

Cita Ekonomika

JURNAL EKONOMI

Peringkat Provinsi Dalam Pengembangan Ekspor (Metode *Regional Export Performance Index / REPI*)
Fahrudin Ramly

Determinant of Economic Growth in Maluku Province, periods 1986-2009 : Error Correction Approach
Yerimias Manuhutu

Pengaruh *Locus of Control* terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit dengan Kinerja Auditor sebagai Variabel Mediasi
Maria Hehanusa

Determinan dan Karakteristik Kemiskinan di Provinsi Maluku
Tedy Christianto Leasiwal

Analisis Sektor Ekonomi Unggulan Kabupaten/Kota di Provinsi Maluku
Jeanee B. Nikijuluw

Anomali Hubungan antara Angkatan Kerja dengan Laju Pertumbuhan Ekonomi
Jefry Gasperz

Tinjauan Makro Keuangan Indonesia, periode 1998-2008
Desry Jonelda Louhenapessy

Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Skeptisisme Profesional Auditor Internal Terhadap Kualitas Audit (Survey Persepsi Auditor Inspektorat Kota Ambon)
Ali Amin Kalau

Alternatif Pengendalian Inflasi Melalui Nilai Nilai Kearifan Lokal Maluku
Maryam Sangadji

Pengaruh Bantuan Pemberdayaan Terhadap Pendapatan Masyarakat Pesisir di Kecamatan Seram Barat Kabupaten Seram Bagian Barat
Ventje Jeffry Kuhuparuw

Pengaruh Dimensi Manajemen Mutu Terpadu Terhadap Perilaku Produktif Karyawan
Zainuddin Latuconsina
John H. K. Wattimena

Analisa Produksi Pala di Kecamatan Banda Kabupaten Maluku Tengah
Sherly Ferdinandus

CE	Vol. VII	No. 2	Halaman 196 - 303	Ambon Desember 2013	ISSN 1978-3612
----	----------	-------	----------------------	------------------------	-------------------

Pengaruh *Locus of Control* Terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit dengan Kinerja Auditor sebagai Variabel Mediasi

(Studi Empiris pada BPKP dan BPK RI Perwakilan Provinsi Maluku)

Maria Hehanusa

Fakultas Ekonomi Universitas Pattimura
Jl. Ir. M. Putuhena, Kampus Poka, Ambon

ABSTRACT

This study aims to obtain empirical evidence about the Influence of Locus of Control Against Acceptance of Dysfunctional Behavior Performance Audit by the Auditor as a variable in Mediation (case study BPK and CPC Representative Maluku Province of Indonesia). This study is a survey using a questionnaire, which is administered directly to the auditor who worked on the BPK and BPK RI Representative in Maluku Province. Questionnaires were distributed as much as 65 copies, which go back as many as 58 copies and is worth analyzing as many as 43 copies. Analysis using multiple regression models. The results showed variable locus of control is significant positive effect on acceptance of dysfunctional audit behavior, locus of control has no effect on the performance of the auditor, the auditor's performance also does not affect the acceptance of dysfunctional audit behavior and performance of auditors can not mediate the relationship of locus of control and acceptance behavior dysfunctional.

Key words : *Locus of Control, Performance Auditor, audit and dysfunctional behavior.*

I. PENDAHULUAN

Indonesia pada saat ini masih belum terlepas dari berbagai kasus korupsi yang semakin marak terjadi. Tidak hanya kasus korupsi yang terjadi di jajaran pemerintah pusat, pemerintah daerah pun tidak mau ketinggalan mengambil bagian dalam kasus – kasus serupa. Provinsi Maluku sendiri dilansir oleh Indonesian Corruption Watch (ICW), menduduki ranking empat untuk kasus korupsi yang terjadi di Indonesia (Ambon Ekspres, 04 Agustus 2010). Bahkan oleh Badan Pusat Statistik (BPS), Maluku ditempatkan pada peringkat ketiga termiskin di Indonesia. Hal ini mengindikasikan kurang berfungsinya akuntan dan penegak hukum yang merupakan tenaga profesional teknis yang secara sistematis bekerjasama untuk mencegah dan mengungkapkan kasus korupsi di Indonesia secara tuntas (Arif, 2002). Dengan demikian, kinerja auditor pemerintah pun dipertanyakan.

Pemeriksaan (audit) adalah merupakan kegiatan yang dilakukan oleh pihak yang memiliki independensi dan memiliki kompetensi profesional yaitu untuk memeriksa apakah hasil kinerja sesuai

dengan standar kinerja yang ditetapkan (Mardiasmo, 2002).

Kinerja auditor yang tidak begitu baik akan menimbulkan penerimaan perilaku disfungsional. Penyebab para auditor melakukan perilaku disfungsional ini yaitu karena karakteristik personal berupa *Locus of Control*. Penelitian ini difokuskan pada variabel *locus of control*, kinerja auditor dan perilaku disfungsional audit. Dalam literatur akuntansi, *locus of control* adalah cara pandang seseorang terhadap suatu peristiwa apakah dia dapat atau tidak dapat mengendalikan (*control*) peristiwa yang terjadi padanya (Rotter, 1966 dalam Engko dan Gudono, 2007). *Locus of control* sendiri dibedakan menjadi dua bagian, yaitu *internal locus of control* dan *external locus of control*. *Internal locus of control* adalah tingkat kepercayaan yang ada dalam diri seseorang bahwa mereka memegang kendali atas segala sesuatu yang terjadi pada diri mereka. Sedangkan *external locus of control* adalah tingkat kepercayaan yang ada dalam diri seseorang bahwa segala sesuatu yang terjadi pada mereka dikendalikan oleh kekuatan yang ada di luar dirinya.

