

**PENGARUH SKEPTISISME PROFESIONAL, KOMITMEN ORGANISASI,
TEKANAN ANGGARAN WAKTU DAN KINERJA AUDITOR TERHADAP
PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDIT DENGAN *EMOTIONAL SPIRITUAL
QUOTIENT* SEBAGAI VARIBEL MODERATING
(Studi Empiris pada Inspektorat Provinsi Riau)**

Nelda Pratiwi, Amir Hasan & Andreas

Program Studi Magister Akuntansi FEB Universitas Riau

Email : nelda_pratiwi@yahoo.com

ABSTRACT

This study aimed to determine the effect of professional skepticism, organizational commitment, time budget pressure and the performance auditor on dysfunctional audit behavior with emotional spiritual quotient as a moderating variable. The study was conducted in Inspectorate of Riau Province. The population is around the internal auditor in the Inspectorate of Riau province, amounting to 88 respondents. The sampling data of this study using census sampling technique in which all members of the population used as sampel. Data collection techniques in this study is in the form of a questionnaire, while the data analysis technique used is multiple regression analysis and moderate regression analysis and processed with SPSS version 21 for windows. Partial regression test (t test) showed that professional skepticism, organizational commitment, time budget pressure has influence on dysfunctional audit behavior and the performance auditor hasn't influence on dysfunctional audit behavior. Moderate regression analysis showed that professional skepticism, organizational commitment, and time budget pressure on dysfunctional audit behavior moderated by emotional spiritual quotient has influence on dysfunctional audit behavior, except the performance auditor.

Keywords : *professional skepticism, organizational commitment, time budget pressure, the performance auditor, emotional spiritual quotient, dysfunctional audit behavior.*

LATAR BELAKANG PENELITIAN

Dysfunctional audit behavior adalah perilaku penyimpangan dari standar auditing yang dilakukan oleh auditor dalam melaksanakan penugasan audit yang dapat menurunkan kualitas hasil audit. Pengertian lainnya, dapat diartikan sebagai perilaku auditor yang tidak sesuai antara program audit yang telah ditetapkan dengan program audit yang terlaksana atau penyimpangan tindakan dari standar yang ditetapkan (Anita, 2016).

Perilaku disfungsi audit yang dilakukan oleh auditor dapat menyebabkan rendahnya kepercayaan pemakai terhadap laporan audit yang diperiksa oleh auditor. Ini dapat ditunjukkan dengan banyaknya temuan-temuan BPK terhadap kelemahan Sistem Pengendalian Internal dan temuan-temuan penyimpangan pengelolaan APBN/APBD yang terjadi di Indonesia dari tahun ke tahun mengalami peningkatan.

Dilihat dari segi Sistem Pengendalian Internal, berdasarkan Laporan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2017, Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia atas 537 LKPD mengungkapkan terdapat 6.053

kelemahan Sistem Pengendalian Intern yang terdiri atas 2.156 permasalahan kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, 2.657 permasalahan kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, dan 1.240 permasalahan kelemahan struktur pengendalian intern.

Opini yang dikeluarkan BPK terhadap LKPS Provinsi Riau tahun 2016 memperoleh opini Wajar Dengan Pengecualian dengan temuan Rp 1,2 milyar anggaran tidak bias dipertanggungjawabkan di sejumlah Satker di lingkungan Pemrov. Riau (BPK, 2016 dalam Ludmilla, 2017). Sedangkan dilihat dari temuan penyimpangan yang berujung pidana, data yang dihimpun dari BPK, selama periode 2003 sampai dengan 30 Juni 2017, BPK telah melaporkan telah menerbitkan laporan hasil pemeriksaan penghitungan kerugian negara sebanyak 120 kasus (bpk.go.id).

Salah satu contoh kasus penyimpangan pengelolaan APBN/APBD yang menyeret auditor Inspektorat Kabupaten Kerinci dan dinyatakan bersalah seperti penyimpangan penggunaan dana desa (DDs) di Kerinci (kerincitime.co.id), dimana ia bekerjasama dengan kepala desa untuk menutupi temuan audit atas pengerjaan jalan 100 meter padahal laporannya 300 meter. Ia telah melakukan pelanggaran standard auditing saat melakukan audit laporan pengelolaan dana desa (DDs) yaitu ketidakjujuran secara pribadi dalam memeriksa fakta yang ada dalam laporan keuangan yang diperiksa, menghilangkan temuan audit dan bekerjasama dengan pihak yang laporan keuangannya diperiksa.

