

## **PENGARUH TEKANAN ANGGARAN WAKTU, GAYA KEPEMIMPINAN, DAN ASPEK-ASPEK SUPERVISI TERHADAP PERILAKU DISFUNGSIONAL**

**Christina Sososutiksno**

Fakultas Ekonomi Universitas Pattimura  
Jalan Ir. M. Putuhena, Poka-Ambon  
Telepon +62 911 322626, 322628, Fax. +62 911 322626, 322627  
E-mail: *chr\_sososutiksno@yahoo.com*

### **ABSTRACT**

This study examined the emergence factors of dysfunctional behaviors which mirror from behavior of premature sign-off, under-reporting of time, and audit quality reduction behavior. The respondents are junior auditors at audit firms, Java Island. The sampling method used is purposive sampling. In total 500 questionnaires were distributed, 106 can be used in analysis, for response rate of 31 percent. Using multiple regression of SPSS Program, the result of this study indicates that time budget pressure has positive influence to behavior of premature sign-off, under-reporting of time, and audit quality reduction behavior; leadership style structuring has negative influence to behavior of under-reporting of time; leadership style considering has positive influence to behavior of premature sign-off and audit quality reduction behavior; leadership and mentoring aspects of supervision do not have influence to behavior of premature sign-off, under-reporting of time, and audit quality reduction behavior; working conditions aspects of supervision has positive influence to behavior of under-reporting of time; and work assignment aspects of supervision do not have influence to behavior of premature sign-off, under-reporting of time and audit quality reduction behavior.

**Keywords:** dysfunctional behaviour, time budget pressure, leadership style, audit firms

JEL classification: M42, O15

### **PENDAHULUAN**

Dalam konteks lingkungan kerja audit, seorang auditor akan melakukan perilaku disfungsi jika auditor yakin bahwa dengan melakukan perilaku itu auditor dapat memenuhi anggaran waktu dan tuntutan klien. Sebaliknya, seorang auditor akan memberi sikap negatif terhadap perilaku disfungsi ketika yakin bahwa perilaku itu tidak etis dan dapat mengarah pada menurunnya kualitas audit atau kinerja kerja audit yang lebih rendah (Herrbach, 2005).

Penelitian terdahulu menunjukkan temuan yang saling bertentangan dari variabel-variabel yang menjelaskan munculnya perilaku disfungsi seperti variabel gaya kepemimpinan yang ditemukan signifikan untuk menjelaskan perilaku-perilaku yang mengurangi kualitas audit (Liyanarachchi and McNamara, 2007) namun tidak signifikan pada penelitian lain (Kelley and Margheim, 2002). Selain itu, ditemukan berbagai faktor yang dapat mendorong munculnya perilaku disfungsi auditor namun beberapa faktor tidak berhasil mengukur munculnya perilaku disfungsi. Secara keseluruhan tidak terdapat bukti empiris yang konsisten yang menunjukkan bahwa variabel selain tekanan anggaran waktu (gaya kepemimpinan dan tipe

personalitas) signifikan menjelaskan perilaku disfungsional (Pierce and Sweeney, 2004).

Masalah penelitian dirumuskan, yaitu bagaimanakah faktor-faktor dalam lingkungan kerja audit dapat mendorong seorang auditor melakukan perilaku disfungsional. Penelitian ini bertujuan menguji pengaruh faktor-faktor dalam lingkungan kerja audit yang dapat mendorong munculnya perilaku disfungsional auditor. Penelitian ini mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Kelley and Margheim (2002), Liyanarachchi and McNamara (2007) dengan menambah variabel aspek-aspek supervisi sebagai faktor lingkungan audit dan dasar teori yang digunakan berdasar pada *theory of planned behavior* (Ajzen, 2005).

#### MATERIDAN METODE PENELITIAN

Kelley dan Margheim (2002) membuktikan bahwa auditor staf akan lebih merasa tertekan apabila auditor senior berpartisipasi dalam menyiapkan anggaran audit. Tekanan anggaran waktu merupakan satu tipe tekanan yang menunjukkan potensial mengurangi lingkungan pengendalian auditor (Sweeney and Pierce, 2004). Tekanan anggaran waktu berhubungan dengan kendala waktu yang muncul atau mungkin ada dalam penugasan yang berasal dari adanya keterbatasan sumber daya (waktu) yang dapat dialokasikan untuk melakukan tugas-tugas audit. Sososutikno (2005) mengemukakan bahwa tekanan anggaran waktu adalah suatu keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran yang sangat ketat dan kaku. Anggaran waktu secara potensial menghasilkan tekanan karena tindakan ini bukan saja sebagai mekanisme pengendalian namun juga merupakan alat pengukuran kinerja dalam kantor audit (Kelley and Margheim, 2002). Berdasar hal ini maka diusulkan hipotesis:

**H1.** Tekanan anggaran waktu berpengaruh positif terhadap perilaku *premature sign-off*.

Shapeero *et al.*, (2003) mengemukakan bahwa anggaran waktu yang tidak realistis menjadi salah satu alasan yang mendasari seorang akuntan melebihi anggaran waktu dan anggaran waktu yang sering berdasar pada jumlah waktu yang dilaporkan pada pekerjaan audit tahun lalu, menyebabkan dihasilkannya *under-reporting of time* (URT) dalam anggaran waktu

yang rendah secara tidak realistis. Sebaliknya, anggaran waktu yang tidak realistis akan mengarah pada perilaku URT yang berlanjut, penugasan yang tidak sempurna karena berdasar pada ketepatan waktu, dan kurangnya personel yang tersedia (Shapeero *et al.*, 2003). Berdasar hal ini diusulkan hipotesis:

**H2.** Tekanan anggaran waktu berpengaruh positif terhadap perilaku *under-reporting of time*.

Kelley and Margheim (2002) menemukan bukti bahwa perilaku seperti menerima penjelasan klien yang lemah, melakukan *review* yang dangkal terhadap dokumen-dokumen, gagal meneliti prinsip akuntansi, dan mengurangi pekerjaan di bawah standar yang dianggap masuk akal merupakan 4 (empat) tipe khusus perilaku *audit quality reduction* (AQR). Perilaku-perilaku ini terjadi dalam *setting* Amerika, di mana persentase terjadinya berkisar antara 26% hingga 34%. Berdasar hal ini maka diusulkan hipotesis:

**H3.** Tekanan anggaran waktu berpengaruh positif terhadap perilaku *audit quality reduction*.

Liyanarachchi and McNamara (2007) menemukan bahwa tingkat *consideration* yang tinggi dalam gaya kepemimpinan manajer akan berhubungan dengan tingkat perilaku disfungsional yang rendah, tingkat struktur yang tinggi dalam gaya kepemimpinan manajer akan berhubungan dengan tingkat perilaku disfungsional yang tinggi, tingkat komitmen organisasional yang tinggi akan berhubungan dengan tingkat perilaku disfungsional yang rendah (perilaku *premature sign-off* atau PMSO dan AQRB). Namun demikian, partisipasi atasan tidak akan efektif dalam mengurangi perilaku disfungsional jika atasan tidak memperoleh kepercayaan dari bawahan (Choi *et al.*, 2004). Artinya, tingkat struktur yang tinggi dalam gaya kepemimpinan akan mengurangi perilaku disfungsional jika ada kepercayaan antara bawahan dan atasan. Berdasar hal ini diusulkan bahwa:

**H4a.** Gaya kepemimpinan yang terstruktur berpengaruh negatif terhadap perilaku *premature sign-off*.

**H4b.** Gaya kepemimpinan yang mempertimbangkan berpengaruh positif terhadap perilaku *premature sign-off*.

Liyanarachchi and McNamara (2007) membuktikan bahwa tingkat persetujuan manajer yang tinggi untuk melakukan URT berhubungan dengan tingkat URT yang tinggi. Namun, bawahan yang lebih berpengalaman tidak menyukai gaya kepemimpinan

yang mengarahkan, mengklarifikasi sasaran kinerja dan menjelaskan bagaimana cara mencapai sasaran tersebut karena gaya kepemimpinan seperti ini dianggap terlalu banyak pengendalian yang diberikan oleh atasan (Miller *et al.*, 2006). Berdasar ini maka diusulkan hipotesis:

**H4c.** Gaya kepemimpinan yang terstruktur berpengaruh negatif terhadap perilaku *under reporting of time*.

**H4d.** Gaya kepemimpinan yang mempertimbangkan berpengaruh positif terhadap perilaku *under reporting of time*.

Auditor junior mengalami tingkat stres dan ketegangan yang tinggi dibandingkan manajer dan partner. Stres dan ketegangan ini mempengaruhi kepuasan kerja yang merupakan akibat mereka merasa kurang dibutuhkan, kurang diajak berpartisipasi dalam pengambilan keputusan, ketidakjelasan peran mereka dalam organisasi, ketidakpastian akan masa depan dan rasa bosan (Hadi, 2007). Shapeero *et al.*, (2003) mengungkapkan bahwa akuntan yang menerima kemungkinan reward lebih besar akan lebih mungkin untuk *underreport*. Berdasar hal ini maka diusulkan hipotesis:

**H4e.** Gaya kepemimpinan yang terstruktur berpengaruh negatif terhadap perilaku *audit quality reduction*.

**H4f.** Gaya kepemimpinan yang mempertimbangkan berpengaruh positif terhadap perilaku *audit quality reduction*.

Kelley and Margheim (2002) menunjukkan bahwa 31% auditor berpersepsi bahwa *premature sign off* telah terjadi dan merupakan akibat dari supervisi yang tidak mencukupi, hambatan waktu, dan auditor tidak menanyakan representasi klien. Praktik ini sering terjadi pada tahap *review*, uji klien, dan banyak dilakukan pada level *partner*. Dalam kondisi seperti ini individu tidak dipandang memiliki kemampuan untuk menyelesaikan suatu pekerjaan melalui upaya mereka sendiri. Berdasar ini diusulkan hipotesis:

**H5a.** Aspek-aspek supervisi berupa kepemimpinan dan mentoring berpengaruh positif terhadap perilaku *premature sign off*.