Lefcourt (1982) dalam Kusbandiyah (2008) menjelaskan bahwa *locus of control* internal ditunjukkan dengan pandangan bahwa peristiwa baik dan buruk yang terjadi diakibatkan oleh tindakan seseorang. Oleh karena itu, terjadinya suatu peristiwa berada dalam kontrol seseorang. Sedangkan *locus of control* eksternal ditunjukkan dengan pandangan bahwa peristiwa baik atau buruk yang terjadi tidak berhubungan dengan perilaku seseorang pada situasi tertentu. Oleh karena itu, terjadinya suatu peristiwa berada di luar kontrol seseorang. Setiap orang memiliki *locus of control* tertentu yang berbeda antara satu individu dengan individu lainnya. Perbedaan kedua *locus of control* ini akan mencerminkan kinerja yang berbeda pula.

Dalam konteks auditing, manipulasi atau penipuan akan terwujud dalam bentuk perilaku disfungsional. Perilaku ini mengandung arti bahwa auditor akan memanipulasi proses auditing untuk mencapai tujuan kinerja individu. Hal ini dilakukan untuk mempertahankan posisi individu dalam lingkungan kerjanya. Ashton (1976) dalam Wiyantoro dan Sabeni (2007) mengatakan bahwa perilaku disfungsional sebagai lawan dari ketidaksengajaan konsekuensi mekanisme pengendalian dalam pencapaian target. Jadi mekanisme pengendalian dapat dipandang sebagai pencapaian target.

Perilaku disfungsional yang diteliti dalam penelitian ini adalah *underreporting of time*, *premature sign off*, dan *altering / replacement of audit procedure*. *Underreporting of time* mencerminkan suatu keadaan yang menunjukkan auditor menyelesaikan pekerjaan atau tugas yang dibebankan dengan waktu pribadi dan dimotivasi oleh keinginan untuk menghindari atau meminimumkan anggaran yang berlebihan (*Commission on Auditors' Responsibilities Report*, 1978; Leightner *et al.*, 1982, 1983 dalam Sososutikno, 2003). *Premature sign off* atau penghentian prematur atas prosedur audit merupakan suatu keadaan yang menunjukkan auditor menghentikan satu atau beberapa langkah yang diperlukan dalam prosedur audit tanpa menggantinya dengan langkah yang lain (Dale E. Marxen, 1990 dalam Sososutikno, 2003). Sedangkan *altering / replacing of audit procedure* adalah penggantian prosedur audit yang seharusnya yang telah ditetapkan dalam standar auditing.

Hasil penelitian Donnelly *et al.* (2003) menyatakan bahwa terdapat hubungan antara *locus of control* dengan tingkat penerimaan perilaku disfungsional audit serta ada pula hubungan antara tingkat kinerja pribadi karyawan dengan tingkat penerimaan perilaku disfungsional audit.

Dalam penelitian ini, peneliti menguji pengaruh variabel *locus of control* terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit dengan menggunakan kinerja auditor sebagai variabel mediasi (*intervening*). Menurut Solar & Bruehl (1971) dalam Donnelly *et al.* (2003), individu yang melakukan sebuah kinerja di bawah ekspektasi atasannya akan cenderung terlibat untuk melakukan perilaku disfungsional karena mereka tidak melihat dirinya dapat mencapai tujuan yang diperlukan untuk bertahan dalam sebuah perusahaan melalui usahanya sendiri, sehingga perilaku disfungsional dianggap perlu dalam situasi ini.

Penelitian tentang hubungan *locus of control* dengan perilaku audit disfungsional masih jarang dilakukan. Penelitian – penelitian sebelumnya yang telah dilakukan oleh Donnelly *et al.* (2003); Irawati, Petronila dan Mukhlisin (2005); serta Shapeero *et al.* (2003) menunjukkan bahwa auditor dengan *external locus of control* cenderung menerima perilaku disfungsional audit. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Maryanti (2005) menunjukkan hasil yang tidak signifikan antara *locus of control* dengan penerimaan perilaku disfungsional.

Dalam penelitian ini, peneliti mencoba melakukan replikasi dari penelitian Indri Kartika dan Provita Wijayanti (2007) dengan menguji kembali variabel *locus of control*, kinerja auditor dan penerimaan perilaku disfungsional audit. Replikasi ini dilakukan karena adanya ketidakkonsistenan hasil dari penelitian – penelitian sebelumnya mengenai karakteristik personal seperti *locus of control* dan kinerja auditor yang mempengaruhi adanya penerimaan perilaku disfungsional audit.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian yang dilakukan oleh Indri Kartika dan Provita Wijayanti (2007) adalah penelitian ini tidak menggunakan variabel anteseden untuk melihat pengaruh *locus of control* terhadap tingkat kinerja auditor dan penerimaan perilaku disfungsional audit. Tetapi pada penelitian ini, peneliti menguji pengaruh *locus of control* terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit dengan menggunakan kinerja auditor sebagai variabel mediasi. Selain itu, pada penelitian ini, peneliti tidak menggunakan SEM untuk menguji hipotesis yang diajukan tetapi menggunakan program SPSS. Objek penelitian berlokasi di Provinsi Maluku dan penelitian dilakukan pada Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Provinsi Maluku dan juga menambahkan objek penelitian pada Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) Perwakilan Provinsi Maluku. Penelitian ini dilakukan dengan alasan bahwa Provinsi Maluku masih

berkecimpung dengan kasus korupsi dan terbukti dengan data yang dilansir oleh ICW bahwa Maluku berada pada peringkat empat untuk kasus korupsi yang terjadi di Indonesia.

