

**PENGARUH KARAKTERISTIK PERSONAL AUDITOR DAN *TIME BUDGET PRESSURE* TERHADAP PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDITOR
(Studi Empiris pada KAP di Kota Padang dan Pekanbaru)**

SKRIPSI

*Diajukan Untuk Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi
Pada Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*



Oleh:
RONI TANJUNG
2004/61015

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI PADANG
2013**

HALAMAN PENGESAHAN LULUS UJIAN SKRIPSI

**Dinyatakan lulus setelah dipertahankan di depan Tim Penguji Skripsi
Program studi Akuntansi Fakultas Ekonomi
Universitas Negeri Padang**

Judul : Pengaruh Karakteristik Personal Auditor Dan *Time Budget Pressure* Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Kota Padang dan Pekanbaru)

Nama : Roni Tanjung

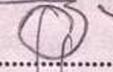
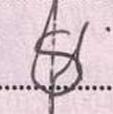
BP/NIM : 2004/61015

Prog. Studi : Akuntansi

Fakultas : Ekonomi

Padang, April 2013

Tim Penguji

Nama	Tanda Tangan
1. Ketua : Dr. H. Efrizal Sofyan , SE, M.Si, Ak	1. 
2. Sekretaris : Charoline Cheisviyanny, SE, M.Ak	2. 
3. Anggota : Lili Anita, SE, M.Si, Ak	3.
4. Anggota : Salma Taqwa, SE, M.Si	4. 

ABSTRAK

Roni Tanjung. (2004/61015). Pengaruh Karakteristik Personal Auditor dan *Time Budget Pressure* terhadap Perilaku Disfungsional Auditor (studi empiris pada Kantor Akuntan Publik di Kota Padang dan Pekanbaru). Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang. 2012

Pembimbing I : Dr. H. Efrizal Syofyan, SE, M.Si, Ak

Pembimbing II : Charoline Cheisviyanny, SE, M.Ak

Penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan bukti empiris sejauhmana 1) pengaruh karakteristik personal auditor terhadap perilaku disfungsional auditor, dan 2) pengaruh *time budget pressure* terhadap perilaku disfungsional auditor.

Penelitian ini tergolong penelitian kausatif. Yang menjadi populasi adalah auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Kota Padang dan Pekanbaru. Peneliti menjadikan semua populasi sebagai sampel (*total sampling*). Data yang digunakan dalam penelitian ini berupa data primer. Metode pengumpulan data adalah dengan menggunakan kuisioner yang disebarakan pada para auditor di Kota Padang dan Pekanbaru. Metode analisis data menggunakan analisis regresi berganda, dengan perilaku disfungsional auditor sebagai variabel terikat dan karakteristik personal auditor dan *time budget pressure* sebagai variabel bebas.

Hasil penelitian ini menunjukkan : 1) karakteristik personal auditor berpengaruh signifikan positif terhadap perilaku disfungsional auditor, dan 2) *time budget pressure* berpengaruh signifikan positif terhadap perilaku disfungsional auditor.

Untuk penelitian selanjutnya dapat dilakukan perluasan sampel dan variabel penelitian untuk menemukan variabel-variabel yang mungkin berpengaruh lainnya terhadap perilaku disfungsional auditor.

KATA PENGANTAR

Syukur Alhamdulillah penulis ucapkan kehadiran Allah SWT, karena dengan rahmat dan karunia-Nya penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi ini yang berjudul “Pengaruh Karakteristik Personal Auditor Dan *Time Budget Pressure* Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor”. Skripsi ini merupakan salah satu syarat memperoleh gelar sarjana ekonomi pada program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Dalam menyelesaikan skripsi ini penulis banyak mendapat bantuan dari berbagai pihak. Oleh karena itu, penulis ingin mengucapkan terima kasih terutama kepada Bapak Dr. Efrizal Syofyan, SE, M.Si, Ak sebagai pembimbing I dan Ibu Charoline Cheisviyanny,SE,M.Ak sebagai pembimbing II yang telah menyediakan waktu dan tenaga untuk membimbing penulis selama ini. Selain itu, tak lupa penulis mengucapkan terima kasih kepada :

1. Bapak Dekan dan Pembantu Dekan fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
2. Ketua dan Sekretaris Program Studi Akuntansi.
3. Bapak dan Ibu Dosen Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
4. Bapak dan Ibu Staf Tata Usaha dan Perpustakaan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang yang telah membantu dalam kelancaran Administrasi dan perolehan buku-buku penunjang skripsi.
5. Ibu dan Ayah, dan juga kakak,abang dan adik terima kasih atas kasih sayang dan bantuan moril dan juga materil.

6. Teman-teman di Fakultas Ekonomi yang banyak memberikan saran, bantuan dan dorongan dalam menyusun skripsi ini, terutama teman-teman Program Studi Akuntansi Angkatan 2004.
7. Dan semua pihak yang telah membantu penyelesaian skripsi ini, yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu.

Akhir kata, penulis berharap semoga skripsi ini mempunyai arti dan dapat memberikan manfaat bagi penulis dan juga bagi pembaca. Amin.

Padang, April 2013

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
ABSTRAK	i
KATA PENGANTAR	ii
DAFTAR ISI	iv
DAFTAR TABEL	vii
DAFTAR GAMBAR	ix
DAFTAR LAMPIRAN	x
BAB I. PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang Masalah	1
B. Perumusan Masalah	12
C. Tujuan Penelitian	13
D. Manfaat Penelitian	13
BAB II. KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS	14
A. Kajian Teori	14
1. Perilaku Disfungsional Auditor	14
2. Karakteristik Personal Auditor	30
3. <i>Time Budget Pressure</i>	33
4. Evaluasi Terhadap Penelitian Terdahulu	39
B. Kerangka Konseptual	41

C. Hipotesis Penelitian.....	44
BAB III. METODE PENELITIAN	45
A. Jenis Penelitian	45
B. Populasi, Sampel, dan Responden	45
C. Jenis Data dan Sumber Data	47
D. Teknik Pengumpulan Data	47
E. Variabel Penelitian	47
F. Instrumen Penelitian.....	48
G. Uji Validitas dan Realibilitas	50
H. Uji Asumsi Klasik.....	53
I. Teknik Analisis Data	54
J. Definisi Operasional	58
BAB IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	60
A. Gambaran Umum Objek Penelitian	60
B. Demografi Responden.....	61
C. Deskripsi Hasil Penelitian	64
D. Uji Instrumen Penelitian	70
E. Uji Asumsi Klasik.....	72
F. Hasil Penelitian	75
G. Pembahasan.....	79

BAB V. PENUTUP

A. Kesimpulan	84
B. Keterbatasan	84
C. Saran.....	85

DAFTAR PUSTAKA	86
-----------------------------	-----------

LAMPIRAN

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
1. Level Audit	19
2. Rangkuman Penelitian Terdahulu.....	39
3. Daftar Nama dan Alamat KAP di Kota Padang dan Pekanbaru.....	46
4. Kisi-Kisi Instrumen Penelitian	49
5. Correct item-Total Correlation Instrumen Penelitian	51
6. Nilai Cronbach's Alpha Instrumen Penelitian	53
7. Penyebaran dan Pengembalian Kuesioner.....	60
8. Jumlah Responden Berdasarkan Jenis Kelamin	61
9. Jumlah Responden Berdasarkan Umur.....	62
10. Jumlah Responden Berdasarkan Pendidikan Terakhir.....	62
11. Jumlah Responden Berdasarkan Lamanya Pengalaman Kerja	63
12. Jumlah Responden Berdasarkan Jabatan atau Posisi	64
13. Distribusi Frekuensi Perilaku Disfungsional Auditor.....	65
14. Distribusi Frekuensi Karakteristik Personal Auditor	67
15. Distribusi Frekuensi <i>Time Budget Pressure</i>	69
16. Uji Validitas	70
17. Nilai Cronbach's Alpha.....	72
18. Uji Normalitas.....	73
19. Koefisien Uji Glejser.....	74

20. Uji Multikolinearitas	74
21. Uji F	76
22. Adjusted R. Square	77
23. Koefisien Regresi Berganda.....	77

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
Kerangka Konseptual	44

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	Halaman
I. Format Kuisisioner	89
II. Uji Validitas dan Reliabilitas,	105
III. Uji Data Regresi.....	109
IV. Uji Asumsi Klasik	110

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Laporan keuangan perusahaan dapat dipercaya apabila telah diaudit oleh auditor independen yang memeriksa bagaimana kesesuaian penyajian laporan keuangan perusahaan dengan Prinsip Akuntansi Berlaku Umum. Tanpa dilakukan audit oleh auditor independen, manajemen perusahaan tidak akan dapat meyakinkan pihak luar bahwa laporan keuangan yang telah disajikan perusahaan merupakan informasi yang dapat dipercaya.

Audit terhadap laporan keuangan adalah jasa yang paling dikenal yang disediakan oleh kantor akuntan dibandingkan dengan jasa lainnya. Jasa ini merupakan jasa yang sering digunakan oleh pihak luar perusahaan seperti calon investor, investor, kreditor, Bapepam dan pihak lain untuk menilai perusahaan dan mengambil keputusan yang berhubungan dengan perusahaan tersebut. Dalam hal ini akuntan publik berfungsi sebagai pihak ketiga yang menghubungkan manajemen perusahaan dengan pihak luar perusahaan yang berkepentingan, untuk memberikan keyakinan bahwa laporan keuangan yang disajikan manajemen dapat dipercaya sebagai dasar dalam membuat keputusan.