**H5b.** Aspek-aspek supervisi berupa kondisi kerja berpengaruh positif terhadap perilaku *premature sign off*.

**H5c.** Aspek-aspek supervisi berupa penugasan kerja berpengaruh positif terhadap perilaku *premature*

*sign off*.

Shapeero *et al.*, (2003) menemukan bahwa 53% responden menyatakan permintaan superior secara implisit lebih sering dihadapi dan efektif mendorong perilaku URT, dan akuntan yang melakukan URT memiliki harapan tinggi bahwa URT akan memberikan *reward* eksternal dibandingkan yang tidak melakukan URT. *Reward* eksternal ini seperti evaluasi kinerja yang lebih baik dan promosi. Berdasar hal ini diusulkan hipotesis:

**H5d.** Aspek-aspek supervisi berupa kepemimpinan dan mentoring berpengaruh positif terhadap perilaku *under-reporting of time*.

**H5e.** Aspek-aspek supervisi berupa kondisi kerja berpengaruh positif terhadap perilaku *under-reporting of time*.

**H5f.** Aspek-aspek supervisi berupa penugasan kerja berpengaruh positif terhadap perilaku *under-reporting of time*.

Kelley and Margheim (2002) mengungkapkan bahwa perilaku yang mengurangi kualitas audit berhubungan secara langsung dengan persepsi staf tentang kesulitan anggaran dan berhubungan secara tidak langsung dengan struktur auditor senior mereka. Berdasar hal ini diusulkan hipotesis:

**H5g.** Aspek-aspek supervisi berupa kepemimpinan dan mentoring berpengaruh positif terhadap perilaku *audit quality reduction*.

**H5h.** Aspek-aspek supervisi berupa kondisi kerja berpengaruh positif terhadap perilaku *audit quality reduction*.

**H5i.** Aspek-aspek supervisi berupa penugasan kerja berpengaruh positif terhadap perilaku *audit quality reduction*.

Obyek penelitian ini adalah auditor junior yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Pulau Jawa karena sebaran KAP sebagian besar di Pulau Jawa. Teknik pengambilan sampel dilakukan dengan *purposive sampling* dan dikumpulkan melalui metode survei yaitu survei pos dan *contact person*. Penyebaran kuesioner dilakukan antara pertengahan Maret sampai dengan akhir Agustus 2011. Berdasar data 500 kuesioner yang disebar pada beberapa KAP di Pulau Jawa sebanyak 155 kuesioner yang dikembalikan sehingga *respon rate* dalam penelitian ini adalah 31%. Data kuesioner yang dapat dianalisis hanya 106 karena 49 kuesioner tidak lengkap. Profil responden dapat dilihat pada Tabel 1.

Variabel tekanan anggaran waktu diukur dengan instrumen yang dikembangkan oleh Kelley and Margheim (2002). Variabel gaya kepemimpinan diukur dengan menggunakan 20 (duapuluh) item pertanyaan yang digunakan dalam penelitian Kelley and Margheim (2002).. Instrumen ini mengindikasikan 10 (sepuluh) item berhubungan dengan *structure* (GKS) dan 10 (sepuluh) item berhubungan dengan *consideration* (GKC).

**Tabel 1**  
**Profil Responden**

Demografik	Jumlah Dan Proporsi (%)
Jumlah Responden	106
Jenis Kelamin	
Laki-Laki	81(76,4%)
Perempuan	25(23,6%)
Usia	
21-25 tahun	57(53,8%)
26-30 tahun	32(30,2%)
31-35 tahun	17(16%)
Pendidikan Tertinggi	
DIII	-
S1	98(92,5%)
S2	8(7,5%)
Masa Kerja	
< 2 tahun	34(32%)
2 – 5 tahun	59 (55,7%)
5 – 10 tahun	13(12,3%)
>10 tahun	-

**Sumber:** Hasil penelitian. Data diolah.

Aspek-aspek supervisi ditentukan dengan mengukur 3 (tiga) aspek supervisi yang berdasar pada rekomendasi AECC yang juga digunakan oleh Hadi (2007) yaitu 1) aspek kepemimpinan dan mentoring (ASKP) terdiri dari 9 (sembilan) item; 2) aspek kondisi kerja (ASKK) terdiri dari 7 (tujuh) item; dan 3) aspek