Berdasarkan latar belakang penelitian tersebut di atas, dapat dilihat bahwa seorang auditor yang memiliki *locus of control* eksternal dimana dia tidak memandang dirinya mampu untuk melakukan tugas dan tanggungjawab yang diberikan kepadanya akan menghasilkan kinerja yang tidak begitu baik, sehingga auditor akan lebih cenderung untuk melakukan disfungsi. Perilaku disfungsi dianggap lebih dapat diterima oleh auditor untuk pencapaian target penilaian kinerja dan untuk mempertahankan posisi auditor di lingkungan kerjanya.

Dengan demikian masalah yang dapat dirumuskan dalam penelitian ini adalah :

1. Apakah terdapat pengaruh secara langsung antara *locus of control* terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit ?
2. Apakah terdapat pengaruh *locus of control* terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit melalui kinerja auditor ?

II. TINJAUAN PUSTAKA

A. Teori Motivasi

Robbins (2008) dalam Sarita dan Agustia (2009) mendefinisikan motivasi (*motivation*) sebagai proses yang menjelaskan intensitas, arah, dan ketekunan seorang individu untuk mencapai tujuannya. Dengan adanya motivasi dalam bekerja, maka para auditor diharapkan lebih memiliki intensitas, arah dan ketekunan sehingga tujuan organisasi pun lebih mudah tercapai.

Motivasi berhubungan dengan arah perilaku, kekuatan respon (usaha) setelah seseorang memilih tindakan tertentu, dan kelangsungan perilaku atau seberapa lama orang tersebut berperilaku menurut cara tertentu.

Teori motivasi dalam penelitian ini digunakan untuk menjelaskan besarnya peranan motivasi dalam diri seseorang khususnya individu yang memiliki *locus of control* eksternal. Ketika auditor memiliki motivasi dalam dirinya maka dia akan terdorong dengan sendirinya untuk melakukan tujuan yang ingin dicapai. Dengan usaha dan keyakinan akan kemampuan dirinya, maka tujuan auditor tersebut dapat tercapai (*internal locus of control*). Sebaliknya auditor yang tidak memiliki motivasi dalam dirinya lebih cenderung

untuk menggantungkan segala sesuatu yang terjadi pada lingkungan di sekitarnya (*external locus of control*). Auditor dengan *external locus of control* akan menghasilkan kinerja yang tidak baik sehingga auditor tersebut lebih berpotensi untuk menerima perilaku disfungsi. Namun kinerja yang baik dapat menunjukkan bahwa *external locus of control* yang dimiliki auditor dapat diminimalisir dengan motivasi dari dalam dirinya sendiri sehingga besar kemungkinan perilaku disfungsi tidak dilakukan.

B. Locus of Control

Salah satu variabel kepribadian yang membedakan seseorang dengan orang lain adalah *locus of control* atau pusat kendali. *Locus of control* mencerminkan tingkat keyakinan seseorang tentang sejauh mana perilaku atau tindakan yang mereka lakukan mempengaruhi keberhasilan atau kegagalan yang mereka alami. *Locus of control* dibedakan menjadi *internal locus of control* dan *external locus of control*. *Locus of control* internal ditunjukkan dengan pandangan bahwa peristiwa baik dan buruk yang terjadi diakibatkan oleh tindakan seseorang. Oleh karena itu, terjadinya suatu peristiwa berada dalam kontrol seseorang. Sedangkan *locus of control* eksternal ditunjukkan dengan pandangan bahwa peristiwa baik atau buruk yang terjadi tidak berhubungan dengan perilaku seseorang pada situasi tertentu. Oleh karena itu, terjadinya suatu peristiwa berada di luar kontrol seseorang (Lefcourt, 1982 dalam Kusbandiyah, 2008).

Penelitian tentang hubungan *locus of control* dengan perilaku disfungsi audit masih jarang dan belum konsisten. Hasil penelitian Malone dan Robert (1996) menunjukkan *locus of control* berpengaruh positif terhadap perilaku reduksi kualitas audit, tetapi belum ditemukan perbedaan individu atau perbedaan karakteristik personal yang signifikan di antara para auditor yang mempengaruhi perilaku disfungsi audit. Di pihak lain, hasil penelitian Donnelly *et al.* (2003) menunjukkan auditor dengan *locus of control* eksternal cenderung menerima perilaku disfungsi. Temuan dari penelitian Irawati, Petronila, dan Mukhlisin (2005) dengan responden auditor yang bekerja pada KAP di Jakarta mengkonfirmasi hasil penelitian Donnelly *et al.* (2003). Namun hasil penelitian Maryanti (2005) dengan responden auditor di KAP Jawa Tengah menemukan pengaruh *locus of control* terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit tidak signifikan. Hasil penelitian Shapeero *et al.* (2003) menunjukkan auditor yang memiliki *locus of control* eksternal lebih banyak melakukan perilaku disfungsi audit dibandingkan dengan auditor yang memiliki *locus of control* internal.

