



Jurnal E-Bis: Ekonomi-Bisnis

Vol.9 No. 1 (2025) pp. 597-616

<https://jurnal.politeknik-kebumen.ac.id/index.php/E-Bis>

p-ISSN : 2580-2062 e-ISSN : 2622-3368



Perilaku Disfungsional Audit Pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah

Irwani Nur Hidayah, Samsul Rosadi

Akuntansi Syariah, UIN Raden Mas Said Surakarta, Indonesia

*Email:irwaninurhidayah08@gmail.com

Doi: <https://doi.org/10.37339/e-bis.v9i2.2466>

Diterbitkan oleh Politeknik PIKSI Ganesha Indonesia

Info Artikel

Diterima :

2025-05-29

Diperbaiki :

2025-06-02

Disetujui :

2025-06-11

Kata Kunci:

Independensi; Pengalaman Kerja; Tekanan Anggaran Waktu, Locus of Control Internal; Perilaku Disfungsional Audit.

ABSTRAK

Perilaku audit disfungsional merupakan isu penting yang perlu diperhatikan untuk menjaga kualitas dan keandalan hasil audit. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana independensi, pengalaman kerja, tekanan anggaran waktu, dan locus of control eksternal memengaruhi perilaku disfungsional audit pada auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) di wilayah Jawa Tengah. Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif, dengan data primer yang diperoleh melalui penyebaran kuesioner kepada 63a dari 12 KAP. Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah sampling jenuh, sedangkan analisis data dilakukan menggunakan regresi linier berganda dengan bantuan SPSS versi 30. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengalaman kerja, tekanan anggaran waktu, dan locus of control eksternal berpengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku disfungsional audit. Sementara itu, independensi auditor berpengaruh negatif, yang berarti semakin tinggi independensi auditor, semakin rendah kecenderungan mereka untuk melakukan perilaku disfungsional.

ABSTRACT

Dysfunctional audit behavior is an important issue that must be addressed to ensure the quality and reliability of audit results. This study aims to determine the influence of independence, work experience, time budget pressure, and external locus of control on dysfunctional audit behavior among auditors at public accounting firms (PAFs) in Central Java. The study uses a quantitative approach and collects primary data by distributing questionnaires to 63 auditors from 12 PAs. Saturated sampling was used for the sample, and data analysis was conducted using multiple linear regression with the assistance of SPSS version 30. The results indicate that work experience, time budget pressure, and external locus of control positively and significantly influence audit dysfunctional behavior. Meanwhile, auditor independence has a negative influence; that is, the higher an auditor's independence, the lower their tendency to engage in dysfunctional behavior.

Keywords:

Independence; Work Experience; Time Budget Pressure; External Locus Of Control, Dysfunctional Audit Behavior.

Alamat Korespondensi

: Jl. Letnan Jenderal Suprapto No.73 Kebumen, Jawa Tengah, Indonesia 54311

PENDAHULUAN

Auditor merupakan seorang akuntan yang memiliki kompetensi profesional khusus dan memberikan jasa kepada publik dengan cara melakukan evaluasi terhadap laporan keuangan secara objektif serta independen. Tujuan dari tugas ini adalah memastikan bahwa laporan keuangan menyajikan informasi yang akurat, komprehensif, dan relevan untuk mendukung proses pengambilan keputusan (Yendrawati & Ghaitsa, 2019). Lebih lanjut, Widayastuti et al. (2025) menegaskan bahwa keberadaan auditor berperan krusial dalam membangun dan menjaga tingkat

kepercayaan para pemangku kepentingan terhadap laporan keuangan perusahaan, sekaligus memastikan bahwa penyusunannya telah sesuai dengan Prinsip Akuntansi Berterima Umum (PABU). Di Indonesia, auditor diharuskan mematuhi standar profesi yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), meliputi standar umum, standar pelaksanaan pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan yang menjadi acuan dalam setiap audit. Selain itu, integritas profesi auditor juga dijaga melalui kepatuhan terhadap Kode Etik Profesi, yang mengatur mengenai kecermatan profesional, tanggung jawab, kompetensi, serta prinsip etis lainnya yang menjadi landasan dalam menjalankan tugasnya (Anastasia Ni Made Natalina et al., 2022).

Beragam pihak yang berkepentingan, seperti kreditor, investor, maupun regulator, sangat bergantung pada laporan keuangan sebagai rujukan utama dalam proses pengambilan keputusan terkait aspek keuangan (Dewayanti et al., 2022). Untuk memastikan laporan keuangan dapat dipercaya dan sesuai standar akuntansi, auditor eksternal berperan memberikan opini profesional melalui proses audit yang dijalankan secara objektif dan independen. Namun, dalam praktiknya, auditor sering menghadapi tekanan dari pihak klien, tenggat waktu yang sempit, dan tuntutan efisiensi akibat persaingan antar KAP. Keadaan ini berpotensi mendorong auditor melakukan penyimpangan, seperti mengabaikan prosedur audit penting, memanipulasi bukti, atau menggunakan cara-cara pintas yang mengurangi kualitas audit (N. M. A. P. Wulandari et al., 2022). Karena itu, di samping penguasaan teknis yang memadai, auditor juga dituntut untuk senantiasa menjaga profesionalisme dan independensi selama menjalankan proses audit.

Dalam konteks audit, perilaku disfungsional dipahami sebagai bentuk ketidakpatuhan auditor terhadap ketentuan maupun prosedur yang berlaku pada saat proses pemeriksaan dilakukan, yang mencakup tindakan seperti melewati prosedur yang seharusnya dijalankan, mempercepat tahapan audit secara tidak semestinya, atau bahkan melakukan pemalsuan terhadap dokumen audit. Menurut Sari & Januarti (2024), perilaku ini muncul sebagai respons terhadap tekanan internal dan eksternal, seperti beban kerja tinggi, tekanan waktu, serta rendahnya kontrol pribadi auditor dalam menghadapi situasi sulit. Sementara itu, Sipayung et al. (2021) menambahkan bahwa perilaku disfungsional audit dapat disebabkan oleh lemahnya pengawasan, kurangnya integritas, serta dorongan untuk memenuhi ekspektasi klien atau atasan. Akibat kondisi tersebut, auditor cenderung memprioritaskan efisiensi yang bersifat semu dibandingkan ketepatan, sehingga berimplikasi pada penurunan mutu hasil audit.

Independensi merupakan kondisi psikologis auditor yang memungkinkan mereka melaksanakan penugasan secara netral, adil, serta terbebas dari tekanan maupun intervensi pihak tertentu (Dewi et al., 2024). Auditor yang independen cenderung dapat menjaga integritas dan kualitas kerjanya karena tidak terikat oleh tekanan atau kepentingan dari auditee. Selain itu, pengalaman kerja juga memiliki peran penting dalam mengurangi risiko terjadinya perilaku disfungsional. Tingkat pengalaman yang lebih luas pada auditor umumnya berkorelasi dengan penguasaan yang lebih mendalam terhadap mekanisme audit maupun ketentuan etika profesional. Hal ini membuat mereka lebih mampu menghadapi tekanan pekerjaan dan tetap menjaga kualitas audit (Nehme et al., 2024). Pengalaman juga membantu auditor mengenali situasi yang rawan terhadap penyimpangan, sehingga bisa mengambil langkah pencegahan lebih awal.

Salah satu faktor dari luar yang sering membuat auditor bekerja tidak maksimal adalah tekanan anggaran waktu. Jika batas waktu audit terlalu ketat, auditor cenderung terburu-buru, bahkan bisa melewatkhan langkah-langkah penting dalam proses audit. Aditya H. P. K. Putra (2021) menjelaskan bahwa situasi tersebut dapat mendorong auditor untuk melakukan penyimpangan,

seperti mengambil jalan pintas atau memalsukan dokumen, yang pada akhirnya berdampak negatif terhadap mutu audit dan menimbulkan perilaku disfungsional. Cara auditor merespons tekanan tersebut juga bergantung pada locus of control eksternal yang dimilikinya. Auditor dengan locus of control eksternal cenderung percaya bahwa hasil kerjanya dipengaruhi oleh faktor eksternal, seperti tekanan dari atasan, permintaan klien, atau kondisi sistem kerja yang ada. Karena merasa tidak punya kendali penuh atas situasi, auditor seperti ini lebih rentan menyerah pada tekanan dan mengambil keputusan yang menyimpang dari prosedur, yang berujung pada perilaku disfungsional (Rahmawati & Halmawati, 2020).