Menurut Mardiasmo (2002) dalam M. Taufiq (2010), salah satu unit yang melakukan audit/pemeriksaan terhadap pemerintah daerah adalah inspektorat daerah. Inspektorat daerah mempunyai tugas menyelenggarakan kegiatan pengawasan umum pemerintah daerah dan tugas lain yang diberikan kepala daerah, sehingga dalam tugasnya inspektorat sama dengan auditor internal. Karena perannya sebagai auditor internal yang pertama kali melakukan audit sebelum BPK, auditor Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) dituntut bekerja secara profesional untuk menghasilkan audit yang berkualitas dengan menghindari perilaku disfungsional audit.

Banyak faktor yang dapat mempengaruhi perilaku disfungsional audit. Faktor pertama yang mungkin dapat mempengaruhi perilaku disfungsional auditor adalah skeptisisme profesional. Skeptisisme profesional auditor merupakan sikap auditor yang selalu meragukan dan mempertanyakan segala sesuatu dan menilai secara kritis bukti audit serta mengambil keputusan audit berdasar keahlian auditing yang dimilikinya. Skeptisisme bukan berarti tidak percaya namun mencari pembuktian sebelum dapat mempercayai suatu pernyataan (*Center for Audit Quality*, 2010).

Dengan adanya skeptisisme profesional, auditor akan memberikan pertanyaan lebih dari yang biasa dan bersifat investigatif, menganalisa jawaban-jawaban dengan kritis dan secara hati-hati membandingkan hasil analisisnya dengan bukti-bukti yang diperoleh. Apabila seorang auditor memiliki sikap skeptis yang tinggi akan mudah menemukan kecurangan sehingga tidak akan melakukan perilaku menyimpang. Pernyataan ini didukung oleh penelitian Septiani dan Sukartha (2017) dan Putri (2017) yang menyatakan bahwa skeptisisme profesional berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional audit.

Selanjutnya yaitu variabel komitmen organisasi. Komitmen organisasi dapat diartikan sebagai kekuatan individu dan keterlibatannya dalam organisasi. Karyawan yang memiliki komitmen akan bekerja lebih giat, tetap tinggal dalam organisasi dan memberikan kinerja yang efektif (Donnelly et al 2003 dalam Ludmilla (2017). Penelitian Anita (2016) menemukan bahwa seorang auditor yang memiliki

komitmen organisasi yang kuat cenderung tidak menerima *dysfunctional audit behavior*, sebaliknya auditor yang memiliki komitmen organisasi yang rendah maka ia cenderung menerima disfungsi audit.

Tekanan anggaran waktu (*time budget pressure*) merupakan suatu keadaan yang menunjukkan auditor dituntut melakukan efisiensi terhadap anggaran yang sangat ketat dan kaku (Rughunatan, 1991 dalam Diana 2015).

Anggaran waktu audit yang ketat dapat mengakibatkan auditor merasakan tekanan dalam pelaksanaan prosedur audit karena ketidakseimbangan antara waktu yang tersedia dengan waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan tugas audit, dan selanjutnya kondisi tersebut dapat mendorong auditor melakukan tindakan disfungsi audit (Kelley dan Seiler, 1982; Cook dan Kelley, 1988 dalam Diana 2015).

Faktor lain yang diduga dapat mempengaruhi perilaku disfungsi audit adalah kinerja. Secara etimologi, kinerja berasal dari kata prestasi kerja (*performance*). Sebagaimana dikemukakan oleh Mangkunegara (2005) dalam Trinaningsih (2007) bahwa istilah kinerja berasal dari kata *job performance* atau *actual performance* (prestasi kerja atau prestasi sesungguhnya yang dicapai seseorang) yaitu hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seorang pegawai dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya.

Solar dan Bruehl (1971) dalam Donnelly *et al.* (2003) menyatakan bahwa individu yang tingkat kinerjanya berada dibawah harapan supervisor memiliki kemungkinan yang lebih besar terlibat dalam *dysfunctional audit behavior* karena menganggap dirinya tidak mempunyai kemampuan untuk bertahan dalam organisasi melalui usahanya sendiri, sedangkan auditor yang menunjukkan tingkat kinerja yang tinggi akan mendapat promosi (Maryanti, 2005).

Selanjutnya perilaku disfungsi audit dapat dipengaruhi oleh *emotional spiritual quotient* (ESQ). *Emotional spiritual quotient* (ESQ) merupakan sebuah metode pembangunan jiwa yang menggabungkan antara dua unsur kecerdasan, yaitu kecerdasan emosional (EQ) dan kecerdasan spiritual (SQ) (Halim, 2016). Seseorang yang mempunyai kecerdasan emosional dan kecerdasan spiritual yang baik dapat mempertahankan kesuksesannya dan terhindar dari perilaku menyimpang karena memiliki karakter pribadi yang kompeten dan bekerja keras. Sedangkan seseorang yang tidak memiliki kecerdasan emosional dan spiritual yang baik, akan cenderung untuk melakukan tindakan yang menyimpang.