C. Penerimaan Perilaku Disfungsi Audit

Perilaku disfungsi audit adalah setiap tindakan yang dilakukan auditor selama pelaksanaan program audit yang dapat mereduksi kualitas audit baik secara langsung maupun tidak langsung (Kelley dan Margheim, 1990 dalam Silaban, 2009). Dalam konteks auditing, manipulasi atau penipuan akan terwujud dalam bentuk perilaku disfungsi. Perilaku ini mengandung arti bahwa auditor akan memanipulasi proses auditing untuk mencapai tujuan kinerja individu.

Perilaku disfungsi auditor pertama kali diteliti di Amerika pada tahun 1978 oleh Jhon G. Rhode. Sejak saat itu, perilaku disfungsi kemudian menjadi isu yang menarik untuk diteliti. Hasil – hasil penelitian terdahulu menunjukkan terdapat ancaman terhadap penurunan kualitas audit sebagai akibat perilaku disfungsi audit yang kadang – kadang dilakukan auditor dalam praktik audit. Hasil penelitian Rhode (1978) menunjukkan mayoritas respondennya mengakui pernah melakukan disfungsi audit dengan faktor utama keterbatasan anggaran waktu. Senada dengan Rhode (1978), Pierce dan Sweeney (2004) dalam Silaban (2009) membuktikan bahwa terdapat hubungan positif antara anggaran waktu, evaluasi kinerja berdasarkan anggaran waktu dengan perilaku disfungsi audit namun hubungan partisipasi dan gaya kepemimpinan dengan perilaku disfungsi audit tidak signifikan. Di Indonesia, hasil penelitian Herningsih (2002) membuktikan bahwa tekanan waktu dan risiko audit berpengaruh terhadap penghentian prematur prosedur audit. Silaban (2009) menemukan bukti bahwa *locus of control* berhubungan positif dan signifikan dengan tekanan anggaran waktu yang dirasakan dan perilaku disfungsi audit. Namun penelitian Basuki dan Mahardani (2006) menemukan bahwa anggaran waktu tidak berpengaruh signifikan terhadap penghentian prematur tetapi anggaran waktu berpengaruh terhadap *underreporting of time*.

D. Kinerja Auditor sebagai Variabel Mediasi

Secara etimologi, kinerja berasal dari kata prestasi kerja (*performance*). Kinerja adalah merupakan hasil usaha sendiri dengan banyak faktor yang mempengaruhinya. Kinerja dapat ditafsirkan sebagai arti penting suatu pekerjaan, tingkat keterampilan yang diperlukan, kemajuan dan tingkat penyelesaian dari suatu pekerjaan (Panggabean, 2002). Sementara itu, menurut Simamora (2003), kinerja karyawan adalah tingkat pencapaian pekerjaan oleh karyawan.

Maluyu S. P. Hasibuan (2001) mengemukakan kinerja (prestasi kerja) adalah suatu hasil kerja yang dicapai seseorang dalam melaksanakan tugas – tugas yang dibebankan kepadanya yang didasarkan atas

kecakapan, pengalaman, dan kesungguhan serta waktu.

Kinerja dapat dibedakan menjadi dua yaitu kinerja individu dan kinerja organisasi. Menurut Mangkunegara (2005), kinerja individu adalah hasil kerja karyawan baik dari segi kualitas maupun kuantitas berdasar standar kerja karyawan yang telah ditentukan, sedangkan kinerja organisasi adalah gabungan dari kinerja individu dengan kinerja kelompok. Gibson *et al.* (1996) menyatakan bahwa kinerja karyawan merupakan suatu ukuran yang dapat digunakan untuk menetapkan perbandingan hasil pelaksanaan tugas, tanggungjawab yang diberikan oleh organisasi pada periode tertentu dan relatif dapat digunakan untuk mengukur prestasi kerja atau kinerja organisasi.

E. Hipotesis

- H1 : *Locus of control* berpengaruh positif terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit.
- H2 : *Locus of control* eksternal berpengaruh negatif terhadap kinerja auditor.
- H3a : Kinerja auditor berpengaruh positif terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit.
- H3b : Kinerja auditor memediasi hubungan antara *Locus of Control* dan penerimaan perilaku disfungsi audit.

III. METODOLOGI PENELITIAN

a. Sumber Data

Penelitian ini menggunakan sumber dari data primer, yaitu data yang diperoleh langsung dari sumber yang ada pada objek penelitian melalui kuesioner – kuesioner yang dibagikan langsung kepada para auditor yang bekerja pada kantor BPKP Perwakilan Provinsi Maluku dan BPK RI Perwakilan Provinsi Maluku.

b. Teknik Pengumpulan Data

Metode yang digunakan dalam teknik penelitian lapangan ini adalah metode kuesioner dimana akan terdapat sejumlah pertanyaan yang diharapkan dapat dijawab oleh para responden guna memperoleh informasi – informasi yang berguna dalam penelitian ini. Arikunto (1998) menjelaskan bahwa kuesioner merupakan sejumlah pertanyaan tertulis yang digunakan untuk memperoleh informasi dari responden dalam arti laporan tentang pribadinya atau hal – hal yang ia ketahui. Informasi – informasi yang dibutuhkan dalam penelitian ini adalah informasi yang berhubungan dengan *locus of control*, kinerja auditor dan penerimaan perilaku disfungsi audit.

c. Identifikasi dan Pengukuran Variabel

- o *Variabel Locus of Control*, dalam penelitian ini tergolong variabel independen. *Locus of control* diukur dengan instrumen yang diadopsi dari Spector (1988) dalam Donnelly *et al.*, (2003).
- o Variabel kinerja auditor di sini merupakan variabel mediasi atau *mediating variable*. Variabel kinerja auditor ini diukur dengan instrumen yang dikembangkan oleh Larkin (1990) dan telah direplikasi oleh Triasningsih (2004).
- o Variabel dependen yang diuji dalam penelitian ini adalah penerimaan perilaku disfungsi audit.

d. Teknik Analisis Data

Uji kualitas data yang diperoleh dari penggunaan instrumen penelitian dapat dievaluasi melalui uji validitas dan uji reliabilitas.