Dalam praktik audit, auditor memiliki tanggung jawab profesional untuk menjunjung tinggi prinsip integritas, objektivitas, kompetensi, serta kepatuhan terhadap standar audit dan kode etik. Namun, kenyataan di lapangan tidak selalu sejalan dengan prinsip-prinsip tersebut. Salah satu kasus yang mencerminkan hal ini terjadi pada Kantor Akuntan Publik (KAP) Tarmizi Achmad di Semarang. Pada tahun 2023, KAP ini ditunjuk untuk melakukan audit investigatif terhadap dugaan penyimpangan dalam pengadaan pesawat Cessna Caravan dan helikopter Airbus oleh Pemerintah Kabupaten Mimika. Dalam laporan hasil audit, KAP menyatakan bahwa telah terjadi kerugian negara sebesar Rp69 miliar dari total anggaran sekitar Rp80 miliar. Namun, hasil audit ini memicu kontroversi karena dinilai tidak akurat dan diragukan keabsahan metode serta data yang digunakan. Salah satu contoh adalah pernyataan dalam laporan yang menyebut Plt Bupati Mimika, Johannes Rettob, menandatangani kontrak pembelian pesawat di Amerika Serikat. Klaim yang kemudian dibantah oleh yang bersangkutan karena tidak sesuai dengan riwayat perjalannya (Fajar Papua, 2023).

Selama persidangan di Pengadilan Tipikor Jayapura, semakin banyak keraguan yang muncul mengenai keabsahan laporan audit yang ditulis oleh KAP Tarmizi Achmad. Auditor senior yang dihadirkan sebagai saksi ahli, Iwan Budiyono dinilai tidak memahami secara memadai standar audit investigatif, termasuk ketentuan dalam Standar Jasa Investigasi (SJI) 5300 dan 5400. Dalam kesaksianya, ia mengakui bahwa sebagian besar data yang dijadikan dasar audit diperoleh dari penyidik Kejaksaan Tinggi Papua tanpa diverifikasi secara independen (Liputan4., 2023). Selain itu, laporan audit tersebut bermasalah karena memuat informasi yang tidak faktual. Seperti temuan “kelebihan bayar” sebesar Rp4,9 miliar yang pada kenyataannya tidak pernah terjadi. Bahkan, menurut tim kuasa hukum Plt Bupati Mimika, proyek tersebut justru mengalami kekurangan bayar (Koreri, 2023). Kasus ini menunjukkan adanya ketidaksesuaian antara praktik audit dan standar profesional, yang pada akhirnya dapat menghasilkan interpretasi yang keliru dalam proses hukum serta merusak kepercayaan publik terhadap profesi auditor. Hal ini menegaskan pentingnya pengawasan ketat terhadap pelaksanaan audit investigatif agar tetap objektif, profesional, dan akuntabel.

Perilaku disfungsional dalam audit terjadi ketika auditor menyimpang dari prosedur yang seharusnya, seperti mengabaikan langkah audit yang penting, memalsukan bukti, atau melanggar etika profesi (Ferina et al., 2023). Banyak faktor telah diteliti sebagai penyebab munculnya perilaku ini, namun hasil penelitian seringkali berbeda. Misalnya, Johari et al. (2022) mengindikasikan adanya hubungan positif antara independensi auditor yang tinggi dengan peluang terjadinya perilaku disfungsional. Di sisi lain, auditor independen umumnya menghindari perilaku yang tidak wajar, menurut Rohman (2018), N. M. A. P. Wulandari et al. (2022), Abbas & Hidayat (2024), dan Dewi et al. (2024). Variabel pengalaman kerja juga menunjukkan hasil yang berbeda-beda. Nehme et al. (2024) dan Rizki Pratiwi (2017) menemukan bahwa auditor yang lebih

berpengalaman justru lebih mungkin melakukan pelanggaran karena merasa mampu mengendalikan risiko yang ada. Namun, hasil berbeda ditunjukkan oleh Johari et al. (2022) yang menyatakan bahwa pengalaman kerja tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional auditor.

Di sisi lain, tekanan waktu anggaran merupakan faktor yang banyak ditemukan sebagai pemicu perilaku disfungsional, terutama saat auditor menghadapi beban kerja berat dan tenggang waktu yang ketat. Hal ini ditunjukkan dalam berbagai studi seperti oleh Johari et al. (2022), Sari & Januarti (2024), Nugrahanti (2020), Aditya H. P. K. Putra (2021), Syam et al. (2020), Yendrawati & Ghaitsa (2019), dan Gita Suci et al. (2020). Sementara itu, variabel locus of control eksternal juga dianggap berpengaruh terhadap kecenderungan auditor melakukan pelanggaran. Auditor dengan locus eksternal cenderung percaya bahwa hasil pekerjaannya dipengaruhi oleh faktor luar seperti tekanan atasan atau situasi organisasi, bukan karena kendali pribadi. Pandangan ini membuat mereka lebih rentan melakukan perilaku menyimpang dalam audit, sebagaimana dijelaskan oleh Sipayung et al. (2021), Kartana (2021), dan Rismaadriani (2021). Meski begitu, beberapa penelitian seperti Rahmawati & Halmawati (2020) dan Yendrawati & Ghaitsa (2019) menunjukkan bahwa hubungan antara locus eksternal dan perilaku disfungsional tidak selalu kuat, tergantung pada konteks dan karakteristik individu auditor.

Berbeda dengan penelitian Johari et al. (2022), studi ini memasukkan variabel locus of control eksternal yang masih jarang ditelaah dalam kaitannya dengan perilaku audit disfungsional. Penelitian ini juga menggunakan Teori Atribusi, yang menekankan bagaimana individu menafsirkan penyebab suatu perilaku, apakah berasal dari faktor internal maupun eksternal. Dalam konteks ini, auditor dengan locus of control eksternal cenderung mengaitkan kesalahan atau tekanan dengan faktor luar, seperti tuntutan atasan atau keterbatasan waktu, yang pada akhirnya dapat memicu munculnya perilaku disfungsional.

Dari sisi teoritis, penelitian ini diharapkan mampu memperkaya literatur terkait pengaruh faktor psikologis terhadap perilaku auditor di lingkungan Kantor Akuntan Publik (KAP). Temuan dalam penelitian ini juga berpotensi menjadi sumber informasi yang berguna bagi peneliti lain yang ingin mengkaji isu serupa di masa mendatang. Secara praktis, temuan penelitian ini dapat dimanfaatkan oleh pimpinan Kantor Akuntan Publik (KAP) sebagai dasar dalam mengelola auditor, sehingga potensi munculnya perilaku disfungsional dapat ditekan dan kualitas audit di wilayah Jawa Tengah dapat ditingkatkan.

Tujuan utama penelitian ini adalah menganalisis serta menguji pengaruh independensi, pengalaman profesional, tekanan anggaran waktu, dan locus of control eksternal terhadap perilaku audit disfungsional pada auditor yang bertugas di Kantor Akuntan Publik (KAP) di Provinsi Jawa Tengah. Wilayah Jawa Tengah dipilih karena adanya sejumlah kasus pelanggaran audit yang pernah menimpa KAP di daerah tersebut. Penelitian ini juga berupaya mengkaji konsistensi temuan sebelumnya dan memberikan rekomendasi praktis agar auditor dapat mengambil keputusan yang lebih objektif dan akurat selama pelaksanaan tugas audit.

KAJIAN PUSTAKA

Teori Atribusi

Kajian ini menggunakan pendekatan teori atribusi yang dikemukakan oleh Harold Kelley pada tahun 1972–1973 sebagai landasan teoritis untuk memahami secara lebih jauh berbagai faktor yang memengaruhi serta mendorong perilaku individu. Melalui teori ini, penelitian berupaya

mengidentifikasi bagaimana persepsi terhadap penyebab suatu tindakan terbentuk dan bagaimana hal tersebut dapat menjelaskan motivasi di balik perilaku auditor. Teori tersebut membedakan antara atribusi personal, yakni faktor internal seperti keyakinan, keinginan, dan ambisi seseorang, dengan atribusi impersonal yang meliputi pengaruh eksternal di luar kendali individu dan tidak memiliki tujuan spesifik (Aziza et al., 2024). Teori atribusi digunakan sebagai dasar teori dalam menjelaskan perilaku audit disfungsional, apakah hal ini disebabkan oleh variabel internal auditor atau pengaruh eksternal. Pendekatan ini juga digunakan untuk merancang langkah-langkah strategis yang relevan dalam mengatasi dan meminimalkan munculnya perilaku menyimpang dalam proses audit.

Perilaku audit yang menyimpang umumnya timbul ketika auditor meyakini bahwa upaya dan dedikasi yang mereka曲ahkan tidak sebanding dengan hasil atau penghargaan yang akan diperoleh. Ketika harapan tidak sejalan dengan realitas, motivasi dapat menurun dan mendorong auditor untuk mengambil jalan pintas atau mengabaikan prosedur yang semestinya. Auditor dengan tingkat kinerja rendah lebih rentan menunjukkan perilaku tersebut, sementara auditor dengan kinerja tinggi biasanya mampu menahan kecenderungan tersebut. Selain itu, auditor yang merasa tidak memiliki peluang kemajuan dalam organisasi juga lebih berpotensi untuk terlibat dalam perilaku menyimpang (Fitri et al., 2024). Berdasarkan penjelasan (YESSIE, 2021), proses atribusi meliputi tiga tahapan utama, yaitu: pertama, observasi, yaitu mengamati perilaku seseorang dalam situasi tertentu; kedua, keyakinan, yakni penilaian bahwa perilaku tersebut dilakukan secara sadar; dan ketiga, penyebab, yaitu proses penentuan apakah penyebab perilaku tersebut bersifat situasional atau merupakan karakteristik dari individu yang bersangkutan.