KAJIAN PUSTAKA

Audit Internal

Menurut Mulyadi (2002), audit internal merupakan bagian dari suatu perusahaan, yang menjalankan fungsinya berdasarkan kebijakan yang telah ditetapkan dan memiliki peran yang sangat besar dalam memberikan kontribusi kepada pihak manajemen organisasi auditor independen.

Pengawasan Keuangan Daerah

Pengawasan keuangan daerah merupakan bagian dari pengelolaan keuangan daerah, untuk menjamin agar penyelenggaraan kegiatan tidak menyimpang dari tujuan serta rencana yang telah ditetapkan.

Teori Atribusi

Teori ini dikembangkan oleh Fritz Heider, dia menyatakan bahwa perilaku seseorang ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan internal (*internal force*), yaitu faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang, seperti kemampuan atau usaha, dan kekuatan eksternal (*external force*), yaitu faktor-faktor yang berasal dari luar, seperti kesulitan dalam pekerjaan dan keberuntungan (Lubis, 2010 dalam Kusuma, 2017).

Perilaku Disfungsional Audit (*Dysfunctional Audit Behavior*)

Dysfunctional audit behavior adalah perilaku auditor dalam proses audit yang tidak sesuai dengan program audit yang telah ditetapkan atau menyimpang dari standar yang telah ditetapkan. Perilaku ini merupakan reaksi terhadap lingkungan, misalnya *controlling system* (Otley dan Pierce, 1996 dalam Febrina 2012).

Skeptisisme Profesional

Menurut Anggriawan (2014) dalam Putri (2017), skeptisisme profesional merupakan sikap kritis yang harus dimiliki oleh seorang auditor dalam menilai bukti atau keandalan asersi ketika melakukan prosedur audit. Selain itu seorang auditor juga harus mempunyai keyakinan yang tinggi atas suatu bukti atau asersi yang diperolehnya serta berkewajiban untuk mempertimbangkan kecukupan dan kesesuaian bukti yang diperoleh.

Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi dapat diartikan sebagai kekuatan individu dan keterlibatannya dalam organisasi. Karyawan yang memiliki komitmen akan bekerja lebih giat, tetap tinggal dalam organisasi dan memberikan kinerja yang efektif (Donnelly et al 2003 dalam Ludmilla (2017).

Tekanan Anggaran Waktu (*Time Budget Pressure*)

Tekanan anggaran waktu adalah kendala anggaran waktu yang terjadi atau mungkin terjadi dalam penugasan audit akibat keterbatasan sumber daya (waktu) yang dialokasikan pada pelaksanaan program audit (De Zoort dan Lord, 1997 dalam Diana (2016).

Kinerja (*Performance*)

Kinerja auditor merupakan tindakan atau pelaksanaan tugas pemeriksaan yang telah diselesaikan auditor dalam jangka waktu yang telah ditetapkan. Menurut Kalbers dan Forgatty (1995) dalam Trisnarningsih (2004) mengatakan bahwa kinerja auditor sebagai evaluasi atas pekerjaan yang dilakukan baik oleh atasan, rekan kerja, bawahan langsung ataupun yang dikerjakan auditor itu sendiri.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan populasi auditor Inspektorat Provinsi Riau. Teknik pengambilan sampel jenuh. Sampel penelitian berjumlah 88 orang. Analisis yang digunakan yaitu : *multiple regression analysis* dan *Moderated Regression Analysis*.

HASIL DAN PEMBAHASAN PENELITIAN

Analisis Regresi Linier Berganda

Hasil regresi skeptisisme profesional (X₁) berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit (Y) memberikan nilai t_{hitung} (2.386) > t_{tabel} (2.006) dan Sig (0.021) < 0.05 dengan demikian H₀ ditolak dan H₁ diterima. Artinya variabel skeptisisme profesional berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit.

Hasil regresi komitmen organisasi (X₂) berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit (Y) memberikan nilai t_{hitung} (2.242) > t_{tabel} (2.006) dan Sig.(0.029) < 0.05 dengan demikian H₀ ditolak dan H₂ diterima. Artinya variabel komitmen organisasi berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit.

Hasil regresi tekanan anggaran waktu (X₃) berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit (Y) memberikan nilai t_{hitung} (4.578) > t_{tabel} (2.006) dan Sig.(0.000) < 0.05 dengan demikian H₀ ditolak dan H₃ diterima. Artinya variabel tekanan anggaran waktu berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit.

Hasil regresi kinerja auditor(X₄) berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit (Y) memberikan nilai t_{hitung} (1.906) > t_{tabel} (2.006) dan Sig.(0.062) > 0.05 dengan demikian H₀ diterima dan H₄ ditolak. Artinya variabel kinerja auditor tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit.