Uji asumsi klasik yang digunakan dalam penelitian ini antara lain uji normalitas data, uji multikolonieritas, dan uji heteroskedastisitas.

Analisis data dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi dengan variabel mediasi yang menunjukkan hubungan yang dihipotesiskan. Untuk menguji pengaruh variabel mediasi digunakan metode analisis jalur. Analisis jalur merupakan perluasan dari analisis regresi. Berdasar analisis jalur dapat diketahui besarnya pengaruh langsung dan tidak langsung antara variabel. Pengaruh langsung dan pengaruh tidak langsung antar variabel dapat dilihat sebagai berikut :

Pengaruh langsung :

$$LOC \rightarrow PDA$$

Pengaruh tidak langsung :

$$LOC \rightarrow KA \rightarrow PDA$$

Persamaan matematis untuk hubungan yang dihipotesiskan dapat dirumuskan sebagai berikut :

$$PDA = a + b_1LOC + e \dots (H1)$$

$$KA = a - b_1LOC + e \dots (H2)$$

$$PDA = a + b_1LOC + b_2KA + e (H3a,H3b)$$

Keterangan :

KA = Kinerja Auditor

LOC = *Locus of Control*

PDA = Perilaku Disfungsi Audit

a = konstanta

b = koefisien regresi

e = *error*

IV. HASIL DAN PEMBAHASAN

Uji Validitas

Berikut tampilan gambaran item – item dari setiap variabel *locus of control*, kinerja auditor dan penerimaan perilaku disfungsi audit yang memiliki *loading factor* atau tingkat validitas item di atas $\geq 0,3$ pada tabel 1. di bawah ini :

Tabel 1. Hasil Uji Validitas

VARIABEL PENELITIAN								
<i>Locus of Control</i>			Kinerja Auditor			Perilaku Disfungsi Audit		
	Nilai	Keterangan		Nilai	Keterangan		Nilai	Keterangan
LOC 1	-0,446	Tidak Valid	KA 1	0,172	Tidak Valid	PDA 1	0,494	Valid
LOC 2	-0,071	Tidak Valid	KA 2	0,153	Tidak Valid	PDA 2	0,640	Valid
LOC 3	0,361	Valid	KA 3	-0,419	Tidak Valid	PDA 3	0,281	Tidak Valid
LOC 4	0,087	TidakValid	KA 4	0,285	Tidak Valid	PDA 4	0,492	Valid
LOC 5	0,485	Valid	KA 5	0,498	Valid	PDA 5	0,713	Valid
LOC 6	0,725	Valid	KA 6	0,704	Valid	PDA 6	0,397	Valid
LOC 7	0,596	Valid	KA 7	0,787	Valid	PDA 7	0,442	Valid

LOC 8	0,661	Valid	KA 8	0,427	Valid	PDA 8	0,466	Valid
LOC 9	0,863	Valid	KA 9	0,621	Valid	PDA 9	0,478	Valid
LOC 10	0,668	Valid	KA 10	0,764	Valid	PDA 10	0,462	Valid
LOC 11	0,433	Valid	KA 11	0,801	Valid	PDA 11	0,666	Valid
LOC 12	0,657	Valid	KA 12	0,458	Valid	PDA 12	0,608	Valid
LOC 13	0,796	Valid						
LOC 14	0,186	Tidak Valid						
LOC 15	-0,394	Tidak Valid						
LOC 16	0,785	Valid						

Sumber: data diolah

Berdasarkan hasil pengujian validitas data di atas, maka dapat diketahui bahwa tidak semua item yang diuji tergolong valid karena item – item tersebut memiliki *loading factor* di bawah 0.3. Item – item tersebut antara lain untuk variabel *locus of control* yaitu item LOC1 dengan *loading factor* -0,446, LOC2 dengan *loading factor* -0,071, LOC4 dengan *loading factor* 0,087, LOC14 dengan *loading factor* 0,186, dan LOC15 dengan *loading factor* -0,394. Sedangkan untuk variabel kinerja auditor, item – item yang tidak valid antara lain KA1 dengan *loading factor* 0,172, KA2 dengan *loading factor* 0,153, KA3 dengan *loading factor* -0,419, dan KA4 dengan *loading factor* 0,285. Sementara itu, item pada variabel perilaku disfungsi yang tidak valid hanya PDA3 karena memiliki *loading factor* 0,281. Item – item yang tidak valid tersebut kemudian dikeluarkan

karena item – item tersebut tidak dapat digunakan untuk pengujian selanjutnya.