Dalam pelaksanaan tugasnya, seorang auditor yang akan mengeluarkan laporan hasil audit harus mengikuti proses audit terlebih dahulu, dan proses audit ini

memiliki standar-standar ataupun aturan yang berlaku yang terdiri dari standar umum, standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan serta kode etik akuntan. Maka, sebelum melaksanakan audit, auditor terlebih dahulu menyusun program audit dan *time budget* atau anggaran waktu audit. Hal ini merupakan wujud kepatuhan KAP terhadap standar pekerjaan lapangan butir pertama yang mensyaratkan auditor harus merencanakan dan mengendalikan pekerjaannya secara efisien dan efektif (IAI 2001, SA Seksi 150.02). Namun kenyataannya, auditor banyak melakukan penyimpangan terhadap standar audit dan kode etik (Yuke, 2005).

Hasil akhir dari proses audit adalah laporan audit yang berisi opini auditor tentang laporan keuangan perusahaan yang telah diauditnya. Adakalanya opini audit yang dikeluarkan oleh auditor kurang mendapat respon positif dikarenakan adanya kemungkinan terjadinya penyimpangan perilaku oleh seorang auditor dalam proses audit (Donnelly *et al*, 2003). Pelanggaran yang dilakukan auditor dalam audit dapat dikategorikan sebagai sebuah Penyimpangan Perilaku dalam Audit (PPA).

Robbins (2003) mendefinisikan penyimpangan perilaku sebagai tindakan sukarela yang melanggar norma yang sudah ditetapkan dan mengancam organisasi, para anggotanya atau keduanya. Sehingga auditor yang melakukan penyimpangan perilaku akan sangat mengancam KAP tempat mereka bekerja dan imej auditor itu sendiri untuk masa yang akan datang. Perilaku disfungsional auditor ini merupakan setiap tindakan auditor dalam pelaksanaan program audit yang dapat mereduksi kualitas secara langsung maupun tidak langsung (Otley dalam Adek, 2012). Tindakan-tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan program audit yang

dapat mereduksi kualitas audit secara langsung disebut sebagai perilaku reduksi kualitas audit (*audit quality reduction behaviors*), sedangkan yang dapat mereduksi kualitas audit secara tidak langsung disebut sebagai perilaku *underreporting of time* (Otley dalam Adek, 2012).

Tindakan RKA dan URT tidak sesuai dengan aturan yang berlaku karena pelaksanaan audit menyimpang dari standar auditing dan kebijakan KAP. Tindakan RKA dan URT juga secara moral tidak dapat diterima karena auditor memanipulasi laporan kinerjanya yaitu dengan mengurangi pekerjaan audit dan memanipulasi waktu audit yang digunakan (Arens *et al*, 2002). Donnelly *et al* (2003) mengemukakan penyebab auditor melakukan penyimpangan adalah karakteristik-karakteristik auditor itu sendiri. Suryanita *et al* (2007) menyimpulkan bahwa penghentian prematur atas prosedur audit disebabkan oleh faktor internal (karakteristik personal auditor dan faktor situasi saat melakukan audit).

Perilaku disfungsional merupakan salah satu contoh perilaku tidak etis. Menurut Robbins (2003), faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku etis dan tidak etis antara lain: (1) karakteristik personal, (2) desain structural organisasi, (3) budaya organisasi, (4) intensitas masalah etis. Karakteristik personal atau kepribadian seseorang adalah kombinasi unik dari karakteristik psikologi yang mempengaruhi bagaimana seseorang bereaksi dan berinteraksi dengan orang lain (Robbins, 2003). Ciri kepribadian yang dapat menjelaskan perilaku individu dalam organisasi di antaranya: tempat kendali (*locus of control*), ketelitian, harga diri dan kemantapan emosional. Kepribadian seorang auditor akan tercermin dalam setiap tindakan dan

keputusan yang dilakukannya. Oleh sebab itu seorang auditor harus bertindak jujur, bertanggung jawab, memiliki ketelitian dan tidak dipengaruhi oleh kepentingan pribadinya agar menghasilkan keputusan yang baik.

Perilaku disfungsional atau penyimpangan perilaku yang dilakukan auditor disebabkan oleh karakteristik personal yang kurang baik yang dimiliki oleh seorang auditor dan mereka menerima saja penyimpangan perilaku tersebut. Akibatnya akan membahayakan kualitas audit.

Berdasarkan Robbins (2003) salah satu faktor yang mempengaruhi perilaku disfungsional adalah karakteristik personal, dimana perilaku disfungsional auditor dapat dipengaruhi oleh karakteristik personal auditor itu sendiri. Oleh karena itu pentingnya karakteristik personal auditor dalam melaksanakan suatu audit agar tidak terjadi penyimpangan dalam audit. Dalam Adanan (2009) dijelaskan tentang kepercayaan para pemakai laporan keuangan audit terhadap profesi akuntan publik sangat bergantung pada kualitas audit yang dihasilkan KAP. Kualitas audit adalah probabilitas auditor dapat menemukan dan melaporkan kekeliruan dan ketidakberesan yang terjadi dalam laporan keuangan yang diaudit. Probabilitas auditor ini dipengaruhi oleh kemampuan teknis auditor (seperti; pendidikan, pengalaman, profesionalisme), independensi dan perilaku auditor dalam pelaksanaan program audit. Dari penjabaran tersebut dapat diambil intinya, bahwa perilaku auditor merupakan salah satu faktor internal yang mempengaruhi karakteristik personal auditor.

Menurut Edy *et al* (2006) membahas tentang batasan waktu audit atau *time budget pressure* audit sebagai penyebab perilaku disfungsional auditor, yang mana *time budget pressure* dianggap paling bertanggungjawab terhadap terjadinya perilaku disfungsional auditor ini. *Time budget pressure* juga yang dianggap sebagai penyebab perilaku disfungsional sulit dihentikan. Kendala anggaran waktu adalah suatu kondisi dimana auditor menghadapi keterbatasan waktu dalam melaksanakan program audit. Keterbatasan waktu tersebut timbul dari adanya limit (batas) waktu yang ditetapkan KAP dalam menyelesaikan suatu prosedur audit (McNair dalam Adek,2012). KAP menetapkan batas waktu penyelesaian prosedur audit melalui anggaran waktu audit. Anggaran waktu audit merupakan estimasi atau taksiran waktu yang dialokasikan untuk pelaksanaan tugas audit dalam suatu penugasan (Marxen dalam Adek,2012).

Sesuai dengan standar pekerjaan lapangan, auditor harus merencanakan pekerjaan secara memadai dan mengawasi semua asisten sebagaimana semestinya. (IAI, 2001). Waktu yang diperlukan dalam proses audit juga harus diperhatikan. Anggaran waktu merupakan masalah yang dimiliki auditor dalam melakukan proses audit sebuah perusahaan. *Time budget pressure* ditentukan pada awal kontrak dengan klien, sebelum memulai proses audit. Sehingga auditor dapat menyesuaikan anggaran waktu yang diberikan oleh klien dengan hal yang harus dilakukannya, seperti mengumpulkan dan mengevaluasi barang bukti sesuai dengan standar yang berlaku dan menghasilkan opini audit yang dapat digunakan oleh pihak eksternal perusahaan.

Penentuan besarnya anggaran waktu untuk berbagai prosedur audit terutama didasarkan atas besarnya fee yang diperoleh dari suatu kontrak dengan klien.

Kompetisi yang insentif pada pasar audit menuntut KAP melakukan efisiensi melalui pengendalian biaya audit. Karena sebagian besar biaya audit dipicu waktu audit, maka untuk meningkatkan efisiensi salah satu cara yang sering ditempuh KAP adalah dengan menetapkan anggaran waktu audit secara ketat (Arens *et al*, 2002).

Anggaran waktu audit yang ketat dapat mengakibatkan auditor merasakan batasan waktu audit (*time budget pressure*) dalam pelaksanaan program audit akibat ketidakseimbangan antara *time budget pressure* yang tersedia dan waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan program audit (Kelley dalam Adek, 2012).

DeZoort dan Lord dalam (Adek, 2012), menyebutkan ketika menghadapi batasan waktu atau *time budget pressure*, auditor akan memberikan respon dengan dua cara, yaitu; fungsional dan disfungsional. Tipe fungsional adalah perilaku auditor untuk bekerja lebih baik dan menggunakan waktu sebaik-baiknya, hal ini sesuai juga dengan pendapat yang dikemukakan oleh Glover dalam (Adek, 2012), yang mengatakan bahwa anggaran waktu atau batasan waktu diidentifikasi sebagai suatu potensi untuk meningkatkan penilaian audit (*audit judgment*) dengan mendorong auditor lebih memilih informasi yang relevan dan menghindari penilaian yang tidak relevan.

Auditor menetapkan alokasi waktu audit yang sangat ketat, tetapi akibatnya memiliki efek samping yang merugikan publik, yaitu memunculkan perilaku yang mengancam kualitas audit, antara lain penurunan tingkat pendeteksian dan penyelidikan aspek kualitatif salah saji, gagal meneliti prinsip akuntansi, melakukan review dokumen secara dangkal, menerima penjelasan klien secara lemah dan

mengurangi pekerjaan pada salah satu langkah audit dibawah tingkat yang diterima Kelley dan Margheim dalam (Cohn, 2001). Batasan waktu yang sempit atau *time budget pressure* yang dirasakan auditor dalam pelaksanaan program audit dapat mempengaruhi perilaku auditor dalam pelaksanaan program audit.