Perilaku Disfungsional Audit

Perilaku disfungsional dalam audit (DAB) dapat dipahami sebagai praktik auditor yang menyimpang dari ketentuan prosedural maupun standar profesional yang berlaku, sehingga berpotensi menurunkan kualitas dan kredibilitas hasil audit (Rohman, 2018). Perilaku disfungsional audit (DAB) yaitu tingkah laku auditor melanggar pedoman dan tata cara audit yang telah ditetapkan, sehingga berdampak negatif pada mutu dan keandalan hasil audit. Beberapa bentuk tindakan disfungsional audit yang sering terjadi antara lain *altering/replacement of audit procedure*, *premature sign-off*, *underreporting of time*, dan *gathering insufficient evidence* (Tejo & Sofian, 2022). Mengubah atau mengganti proses audit yang sudah ada (*altering/replacement of audit procedure*) merupakan kegiatan yang dilakukan oleh auditor yang dapat berdampak pada kualitas dan hasil audit. Ketika auditor mengakhiri proses audit sebelum semua tahap selesai dan tanpa menambahkan langkah baru, hal ini dikenal sebagai (*premature sign-off*), dan bukti audit yang dikumpulkan tidak lagi memadai untuk mendukung opini. Penilaian efisiensi dan kualitas audit secara tidak langsung dapat dipengaruhi oleh (*underreporting of time*), yaitu pelaporan waktu audit yang kurang dari waktu yang sebenarnya. Sementara itu, pengumpulan bukti yang tidak memadai (*gathering insufficient evidence*) menggambarkan praktik auditor dalam melaksanakan prosedur audit dengan dukungan bukti yang terbatas, yang pada gilirannya dapat mengurangi validitas temuan audit.

Independensi

Menurut Abbas & Hidayat (2024), independensi auditor didefinisikan sebagai sikap mental auditor agar tidak memihak, tidak berada di bawah tekanan auditee, serta tidak memiliki hubungan

atau kepentingan yang dapat memengaruhi objektivitas audit. Auditor hendaknya mendapat dukungan dari pimpinan, mengandalkan data objektif, dan menjaga persepsi independen dalam pandangan publik. Auditor yang menjaga independensi cenderung menghindari perilaku disfungsional demi mempertahankan reputasi dan tanggung jawab profesionalnya. Sebaliknya, jika independensi auditor terganggu, hal ini dapat membuka peluang bagi terjadinya penyimpangan dalam proses audit, baik untuk kepentingan klien maupun di bawah tekanan atasan. Independensi auditor seringkali berujung pada perilaku seperti penandatanganan laporan secara prematur dan manipulasi data audit. Independensi tidak hanya berkaitan dengan kondisi mental yang bebas dari pengaruh eksternal, tetapi juga menuntut kejujuran dalam mengevaluasi fakta serta sikap objektif dan tidak memihak dalam menarik kesimpulan (Anastasia Ni Made Natalina et al., 2022).

Pengalaman Kerja

Menurut Rizki Pratiwi (2017) pengalaman kerja adalah lamanya seseorang terlibat dalam pekerjaan yang membentuk keterampilan dan ketegasan dalam menghadapi situasi profesional. Semakin sering auditor terlibat dalam penugasan, semakin tinggi pula kemampuan mereka dalam mengelola risiko dan membuat pertimbangan profesional yang tepat (Nehme et al., 2024). Auditor berpengalaman juga cenderung lebih efisien dalam memanfaatkan waktu audit karena terbiasa menghadapi berbagai kondisi di lapangan. Selain itu, mereka memiliki kepercayaan diri yang lebih stabil dalam mengambil keputusan tanpa mudah terpengaruh oleh tekanan eksternal. Arviana & Augustine (2020) menyatakan bahwa pengalaman dapat membentuk profesionalisme auditor, termasuk keberanian untuk menolak permintaan klien yang tidak sesuai dengan standar. Namun, pengalaman yang panjang tidak selalu menjamin hasil audit yang optimal karena risiko kepercayaan diri berlebihan (over confidence) yang dapat menyebabkan pengabaian prosedur penting. Auditor dengan pengalaman minim cenderung lebih rentan terhadap tekanan karena masih dalam tahap pembelajaran.

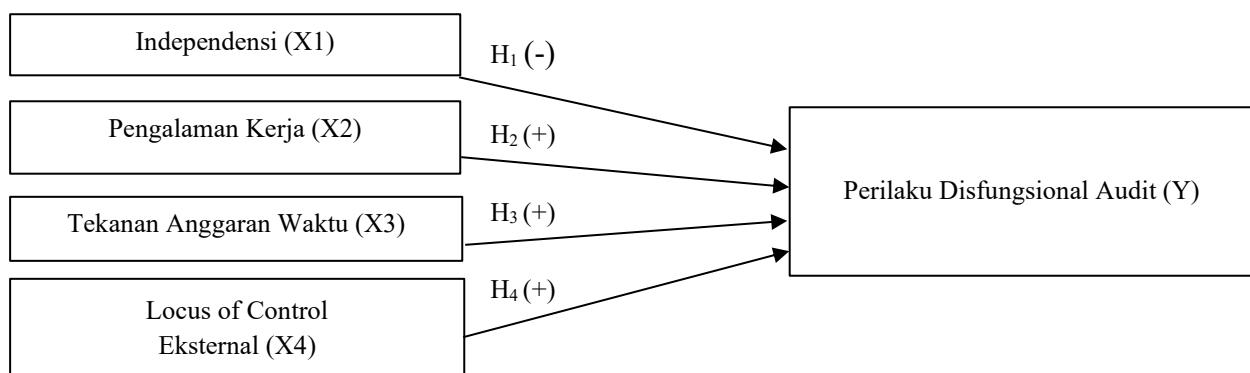
Tekanan Anggaran Waktu

Tekanan anggaran waktu terjadi ketika auditor harus menyelesaikan tugas audit dalam waktu yang singkat, yang sering kali tidak sebanding dengan kompleksitas pekerjaan. Saat auditor dihadapkan pada tenggat waktu yang sangat ketat untuk menyelesaikan audit, mereka cenderung mempercepat proses dengan melewatkannya beberapa prosedur penting, seperti mempercepat pemeriksaan atau mengumpulkan data yang tidak lengkap. Situasi ini meningkatkan kemungkinan terjadinya perilaku audit disfungsional, terutama pada audit yang memiliki tingkat kompleksitas tinggi dan deadline yang sempit (Kartana, 2021). Meskipun demikian, tekanan waktu yang berlebihan seringkali menimbulkan stres yang berdampak negatif pada kinerja auditor serta mendorong perilaku menyimpang, seperti menyelesaikan tugas secara terburu-buru, menunda pekerjaan, atau memodifikasi prosedur audit yang seharusnya diterapkan secara ketat. Praktik-praktik tersebut berpotensi menurunkan mutu hasil audit dan menghambat pencapaian tujuan audit secara keseluruhan (Novianne Devy & Solikhah, 2022). Dengan demikian, pengelolaan waktu yang efektif menjadi kunci utama dalam mempertahankan mutu proses audit.

Locus of Control Eksternal

Menurut Andriani & Cheisviyanny (2022), konsep locus of control eksternal menekankan bahwa capaian atau kegagalan suatu tindakan lebih bergantung pada faktor eksternal (termasuk keberuntungan, takdir, pengaruh orang lain, maupun keadaan lingkungan) daripada pada kemampuan pribadi individu. Auditor dengan lokus kendali eksternal biasanya mengaitkan kesalahan mereka dengan faktor lain dan kurang bertanggung jawab secara pribadi. Mereka lebih rentan terhadap perilaku audit disfungsional sebagai akibat dari kondisi ini, terutama ketika berhadapan dengan tekanan dari pekerjaan mereka atau kebingungan moral. Untuk mengatasi tekanan di tempat kerja, auditor dengan lokus kendali eksternal sering kali memilih perbaikan cepat yang dapat menurunkan kualitas audit (Rismaadriani, 2021). Kemungkinan auditor untuk bertindak menyimpang meningkat seiring dengan kuatnya orientasi lokus kendali eksternal mereka. Selain itu, daripada mencoba untuk mengendalikan perubahan, orang-orang dengan perspektif ini lebih cenderung bereaksi terhadap keadaan dan cenderung tidak merencanakan karir mereka secara metodis. Menurut sudut pandang ini, pandangan terhadap variabel luar seperti keadaan sosial ekonomi, nasib, dan keberuntungan memiliki dampak yang signifikan terhadap sikap dan perilaku auditor.

Kerangka Berfikir



Gambar 1. Kerangka Berfikir

Independensi dalam profesi auditor menuntut adanya sikap tidak memihak serta konsistensi dalam menjaga objektivitas, dengan memastikan bahwa proses audit terbebas dari intervensi atau tekanan, baik yang bersumber dari klien maupun pimpinan (Dewi et al., 2024). Independensi ini sangat penting untuk menjaga kualitas audit dan menjaga kepercayaan publik terhadap hasil audit yang dikeluarkan. Menurut teori atribusi, tindakan seseorang ditentukan oleh bagaimana ia menentukan apakah suatu peristiwa berasal dari dalam diri (internal) atau dari luar (eksternal). Dalam hal ini, independensi merupakan faktor internal yang membentuk sikap profesional auditor. Semakin tinggi independensinya, maka semakin kecil kemungkinan auditor menyalahkan faktor eksternal dan melakukan perilaku disfungsional.