penugasan (ASPK) terdiri dari 6 (enam) item. Prosedur audit yang digunakan sebagai alat ukur untuk menguji terjadinya *premature sign off* meliputi prosedur perencanaan audit dan prosedur pekerjaan lapangan yang terdiri dari 10 (sepuluh) item pertanyaan. Prosedur perencanaan audit dan prosedur pekerjaan lapangan meliputi pemahaman bisnis dan industri klien (PSA No. 5, 2001), pertimbangan pengendalian internal (PSA No. 69, 2001), internal auditor klien (PSA No. 33, 2001), informasi asersi manajemen (PSA No. 7, 2001), prosedur analitik (PSA No. 22, 2001), konfirmasi (PSA No. 7, 2001), representasi manajemen (PSA No. 17, 2001), pengujian pengendalian teknik berbantuan komputer (PSA No. 59, 2001), sampling audit (PSA No. 26, 2001), dan perhitungan fisik (PSA No. 7, 2001). Pertanyaan-pertanyaan untuk variabel PMSO mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Sososutiksno (2005). *Under reporting of time* (URT) diukur dengan instrumen dalam penelitian Liyanarachchi and McNamara (2007) yang terdiri dari 6 (enam) item pertanyaan. *Audit quality reduction behaviour* (AQRB) diukur dengan instrumen yang digunakan dalam penelitian Liyanarachchi and McNamara (2007). Untuk analisis data digunakan model regresi berganda dengan dibantu oleh program SPSS versi 16.0. Model penelitian dapat dilihat pada Gambar 1.

## HASIL PENELITIAN

Hasil pengujian validitas dan reliabilitas yang telah dilakukan menunjukkan konstruk-konstruk dari variabel penelitian cukup andal dan sah untuk digunakan dalam analisis yaitu *factor loading* yang rata-rata lebih besar dari 0,30 dan koefisien alpha yang lebih besar dari 0,50. Hasil lengkap dapat dilihat pada Tabel 2. Hasil pengujian asumsi klasik menunjukkan uji normalitas dengan teknik *kolmogorov-Smirnov test* dapat dilihat pada Tabel 3. Variabel tekanan anggaran waktu dan aspek supervisi penugasan kerja telah ditransformasi datanya karena tidak terdistribusi secara normal.

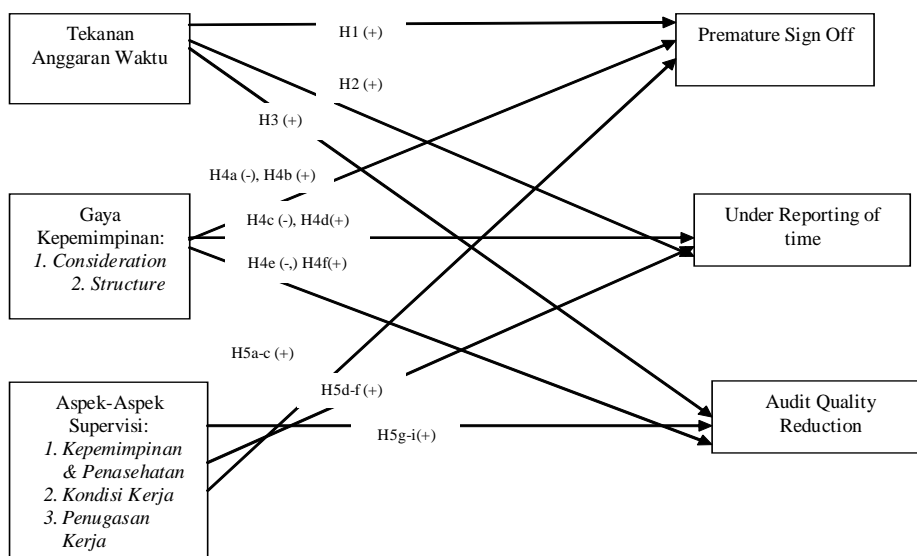
Transformasi data dilakukan dengan menggunakan akar kuadrat atau SQRT karena bentuk grafik histogram *moderate positive skewness*. Setelah uji normalitas data kembali dilakukan maka hasilnya menunjukkan bahwa tingkat signifikansi lebih besar dari 0,05 yang berarti data berdistribusi normal. Hasil

uji multikolonieritas dapat dilihat pada Tabel 4. Hasil uji multikolonieritas menunjukkan tidak ada variabel independen yang memiliki nilai *tolerance* kurang dari 0,10 dan nilai VIF lebih dari 10. Jadi dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat multikolinieritas antarvariabel independen dalam model regresi.

**Tabel 2**  
**Hasil Validitas dan Reliabilitas**

No.	Nama Variabel	Loading factor	Cronbach's Alpha
1	Tekanan anggaran waktu (TAW)	0,732-0,888	0,782
2	Gaya kepemimpinan terstruktur (GKS)	0,617-0,848	0,785
3	Gaya kepemimpinan mempertimbangkan (GKC)	0,543-0,880	0,747
4	Aspek supervisi kepemimpinan dan mentoring (ASKP)	0,452-0,855	0,798
5	Aspek supervisi kondisi kerja (ASKK)	0,519-0,876	0,801
6	Aspek supervisi penugasan kerja(ASPK)	0,480-0,834	0,752
7	Premature sign-off (PMSO)	0,657-0,873	0,914
8	Under-reporting of Time (URT)	0,757-0,854	0,880
9	Audit quality reduction behaviour (AQRB)	0,807-0,897	0,883

**Sumber:** Hasil penelitian. Data diolah.



**Gambar 1**  
**Model Penelitian**

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Normalitas**

Variabel	Kolmogorov-Smirnov Z	Signifikansi
SQ-TAW	1,332	0,058
GKS	1,114	0,167
GKC	1,175	0,126
ASKP	1,101	0,177
ASKK	1,303	0,067
SQ-ASPK	1,248	0,089
PMSO	1,319	0,062
URT	1,313	0,064
AQRB	1,340	0,055

Sumber: Hasil penelitian. Data diolah.

