

**HUBUNGAN STRES KERJA TERHADAP PENERIMAAN PERILAKU  
DISFUNGSIONAL AUDIT DENGAN *LOCUS OF CONTROL* DAN  
KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI  
VARIABEL PEMODERASI**

**(Studi Empiris pada Auditor di BPKP RI Perwakilan Provinsi Riau dan  
Kepulauan Riau)**

**Oleh :**

**Anggi Eka Puspita**

**Pembimbing : Yesi Mutia Basri dan Lila Anggraini**

*Faculty of Economics Riau University Pekanbaru Indonesia*

*Email : [panggieka@gmail.com](mailto:panggieka@gmail.com)*

*Relation of Job Stress toward Auditor Acceptance of Dysfunctional Audit  
Behaviour with Locus of Control and Organizational Commitment as  
Moderating Variable (An Empirical Study to Auditors on Delegation  
of BPKP RI Riau and Riau Island Province)*

**ABSTRACT**

*The purpose of this study was to analyzed the effect of job stress on the acceptance of dysfunctional audit behavior, focussed on personal auditor characteristics viewed from internal locus of control and external locus of control, and organizational commitment as one of auditor's work attitude. This research was conducted on auditors working in State Development Audit Agency (Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan-BPKP) Riau and Riau Islands Province. The sample in this study amounted to 78 auditors. Sampling method in this research was convenience sampling technique. This research was collected data by distributing questionnaire. Statistic method used in this research were Linear Regression Analysis and Moderated Regression Analysis (MRA). The test results showed that job stress have a posstive and significant effect on acceptance of dysfunctional audit behavior. Internal locus of control were not able to moderated relation of job stress to acceptance of dysfunctional audit behavior. But, external locus of control and organizational commitment could be moderating relation of job stress to acceptance of dysfunctional audit behavior. External locus of control had strengthen relation of job stress and acceptance of dysfunctional audit behavior. Organizational commitment was able to weaken the relation of work stress to acceptance of dysfunctional audit behavior.*

*Keywords : Internal locus of control, external locus of control, organizational commitment, acceptance of dysfunctional audit behaviour*

**PENDAHULUAN**

BPKP adalah salah satu APIP yang berada dan bertanggung jawab

kepada Presiden (Perpres No. 192 Tahun 2014). APIP (Aparat Pengawasan Intern Pemerintah) adalah aparatur pemerintah yang

ditunjuk untuk melaksanakan fungsi pengawasan keuangan negara dan pengendalian intern, yang dibuat dalam sebuah Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP). PP 60 Tahun 2008 menjelaskan SPIP adalah proses integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Penyelenggaraan pengawasan dalam pemerintahan penting dalam rangka mewujudkan *good governance* dan untuk mendukung penyelenggaraan pemerintahan yang efektif, efisien, transparan, akuntabel, serta bersih dari praktek korupsi, kolusi, dan nepotisme (KKN).

Menjalankan profesinya sebagai auditor pemerintah menempatkan posisi auditor BPKP sebagai salah satu auditor yang dipercaya masyarakat dan diharapkan dapat memberikan hasil audit yang berkualitas. Untuk memperoleh hasil audit yang berkualitas, auditor akan menjalankan prosedur audit agar dapat menjadi bukti audit yang kompeten dan memadai sebagai dasar pengungkapan opini audit. Namun, dalam pelaksanaannya bisa terdapat perilaku disfungsi audit. Dalam konteks auditing, tindakan manipulasi atau penipuan akan terwujud dalam bentuk perilaku disfungsi audit, yang berarti bahwa auditor akan memanipulasi proses auditing untuk mencapai tujuan kerja individu (Kartika dan Wijayanti, 2007). Perilaku

disfungsi audit dapat memengaruhi kualitas audit secara langsung ataupun tidak langsung. Perilaku disfungsi audit yang berpengaruh secara langsung terhadap kualitas audit seperti penghentian prematur prosedur audit dan penggantian prosedur audit, sedangkan perilaku disfungsi audit yang berpengaruh tidak langsung, seperti melaporkan dan membebaskan waktu audit yang lebih singkat dari waktu aktual yang digunakan. Dalam mencapai tujuan kerja, tuntutan kerja yang harus dijalankan auditor memungkinkan auditor mengalami stres kerja, sehingga lebih berpeluang untuk menerima perilaku disfungsi audit.

Penelitian mengenai hubungan stres kerja terhadap perilaku disfungsi audit belum cukup banyak dilakukan. Penelitian sebelumnya mengenai pengaruh stres kerja auditor terhadap perilaku disfungsi audit dilakukan oleh Rustiarini (2014) dan Kesuma (2016). Hasil penelitian tersebut membuktikan bahwa stres kerja berpengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit. Hasil ini menunjukkan bahwa semakin tinggi stres kerja yang dialami auditor, maka semakin tinggi pula penerimaan perilaku disfungsi auditor.

Hubungan stres kerja terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit bisa diperkuat atau diperlemah dengan adanya karakteristik personal auditor yang diuji dengan *locus of control* dan komitmen organisasi sebagai salah satu bentuk sikap kerja auditor. Sifat kepribadian *locus of control* terdiri atas dua, yaitu *locus of control*

internal dan *locus of control* eksternal yang akan diuji secara terpisah. Persepsi auditor terhadap *locus of control* dan komitmen organisasi tentu berbeda.

Penelitian sebelumnya mengenai peran *locus of control* sebagai variabel pemoderasi pemoderasi hubungan stres kerja terhadap perilaku disfungsional auditor telah dilakukan oleh Rustiarini (2014). Donnelly, *et. al.* (2003) menyatakan bahwa sikap auditor yang menerima perilaku disfungsional audit merupakan indikator perilaku disfungsional audit. Gustati (2012) membuktikan bahwa *locus of control* internal tidak berpengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsional audi, sedangkan *locus of control* eksternal berpengaruh positif terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit. Hasil penelitian tersebut sejalan dengan penelitian Kusuma dan Burhanuddin (2016). Namun, tidak sejalan dengan hasil penelitian Aisyah, Sukirman, dan Suryandari (2014) yang dilaksanakan di BPK RI Jawa Tengah. Hasil penelitian tersebut menyatakan bahwa kecenderungan *locus of control* yang dimiliki oleh auditor tidak akan mempengaruhi penerimaan auditor terhadap perilaku disfungsional audit.

Komitmen organisasi menjadi sikap kerja yang bisa memotivasi auditor dalam situasinya menghadapi stres kerja, sehingga peluang untuk melakukan perilaku disfungsional audit semakin kecil. Penelitian Basudewa dan Merkusiwati (2015) menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional audit. Hasil tersebut didukung dengan

penelitian Sampetoding (2014) dan Kusuma dan Burhanuddin (2016). ini menunjukkan bahwa semakin tinggi komitmen organisasi yang dimiliki auditor, maka akan semakin rendah auditor untuk melakukan dan menerima perilaku disfungsional audit. Namun, hasil tersebut tidak didukung dengan hasil penelitian Pujaningrum dan Sabeni (2012) yang menunjukkan komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit.

Adanya perbedaan hasil penelitian terdahulu menyebabkan peneliti tertarik untuk melakukan penelitian ini, khususnya pada objek penelitian ini. Objek penelitian ini adalah auditor yang bekerja di BPKP RI Perwakilan Provinsi Riau dan Provinsi Kepulauan Riau.

Berdasarkan pada deskripsi di atas, maka tujuan dalam penelitian ini adalah: 1) menganalisis pengaruh stres kerja terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit, 2) menganalisis apakah *locus of control* internal memoderasi hubungan stres kerja dan penerimaan perilaku disfungsional audit, 3) menganalisis apakah *locus of control* eksternal memoderasi hubungan stres kerja dan penerimaan perilaku disfungsional audit, 4) menganalisis apakah komitmen organisasi memoderasi hubungan stres kerja dan penerimaan perilaku disfungsional audit.

## LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### 1. Pengaruh Stres Kerja terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit

Stres adalah suatu respons yang adaptif, dihubungkan oleh

karakteristik dan/atau proses psikologis individu, yang merupakan suatu konsekuensi dari setiap tindakan eksternal, situasi, atau peristiwa yang menempatkan tuntutan psikologis dan/atau fisik khusus pada seseorang (Kreitner dan Kinicki, 2005:351). Apabila seorang auditor secara fisik dan emosional merasakan bahwa tekanan kerja tersebut melampaui kemampuan mereka, maka kondisi tersebut akan menimbulkan stres di tempat kerja dan adanya gangguan stabilitas emosional yang tidak terkontrol menyebabkan terbentuknya perilaku disfungsional audit. hal tersebut mendukung hasil penelitian Rustiarini (2014). Penelitian Rustiarini yang dilakukan pada auditor yang bekerja di KAP wilayah Provinsi Bali menunjukkan bahwa stres kerja berpengaruh positif terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit. Hasil ini didukung dengan penelitian yang dilakukan Kesuma (2016). Berdasarkan uraian tersebut, maka dirumuskan hipotesis berikut:

H1: Stres kerja berpengaruh positif terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit.

## **2. Locus of Control Internal dan Locus of Control Eksternal Memoderasi Hubungan Stres Kerja terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit**

Dalam literatur akuntansi, *locus of control* ditunjukkan memegang peran penting dalam menjelaskan perilaku akuntan dalam berbagai kondisi seperti partisipasi penganggaran, pengambilan keputusan dalam dilema etis, dan

penerimaan perilaku disfungsional (Donnelly, *et. al.*, 2003). *Locus of control* dibedakan menjadi *internal locus of control* dan *external locus of control*. Individu dengan *locus of control* internal lebih menyukai pekerjaan yang menantang, serta menuntut kreativitas, kompleksitas, inisiatif, dan motivasi yang tinggi. Individu dengan *locus of control* eksternal menyukai pekerjaan yang stabil, rutin, sederhana, dan penuh kontrol dari atasan (Patten, 2005). Penelitian Kartika dan Wijayanti (2007), Harini, *et al.* (2010), Gustati (2012), dan Rustiarini (2014) menghasilkan bahwa auditor yang memiliki kecenderungan *locus of control* eksternal juga akan cenderung menerima perilaku disfungsional audit. Penelitian Aji (2010) juga menunjukkan hasil bahwa auditor dengan *external locus of control* mempunyai tekanan kerja yang lebih tinggi dibandingkan dengan auditor dengan *internal locus of control*. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis yang diajukan pada penelitian ini adalah:

H2: *Locus of control* internal memperlemah hubungan stres kerja terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit.

H3: *Locus of control* eksternal memperkuat hubungan stres kerja terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit.

## **3. Komitmen Organisasi Memoderasi Hubungan Stres Kerja terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit**

Komitmen organisasi oleh Wirawan (2014:713), bahwa komitmen organisasi adalah perasaan keterkaitan atau keterikatan psikologis dan fisik pegawai

terhadap organisasi tempat ia bekerja atau organisasi di mana ia menjadi anggotanya. Choo (1986) dalam Maryanti (2005) mencatat bahwa komitmen individu tergambar pada kerja yang gigih (*persistence*) walaupun di bawah kondisi penuh stres. Namun, hasil penelitian Wibowo, Riana, dan Putra (2015) menunjukkan bahwa stres kerja berpengaruh negatif terhadap komitmen organisasi. Penelitian Kusuma dan Burhanuddin (2016); Basudewa dan Merkusiwati (2015) menghasilkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional audit. Hasil tersebut dapat mendukung mengapa komitmen organisasi bisa memperlemah hubungan stres kerja terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit yang sejalan dengan hasil penelitian Kesuma (2016). Berdasarkan pernyataan di atas, maka hipotesis yang diajukan pada penelitian ini adalah:

H4: Komitmen organisasi memperlemah hubungan stres kerja terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit.

## **METODE PENELITIAN**

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja di BPKP RI Perwakilan Provinsi Riau dan Provinsi Kepulauan Riau. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yang dikumpulkan melalui penyebaran kuesioner secara langsung ke lokasi penelitian.

## **Variabel Penelitian dan Definisi Operasional**

### **1. Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit**

Variabel ini diukur menggunakan instrumen yang diadopsi dari penelitian Donnelly, *et. al.*, (2003) dan Rustiarini (2014). Instrumen penelitian ini terdiri dari 12 (dua belas) item pernyataan. Dua belas item pernyataan tersebut terbagi atas 3 (tiga) bagian, yang masing-masingnya terdiri atas 4 (empat) pernyataan perilaku *premature sign-off* (penghentian prosedur audit tanpa menggantinya), 4 (empat) pernyataan *underreporting of time* (melaporkan waktu pelaksanaan audit yang tidak sesuai dengan waktu aktual), dan 4 (empat) pernyataan *altering of audit procedure* (mengganti prosedur audit yang telah ditetapkan sebelumnya) untuk mengukur penerimaan perilaku disfungsional audit. Pernyataan yang dijawab diukur dengan menggunakan skala likert 1 sampai 5 poin. (1) Sangat Tidak Setuju, (2) Tidak Setuju, (3) Netral, (4) Setuju, (5) Sangat Setuju.

### **2. Stres Kerja**

Variabel ini dinilai dengan menggunakan empat indikator pernyataan yang diadopsi dari Beehr, *et. al.* (1976) dan digunakan dalam penelitian Rustiarini (2014) dan Kesuma (2016). Pernyataan yang menjadi indikator stres kerja tersebut adalah: 1) ketidakmampuan menghadapi pekerjaan, 2) rasa marah/takut/khawatir/depresi apabila memiliki beban kerja, 3) kesulitan mengendalikan emosi, 4) kebingungan dan sulit berkonsentrasi. Pengukuran variabel ini menggunakan skala likert 1 sampai 5 poin, yaitu (1) Sangat Tidak Setuju, (2) Tidak Setuju, (3) Netral, (4) Setuju, (5) Sangat Setuju.

### 3. Variabel Moderasi

#### a. *Locus of Control Internal dan Locus of Control Eksternal*

Variabel ini dinilai dengan menggunakan enam belas pernyataan Spector (1988). Pernyataan yang menjadi indikator berdasarkan Spector (1988) antara lain: 1) pekerjaan menghasilkan sesuatu, 2) hasil pekerjaan sesuai dengan ketetapan atasan, 3) bekerja dengan rencana, 4) tindakan pada atasan, 5) pekerjaan yang sesuai adalah keberuntungan, 6) menghasilkan uang adalah keberuntungan, 7) usaha yang sungguh-sungguh, 8) keberuntungan kerabat berposisi tinggi, 9) promosi karena beruntung, 10) relasi kerja, 11) promosi karena bekerja dengan baik, 12) relasi yang tepat untuk menghasilkan uang, 13) pegawai berprestasi butuh keberuntungan, 14) *reward*, 15) pengaruh kepada atasan, 16) nasib baik bisa membedakan penghasilan. Pernyataan tersebut terbagi menjadi 8 (delapan) pernyataan *locus of control* internal dan 8 (delapan) pernyataan *locus of control* eksternal. Pernyataan 1, 2, 3, 4, 7, 11, 14, 15 untuk indikator *locus of control* internal, sedangkan indikator *locus of control* eksternal ditunjukkan pada pernyataan 5, 6, 8, 9, 10, 12, 13, 16.

Variabel ini diukur dengan menggunakan skala likert 1 sampai 5 poin, yaitu (1) Sangat Tidak Setuju, (2) Tidak Setuju, (3) Netral, (4) Setuju, (5) Sangat Setuju.

#### b. *Komitmen Organisasi*

Pertanyaan yang menjadi indikator variabel komitmen organisasi dikembangkan oleh Mowday, Steers, dan Porter (1979), yaitu: 1) usaha lebih keras untuk

menyukseskan instansi, 2) loyalitas auditor terhadap instansi, 3) keterlibatan auditor dalam penugasan, 4) kesamaan nilai diri dan instansi, 5) kebanggaan auditor pada instansi, 6) instansi menginspirasi kinerja auditor, 7) loyalitas auditor dengan bahagia menjadi bagian instansi, 8) instansi tempat terbaik auditor untuk bekerja, 9) loyalitas dan kepedulian auditor pada instansinya. Variabel ini di ukur dengan skala likert lima poin dari (1) Sangat Tidak Setuju, (2) Tidak Setuju, (3) Netral, (4) Setuju, (5) Sangat Setuju.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Penyebaran kuesioner dilakukan kepada 96 auditor yang bekerja di BPKP RI Provinsi Riau dan Kepulauan Riau. Kuesioner yang kembali sejumlah 78 kuesioner (81,25%). Kuesioner yang tidak kembali sebanyak 18 kuesioner (18,75%). Maka, kuesioner yang diolah adalah seluruh kuesioner yang kembali.

### Analisis Statistik Deskriptif

**Tabel 1**  
**Analisis Statistik Deskriptif**

|   | N  | Minimum | Maximum | Mean    | Std. Deviation |
|---|----|---------|---------|---------|----------------|
| Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit | 78 | 12.00   | 45.00   | 34.7179 | 6.37140        |
| Stres Kerja                             | 78 | 4.00    | 17.00   | 10.4615 | 3.05232        |
| Locus of Control Internal               | 78 | 20.00   | 37.00   | 30.4231 | 3.29312        |
| Locus of Control Eksternal              | 78 | 8.00    | 37.00   | 21.5513 | 5.79217        |
| Komitmen Organisasi                     | 78 | 20.00   | 43.00   | 30.7821 | 5.34923        |
| Valid N (listwise)                      | 78 |         |         |         |                |

Sumber : *Data Olahan, 2017*

Berdasarkan hasil olahan statistik deskriptif menggunakan

SPSS 22 for Windows diperoleh hasil bahwa auditor yang menjadi responden penelitian ini memiliki kecenderungan karakteristik personal *internal locus of control* dibandingkan *external locus of control*, serta komitmen organisasi yang tinggi.

### Uji Kualitas Data

#### Uji Validitas

Suatu instrumen dinyatakan valid apabila koefisien korelasi  $r_{hitung}$  lebih besar dibandingkan koefisien korelasi  $r_{tabel}$  pada taraf signifikansi 5% atau 0,05 (Ghozali, 2013:52). Uji validitas pada penelitian ini dilakukan dengan *Pearson Correlation*. Nilai  $r$  tabel dapat dilihat pada tabel  $r$  dengan persamaan  $N-2 = 78-2 = 76 = 0,223$ . Berdasarkan tabel diatas dapat diketahui bahwa seluruh pertanyaan memiliki nilai  $r$  hitung  $> r$  tabel (0,223). Artinya adalah bahwa alat ukur yang digunakan valid

#### Uji Reliabilitas

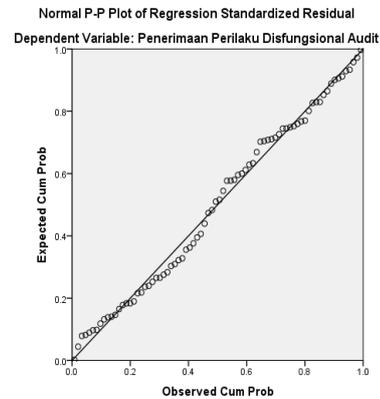
Pada penelitian ini uji reabilitas dilakukan dengan uji statistik *Cronbach Alpha*. Suatu variabel atau konstruk dikatakan reliabel apabila nilai *Cronbach Alpha* masing-masing variabel  $> 0,60$  (Ghozali, 2013:47). Hasil uji menunjukkan bahwa nilai *Cronbach Alpha* masing-masing variabel  $> 0,60$ . Hal ini berarti bahwa alat ukur yang digunakan reliabel atau dapat dipercaya.

#### Uji Normalitas

Model regresi yang baik adalah model regresi yang mempunyai distribusi normal atau mendekati normal (Ghozali, 2005). Uji normalitas dalam penelitian ini

dilakukan dengan melihat *normal probability plot*.

**Gambar 1**  
**Uji Normalitas**



Sumber : Data Olahan, 2017

Dapat dilihat bahwa penyebaran titik-titik berada di sekitar garis diagonal, dan mengikuti arah garis diagonal. Dengan demikian dapat diartikan bahwa model regresi memenuhi asumsi normalitas.

#### Uji Multikolonieritas

Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel bebas. Pengujian multikolonieritas dapat dilakukan dengan melihat *valueinflation factor* (VIF). Adanya multikolonieritas dapat diketahui jika nilai VIF  $> 10$ .

**Tabel 2**  
**Uji Multikolonieritas**

| Model                           | Collinearity Statistics |       |
|---------------------------------|-------------------------|-------|
|                                 | Tolerance               | VIF   |
| Stres Kerja (X1)                | 0,935                   | 1,069 |
| Locus of Control Internal (Z1)  | 0,837                   | 1,194 |
| Locus of Control Eksternal (Z2) | 0,844                   | 1,184 |
| Komitmen Organisasi (Z3)        | 0,758                   | 1,319 |

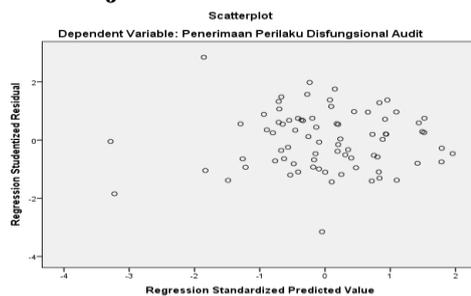
Sumber : Data Olahan, 2017

Dapat diketahui bahwa hasil perhitungan hasil analisis data diatas, diperoleh nilai VIF untuk seluruh variabel bebas < 10 dan tolerance > 0,10. Hal ini dapat disimpulkan bahwa model regresi tersebut bebas dari multikolinearitas.

### Uji Heterokedastisitas

Pengujian heteroskedastisitas digunakan untuk menguji apakah model regresi terjadi kesamaan varian dari residual suatu periode pengamatan ke periode pengamatan yang lain. Metode yang digunakan untuk mendeteksi heterokedasitas dapat dilakukan dengan melihat *Scatterplot*.

**Gambar 2**  
**Uji Heterokedastisitas**



**Sumber :** *Data Olahan, 2017*

Dari gambar Scatterplot diatas terlihat titik-titik tidak membentuk pola tertentu dan menyebar secara acak diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y. Dapat diartikan tidak terdapat heterokedastisitas dalam model regresi penelitian ini.

### Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi linier berganda ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pada periode t-1

(sebelumnya). Satu model regresi dinyatakan tidak terdapat autokorelasi jika nilai DW terletak antara -2 dan +2. Hasil pengujian menunjukkan Durbin Watson sebesar 1,922. Dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat autokolerasi dalam model regresi.

### Metode Analisis Data

#### Uji Analisis Regresi Sederhana dan *Moderated Regression Analysis*

Pengujian hipotesis pertama dalam penelitian ini dilakukan menggunakan model regresi sederhana, untuk mengetahui hubungan stres kerja terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit. Untuk melihat peran *locus of control* internal, *locus of control* eksternal, dan komitmen organisasi digunakan model regresi moderasi.

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + e \dots \dots \dots 1$$

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 Z_1 + \beta_4 (X_1, Z_1) + e \dots \dots 2$$

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_3 Z_2 + \beta_5 (X_1, Z_2) + e \dots \dots 3$$

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_6 Z_3 + \beta_7 (X_1, Z_3) + e \dots \dots 4$$

Keterangan:

Y: Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit

$\alpha$ : Konstanta

$\beta_1$ : Koefisien Stres Kerja

$\beta_2$ : Koefisien *Locus of Control* Internal

$\beta_3$ : Koefisien *Locus of Control* Eksternal

$\beta_4$ : Koefisien Moderasi Stres Kerja x *Locus of Control* Internal

$\beta_5$ : Koefisien Moderasi Stres Kerja x *Locus of Control* Eksternal

$\beta_6$ : Koefisien Komitmen Organisasi

$\beta_7$ : Koefisien Moderasi Stres Kerja x Komitmen Organisasi

$X_1$ : Stres Kerja

Z<sub>1</sub>: *Locus of Control* Internal

X<sub>1</sub>. Z<sub>1</sub>: Interaksi antara Stres Kerja dengan *Locus of Control* Internal

Z<sub>2</sub>: *Locus of Control* Eksternal

X<sub>1</sub>. Z<sub>2</sub>: Interaksi antara Stres Kerja dengan *Locus of Control* Eksternal

Z<sub>3</sub>: Komitmen Organisasi

X<sub>1</sub>. Z<sub>3</sub>: Interaksi antara Stres Kerja dengan Komitmen Organisasi

e: *Error Term*

## Hasil Pengujian Hipotesis dan Pembahasan

### Hasil Pengujian Hipotesis Pertama

Hasil pengujian hipotesis pertama diperoleh nilai  $t_{tabel}$  pada taraf signifikansi 5 % (2-tailed) dengan persamaan  $n - k - 1$ ;  $\alpha/2 = 78 - 1 - 1$ ;  $0,05/2 = 76$ ;  $0,025 = \pm 1,992$ . Dengan demikian maka diketahui  $t_{hitung} (5,677) > t_{tabel} (1,992)$  atau signifikansi  $(0,000) < 0,05$ . Nilai  $t_{hitung}$  dari koefisien variabel stres kerja terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit  $(5,677)$  lebih kecil dari  $t_{tabel} (1,992)$ , dan berada pada tingkat signifikansi  $(0,000)$  lebih kecil dari tingkat signifikansi seharusnya  $(0,05)$ . Berdasarkan hasil pengujian tersebut dapat diartikan bahwa stres kerja berpengaruh positif signifikan terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit. Maka, **Ha<sub>1</sub> diterima**.

Semakin tinggi stres kerja yang dialami auditor, maka semakin tinggi pula penerimaan perilaku disfungsi audit yang dilakukan auditor. Dan apabila semakin rendah stres kerja auditor, maka semakin rendah pula penerimaan perilaku disfungsi oleh auditor. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Rustiarini (2014) dan Kesuma (2016).

### Hasil Pengujian Hipotesis Kedua

Hasil pengujian hipotesis kedua diperoleh nilai  $t_{tabel}$  pada taraf signifikansi 5 % (2-tailed) dengan persamaan  $n - k - 1$ ;  $\alpha/2 = 78 - 3 - 1$ ;  $0,05/2 = 74$ ;  $0,05 = \pm 1,993$ . Dengan demikian maka diketahui nilai  $-t_{hitung} (1,785) < -t_{tabel} (1,993)$  atau signifikansi  $(0,078) > 0,05$ . Nilai  $t_{hitung}$  dari koefisien variabel stres kerja yang dimoderasi *locus of control* internal  $(-1,785)$  lebih kecil dari  $t_{tabel} (-1,993)$ , namun berada pada tingkat signifikansi  $(0,078)$  lebih besar dari tingkat signifikansi seharusnya  $(0,05)$ . Hasil pengujian diatas menunjukkan bahwa *locus of control* internal memperlemah hubungan stres kerja terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit secara tidak signifikan. Oleh karena itu, **Ha<sub>2</sub> ditolak**.

Hasil penelitian Marcheita (2015) mengindikasikan bahwa auditor dengan *locus of control* internal lebih mudah mengatasi stres kerja dibandingkan auditor dengan *locus of control* eksternal. Sehingga terdapat pengaruh yang tidak signifikan antara stres kerja dengan karakteristik personal *locus of control* internal. Motivasi yang kuat serta keyakinan akan diri sendiri mendorong karakteristik ini untuk menghasilkan kinerja yang baik. Hartati(2012) dan Gustati (2012) menunjukkan bahwa auditor dengan *internal locus of control* tidak berpengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit. Hal tersebut mengindikasikan bahwa karakteristik personal *locus of control* internal cenderung tidak menerima perilaku disfungsi. Maka, berdasarkan hasil penelitian ini *locus of control* internal tidak mampu memoderasi hubungan stres

kerja dan penerimaan perilaku disfungsi audit.

### Hasil Pengujian Hipotesis Ketiga

Hasil pengujian hipotesis ketiga diperoleh nilai  $t_{\text{tabel}}$  pada taraf signifikansi 5 % (2-tailed) dengan persamaan  $n - k - 1$ ;  $\alpha/2 = 78 - 3 - 1$ :  $0,05/2 = 74$ ;  $0,05 = \pm 1,993$ . Dengan demikian maka diketahui nilai  $t_{\text{hitung}} (2,181) > t_{\text{tabel}} (1,993)$  atau signifikansi  $(0,032) < 0,05$ . Nilai  $t_{\text{hitung}}$  dari koefisien variabel stres kerja yang dimoderasi *locus of control* internal (2,181) lebih besar dari  $t_{\text{tabel}} (1,993)$ , berada pada tingkat signifikansi  $(0,032)$  lebih kecil dari tingkat signifikansi seharusnya  $(0,05)$ . Dengan demikian, **Ha<sub>3</sub> diterima**.

Hal ini berarti karakteristik personal *locus of control* eksternal secara signifikan memperkuat hubungan stres kerja dengan penerimaan perilaku disfungsi audit. Donnelly, *et. al.* (2003) menyatakan bahwa sikap yang menerima perilaku disfungsi merupakan indikator perilaku disfungsi yang sesungguhnya. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Rustiarini (2014). Donnelly, *et. al.* (2003); Kusuma dan Burhanuddin (2016) menunjukkan hasil bahwa auditor dengan kepribadian ini lebih mudah menerima perilaku disfungsi audit. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Aji (2010) bahwa dibandingkan individu dengan kepribadian *locus of control* internal, individu *locus of control* eksternal lebih mudah mengalami stres kerja. Oleh karena itu, individu *locus of control* eksternal lebih berpeluang menerima perilaku disfungsi audit.

### Hasil Pengujian Hipotesis Keempat

Hasil pengujian hipotesis keempat diperoleh nilai  $t_{\text{tabel}}$  pada taraf signifikansi 5 % (2-tailed) dengan persamaan  $n - k - 1$ ;  $\alpha/2 = 78 - 3 - 1$ :  $0,05/2 = 74$ ;  $0,05 = \pm 1,993$ . Dengan demikian maka diketahui nilai  $-t_{\text{hitung}} (2,313) < -t_{\text{tabel}} (1,993)$  atau signifikansi  $(0,024) < 0,05$ . Nilai  $t_{\text{hitung}}$  dari koefisien variabel stres kerja yang dimoderasi komitmen organisasi  $(-2,313)$  lebih kecil dari  $t_{\text{tabel}} (-1,993)$ , berada pada tingkat signifikansi  $(0,024)$  lebih kecil dari tingkat signifikansi seharusnya  $(0,05)$ . Oleh karena itu, **Ha<sub>4</sub> diterima**.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian Kesuma (2016). Penelitian Donnelly, *et. al.* (2003); Sampetoding (2014); Basudewa dan Merkusiwati (2015); Kusuma dan Burhanuddin (2016) membuktikan bahwa komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit. Penugasan auditing internal harus dilakukan auditor internal pemerintah BPKP yang menuntut mereka berinteraksi dengan banyak pihak. Namun, harus tetap didukung dengan sikap profesionalisme dan independensi sebagai auditor. Hal ini sesuai dengan Pernyataan Standar Auditing (PSA) bagian Standar Umum butir 2. Di samping itu, BPKP adalah salah satu lembaga kenegaraan yang independen. Sehingga auditor dengan komitmen organisasi yang tinggi, meskipun berada dalam situasi stres kerja tidak memberikan toleransi pada penerimaan perilaku disfungsi audit.

## **SIMPULAN, KETERBATASAN, IMPLIKASI, DAN SARAN**

### **Simpulan**

Dari hasil evaluasi model penelitian dan pengujian hipotesis yang dilakukan, dapat disimpulkan bahwa:

1. Stres kerja berpengaruh positif terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit. Hasil penelitian ini menunjukkan semakin tinggi stres kerja yang dirasakan auditor, maka semakin meningkatkan kecenderungan mereka untuk menerima perilaku disfungsi audit.
2. *Locus of control* internal tidak memoderasi hubungan stres kerja terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa karakteristik *personal locus of control* internal tidak memoderasi hubungan stres kerja dan penerimaan perilaku disfungsi audit.
3. *Locus of control* eksternal memperkuat hubungan stres kerja terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa auditor dengan *locus of control* eksternal dalam situasi stres kerja cenderung lebih mudah menerima perilaku disfungsi audit.
4. Komitmen organisasi memperlambat hubungan stres kerja terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit. Hasil penelitian mengindikasikan bahwa dengan adanya komitmen auditor terhadap organisasi, auditor akan berusaha melakukan dan menyelesaikan penugasan audit dengan baik. Sehingga

ketika auditor berada dalam situasi stres kerja cenderung tidak menerima perilaku disfungsi audit.

### **Keterbatasan**

Adapun keterbatasan penelitian ini adalah:

1. Penelitian ini terbatas pada objek penelitian auditor pemerintah yang bekerja di perwakilan Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Provinsi Riau dan Provinsi Kepulauan Riau, sehingga hasil penelitian tidak dapat digeneralisasi untuk auditor secara keseluruhan.
2. Penelitian ini menggunakan kuesioner, sehingga masih mungkin terdapat beberapa kelemahan, dan beberapa indikator pertanyaan variabel yang masih kurang lengkap.
3. Variabel penelitian dalam penelitian ini terbatas pada *locus of control*, yang dilihat dan diuji secara berbeda antara *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal, serta komitmen organisasi. Dengan demikian, kemungkinan terdapat variabel-variabel lainnya yang bisa diteliti lebih jauh.

### **Implikasi**

Berdasarkan hasil penelitian ini dikemukakan implikasi secara teoritis dan praktis sebagai berikut:

#### **A. Secara Teoritis**

1. Penerimaan perilaku disfungsi audit dapat menjadi indikator yang mengarahkan pada perilaku menyimpang dari prosedur audit yang telah direncanakan, sedangkan prosedur

audit dibutuhkan auditor untuk memperoleh bukti yang kompeten dan memadai sebagai dasar pengungkapan opini audit. Stres kerja yang mungkin dialami auditor dalam masa tugasnya bisa jadi meningkatkan peluang bagi auditor lebih bertoleransi pada perilaku disfungsional audit. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa stres kerja berpengaruh positif terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit.

2. *Locus of control* internal adalah pusat kendali yang mengarahkan individu pada keyakinan bahwa peristiwa dalam kehidupannya berasal dari dalam dirinya, seperti kemampuan, usaha, dan minat. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *locus of control* internal memperlemah secara tidak signifikan hubungan stres kerja dengan penerimaan perilaku disfungsional audit.
3. *Locus of control* eksternal adalah pusat kendali yang mengarahkan individu pada keyakinan bahwa peristiwa dalam kehidupannya berasal dari luar dirinya, seperti nasib, keberuntungan, dan pengaruh orang lain. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *locus of control* eksternal memperkuat hubungan stres kerja dengan penerimaan perilaku disfungsional audit secara signifikan.
4. Komitmen organisasi membentuk rasa keterikatan pegawai terhadap organisasi tempat ia bekerja. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi memperlemah hubungan stres kerja dengan penerimaan perilaku disfungsional audit secara signifikan.

## B. Secara Praktis

Penelitian ini diharapkan dapat menjadi salah satu bahan acuan bagi auditor perwakilan Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Provinsi Riau dan Kepulauan Riau, terutama dalam meningkatkan kinerja auditor sebagai sumber daya manusia yang bekerja di BPKP Provinsi Riau dan Kepulauan Riau, serta sebagai aparatur kenegaraan yang dipercaya masyarakat. Melalui penelitian ini, dapat diindikasikan bahwa mencegah stres kerja yang dialami auditor memungkinkan dapat mengurangi penerimaan auditor terhadap perilaku disfungsional audit. Situasi stres kerja di lingkungan auditor, khususnya auditor internal pemerintah pada penelitian ini, bisa dikendalikan dengan lingkungan kerja yang kondusif, pengendalian internal yang baik terutama dalam mendukung auditor sebagai sumber daya manusianya, serta penerapan nilai-nilai dasar BPKP RI dengan sungguh-sungguh sehingga memotivasi auditor untuk bekerja lebih baik lagi dan tidak berada di bawah keadaan stres kerja.

## Saran

Adapun saran yang dapat diberikan atas keterbatasan penelitian ini adalah:

1. Penelitian selanjutnya diharapkan memperluas objek penelitian dan tidak hanya pada auditor internal pemerintah yaitu BPKP, tetapi dapat dilakukan pada auditor internal pemerintah lainnya seperti Inspektorat Kota dan Inspektorat Provinsi atau pada auditor internal perusahaan. Selain itu, objek penelitian dapat dilakukan pada auditor eksternal

- pemerintah di BPK (Badan Pemeriksa Keuangan), serta auditor eksternal pada KAP (Kantor Akuntan Publik).
2. Penelitian selanjutnya perlu ditambahkan metode wawancara langsung responden dalam upaya mengumpulkan data, sehingga dapat menghindari kemungkinan responden tidak objektif dalam mengisi kuesioner.
  3. Penelitian selanjutnya dapat juga dilakukan dengan menguji variabel lainnya yang mungkin berpengaruh terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit. Indikator pertanyaan pada penelitian selanjutnya diharapkan dapat dikembangkan lagi. Sebagai contoh indikator stres kerja dan komitmen organisasi yang memiliki sifat dan dimensi yang berbeda-beda.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Aisyah, Ramadhani Nurul, Sukirman, dan Dhini Suryandari, 2014. *Faktor-faktor yang Mempengaruhi Perilaku Disfungsi Audit: Penerimaan Auditor BPK RI Jawa Tengah*, Accounting Analysis Journal 3 (1), ISSN 2252-6765, Maret 2014, hal. 126-134
- Aji, Bima Bayu, 2010. *Analisis Dampak dari Locus of Control pada Tekanan Kerja, Kepuasan Kerja, dan Kinerja Auditor Internal (Studi pada Perusahaan-perusahaan di Kota Semarang)*, Skripsi Dipublikasikan, Fakultas Ekonomi, Universitas Diponegoro
- Basudewa, Dewa Gede Agung dan Ni Kt. Lely Aryani Merkusiwati, 2015. *Pengaruh Locus of Control, Komitmen Organisasi, Kinerja Auditor, dan Turnover Intention pada Perilaku Menyimpang dalam Audit (Studi pada Auditor KAP di Bali)*, E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana, Vol. 13.3, ISSN: 2303-1018, Desember 2015, hal. 944-972
- Donnelly, David P., Jeffrey J. Quirin, and David O'Bryan, 2003. *Attitudes Toward Dysfunctional Audit Behavior: The Effects of Locus of Control, Organizational Commitment, and Position*, The Journal of Applied Business Research, Vol. 19, No. 1, pp. 95-10
- Ghozali, Imam, 2005. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*, Edisi 3. Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang
- Gustati, 2012. *Persepsi Auditor tentang Pengaruh Locus of Control terhadap Perilaku Penerimaan Disfungsi Audit (Studi pada Auditor BPKP Perwakilan Provinsi Sumatera Barat)*, Jurnal Akuntansi dan Manajemen, Vol. 7, No. 2, ISSN 1858-3687, Desember 2012, hal. 46-68
- Kartika, Indri dan Provita Wijayanti, 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, Universitas Hasanuddin, Makassar, 26-28 Juli 2007
- Kesuma, Windasari Citra, 2016. *Efektivitas Pemoderasian Openness to Experience, Agreeableness, dan Komitmen Organisasional pada Hubungan Stres Kerja dengan Perilaku Disfungsional Audit (Studi pada Auditor KAP di D.I. Yogyakarta dan Jawa Tengah)*, Jurnal Artikel, Universitas Muhammadiyah Yogyakarta
- Kusuma, Gumulya Sonny Marcel dan Burhanuddin, 2016. *Pengaruh Karakteristik Personal Auditor terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit (Studi Empiris pada Auditor Pemerintah yang Bekerja di BPK Perwakilan Sumatera Bagian Selatan)*, Simposium Nasional Akuntansi XIX, Lampung
- Marcheita, Indah Charmanya Isyana, 2015. *Analisis Perbedaan Job Stress pada Locus of Control Internal dan Eksternal*, E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana, Vol. 12, No. 3, ISSN 2302-8556, hal. 735-751
- Kreitner, Robert dan Angelo Kinicki, 2005. *Perilaku Organisasi*, Buku 2, Edisi 5, Penerjemah Erly Suandy, Penerbit Salemba Empat, Jakarta
- Maryanti, Puji, 2005. *Analisis Penerimaan Auditor atas Dysfunctional Audit Behaviour: Pendekatan Karakteristik Personal Auditor (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Jawa)*, Tesis Dipublikasikan, Program Pasca Sarjana, Universitas Diponegoro, Semarang
- Patten, Dennis M., 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
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, <http://www.bpkp.go.id>, 17 Juni 2016
- Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 192 Tahun 2014 tentang Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, <http://www.bpkp.go.id/>, 14 Januari 2017
- Pujaningrum, Intan dan Arifin Sabeni, 2012. *Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Tingkat Penerimaan Auditor atas*

*Penyimpangan Perilaku dalam Audit (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Semarang, Diponegoro Journal of Accounting, Vol. 1, No. 1*

Rustiarini, Ni Wayan, 2014. *Sifat Kepribadian sebagai Pemoderasi Hubungan Stres Kerja dan Perilaku Disfungsional Audit*, Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia, Vol. 11, No. 1, Juni 2014, hal. 1-19

Sampetoding, Priscilia Risky, 2014. *Hubungan Locus of Control,*

*Time Budget Pressure, dan Komitmen Organisasi terhadap Perilaku Disfungsional Audit dan Pengaruhnya pada Kualitas Audit*, Skripsi Dipublikasikan, Universitas Hasanuddin, Makassar

Website BPKP RI, diakses dari <http://www.bpkp.go.id>, November 2016-Juni 2017

Wirawan, 2014. *Kepemimpinan: Teori, Psikologi, Perilaku Organisasi, Aplikasi dan Penelitian*, Penerbit