Penelitian terdahulu oleh Rohman (2018), N. M. A. P. Wulandari et al. (2022), Abbas & Hidayat (2024), dan Dewi (2024) menunjukkan bahwa di bawah tekanan lingkungan kerja, independensi auditor tidak selalu mampu melindungi mereka dari pengaruh negatif eksternal yang dapat memicu perilaku disfungsional. Fakta ini menunjukkan bahwa walaupun independensi menjadi elemen krusial, tekanan dari luar tetap berpotensi menimbulkan perilaku menyimpang pada auditor. Oleh karena itu, hipotesis yang dikembangkan adalah:

H1: Independensi berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional audit.

Pengalaman kerja auditor merupakan kompetensi dan pemahaman yang diperoleh melalui pendidikan, pelatihan, serta lamanya terlibat dalam proses audit (Johari et al., 2022). Auditor yang lebih berpengalaman biasanya lebih siap menghadapi tekanan pekerjaan dan lebih percaya diri dalam mengambil keputusan. Dalam Teori Atribusi, pengalaman kerja dipandang sebagai faktor internal yang memengaruhi cara auditor melihat penyebab suatu tindakan. Auditor yang berpengalaman cenderung bertanggung jawab atas tindakannya sendiri, sementara auditor yang kurang pengalaman lebih mudah menyalahkan tekanan dari luar seperti sistem, atasan, atau klien (Arviana & Augustine, 2020).

Penelitian sebelumnya menunjukkan hasil yang beragam. Nehme et al. (2024) dan Rizki Pratiwi (2017) menemukan bahwa auditor berpengalaman bisa saja lebih berani mengambil risiko dan justru melakukan penyimpangan karena merasa mampu mengendalikannya. Namun, menurut Johari et al. (2022) perilaku disfungsional tidak selalu dipengaruhi secara langsung oleh pengalaman kerja. Tingkat pengalaman profesional yang meningkat pada auditor biasanya diikuti dengan berkurangnya kemungkinan terjadinya perilaku audit disfungsional. Oleh karena itu, hipotesis yang dikembangkan adalah:

H2: Pengalaman kerja berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit.

Tekanan anggaran waktu merujuk pada kondisi ketika auditor dituntut untuk menuntaskan prosedur audit dalam jangka waktu yang relatif terbatas. Dalam kondisi tersebut, auditor dapat merasa tergesa-gesa dan mengalami tekanan, yang pada akhirnya meningkatkan risiko pengabaian terhadap prosedur audit atau persetujuan laporan sebelum waktunya (Dewayanti et al. 2022). Teatribusi menempatkan tekanan waktu sebagai determinan eksternal yang dapat membentuk serta mengarahkan perilaku individu. Ketika auditor berada di bawah tekanan waktu, mereka biasanya menyalahkan tekanan tersebut atas perilaku yang menyimpang (Dewi et al. 2021). Tekanan ini juga dapat diperparah oleh tuntutan dari atasan yang mengharuskan penyelesaian audit tepat waktu (Johari et al. 2022).

Penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa semakin tinggi tekanan anggaran waktu yang dirasakan auditor, maka semakin besar kemungkinan munculnya perilaku audit disfungsional. Hal ini dibuktikan oleh studi Johari et al. (2022) Nugrahanti (2020), Aditya H. P. K. Putra (2021), Syam et al. (2020), Yendrawati & Ghaitsa (2019), Sari & Januarti (2024), dan Gita Suci et al. (2020). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu tidak hanya berdampak pada efisiensi tenaga kerja, tetapi juga berpotensi menurunkan kualitas serta integritas audit. Oleh karena itu, hipotesis yang dikembangkan adalah:

H3: Tekanan anggaran waktu berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit.

Locus of control eksternal adalah keyakinan bahwa keadaan di luar kendali seseorang, seperti tekanan dari atasan, takdir, atau lingkungan kerja, mempengaruhi hasil suatu tindakan (Azzahra et al., 2023). Auditor dengan lokus kendali eksternal sering kali menyalahkan orang lain atau keadaan daripada diri mereka sendiri atas kesalahan atau pelanggaran. Dalam Teori Atribusi, individu dengan locus eksternal sering membenarkan perilaku menyimpang dengan alasan eksternal, seperti tekanan pekerjaan atau permintaan dari atasan (Gita Suci et al. 2020). Karena auditor percaya bahwa mereka tidak sepenuhnya bertanggung jawab atas tindakan tersebut, pola ini memudahkan mereka untuk berpartisipasi dalam perilaku audit yang disfungsional.

Hasil kajian terdahulu juga memperlihatkan adanya kecenderungan meningkatnya keterlibatan auditor dalam perilaku audit disfungsional seiring dengan tingginya locus of control eksternal yang mereka miliki. Menurut penelitian Sipayung et al. (2021), Kartana (2021), dan Rismaadriani (2021), auditor dengan lokus eksternal lebih rentan terhadap tuntutan dari lingkungan dan organisasi. Oleh karena itu, hipotesis yang dikembangkan adalah:

H4: Locus of control eksternal berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit.

METODE

Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif untuk memperoleh data primer melalui kuesioner yang disebarluaskan langsung kepada 63 auditor di 12 Kantor Akuntan Publik (KAP) di Jawa Tengah. Variabel independennya meliputi independensi (X1), pengalaman kerja (X2), tekanan waktu anggaran (X3), dan locus of control eksternal (X4), sedangkan variabel dependen adalah perilaku disfungsional audit (Y). Sampel diambil dengan metode sensus atau sampel jenuh, sehingga seluruh populasi terlibat, yang dikategorikan sebagai probability sampling karena setiap individu memiliki peluang sama untuk terpilih (Sugiyono, 2016). Pengumpulan data dilakukan melalui kuesioner tertutup berisi 27 item pernyataan, dengan 5 item untuk pengalaman kerja dan tekanan waktu anggaran, serta 6 item untuk locus of control eksternal dan perilaku disfungsional audit, menggunakan skala Likert 5 poin (1 = sangat tidak setuju, 5 = sangat setuju). Analisis data dilakukan dengan regresi linier berganda menggunakan SPSS versi 30.

Rumus regresi linier berganda penelitian ini adalah:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + e$$

Keterangan:

- Y = variabel *perilaku disfungsional audit*
- α = konstanta
- X1 = variabel *independensi*
- X2 = variabel *pengalaman kerja*
- X = variabel *tekanan anggaran waktu*
- X4 = variabel *locus of control eksternal*
- β = koefisien regresi
- e = variabel pengganggu (*error*)

Tabel 1. Indikator Variabel

Variabel	Indikator
Independensi (X1) Johari et al. (2022)	Keterikatan emosional dengan klien Objektivitas dalam pelaporan Rotasi auditor untuk menghindari konflik kepentingan Dampak masa jabatan auditor pada kualitas audit
Pengalaman Kerja (X2) Johari et al. (2022)	Lama waktu/masa bekerja Kurangnya keterampilan Penguasaan terhadap pekerjaan dan peralatan
Tekanan Anggaran Waktu (X3) Johari et al. (2022), Yendrawati and Ghaitsa (2019), Diatmika and Savitri (2020)	Persepsi auditor tentang time budget Komitmen auditor terhadap time budget Evaluasi pimpinan atas performa auditor Tingkat perubahan jadwal waktu
Locus of Control Eksternal (X4) Yendrawati and Ghaitsa (2019), Ferina et al. (2023)	Chance (percaya bahwa hidup dipengaruhi oleh nasib dan keberuntungan) Power Other (mengharapkan bantuan orang lain)
Perilaku Disfungsional Audit (Y)	Premature sign off Under reporting time

HASIL DAN PEMBAHASAN

Kriteria Responden

Tabel 2. Hasil Uji Kriteria Responden

No.	Karakteristik	Kriteria	Jumlah	Persentase
1.	Jenis Kelamin	Laki-laki	32	51%
		Wanita	31	49%
		Total	63	100%
2.	Usia	22-30 Tahun	49	78%
		31-50 Tahun	14	22%
		Total	63	100%
3.	Tingkat Pendidikan	S1	60	95%
		S2	3	5%
		Total	63	100%
4.	Pengalaman Kerja	1 Tahun	22	35%
		3 Tahun	20	32%
		5 Tahun	21	33%
		Total	63	100%
5.	Tingkat Jabatan	Auditor Junior	42	67%
		Auditor Senior	21	33%
		Total	63	100%

(Sumber: data diolah, 2025)

Penelitian ini melibatkan 63 auditor dari 12 Kantor Akuntan Publik (KAP) di Jawa Tengah. Responden terdiri atas 32 laki-laki (51%) dan 31 perempuan (49%), sehingga komposisinya relatif seimbang. Dilihat dari usia, mayoritas berada pada rentang 22–30 tahun (78%), sedangkan sisanya 31–50 tahun (22%), menunjukkan dominasi auditor muda. Dari segi pendidikan, sebagian besar berpendidikan S1 (95%), hanya 5% yang sudah menempuh S2. Temuan ini mengindikasikan bahwa mayoritas auditor pada KAP di Jawa Tengah memiliki latar belakang pendidikan yang sesuai dengan kualifikasi profesional. Pengalaman kerja responden bervariasi, yaitu 1 tahun (35%), 3 tahun (32%), dan 5 tahun (33%), sehingga semuanya memiliki pengalaman minimal satu tahun. Berdasarkan jabatan, 67% merupakan auditor junior dan 33% auditor senior, yang menggambarkan dominasi auditor pemula namun sudah terlibat langsung dalam proses audit.