Uji Reliabilitas

Pengujian terhadap reliabilitas dilakukan dengan uji statistik *Cronbach Alpha* (α) dari setiap instrumen variabel *locus of control*, kinerja auditor dan perilaku disfungsi audit. Suatu variabel atau konstruk dikatakan reliabel jika dapat memberikan nilai *Cronbach Alpha* > 0,60 (Nunnally, 1967). Hasil pengujian reliabilitas terhadap instrumen – instrumen setiap variabel penelitian dapat dilihat pada tabel di bawah ini :

Tabel 2. Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach Alpha	Keterangan
<i>Locus of Control</i>	0,861	<i>Reliable</i>
Kinerja Auditor	0,794	<i>Reliable</i>
Perilaku Disfungsi Audit	0,752	<i>Reliable</i>

Sumber : Diolah.

Dari ringkasan hasil pengujian reliabilitas di atas dapat dilihat bahwa variabel *locus of control* memiliki nilai *Cronbach Alpha* 0,861, variabel kinerja auditor memiliki nilai *Cronbach Alpha* 0,794 dan variabel perilaku disfungsi audit memiliki nilai *Cronbach Alpha* 0,752. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa semua item dari setiap variabel dinyatakan reliabel karena memiliki nilai *Cronbach Alpha* > 0,60.

Uji Asumsi Klasik

Uji multikolinieritas, dideteksi dengan melihat *Tolerance* yang nilainya harus berada di atas 0,10 serta *Variance Inflation Factor (VIF)* yang nilainya tidak lebih dari 10. Hasil perhitungan persamaan regresi untuk persamaan (1, 2 & 3), nilai *Tolerance* adalah 1,000 atau di atas 0,10 dan nilai VIF adalah juga 1,000 sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat multikolinieritas dalam model regresi antar variabel independen.

Uji Normalitas, ketiga persamaan regresi memiliki nilai signifikansi jauh di atas 0,05 maka dapat disimpulkan bahwa data residual terdistribusi secara normal.

Uji heteroskedastisitas, dalam penelitian ini dilakukan dengan melihat *scatterplot* antara nilai ZPRED dan nilai SRESID. Hasil uji heteroskedastisitas untuk persamaan (1, 2 &3) menunjukkan bahwa tidak ada pola yang jelas pada grafik *scatterplot* serta titik – titiknya tersebar secara acak. Hal ini mengindikasikan bahwa dalam model regresi tidak terjadi heteroskedastisitas sehingga model ini layak untuk digunakan.

Uji Statistik

Berdasarkan hasil uji signifikansi simultan (uji statistik F) untuk persamaan (1) maka dapat diketahui bahwa nilai F hitung adalah 4,861 dengan tingkat probabilitas 0,033. Dengan demikian, maka dapat dikatakan bahwa variabel *locus of control* berpengaruh signifikan terhadap variabel perilaku disfungsi audit. Untuk persamaan (2) nilai F hitung adalah 0,861 dengan tingkat probabilitas 0,359 sehingga dapat dikatakan bahwa variabel *locus of control* tidak mempengaruhi variabel kinerja auditor. Hasil persamaan (3) nilai F hitung adalah sebesar 3,030 dengan tingkat probabilitas 0,060. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa variabel *locus of control* dan kinerja auditor secara bersama – sama tidak mempengaruhi variabel penerimaan perilaku disfungsi audit.

Tabel 3. Hasil Analisis Jalur

Hubungan Antar Variabel	Nilai Standardized	Signifikan	Nilai Jalur	Ket.
LOC→PDA	0,326	0,033	p1	-
LOC→KA	-0,143	0,359	p2	-
KA→PDA	0,162	0,284	p3	KA sebagai mediasi

Sumber : Data diolah

Pengujian Hipotesis

Pengujian Hipotesis Satu (H1)

Hipotesis satu (H1) menunjukkan bahwa nilai standardised beta untuk jalur *locus of control* ke penerimaan perilaku disfungsi audit adalah 0,326 yang merupakan jalur path p1 dengan tingkat signifikansi 0,033 yang dapat dinyatakan signifikan karena nilai ini lebih kecil dari tingkat signifikansi 5% (0,05). Dengan demikian, penelitian ini menerima hipotesis pertama (H1) yang menyatakan bahwa *locus of control* berpengaruh positif dan signifikan terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit.

Hasil pengujian terhadap hipotesis satu (H1) ini, mengindikasikan bahwa *locus of control* dalam diri auditor BPKP dan BPK RI Perwakilan Provinsi Maluku memicu para auditor dari kedua instansi ini untuk cenderung menerima perilaku disfungsi audit ketika mereka merasa tidak mampu untuk menjalankan tugas dan tanggungjawab yang dibebankan kepadanya.

Pengujian Hipotesis Dua (H2)

Hasil pengujian hipotesis dua (H2) menunjukkan bahwa nilai standardised beta untuk jalur *locus of control* ke kinerja auditor adalah -0,143 yang merupakan nilai jalur path p2 dengan tingkat signifikansi 0,359 yang dapat dinyatakan tidak signifikan karena nilai ini lebih besar dari tingkat signifikansi 5% (0,05). Dengan demikian, penelitian ini tidak menerima hipotesis kedua karena dalam penelitian ini *locus of control* eksternal tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor.

Hasil pengujian terhadap hipotesis dua ini, mengindikasikan bahwa *locus of control* eksternal tidak turut berperan dalam setiap tindakan yang dilakukan oleh auditor BPKP dan BPK RI Perwakilan Provinsi Maluku yang menghasilkan prestasi kerja (kinerja mereka) karena *locus of control* eksternal yang ada dalam diri para auditor tidak dilibatkan dalam setiap pekerjaan yang dilakukan.