Tabel 1
Analisis Regresi Berganda

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	57.139	10.821		5.280	.000
	X1	-.392	.164	-.270	-2.386	.021
	X2	-.332	.148	-.261	-2.242	.029
	X3	.933	.204	.516	4.578	.000
	X4	-.436	.229	-.216	-1.906	.062

a. Dependent Variable: Y

Sumber: Data Primer Olahan, 2018

Diketahui nilai t tabel pada taraf signifikansi 5 % (2-tailed) dengan persamaan berikut: t_{tabel} = n – k – 1: alpha/ 2
 = 57-4 -1: 0.05/ 2
 = 2.006

Dari hasil regresi maka dapat dibuat persamaan regresi berganda sebagai berikut: **Y = 57,139 - 0,392 - 0,332 + 0,933- 0.436+ e**

Tabel 2
Hasil Analisis MRA Skeptisisme Profesional dengan Emotional Spiritual Quotient

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	27,076	6,235		4,343	,000
	X1	-,022	,158	-,015	-,141	,889
	Z	,781	,127	,598	6,160	,000
	X1Z	-,008	,003	-,296	-2,705	,009

Sumber: Data Primer Olahan, 2018

Pengaruh Interaksi antara Skeptisisme Profesional dan *Emotional Spiritual Equotient* (ESQ) Terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Dari tabel 2 dapat dilihat bahwa $t_{hitung} (2.705) > t_{tabel} (2.004)$ dan $Sig.(0.009) < 0.05$ dengan demikian H_0 ditolak dan H_1 diterima. Artinya variabel *Emotional Spiritual Quotient* sebagai variabel moderasi yang mempengaruhi hubungan skeptisisme profesional terhadap perilaku disfungsional audit

Pengaruh Interaksi Komitmen Organisasi dan *Emotional Spiritual Equotient* terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Dari tabel 3 dapat dilihat bahwa $t_{hitung} (2.290) > t_{tabel} (2.004)$ dan $Sig.(0.026) < 0.05$ dengan demikian H_0 ditolak dan H_1 diterima. Artinya variabel *Emotional Spiritual Quotient* sebagai variabel moderasi mempengaruhi hubungan komitmen organisasi terhadap perilaku disfungsional audit.

Tabel 3
Hasil Analisis MRA Komitmen Organisasi dengan *Emotional Spiritual Quotient* Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients Beta	T	Sig.
	B	Std. Error			
1 (Constant)	27,179	6,767		4,016	,000
X2	-,087	,130	-,068	-,670	,506
Z	,790	,132	,605	5,995	,000
X2Z	-,005	,002	-,239	-2,290	,026

a. Dependent Variable: Y

Tabel 4
Hasil Analisis MRA Tekanan Anggaran Waktu dengan *Emotional Spiritual Quotient*

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients Beta	T	Sig.
	B	Std. Error			
1 (Constant)	13,210	5,990		2,205	,032
X3	,515	,179	,285	2,868	,006
Z	,708	,130	,542	5,434	,000
X3Z	-,005	,003	-,191	-2,028	,048

a. Dependent Variable: Y

Sumber: Data Primer Olahan, 2018

Pengaruh Interaksi Tekanan Anggaran Waktu dan *Emotional Spiritual Equotient* terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Dari tabel 4 dapat dilihat bahwa $t_{hitung} (2.028) > t_{tabel} (2.004)$ dan $Sig.(0.048) < 0.05$ dengan demikian H_0 ditolak dan H_1 diterima. Artinya variabel *Emotional Spiritual Quotient* sebagai variabel moderasi yang mempengaruhi hubungan tekanan anggaran waktu terhadap perilaku disfungsional audit.

Pengaruh Interaksi Kinerja Auditor dan *Emotional Spiritual Quotient* terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Dari tabel 5 dapat dilihat bahwa $t_{hitung} (0.688) < t_{tabel} (2.004)$ dan $Sig.(0.494) > 0.05$ dengan demikian H_0 diterima dan H_a ditolak. Artinya variabel *Emotional Spiritual Quotient* tidak dapat moderasi hubungan kinerja terhadap perilaku disfungsional audit.

Tabel 5
Hasil Analisis MRA Kinerja Auditor dengan *Emotional Spiritual Quotient*

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	8,173	9,486		,862	,393
	X4	,306	,265	,152	1,153	,254
	Z	,917	,145	,702	6,341	,000
	X4Z	-,003	,005	-,085	-,688	,494

a. Dependent Variable: Y

Skeptisisme merupakan sikap kritis yang harus dimiliki oleh seorang auditor dalam menilai bukti atau kehadalan asersi ketika melakukan prosedur audit. Selain itu seorang auditor juga harus mempunyai keyakinan yang tinggi atas suatu bukti atau asersi yang diperolehnya serta berkewajiban untuk mempertimbangkan kecukupan dan kesesuaian bukti yang diperoleh.