**Tabel 4**  
**Hasil Uji Multikolonieritas**

Variabel	Tolerance	VIF
TAW	0,913	1,095
GKS	0,693	1,442
GKC	0,727	1,376
ASKP	0,733	1,363
ASKK	0,811	1,232
ASPK	0,791	1,264

Sumber: Hasil penelitian. Data diolah.

Uji autokorelasi dilakukan dengan uji Durbin-Watson yang menunjukkan bahwa nilai Durbin Watson pada variabel dependen PMSO sebesar 1,859

dibandingkan dengan tabel DW dengan jumlah observasi (n)=106, jumlah variabel independen (k)=6 dan tingkat signifikansi 0,05 diperoleh nilai dl = 1,421 dan nilai du = 1,670. Karena nilai DW 1,859 berada lebih besar dari batas atas (du) 1,670 dan kurang dari 6 – 1,670 (6 – du) maka dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat autokorelasi. Sedangkan untuk variabel dependen URT dan AQRB masing-masing nilai DW sebesar 1,008 dan 1,551 adalah berada di bawah du (1,670) yang berarti terdapat autokorelasi positif. Untuk mengatasi gangguan autokorelasi ini dilakukan Lag variabel untuk variabel URT dan AQRB dan dilakukan perhitungan regresi kembali dengan menambahkan variabel Lag sebagai variabel bebas maka hasilnya tidak terdapat autokorelasi pada model regresi. Hasil lengkap dapat dilihat pada Tabel 5.

**Tabel 5**  
**Hasil Uji Autokorelasi**

Variabel	Nilai	Keterangan
Dependen	Durbin-Watson	
PMSO	1,859	Tidak terdapat autokorelasi
URT	2,292	Tidak terdapat autokorelasi
AQRB	1,924	Tidak terdapat autokorelasi

Sumber: Hasil penelitian. Data diolah.

Uji heteroskedastisitas dilakukan dengan uji glejser yaitu dengan meregres nilai absolut residual terhadap variabel independen. Hasil uji glejser pada masing-masing variabel dependen dapat dilihat pada Tabel 6.

**Tabel 6**  
**Hasil Uji Heteroskedastisitas-Uji Glejser**

Variabel	TAW		GKS		GKC		ASKP		ASKK		ASPK	
	t	Sign.	t	Sign.	t	Sign.	t	Sign.	t	Sign.	t	Sign.
ABS_Res 1	-2,175	0,032	-0,769	0,443	-0,137	0,891	2,358	0,020	0,516	0,607	-1,197	0,234
ABS_Res 2	-0,647	0,519	0,147	0,883	1,544	0,126	1,296	0,198	0,518	0,605	0,342	0,733
ABS_Res 3	-0,739	0,461	1,021	0,310	-0,858	0,393	0,395	0,694	-0,799	0,429	1,557	0,123

Sumber: Hasil penelitian. Data diolah.

Jika variabel independen signifikan secara statistik mempengaruhi variabel dependen maka terdapat indikasi heteroskedastisitas. Hasil uji glejser menunjukkan bahwa terdapat 2 (dua) variabel independen yang mempengaruhi variabel dependen Absolut (ABS\_Res1) yaitu TAW dan ASKP. Untuk mengatasi gangguan heteroskedastisitas ini dilakukan transformasi logaritma dan hasilnya dapat dilihat pada Tabel 7.

**Tabel 7**  
**Hasil Uji Heteroskedastisitas-LnPMSO**

Variabel	Nilai t	Signifikansi
LnTAW	-0,362	0,718
LnGKS	-0,849	0,398
LnGKC	1,743	0,085
LnASKP	0,942	0,348
LnASKK	-0,083	0,934
LnASPK	-0,946	0,347

Sumber: Hasil penelitian. Data diolah.

## PEMBAHASAN

Hasil pengujian terhadap hipotesis 1, 2, dan 3 menunjukkan bahwa hipotesis 1 dan 3 terdukung dengan masing-masing nilai t 1,832 (p=0,070) dan nilai t 2,012 (p=0,047) sedangkan hipotesis 2 tidak terdukung dengan nilai t 1,573 (p=0,119), artinya TAW berpengaruh positif terhadap perilaku PMSO dan AQRB. Hal ini konsisten dengan penelitian Kelley and Margheim (2002) menemukan bahwa tekanan anggaran waktu lebih berhubungan dengan perilaku yang mengurangi kualitas audit (RAQ) dibandingkan *time deadline pressure* sedangkan TAW tidak berpengaruh positif terhadap URT, hasil ini konsisten dengan Kelley and Margheim (2002) yang menemukan hubungan U terbalik (*Inverted U-Shape*) antara tekanan anggaran waktu dan *under reporting of time* bahwa pada titik anggaran waktu yang sangat sulit dicapai, perilaku URT akan menurun karena auditor merasa frustrasi dan mengabaikan TAW dan berupaya menyelesaikan penugasan sesuai anggaran yang telah ditetapkan.

Hasil pengujian hipotesis 4a, 4c, dan 4e menunjukkan bahwa hipotesis 4c terdukung dengan

nilai t-1,871 (p=0,064) sedangkan hipotesis 4a dan 4e tidak terdukung, masing-masing dengan nilai t-0,610 (p=0,543) dan nilai t-1,079 (p=0,283), artinya gaya kepemimpinan terstruktur berpengaruh negatif terhadap perilaku URT dan tidak berpengaruh terhadap munculnya perilaku PMSO dan AQRB. Hal ini disebabkan pemimpin dengan gaya terstruktur cenderung memberikan cukup informasi mengenai pekerjaan dan mengklarifikasi aturan dan prosedur pada bawahan akan dianggap mengurangi rasa tanggung jawab bawahan karena menghilangkan atau mengambil otonomi yang dimiliki oleh bawahan (Dale and Fox, 2008). Namun demikian, partisipasi atasan ini tidak akan efektif dalam mengurangi perilaku disfungsional tanpa memperoleh kepercayaan dari bawahan (Choi *et al.*, 2004). Dalam situasi seperti ini, niat auditor untuk berperilaku disfungsional lebih berdasar pada apa yang dapat dipercaya oleh auditor apakah itu berasal dari lingkungannya ataupun dari diri sendiri. Oleh karena itu, auditor junior dalam menghadapi gaya kepemimpinan terstruktur akan termotivasi untuk mengurangi ketegangan ini dengan memodifikasi sikap mereka agar sesuai dengan persepsi yang diharapkan melalui kepercayaan antara atasan dan bawahan.

Hasil pengujian hipotesis 4b, 4d dan 4f menunjukkan bahwa hipotesis 4b dan hipotesis 4f terdukung dengan masing-masing nilai t 3,502 (p=0,001), dan nilai t 3,981 (p=0,000) dan hipotesis 4d tidak terdukung dengan nilai t 1,584 (p=0,116), artinya gaya kepemimpinan mempertimbangkan berpengaruh positif terhadap perilaku PMSO dan AQRB namun tidak berpengaruh terhadap munculnya perilaku URT. Hal ini disebabkan gaya kepemimpinan mempertimbangkan meningkatkan potensial interaksi sosial, komunikasi, umpan balik, dan *outcome* informasi. Dengan meningkatnya komunikasi antara atasan dan bawahan memberikan kesempatan lebih bagi bawahan untuk belajar tentang harapan-harapan informal dan formal yang juga dimiliki bawahan lainnya selama bekerja, serta kebijakan dan prosedur formal dan informal dari organisasi (Dale and Fox, 2008). Selanjutnya, interaksi yang positif antara bawahan dan atasan akan meningkatkan keakuratan komunikasi dan dapat mengarah pada keakuratan pemahaman terhadap nilai organisasi yang akhirnya akan meningkatkan penyesuaian setiap orang dalam pelaksanaan tugas

atau pekerjaannya dan komitmen terhadap organisasi.

Namun demikian, beberapa studi menunjukkan bahwa bawahan yang lebih berpengalaman tidak menyukai gaya kepemimpinan yang mengarahkan, mengklarifikasi sasaran kinerja dan menjelaskan bagaimana cara mencapai sasaran tersebut karena gaya kepemimpinan seperti ini dianggap terlalu banyak pengendalian yang diberikan oleh atasan (Miller *et al.*, 2006). Dalam situasi seperti ini, niat auditor untuk berperilaku disfungsional tidak hanya ditentukan oleh sikap dan norma subyektif saja namun juga oleh persepsi individu terhadap kontrol yang dapat dilakukan yang bersumber pada keyakinan atas kontrol tersebut, artinya niat ini ditentukan oleh sejauh mana auditor itu memilih untuk melakukan perilaku disfungsional dan mendapat dukungan dari orang lain yang berpengaruh dalam pelaksanaan tugasnya.

Hasil pengujian hipotesis 5a, 5d, dan 5g menunjukkan bahwa hipotesis 5a, 5d, dan 5g tidak terdukung dengan masing-masing nilai  $t$  -1,257 ( $p=0,212$ ), nilai  $t$  -0,499 ( $p=0,619$ ) dan nilai  $t$  -0,493 ( $p=0,623$ ), artinya aspek supervisi kepemimpinan dan mentoring tidak berpengaruh positif terhadap munculnya perilaku PMSO, URT dan AQRB. Hal ini disebabkan KAP bukanlah suatu tempat yang baik untuk kemajuan berkarir (Ariyanti, 2002). Selain itu, untuk mencapai suatu kualitas audit yang baik, auditor sering menghadapi tekanan baik yang berasal dari level superior maupun sistem pengendalian yang menunjukkan aspek supervisi kepemimpinan dan mentoring tidak mampu menciptakan suatu lingkungan yang nyaman mungkin untuk dapat meminimalkan stress melalui peningkatan peran konseling, keteladanan dari supervisi sebagai fungsi psikososial. Oleh karena itu, variabel aspek supervisi kepemimpinan dan mentoring tidak berpengaruh terhadap munculnya perilaku disfungsional.