Pengujian Hipotesis 3a (H3a)

Hasil pengujian hipotesis tiga a (H3a) pada tabel 4.6.1.7 menunjukkan bahwa nilai standardised beta untuk jalur kinerja auditor ke penerimaan perilaku disfungsi audit adalah 0,162 yang merupakan nilai jalur path p3 dengan tingkat signifikansi 0,284 yang dapat dinyatakan tidak signifikan karena nilai ini lebih

besar dari tingkat signifikansi 5% (0,05). Dengan demikian, penelitian ini tidak menerima hipotesis ketiga (H3a) karena dalam penelitian ini kinerja auditor tidak berpengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit.

Hasil pengujian hipotesis tiga a (H3a) ini mengindikasikan bahwa tingkat kinerja auditor BPKP dan BPK RI Perwakilan Provinsi Maluku baik yang berkinerja baik ataupun yang berkinerja buruk, tidak mempengaruhi para auditor untuk menerima perilaku disfungsi audit dalam menjalankan tugas dan tanggungjawab di lingkungan tempat kerja mereka.

Pengujian Hipotesis 3b (H3b)

Analisis jalur dapat menunjukkan pengaruh langsung *locus of control* terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit dan juga pengaruh tidak langsung yaitu dari *locus of control* ke kinerja auditor (sebagai mediasi) lalu ke penerimaan perilaku disfungsi audit. Pengaruh langsung adalah sebesar 0,326, sedangkan besarnya pengaruh tidak langsung dapat dihitung dengan mengalikan koefisien tidak langsung p2 dan p3 yaitu $(-0,143) \times (0,162) = -0,023$ atau total

pengaruh *locus of control* ke penerimaan perilaku disfungsi audit = $0,326 + (-143 \times 0,162) = 0,326 - 0,023 = 0,303$. Berdasarkan hasil olahan dengan bantuan SPSS, maka pengaruh variabel kinerja auditor sebagai variabel mediasi adalah tidak signifikan sehingga hipotesis tiga b (H3b) yang diajukan tidak diterima.

Hasil pengujian terhadap hipotesis tiga b (H3b) ini, mengindikasikan bahwa auditor BPKP dan BPK RI Perwakilan Provinsi Maluku yang memiliki *locus of control* tertentu tidak dapat mempengaruhi kualitas kinerja mereka sehingga tidak dapat mengukur tingkat penerimaan perilaku disfungsi audit yang dilakukan melalui kinerja auditor. Tetapi auditor yang memiliki *locus of control* tertentu dapat mengukur tingkat penerimaan perilaku disfungsi audit. Auditor dengan *internal locus of control* kurang menerima perilaku disfungsi audit dibandingkan dengan *external locus of control* yang cenderung untuk menerima perilaku disfungsi audit. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa dalam penelitian ini kinerja auditor bukan merupakan variabel mediasi untuk *locus of control* dan penerimaan perilaku disfungsi audit.

Tabel 4. Hasil Pengujian Hipotesis

Hipotesis	Pernyataan	Hasil
H1	<i>Locus of Control</i> berpengaruh positif terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit.	Diterima
H2	<i>Locus of Control</i> eksternal berpengaruh negatif terhadap kinerja auditor	Ditolak
H3a	Kinerja auditor berpengaruh positif terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit.	Ditolak
H3b	kinerja auditor memediasi hubungan antara <i>locus of control</i> dan penerimaan perilaku disfungsi audit.	Ditolak

Sumber: data diolah

VI. PENUTUP

a.) Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan yang telah diuraikan di atas, maka dapat disimpulkan sebagai berikut :

- Hasil pengujian dalam penelitian ini menunjukkan variabel *locus of control* memiliki nilai uji statistik $t = 2,205$ dan signifikan sehingga dapat disimpulkan bahwa dalam penelitian ini *locus of control* berpengaruh positif terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit.
- Hasil pengujian dalam penelitian ini menunjukkan *locus of control* eksternal memiliki nilai uji statistik $t = -0,928$ dan tidak signifikan, sehingga dapat disimpulkan bahwa dalam penelitian ini *locus of control* eksternal tidak berpengaruh terhadap peningkatan atau penurunan kinerja auditor..
- Hipotesis tiga a (H3a) menyatakan bahwa kinerja auditor berpengaruh positif terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit. Hasil pengujian dalam penelitian ini menunjukkan kinerja auditor memiliki nilai uji statistik $t = 1,085$ dengan tingkat signifikansi 0,284 yang dapat dinyatakan tidak signifikan karena nilai ini lebih besar dari tingkat signifikansi 5% (0,05). Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa dalam penelitian ini kinerja auditor tidak mempengaruhi adanya penerimaan auditor terhadap perilaku disfungsi audit.
- Hipotesis tiga b (H3b) menyatakan bahwa kinerja auditor memediasi hubungan antara *locus of control* dan penerimaan perilaku disfungsi audit. Hasil pengujian dalam penelitian ini menunjukkan kinerja auditor memiliki nilai uji statistik $t = 1,085$ dengan tingkat signifikansi 0,284 yang dapat dinyatakan tidak signifikan karena nilai ini lebih besar dari tingkat signifikansi 5% (0,05). Dengan demikian, kinerja auditor tidak dapat dijadikan mediasi antara *locus of control* dan perilaku disfungsi audit.

b.) Saran

Penelitian ini membuktikan bahwa *locus of control* dapat memberikan pengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit. Oleh karena itu, saran yang dapat diberikan bagi BPKP dan BPK RI Perwakilan Provinsi Maluku, agar dapat memperhatikan karakteristik masing – masing auditor sehingga dalam penempatan posisi auditor di lingkungan kerjanya dapat sesuai dengan karakteristiknya sehingga kemungkinan untuk melakukan disfungsi dapat diminimalisir. Kedua instansi juga dapat melakukan seleksi pada saat merekrut staf yang baru dan sekaligus memberikan pelatihan sehingga karakteristik personalnya dapat diketahui lebih awal sebelum staf yang baru tersebut menempati kedudukan yang telah ditetapkan. Sehingga dengan demikian, perilaku disfungsi diharapkan tidak dilakukan agar dapat menghasilkan pekerjaan audit yang berkualitas.