Auditor yang skeptis tidak akan menerima begitu saja penjelasan dari klien. namun akan mengajukan pertanyaan untuk memperoleh alasan, bukti, dan konfirmasi mengenai objek yang dipermasalahkan. Tanpa menerapkan skeptisme profesional, auditor hanya akan menemukan salah saji yang disebabkan oleh kekeliruan saja dan akan sulit untuk menemukan salah saji yang disebabkan oleh kecurangan karena kecurangan biasanya akan disembunyikan oleh pelakunya.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian oleh Septiani dan Sukartha (2017), Erawati (2017) dan Putri (2017) yang menyatakan bahwa skeptisisme mempunyai hubungan yang negatif terhadap perilaku disfungsional audit.

Komitmen organisasi merupakan keterikatan individu dengan suatu organisasi karena merasakan suatu kewajiban atau tanggungjawab untuk tetap berada pada suatu organisasi tempat ia berada. Auditor yang mempunyai komitmen organisasi yang tinggi akan melaksanakan tugas audit dengan gigih dan bekerja dengan keras walaupun sedang dalam keadaan yang tertekan. Hal ini dikarenakan auditor menerima tujuan dan nilai yang ada didalam organisasi dalam setiap penugasan auditnya. sehingga auditor akan bekerja tanpa melakukan tindakan yang menyimpang. Berbeda dengan auditor yang tidak memiliki komitmen organisasi akan cenderung melakukan perilaku menyimpang.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Anita (2016), Ludmilla (2017), Maryanti (2005), Putri (2017), Murtini (2014) dan Halim (2016) yang menyatakan komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional audit.

Ketika auditor dituntut melakukan efisiensi terhadap anggaran yang sangat ketat. auditor akan merasakan tekanan dalam pelaksanaan prosedur audit karena ketidakseimbangan antara waktu yang tersedia dengan waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan tugas audit sehingga untuk mengatasi anggaran waktu tersebut maka ia akan melakukan tindakan penyimpangan audit seperti; mengurangi pekerjaan audit (RKA) atau tidak melaporkan seluruh waktu audit yang digunakan

untuk penyelesaian audit (URT) untuk memenuhi tugas auditnya secara tepat waktu. Sehingga dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi tekanan anggaran waktu yang dirasakan oleh auditor maka akan meningkatkan tindakannya dalam peenyimpangan audit.

Penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian Diana (2015), Ludmilla (2017) Lyanarachchi et. al. (2008), Woodliff et. al (2000), Sampetoding, dkk (2014) dan Silaban (2009) menyatakan bahwa tekanan anggaran waktu berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Salleh, dkk (2013) dan Putri (2017) yang menyatakan bahwa tekanan anggaran waktu tidak berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit.

Kinerja auditor merupakan tindakan atau pelaksanaan tugas pemeriksaan yang telah diselesaikan auditor dalam jangka waktu yang telah ditetapkan. Perilaku disfungsional lebih mungkin terjadi pada situasi ketika persepsi pribadi (*self-perception*) individu atas kinerjanya rendah.

Auditor beranggapan bahwa mereka tidak memiliki kemampuan yang dibutuhkan untuk menyelesaikan tugas yang diterimanya. sehingga auditor akan mempunyai peluang untuk melakukan perilaku menyimpang melalui langkah-langkah atau cara-cara umum yang sering dilakukan agar dapat menyelesaikan tugas yang diterimanya. Jadi, perilaku disfungsional tidak dipandang sebagai *unethical behavior* tetapi cara yang perlu dilakukan untuk meningkatkan kinerja auditor.

. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian Penelitian Febrina (2012) menunjukkan tidak terdapat pengaruh kinerja auditor terhadap perilaku disfungsional audit. Sedangkan penelitian Anita (2016), Wahyudi (2013), Harini, dkk (2009) menemukan bahwa kinerja auditor berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional audit sedangkan penelitian Maryanti (2005), Sari, dkk (2014) dan Paino, dkk (2011) menemukan bahwa kinerja auditor berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit.