Uji Validitas dan Reliabilitas

Tabel 3. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas

Variabel	Item	Validitas		Reliabilitas	
		r Hitung	Keterangan	Koef. Alpha	Keterangan
Independensi (X1)	X1.1	0.580	Valid	0.703	Reliabel
	X1.2	0.588			
	X1.3	0.706			
	X1.4	0.768			
	X1.5	0.703			
Pengalaman Kerja (X2)	X2.1	0.804	Valid	0.837	Reliabel
	X2.2	0.764			
	X2.3	0.755			
	X2.4	0.725			

Tekanan Anggaran Waktu (X3)	X2.5 X3.1 X3.2 X3.3 X3.4 X3.5 X4.1 X4.2	0.839 0.789 0.830 0.800 0.699 0.670 0.792 0.765	Valid	0.814	Reliabel
Locus of Control Eksternal (X4)	X4.3 X4.4 X4.5 X4.6	0.815 0.635 0.668 0.637	Valid	0.814	Reliabel
Perilaku Disfungsional Audit (Y)	Y1.1 Y1.2 Y1.3 Y1.4 Y1.5 Y1.6	0.681 0.827 0.771 0.798 0.777 0.759	Valid	0.861	Reliabel

(Sumber: data diolah, 2025)

Uji validitas instrumen dilakukan dengan korelasi Pearson Product Moment, di mana suatu item dinyatakan valid apabila nilai r_{hitung} melebihi r_{tabel} (0,2480) pada taraf signifikansi 5% (Ghozali, 2018). Hasil analisis menunjukkan seluruh butir pada variabel penelitian memenuhi kriteria validitas.

Uji reliabilitas menggunakan Cronbach's Alpha juga mengacu pada Ghozali (2018), dengan batas minimal 0,60. Seluruh variabel memiliki nilai di atas ambang tersebut, sehingga instrumen penelitian dinyatakan reliabel dan konsisten.

Uji Asumsi Klasik

Untuk memverifikasi bahwa model regresi sesuai dengan kriteria statistik yang esensial serta menghasilkan estimasi yang tidak bias dan kredibel, maka dilaksanakan pengujian terhadap asumsi-asumsi klasik (Ghozali, 2018).

Tabel 4. Ringkasan Hasil Uji Asumsi Klasik

Keterangan	Hasil Uji
Uji Normalitas (One-Sample Kolmogorov-Smirnov)	
Nilai Asymp. Sig. (2-tailed)	0.200 ^{c,d}
Keterangan	Hasil Uji
Uji Multikolinearitas	
Nilai Tolerance dan VIF setiap Variabel	Tolerance VIF
X1	0.820 1.219
X2	0.366 2.735
X3	0.335 2.984
X4	0.658 1.520
Keterangan	Hasil Uji
Uji Heteroskedastisitas	
Nilai Signifikansi setiap Variabel	Sig
X1	0.335
X2	0.069
X3	0.254
X4	0.369

(Sumber: data diolah, 2025)

Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan untuk memastikan data residual dalam model regresi memiliki distribusi normal. Nilai signifikansi uji Kolmogorov-Smirnov (Asymp. Sig. 2-tailed) digunakan untuk mengevaluasi data, jika lebih besar dari 0,05 maka data dianggap normal (Ghozali, 2018). Mengingat nilai Asymp. Sig. yang diperoleh sebesar 0,200 melebihi tingkat signifikansi 0,05, uji yang dilakukan menyimpulkan bahwa residual data dalam studi ini mengikuti pola distribusi normal.

Uji Multikolinieritas

Untuk mendeteksi keberadaan atau ketidakhadiran fenomena multikolinearitas pada model, dilakukan evaluasi terhadap nilai Variance Inflation Factor (VIF) serta Tolerance. Variabel independen dinyatakan tidak mengalami multikolinearitas apabila nilai tolerance melebihi 0,10 dan nilai VIF kurang dari 10 (Ghozali, 2018). Berdasarkan hasil analisis, seluruh variabel independen memenuhi kriteria tersebut: independensi (Tolerance = 0,820; VIF = 1,219), pengalaman kerja (Tolerance = 0,366; VIF = 2,735), tekanan anggaran waktu (Tolerance = 0,335; VIF = 2,984), dan locus of control eksternal (Tolerance = 0,658; VIF = 1,520). Hasilnya, masalah multikolinearitas tidak ditemukan.

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas dengan pendekatan Glejser bertujuan untuk mendeteksi adanya ketidaksamaan varians pada residual. Menurut Ghozali (2018), apabila nilai probabilitas signifikansi suatu variabel berada di bawah ambang 0,05, maka variabel tersebut mengindikasikan keberadaan heteroskedastisitas. Berdasarkan hasil analisis, seluruh variabel bebas yaitu independensi (0,335), pengalaman kerja (0,069), tekanan anggaran waktu (0,254), serta locus of control eksternal (0,369) menunjukkan nilai signifikansi yang melebihi 0,05. Dengan demikian, tidak ditemukan indikasi heteroskedastisitas dalam model yang diuji.

Analisis Regresi Linier Berganda

Tabel 5. Ringkasan Hasil Uji Regresi Linier Berganda dan Uji Hipotesis

Keterangan	Hasil Uji		
Uji F Nilai F Hitung dan Nilai Sig.	F Hitung 19.124	Sig. < 0.000 ^b	
Keterangan	Hasil Uji		
Uji Koefisien Determinasi Nilai R Square	0.569		
Keterangan	Hasil Uji		
Uji Regresi Linear Berganda Nilai t hitung dan Sig.	B	t	Sig.
Constant	6.213	2.639	0.011
X1	-0.290	-2.159	0.035
X2	0.344	2.028	0.047
X3	0.452	2.381	0.021
X4	0.335	2.834	0.006

(Sumber: data diolah, 2025)

Uji Signifikansi Simultan (F)

Melalui uji F dapat diketahui apakah seluruh variabel independen secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Model regresi dianggap signifikan apabila

nilai signifikansi ($< 0,05$) dan ($F_{hitung} > F_{tabel}$) (Ghozali, 2018). Hasil penelitian ini menunjukkan nilai signifikansi 0,000 ($< 0,05$), dengan F_{hitung} sebesar 19,124 yang melampaui F_{tabel} 2,531, sehingga model regresi terbukti signifikan secara simultan. Akibatnya, semua faktor independen dalam model ini memiliki dampak signifikan terhadap perilaku audit yang disfungsional secara bersamaan, dengan H_0 ditolak dan H_a diterima.

Koefisien Determinasi (R²)

Koefisien determinasi berfungsi sebagai ukuran terhadap sejauh mana model berhasil menjelaskan fluktuasi yang terjadi pada variabel dependen. Karena nilai Adjusted R Square telah disesuaikan untuk memperhitungkan jumlah variabel independen dalam model, nilai ini lebih cocok untuk regresi berganda (Ghozali, 2018). Nilai Adjusted R Square yang diperoleh dari hasil analisis adalah 0,569. Angka ini menunjukkan bahwa 56,9% perbedaan dalam perilaku audit disfungsional dapat diterangkan melalui variabel independensi, pengalaman kerja, tekanan waktu anggaran, serta locus of control eksternal. Faktor-faktor lain di luar lingkup paradigma penelitian ini bertanggung jawab atas sisa 43,1%.

Persamaan Regresi Linear Berganda

$$Y = 6,213 - 0,290X_1 + 0,344X_2 + 0,452X_3 + 0,335X_4 + e$$

Interpretasi hasil regresi menunjukkan bahwa nilai dasar perilaku disfungsional audit adalah 6,213 jika semua variabel independen bernilai nol. Variabel independensi (X_1) memiliki koefisien negatif -0,290. Hal ini berarti auditor dengan tingkat independensi yang lebih tinggi cenderung memiliki risiko lebih rendah untuk melakukan pelanggaran. Sebaliknya, pengalaman kerja (X_2) memberikan koefisien positif 0,344, yang menandakan auditor dengan pengalaman lebih lama justru berpotensi lebih besar bersikap disfungsional. Koefisien positif 0,452 pada tekanan anggaran waktu (X_3) mengindikasikan bahwa auditor yang mengalami tekanan waktu lebih besar cenderung lebih mungkin melanggar prosedur audit. Locus of control eksternal (X_4) memiliki koefisien positif 0,335, yang menunjukkan bahwa auditor dengan keyakinan bahwa kinerjanya dipengaruhi faktor eksternal seperti nasib atau tekanan lingkungan, lebih mudah melakukan penyimpangan dalam proses audit.

Uji Signifikansi Pengaruh Parsial (T)

Analisis parsial atas variabel independen terhadap variabel dependen dilakukan menggunakan uji t. Menurut Ghozali (2018), pengujian ini menggunakan taraf signifikansi 5%. Variabel dinyatakan signifikan apabila nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05, sehingga hipotesis nol ditolak dan hipotesis alternatif diterima.

Berdasarkan hasil pengujian, seluruh variabel independen terbukti secara parsial berpengaruh signifikan terhadap perilaku audit disfungsional. Variabel independensi menunjukkan pengaruh negatif dan signifikan dengan nilai ($t = -2,159$; $sig. = 0,035$), sedangkan pengalaman kerja berpengaruh positif dan signifikan ($t = 2,028$; $sig. = 0,047$). Tekanan anggaran waktu juga menunjukkan pengaruh positif dan signifikan ($t = 2,381$; $sig. = 0,021$), demikian pula locus of control eksternal ($t = 2,834$; $sig. = 0,006$). Dengan demikian, seluruh variabel independen terbukti memiliki kontribusi signifikan dalam memengaruhi perilaku audit disfungsional.

Pengaruh Independensi terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Berdasarkan hasil uji hipotesis, independensi berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional audit. Semakin tinggi independensi auditor, semakin rendah kecenderungannya untuk melakukan tindakan audit yang menyimpang. Hal ini sesuai dengan teori atribusi yang menyatakan bahwa individu yang merasa hasil pekerjaannya ditentukan oleh usahanya sendiri akan lebih bertanggung jawab. Auditor yang independen cenderung menjaga integritas dan objektivitas karena meyakini bahwa kualitas audit merupakan tanggung jawab pribadinya, sehingga mereka lebih mampu menolak tekanan eksternal dari atasan maupun klien.

Temuan ini selaras dengan penelitian terdahulu yakni Rohman (2018) menegaskan bahwa auditor dengan tingkat independensi yang kuat dapat mempertahankan etika kerja meskipun berada di bawah tekanan lingkungan. Independensi yang tinggi secara efektif dapat mengurangi kecenderungan perilaku disfungsional audit, menurut Dewi et al. (2024). Namun, temuan ini bertentangan dengan Johari et al. (2022) yang menyatakan bahwa independensi memiliki dampak kecil karena sering terancam oleh hubungan sosial dan ekonomi yang ada antara auditor dan klien mereka. Oleh karena itu, upaya mempertahankan independensi auditor merupakan syarat utama untuk menekan kemungkinan terjadinya praktik audit yang tidak wajar.

Menjaga independensi auditor memiliki peranan vital dalam memastikan praktik audit tetap berjalan sesuai ketentuan dan terhindar dari penyimpangan. Kantor Akuntan Publik (KAP) dapat mengambil beberapa langkah strategis seperti melakukan rotasi klien secara berkala guna menghindari kedekatan personal yang berlebihan, membatasi pemberian insentif yang berpotensi menimbulkan konflik kepentingan, serta menyelenggarakan pelatihan berkala terkait etika dan profesionalisme. Dengan strategi tersebut, auditor diharapkan dapat mempertahankan sikap independennya secara konsisten dan menolak segala bentuk tekanan yang dapat memengaruhi objektivitas dalam pelaksanaan audit.

Pengaruh Pengalaman Kerja terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Berdasarkan hasil uji hipotesis, pengalaman kerja berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit. Dengan kata lain, semakin panjang masa kerja seorang auditor, justru semakin besar pula potensi terjadinya penyimpangan dalam proses audit. Fenomena ini dapat dijelaskan oleh kecenderungan auditor berpengalaman yang merasa memiliki kemampuan lebih dalam mengendalikan kondisi sehingga memandang tekanan sebagai sesuatu yang mudah diatasi. Dalam konteks teori atribusi, auditor yang sudah lama bekerja cenderung menganggap hasil audit bergantung pada kemampuan mereka sendiri. Akibatnya, mereka mungkin merasa lebih percaya diri dan berani mengambil jalan pintas atau melanggar prosedur demi efisiensi, terutama saat menghadapi tekanan dari klien atau atasan.

Hasil ini konsisten dengan temuan Nehme et al. (2024) yang menemukan bahwa auditor berpengalaman cenderung lebih percaya diri dan cenderung mengabaikan protokol yang telah ditetapkan. Hal ini didukung lebih lanjut oleh Rizki Pratiwi (2017) yang menyatakan bahwa aktivitas non-standar mungkin dipicu oleh pengalaman teknis yang tinggi dalam kondisi tidak adanya pengawasan internal yang efisien. Namun, temuan ini bertentangan dengan hasil penelitian Johari et al. (2022) yang berpendapat bahwa pengalaman kerja mengurangi perilaku disfungsional karena meningkatkan profesionalisme. Oleh karena itu, dalam kondisi tidak adanya kontrol etika yang memadai, pengalaman kerja tidak selalu menjamin kepatuhan.

Oleh karena itu, temuan ini menunjukkan bahwa pengalaman kerja, meskipun bernilai positif dalam aspek keahlian teknis, tetap perlu diimbangi dengan kontrol etika dan budaya organisasi yang kuat. Kantor Akuntan Publik (KAP) perlu menerapkan pengawasan internal yang ketat, bahkan terhadap auditor senior, guna mencegah munculnya rasa "kebal aturan". Selain itu, penting untuk memberikan pelatihan etika dan pembaruan regulasi secara berkala kepada seluruh tingkat auditor, termasuk yang berpengalaman. KAP juga dapat membangun sistem evaluasi kinerja berbasis integritas, bukan hanya efisiensi kerja, agar auditor tidak tergoda untuk menoleransi penyimpangan. Dengan cara ini, pengalaman kerja yang tinggi akan menjadi aset yang memperkuat kualitas audit, bukan menjadi celah munculnya perilaku disfungsional.

Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Berdasarkan hasil uji hipotesis, tekanan anggaran waktu terbukti berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit. Tekanan waktu yang meningkat pada auditor berbanding lurus dengan kemungkinan munculnya penyimpangan dalam proses audit. Dalam situasi seperti ini, auditor merasa didesak untuk menyelesaikan pekerjaan secepat mungkin, sehingga beberapa tahapan penting dalam proses audit cenderung diabaikan. Akibatnya, kualitas audit menurun. Menurut teori atribusi, tekanan anggaran waktu dapat dikategorikan sebagai faktor eksternal yang kerap dijadikan alasan atas perilaku menyimpang. Auditor dalam kondisi ini cenderung mengalihkan tanggung jawab pribadi mereka kepada tekanan luar, sehingga tindakan tidak sesuai prosedur menjadi lebih mudah diterima secara psikologis.

Penelitian sebelumnya mendukung temuan ini. Tekanan waktu diidentifikasi oleh Johari et al. (2022) sebagai pemicu eksternal utama yang memotivasi auditor untuk menyimpang dari prosedur audit. Menurut Nugrahanti (2020) kondisi tekanan waktu membuat auditor lebih berpotensi menghapus tahapan tertentu dalam proses audit. Hal serupa diungkapkan oleh Aditya H. P. K. Putra (2021) yang menegaskan bahwa auditor seringkali mengabaikan prosedur audit ketika dikejar target waktu tertentu. Beban waktu yang tinggi memaksa auditor untuk mengambil rute yang singkat, menurut Syam et al. (2020). Tekanan waktu dikutip oleh Yendrawati & Ghaitsa (2019) sebagai faktor yang berkontribusi terhadap pengambilan keputusan yang tidak etis. Tekanan anggaran waktu meningkatkan kemungkinan perilaku disfungsional, seperti yang ditunjukkan oleh Sari & Januarti (2024). Meskipun menyimpang, Gita Suci et al. (2020) mendukung gagasan bahwa auditor didorong untuk berperilaku praktis karena keterbatasan waktu. Karena itu, tekanan waktu anggaran dapat dipandang sebagai faktor krusial yang secara konsisten terbukti mendorong perilaku audit disfungsional.

Implikasi dari temuan ini menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu harus dikelola dengan serius oleh Kantor Akuntan Publik (KAP). Tekanan waktu yang berlebihan tidak hanya berdampak pada kesehatan kerja auditor, tetapi juga secara langsung memengaruhi kualitas dan integritas hasil audit. Oleh karena itu, KAP perlu menyusun perencanaan waktu audit yang realistik, menghindari beban kerja yang tidak proporsional, dan menyediakan sistem dukungan seperti pembagian tugas yang efisien serta teknologi audit yang mempermudah proses. Selain itu, auditor harus diberi pelatihan untuk mengenali dampak psikologis tekanan waktu dan dilatih untuk tetap menjaga integritas di bawah tekanan. Dengan begitu, tekanan anggaran waktu tidak menjadi pemicu utama perilaku disfungsional, tetapi bisa dihadapi dengan strategi profesional yang tepat.

Pengaruh Locus of Control Eksternal terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Berdasarkan hasil uji hipotesis, locus of control eksternal terbukti berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit. Sebagai konsekuensi, auditor yang memandang keberhasilan audit dipengaruhi oleh faktor eksternal cenderung lebih mudah melakukan penyimpangan selama proses audit. Keyakinan ini menjadi dasar perilaku mereka, seperti tekanan klien, kebijakan manajemen, atau situasi organisasi, bukan oleh usaha atau tanggung jawab pribadi. Menurut teori atribusi, individu dengan locus eksternal cenderung mengalihkan tanggung jawab ke faktor eksternal, sehingga lebih mudah memaklumi perilaku yang tidak sesuai standar. Akibatnya, auditor menjadi kurang termotivasi untuk mempertahankan integritas dan akuntabilitas dalam pelaksanaan audit.

Temuan ini mendukung pernyataan D. F. Wulandari & NR (2023) bahwa orang dengan lokus kendali eksternal lebih cenderung mengabaikan pelanggaran dan dengan mudah melepaskan akuntabilitas pribadi. Menurut Sipayung et al. (2021), auditor yang memiliki orientasi eksternal lebih cenderung berjuang untuk menegakkan standar profesional dalam menghadapi tekanan lingkungan. Kartana (2021) melanjutkan dengan mengatakan bahwa keteguhan etika auditor melemah ketika mereka mengandalkan sumber lain. Menurut Rismaadriani (2021) kecenderungan untuk mengabaikan proses audit dengan sengaja berkorelasi dengan lokus eksternal. Di sisi lain, Rahmawati & Halmawati (2020) menyatakan bahwa dampak lokus eksternal menjadi tidak berarti dalam organisasi dengan kontrol kolektif yang kuat. Karena ketergantungan mereka pada sistem, auditor dengan lokus eksternal justru menunjukkan kehati-hatian yang lebih besar, menurut Yendrawati & Ghaitsa (2019). Oleh karena itu, salah satu aspek psikologis penting yang dapat meningkatkan kemungkinan perilaku disfungsional adalah lokus kendali eksternal, terutama dalam situasi ketika kendali organisasi tidak optimal.

Hasil temuan ini mengindikasikan bahwa auditor dengan kecenderungan locus of control eksternal lebih rentan menunjukkan perilaku audit disfungsional, terutama pada kondisi di mana mekanisme pengawasan internal tidak berjalan dengan baik. Oleh karena itu, organisasi perlu memberikan perhatian lebih terhadap aspek psikologis auditor dalam proses rekrutmen maupun pengembangan karier. Kantor Akuntan Publik (KAP) dapat melakukan pelatihan penguatan tanggung jawab pribadi dan internalisasi nilai-nilai profesionalisme sejak awal masa kerja auditor. Selain itu, penerapan sistem pengendalian internal yang kuat serta mekanisme supervisi dan umpan balik yang rutin dapat menjadi strategi efektif untuk menekan pengaruh negatif dari locus eksternal. Dengan demikian, auditor akan tetap bertindak sesuai standar dan menjaga integritas, meskipun dihadapkan pada tekanan atau situasi yang tidak ideal.

SIMPULAN

Dari hasil penelitian dan analisis data, dapat disimpulkan bahwa independensi, pengalaman kerja, tekanan anggaran waktu, dan locus of control eksternal berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit. Independensi berpengaruh negatif, yang menunjukkan bahwa auditor yang mampu menjaga independensinya cenderung lebih patuh terhadap prosedur dan etika profesi. Sebaliknya, pengalaman kerja, tekanan anggaran waktu, dan locus of control eksternal berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit. Artinya, auditor yang lebih berpengalaman, bekerja di bawah tekanan waktu, serta memiliki kecenderungan menyalahkan faktor eksternal, lebih rentan melakukan penyimpangan dalam pelaksanaan audit. Hasil ini sejalan

dengan teori atribusi, yang menjelaskan bahwa persepsi individu terhadap sumber penyebab suatu tindakan memengaruhi kecenderungan perilakunya.

Secara teoritis, hasil penelitian ini mendukung relevansi Teori Atribusi dalam menjelaskan munculnya perilaku menyimpang dalam audit, sekaligus memperkaya literatur akuntansi melalui model yang mengintegrasikan empat variabel utama. Temuan menunjukkan bahwa faktor internal (independensi dan pengalaman kerja) maupun eksternal (tekanan waktu dan locus of control eksternal) sama-sama memengaruhi kecenderungan auditor berperilaku disfungsional.

Secara praktis, KAP disarankan memperkuat pengawasan, menetapkan target kerja yang realistik, serta menciptakan lingkungan yang mendukung integritas auditor. Pelatihan etika dan manajemen tekanan juga perlu dilakukan secara rutin, di samping memperhatikan aspek psikologis auditor, termasuk locus of control, agar risiko perilaku disfungsional dapat ditekan dan kualitas audit tetap terjaga.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yang perlu diperhatikan. Pertama, jumlah responden terbatas pada 63 auditor dari 12 Kantor Akuntan Publik (KAP) di wilayah Jawa Tengah. Jumlah tersebut relatif kecil dan belum cukup untuk merepresentasikan kondisi auditor secara menyeluruh, terutama di wilayah lain di Indonesia. Kedua, tidak semua auditor bersedia mengisi kuesioner, sehingga kemungkinan terdapat bias dalam jawaban yang dikumpulkan, dan data yang diperoleh belum tentu mencerminkan kondisi sebenarnya di lapangan. Ketiga, penelitian ini memanfaatkan pendekatan kuantitatif dengan penyebaran kuesioner tertutup sebagai instrumen pengumpulan data, sehingga tidak mampu menggali secara mendalam alasan-alasan atau pertimbangan personal auditor dalam mengambil keputusan yang berkaitan dengan perilaku disfungsional.

Untuk penelitian mendatang, disarankan agar jumlah serta jangkauan responden diperluas hingga mencakup Kantor Akuntan Publik (KAP) di berbagai daerah, tidak hanya terbatas pada wilayah Jawa Tengah. Dengan demikian, temuan penelitian dapat lebih menggambarkan kondisi auditor secara nasional. Selain itu, penerapan metode campuran (mixed methods) yang memadukan pendekatan kuantitatif dan kualitatif dapat menjadi pertimbangan guna memperoleh pemahaman yang lebih mendalam mengenai faktor-faktor yang memengaruhi perilaku auditor, termasuk dimensi psikologis dan budaya kerja yang mungkin tidak terungkap melalui kuesioner tertutup. Peneliti berikutnya juga dapat menambahkan variabel lain seperti kompleksitas tugas, komitmen organisasi, dan machiavellianisme guna memperoleh pemahaman yang lebih komprehensif mengenai penyebab perilaku audit disfungsional.

REFERENSI

- Abbas, D., & Hidayat, I. (2024). Determinant Factor on Behaviour Auditor Disfunction. *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan*, 14(2), 412–428. <https://doi.org/10.22219/jrak.v14i2.33147>
- Aditya H. P. K. Putra, F. Z. O. (2021). Dysfunctional Behavior Determinant Factors: Internal and Personal Characteristic Perspective. *Jurnal Akuntansi*, 25(2), 294. <https://doi.org/10.24912/ja.v25i2.811>
- Anastasia Ni Made Natalina, Komang Fridagustina Adnantara, & Ni Made Ernila Junipisa. (2022). Pengaruh Kompetensi, Independensi, Profesionalisme Auditor, Pengalaman Kerja, Perilaku Disfungsional Dan Komitmen Organisasi Terhadap Kualitas Audit Pada Kantor Akuntan Publik Di Bali. *Journal Research of Accounting*, 3(2), 173–197. <https://doi.org/10.51713/jarac.v3i2.59>
- Andriani, D., & Cheisviyanny, C. (2022). Pengaruh Tone at the Top dan Locus of Control terhadap Perilaku Disfungsional Audit: Studi Eksperimental pada Mahasiswa S1 Akuntansi Universitas

- Negeri Padang. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 4(4), 751–760.
<https://doi.org/10.24036/jea.v4i4.580>
- Arviana, M., & Augustine, Y. (2020). Pengaruh Karakteristik Personal Terhadap Dysfunctional Audit Behavior. *Jurnal Informasi, Perpajakan, Akuntansi, Dan Keuangan Publik*, 15(1), 55–70. <https://doi.org/10.25105/jipak.v15i1.6273>
- Aziza, N., Agus, A., & Hastina, S. (2024). Moderasi Auditor Professional Scepticism pada Kompleksitas Tugas Audit, Locus of Control dan Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi, Keuangan, Perpajakan Dan Tata Kelola Perusahaan*, 1(4), 400–426.
<https://doi.org/10.59407/jakpt.v1i4.861>
- Azzahra, F., Karina, A., & Digidewiseiso, K. (2023). The Influence of Locus of Control, Organizational Commitment, and Turnover Intention on Auditor (Dysfunctional Audit Behavior). *Management Studies and Entrepreneurship Journal*, 4(6), 8690–8698. <http://journal.yrpipku.com/index.php/msej>
- Dewayanti, D. A. M., Dewi, N. P. S., & Rustiarini, N. W. (2022). Pengaruh Kepemimpinan Autentik, Nilai Etika Perusahaan, Tekanan Anggaran Waktu, dan Kompleksitas Tugas terhadap Perilaku Disfungsional Auditor pada Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali. *Jurnal Kharisma*, 4(1), 363–375.
- Dewi, L. E., Paulus, S., & Harahap, D. Y. (2024). The Influence of Competence, Independence, and Supervision on Dysfunctional Audit Behavior (Case Study at the BPK Representative Office of West Java Province). *Quantitative Economics and Management Studies (QEMS)*, 5(4).
- Dewi, Rustiarini, N. W., & Dewi, N. P. S. (2021). Pengaruh kompleksitas tugas, time budget pressure, dan gaya kepemimpinan terhadap perilaku disfungsional audit. *KARMA (Karya Riset Mahasiswa Akuntansi)*, 1(1), 288–296.
- Diatmika, N. G. A., & Savitri, P. A. P. R. (2020). Pengaruh Time Budget Pressure, Locus of Control Dan Perilaku Disfungsional Audit Terhadap Kinerja Auditor. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Bisnis*, 5(2), 2528–1216. <http://journal.undiknas.ac.id/index.php/akuntansi%0APENGARUH>
- Fajar Papua. (2023). *Bongkar Kelakuan Akuntan Publik Tarmizi Achmad yang Dipakai Kejati Papua Dalam Kasus Plt Bupati Mimika, Sering Markup Temuan*. <https://fajarpapua.com/2023/03/10/bongkar-kelakuan-akuntan-publik-tarmizi-achmad-yang-dipakai-kejati-papua-dalam-kasus-plt-bupati-mimika-markup-temuan/>
- Ferina, I. S., Ubaidillah, & Ana yulianita. (2023). Perilaku Disfungsional Auditor Dalam Profesionalisme Akuntan. *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan*, 13(2), 374–391.
<https://doi.org/10.22219/jrak.v13i2.26179>
- Fitri, Herawansyah, & Danang Adi Saputra. (2024). Pengaruh Locus of Control, Performance, Turnover Intentions, dan Organizational Commitment Terhadap Perilaku Disfungsional Audit. *Al-Kharaj: Jurnal Ekonomi, Keuangan & Bisnis Syariah*, 6(6), 5298–5314.
<https://doi.org/10.47467/alkharaj.v6i6.2673>
- Ghozali, I. (2018). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 25*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gita Suci, Agustiawan, & Afrilla, S. (2020). Analisis Pengaruh Time Budget Pressure dan Locus of Control Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor Analysis the Influence of Time Budget Pressure and Locus of Control on Auditor Dysfunctional Behavior. *Jurnal Akuntansi & Ekonomika*, 10(1). <http://ejurnal.umri.ac.id/index.php/jae>
- Johari, R. J., Mohd Hairudin, N. A., & Dawood, A. K. (2022). Analysis of factors affecting dysfunctional audit behavior in Malaysia. *International Journal of Ethics and Systems*, 38(4), 702–719. <https://doi.org/10.1108/IJOES-07-2021-0151>
- Kartana, I. W. (2021). Pengaruh Locus of Control Dan Kompleksitas Tugas Dengan Sifat Machiavellian Sebagai Pemoderasi Terhadap Perilaku Disfungsional Audit Di Kap Kota Denpasar. *Akuntansi Dan Teknologi Informasi*, 14(2), 17–31.
<https://doi.org/10.24123/jati.v14i2.4663>

- Koreri. (2023). *Hasil Audit Kantor Akuntan Publik Tarmizi "Ngawur", Kuasa Hukum: Mereka Tipu Kita Semua*. <https://koreri.com/2023/07/21/hasil-audit-kantor-akuntan-publik-tarmizi-ngawur-kuasa-hukum-mereka-tipu-kita-semua/>
- Liputan4. (2023). *Kasus Pesawat Mulai Terungkap di Ruang Sidang, Saksi Ahli KAP Tarmizi Kebingungan Usai Dicecar PH Iwan Niode: Auditor Kerjanya Semrawut, Tidak Paham SJI*. <https://liputan4.com/kasus-pesawat-mulai-terungkap-diruang-sidang-saksi-ahli-kap-tarmizi-kebingungan-usai-dicecar-ph-iwan-niode-auditor-kerjanya-semrawut-tidak-paham-sji/>
- Nehme, R., Kozah, Alc. E., & Khalil, S. (2024). Dysfunctional audit behavior: exploring the impact of longitudinal work experience and gender. *Journal of Accounting and Organizational Change, August*. <https://doi.org/10.1108/JAOC-11-2023-0196>
- Novianne Devy, A., & Solikhah, B. (2022). Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu, Konflik Peran, dan Ambiguitas Peran Terhadap Perilaku Disfungisional Audit. *ETNIK: Jurnal Ekonomi Dan Teknik*, 1(5), 337–348. <https://doi.org/10.54543/etnik.v1i5.77>
- Nugrahanti, T. P. (2020). Dysfunctional Audit Behavior and Sign Off Premature Audit Procedures: Case Study of Jakarta Public Accounting Firm. *Research Journal of Finance and Accounting*, 11(6), 21–31. <https://doi.org/10.7176/rjfa/11-6-03>
- Rahmawati, P., & Halmawati, H. (2020). Pengaruh Locus Of Control dan Tekanan Anggaran Waktu terhadap Perilaku Disfungisional Auditor: Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Kota Padang. *Wahana Riset Akuntansi*, 8(1), 35. <https://doi.org/10.24036/wra.v8i1.109102>
- Rismaadriani. (2021). Pengaruh Time Budget Pressure, Locus Of Control, Kinerja Auditor dan Komitmen Organisasi terhadap Perilaku Difungsional Audit. *Jurnal Kharisma*, 3(1), 219–229.
- Rizki Pratiwi. (2017). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Personal Auditor Independen Terhadap Perilaku Disfungisional Audit. *JOM Fekon*, 4(1), 714–723.
- Rohman, A. (2018). Pengaruh Kompleksitas Tugas, Tekanan Anggaran Waktu, dan Independensi Auditor Terhadap Perilaku Disfungisional Audit dan Implikasinya Pada Kualitas Audit. *Jurnal Riset Akuntansi Tirtayasa*, 03(02), 241–256.
- Sari, R. N., & Januarti, I. (2024). Determinants of Dysfunctional Audit Behavior: Internal and External Factors. *Jurnal Akuntansi Dan Perpajakan*, 10(1), 102–112. <https://doi.org/10.26905/ap.v10i1.12380>
- Sipayung, E. S. N., Zahara, D. E., & Noor, I. N. (2021). Fenomena Disfungisional Audit. *Media Riset Akuntansi, Auditing & Informasi*, 21(2), 191–206. <https://doi.org/10.25105/mraai.v21i2.9401>
- Sugiyono. (2016). *Pdf-Buku-Metode-Penelitian-Sugiyono_Compress.Pdf* (p. 62).
- Syam, M. A., Djaddang, S., Mulyadi, & Ghazali, I. (2020). The attributes of dysfunctional audit behavior (dab): Second order confirmatory factor analysis. *International Journal of Financial Research*, 11(2), 311–322. <https://doi.org/10.5430/ijfr.v11n2p311>
- Tejo, Y. B., & Sofian, S. (2022). Pengaruh Time Budget Pressure, Locus of Control, Dan Komitmen Profesional Terhadap Perilaku Disfungisional Audit. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi*, 11(2), 87–95. <https://doi.org/10.33508/jima.v11i2.4547>
- Widyastuti, F. H., Saftiana, Y., & Yusrianti, H. (2025). *Faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku disfungisional audit pada auditor : Systematic Literature Review*. 9(April), 921–935.
- Wulandari, D. F., & NR, E. (2023). Pengaruh Locus of Control, Kinerja Auditor dan Etika Profesi terhadap Perilaku Disfungisional Auditor: Studi Empiris pada KAP di Kota Padang. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 5(4), 1703–1717. <https://doi.org/10.24036/jea.v5i4.1184>
- Wulandari, N. M. A. P., Merawati, L. K., & Yuliastuti, I. A. N. (2022). Pengaruh Independensi Audit, Profesionalisme, Etika Profesi Auditor, Tekanan Anggaran Waktu Dan Stres Kerja Terhadap Disfungisional Audit Pada Kantor Akuntan Publik Di Bali. *Jurnal Kharisma*, 4(3), 227–235. <https://e-journal.unmas.ac.id/index.php/kharisma/article/view/5480>
- Yendrawati, R., & Ghaitsa, F. Y. (2019). Personality Characteristics And Locus Of Control As The Moderate Of Correlation Of Time Budget Pressure And Organization Commitment

- Towards The Dysfunctional Audit Behaviour. *Proceeding of The 3rd International Conference on Accounting, Business & Economics (UII-ICABE 2019)*, 141–158.
- YESSIE, A. (2021). Dysfunctional Audit Behavior Determinants. *International Journal of Environmental, Sustainability, and Social Science*, 2(3), 318–327.
<https://doi.org/10.38142/ijesss.v2i3.163>