REFERENSI

- Basuki dan Mahardani, Y. K.** 2006. *Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu terhadap Perilaku Disfungsi Auditor dan Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya*. Jurnal Maksi. Vol 6
- Donnelly, David P., Jeffrey J. Q., and David O.,** 2003. *Auditor Acceptance of Dysfunctional Audit Behavior : An Explanatory Model Using Auditors` Personal Characteristics*. Journal of Behavioral Research In Accounting : vol. 15.
- Engko, Cecilia dan Gudono.** 2007. *Pengaruh Kompleksitas Tugas dan Locus of Control Terhadap Hubungan Antara Gaya Kepemimpinan dan Kepuasan Kerja Auditor*. Simposium Nasional Akuntansi X. Makassar.

- Ghozali, I.** 2005. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Edisi Ketiga. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Gujarati, D.** 2003. *Basic Econometric*. Mc-GrawHill. New York
- Hyatt, T.A. and Prawitt, D.F.** (2001), "Does congruence between audit structure and auditors locus-of-control affect job performance?", *The Accounting Review*, Vol. 76.
- Irawati, Y., Petronila T. A., dan Mukhlisin.** 2008. *Hubungan Karakteristik Personal terhadap Tingkat Penerimaan Penyimpangan Perilaku dalam Audit*. SNA VIII. Solo.
- Jogiyanto.** 2004. *Metodologi Penelitian Bisnis : Salah Kaprah dan Pengalaman – Pengalaman*. Edisi Pertama. BPFE. Yogyakarta.
- Kartika, Indri dan Wijayanti, Provita.** 2007. *Locus of Control sebagai Antecedent Hubungan Kinerja Pegawai dan Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit (studi pada auditor pemerintah yang bekerja pada BPKP di Jawa Tengah dan DIY)*. Simposium Nasional Akuntansi X. Makassar.
- Kusbandiyah, Fifi.** 2008. *Pengaruh Locus of Control, Komitmen Profesi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Perilaku Auditor dalam Situasi Konflik Audit dengan Kesadaran Etis sebagai Variabel Moderating*. Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah. Surakarta.
- Mangkunegara, Anwar Prabu.** 2005. *Evaluasi Kinerja SDM*. Cetakan Pertama. PT. Refika Aditama, Bandung.
- Mardiasmo.** 2000. *Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit Andi. Yogyakarta.
- Maryanti, P.** 2005. *Analisis Penerimaan Auditor atas Disfungsional Audit Behavior : Pendekatan Personal Auditor (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Jawa)*. *Jurnal Manajemen akuntansi dan sistem informasi*. Vol 5. (2).
- Patten, M. Dennis.** (2005), "An Analysis of The Impact of Locus of Control on Internal Auditor Job Performance and Satisfaction". *Managerial Auditing Journal*, Vol. 20 No. 9, pp. 1016-1029.
- Robbins, Stephen P dan Timothy A. Judge.** 2008. *Perilaku Organisasi : Organizational Behaviour*. Edisi 12. Jakarta : Salemba Empat.
- Rotter, J.** 1966. *Generalized Expectancies for Internal Versus External Control of Reinforcement*. Psychological Monographs: General and Applied.
- Sarita, Jena dan Agustia, Dian.** 2009. *Pengaruh Gaya Kepemimpinan Situasional, Motivasi Kerja, Locus of Control terhadap Kepuasan Kerja dan Prestasi Kerja Auditor*. Simposium Nasional Akuntansi XII. Palembang.
- Shapeero, M., Koh, H.C., and Killough, L. N.** 2003. *Underreporting and Premature Sign-Off in Public Accounting*. *Managerial Auditing Journal*. Vol. 18.
- Silaban, Adanan.** 2009. *Perilaku Disfungsional Auditor dalam Pelaksanaan Program Audit (Studi Empiris di Kantor Akuntan Publik)*. Disertasi, Universitas Diponegoro. Semarang.
- Sosoutikno, Christina.** 2003. *Hubungan Tekanan Anggaran Waktu dengan Perilaku Disfungsional serta Pengaruhnya Terhadap Kualitas Audit*. SNA VI. Surabaya.
- Triasningsih, Sri.** 2007. *Independensi Auditor dan Komitmen Organisasi sebagai Mediasi Pengaruh Pemahaman Good Governance, Gaya Kepemimpinan, dan Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Auditor*. Simposium Nasional Akuntansi X. Makassar.

Wiyantoro, Lili dan Sabeni, Arifin. 2007. *Hubungan Antara Sistem Pengendalian Manajemen dengan Perilaku Dysfunctional : Budaya Organisasi sebagai Variabel Moderating*. Simposium Nasional Akuntansi X. Makassar.