Walau bagaimanapun alasannya, setiap KAP yang auditornya melakukan perilaku disfungsional akan mendapatkan sanksi berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 tentang jasa akuntan publik. Auditor atau KAP yang melakukan perilaku disfungsional akan mendapatkan teguran sampai 3 kali selama 48 bulan. Apabila masih melakukan perilaku disfungsional, KAP tersebut akan langsung dibekukan sesuai dengan jangka waktu yang ditentukan oleh Menteri Keuangan. Contohnya kasus AP Drs. Basyiruddin Nur dikenakan sanksi melalui Keputusan Menteri Keuangan (KMK) Nomor: 1093/KM.1/2009 tanggal 2 September 2009. Sanksi yang diterima adalah pembekuan selama 3 bulan karena belum sepenuhnya mematuhi Standar Auditing (SA) – Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dalam pelaksanaan audit umum atas laporan keuangan konsolidasian PT. Datascrip dan anak perusahaan tahun buku 2007, dan dinilai berpengaruh signifikan terhadap laporan auditor independen. AP Drs. Hans Burhanuddin Makarao dikenakan sanksi melalui KMK nomor: 1124/KM.1/2009 tanggal 9 September 2009. Sanksi dibekukan 3 bulan karena belum sepenuhnya mematuhi SA-SPAP pada laporan keuangan PT. Samcom tahun buku 2008 yang berpengaruh pada laporan auditor independen. Dan masih banyak contoh kasus lainnya.

Penelitian-penelitian terdahulu Penelitian Yuke (2005) yang berjudul “Hubungan Karakteristik Personal Auditor Terhadap Tingkat Penerimaan Penyimpangan Perilaku Dalam Audit”. Pada staf auditor yang bekerja di kantor akuntan public di Jakarta menunjukkan hasil karakteristik personal yaitu *locus of control* eksternal memiliki hubungan yang positif dan signifikan terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit, hubungan positif antara keinginan untuk berhenti bekerja dengan penyimpangan perilaku dalam audit, tingkat kinerja pribadi karyawan memiliki hubungan yang positif tidak signifikan terhadap penerimaan penyimpangan perilaku dalam audit, dan harga diri memiliki hubungan positif tidak signifikan dengan penerimaan penyimpangan perilaku audit.

Penelitian Indri (2007) yang berjudul “*Locus of Control* Sebagai Antecedent Hubungan Kinerja Pegawai dan Penerimaan perilaku Disfungsional Audit” pada auditor pemerintah yang bekerja pada BPKP di Jawa Tengah dan DIY di mana hasil penelitiannya *Locus of control* eksternal berpengaruh positif terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit, *locus of control* berhubungan negatif dengan kinerja pegawai dan hubungan negatif kinerja pegawai dengan perilaku disfungsional didahului adanya hubungan *locus of control* dengan kinerja.

Penelitian yang dilakukan oleh Oktamy (2008) meneliti hubungan karakteristik personal auditor, penerimaan perilaku disfungsional dan kualitas audit pada auditor BPK Perwakilan di Pulau Jawa menunjukkan hasil bahwa karakteristik personal auditor *locus of control* dan keinginan untuk pindah bekerja memiliki

hubungan positif dengan penerimaan perilaku disfungsional, kinerja memiliki hubungan terbalik dengan perilaku disfungsional audit, serta perilaku disfungsional memiliki hubungan negatif dengan kualitas audit.

Penelitian Mirawati (2009) yang meneliti pengaruh karakteristik personal auditor dan budaya organisasi terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit pada Inspektorat Provinsi Sumatera Barat menunjukkan bahwa karakteristik personal auditor tidak berpengaruh signifikan secara statistik terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit.

Penelitian yang dilakukan dengan metode survey pada wilayah dan waktu berbeda 10 tahun terakhir yaitu; Irlandia (Pierce dan Sweeney, 2004); Australia (Coram *et al*, 2003); dan Indonesia (Herningsih, 2002; Weningtyas, Hanung, dan Triatmoko, 2006; Basuki dan Mahardani, 2006) menunjukkan perilaku disfungsional auditor terjadi dalam pelaksanaan prosedur audit. Dari penelitian Herningsih (2002) dengan jumlah responden 66 auditor dari seluruh KAP di Indonesia, hasilnya menunjukkan bahwa 56% dari sampel cenderung melakukan perilaku penyimpangan yaitu penghentian prematur prosedur audit. Hasil-hasil penelitian tersebut juga menunjukkan kendala *time budget pressure* atau anggaran waktu merupakan faktor utama yang mendorong auditor melakukan perilaku disfungsional audit (RKA dan URT).

Hasil penelitian terdahulu menunjukkan semakin tinggi *time budget pressure* yang dirasakan auditor dalam pelaksanaan program audit, maka semakin meningkat

kecenderungan melakukan tindakan audit disfungsional (Pierce *et al*, 2004). Penelitian lainnya adalah yang dilakukan oleh Weningtyas *et al* (2006). Mereka melakukan survei terhadap auditor yang bekerja pada KAP di wilayah Jawa Tengah dan Daerah Istimewa Yogyakarta dan menemukan *time budget pressure*, resiko audit, materialitas, dan pengendalian mutu dalam KAP berhubungan dengan penghentian premature prosedur audit. Sedangkan pada penelitian Basuki dan Mahardani (2006) menunjukkan pengaruh *time budget pressure* terhadap penghentian premature audit tidak signifikan. Mereka menemukan *time budget pressure* berpengaruh signifikan terhadap perilaku *underreporting of time*.

Motivasi melakukan penelitian ini timbul dari hasil penelitian terdahulu yang mendokumentasikan mengenai karakteristik personal auditor dan kendala tekanan anggaran waktu (*time budget pressure*) yang dihadapi auditor dalam pelaksanaan program audit dapat mendorong auditor melakukan perilaku disfungsional dalam melaksanakan tugas audit. Berdasarkan uraian diatas, penulis tertarik untuk melakukan penelitian tentang perilaku disfungsional auditor dengan judul,

“ Pengaruh Karakteristik Personal Auditor dan *Time Budget Pressure* Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor di Kota Padang dan Pekanbaru”.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang diuraikan dsebelumnya, maka masalah yang dirumuskan peneliti adalah :

1. Seauhmana karakteristik personal auditor berpengaruh terhadap perilaku disfungsiional auditor?
2. Seauhmana *time budget pressure* berpengaruh terhadap perilaku disfungsiional auditor?

C. Tujuan Penelitian

Adapun tujuan penelitian yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah:

1. Untuk memperoleh bukti empiris tentang pengaruh karakteristik personal auditor terhadap perilaku disfungsiional auditor.
2. Untuk memperoleh bukti empiris tentang pengaruh *time budget pressure* terhadap perilaku disfungsiional auditor.

D. Manfaat penelitian

Adapun manfaat penelitian yang ingin dicapai :

1. Bagi peneliti, hasil penelitian ini dapat menambah wawasan serta memberikan pemahaman yang lebih baik tentang pengaruh karakteristik personal auditor dan *time budget pressure* terhadap perilaku disfungsiional auditor.
2. Bagi praktisi, hasil penelitian diharapkan akan bermanfaat dalam penentuan perilaku auditor dan memberikan implikasi terhadap kantor akuntan khususnya dalam melaksanakan *training*, alat bantu keputusan, penugasan personel pada penugasan audit, dan proses penugasan audit.

3. Bagi perguruan tinggi, hasil penelitian ini diharapkan dapat berguna sebagai acuan dan referensi bagi penelitian yang lebih lanjut dengan variabel yang berbeda serta sebagai input untuk menambah wawasan, pengetahuan dan pemahaman mengenai perilaku disfungsional auditor.

BAB II

KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS

A. Kajian Teori

1. Perilaku Disfungsional Auditor

a. Perilaku

Perilaku manusia, pada hakikatnya adalah tindakan atau aktifitas manusia dari manusia itu sendiri yang mempunyai bentangan yang sangat luas antara lain: berjalan, berbicara, tertawa, bekerja, kuliah, menulis, dan sebagainya. Dari uraian diatas dapat disimpulkan bahwa maksud perilaku (manusia) adalah semua kegiatan atau aktifitas manusia, baik yang dapat diamati langsung maupun yang tidak dapat diamati oleh pihak luar (Notoatmodjo, 2003).

Perilaku adalah semua yang dilakukan seseorang yang dipengaruhi oleh faktor-faktor lingkungan kondisi individu masing-masing. Individu dalam hal ini adalah auditor. Auditor adalah seseorang yang bertugas untuk melakukan pengumpulan dan penilaian bukti informasi yang diberikan untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi dalam laporan keuangan tersebut dengan kriteria yang ditetapkan. Kriteria untuk menyusun laporan keuangan telah dirumuskan dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK). Panduan bagi akuntan public dalam melaksanakan tugas auditnya tertuang dalam SPAP.

Sehingga dapat disimpulkan bahwa perilaku adalah akibat, perilaku diarahkan oleh tujuan untuk memenuhi sebuah kebutuhan, perilaku yang bisa diamati dapat diukur, perilaku yang tidak dapat secara langsung diamati, perilaku dimotivasi dan didorong.

Faktor-faktor yang membedakan respon terhadap rangsangan disebut determinan perilaku. Determinan perilaku dapat dibedakan menjadi dua, yaitu:

- a. Faktor internal yaitu karakteristik orang yang bersangkutan yang bersifat given atau bawaan, misalnya: tingkat kecerdasan, tingkat emosional, jenis kelamin, dan sebagainya.
- b. Faktor eksternal yaitu lingkungan, baik lingkungan fisik, ekonomi, politik, dan sebagainya. Faktor lingkungan ini sering menjadi faktor yang dominan yang mewarnai perilaku seseorang. (Notoatmodjo, 2007)

b. Auditor

1. Jenis-jenis Auditor

Menurut Guy *et al.* (2002) auditor diklasifikasikan dalam tiga kategori berdasarkan siapa yang memperkerjakan mereka :

1) Auditor Independen

Auditor independen (*Independent auditors*) yang disebut juga auditor eksternal (*external auditor*), adalah akuntan publik berserifikat (*certified public accountants*; CPA) yang mempunyai kantor praktik sendiri dan menawarkan jasa

audit serta jasa lain kepada klien. Suatu perusahaan menugaskan seorang CPA untuk melaksanakan audit yang independen atas laporan keuangannya.

Menurut Sukrisno Agoes (2004 : 43) Kantor Akuntan Publik didefinisikan sebagai suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berusaha di bidang pemberian jasa professional dalam praktik akuntan publik.

Menurut Guy et al (2002:17), yang harus diperhatikan pada akuntan publik, yaitu:

a) Persyaratan Sertifikasi

Untuk menjadi CPA, seorang kandidat harus memenuhi persyaratan dari Negara bagian tertentu. Disebagian besar Negara bagian, persyaratan ini bermuara pada tiga bidang : pendidikan, pengalaman, dan Ujian Negara CPA. Selain itu, sebagian besar Negara bagian dan AICPA saat ini mensyaratkan pendidikan profesi lanjutan setelah seseorang memperoleh sertifikat CPA.

b) Pendidikan

Sebagian besar Negara bagian mensyaratkan CPA harus memiliki minimal ijazah *undergraduate* (setingkat sarjana muda). Persyaratan ini seringkali mencakup sejumlah kredit dalam bidang akuntansi. Sebagian besar Negara bagian sekarang juga mensyaratkan kandidat untuk memperoleh 150 jam semester/ 150 sks (225 jam kuartal) atau seperlima tahun pendidikan sebelum dapat menjadi CPA. AICPA telah menetapkan suatu persyaratan yang mulai

berlaku efektif setelah tahun 2000 bagi keanggotaan AICPA untuk memiliki 150 SKS, termasuk tingkat S1.

c) Pengalaman

Beberapa Negara bagian mensyaratkan CPA untuk memenuhi persyaratan pengalaman tertentu, biasanya satu atau dua tahun pengalaman praktik. Beberapa Negara bagian mendefinisikan pengalaman praktik sebagai pengalaman kerja dengan kantor akuntan praktik, sementara Negara bagian lain juga mengizinkan pengalaman di badan pemerintah, auditor internal, dan akuntansi manajerial untuk diperhitungkan sebagai pengalaman.

d) Ujian CPA

Seluruh Negara bagian mensyaratkan bahwa kandidat harus lulus Ujian Sertifikasi CPA (*Uniform CPA Examination*), yang dirancang oleh AICPA tetapi pelaksanaannya diatur oleh masing – masing Negara bagian. Ujian tersebut berlangsung selama 2 hari dan diselenggarakan dua kali setahun, yaitu pada minggu pertama bulan Mei dan November. Ujian ini mencakup 4 bidang pengetahuan : auditing, tanggung jawab professional dan undang–undang hukum dagang (*business law*), akuntansi dan pelaporan (perpajakan, manajerial, serta organisasi pemerintah dan nirlaba), serta akuntansi dan pelaporan keuangan (perusahaan besar).

e) Pendidikan Profesional

Karena selalu ada perubahan dan perluasan di bidang ilmu pengetahuan, maka sebagian besar Negara bagian mensyaratkan rata-rata 30 – 40 jam untuk mengikuti pendidikan profesional lanjutan dalam setahun bagi para CPA.

f) Tanggung Jawab Auditor Independen

Tanggung jawab auditor independen adalah mengaudit laporan keuangan klien serta mengumpulkan bukti yang kompeten dan mencukupi untuk memberikan pendapat tentang laporan keuangan klien.

Menurut Mulyadi (2002:33) hirarki auditor dalam penugasan audit didalam kantor akuntan publik dibagi menjadi berikut:

a) Partner

Partner menduduki jabatan tertinggi dalam penugasan audit, bertanggung jawab atas hubungan dengan klien dan bertanggung jawab secara menyeluruh mengenai auditing. Partner menandatangani laporan audit dan *management letter* dan bertanggung jawab terhadap fee audit dari klien.

b) Manager

Manager bertindak sebagai pengawas audit, bertugas untuk membantu auditor senior dalam merencanakan program audit dan waktu audit, dan mereview kertas kerja laporan audit. Biasanya manager melakukan pengawasan terhadap pekerjaan beberapa auditor senior, pekerjaan tidak berada dikantor klien melainkan dikantor auditor dalam bentuk pengawasan terhadap pekerjaan yang dilaksanakan para auditor senior.

c) Auditor Senior

Auditor senior bertugas untuk melaksanakan audit, bertanggung jawab untuk mengusahakan biaya audit dan waktu audit sesuai dengan rencana, bertugas untuk mengerahkan dan mereview pekerjaan auditor junior.

d) Auditor Junior

Auditor junior melaksanakan prosedur audit secara rinci, membuat kertas kerja untuk mendokumentasikan pekerjaan audit yang telah dilaksanakan. Pekerjaan ini biasanya dipegang oleh auditor yang baru saja melaksanakan pendidikan formalnya disekolah. Dalam melaksanakan pekerjaannya seorang auditor junior harus belajar secara rinci mengenai pekerjaan audit.

Table 1.
Level Audit

Staff level	Pengalaman	Tanggung Jawab Utama
Staff Assistant	0 – 2 tahun	Melakukan sebagian besar pekerjaan audit yang terinci
Senior Auditor	2 – 5 tahun	Mengkoordinasikan dan bertanggung jawab atas pekerjaan lapangan audit, termasuk mengawasi dan mereview pekerjaan staf
Manager	5 – 10 tahun	Membantu penanggung jawab merencanakan dan mengelola audit, mereview pekerjaan penanggung jawab, serta membina hubungan dengan klien. Seorang manager mungkin bertanggung jawab atas lebih dari satu penugasan pada saat yang sama.
Partner	10 tahun ke atas	Mereview keseluruhan pekerjaan audit dan terlibat dalam keputusan-keputusan audit yang signifikan. Seorang partner adalah pemilik KAP dan karenanya

		mengemban tanggung jawab akhir dalam melaksanakan audit dan melayani klien.
--	--	---

Sumber : Arens *et al* (2008)

Jadi biasanya Kantor Akuntan Publik memperkerjakan Staff Assistant dan Senior Auditor yang bekerja langsung di lapangan dalam melaksanakan audit dan Partner yang mereview terhadap pekerjaan audit.

2) Auditor Internal

Auditor internal (*internal auditor*) adalah karyawan tetap yang dipekerjakan oleh suatu entitas untuk melaksanakan audit dalam organisasi tersebut. Tugas utama auditor internal adalah melaksanakan audit ketaatan (*compliance audit*) dan audit operasional (*operational audit*). Auditor internal dapat memiliki ijazah sebagai Certified Internal Auditors (CIA) yang dikeluarkan oleh Institute of Internal Auditors. Auditor internal biasanya melaporkan kepada dewan direktur organisasi, yaitu pengguna utama hasil kerja internal auditor. Akan tetapi, internal auditor juga mempengaruhi berbagai pihak lainnya, termasuk manajemen, pemegang saham, dan auditor independen.

3) Auditor Pemerintah

Auditor pemerintah merupakan auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintah yang tugas pokoknya melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan yang disajikan oleh entitas pemerintah atau pertanggungjawaban keuangan yang ditujukan untuk pemerintah.

Berbagai badan pemerintah federal, Negara bagian, dan lokal menggunakan auditor pemerintah (*government auditor*) untuk menentukan ketaatan dengan hukum, peraturan perundangan, kebijakan dan prosedur.

Sedangkan menurut Arens dan Beasley (2006) jenis-jenis auditor dibagi menjadi 4 kategori, yaitu :

1) Kantor Akuntan Publik, KAP (CPA Firm)

Pada umumnya melaksanakan audit terhadap laporan keuangan instansi perusahaan *Go Public*. Selain itu KAP juga mengaudit perusahaan-perusahaan besar maupun kecil. Istilah auditor sering diartikan sama dengan Kantor Akuntan Publik yang tetap bertanggung jawab atas laporan keuangan yang dibuat kliennya.

2) Auditor Pemerintah

Merupakan auditor yang dibentuk Negara dan bertugas melakukan audit terhadap instansi-instansi pemerintah. Auditor Negara merupakan lembaga Negara yang independen diluar instansi pemerintah yang bertanggung jawab secara fungsional atas pengawasan terhadap kekayaan atau keuangan Negara.

3) Auditor Pajak

Merupakan auditor yang bekerja pada kantor layanan pajak. Tugas utamanya adalah melaksanakan audit ketaatan para wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban pajaknya, serta bertanggung jawab atas penerimaan Negara dari setor perpajakan dan penegakan hukum dalam melaksanakan ketentuan pajaknya.

4) Auditor Internal

Merupakan auditor yang berstatus sebagai karyawan instansi swasta dan bekerja untuk kepentingan instansi tersebut dan bertanggung jawab dalam menilai dan mengevaluasi efisiensi dan efektivitas kinerja organisasi tersebut.

2. Tanggung Jawab Auditor

The Auditing Practice Committee, yang merupakan cikal bakal dari *Auditing Practices Board* (1980), memberikan ringkasan (*summary*) tanggung jawab auditor:

- 1) Perencanaan, Pengendalian dan Pencatatan. Auditor perlu merencanakan, mengendalikan dan mencatat pekerjaannya.
- 2) Sistem akuntansi. Auditor harus mengetahui dengan pasti sistem pencatatan dan pemrosesan transaksi dan menilai kecukupannya sebagai dasar penyusunan laporan keuangan.
- 3) Bukti Audit. Auditor akan memperoleh bukti audit yang relevan dan reliabel untuk memberikan kesimpulan rasional.
- 4) Pengendalian Intern. Bila auditor berharap untuk menempatkan kepercayaan pada pengendalian internal, hendaknya memastikan dan mengevaluasi pengendalian itu dan melakukan compliance test.
- 5) Meninjau Ulang Laporan Keuangan yang Relevan. Auditor melaksanakan tinjau ulang laporan keuangan yang relevan seperlunya, dalam hubungannya dengan kesimpulan yang diambil berdasarkan bukti audit lain yang didapat,

dan untuk memberi dasar rasional atas pendapatan mengenai laporan keuangan.

SAS 1 (AU 110) dalam Arens (2008) auditor bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit guna memperoleh kepastian yang layak tentang apakah laporan keuangan telah bebas dari salah saji yang material, apakah itu disebabkan oleh kekeliruan ataupun kecurangan. Karena sifat bukti audit dan karakteristik kecurangan, auditor dapat memperoleh kepastian yang layak, tetapi tidak absolut, bahwa salah saji yang material dapat dideteksi. Auditor tidak bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit guna memperoleh kepastian yang layak bahwa salah saji, apakah yang disebabkan oleh kekeliruan ataupun kecurangan, yang tidak material bagi laporan keuangan dapat dideteksi.

3. Opini Auditor

Akhir dari laporan keuangan adalah pada saat auditor mengkomunikasikan hasil temuannya kepada pengguna melalui laporan audit yang menyatakan pendapat auditor atas laporan keuangan klien. Laporan audit ini menguraikan secara umum apa yang telah dilakukan auditor dan apa yang ditemukan oleh auditor.

1) Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian

Produk akhir dari audit laporan keuangan yang paling umum adalah laporan auditor standar, atau pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*).

Jika setelah mengumpulkan bukti, auditor cukup yakin bahwa laporan

keuangan disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, maka auditor akan mengeluarkan pendapat wajar tanpa pengecualian.

2) Pendapat Wajar dengan Pengecualian

Dalam pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*), auditor melaporkan bahwa laporan keuangan disajikan dengan wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas yang sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku di Indonesia, kecuali untuk hal-hal yang dikecualikan seperti ketiadaan bukti yang kompeten, auditor yakin atas dasar auditnya dan jika auditor mengeluarkan pendapat ini semua alasan yang mengutamakan harus dijelaskan dalam satu atau lebih paragraph secara terpisah.

3) Pendapat Tidak Wajar

Dalam pendapat tidak wajar (*adverse opinion*), auditor memberikan pendapat bahwa laporan keuangan tidak disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Karena auditor memberikan pendapat (meskipun negatif), maka harus ada bukti yang cukup untuk mendukung kesimpulan tersebut.

4) Menolak Memberikan Pendapat

Suatu pendapat menyatakan bahwa auditor tidak menyatakan pendapatnya atas laporan keuangan. Auditor dapat tidak memberikan pendapat bilamana ia tidak dapat merumuskan atau tidak merumuskan suatu pendapat tentang

kewajaran laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku di Indonesia.

5) **Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian dengan Bahasa Penjelas**

Pendapat ini diberikan jika terdapat keadaan tertentu yang mengharuskan auditor menambahkan paragraph penjelasan(atau bahasa penjelasan lain) dalam lporan audit meskipun tidak mempengaruhi pendapat wajat tanpa pengecualian yang dinyatakan oleh auditor.

4. Standar Auditing yang Berlaku Umum

Menurut Arens (2008), standar auditing merupakan pedoman umum untuk membantu auditor memenuhi tanggung jawab profesionalnya dalam audit atas laporan keuangan historis. Standar ini mencakup pertimbangan mengenai kualitas professional seperti kompetensi dan independensi, persyaratan pelaporan,dan bukti. Pedoman paling luas yang tersedia adalah 10 standar auditing yang berlaku umum (*generally accepted auditing standards = GAAS*), yang dikembangkan oleh AICPA dan terakhir kali diperbaharui dengan SAS 105 dan SAS 113.

Standar Auditing yang Berlaku Umum dibagi menjadi 3 kategori :

1) Standar Umum

- a) Audit harus dilakukan oleh orang yang sudah mengikuti pelatihan dan memiliki kecakapan teknis yang memadai sebagai seorang auditor.
- b) Auditor harus mempertahankan sikap mental yang independen dalam semua hal yang bersangkutan dengan audit.

- c) Auditor harus menerapkan kemahiran profesional dalam melaksanakan audit dan menyusun laporan.

2) Standar Pekerjaan Lapangan

- a) Auditor harus merencanakan pekerjaan secara memadai dan mengawasi semua asisten sebagaimana mestinya.
- b) Auditor harus memperoleh pemahaman yang cukup mengenai entitas serta lingkungannya, termasuk pengendalian internal, untuk menilai risiko salah saji yang material dalam laporan keuangan karena kesalahan atau kecurangan, dan untuk merancang sifat, waktu serta luas prosedur audit selanjutnya.
- c) Auditor harus memperoleh cukup bukti audit yang tepat dengan melakukan prosedur audit agar memiliki dasar yang layak untuk memberikan pendapat menyangkut laporan keuangan yang diaudit.

3) Standar Pelaporan

- a) Auditor harus menyatakan dalam laporan auditor apakah laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan prinsip – prinsip akuntansi yang berlaku umum.
- b) Auditor harus mengidentifikasi dalam laporan auditor mengenai keadaan dimana prinsip-prinsip tersebut tidak secara konsisten diikuti selama periode berjalan jika dikaitkan dengan periode sebelumnya.
- c) Jika auditor menetapkan bahwa pengungkapan yang informatif belum memadai, auditor harus menyatakannya dalam laporan auditor.
- d) Auditor harus menyatakan pendapat mengenai laporan keuangan, secara keseluruhan, atau menyatakan bahwa suatu pendapat tidak bisa diberikan,

dalam laporan auditor. Jika tidak dapat menyatakan satu pendapat secara keseluruhan, auditor harus menyatakan alasan-alasan yang mendasarinya dalam laporan auditor. Dalam semua kasus, jika nama seorang auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, auditor itu harus dengan jelas menunjukkan sifat pekerjaan auditor, jika ada, serta tingkat tanggung jawab yang dipikul auditor, dalam laporan auditor.

c. Perilaku Disfungsional Auditor

Dalam melaksanakan tugasnya, auditor harus mengikuti standar audit yang terdiri dari standar umum, standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan serta kode etik akuntan. Dalam kenyataan dilapangan, auditor banyak melakukan penyimpangan-penyimpangan terhadap standar audit dan kode etik. Perilaku ini diperkirakan sebagai akibat dari karakteristik personal yang kurang bagus yang dimiliki seorang auditor. Dampak negatif dari perilaku ini adalah terpengaruhnya kualitas audit secara negative dari segi akurasi dan reliabilitas. Pelanggaran yang dilakukan auditor dalam audit dapat dikategorikan sebagai sebuah Penyimpangan Perilaku dalam Audit (PPA).

Robbins (2003) mendefinisikan penyimpangan perilaku sebagai tindakan sukarela yang melanggar norma yang sudah ditetapkan dan mengancam organisasi, para anggotanya atau keduanya. Sehingga auditor yang melakukan penyimpangan perilaku akan sangat mengancam KAP tempat mereka bekerja dan imej auditor itu sendiri untuk masa yang akan datang.

Perilaku disfungsional auditor ini merupakan setiap tindakan auditor dalam pelaksanaan program audit yang dapat mereduksi kualitas secara langsung maupun tidak langsung (Otley dalam Adek, 2012). Tindakan-tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan program audit yang dapat mereduksi kualitas audit secara langsung disebut sebagai perilaku reduksi kualitas audit (*audit quality reduction behaviors*), sedangkan yang dapat mereduksi kualitas audit secara tidak langsung disebut sebagai perilaku *underreporting of time* (Otley dalam Adek, 2012).

Perilaku reduksi kualitas audit (RKA) adalah setiap tindakan yang dilakukan auditor selama pelaksanaan prosedur audit yang mereduksi efektivitas bukti-bukti audit yang dikumpulkan (Pierce *et al*, 2004). Perilaku RKA dapat dilakukan dengan berbagai tindakan seperti; (1) penghentian prematur prosedur audit, (2) review yang dangkal atas dokumen klien, (3) tidak menginvestigasi kesesuaian perlakuan akuntansi yang diterapkan klien, (4) penerimaan atas penjelasan klien yang tidak memadai, (5) mengurangi pekerjaan audit dari yang seharusnya dilakukan dan tidak memperluas *scope* pengauditan ketika terdeteksi transaksi atau pos yang meragukan (Pierce *et al*, 2004). Dan tambahan dari Donnelly *et al* (2003) adalah (6) merubah prosedur yang telah ditetapkan dalam melaksanakan audit dilapangan (*replacing and altering original audit procedures*). Perilaku-perilaku tersebut merupakan ancaman serius terhadap kualitas audit karena bukti-bukti audit yang dikumpulkan selama pelaksanaan prosedur audit tidak kompeten dan cukup sebagai dasar memadai bagi auditor untuk menyatakan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan klien yang diaudit (Herrbach, 2001).