Hasil pengujian hipotesis 5b, 5e, dan 5h menunjukkan bahwa hipotesis 5e terdukung dengan nilai  $t$  1,793 ( $p=0,076$ ) sedangkan hipotesis 5b, 5h tidak terdukung dengan masing-masing nilai  $t$  -0,227 ( $p=0,821$ ), dan nilai  $t$  0,582 ( $p=0,562$ ), artinya aspek supervisi kondisi kerja berpengaruh positif terhadap munculnya perilaku URT dan tidak berpengaruh positif terhadap perilaku PMSO dan AQRB. Hal ini disebabkan kondisi kerja yang dirasakan oleh auditor mendorong

ia berperilaku disfungsional URT, artinya auditor menghadapi kondisi kerja yang tidak ada penjelasan sejelas-jelasnya mengenai tugas, pemimpin tidak terbuka terhadap usulan perbaikan, dan kondisi kerja yang terasa menekan auditor sehingga auditor cenderung melakukan perilaku disfungsional untuk menyelesaikan tugas yang dibebankan kepadanya (Donnelly *et al.*, 2003)

Dalam kondisi seperti di atas, perilaku disfungsional dianggap merupakan reaksi terhadap lingkungan, artinya persepsi auditor atas tekanan yang berhubungan dengan pekerjaan dipengaruhi oleh perasaan mereka atas pengendalian terhadap kondisi kerja yang dihadapi yaitu suatu perasaan yang rendah atas pengendalian tentang kondisi kerja menyebabkan auditor tidak cukup memiliki kekuatan untuk membuat keputusan atau mengaktualkan pengetahuan dan keahlian yang dimiliki sehingga auditor lebih memilih untuk melakukan perilaku disfungsional terutama perilaku URT. Hal ini berdasar pada pandangan bahwa perilaku disfungsional terjadi dalam situasi di mana individu memandang diri mereka kurang mampu mencapai *outcome* yang diharapkan melalui upaya mereka sendiri.

Hasil pengujian hipotesis 5c, 5f, dan 5i menunjukkan bahwa hipotesis 5c, 5f, dan 5i tidak terdukung dengan masing-masing nilai  $t$  -0,401 ( $p=0,690$ ), nilai  $t$  -1,425 ( $p=0,157$ ) dan nilai  $t$  -1,449 ( $p=0,150$ ), artinya aspek supervisi penugasan kerja tidak berpengaruh positif terhadap munculnya perilaku disfungsional baik perilaku PMSO, URT, maupun AQRB. Hasil ini menunjukkan bahwa penugasan kerja yang dirasakan oleh auditor memberi kesempatan baginya untuk menggunakan kemampuan komunikasi baik lisan maupun tulisan dan membantu meningkatkan kemampuan berpikir secara kritis dan analitis. Namun, situasi penugasan ini tidak mendorong auditor untuk melakukan perilaku disfungsional karena adanya kepercayaan antara atasan dan bawahan. Selain telah terbiasa melakukan penugasan audit, pengalaman dan pengetahuan auditor memberikan keyakinan dalam dirinya akan kemampuan untuk menyelesaikan penugasan kerja tanpa melakukan perilaku disfungsional (Choi *et al.*, 2004 dan Miller *et al.*, 2006). Hasil pengujian 5 (lima) hipotesis diringkas pada Tabel 8.



**Tabel 8**  
**Hasil Pengujian Hipotesis**

Hipotesis	Pernyataan	Hasil
H1	TAW berpengaruh positif terhadap perilaku PMSO	Terdukung
H2	TAW berpengaruh positif terhadap perilaku URT	Terdukung
H3	TAW berpengaruh positif terhadap perilaku AQRB	Tidak terdukung
H4a,4c,4e	GKS berpengaruh negatif terhadap perilaku PMSO,URT,AQRB	GKS'!URT terdukung; GKS'!PMSO & AQRB tidak terdukung
H4b,4d,4f	GKC berpengaruh positif terhadap perilaku PMSO,URT,AQRB	GKC'!PMSO & AQRB terdukung ; GKC'! URT tidak terdukung
H5a,5d,5g	ASKP berpengaruh positif terhadap perilaku PMSO,URT,AQRB	Tidak terdukung
H5b,5e,5h	ASKK berpengaruh positif terhadap perilaku PMSO,URT,AQRB	ASKK'!URT terdukung; ASKK'!PMSO & AQRB tidak terdukung
H5c,5f,5i	ASPK berpengaruh positif terhadap perilaku PMSO,URT,AQRB	Tidak terdukung

**Sumber:** Hasil penelitian. Data diolah.

Berdasar model regresi ini didapatkan koefisien determinasi ( $R^2$ ) untuk model PMSO, URT dan AQRB masing-masing adalah 0,092; 0,054; dan 0,116 artinya variabel dependen PMSO,URT, dan AQRB hanya dapat dijelaskan oleh variabel independen (TAW, GKS, GKC, ASKP,ASKK,ASPK) masing-masing sebesar 9,2%; 5,4%; dan 11,6% sisanya oleh faktor lain. Hasil uji F ini menunjukkan bahwa semua variabel yang dihipotesiskan yaitu TAW, GKS, GKC, ASKP, ASKK, dan ASPK secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap munculnya perilaku disfungsional yang berupa perilaku PMSO, URT, dan AQRB masing-masing dengan nilai sebesar 2,776 ( $p=0,015$ ); 1,989 ( $p=0,074$ ); dan 3,303 ( $p=0,005$ ).

## SIMPULAN DAN SARAN

### Simpulan

Berdasarkan hasil analisis data dengan menggunakan regresi berganda dapat disimpulkan bahwa tekanan anggaran waktu, gaya kepemimpinan (GKS dan GKC), dan aspek-aspek supervisi (ASKP, ASKK, ASPK) merupakan faktor-faktor yang mendorong munculnya

perilaku disfungsional yang berupa perilaku PMSO, perilaku URT, dan perilaku AQRB. Keseluruhan hasil ini semakin memperkuat teori perilaku perencanaan bahwa dilakukan atau tidak dilakukannya suatu perilaku bukan hanya tergantung pada norma subyektif yang dimiliki oleh individu namun juga berdasar pada kontrol yang dimiliki yang bersumber pada keyakinan terhadap kontrol tersebut.

### Saran

Berdasar hasil penelitian ini maka manajemen KAP perlu menetapkan anggaran yang layak bagi pelaksanaan audit dan mendesain suatu lingkungan kerja yang nyaman bagi auditor sehingga auditor mampu melaksanakan tugas audit dengan baik tanpa merasa tertekan oleh atasan maupun pihak lain yang dapat mendorongnya melakukan perilaku disfungsional. Berdasar hal ini maka perlu dirancang suatu sistem komunikasi yang saling percaya dan baik antara atasan, bawahan, dan sesama rekan untuk meminimalkan munculnya perilaku disfungsional, menetapkan standar fee minimum serta meningkatkan peran *peer review* dalam menilai kinerja auditor.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Ajzen, I. 2005. *Attitudes, Personality and Behavior*, Second edition, Berkshire, UK: Open University Press-McGraw Hill Education.
- Ariyanti, Deasy. 2002. "Harapan Kenyataan dalam Berkarir di Kantor Akuntan Publik". *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, Vol. 4, No. 3: 229-250.
- Choi, Nak Hwan, Andrea L. Dixon, dan Jae Min Jung. 2005. "Dysfunctional Behavior Among Sales Representations: The Effect Of Supervisory Trust, Participation, and Information Controls". *Journal of Personal Selling & Sales Management*. Vol. XXIV, No. 3: 181-198.
- Dale, Kathleen, dan Marilyn L Fox. 2008. "Leadership Style and Organizational Commitment: Mediating Effect of Role Stress". *Journal of Managerial Issues*; Spring, 20, 1: 109.
- Donnelly, David. P., Jeffrey J. Quirin, David O'Brian. 2003. "Auditor Acceptance of Dysfunctional Audit Behavior An Explanatory Model Using Auditors' Personal Characteristics". *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 15: 1-24.
- Herrbach, Olivier. 2005. "The Art of Compromise? The Individual and Organisational Legitimacy of "Irregular Auditing". *Accounting, Auditing, and Accountability Journal*, Vol.18, No.3: 390-409.
- Kelley, T. dan Margheim, L. 2002. "The Relationships between Senior Auditor, Budget Participation, Job Structuring, Job Consideration and Staff Auditor, Time Budget Pressure". *The Journal of Applied Business Research*, Vol. 18, No. 2: 1-9.
- Liyanarachchi, A., Gregory, dan McNamara, Shaun M. 2007. "Time Budget Pressure in New Zealand Audits", *Business Review*, Vol. 9, No. 2.
- Miller, Cathleen L., Donald B Fedor, dan Robert J Ramsay. 2006. "Effects of Discussion of Audit Reviews on Auditors' Motivation and Performance". *Behavioral Research in Accounting*, 18:135.
- Pierce, B. dan Sweeney, B. 2004. "Cost-Quality Conflict in Audit Firms: An Empirical Investigation". *European Accounting Review*, Vol. 13, No. 3: 415-441.
- Shapeero, M., Koh. Hian Chye, dan Killough, L.N. 2003. "Underreporting and Premature Sign Off in Public Accounting". *Managerial Auditing Journal*, 18, 6/7: 478-489.
- Sosoutiksno, C. 2005. "Relation of Time budget Pressure by Dysfunctional Behaviour and Its Influence to Audit Quality". *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, Vol. 7, No. 2.
- Sweeney, B, dan Pierce, B. 2004. "Management Control in Audit Firm: A Qualitative Examination". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 17, 5: 779-812.