Auditor yang skeptis tidak akan menerima begitu saja penjelasan dari klien. namun akan mengajukan pertanyaan untuk memperoleh alasan, bukti, dan konfirmasi mengenai objek yang dipermasalahkan dan mampu melawan hasutan dari pihak lain yang akan mempengaruhi keputusannya. Auditor yang mempunyai tingkat skeptis yang tinggi akan mampu menemukan kecurangan pada tahap audit yang akan mengarahkan auditor untuk lebih meningkatkan pendeteksian kecurangan ditahap berikutnya. Dengan tingginya sikap skeptis yang dimiliki oleh auditor maka ia tidak perlu perilaku disfungsional audit untuk mendapatkan bukti audit yang dibutuhkan (Septiani dan Sukartha (2017).

Dalam penugasan auditnya, auditor akan berinteraksi dengan banyak orang untuk mengajukan pertanyaan untuk memperoleh alasan, bukti, dan konfirmasi mengenai objek yang dipermasalahkan. Jika seorang auditor memiliki kecerdasan emosional dan spiritual maka akan membantunya dalam menerapkan skeptisme profesionalnya dalam penugasan audit untuk memudahkannya mendapatkan bukti audit. Sehingga jika seorang auditor memiliki skeptisme professional ditambah dengan kecerdasan emosional spiritual maka auditor tidak akan melakukan perilaku Auditor yang mempunyai komitmen organisasi yang tinggi akan melaksanakan tugas audit dengan gigih dan bekerja dengan keras walaupun sedang dalam keadaan yang tertekan. Hal ini dikarenakan auditor menerima tujuan dan nilai yang ada didalam organisasi. sehingga auditor akan bekerja tanpa melakukan tindakan yang menyimpang.

Kecerdasan emosional spiritual menjadi penting bagi auditor untuk menentukan perilaku etisnya karena auditor berada pada ruang lingkup organisasi di mana profesinya menuntut untuk membutuhkan kerjasama tim. sehingga kecakapan individu untuk mengenali dan mengendalikan perasaannya sendiri yang terdiri dari kesadaran diri, pengaturan diri, dan motivasi sangat diperlukan untuk menjalin hubungan yang baik dengan orang lain. Auditor yang memiliki kecerdasan emosional dan spiritual, ia memiliki motivasi yang tinggi akan berusaha mewujudkan visi dan misi dari perusahaan tempatnya bekerja. Sedangkan bagi mereka yang tidak memiliki motivasi. akan memperlambat perusahaan dalam mencapai tujuannya.

Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa dengan kecerdasan emosional spiritual yang terdiri dari kesadaran diri. pengaturan diri. dan motivasi sangat diperlukan untuk menjalin hubungan yang baik dengan orang lain maka akan membantu auditor dalam berkomitmen terhadap nilai-nilai organisasi dalam setiap penugasan auditnya. Sehingga jika seorang auditor komitmen terhadap organisasinya maka ia akan menjaga nilai-nilai organisasinya dalam penugasan audit dengan cara menghindari perilaku disfungsi audit dan ditambah dengan *Emotional Spiritual Quotient* maka akan semakin menghindarinya dari perilaku penyimpangan audit.

Dalam praktiknya, *time budget* digunakan untuk mengukur tingkat efisiensi auditor dalam menyelesaikan pekerjaan auditnya. Ketepatan waktu dalam menyelesaikan tugas audit merupakan komponen penting dalam penilaian kinerja auditor. Hal ini yang kemudian menimbulkan tekanan bagi auditor untuk menyelesaikan pekerjaannya sesuai waktu yang telah dianggarkan. Auditor yang memiliki *Emotional Spiritual Quotient (ESQ)* menganggap tekanan waktu bukanlah sesuatu yang akan terus dipermasalahakan dan hambatan oleh auditor karena mereka sadar bahwa anggaran waktu itu adalah bagian dari tanggung jawab mereka. Mereka masih bisa menerima batasan anggaran waktu yang sudah ditetapkan dengan cermat dan berhati hati menyelesaikannya. dan auditor dapat menyelesaikan tugas auditnya tepat waktu sehingga akan menghindarinya dari perilaku penyimpangan audit. Berbeda dengan auditor yang tidak memiliki kecerdasan emosional spiritual yang tidak dapat mengendalikan dirinya untuk menahan tekanan yang dirasa. menjadikan tekanan sebagai permasalahan stress kerja dan mengurangi kepatuhannya terhadap prosedur audit. Dengan kata lain ia akan melakukan disfungsi audit sebagai cara untuk menyelesaikan tekanan waktu yang ketat tersebut seperti; mengurangi pekerjaan audit (RKA) atau tidak melaporkan seluruh waktu audit yang digunakan untuk penyelesaian audit (URT).

Kinerja merupakan usaha atau perilaku manusia atau anggota organisasi untuk mencapai suatu tujuan. Kinerja adalah fungsi yang jelas dari usaha atau effort. Hal ini berarti tanpa usaha kinerja tidak akan dihasilkan maka *Emotional Spiritual Quotient* dipandang sebagai usaha untuk menghasilkan kinerja.

