

**UJI MULTI STAGE PENGARUH KARAKTERISTIK PERSONAL
AUDITOR TERHADAP KUALITAS AUDIT MELALUI
PERILAKU DYSFUNGSIONAL AUDIT DENGAN
PENDEKATAN KEPUTUSAN
BERBASIS ETIS
(Studi Kasus Pada KAP di Sumatera Bagian Tengah)**

**Oleh:
SRINI**

Pembimbing : Emrinaldi Nur DP dan AL Azhar A

Faculty of Economics Riau University, Pekanbaru, Indonesia
e-mail : rinrini1693@gmail.com

*Multi-Stage Test The Influence Personal Characteristics Auditors toward Audit
Quality Through Dysfunctional Audit Behavior With Approach Ethical Decision
(A study on KAP central part of Sumatra)*

ABSTRACT

Auditing process often encounter problems due to the number of auditors who violate professional standards of auditors and the code ethics of public accountants in the audit process, thereby reducing the quality of audits produced. The purpose of this study was to examine the influence of personal auditors characteristics on audit quality through dysfunctional audit behavior-based approach ethical decision. ethically-based decisions. This study uses a saturated sampling method to choosed sample. The sample in this study is the auditor who works in Public Accounting Firm (KAP) in the central part of Sumatra (Pekanbaru, Padang, Batam and Jambi) with 52 sample auditors. The data used in this study are primary data questionnaire submitted directly to the auditor by the researcher. Data were analyzed using PLS program version 2.0.M3. Hypothesis testing using Partial Least Square showed variable results of work stress, cognitive moral development, moral evaluation deontological and teleological, Machiavellian nature of a significant effect on audit quality and the variable of the dysfunctional audit behavior no significant. While work stress variables, moral evluation deontological and teleological significant effect on the dysfunctional audit behavior and the dysfunctional nature mchiavellian not significant to dysfunctional audit behavior. While the work stress variables, Machiavellian nature, and moral evaluation deontological and teleological have significant effect on audit quality mediated by dysfunctional audit behaviors .

Keywords: audit quality, Personal Characteristics Auditors, and dysfunctional audit behavior.

PENDAHULUAN

Audit adalah Suatu proses pengumpulan dan pengevaluasian

bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan seorang yang kompeten dan independen untuk dapat menentukan dan

melaporkan kesesuaian informasi dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan (Arens, 2008).

Hasil audit yang berkualitas seorang auditor dipengaruhi oleh sejauh mana auditor tersebut menjalankan prosedur audit dalam pekerjaan lapangannya. Prosedur audit merupakan teknik atau metode tertentu yang secara khusus digunakan oleh auditor untuk mengumpulkan dan memperoleh bukti dalam pekerjaan audit, demi menjaga kualitas hasil audit sesuai dengan ISA (Tuanakotta, 2010).

Pelanggaran yang dilakukan para akuntan dan para auditor pada dasarnya terjadi dalam penyalahgunaan ataupun penyelewengan fungsi (*dysfunctional*) dan pelanggaran kode etik profesi. Auditor dituntut dapat melaksanakan pekerjaannya secara profesional sehingga laporan audit yang dihasilkan akan berkualitas (Febrina, 2012).

Dysfunctional audit behavior merupakan tanggapan individu terhadap suatu lingkungan, regulasi atau sistem pengendalian. Sistem pengendalian dan regulasi yang terlalu berlebihan akan menyebabkan keresahan auditor dan dapat mengarah pada suatu perilaku audit yang menyimpang atau perilaku yang tidak sesuai dengan prosedur audit (Arens, 2008).

Karakteristik personal yang mempengaruhi perilaku perilaku *dysfunctional* audit diantaranya locus of control (Febrina 2012), *Cognitive moral development*, *Deontological moral evaluation*, dan *teleological moral evaluation* (Sartika dan Rahayu 2013), tingkat kinerja pribadi karyawan, keinginan untuk berhenti bekerja, harga diri

dalam kaitannya dengan ambisi dan komitmen pada organisasi.

Sedangkan karakteristik eksternal dari auditor yang merupakan faktor situasional saat melakukan audit adalah time pressure yang berkaitan dengan stress kerja, resiko audit, materialitas, prosedur review dan kontrol kualitas, komitmen profesional, dan *audit fee* (Lestari, 2010). Dalam Penelitian ini, faktor karakteristik internal yang diteliti adalah *Cognitive Moral Development*, *Deontological Moral Evaluation* dan *Teleological Moral Evaluation* dan sifat machiavellian. Sedangkan faktor karakteristik eksternal dalam penelitian ini adalah *time budget pressure* yang kaitannya dengan stres kerja.

Perkembangan moral merupakan karakteristik personal yang dipengaruhi faktor kondisional. Dalam literatur psikologi, teori perkembangan moral kognitif Kohlberg yang diterima secara luas sebagai teori yang sangat terkemuka dalam pemikiran moral (Rest, 1986). Sebuah teori tentang pemikiran moral yang fokus pada proses kognitif yang digunakan oleh individu-individu dalam menuntun mereka untuk memutuskan benar atau salah.

Hunt and Vitell (1986) dalam Hary Yanto (2013) menduga bahwa penilaian etis merupakan hasil kombinasi dari evaluasi moral deontologi dan teleologi. Teori deontologi didasarkan pada imperatif moral tentang apa yang benar dan salah, evaluasi deontologi ini menitikberatkan pada moralitas inheren (yang melekat secara internal pada individu) yang mendasari suatu perilaku (Shapeero, et al., 2003).

Teori teleologi membedakan benar dan salah, atau baik dari buruk berdasarkan hasil atau akibat dari keputusan atau tindakan, evaluasi teleologi ini lebih terkait dengan konsekuensi yang ditimbulkan oleh suatu perilaku. Namun studi sebelumnya menunjukkan bahwa sulit bagi individu untuk menerapkan pendekatan teoritis dalam pengambilan keputusan strategis.

Studi-studi yang dilakukan mengindikasikan bahwa evaluasi-evaluasi ini mungkin mempunyai makna di dalam suatu proses pengambilan keputusan berbasis etika yang dilakukan oleh para akuntan.

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan, maka penulis membuat rumusan masalah sebagai berikut :

1. Apakah perkembangan moral kognitif berpengaruh langsung dan tidak langsung terhadap perilaku *dysfungsional* audit melalui moral deontologis dan moral teleologis?
2. Apakah perilaku *dysfungsional* audit berpengaruh terhadap kualitas audit?
3. Apakah stres kerja, perkembangan moral kognitif dinilai dari moral deontologis dan moral teleologis, serta sifat machiavellian berpengaruh langsung dan tidak langsung terhadap kualitas audit melalui perilaku *dysfungsional* audit?

Berdasarkan rumusan masalah, maka tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Untuk membuktikan apakah perkembangan moral kognitif berpengaruh langsung dan tidak langsung terhadap perilaku *dysfungsional* audit melalui

moral deontologis dan moral teleologis.

2. Untuk membuktikan apakah perilaku *dysfungsional* audit berpengaruh terhadap kualitas audit.
3. Untuk membuktikan apakah stres kerja, perkembangan moral kognitif dinilai dari moral deontologis dan moral teleologis, serta sifat machiavellian berpengaruh langsung dan tidak langsung terhadap kualitas audit melalui perilaku *dysfungsional* audit.

TELAAH PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Kualitas Audit

Kualitas audit atau *Audit quality*, didefinisikan sebagai tingkat kemampuan kantor akuntan dalam memahami bisnis klien. Banyak faktor yang memainkan peran tingkat kemampuan tersebut seperti nilai akuntansi yang dapat menggambarkan keadaan ekonomi perusahaan, termasuk fleksibilitas penggunaan dari *International Standards on Auditing* (ISA) sebagai suatu aturan standar, kemampuan bersaing secara kompetitif yang digambarkan pada laporan keuangan dan hubungannya dengan risiko bisnis, dan lain sebagainya.

Teori Utama (Teori Atribusi)

Teori atribusi menjelaskan tentang pemahaman akan reaksi seseorang terhadap peristiwa disekitar mereka, dengan mengetahui alasan-alasan mereka atas kejadian yang dialami. Teori atribusi dijelaskan bahwa terdapat perilaku yang berhubungan dengan sikap dan karakteristik individu, maka dapat

dikatakan bahwa hanya melihat perilakunya akan dapat diketahui sikap dan karakteristik orang tersebut serta dapat juga memprediksi perilaku seseorang dalam menghadapi situasi.

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Sres Kerja Terhadap Kualitas Audit

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Marfuah (2011) menyatakan bahwa ada beberapa hal yang dapat menyebabkan stres kerja, salah satunya adalah kondisi kerja, seperti *people decisions*, kondisi fisik yang berbahaya, pembagian waktu kerja, kemajuan teknologi (*technostres*), beban kerja yang kurang (*work underload*) dan beban kerja yang berlebihan (*work overload*). Karena kondisi-kondisi tersebut maka akan mengakibatkan kualitas audit yang dihasilkan dapat berkurang.

H1_a: Terdapat pengaruh stres kerja terhadap kualitas audit

Pengaruh Sres Kerja Terhadap Perilaku *Dysfuntional* Audit

Stres kerja (*job stress*) diartikan sebagai berbagai faktor di tempat kerja yang dianggap dapat menimbulkan ancaman bagi individu. Stres kerja yang berlebihan menyebabkan terjadinya gangguan stabilitas emosional individu sehingga mengarah pada tidak terkontrolnya perilaku individu. Stres juga terjadi ketika individu secara fisik dan emosional tidak dapat menangani tuntutan di tempat kerja yang melampaui kemampuan mereka dalam melaksanakan pekerjaan tersebut, serta tidak

mampu beradaptasi dengan situasi dan lingkungannya

Stres kerja yang tinggi akan mendorong auditor untuk melakukan perilaku *dysfungsional* audit. Hasil penelitian lain juga menunjukkan bahwa menunjukkan bahwa stres kerja berhubungan dengan perilaku disfungsional audit di tempat kerja.

H1_b: Terdapat pengaruh stres kerja terhadap perilaku *dysfungsional* audit

Hubungan Perkembangan Moral Kognitif Terhadap Evaluasi Moral Deontologi

Perkembangan moral kognitif mempengaruhi perilaku *dysfungsional* audit dengan melalui evaluasi moral deontologi diharapkan dapat lebih menurunkan niat auditor untuk tidak melakukan perilaku *dysfungsional* audit (Shapeero, et al., 2003). Maka dapat diduga bahwa penurunan perilaku *dysfungsional* audit akan lebih tinggi pada saat perkembangan moral kognitif melalui deontologi.

H2_a: Terdapat pengaruh perkembangan moral kognitif terhadap evaluasi moral deontologi

Hubungan Perkembangan Moral Kognitif Terhadap Evaluasi Moral Teleologi

Hubungan perkembangan moral kognitif terhadap evaluasi moral teleologi Dilain pihak tingkat perkembangan moral kognitif auditor yang lebih tinggi cenderung memakai pendekatan teleologi bilamana mereka mengkategorisasikan suatu perilaku sebagai dapat diterima atau tidak dapat diterima (Shapeero, et al.,

2003), sehingga auditor yang melakukan perilaku *dysfungsional* mempunyai ekspektasi bahwa tindakan mereka memberikan manfaat atau keuntungan tertentu.

H2_b: Terdapat pengaruh perkembangan moral kognitif terhadap evaluasi moral teleologi

Pengaruh Sifat Machiavellian Terhadap Kualitas Audit

Secara teoritis, individual Machiavellian yang tidak peduli dengan penilaian moralitas dari tindakan ambigu secara etika dan lebih mungkin bertindak dengan cara (etis atau tidak etis) untuk mencapai tujuan akhirnya. Sifat Machiavellian yang tinggi bisa membuat seseorang menggunakan perilaku yang manipulatif, persuasif, dan curang dalam meraih tujuan akhir. Artinya adalah jika sifat machiavellian tinggi maka auditor akan bersikap manipulatif dan akan menghasilkan kualitas audit yang buruk.

H3_a: Terdapat pengaruh sifat machiavellian terhadap kualitas audit

Pengaruh Sifat Machiavellian Terhadap Perilaku *Dysfungsional* Audit

Seseorang yang memiliki kecenderungan untuk mengontrol dan mempengaruhi orang lain, orang tersebut dapat dikatakan sebagai seorang Machiavellian. Machiavellian semerupakan suatu bagai hal yang biasa dan dapat diterima dalam persepsi profesi bisnis, namun bukan tipe karakter yang sesuai bagi seorang individu dalam berorganisasi. Richmond (2001) menyatakan bahwa kecenderungan sifat Machiavellian

yang semakin tinggi maka seseorang akan cenderung untuk berperilaku tidak etis. Sebaliknya, jika kecenderungan sifat Machiavellian rendah maka seseorang akan cenderung untuk berperilaku etis.

H3_b: Terdapat pengaruh sifat machiavellian terhadap perilaku *dysfungsional* audit

Hubungan Moral Deontologi Terhadap Kualitas Audit

Individu yang menggunakan pendekatan deontologi tidak hanya mempertimbangkan tindakan dan perilaku dan melakukan pekerjaan dengan sebaik-baiknya sehingga akan menghasilkan kualitas audit yang berkualitas. Sebaliknya individu yang tidak menggunakan pendekatan deontologi tidak akan mempertimbangkan tindakan dan perilakunya sehingga cenderung melakukan pekerjaan tidak dengan sebaik-baiknya menghasilkan kualitas audit yang buruk.

H4_a: Penggunaan evaluasi moral deontologi mempunyai pengaruh terhadap kualitas audit

Hubungan Moral Deontologi Terhadap Perilaku *Dysfungsional* Audit

Individu dengan integritas tinggi cenderung membentuk penilaian etisnya bebas dari bias dan tekanan yang ada baik dari dalam maupun dari luar kantor akuntan publik. Bersesuaian dengan pandangan bahwa para responden yang menganggap perilaku *dysfungsional* audit sebagai isu etika, maka diharapkan bahwa penggunaan evaluasi deontologi mempunyai hubungan negatif dengan niat untuk

melakukan perilaku disfungsional audit.

H4_b: Penggunaan evaluasi moral deontologi mempunyai pengaruh terhadap niat auditor untuk melakukan perilaku *dysfungsional* audit

Hubungan Moral Teleologi Terhadap Perilaku Kualitas Audit

seorang auditor yang memiliki moral teleologis akan mempengaruhi kualitas auditnya di karenakan auditor yang memiliki moral teleologis akan memikirkan keputusan apa yang harus di ambilnya sebelum memberikan opini dalam audit. Jika auditor mengambil keputusan secara tergesa-gesa tanpa memikirkan dampak kedepan dan mengambil keputusan yang salah maka akan menghasilkan kualitas audit yang buruk, oleh karena itu moral teleologis akan mempengaruhi pada kualitas audit yang dihasilkan.

H5_a: Penggunaan evaluasi moral teleologi mempunyai pengaruh terhadap niat auditor kualitas audit

Hubungan Moral Teleologi Terhadap Perilaku *Dysfungsional* Audit

para akuntan cenderung memakai pendekatan teleologis bilamana mereka mengkategorisasikan suatu perilaku sebagai dapat diterima atau tidak dapat diterima. Hasil studi juga menunjukkan bahwa individu yang melakukan perilaku *dysfungsional* audit mempunyai ekspektasi bahwa tindakan mereka memberikan manfaat atau keuntungan tertentu. Diharapkan bahwa penggunaan evaluasi teleologi ada hubungan

positif dengan niat untuk melakukan perilaku *dysfungsional* audit.

H5_b: Penggunaan evaluasi moral teleologi mempunyai pengaruh terhadap niat auditor untuk melakukan perilaku *dysfungsional* audit

Hubungan Perilaku *Dysfungsional* audit Terhadap Kualitas Audit

hal-hal yang menyebabkan kualitas audit seorang auditor menjadi buruk yaitu seperti melakukan perilaku disfungsional auditor yaitu perilaku menyimpang yang dilakukan auditor dalam melaksanakan audit. Perilaku satu sampai dengan lima dibawah dikelompokkan sebagai perilaku menyimpang yang secara langsung mengurangi kualitas audit, sedangkan perilaku enam (*underreporting of time*) merupakan perilaku yang secara tidak langsung mempengaruhi kualitas audit.

H6: Terdapat pengaruh perilaku *dysfungsional* audit terhadap kualitas audit

Hubungan Stres Kerja Terhadap Kualitas Audit Melalui Perilaku *Dysfungsional* audit

Stres kerja yang tinggi yang pada akhirnya mendorong auditor melakukan pelanggaran terhadap standar audit dan mendorong adanya perilaku-prilaku yang tidak etis atau disfungsional yang justru menghasilkan kinerja buruk auditor yang berakibat rendahnya kualitas audit. Oleh karena itu penelitian akan meneliti pengaruh stres kerja terhadap kualitas hasil audit yang diantara oleh perilaku *dysfungsional* audit.

H7_a: Terdapat hubungan antara stres kerja terhadap kualitas audit yang di antarai oleh perilaku *dysfungsional* audit

Hubungan Evaluasi Moral Deontologi Dan Teleologi Terhadap Kualitas Audit Melalui Perilaku *Dysfungsional* audit

Moral deontologi dan teleologi seorang auditor rendah maka akan mempengaruhi seorang auditor untuk melakukan pelanggaran terhadap standar audit yang akan berdampak pada kualitas audit yang dihasilkan, yang pada akhirnya akan berdampak pada auditor tersebut melakukan penyimpangan, atau perilaku *dysfungsional* audit.

H7_b: Terdapat hubungan antara evaluasi moral deontologi dan teleologi terhadap kualitas audit yang di antarai oleh perilaku *dysfungsional* audit

Hubungan Sifat Machiavellian Terhadap Kualitas Audit Melalui Perilaku *Dysfungsional* audit

Sifat machiavellian berpengaruh negatif signifikan terhadap perilaku etis yang artinya jika auditor mempunyai sifat machiavellian tinggi maka perilaku etisnya rendah yang mengakibatkan auditor tersebut melakukan perilaku *dysfungsional* audit yang pada akhirnya akan mengurangi kualitas hasil audit atau hasil audit yang dihasilkan rendah. Sebaliknya jika sifat machiavellian rendah maka perilaku etis tinggi dan kualitas audit tinggi. Penelitian ini akan meneliti pengaruh sifat machiavellian terhadap kualitas audit yang

dihasilkan yang dimediasi atau diantarai oleh perilaku *dysfungsional* audit.

H7_c: Terdapat hubungan antara sifat machiavellian terhadap kualitas audit yang di antarai oleh perilaku *dysfungsional* audit

METODE PENELITIAN

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) yang ada di Sumatera bagian tengah yaitu Pekanbaru, Padang, Batam, dan Jambi. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di KAP kota Pekanbaru, Padang, Batam dan Jambi.

Teknik pengumpulan data yang digunakan pada penelitian ini, menggunakan data primer, sumber asli atau tidak melalui perantara. Alat ukur yang digunakan untuk mengumpulkan data dalam penelitian ini adalah skala likert.

Kualitas Audit yaitu suatu kemungkinan dimana seorang auditor yang memiliki kompetensi dan profesionalisme mampu menemukan tindak kecurangan atau penyelewengan terkait sistem akuntansi klien dan Melaporkannya dengan sikap independen dan penuh tanggung jawab.

Stres kerja diartikan sebagai berbagai faktor di tempat kerja yang dianggap menimbulkan ancaman bagi individu. Semakin tinggi stres kerja maka individu cenderung melakukan perilaku menyimpang.

machiavellian adalah individu dengan sifat machiavellian

yang tinggi cenderung bertindak tidak independen, berperilaku tidak etis dan bersifat manipulatif. Skala mach yang dikembangkan Richmond ini mengacu pada 4 pertanyaan etis : 1) transparansi, 2) kejujuran, 3) kemoralan, 4) penghargaan.

Pengukuran perkembangan moral kognitif menggunakan *Defining Issue Test* (DIT) yang dikembangkan oleh Rest (1979,1999) dalam Hary Yanto (2013). DIT merupakan suatu test objektif yang bersangkutan dengan bagaimana orang yang berada pada tahapan perkembangan moral yang berbeda memilih isu yang paling penting dari suatu kasus dilema moral.

Variabel *dysfunctional audit behavior* dalam kuesioner terdiri dari tiga tipe perilaku, yaitu *premature sign off, altering or replacing audit procedure, dan underreporting of time.*

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Objek Penelitian

Obyek penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah Kantor Akuntan Publik (KAP). Populasi penelitian ini adalah seluruh auditor independen yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP) Kota Pekanbaru, Padang, Batam, dan Jambi. Sedangkan sampel dari penelitian ini adalah auditor yang bekerja di KAP kota Pekanbaru, Padang, Batam, dan Jambi.

Gambar Umum Responden

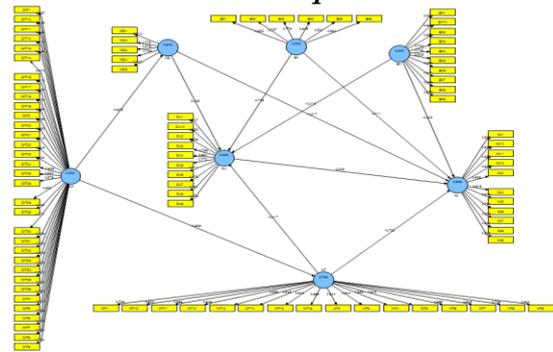
Kuesioer disebarikan sebanyak 85 eksemplar dari jumlah tersebut yang diterima kembali 59 eksemplar, kuesioner yang tidak

kembali sebanyak 26 eksemplar, sedangkan yang tidak dapat diolah sebanyak 7 eksemplar, karena koesioner tidak lengkap diisi, sehingga jumlah koesioner yang diolah sebanyak 52 eksemplar.

Analisis Partial Least Square (PLS)

Dalam penelitian ini analisis data yang digunakan adalah menggunakan pendekatan *Partial Least Square* (PLS) yang menggunakan software smartPLS. *Partial Least Square* (PLS) adalah model persamaan struktural (SEM) yang berbasis komponen *variance*.

Gambar 1
Full Model Structural
Partial Least Square



Pengujian hipotesis pengaruh tidak langsung diuji dengan menggunakan rumus Sobel yang dijelaskan pada bab sebelumnya.

Tabel 1
Result For Inner Weights

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	Standard Error (STERR)	T Statistics ((O/STERR)
DA -> KA	0,00927	0,010134	0,00853	0,00853	1,086625
DIT -> MD	0,90544	0,90724	0,02644	0,02644	34,24164
DIT -> MT	0,85781	0,85733	0,06322	0,06322	13,56866
MD -	-	0,461	0,214	0,21443	1,903998

> DA	0,408 266	991	43		
MD - > KA	0,317 36	- 0,313 97	0,030 45	0,03045	10,4237
MT - > DA	- 0,417 3	- 0,478 23	0,193 11	0,19311	2,160943
MT - > KA	0,729 81	- 0,734 04	0,024 27	0,02427	30,0758
SK -> DA	0,779 271	0,762 429	0,401 71	0,40171	1,939868
SK -> KA	- 0,210 988	0,205 035	0,034 44	0,03444	6,126523
SM -> DA	0,017 72	0,010 003	0,322 41	0,32241	0,054966
SM -> KA	- 0,204 72	- 0,198 59	0,035 24	0,03524	5,810002

Tabel 2
Pengaruh Tidak Langsung

	a	Sa	b	Sb	Ab	Sab	t
SK → DA → KA	0,7 79	0,4 01	1,0 74	0,0 08	0,8 37	0,431	1,9 42
MD → DA → KA	0,4 08	0,2 14	1,0 74	0,0 08	0,4 38	0,230	1,9 04
MT → DA → KA	0,4 17	0,1 93	1,0 74	0,0 08	0,4 48	0,208	2,1 54
SM → DA → KA	- 0,0 17	0,3 22	1,0 74	0,0 08	- 0,0 18	0,01	1,8 25

Hasil Pengujian Hipotesis

1. Hasil Pengujian Stres Kerja Terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan data yang diolah yang dapat dilihat pada tabel 1 menunjukkan bahwa hubungan variabel stres kerja (SK) dengan kualitas audit (KA) berpengaruh yang ditunjukkan oleh original sampel (O) sebesar -0,210988 dan signifikan yang ditunjukkan dengan nilai T-statistik sebesar 6,126523. Nilai tersebut lebih besar dari T-tabel 1,677. Hal ini berarti **Hipotesis 1a diterima.**

Auditor yang memiliki stres kerja sebagai salah satu faktor penyebab auditor melakukan tindakan yang menyimpang dari prosedur audit akan menyebabkan berkurangnya kualitas audit. Perilaku

ini akan terjadi pada individu yang stres kerja yang tinggi. Semakin tinggi stres kerja, maka auditor lebih cenderung melakukan perilaku menyimpang dan kualitas audit menurun, sebaliknya jika stres kerja rendah maka kualitas audit yang dihasilkan baik.

2. Hasil Pengujian Stres Kerja Terhadap Perilaku *Dysfungsional* Audit

Berdasarkan data yang diolah yang dapat dilihat pada tabel 1 menunjukkan bahwa hubungan variabel stres kerja (SK) dengan perilaku *dysfungsional* audit (DA) berpengaruh yang ditunjukkan oleh original sampel (O) sebesar 0,779271 dan signifikan yang ditunjukkan dengan nilai T-statistik sebesar 1,939868. Nilai tersebut lebih besar dari T-tabel 1,677. Hal ini berarti **Hipotesis 1b diterima.**

Stres kerja sebagai salah satu faktor pemicu auditor melakukan perilaku *dysfungsional* audit. Perilaku ini akan terjadi pada individu yang memiliki tingkat stres kerja yang tinggi dibandingkan dengan individu yang lainnya. Semakin tinggi stres kerja auditor, maka auditor lebih cenderung melakukan perilaku *dysfungsional* audit. Sebaliknya jika stres kerja rendah maka perilaku *dysfungsional* audit.

3. Hasil Pengujian Perkembangan Oral Kognitif Terhadap Evaluasi Moral Deontologi

Hipotesis 2a yang diajukan dalam Berdasarkan data yang diolah yang dapat dilihat pada tabel 1 menunjukkan bahwa hubungan perkembangan moral kognitif yang

diukur menggunakan *The Defining Issues Test* (DIT) dengan evaluasi moral deontologi (MD) berpengaruh yang ditunjukkan oleh original sampel (O) sebesar 0,90544 dan signifikan yang ditunjukkan dengan nilai T-statistik sebesar 34,24164. Nilai tersebut lebih besar dari T-tabel 1,677. Hal ini berarti **Hipotesis 2a diterima.**

Pada tahap perkembangan moral yang lebih tinggi, seseorang akan cenderung pada pendekatan deontologi, perhatian tidak hanya pada perilaku dan tindakan, namun lebih pada bagaimana orang melakukan usaha dengan sebaik-baiknya dan mendasarkan pada nilai-nilai kebenaran untuk mencapai tujuannya.

4. Hasil Pengujian Perkembangan Moral Kognitif Terhadap Evaluasi Moral Teleologi

Berdasarkan data yang diolah yang dapat dilihat pada tabel 1 menunjukkan bahwa hubungan perkembangan moral kognitif yang diukur menggunakan *The Defining Issues Test* (DIT) dengan evaluasi moral teleologi (MT) berpengaruh yang ditunjukkan oleh original sampel (O) sebesar 0,85781 dan signifikan yang ditunjukkan dengan nilai T-statistik sebesar 13,56866. Nilai tersebut lebih besar dari T-tabel 1,677. Hal ini berarti **Hipotesis 2b diterima.**

Tingkat perkembangan moral kognitif auditor yang lebih tinggi cenderung memakai pendekatan teleologi bilamana mereka perhatian tidak hanya pada perilaku dan tindakan, namun lebih pada bagaimana mencapai tujuan dengan sebaik-baiknya. Berbeda dengan

auditor yang memiliki perkembangan moral kognitif yang rendah tidak memakai pendekatan teleologi mereka cenderung hanya pada perilaku dan tindakan, dan lebih tidak memikirkan bagaimana mencapai tujuan dengan baik.

5. Hasil Pengujian Sifat Machiavellian Terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan data yang diolah yang dapat dilihat pada tabel 1 menunjukkan bahwa hubungan sifat machiavellian (SM) dengan kualitas audit (KA) berpengaruh yang ditunjukkan oleh original sampel (O) sebesar -0,20472 dan signifikan yang ditunjukkan dengan nilai T-statistik sebesar 5,810002. Nilai tersebut lebih besar dari T-tabel 1,677. Hal ini berarti **Hipotesis 3a diterima.**

Individu machiavellian mudah bertindak secara etis dan tidak etis untuk mencapai tujuan akhir dan individu machiavellian mudah melakukan tindakan manipulatif, persuasif, dan curang dalam meraih tujuan akhir sehingga individu machiavellian cenderung melakukan pelanggaran terhadap prosedur audit yang akan berdampak pada kualitas audit yang dihasilkan.

6. Hasil Pengujian Sifat Machiavellian Terhadap Perilaku Dysfungsional Audit

Berdasarkan data yang diolah yang dapat dilihat pada tabel 1 menunjukkan bahwa hubungan sifat machiavellian (SM) dengan perilaku *dysfungsional* audit (DA) berpengaruh yang ditunjukkan oleh original sampel (O) sebesar 0,01772 dan tidak signifikan yang

ditunjukkan dengan nilai T-statistik sebesar 0,054966. Nilai tersebut lebih kecil dari T-tabel 1,677. Hal ini berarti **Hipotesis 3b ditolak.**

Hasil tidak berpengaruhnya sifat machiavellian terhadap perilaku *dysfungsional* audit disebabkan oleh kemungkinan sifat machiavellian yang dimiliki auditor tersebut sudah menjadi kebiasaan sehari-hari sehingga naik turunnya sifat machiavellian yang dilakukan auditor tidak akan mempengaruhi perilaku *dysfungsional* audit tersebut.

7. Hasil Pengujian Moral Deontologi Terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan data yang diolah yang dapat dilihat pada tabel 1 menunjukkan bahwa hubungan moral deontologi (MD) dengan kualitas audit (KA) berpengaruh yang ditunjukkan oleh original sampel (O) sebesar 0,31736 dan signifikan yang ditunjukkan dengan nilai T-statistik sebesar 10,4237. Nilai tersebut lebih besar dari T-tabel 1,677. Hal ini berarti **Hipotesis 4a diterima.**

Tingginya tingkat kompetensi dan independensi yang dimiliki auditor menyebabkan semakin tinggi pula rasa egois yang ada di dalam dirinya dengan kata lain tidak menggunakan moral deontologi dalam dirinya sehingga dalam menjalankan tugasnya, auditor tidak lagi bekerja sesuai etika profesi yang ada dan alhasil akan menghasilkan kualitas audit yang rendah. Sebaliknya jika auditor

memiliki egois yang rendah dan menggunakan pendekatan deontologi maka mereka akan menjalankan tugasnya tidak sesuai dengan etika profesi dan akan menghasilkan kualitas audit yang buruk.

8. Hasil Pengujian Moral Deontologi Terhadap Perilaku *Dysfungsional* Audit

Berdasarkan data yang diolah yang dapat dilihat pada tabel 1 menunjukkan bahwa hubungan moral deontologi (MD) dengan perilaku *dysfungsional* audit (DA) berpengaruh yang ditunjukkan oleh original sampel (O) sebesar -0,408266 dan signifikan yang ditunjukkan dengan nilai T-statistik sebesar 1,903998. Nilai tersebut lebih besar dari T-tabel 1,677. Hal ini berarti **Hipotesis 4b diterima.**

Moral deontologi diasumsikan sebagai individu dengan integritas tinggi yang cenderung membentuk penilaian etisnya bebas dari bias dan tekanan yang ada baik dari dalam maupun dari luar kantor akuntan publik. Bersesuaian dengan pandangan bahwa para responden yang menganggap perilaku *dysfungsional* audit sebagai isu etika, sehingga ketika mereka menghadapi dilema dalam mengambil keputusan atau dilema etika maka mereka cenderung akan melakukan perilaku *dysfungsional* audit.

8. Hasil Pengujian Moral Teleologi Terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan data yang diolah yang dapat dilihat pada tabel

1 menunjukkan bahwa hubungan moral teleologi (MT) dengan kualitas audit (KA) berpengaruh yang ditunjukkan oleh original sampel (O) sebesar 0,72891 dan signifikan yang ditunjukkan dengan nilai T-statistik sebesar 30,0758. Nilai tersebut lebih besar dari T-tabel 1,677. Hal ini berarti **Hipotesis 5a diterima.**

Tingginya moral teleologi yang kaitannya dengan etika dan kecermatan auditor dalam mengambil keputusan akan menghasilkan kualitas audit yang baik. Sebaliknya individu yang memiliki moral teleologi yang rendah maka mereka maka etikanya pun rendah dan cenderung membuat keputusan yang salah hal ini menyebabkan kualitas audit yang dihasilkan pun menjadi buruk atau rendah.

9. Hasil Pengujian Moral Deontologi Terhadap Perilaku *Dysfungsional* Audit

Berdasarkan data yang diolah yang dapat dilihat pada tabel 1 menunjukkan bahwa hubungan moral teleologi (MT) dengan perilaku *dysfungsional* audit (DA) berpengaruh yang ditunjukkan oleh original sampel (O) sebesar 0,4173 dan signifikan yang ditunjukkan dengan nilai T-statistik sebesar 2,160943. Nilai tersebut lebih besar dari T-tabel 1,677. Hal ini berarti **Hipotesis 5b diterima.**

Individu yang tidak memiliki pendekatan teleologi maka mereka akan cenderung melakukan perilaku *dysfungsional* audit karena mereka tidak dapat mengategorikan

perilaku yang dapat diterima dan tidak diterima. Sebaliknya individu yang memiliki pendekatan teleologi maka mereka tidak akan melakukan perilaku *dysfungsional* audit karena mereka dapat mengategorikan perilaku yang dapat diterima maupun yang tidak dapat diterima.

11. Hasil Pengujian Perilaku *Dysfungsional* Audit Terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan data yang diolah yang dapat dilihat pada tabel 1 menunjukkan bahwa hubungan perilaku *dysfungsional* audit (DA) dengan kualitas audit (KA) berpengaruh yang ditunjukkan oleh nilai original sampel (O) sebesar -0,00297 dan tidak signifikan yang ditunjukkan dengan nilai T-statistik sebesar 1,086625. Nilai tersebut lebih kecil dari T-tabel 1,677. Hal ini berarti **Hipotesis 6 ditolak.**

Hasil tidak berpengaruhnya perilaku *dysfungsional* audit terhadap kualitas audit kemungkinan disebabkan oleh perilaku *dysfungsional* audit yang dilakukan bersifat non materil maka tidak akan berpengaruh terhadap hasil audit yang dihasilkan, sehingga kualitas auditnya baik.

12. Hasil Pengujian Stres Kerja Terhadap Kualitas Audit Yang Dimediasi Oleh Perilaku *Dysfungsional* Audit

Hasil pengolahan data mediasi yang dapat dilihat pada tabel 2 menunjukkan bahwa variabel perilaku *dysfungsional* audit (DA) terhadap stres kerja (SK) dengan kualitas audit (KA) berpengaruh

yang ditunjukkan oleh nilai β sebesar 0,837 dan signifikansi yang ditunjukkan dengan nilai T-statistik 1,942. Nilai tersebut lebih besar dari T-tabel 1,677. Hal ini berarti **Hipotesis 7a diterima.**

Stres kerja yang dimiliki auditor yang pada akhirnya mendorong auditor melakukan pelanggaran terhadap standar audit dan mendorong adanya perilaku-prilaku yang tidak etis atau disfungsi yang justru menghasilkan kinerja buruk auditor yang berakibat rendahnya kualitas audit.

13. Hasil Pengujian Evaluasi Moral Deontologi Dan Teleologi Terhadap Kualitas Audit Yang Dimediasi Oleh Perilaku *Dysfungsional* Audit

Hasil pengolahan data mediasi yang dapat dilihat pada tabel 2 menunjukkan bahwa variabel moral deontologi (MD) terhadap kualitas audit (KA) yang dimediasi oleh perilaku *dysfungsional* audit (DA) berpengaruh yang ditunjukkan oleh nilai β sebesar 0,438 dan signifikansi yang ditunjukkan dengan nilai T-statistik 1,904. Nilai tersebut lebih kecil dari T-tabel 1,677. Sementara itu, hasil pengolahan data menunjukkan variabel moral teleologi (MT) terhadap kualitas audit (KA) yang dimediasi oleh perilaku *dysfungsional* audit (DA) berpengaruh yang ditunjukkan oleh nilai β sebesar 0,488 dan signifikansi yang ditunjukkan dengan nilai T-statistik 2,154. Nilai tersebut lebih

besar dari T-tabel 1,677. Hal ini berarti **Hipotesis 7b diterima.**

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan menunjukkan jika moral individu tersebut tinggi maka perilaku *dysfungsional* rendah dan kualitas auditnya tinggi. Sebaliknya jika moral rendah maka perilaku *dysfungsional* tinggi dan kualitas audit rendah.

14. Hasil Pengujian Sifat Machiavellian Terhadap Kualitas Audit Yang Dimediasi Oleh Perilaku *Dysfungsional* Audit

Hasil pengolahan data mediasi yang dapat dilihat pada tabel 2 menunjukkan bahwa variabel sifat machiavellian (SM) terhadap kualitas audit (KA) yang dimediasi oleh perilaku *dysfungsional* audit (DA) berpengaruh yang ditunjukkan oleh nilai β sebesar -0,018 dan signifikansi yang ditunjukkan dengan nilai T-statistik 1,825. Nilai tersebut lebih besar dari T-tabel 1,677. Hal ini berarti **Hipotesis 7c diterima.**

Individu yang mempunyai sifat machiavellian tinggi maka perilaku etisnya rendah yang mengakibatkan auditor tersebut melakukan perilaku *dysfungsional* audit yang pada akhirnya akan mengurangi kualitas hasil audit atau hasil audit yang dihasilkan rendah. Sebaliknya jika sifat machiavellian rendah maka perilaku etis tinggi, perilaku *dysfungsional* audit rendah dan kualitas audit tinggi.

SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil analisis pada BAB sebelumnya, maka dapat diambil kesimpulan bahwa hasil variabel stres kerja, perkembangan moral kognitif, evaluasi moral deontologi dan teleologi, sifat machiavellian berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit dan variabel perilaku *dysfungsional* audit tidak berpengaruh signifikan. Sedangkan variabel stres kerja, evaluasi moral deontologi dan teleologi berpengaruh signifikan terhadap perilaku *dysfungsional* audit dan sifat machiavellian tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku *dysfungsional* audit.

Pengaruh mediasi stres kerja, sifat machiavellian dan perkembangan moral berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit melalui perilaku disfungsional.

Keterbatasan Penelitian

Terdapat responden yang menjawab pertanyaan dengan sungguh, sehingga memungkinkan terjadinya ketidakjujuran dalam menjawab pertanyaan.

Perlu melakukan wawancara kepada responden dengan cara menanyakan apakah responden seorang auditor dengan cara *screening*.

Saran

Penggunaan selain metode survey seperti metode interview dapat digunakan untuk mendapatkan komunikasi dua arah dengan subyek

dan mendapatkan kejujuran jawaban subyek.

Ketika membagi kuesioner kepada responden, sebaiknya peneliti memastikan bahwa responden mengerti maksud dari kuesioner yang akan diisi

DAFTAR PUSTAKA

Arens et.al. 2008. *Auditing dan Jasa Assurance*. Edisi ke 12, Jilid 2, Erlangga, Jakarta.

Febrina, Husna Lina, 2012, *Analisis Pengaruh Karakteristik Personal Auditor Terhadap Penerimaan Auditor Atas Dysfunctional Audit Behavior*, Skripsi, Fakultas Ekonomi, UNDIP, Semarang.

Yanto, Hary, (2013). *Pengaruh Karakteristik Internal Dan Eksternal Auditor Dalam Membuat Keputusan Audit Berbasis Etika Dengan Pendekatan Moral Cognitive Menggunakan Uji Partial Least Square (PLS)*. Skripsi, Universitas Riau.

Hunt, S. D. & Vitell, S. J. 1986, 'A General Theory of Marketing Ethics', *Journal of Macromarketing*, vol. 6 (Spring), pp. 5-16.

Lestari, Ayu Puji. (2010). "Faktor – Faktor Yang Mempengaruhi Perilaku Auditor Dalam Penghentian Prematur Prosedur Audit". Skripsi, Fakultas Ekonomi, Universitas Diponegoro, Semarang.

Marfuah, Siti, 2011, *Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu*

Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor Dalam Perspektif Teori Stress Kerja, Skripsi, Fakultas Ekonomi,UNDIP, Semarang.

Richmond, Kelly A. 2001. *“Ethical Reasoning, Machiavellian Behavior, and Gender: The Impact on Accounting Students’ Ethical Decision Making”*. Desertasi. Blacksburg, Virginia.

Rest, J.R. 1986. *Moral Development. Advances In Research and Theory*. New York:Prager.

Shapeero, (2003). Underreporting and Premature Sign-Off in Public Accounting.*Management Auditing Journal*, 18 (6):478-489.