

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

**ARTIKEL**



**Oleh :  
RONI TANJUNG  
2004/61015**

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS NEGERI PADANG  
Wisuda Periode Maret 2013**

## PERSETUJUAN PEMBIMBING

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

Oleh :  
**RONI TANJUNG**  
2004/61015

Artikel ini disusun berdasarkan skripsi/tesis untuk persyaratan wisuda periode Maret 2013 dan telah diperiksa/disetujui oleh kedua pembimbing

Padang, April 2013

**Pembimbing I**



**Dr.H.Efrizal Syofyan, SE, M.Si, Ak**  
NIP. 19580519 199001 1 001

**Pembimbing II**



**Charoline Ceisviyanny, SE, M,Ak**  
NIP. 19801019 200604 2 002

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

**The Influence of Auditor's Personal Characteristics and Time Budget Pressure on  
auditor's Dysfunctional Behavior**

**Roni Tanjung**  
**Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang**  
**Jl. Prof. Dr. Hamka Kampus Air Tawar Padang**  
**Email : [tanjungroni2@gmail.com](mailto:tanjungroni2@gmail.com)**

Penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan bukti empiris sejauhmana 1) pengaruh karakteristik personal auditor terhadap perilaku disfungsi auditor, dan 2) pengaruh *time budget pressure* terhadap perilaku disfungsi 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 disebarkan pada para auditor di Kota Padang dan Pekanbaru. Metode analisis data menggunakan analisis regresi berganda, dengan perilaku disfungsi 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 disfungsi auditor, dan 2) *time budget pressure* berpengaruh signifikan positif terhadap perilaku disfungsi auditor.

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

**ABSTRACT**

This research aimed to obtain empirical evidence of the extent to which 1) the influence of personal characteristics auditor to auditor dysfunctional behavior and 2) the impact of time budget pressure on dysfunctional auditor behavior.

This research study considered causative. The population was the auditor who worked on the public accounting firm of Padang and Pekanbaru. Researchers make all the population in the sample (total sampling). The data used in this study of primary data. Data collection method is to use a questionnaire distributed to the auditors in Padang and Pekanbaru. Methods of data analysis using multiple regression analysis, the auditor dysfunctional behavior as the dependent variable and the personal characteristics of the auditor and time budget pressure as the independent variable.

The results showed: 1) the personal characteristics of the auditor significant positive influential on dysfunctional auditor behavior, and 2) time budget pressure significantly positive influential on dysfunctional auditor behavior.

For further research can be expanded sample and study variables to find the variables that may influence the auditor's other dysfunctional behavior.

## PENDAHULUAN

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. Hasil akhir dari proses audit adalah laporan audit yang berisi opini Pelanggaran yang dilakukan auditor dalam audit dapat dikategorikan sebagai sebuah Penyimpangan Perilaku dalam Audit (PPA).

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 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. Oleh karena itu pentingnya karakteristik personal auditor dalam melaksanakan suatu audit agar tidak terjadi penyimpangan dalam audit.

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).

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.

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”**.

### **Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang yang diuraikan sebelumnya, maka masalah yang dirumuskan peneliti adalah 1) Sejauhmanakah karakteristik personal auditor berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor? 2) Sejauhmana *time budget pressure* berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor?

### **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 disfungsional 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.

### **LANDASAN TEORI DAN HIPOTESIS**

#### **Perilaku Disfungsional Auditor**

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).

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.

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 (Piercet *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 (Arenset *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).

### **Karakteristik Personal Auditor**

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. 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.

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. 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).

### ***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 professional 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 professional, 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 di awal 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.

### **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 disfungsi auditor..

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

Perilaku disfungsi 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)

*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 di awal 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 inilah yang akan mempengaruhi kualitas audit nantinya.

### **Hipotesis**

Sebagai jawaban sementara dari pembahasan yang dikemukakan diatas dan mengacu pada kajian teori dan kerangka konseptual, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut  $H_1$ : Karakteristik personal auditor berpengaruh signifikan positif terhadap perilaku disfungsional auditor.  $H_2$ : *Time budget pressure* berpengaruh signifikan positif terhadap perilaku disfungsional auditor.

## **METODE PENELITIAN**

### **Jenis Penelitian**

Berdasarkan rumusan masalah, maka jenis penelitian ini dapat digolongkan pada penelitian kausatif.

### **Populasi dan Sampel**

Populasi adalah keseluruhan subjek penelitian ketika seseorang ingin meneliti semua elemen yang ada dalam wilayah penelitiannya. populasinya adalah Auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di

Kota Padang dan Pekanbaru. Padang dan Pekanbaru dipilih sebagai lokasi penelitian adalah karena secara geografis daerah-daerah tersebut mudah dijangkau, memiliki kondisi sosial ekonomi yang relatif sama serta diharapkan dengan menggunakan kedua daerah tersebut sebagai lokasi penelitian, penulis bisa memperoleh jumlah responden yang lebih banyak sehingga kekuatan generalisasinya lebih tinggi.

Sampel adalah sebagian atau perwakilan populasi yang diteliti dengan menggunakan cara tertentu. Pengambilan sampel menggunakan metode *Total Sampling* yaitu dengan melibatkan seluruh auditor yang ada pada Kantor Akuntan Publik di Kota Padang dan Pekanbaru.