Menurut Goleman (2005) dalam Halim (2016). auditor yang memiliki kecerdasan emosional spiritual dapat dilihat dari komponen kecerdasan emosional terdiri dari 5 dimensi/komponen yaitu: a. Mengenali emosi diri, b. Pengendalian emosi diri, c. Motivasi, d. Empati, e. Keterampilan sosial

Seseorang yang memiliki kecerdasan emosional spiritual seperti komponen diatas makanya ia akan dapat meningkatkan kinerjanya menjadi lebih baik. *Job characteristic theory* dalam Maryanti (2005) menyebutkan bahwa orang akan dimotivasi oleh kepuasan diri yang diperoleh dari pelaksanaan tugas. Ketika mereka memiliki kecerdasan emosional spiritual mereka menemukan bahwa pekerjaan

mereka berarti atau mempunyai rasa tanggung jawab atas pekerjaannya maka mereka akan termotivasi untuk melaksanakan tugas mereka dengan baik.

Ketika auditor tersebut memiliki kecerdasan emosional spiritual ia akan melaksanakan tugas audit sebaik mungkin sesuai dengan prosedur audit yang telah ditetapkan. Auditor beranggapan bahwa mereka memiliki kemampuan yang dibutuhkan untuk menyelesaikan tugas yang diterimanya. sehingga auditor tidak perlu untuk melakukan perilaku disfungsional audit untuk agar dapat menyelesaikan tugas yang diterimanya.

SIMPULAN

1. Hasil pengujian membuktikan bahwa skeptisisme, komitmen organisasi, tekanan anggaran waktu berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit.
2. Hasil pengujian membuktikan bahwa kinerja auditor tidak berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional audit.
3. Hasil pengujian membuktikan *emotional spiritual quotient* memoderasi hubungan antara skeptisisme profesional, komitmen organisasi, tekanan Anggaran Waktu terhadap Perilaku Disfungsional Audit.
4. Hasil pengujian membuktikan *emotional spiritual quotient* tidak dapat memoderasi hubungan antara kinerja auditor terhadap Perilaku Disfungsional Audit.
5. Pada penelitian ini menunjukkan hasil pengujian R square : a) pengaruh variabel skeptisisme profesional, komitmen organisasi, tekanan anggaran waktu dan kinerja auditor hanya dapat menjelaskan 31% terhadap perilaku disfungsional audit. Sedangkan sisanya dijelaskan oleh variabel lain.

DAFTAR PUSTAKA

- Ahmad, Afridian Wirahadi., Fera Sriyunianti, Nurul Fauzi dan Yosi Septriani. 2011. *Pengaruh Kompetensi dan Independensi Pemeriksaan Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan dalam Pengawasan Keuangan Daerah*. Jurusan Akuntansi. Politeknik Negeri Padang.
- Anita, Rizqa ., Rita Anugerah dan Zulbahridar. 2016. *Analisis Penerimaan Auditor atas Dysfungsional Audit Behavior; Sebuah Pendekatan Karakteristik Personal Auditor (Studi Empiris pada KAP di Sumatra)*. Jurnal Akuntansi S2. Universitas Riau.
- Arianti, Komang Pariardi., Edy Sujana., I Made Pradana. 2014. *Pengaruh Integritas, Objektivitas dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit di Pemerintah Daerah*. e-Journal
- Ayuningtyas, Harvita Yulian. 2012. *Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Audit*. Skripsi. Fakultas Ekonomika dan Bisnis. Universitas Diponegoro.
- Balkish, Zakaria, Nor., Nurhidayah Yahya., Kalsom Salleh. 2013. *Dysfunctional Behavior among Auditors: The Application of Occupational Theory*. Faculty of Business and Law, Edith Cowan University, Australia.