Perilaku *underreporting of time* (URT) terjadi ketika auditor melaporkan waktu audit yang lebih singkat dari waktu actual yang dipergunakan untuk menyelesaikan tugas audit tertentu (Otley dalam Adek, 2012). Perilaku URT terutama dimotivasi keinginan auditor untuk dapat menyelesaikan tugas audit dalam *time budget pressure*. Berbeda dengan perilaku RKA yang dapat mereduksi kualitas audit secara langsung, perilaku URT berpengaruh secara tidak langsung pada penurunan kualitas audit melalui keputusan yang mungkin salah dilakukan KAP. Laporan realisasi anggaran waktu digunakan KAP sebagai dasar pengambilan keputusan seperti; penetapan anggaran waktu tahun berikutnya, evaluasi terhadap kinerja personal auditor dan penentuan fee audit (Otley dan Pierce dalam Adek, 2012).

Tindakan RKA dan URT tidak sesuai dengan aturan yang berlaku karena pelaksanaan audit menyimpang dari standar auditing dan kebijakan KAP. Tindakan RKA dan URT juga secara moral tidak dapat diterima karena auditor memanipulasi laporan kinerjanya yaitu dengan mengurangi pekerjaan audit dan memanipulasi waktu audit yang digunakan (Arens *et al*, 2002). Donnelly *et al* (2003) mengemukakan penyebab auditor melakukan penyimpangan adalah karakteristik-karakteristik auditor itu sendiri. Suryanita *et al* (2007) menyimpulkan bahwan penghentian prematur atas prosedur audit disebabkan oleh faktor internal (karakteristik personal auditor dan faktor situasi saat melakukan audit).

Menurut Edy *et al* (2006) membahas tentang *time budget pressure* audit sebagai penyebab perilaku disfungsional auditor, yang mana *time budget pressure* dianggap paling bertanggungjawab terhadap terjadinya perilaku disfungsional auditor

ini. Sehingga *time budget pressure* merupakan faktor eksternal yang bisa mempengaruhi perilaku disfungsional auditor. SAS No. 82 dalam Donnelly *et al* (2003) menyatakan bahwa sikap auditor menerima perilaku disfungsional atau menyimpang merupakan indikator perilaku menyimpang actual. *Dysfunctional Audit Behavior* merupakan reaksi terhadap lingkungan (Donnelly *et al*, 2003).

2. Karakteristik Personal Auditor

a. Pengertian Karakteristik Personal

Karakteristik personal mengacu pada bagian karakteristik psikologi dalam diri seseorang yang menentukan dan mencerminkan bagaimana orang tersebut merespon lingkungannya (Ikhsan, 2007). Sedangkan menurut Robbin (2003) karakteristik personal adalah nilai yang bersifat luas dengan mencakup serangkaian luas permasalahan, tahap perkembangan moral secara khusus merupakan ukuran kemandirian terhadap pengaruh dari luar.

b. Penentu Karakteristik Personal

Menurut Ikhsan (2007) penentu kepribadian disebabkan oleh beberapa faktor di antaranya:

- 1) Keturunan, Pendekatan keturunan berargumentasi bahwa penjelasan paling akhir dari kepribadian seorang individu adalah struktur molekul dari gen yang terletak dalam kromosom.
- 2) Lingkungan, di antara faktor-faktor yang menekankan pada pembentukan kepribadian adalah budaya di mana seseorang dibesarkan, pengkondisian

dini, norma-norma di antara keluarga, teman-teman dan kelompok-kelompok sosial, serta pengaruh lain yang dialami.

- 3) Situasi, faktor ini mempengaruhi dampak keturunan dan lingkungan terhadap kepribadian. Tuntutan yang berbeda dari situasi yang berlainan memunculkan aspek-aspek yang berlainan dari kepribadian seseorang.

c. Tipologi Kepribadian

Menurut Robbin (2003) tipologi kepribadian terdiri dari:

- 1) Realitas yaitu lebih menyukai kegiatan fisik yang memerlukan keterampilan, kekuatan dan koordinasi.
- 2) Investigatif yaitu lebih menyukai aktifitas yang melibatkan pemikiran, pengorganisasian dan pemahaman.
- 3) Sosial yaitu lebih menyukai kegiatan-kegiatan yang melibatkan membantu dan mengembangkan orang lain.
- 4) Konvensional yaitu lebih menyukai kegiatan-kegiatan yang ada aturan mainnya, teratur dan tidak ambigu
- 5) Enterprising yaitu lebih menyukai kegiatan-kegiatan verbal yang mengandung kesempatan untuk mempengaruhi orang lain dan memperoleh kekuasaan.
- 6) Artistik, yaitu lebih menyukai kegiatan-kegiatan yang ambigu dan tidak sistematis yang memungkinkan ekspansi kreatif.

d. Ciri-Ciri Kepribadian/Karakteristik Personal

Ciri-ciri kepribadian seseorang menurut Robbin (2003) terdiri dari:

1) Lokus Kendali (*Locus of Control*)

Menurut Robbin (2003) tempat kendali adalah sifat kepribadian yang mengukur derajat sampai seberapa yakin bahwa mereka mampu mengendalikan nasib mereka sendiri. Orang yang memiliki nasib mereka sendiri, sementara orang yang memiliki tempat kendali eksternal yakin bahwa apa yang menimpa mereka dalam hidup ini disebabkan oleh keberuntungan atau kebetulan. Sifat-sifat *locus of control*, terdiri dari:

- a) Bersifat internal, di mana orang-orang berpendapat bahwa mereka mengendalikan nasib mereka sendiri.
- b) Bersifat eksternal, di mana orang-orang yakin bahwa kehidupan mereka dikendalikan oleh kekuatan-kekuatan luar.

Jadi locus kendali ditentukan oleh antara lain:

- a) Rasa puas dengan pekerjaan
 - b) Motivasi untuk berprestasi
 - c) Keterlibatan dengan pekerjaan
 - d) Adanya system penilaian kinerja/reward.
- ##### 2) Harga diri dalam kaitannya dengan ambisi

Harga diri berarti kadar seseorang menyukai atau tidak menyukai diri mereka sendiri. Harga diri itu langsung berhubungan dengan harapan akan

kesuksesan. Jadi harga mencerminkan seberapa jauh seseorang dapat menyesuaikan diri dengan keyakinan dan perilaku orang-orang yang dihormati dan adanya kepuasan kerja.

3) Ketelitian

Yaitu seberapa jauh seseorang bertanggungjawab, handal, tekun, dan berorientasi prestasi.

4) Kemantapan emosional

Yaitu seberapa jauh seseorang itu tenang, penuh semangat, dan aman (positif) atau tegang, gelisah, tertekan, tidak aman (negatif).

3. *Time Budget Pressure*

Standar pekerjaan lapangan butir pertama mensyaratkan auditor untuk merencanakan dan mengendalikan pekerjaannya secara efektif (IAI, 2001). Untuk memenuhi standar tersebut, salah satunya diwujudkan dalam bentuk penyusunan anggaran waktu audit. Anggaran waktu audit atau *time budget pressure* merupakan estimasi atau taksiran waktu yang dialokasikan untuk pelaksanaan tugas audit dalam suatu penugasan (Fleming dalam Adek, 2012). Pada umumnya, KAP menyusun anggaran waktu secara detil untuk setiap tahapan audit (Fleming dan Marxen dalam Adek, 2012).

Anggaran waktu audit merupakan elemen penting dari mekanisme operasional dan control pada suatu KAP (McNair dan Oatley dalam Adek, 2012). Waggoner dan Chassell dalam (Adek, 2012) mengemukakan *time budget pressure*

memberikan beberapa manfaat pada suatu KAP. *Time budget pressure* berguna sebagai dasar dalam menaksir atau memperkirakan biaya audit, mengalokasikan personal audit pada tugas tertentu dan sebagai dasar evaluasi kinerja personal auditor. Selain itu, *time budget pressure* secara tidak langsung menyediakan bukti yang terdokumentasi dalam rangka mematuhi standar pekerjaan lapangan yang pertama yaitu perencanaan dan supervisi audit, memfasilitasi review yang dilakukan sejawat, membantu dalam keadaan dimana terjadi tuntutan hukum atas KAP, serta membantu auditor dalam pelaksanaan kemahiran profesional mereka.

Proses penyusunan anggaran waktu audit pada sebagian besar KAP cenderung mengikuti proses yang sama, yaitu dengan melakukan taksiran waktu yang dibutuhkan untuk pelaksanaan setiap tahapan program audit pada berbagai level auditor. Penyusunan anggaran waktu audit atau *time budget pressure* umumnya dilakukan *auditor in charge* atau team auditor yang terdiri dari *auditor in charge*, manajer, dan partner (Fleming dan Marxen dalam Adek, 2012). Faktor utama yang digunakan KAP sebagai dasar penetapan batasan waktu adalah fee dari klien dan realisasi anggaran waktu atau *time budget pressure* tahun sebelumnya (Fleming dan Otley dalam Adek, 2012).

Pada pasar jasa audit yang kompetitif seperti sekarang ini, KAP dituntut untuk dapat beroperasi secara efektif dan efisien. Pada satu pihak KAP dituntut untuk mengumpulkan bukti kompeten yang cukup dalam memenuhi standar profesional, dan pada pihak lain dituntut melakukan efisiensi melalui pengendalian biaya audit (Arens *et al*, 2002). Karena sebagian besar biaya audit dipicu oleh waktu audit, maka

untuk meningkatkan efisiensi salah satu usaha yang sering ditempuh KAP adalah menetapkan anggaran waktu audit secara ketat (McNair dalam Adek, 2012).

Anggaran waktu audit yang ketat dapat mengakibatkan auditor merasakan batasan waktu audit (*time budget pressure*) dalam pelaksanaan program audit akibat ketidakseimbangan antara *time budget* yang tersedia dan waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan program audit (Kelley dalam Adek, 2012).

DeZoort dan Lord dalam (Adek, 2012), menyebutkan ketika menghadapi batasan waktu atau *time budget pressure*, auditor akan memberikan respon dengan dua cara, yaitu; fungsional dan disfungsional. Tipe fungsional adalah perilaku auditor untuk bekerja lebih baik dan menggunakan waktu sebaik-baiknya, hal ini sesuai juga dengan pendapat yang dikemukakan oleh Glover dalam (Adek, 2012), yang mengatakan bahwa anggaran waktu atau batasan waktu diidentifikasi sebagai suatu potensi untuk meningkatkan penilaian audit (*audit judgment*) dengan mendorong auditor lebih memilih informasi yang relevan dan menghindari penilaian yang tidak relevan.

Auditor menetapkan alokasi waktu audit yang sangat ketat, tetapi akibatnya memiliki efek samping yang merugikan publik, yaitu memunculkan perilaku yang mengancam kualitas audit, antara lain penurunan tingkat pendeteksian dan penyelidikan aspek kualitatif salah saji, gagal meneliti prinsip akuntansi, melakukan review dokumen secara dangkal, menerima penjelasan klien secara lemah dan mengurangi pekerjaan pada salah satu langkah audit dibawah tingkat yang diterima Kelley dan Margheim dalam (Cohn, 2001).

Tekanan anggaran waktu atau *time budget pressure* yang dirasakan auditor dalam pelaksanaan program audit dapat mempengaruhi perilaku auditor dalam pelaksanaan program audit. Akers dan Eton (2003) mengemukakan jika auditor merasakan terdapat *time budget pressure* dalam pelaksanaan tugas audit, maka auditor mungkin bertindak dengan salah satu cara berikut:

- a. Melaksanakan proses audit sebagai mana mestinya dan melaporkan waktu aktual yang digunakan dalam pelaksanaan tugas tersebut. Dalam hal ini auditor menanggulangi kendala *time budget pressure* dengan cara fungsional.
- b. Melaksanakan prosedur audit sebagaimana mestinya, tetapi memanipulasi catatan waktu dengan tidak melaporkan waktu aktual yang digunakan untuk pelaksanaan tugas audit. Dalam hal ini auditor menanggulangi waktu dengan melakukan perilaku URT.
- c. Tidak melakukan prosedur audit sebagaimana mestinya, tetapi auditor mengklaim bahwa mereka telah melakukan prosedur audit sebagaimana mestinya. Dalam hal ini auditor menanggulangi keandalan dengan perilaku RKA.

Meskipun auditor dapat menanggulangi kendala *time budget pressure* dengan cara fungsional (misalnya dengan meminta tambahan waktu), bukti empiris dari hasil-hasil penelitian terdahulu menunjukkan auditor kadang-kadang merespon kendala *time budget pressure* dengan melakukan audit disfungsional yaitu melakukan perilaku RKA atau URT (Coram, 2003; Pierce *et al*, 2004)

Dibawah tekanan-tekanan waktu, perhatian akan lebih terfokus pada tugas yang dominan seperti tugas pengumpulan bukti berkaitan dengan frekuensi dan jumlah salah saji dan mengorbankan perhatian yang diberikan pada tugas tambahan seperti tugas yang memberikan aspek kualitatif atas terjadinya salah saji yang menunjukkan potensial kecurangan pelaporan keuangan. Dalam Ventura (2001), disebutkan bahwa penetapan batasan waktu tidak realistis pada tugas audit khusus akan berdampak kurang efektifnya pelaksanaan audit atau auditor pelaksana cenderung mempercepat pelaksanaan tes. Sebaliknya bila penetapan batasan waktu terlalu lama hal ini akan berdampak negative pada biaya dan efektivitas pelaksanaan audit.

Jadi penetapan waktu untuk auditor dalam melaksanakan tugasnya harus tepat waktu, sehingga hal-hal seperti disebutkan pada uraian diatas dapat dihindari. Hal ini juga dapat mempengaruhi tingkat kepercayaan masyarakat terhadap kualitas auditor. Hal ini diperkuat dengan pernyataan Hendriksen (dalam Jurnal Ekonomi, 2010) bahwa informasi mengenai kondisi dan posisi perusahaan harus secara cepat dan tepat waktu sampai ke pemakai laporan keuangan. Ketepatan waktu mengimplikasikan bahwa laporan keuangan seharusnya disajikan pada suatu interval waktu, untuk menjelaskan perubahan dalam perusahaan yang mungkin mempengaruhi pemakai informasi dalam membuat prediksi dan keputusan.

Menurut Ventura (2001), hasil penelitian tentang implikasi hukum Yerdes-Dodson membuktikan bahwa keputusan optimal dicapai pada kondisi batasan waktu moderat, dibandingkan batasan waktu yang longgar dan ketat.

Teori ini mengemukakan jika waktu aktual yang diberikan tidak cukup, maka auditor dalam melaksanakan tugas tersebut dengan tergesa-gesa sesuai dengan kemampuannya atau mengerjakan hanya sebagian tugasnya. Sebaliknya bila anggaran waktu terlalu longgar, maka fokus perhatian auditor akan berkurang pada pekerjaannya sehingga akan cenderung gagal mendeteksi bukti audit yang signifikan.

Eksperimen yang dilakukan oleh Waggoner dan Cashell dalam (Ventura 2001) menunjukkan bahwa semakin banyak waktu yang diberikan, semakin banyak transaksi yang dapat dites oleh auditor. Alokasi waktu penugasan waktu audit biasanya ditentukan diawal penugasan. Auditor bisa menerima penugasan audit beberapa kali. Dalam hal ini pimpinan Kantor Akuntan Publik menetapkan alokasi waktu audit yang sama untuk penugasan pertama kali maupun penugasan kedua. Saat melakukan audit pertama kali, auditor dapat dikatakan mengalami *time budget pressure*, karena auditor harus mempelajari terlebih dahulu karakteristik perusahaan klien, bagaimana sistem pengendaliannya. Sedangkan saat melakukan penugasan audit untuk yang kedua, dan seterusnya, auditor tidak perlu lagi mempelajari karakteristik perusahaan klien, karena auditor telah mempelajari perusahaan klien saat dia melakukan penugasan pertama kali.

4. Evaluasi terhadap Penelitian Terdahulu

Berikut merupakan rangkuman dari beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan perilaku disfungsional auditor, karakteristik personal auditor dan *time budget pressure*.

Tabel 2.
Rangkuman Penelitian-Penelitian Terdahulu
Tentang Perilaku Disfungsional Auditor

No.	Peneliti	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
1	Yuke Irawati (2005)	Hubungan Karateristik personal auditor dengan tingkat penerimaan perilaku disfungsional audit (pada KAP Jakarta)	<ul style="list-style-type: none"> - <i>Locus of control</i> eksternal memiliki hubungan yang positif dan signifikan terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit. - Hubungan positif antara keinginan untuk berhenti bekerja dengan penyimpangan perilaku dalam audit. - Tingkat kinerja pribadi karyawan memiliki hubungan yang positif tidak signifikan terhadap penerimaan penyimpangan perilaku dalam audit, - Dan harga diri memiliki hubungan positif tidak signifikan dengan penerimaan penyimpangan perilaku audit.
2	Indri Kartika dan Provita Wijayanti (2007)	<i>Locus of control</i> Sebagai Antiseden Hubungan Kinerja Pegawai dan Penerimaan Perilaku disfungsional Audit (BPKP Jawan Tengah dan Daerah Istimewa Yogyakarta)	<ul style="list-style-type: none"> - <i>Locus of control</i> berhubungan negative dengan harga pegawai - Dan hubungan disfungsional didahului adanya hubungan <i>locus of control</i> dengan kinerja.
3	Oktamy Upik (2008)	Hubungan Karakteristik Personal Auditor, Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit (Pada BPK Perwakilan Pulau Jawa)	<ul style="list-style-type: none"> - Karateristik personal yaitu <i>locus of control</i> eksternal memiliki hubungan yang positif dan signifikan terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit, - Hubungan positif antara keinginan untuk berhenti bekerja dengan

			<p>penyimpangan perilaku dalam audit,</p> <ul style="list-style-type: none"> - Tingkat kinerja pribadi karyawan memiliki hubungan yang positif tidak signifikan terhadap penerimaan penyimpangan perilaku dalam audit, - Dan harga diri memiliki hubungan positif tidak signifikan dengan penerimaan penyimpangan perilaku audit.
4	Coram <i>et al</i> (2003)	<ul style="list-style-type: none"> - Metode survey - Sampel 43 auditor pemula yang bekerja pada KAP di Australia - Analisis data: statistic deskriptif 	<ul style="list-style-type: none"> - Lebih dari 50% responden mengalami TAW pada level tinggi. - Mayoritas responden meyakini kolega mereka melakukan tindakan RKA. - Alasan utama melakukan PRKA; resiko audit rendah dan terdapat TAW yang tinggi.
5	Pierce dan Sweeney (2004)	<ul style="list-style-type: none"> - Metode survey - Sampel 130 auditor junior dan senior pada KAP besar di Irlandia - Analisis data: Analisis Regresi Berganda 	<ul style="list-style-type: none"> - <i>Time budget pressure</i> berhubungan positif dengan perilaku disfungsional. - Terdapat hubungan positif antara evaluasi kinerja yang didasarkan pada anggaran waktu dengan perilaku disfungsional. - Hubungan partisipasi dan gaya kepemimpinan dengan perilaku audit disfungsional tidak signifikan.
6.	Weningtyas <i>et al.</i> (2006)	<ul style="list-style-type: none"> - Metode survey - Sampel 79 auditor pada KAP di Jawa Tengah dan Yogyakarta - Analisis Data: Uji Friedman dan Regresi Logistik 	<ul style="list-style-type: none"> - Terdapat urutan prioritas prosedur audit yang dihentikan secara premature. - Tekanan waktu dan risiko audit, materialitas, control kualitas dan prosedur review berpengaruh pada

			penghentian premature
7	Basuki dan Mahardani (2006)	<ul style="list-style-type: none"> - Metode Survei - Sampel 58 auditor pada KAP di Surabaya - Analisis data: Analisis jalur 	<ul style="list-style-type: none"> - <i>Time budget pressure</i> berpengaruh signifikan terhadap perilaku URT - <i>Time budget pressure</i> tidak berpengaruh signifikan terhadap penghentian premature. - <i>Time budget pressure</i> tidak berdampak langsung pada kualitas audit.
8	Adek (2012)	<ul style="list-style-type: none"> - Metode survey - Sampel 69 auditor pada KAP di Padang dan Pekanbaru 	<ul style="list-style-type: none"> - Batasan waktu audit berpengaruh signifikan positif terhadap perilaku penyimpangan auditor pada KAP.

B. Kerangka Konseptual

Tingkat kepercayaan publik terhadap profesionalisme seorang auditor secara umum dipengaruhi oleh karakteristik personal auditor dan *time budget pressure* mempengaruhi citra seorang auditor dalam mengaudit sebuah perusahaan. Oleh karena itu, dengan adanya karakteristik personal auditor dan *time budget pressure* mengaudit mempengaruhi perilaku disfungsional auditor.

1. Pengaruh karakteristik personal auditor terhadap perilaku disfungsional.

Karakteristik personal yang baik harus dipertahankan oleh seorang auditor dalam menjalankan setiap pekerjaan yang dilakukan. Karakteristik yang kurang baik akan menyebabkan seorang auditor akan mudah melakukan penyimpangan-penyimpangan ketika melakukan proses audit dan mereka akan menerima perilaku

disfungsional audit. Dengan adanya karakteristik personal auditor yang baik maka akan terwujud sikap integritas dan objektivitas maka perilaku disfungsional dapat dihindarkan.

Perilaku disfungsional merupakan salah satu contoh perilaku tidak etis. Menurut Robbins (2003), faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku etis dan tidak etis antara lain: (1) karakteristik personal, (2) desain structural organisasi, (3) budaya organisasi, (4) intensitas masalah etis. Karakteristik personal atau kepribadian seseorang adalah kombinasi unik dari karakteristik personal atau kepribadian seseorang adalah kombinasi unik dari karakteristik psikologi yang mempengaruhi bagaimana seseorang bereaksi dan berinteraksi dengan orang lain (Robbins, 2003)

2. Pengaruh *time budget pressure* terhadap perilaku disfungsional.

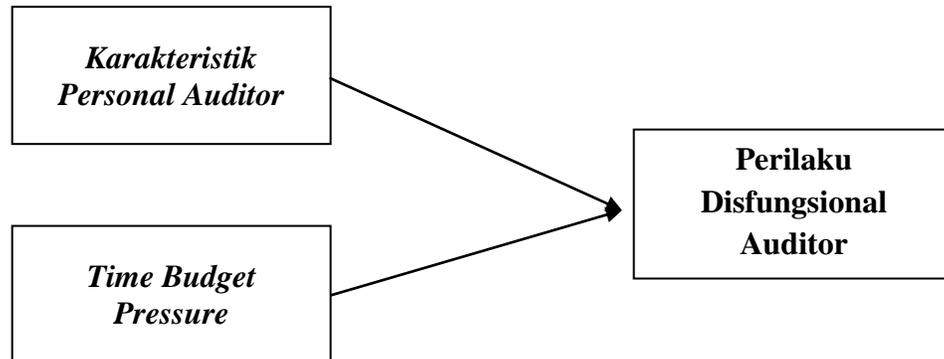
Time budget pressure adalah jangka waktu yang dimiliki auditor untuk melakukan proses audit pada perusahaan kliennya. Anggaran waktu ditentukan pada awal program audit dirancang. Batasan waktu ini ditentukan berdasarkan anggaran waktu audit sebelumnya, sehingga auditor bisa memperkirakan berapa lama waktu yang dibutuhkannya dalam menyelesaikan program audit. Anggaran waktu juga ditentukan oleh klien, kapan klien membutuhkan laporan audit itu selesai. Anggaran waktu juga dipengaruhi oleh fee yang dibayarkan klien kepada auditor, sehingga auditor harus bisa menyesuaikan pengeluaran yang harus dikeluarkannya selama program audit berjalan sampai selesai dengan fee yang diterima.

Saat auditor tidak dapat menyelesaikan program audit sesuai dengan anggaran waktu yang telah ditentukan, auditor cenderung melakukan penyimpangan perilaku

seperti menghentikan premature proses audit. Auditor tidak menyelesaikan semua program audit yang telah dirancang diawal secara keseluruhan karena diburu waktu. Perilaku lain adalah dengan mengganti dan menjalankan program audit yang berbeda seperti yang telah direncanakan, tidak melakukan penelitian terhadap prinsip akuntansi yang digunakan klien, tidak melakukan review dengan sungguh-sungguh terhadap dokumen klien, serta menerima penjelasan klien yang lemah. Perilaku ini mempengaruhi keputusan yang akan diambil oleh auditor pada laporan audit secara langsung dan bisa berpengaruh juga pada penurunan kualitas audit.

Sedangkan perilaku lainnya adalah melaporkan waktu audit yang lebih pendek daripada waktu yang sebenarnya. Disini auditor menggunakan waktu pribadinya untuk menyelesaikan seluruh program audit atau mengalokasikan waktu untuk klien yang lain agar bisa menyelesaikan program audit klien lainnya. Akan tetapi perilaku ini malah akan memperburuk keadaan pada periode berikutnya saat auditor akan melakukan penganggaran waktu untuk menyelesaikan program audit. Karena akan terjadi salah estimasi atau taksiran dalam merancang program audit pada periode berikutnya. Dimana auditor hanya berpatokan pada anggaran waktu yang sebelumnya, padahal auditor telah melakukan perilaku penyimpangan dalam menyelesaikan program audit pada periode tersebut. Hal ini lah yang akan mempengaruhi kualitas audit nantinya.

Berdasarkan penjelasan yang telah diuraikan sebelumnya, maka kerangka konseptual penelitian ini dapat disampaikan dalam gambar dibawah ini.



Gambar 1
Kerangka Konseptual

C. Hipotesis

Sebagai jawaban sementara dari pembahasan yang dikemukakan diatas dan mengacu pada kajian teori dan kerangka konseptual, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut.

- H₁ : Karakteristik personal auditor berpengaruh signifikan positif terhadap perilaku disfungsional auditor.
- H₂ : *Time budget pressure* berpengaruh signifikan positif terhadap perilaku disfungsional auditor.

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan

Kesimpulan yang dapat diambil dari pengaruh karakteristik personal auditor dan *time budget pressure* terhadap perilaku disfungsional auditor adalah karakteristik personal auditor berpengaruh signifikan positif terhadap perilaku disfungsional auditor dan *time budget pressure* berpengaruh signifikan positif terhadap perilaku disfungsional auditor pada KAP di kota Padang dan Pekanbaru. Hal ini menunjukkan bahwa semakin baik karakteristik personal auditor maka semakin rendah perilaku disfungsional auditor yang dilakukan. Serta semakin sempit anggaran waktu audit maka semakin tinggi perilaku penyimpangan auditor yang dilakukan.

B. Keterbatasan

Penelitian ini tidak luput dari keterbatasan, antara lain adalah penelitian ini hanya melihat pengaruh dari karakteristik personal auditor dan *time budget pressure* pada perilaku disfungsional auditor secara keseluruhan. Sehingga tidak diketahui pengaruh karakteristik personal auditor dan *time budget pressure* secara lebih detail pada setiap perilaku disfungsional auditor seperti penghentian premature proses audit, *underreporting of time*, dan perilaku disfungsional auditor lainnya. Pengujian dan analisis dalam penelitian ini berdasarkan pada data yang terbatas.

C. Saran

Berdasarkan pembahasan dan kesimpulan diatas, maka peneliti menyarankan:

1. Agar auditor diharapkan lebih memahami dan menerapkan prinsip-prinsip etika yang membentuk karakter auditor yang mengarahkan auditor bersikap etis. Saklah satu upaya agar tindakan disfungsional yang dapat membahayakan kualitas audit tidak terjadi perlu adanya promosi, reward, rasa aman, tidak tertekan dari suatu tugas yang diberikan. Dari TCR cukup baik menjadi kategori baik.
2. Agar auditor meningkatkan dan melaksanakan prosedur audit sesuai anggaran waktu yang telah ditentukan atau dialokasikan.
3. Dari hasil penelitian ini, diharapkan dapat ditemukan cara untuk mengatasi serta mencegah berbagai bentuk perilaku disfungsional auditor yang dapat merugikan profesi serta organisasi akuntan secara keseluruhan.
4. Karena penelitian ini cukup luas membahas tentang perilaku disfungsional auditor, peneliti menyarankan agar penelitian dipersempit dan mengkaji lebih dalam variabel lain agar mendapatkan hasil lebih maksimal.