### Jenis Data dan Sumber Data

Jenis data dalam penelitian ini adalah data subjek. Sedangkan sumber data dalam penelitian ini merupakan data primer, yaitu diperoleh langsung dari sampel yang telah ditentukan untuk diteliti atau melalui sumber asli atau tanpa melalui perantara dengan menggunakan metode survei dengan menggunakan kuesioner.

### Teknik Pengumpulan Data

Data untuk penelitian ini dikumpulkan dengan cara menyebarkan kuesioner tertutup kepada Auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Kota Padang dan Pekanbaru. Kuesioner diberikan secara langsung kepada Auditor. Pengembalian kuesioner dijemput langsung ke Kantor Akuntan Publik tersebut sesuai kesepakatan pengembalian.

### Variabel Penelitian

Variabel terikat (*dependent variable*) dalam penelitian ini adalah Perilaku disfungsional auditor (Y).

Dalam penelitian ini yang menjadi variabel bebas (*independent variable*)

adalah Karakteristik personal auditor ( $X_1$ ) dan *time budget pressure* ( $X_2$ ).

### Instrumen Penelitian

Instrumen yang digunakan yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner tertutup. Dalam penelitian ini digunakan kuesioner dengan pengukuran skala likert 5 alternatif jawaban. Variabel-variabel yang diukur dalam kuesioner ini mencakup : 1) Perilaku disfungsional auditor, 2) Karakteristik personal auditor, dan 3) *Time budget pressure*.

Variabel perilaku disfungsional auditor menggunakan instrument yang telah digunakan oleh peneliti sebelumnya dengan menggunakan skala likert dengan 5 (lima) alternatif jawaban yaitu tidak pernah (TP), jarang (JR), kadang-kadang (KK), sering (SR), dan selalu (SL).

### Uji Validitas dan Uji Reliabilitas

#### Uji Validitas

Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut (Ghozali, 2006:45).

Sebelum instrument ini digunakan dalam pengambilan data penelitian, terlebih dahulu dilakukan pilot test. Pilot test ini dilakukan terhadap 30 orang mahasiswa akuntansi Universitas Negeri Padang yang telah mengambil mata kuliah Pemeriksaan Akuntansi 1 dan Pemeriksaan Akuntansi 2.

Adapun uji pendahuluan (validitas) ini digunakan rumus *product moment* sebagai berikut:

$$r_{xy} = \frac{n\sum XY - (\sum X)(\sum Y)}{\sqrt{\{n\sum X^2 - (\sum X)^2\}\{n\sum Y^2 - (\sum Y)^2\}}}$$

(Arikunto, 2006:170)

Keterangan:

- $r_{xy}$  = koefisien korelasi.
- $n$  = besar sampel.
- $x$  = variabel bebas ( $x_1, x_2$ ).

$y$  = variabel terikat ( $y$ )

Jika  $r_{hitung}$  lebih besar  $r_{tabel}$  dan nilai positif, maka item pertanyaan tersebut dinyatakan valid. Pada uji Validitas dalam penelitian ini  $r_{tabel}$  dari  $N=30$  adalah 0,3061. Berdasarkan hasil pengolahan data didapat nilai *Corrected Item-Total Correlation* untuk masing-masing variabel  $X$  dan  $Y$  semuanya diatas  $r_{tabel}$ . Jadi dapat dikatakan bahwa semua item pertanyaan variabel  $X_1$ ,  $X_2$  dan  $Y$  adalah valid.

### Uji Reliabilitas

Satu *instrument* dikatakan *reliable* apabila memiliki *cronbach alpha* lebih dari 0,5 (Gozali, 2006:41). Instrumen *reliable* akan dapat dipakai dengan aman karena instrumen yang *reliable* (handal) akan kuat, dapat bekerja dengan baik pada waktu yang berbeda-beda dalam kondisi yang berbeda-beda pula. Dalam penelitian ini reliabilitas instrumen yang digunakan diuji dengan menggunakan koefisien *cronbach alpha*.

Menurut Sekaran (2006), cara untuk mengukur realibilitas dengan *Cronbach's Alpha*, dengan kriteria sebagai berikut: a. < 0.6 tidak reliable, b. 0.6–0.7 bisa diterima, c. 0.7-0.8 baik, d. > 0.8 reliabel

Pada variabel Perilaku Disfungsional Auditor dari hasil pengolahan SPSS didapat nilai *Cronbach Alpha* adalah 0,925 dapat disimpulkan pertanyaan yang ada pada variabel Perilaku Disfungsional Auditor reliabel. Pada variabel Karakteristik Personal Auditor dari hasil pengolahan SPSS didapat nilai *Cronbach Alpha* adalah 0,866 maka dapat disimpulkan pernyataan yang ada pada variabel Karakteristik Personal Auditor reliabel. Dan terakhir pada variabel *Time Budget Pressure* dari hasil pengolahan SPSS didapat nilai *Cronbach Alpha* adalah 0,848 maka dapat disimpulkan pertanyaan yang ada pada variabel *Time Budget Pressure* reliabels.

**Tabel .**

### Nilai Cronbach's Alpha Instrumen Penelitian

Instrumen Penelitian	Nilai Cronbach's Alpha
Perilaku Disfungsional Auditor (Y)	0,925
Karakteristik Personal Auditor ( $X_1$ )	0,866
<i>Time Budget Pressure</i> ( $X_2$ )	0,848

Sumber :Data primer yang diolah, 2012

### Uji Asumsi Klasik

#### Uji Normalitas

Uji ini dilakukan dengan menggunakan *statistic non parametric* dengan memakai metode Kalmogorof Smirnov dengan pedoman pengambilan keputusan berikut: a. Jika nilai Sig atau Probabilitas < dari  $\alpha = 0,05$  maka sebaran data tidak berdistribusi normal. b. Jika nilai Sig atau Probabilitas  $\geq$  dari  $\alpha = 0,05$  maka sebaran data berdistribusi normal.

#### Uji Multikolinearitas

Multikolinearitas adalah situasi adanya korelasi variabel-variabel bebas diantara satu dengan lainnya, maka salah satu variabel bebas tersebut dieliminir. Untuk menguji adanya multikolinearitas dilakukan dengan melihat nilai VIF (*Variance Inflating Factor*). Jika nilai VIF < 10 dan  $>tolerance$  0,1, maka variabel tersebut terdapat multikolinearitas, dan jika nilai VIF > 10 dan  $<tolerance$  0,1 maka variabel tersebut bebas multikolinearitas.

#### Uji Heterokedastisitas

Menurut Ghazali (2007:105), uji heterokedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu

pengamatan ke residual satu pengamatan yang lain (nilai errornya). Jika residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain tetap maka disebut homokedastisitas dan jika berbeda maka disebut heterokedastisitas. Untuk menguji tidaknya heterokedastisitas, penelitian ini menggunakan uji *Gletser*. Apabila  $\text{sig} > 0.05$  maka tidak terdapat gejala heterokedastisitas. Model regresi yang baik adalah homokedastisitas atau tidak terjadi heterokedastisitas.

### Teknik Analisis Data

Data yang dikumpulkan selanjutnya dianalisis dengan langkah-langkah berikut:

#### Metode Analisis Deskriptif

a. Verifikasi Data, yaitu memeriksa kembali kuesioner yang telah diisi oleh responden untuk memastikan apakah pernyataan sudah dijawab lengkap oleh responden. b. Menghitung Nilai Jawaban, 1) Menghitung frekuensi dari jawaban yang diberikan responden atas setiap item pernyataan yang diajukan. 2) Menghitung rata-rata skor total item dengan menggunakan rumus:

$$\frac{5TP+4JR+3KK+2SR+1SL}{5}$$

Dimana : T= Tidak Pernah, JR = Jarang, KK= Kadang-kadang, S = Sering, SL= Selalu

Menghitung nilai rerata jumlah responden dengan:

$$\text{Mean} = \frac{\sum X_i}{n}$$

Dimana :  $X_i$  = Skor total, n = jumlah responden

Menghitung nilai TCR (Tingkat Capaian Responden) masing-masing kategori jawaban dari deskriptif variabel, maka dapat dihitung dengan menggunakan rumus:

$$\text{TCR} = \frac{\text{RS}}{N} \times 100\%$$

N

Keterangan : TCR = Tingkat Capaian Responden, RS = Rata-rata skor jawaban responden, N= Nilai Skor Jawaban

### Metode Analisis Data

#### Uji F

Uji F dilakukan untuk menguji apakah secara serentak variabel independen mampu menjelaskan variabel dependen secara baik atau untuk menguji apakah model yang digunakan telah *fix* atau tidak, nilai  $\text{sig} 0,000^a < 0.05$  menunjukkan bahwa variabel independen secara bersama-sama memberikan pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen. Ini berarti model *fix* digunakan untuk uji t statistic yang menguji variabel independen secara parsial terhadap variabel dependen.

#### Uji Regresi Berganda

Alat uji yang digunakan adalah *Regresi Linear Berganda*. Uji digunakan karena penelitian ini menggunakan satu variabel bebas dan dua atau lebih variabel terikat. Untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen digunakan model regresi berganda dengan persamaan sebagai berikut:

$$Y = a_0 + b_1X_1 + b_2X_2 + e$$

Dimana : Y= Perilaku disfungsi auditor,  $b_1, b_2$ = koefisien regresi dari variabel independen,  $X_1$  = karakteristik personal auditor,  $X_2$ = *time budget pressure*, a= constant, e= epsilon.

#### Uji Koefisien Determinasi

Uji ini digunakan untuk menguji *goodness-fit* dari model regresi. Menurut Ghazali (2007:83), koefisien determinasi ( $R^2$ ) mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah antara satu dan nol. Nilai  $R^2$  yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel

independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen amat terbatas.

### Uji Hipotesis

Uji t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas secara individual dalam menerangkan variasi variabel terikat. Uji t dihitung dengan formula sebagai berikut:

$$T = \frac{\beta n}{S\beta n}$$

Keterangan :T = Nilai Mutlak Pengujian,  $\beta n$ =Koefisien Regresi masing-masing variable,  $S\beta n$  = Standar error masing-masing variabel

Dengan tingkat kepercayaan ( $\alpha$ ) untuk pengujian hipotesis ini adalah 95% atau ( $\alpha$ ) = 0,05. Untuk melihat adanya pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen, diuji pada tingkat signifikan  $\alpha = 0,05$ . Uji t dilakukan untuk menguji apakah secara terpisah variabel independen mampu menjelaskan variabel dependen secara baik.

Kriteria Keputusan: Hipotesis positif, Jika  $t_{hitung} > t_{tab}$ , maka hipotesis diterima. Jika  $t_{hitung} < t_{tab}$ , maka hipotesis diterima. Hipotesis negatif, Jika  $t_{hitung} < t_{tab}$ , maka hipotesis ditolak. Jika  $t_{hitung} > t_{tab}$ , maka hipotesis ditolak.

Menurut Ghozali (2006), untuk melihat arah penelitian yaitu dari Beta di Unstandardized coefficients. Jika  $\beta$  bernilai positif, maka hipotesis berpengaruh positif. Jika  $\beta$  bernilai negatif, maka hipotesis berpengaruh negatif

### Definisi Operasional

Untuk memahami maksud dari variabel penelitian, maka penulis memberikan definisi operasional sebagai berikut :

#### Perilaku Disfungsional Auditor

Perilaku disfungsional auditor merupakan sebuah perilaku yang dimiliki

oleh seorang auditor yang dipengaruhi oleh faktor-faktor eksternal maupun internal seperti karakteristik auditor maupun lingkungan. Perilaku ini bisa berpengaruh terhadap proses audit yang dilakukan oleh seorang auditor. Akibat dari perilaku disfungsional bisa berupa reduksi kualitas audit secara langsung (RKA) dan reduksi kualitas audit secara tidak langsung (URT).

#### Karakteristik Personal Auditor

Karakteristik individu menggambarkan dasar tentang apa yang benar dan yang salah, nilai yang bersifat luas dengan mencakup serangkaian luas permasalahan, tahap perkembangan moral secara khusus merupakan ukuran kemandirian terhadap pengaruh dari luar. Di mana karakteristik personal auditor dalam penelitian ini terdiri dari: *locus of control*, harga diri, ketelitian dan kemandirian emosional.

#### Time Budget Pressure

*Time Budget Pressure* merupakan suatu target waktu yang diberikan klien kepada auditor untuk menyelesaikan setiap tahapan-tahapan dalam program atau proses audit yang akan dilakukan oleh auditor.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Deskripsi Hasil Penelitian

Deskripsi hasil penelitian tentang “Pengaruh Karakteristik Personal Auditor Dan *Time Budget Pressure* Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor” pada Kantor Akuntan Publik di Kota Padang dan Pekanbaru dikategorikan dalam:

#### Perilaku Disfungsional Auditor (Y)

Variabel Perilaku Disfungsional Auditor terdiri dari indikator yaitu 1) Melaporkan waktu audit yang lebih singkat dari waktu aktual, 2) Penghentian prematur prosedur audit, 3) Review yang dangkal terhadap dokumen klien, 4) Menerima penjelasan klien yang kurang memadai, 5) Tidak menginvestigasi kesesuaian prinsip akuntansi yang diterapkan klien, 6) Mengurangi pekerjaan audit dari program

audit, 7) Merubah atau mengganti prosedur audit. Variabel Perilaku Disfungsional Auditor tersebar dalam 13 pertanyaan kuesioner.

. distribusi perilaku disfungsional auditor, item no.13 dengan tingkat capaian responden tertinggi 78,18 % yang menunjukkan bahwa tidak melakukan dokumentasi bukti audit atas pelaksanaan suatu prosedur yang disyaratkan sesuai program audit. Sedangkan tingkat capaian responden terendah yaitu item pertanyaan no.5, yaitu kurang memberikan perhatian terhadap validitas dan keakuratan dokumen klien yang sebesar 63,03 %. Tingkat capaian rata-rata adalah 69,93 %, hal ini menunjukkan bahwa perilaku disfungsional auditor dikategorikan cukup baik.

### **Karakteristik Personal Auditor ( $X_1$ )**

Variabel karakteristik personal auditor terdiri dari subvariabel : *locus of control*, harga diri, ketelitian dan kemantapan emosional. Indikator tersebut tersebar dalam 17 item. Variabel karakteristik personal auditor tersebar dalam 17 pernyataan kuesioner. Distribusi frekuensi karakteristik personal auditor, dapat dilihat bahwa karakteristik personal auditor memiliki tingkat capaian tertinggi pada item nomor 17 yaitu sebesar 73,93 %, sedangkan tingkat capaian terendah yaitu pada item nomor 16 sebesar 56,97 %. Untuk rata-rata tingkat capaian responden variabel karakteristik personal auditor adalah sebesar 63,77%. Hal ini menunjukkan bahwa karakteristik personal auditor dapat dikategorikan cukup baik.

### **Time Budget Pressure ( $X_2$ )**

Variabel *time budget pressure* terdiri dari indikator, yaitu 1) Suatu kewajiban untuk melaksanakan atau menyelesaikan suatu prosedur audit tertentu pada batas anggaran waktu, 2) Pelaksaaan prosedur audit tertentu dalam batas anggaran waktu merupakan hal yang sangat penting untuk

dicapai, 3) Anggaran waktu audit sebagai kendala untuk pelaksanaan atau penyelesaian prosedur audit tertentu, 4) Pelaksanaan atau penyelesaian prosedur audit tertentu dalam batas anggaran waktu audit sulit untuk dipenuhi, 5) Anggaran waktu audit untuk pelaksanaan suatu prosedur audit tertentu tidak mencukupi, 6) Anggaran waktu audit untuk pelaksanaan prosedur audit tertentu sangat ketat. Variabel *time budget pressure* tersebar pula dalam 6 pertanyaan kuesioner.

distribusi frekuensi *time budget pressure*, dapat dilihat bahwa *time budget pressure* memiliki tingkat capaian tertinggi pada item nomor 3 dan 6 sebesar 73,33%. Untuk tingkat capaian terendah pada item nomor 2 sebesar 63,63%. Dan rata-rata capaian responden variabel ini adalah 67,67%. Hal ini menunjukkan bahwa *time budget pressure* dapat dikategorikan cukup baik.

## **Uji Instrumen Penelitian**

### **Uji Validitas**

Uji validitas dimaksudkan untuk mengetahui ketepatan instrumen dalam mengukur apa yang hendak diukur. Untuk melihat validitas dari masing-masing item kuesioner, digunakan uji korelasi *product moment* yang melihat *Corrected item-Correlation*. Jika  $r_{hitung} > r_{tabel}$ , maka data dikatakan valid,  $r_{tabel}$  untuk  $N=33$  adalah 0,344

Dari tabel dapat dilihat nilai terkecil dari *Corrected Item-Correlation* untuk masing-masing instrumen. Untuk instrumen Perilaku Disfungsional Auditor (Y) diketahui nilai *Corrected Item-Correlation* terkecil 0,587. Nilai terkecil untuk instrumen Karakteristik Personal Auditor ( $X_1$ ) adalah 0,352 dan *Time Budget Pressure*( $X_2$ ) adalah 0,520.

### **Uji Reliabilitas**

Uji reliabilitas dimaksudkan untuk mengukur bahwa instrumen yang digunakan

benar-benar bebas dari kesalahan, sehingga diharapkan dapat menghasilkan hasil yang konstan. Nilai reliabilitas dinyatakan reliabel, jika mempunyai *crobach's alpha* dari masing-masing instrumen pertanyaan dan pernyataan lebih dari 0,6 (Ghozali, 2007). Dari nilai *crobach's alpha* dapat disimpulkan bahwa instrumen pertanyaan adalah reliabel karena memiliki nilai *crobach's alpha* lebih dari 0,6 dan dapat dilihat di lampiran 2. Untuk lebih jelasnya akan disajikan pada tabel. sebagai berikut :

**Tabel**  
**Nilai Crobach's Alpha**

Instrumen Variabel	Nilai Crobach's Alpha
Perilaku Disfungsional Auditor (Y)	0,961
Karakteristik Personal Auditor (X1)	0,906
Time Budget Pressure (X2)	0,889

Sumber: data primer yang diolah, 2012

Keandalan konsisten antar item atau koefisien keandalan *Crobach's Alpha* yang terdapat pada tabel diatas yaitu untuk Perilaku Disfungsional Auditor 0,956. Untuk Instrumen Karakteristik Personal Auditor 0,906 dan *Time Budget Pressure* 0,889. Dengan demikian instrumen dapat dikatakan reliabel.

### Uji Asumsi Klasik

Sebelum data diolah dengan regresi berganda maka dilakukan uji asumsi klasik untuk memperoleh keyakinan bahwa data yang diperoleh beserta variabel penelitian layak untuk diolah lebih lanjut. Uji asumsi klasik dalam penelitian ini terdiri dari:

### Uji Normalitas

Pengujian normalitas dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan *one sample kolmogrov-smirnovtest*, yang mana jika nilai *asympt. Sig*

(2-tailed)  $\geq 0.05$  maka distribusi data dapat dikatakan normal. Hasil pengolahan SPSS didapat bahwa nilai masing-masing variabel nilai *kolmogorof smirnov*  $> 0.05$ , yaitu 0.958. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa data berdistribusi secara normal.

### Uji Heterokedastisitas

Uji heterokedastisitas digunakan untuk melihat apakah dalam sebuah model regresi terjadi ketidaksamaan varians dan residual atas pengamatan ke pengamatan yang lain. Untuk mendeteksi adanya heterokedastisitas dapat dilakukan dengan uji *Glejser*. Jika variabel independen signifikan secara statistik mempengaruhi variabel dependen, maka ada indikasi terjadi heterokedastisitas. Hasil diperoleh bahwa tidak ada satupun variabel independen yang signifikan secara statistik mempengaruhi variabel dependen nilai Absolut Ut (AbsUt). Hal ini terlihat dari probabilitas signifikansinya di atas tingkat kepercayaan 5%.

Dalam uji ini, apabila hasilnya *sig*  $> 0,05$  maka tidak terdapat gejala heterokedastisitas, model yang baik adalah tidak terjadi heterokedastisitas. Dalam uji ini, di dapat nilai *sig* 1.000 untuk variabel karakteristik personal auditor ( $X_1$ ), dan 1.000 untuk variabel *time budget pressure* ( $X_2$ ). Jadi dapat disimpulkan model regresi tidak mengandung adanya heterokedastisitas.

### Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas adalah uji yang dilakukan untuk melihat situasi adanya korelasi variabel-variabel bebas antara satu dengan yang lainnya, maka salah satu variabel bebas tersebut diemilir

Untuk menguji adanya multikolinearitas dapat dilihat melalui *Variance Inflation Factor* (VIF)  $< 10$  dan *tolerance*  $> 0,1$ . Variabel karakteristik personal auditor ( $X_1$ ) dengan nilai VIF.000,

variabel *Time Budget Pressure*( $X_2$ ) dengan nilai VIF 0.001. Pada variabel karakteristik personal auditor dengan nilai *tolerance* 6.713, dan variabel *time budget pressure* dengan nilai *tolerance* 3.880. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa tidak terdapat korelasi variabel-variabel bebas antara satu dengan yang lainnya, atau variabel *independent* pada penelitian ini bebas dari multikol.

## Hasil Penelitian

### Uji F (*F-Test*)

Teknik analisis regresi berganda digunakan untuk mengetahui besarnya perubahan variabel terikat yang disebabkan oleh perubahan yang terjadi pada variabel bebas. Berdasarkan pengolahan data dengan menggunakan bantuan komputer program SPSS.

Dari hasil analisis data yang diperoleh mengenai karakteristik personal auditor dan *time budget pressure* terhadap perilaku disfungsi auditor dapat dilakukan pengujian terhadap hipotesis yang diajukan. Untuk menguji hipotesis ini, maka dilakukan uji F dengan membandingkan nilai  $F_{hitung}$  dengan  $F_{tabel}$ . Nilai  $F_{tabel}$  pada level signifikansi 0,05 adalah 2,045. Hasil pengolahan statistik analisis regresi menunjukkan nilai  $F = 183.304$  yang signifikan pada level 0,00. Jadi  $F_{hitung} > F_{tabel}$  yaitu  $183.304 > 2,045$  (sig. 0,00 < 0,05).

### *Adjusted R Square*

Nilai *Adjusted R square* menunjukkan 0,919. Hal ini mengindikasikan bahwa keterlibatan variabel karakteristik personal auditor dan *time budget pressure* terhadap perilaku disfungsi auditor adalah sebesar 91,9% sedangkan 8,1% lagi ditentukan oleh variabel lain.

### Persamaan Regresi

Dengan bantuan program SPSS, koefisien yang diperoleh dari hasil

pengolahan data tentang karakteristik personal auditor dan *time budget pressure* terhadap perilaku disfungsi auditor

diatas dapat dianalisis model estimasi sebagai berikut :

$$Y = -3.958 + 0,584 (X_1) + 0,739 (X_2)$$

Dari persamaan diatas dapat dilihat bahwa terdapat nilai konstanta sebesar -3.958 yang berarti bahwa karakteristik personal auditor dan *time budget pressure* pada KAP di Kota Padang dan Pekanbaru berada pada 3.958 satuan. Nilai koefisien dari variabel  $X_1$  adalah sebesar 0,584 ini berarti bahwa dengan meningkatnya karakteristik personal auditor satu satuan, maka akan meningkat tingkat perilaku disfungsi auditor sebesar 0,584 satuan dan bentuk pengaruh  $X_1$  terhadap Y adalah positif. Nilai koefisien  $X_2$  adalah sebesar 0,739 berarti bahwa dengan meningkatnya *time budget pressure* satu satuan, maka akan meningkat tingkat perilaku disfungsi auditor sebesar 0,805 satuan dan bentuk pengaruh  $X_2$  terhadap Y adalah positif.

### Uji t (*t-test*)

Uji statistik dilakukan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial. Dasar yang digunakan untuk menyimpulkan hipotesis adalah 1) dengan membandingkan nilai signifikan dengan  $\alpha = 0,05$ . 2) melihat koefisien  $\beta$ . maka dapat dilihat pengaruh variabel independen secara parsial terhadap variabel dependen.

### Hipotesis 1

Hipotesis pertama adalah karakteristik personal berpengaruh signifikan positif terhadap perilaku disfungsi auditor. Nilai  $t_{tabel}$  pada  $\alpha = 0,05$  adalah 1,6807. Nilai  $t_{hitung}$  untuk variabel karakteristik personal auditor ( $X_1$ ) adalah 7,043. Dengan demikian dapat diketahui bahwa  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu  $7,043 > 1,6807$  (sig 0,000 < 0,05). Hal ini

menunjukkan bahwa karakteristik personal auditor berpengaruh secara signifikan positif terhadap perilaku disfungsional auditor. Dengan demikian hipotesis pertama diterima.

### **Hipotesis 2**

Hipotesis kedua adalah *time budget pressure* berpengaruh signifikan positif terhadap perilaku disfungsional auditor. Nilai  $t_{\text{tabel}}$  pada  $\alpha = 0,05$  adalah 1,6807. Nilai  $t_{\text{hitung}}$  untuk variabel *time budget pressure* ( $X_2$ ) adalah 3,638. Dengan demikian dapat diketahui bahwa  $t_{\text{hitung}} > t_{\text{tabel}}$  yaitu  $3,638 > 1,6807$  ( $\text{sig } 0,01 < 0,05$ ). Hal ini menunjukkan bahwa *time budget pressure* berpengaruh secara signifikan positif terhadap perilaku disfungsional auditor. Dengan demikian hipotesis kedua diterima.

## **PEMBAHASAN**

### **Pengaruh Karakteristik Personal Auditor terhadap Perilaku Disfungsional Auditor**

Hasil penelitian menunjukkan bahwa karakteristik personal auditor berpengaruh signifikan positif terhadap perilaku disfungsional auditor. Hal ini dikarenakan auditor menerapkan karakteristik personalnya dalam berperilaku sebagai auditor selama proses audit. Sehingga hipotesis 1 yaitu karakteristik personal auditor berpengaruh signifikan positif terhadap perilaku disfungsional auditor, diterima.

Berdasarkan teori yang telah dikemukakan oleh Robbin (2003) yang menyatakan bahwa salah satu faktor yang mempengaruhi perilaku disfungsional adalah karakteristik personal, dimana perilaku disfungsional auditor dapat dipengaruhi oleh karakteristik personal auditor itu sendiri. Karakteristik personal atau kepribadian seorang auditor akan tercermin dalam setiap tindakan dan keputusannya yang dilakukannya. Dalam Arens (2008) tentang kode etik AICPA yang

berisi beberapa syarat karakteristik yang sebagai akuntan yaitu tanggung jawab, kepentingan publik, objektivitas, dan independensi dan *due care*. Dengan adanya standar perilaku tersebut maka akuntan dapat memimpin diri mereka agar bertindak pada tingkat standar yang tinggi (perilaku ideal para praktisi) dan penyimpangan atau disfungsional tidak terjadi.

Hal ini dapat dilihat dari nilai TCR tertinggi dengan kategori cukup baik pada subvariabelnya yaitu kemantapan emosional yang indikatornya berupa tenang, penuh semangat, aman (tegang) atau gelisah, tertekan, dan tidak aman. Dalam pelaksanaan pengauditan auditor KAP di kota Padang dan Pekanbaru, karakteristik personal auditor terdiri atas komponen terdiri dari komponen *locus of control*, harga diri, ketelitian dan kemantapan emosi. Rerata capaian responden karakteristik personal auditor secara keseluruhan mendapat penilaian cukup baik dengan komponen auditor tidak aman dengan tugas yang diterima mendapat rerata tingkat capaian responden tertinggi.

### **Pengaruh Time Budget Pressure terhadap Perilaku Disfungsional Auditor**

Berdasarkan hasil data statistik dalam penelitian ini bahwa hipotesis kedua yang menyatakan *time budget pressure* berpengaruh signifikan positif terhadap perilaku disfungsional auditor dapat diterima. Berarti, semakin tinggi tingkat *time budget pressure*, maka semakin tinggi pula perilaku disfungsional auditor. Hal ini konsisten dengan penelitian Pierce *et al* (2004) yang menunjukkan tekanan anggaran waktu audit berhubungan positif dengan perilaku disfungsional. Penelitian ini juga didukung dengan penelitian lain dari Coram *et al* (2004), Weningtyas *et al* (2006), Basukiet *et al* (2006), dan Adanan (2009). Dengan demikian, diketahui bahwa anggaran waktu yang sempit untuk mengaudit bisa meningkatkan perilaku

disfungsional auditor dalam memenuhi proses audit yang harus dilakukannya.

Anggaran waktu atau batasan waktu audit merupakan aspek penting dalam melaksanakan program audit pada perusahaan klien. Karena dengan anggaran waktu audit yang cukup, auditor bisa mengalokasikan waktu untuk melaksanakan program audit yang telah dirancang. Sehingga, semakin cukup waktu yang dimiliki auditor, maka semua program audit bisa terlaksana dengan baik. Semakin sempitnya anggaran waktu audit, maka tidak semua program audit bisa terlaksana sesuai rencana dan auditor akan melakukan perilaku disfungsional yang mempengaruhi kualitas opini audit. Seperti yang dijelaskan dalam Ventura (2001) bahwa penetapan anggaran waktu tidak realistis pada tugas audit khusus akan berdampak kurang efektifnya pelaksanaan audit atau auditor pelaksana akan mempercepat tes. Sebaliknya, bila penetapan anggaran waktu terlalu lama, hal ini akan berdampak negatif pada biaya dan efektifitas pelaksanaan audit.

Auditor pada KAP di kota Padang dan Pekanbaru menyadari anggaran waktu audit terdiri dari komponen-komponen sebagai berikut: 1) Suatu kewajiban untuk melaksanakan atau menyelesaikan suatu prosedur audit tertentu pada batas anggaran waktu, 2) Pelaksaaan prosedur audit tertentu dalam batas anggaran waktu merupakan hal yang sangat penting untuk dicapai, 3) Anggaran waktu audit sebagai kendala untuk pelaksanaan atau penyelesaian prosedur audit tertentu, 4) Pelaksanaan atau penyelesaian prosedur audit tertentu dalam batas anggaran waktu audit sulit untuk dipenuhi, 5) Anggaran waktu audit untuk pelaksanaan suatu prosedur audit tertentu tidak mencukupi, 6) Anggaran waktu audit untuk pelaksanaan prosedur audit tertentu sangat ketat. Berdasarkan komponen-komponen tersebut nilai rerata TCR secara

keseluruhan adalah 67,67% yang dikategorikan cukup baik..

Untuk variabel karakteristik personal auditor dan *time budget pressure*, diperoleh nilai *Adjust R Square* sebesar 0,918 yang dapat dilihat pada tabel 22. Hal ini mengindikasikan keterlibatan variabel karakteristik personal dan *time budget pressure* terhadap perilaku disfungsional auditor adalah sebesar 91,8% sedangkan 8,2% lagi ditentukan oleh variabel lain.

Variabel lain yang mempengaruhi perilaku disfungsional auditor adalah sebesar 8,2% yang terdiri dari evaluasi terhadap kinerja personal auditor dan penentuan fee audit (Otley *et al*, 1996a), tingkat pendidikan, pertimbangan etis (Renata, 2005). Karakteristik penugasan seperti *structuring leader* dan *consideration leader* (Kelley *et al*, 1990) dan karakteristik sistem pengendalian (Othley *et al*, 1996). Malone *et al*, 1996 meneliti tentang karakteristik personalitas, karakteristik profesionalitas (komitmen profesi dan organisasi) dan karakteristik *quality control* dan review prosedur serta struktur kantor akuntan. Dari variabel-variabel lain tersebut diatas, ada yang berpengaruh secara langsung dan secara tidak langsung terhadap perilaku disfungsional auditor.

## **PENUTUP**

### **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.

### **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.

### **DAFTAR PUSTAKA**

Agoes, Sukrisno. 1999. *Auditing (Pemeriksaan Akuntan) Oleh Kantor Akuntan Publik*. Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.

Arens, Alvin A. et al. 2008. *Auditing dan Jasa Assurance*. Jilid 1. Edisi Keduabelas. Jakarta: Erlangga

Arens, Alvin A. Et al. 2006. *Auditing and Assurance Services, 11th edition*, New Jersey: Pearson Prentice Hall International.

Arikunto, Suharsini. 2002, *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktek*. Jakarta: PTY. Rineka Cipta

Adek, Mailisa. 2012. Pengaruh Pengalaman Auditor dan Batasan Waktu Audit Terhadap Perilaku Penyimpangan Auditor. Skripsi. Universitas Negeri Padang: Padang.

Basuki dan Mahardani, Y. K. 2006. Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu terhadap Perilaku Disfungsional Auditor dan Kualitas pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya, *Jurnal Maksi*. Vol 6, No. 2, Surabaya

Coram, P., Juliana, Ng, J., and Woodliff, D. 2003. *A Survey of Time Budget Pressure and Reduced Audit Quality Among Australian Auditors*, Australian Accounting Review, Vol. 13 No. 1, pp. 38-45

Donnelly, David P., Jeffrey J. Q, and David. 2003. Auditor Acceptance of Dufungsional Audit Behavior : An Explanatory Model Using Auditors' Personal Characteristics, *Journal of Behavioral Research In Accounting*, Vol 15

Ghozali, Imam. 2007. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Guy, Dan M, C. Wayne Alderman, dan Alan J Winter.2002. *Auditing*. Terjemahan Sugiyarto. Jakarata : Erlangga

Herningsih, Sucahyo. 2002. *Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit : Studi empiris pada kantor akuntan publik*. Wahana, Vol. 5, No. 2

- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ikhsan, Arfan & Muhammad Ishak (2007). *Akuntansi Keprilakuan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Indri, Kartika, Provita Wijayati. (2007). *Locus Of Control Sebagai Antecedent Hubungan Kinerja Pegawai Dan Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit*. Simposium Nasional Akuntansi X Makasar.
- Irawati, Yuke, dan Mukhlisin, Thio Anastasia Petronila. 2005. *Hubungan Karakteristik Personal Auditor Terhadap Penerimaan Penyimpangan Perilaku Dalam Audit*. Simposium Nasional Akuntansi VIII: Solo
- Mudrajat, Kuncoro. 2003. *Metode Riset untuk Bisnis dan Ekonomi*. Jakarta: Erlangga.
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Jakarta : Salemba Empat
- Mirawati. 2009. Pengaruh Karakteristik Personal Auditor dan Budaya Organisasi terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit. Skripsi: Universitas Negeri Padang: Padang.
- Nataline. 2007. *Pengaruh Batasan Waktu Audit, Pengetahuan Akuntansi dan Auditing, Bonus, serta Pengalaman Terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di Semarang*. Skripsi. Universitas Negeri Semarang : Semarang
- Oktamy, Upik. (2008). *Hubungan Antara Karakteristik Personal Auditor, Penerimaan Perilaku Disfungsional dan Kualitas Audit*. Tesis FE UGM.
- Pierce, B, and Sweeney, B. 2004. *Cost-Quality Conflict in Audit Firms: An Empirical Investigation*. European Accounting Review. Vol. 13. No. 1, pp. 412-441
- Robbins, P. Stephen. 2003. *Perilaku Organisasi*. Jakarta: PT. Indeks.
- Sekaran, Uma. 2006. *Metodologi Penelitian Bisnis*. Jakarta : Salemba Empat
- Adanan, Silaban. 2009. *Pengaruh Disfungsional Auditor dalam Pelaksanaan Program Audit (studi empiris di Kantor Akuntan Publik)*. Disertasi. Universitas Diponegoro : Semarang
- Sugiyono. 2004. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung : PT Alfabeta
- Sujana, Edy, dan Sawarjuwono, Tjiptohadi. 2006. Perilaku Disfungsional Auditor: Perilaku yang Tidak Mungkin Dihentikan. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*
- Suryanita, Dody, Hanung Triatmoko. 2007. Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit, *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 10 No. 1
- Weningtyas S, Setiawan D., dan Triatmoko H. 2006. *Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit*. Simposium Nasional Akuntansi IX di Padang. Padang
- Yuke, Irawati. (2005). *Hubungan Karakteristik Personal Auditor Terhadap Tingkat Penerimaan Penyimpangan Perilaku Dalam Audit*. *Jurnal Riset Akuntansi*. Vol 6 No.1
- \_\_\_\_\_. 2002. *Kamus Besar Bahasa Indonesia*. Balai Pustaka. Jakarta
- \_\_\_\_\_. 2008. Tanggung Jawab Dan Fungsi Auditor. Melalui <http://www.google.com>. Diakses tanggal 12/11/2011)