- Coram, P., Juliana, Ng, J , and Woodliff, D. 2000. *The Effects of Time Budget Pressure and Risk of Error on Auditor Performance*. Australian Accounting Review
- Diana, Haugesti. 2015. *Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu, Risiko Audit, Locus of Control (LOC) dan Komitmenn Profesional Terhadap Perilaku Penurunan Kualitas Audit (Studi Empiris pada BPK RI Perwakilan Prov. Riau)*. Jurnal Akuntansi S2. Universitas Riau.
- Effendy, Muh. Taufiq. 2010. *Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Motivasi Terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat Dalam Pengawasan Keuangan Daerah*. Tesis. Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 21 Update PLS Regresi*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hadi, Syamsul dan Maghfiroh Nirwana Sari. 2014. *Pengaruh Karakteristik Personal dan Faktor Situasional dalam Penerimaan Perilaku Disfungsional*. Jurnal Eksbisi Akuntansi. Universitas Islam Indonesia.
- Harini, Dwi. 2009. *Analisis Penerimaan Auditor atas Dysfungsional Audit Behavior; Sebuah Pendekatan Karakteristik Personal Auditor (Studi Empiris KAP di Jawa Tengah)*. Skripsi S1 Akuntansi. Universitas Negeri Semarang.
- Helniyoman, Maria. 2014. *Pengaruh Personalitas Auditor dan Etika Profesi terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit (Studi Empiris pada BPK RI Makassar)*. Skripsi S1 Akuntansi. Universitas Hasanudin.
- Kusuma, Gary. 2017. *Pengaruh Locus of Control, Tekanan Waktu dan Komitmen Professional terhadap Perilaku Disfungsional Auditor (Studi Empiris di BPK dan BPK Prov. Lampung)*. Skripsi S1 Akuntansi. Universitas Lampung.
- Lina Febrina, Husna. Basuki Hadiprayitno. 2012. *Analisis Pengaruh Karakteristik Personal Auditor Terhadap Penerimaan Auditor Atas Dysfunctional Audit Behavior (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah dan Yogyakarta)*. Universitas Diponegoro, Semarang.
- Ludmilla, Rafika. 2017. *Pengaruh Time Budget Pressure, LOC dan Komitmen Organisasi terhadap Kualitas Audit dan Perilaku Disfungsional Audit sebagai variabel Intervening (Studi Empiris pada BPKP Perwakilan Prov. Riau)*. Tesis Akuntansi S2. Universitas Riau.
- Malone, Charles F., dan Robin W. Roberts. 1996. *Factor Associated With The Incidence of Reduced Audit Quality Behavior, Auditing: A Journal of Practice and Theory*.
- Maryanti, Puji. 2005. *Analisis Penerimaan Auditor atas Dysfunctional Audit Behavior : Pendekatan Karakteristik Personal Auditor*. Tesis Tidak Dipublikasikan. Universitas Diponegoro.
- M. McNamara, Shaun., Taylor McLachlan., Gregory A. Liyanar achchi. 2008. *Time budget pressure and auditor dysfunctional behaviour within an occupational stress model*. Accountancy Business and the Public Interest, Vol. 7, No. 1.
- Nasution, Istianah. 2013. *Pengaruh Karakteristik Personal, Etika Auditor dan Pengalaman Auditor terhadap Tingkat Peyimpangan Perilaku dalam Audit*. Skripsi S1 Akuntansi. UIN Hidayatullah Jakarta.

- Paino, Halil., Zubaidah Ismail., Malcolm Smith. 2011. *Dysfunctional Audit Behaviour: The Effects of Employee Performance, Turnover Intentions and Locus of Control*. Journal of Modern Accounting and Auditing, ISSN.
- Putri, Mafira Ariska. 2017. *Pengaruh Turnover Intention, Komitmen Organisasi, Tekanan Anggaran Waktu, Locus of Control dan Skeptisisme Profesional Terhadap Perilaku Disfungsional Audit (Studi Empiris KAP di Jogjakarta dan Jawa Tengah)*. Akuntansi. Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.
- Oktaviani, Wulan. 2017. *Pengaruh Personalitas Auditor dan Etika Profesi terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit (Studi Empiris pada BPK RI Perwakilan Prov. Riau)*. Jurnal S1 Akuntansi. Universitas Riau.
- Sampetoding, Pricilla, dkk. 2014. *Hubungan Time Budget Pressure, Locus of Control dan Komitmen Organisasi terhadap Perilaku Disfungsional Audit dan Pengaruh terhadap Kualitas Audit (Survey pada Auditor Perwakilan BPKP Provinsi Sulawesi Selatan)*. Skripsi S1 Akuntansi. Universitas Hasanudin.
- Setyaningrum, Fina dan Murtini, Henny. 2014. *Determinan Perilaku Disfungsional Audit (Studi Empiris pada PTN BLU Jateng dan D.I Yoogjakarta)*.
- Silaban, A., 2009. *Perilaku Disfungsional Auditor dalam Pelaksanaan Program Audit (Studi Empiris di Kantor Akuntan Publik)*. Doctoral dissertation. Universitas Diponegoro.
- Sukriah, Ika., Akram dan Biana Adha Inapty. 2009. *Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan*. Jurnal SNA XII Palembang.
- Peraturan Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 tahun 2007 Tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara.
- Peraturan Daerah Provinsi Riau Nomor 8 tahun 2008 tentang Organisasi dan Tata Inspektorat, Badan Perencanaan Pembangunan Daerah dan Lembaga Teknis Daerah Provinsi Riau.
- Permenpan Nomor PER/04/M.PAN/03/2008 tentang Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah.
- Permenpan Nomor PER/05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah.