

Unveiling Audit Quality: The Impact of Internal and External Factors With Dysfunctional Auditor Behavior as A Moderating Variable

Rengga Anjelia^{1✉}, Syahril Ali²

^{1,2}Andalas University

renggaanjelia@gmail.com

Abstract

This research is designed using behavioral accounting research with a quantitative approach. The research sample was 83 respondents at the BPKP Representative Office of West Sumatra Province obtained through a multi-stage sampling procedure. Model and hypothesis testing using SEM-PLS. Empirical results show that locus of control and professional commitment show a significant and positively correlated effect on audit quality. Time Budget Pressure and workplace spirituality show an insignificant effect on audit quality. Auditor acceptance of the occurrence of audit dysfunctional behavior has a negative and significant effect on audit quality. The variable audit dysfunctional behavior is unable to moderate the effect of locus of control, professional commitment, time budget pressure, and workplace spirituality on audit quality. Although audit dysfunctional behavior does not significantly act as a moderating variable, this study contributes to BPKP in monitoring audit quality, by encouraging the optimization of the implementation of BPKP policy Number 2 of 2023 concerning the Management of Supervisory Assignments.

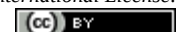
Keywords: Locus of Control, Professional Commitment, Time Budget Pressure, Workplace Spirituality, Dysfunctional Audit Behavior, Audit Quality.

Abstrak

Penelitian ini dirancang menggunakan penelitian akuntansi keperilakuan dengan pendekatan kuantitatif. Sampel penelitian sebanyak 83 responden pada Kantor Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Barat yang diperoleh melalui prosedur multi stage sampling. Model dan pengujian hipotesis menggunakan SEM-PLS. Hasil empiris menunjukkan bahwa locus of control dan komitmen profesional menunjukkan pengaruh yang signifikan dan berkorelasi positif terhadap kualitas audit. *Time Budget Pressure* dan *workplace spirituality* menunjukkan pengaruh yang tidak signifikan terhadap kualitas audit. Penerimaan auditor atas terjadinya perilaku disfungsi audit berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit. Variabel perilaku disfungsi audit tidak mampu memoderasi pengaruh locus of control, komitmen profesional, time budget pressure, dan workplace spirituality terhadap kualitas audit. Meskipun perilaku disfungsi audit tidak signifikan berperan sebagai variabel moderasi, penelitian ini memberikan kontribusi bagi BPKP dalam memantau kualitas audit, dengan mendorong optimalisasi implementasi kebijakan BPKP Nomor 2 tahun 2023 tentang Manajemen Pengawasan Penugasan (MPP).

Kata kunci: Lokus Kendali, Komitmen Profesional, Tekanan Anggaran Waktu, Lingkungan Kerja yang Spiritual, Perilaku Disfungsi Audit, Kualitas Audit.

INFEB is licensed under a Creative Commons 4.0 International License.



1. Pendahuluan

Transparansi dan akuntabilitas dalam laporan keuangan pemerintah adalah aspek kunci dari tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*) dan pemerintahan yang bersih (*clean government*). Untuk mendukung pencapaian ini, pemerintah mengandalkan tiga mekanisme utama pengawasan, pengendalian, dan pemeriksaan [1]. Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), sebagai aparat pengawas internal pemerintah (APIP), memainkan peran penting dalam pengawasan akuntabilitas penerimaan dan pengeluaran negara serta pembangunan nasional. Seiring waktu, peran BPKP telah berkembang dari sekadar *watchdog* menjadi *consultant* dan *catalyst*, dengan memberikan nilai tambah dalam tata kelola, pengelolaan risiko, serta pengendalian internal. Keberhasilan pengawasan oleh BPKP, seperti penurunan harga PCR *Swab Test* dan pengendalian harga minyak goreng, menunjukkan kontribusi

strategis BPKP dalam kebijakan nasional. Namun, kualitas hasil audit BPKP menghadapi tantangan, seperti kasus audit dalam proyek BTS 4G yang menunjukkan perbedaan hasil audit BPKP dengan dana realisasi yang diterima oleh konsorsium penyedia infrastruktur BTS dan fenomena perilaku disfungsi audit yang dapat memengaruhi kualitas audit [2].

Kualitas audit merupakan elemen penting yang harus dicapai oleh auditor sebagai dasar pengambilan keputusan oleh pihak yang berkepentingan. Dalam pelaksanaannya, berbagai faktor dapat mempengaruhi kualitas audit, termasuk tekanan anggaran waktu (*time budget pressure*), komitmen profesional, dan locus of control auditor. Di BPKP Provinsi Sumatera Barat, luasnya cakupan pengawasan dan keterbatasan sumber daya manusia memunculkan risiko penurunan kualitas audit yang disebabkan oleh tumpang tindih penugasan dan tekanan waktu yang ketat. Tantangan-tantangan ini dapat berpengaruh terhadap transparansi dan

akuntabilitas hasil pengawasan, serta efektivitas tindak lanjut temuan audit [3].

Penelitian ini menggunakan teori atribusi Heider untuk memahami perilaku disfungsi auditor dari perspektif internal (*locus of control*, komitmen profesional) dan eksternal (misalnya tekanan anggaran waktu) [4]. Selain itu, penelitian ini memperkenalkan konsep *workplace spirituality* sebagai variabel baru yang berpotensi mempengaruhi perilaku disfungsi auditor. Spiritualitas di tempat kerja telah terbukti mencegah perilaku disfungsi auditor dan meningkatkan kualitas audit [5]. Penelitian juga menguji secara langsung dampak *workplace spirituality* terhadap kualitas audit, dan menyoroti kontribusi penting variabel ini dalam konteks yang belum banyak dieksplorasi serta adanya inkonsistensi hasil penelitian sebelumnya [6].

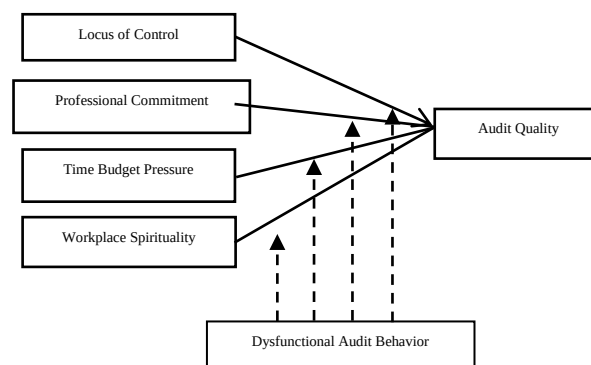
Penelitian mengajukan beberapa pertanyaan utama terkait faktor-faktor yang memengaruhi kualitas audit, termasuk *locus of control*, komitmen profesional, tekanan anggaran waktu, dan *workplace spirituality* [7]. Selain itu, juga dieksplorasi apakah perilaku disfungsi auditor memoderasi pengaruh dari faktor-faktor tersebut terhadap kualitas audit. Fokusnya adalah pada bagaimana perilaku disfungsi dapat memengaruhi hubungan antara *locus of control*, komitmen profesional, tekanan anggaran waktu, dan *workplace spirituality* dengan kualitas audit, serta dampak langsung perilaku disfungsi auditor terhadap kualitas audit.

Locus of Control adalah konsep yang diperkenalkan oleh Rotter, menggambarkan pandangan individu mengenai kontrol atas peristiwa dalam hidup mereka yang terdiri dari dua dimensi internal dan eksternal [8]. Penelitian ini menggunakan dimensi *locus of control* internal, mengacu pada keyakinan individu bahwa mereka dapat mempengaruhi hasil melalui usaha dan keputusan pribadi [9]. Komitmen Profesional mengacu pada sejauh mana individu mengidentifikasi dan berkomitmen terhadap profesinya serta berusaha mendukungnya [10]. Komitmen auditor merupakan faktor penting yang memengaruhi perilaku mereka dalam audit, dengan tiga karakteristik utama: penerimaan terhadap tujuan dan nilai profesi, keinginan untuk berusaha demi kepentingan profesi, dan keinginan untuk mempertahankan keanggotaan dalam profesi [11]. Terdapat tiga dimensi komitmen profesional diantaranya afektif, berkelanjutan, dan normatif [12].

Tekanan anggaran waktu mengacu pada situasi di mana auditor harus menyelesaikan pekerjaan sesuai dengan anggaran waktu yang telah ditetapkan, sering kali menghadapi batasan waktu yang ketat [13]. Tekanan waktu ini dapat mempengaruhi perilaku auditor dengan dua cara fungsional, di mana auditor bekerja secara efisien dan efektif, atau disfungsi, di mana auditor melakukan tindakan menyimpang atau tidak sesuai aturan [14]. Indikator dari tekanan anggaran waktu ini termasuk *Budget Tightness Pressure* dan *Time Deadline Pressure* [15].

Workplace Spirituality adalah konsep yang melibatkan tiga dimensi individu, kelompok, dan organisasi [16]. Pada tingkat individu, spiritualitas berhubungan dengan nilai-nilai yang memfasilitasi perasaan keterhubungan dan pengalaman transenden melalui pekerjaan [17]. Di tingkat kelompok, spiritualitas melibatkan hubungan mental, emosional, dan spiritual antara anggota tim [18]. Di tingkat organisasi, spiritualitas mencakup keselarasan antara nilai-nilai pribadi individu dan misi organisasi [19].

Perilaku disfungsi auditor (*Dysfunctional Audit Behavior*) merujuk pada tindakan auditor yang dapat menurunkan kualitas audit, baik secara langsung (misalnya, mengakhiri prosedur audit lebih awal atau mengubah prosedur yang telah ditetapkan) maupun tidak langsung (seperti *underreporting of chargeable time*) [20]. Kualitas audit menurut IAI audit dikatakan berkualitas jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. Kerangka Penelitian dapat ditampilkan pada Gambar 1.



Gambar 1. Kerangka Konseptual Peneliti

2. Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dalam kerangka akuntansi keperilakuan untuk menjelaskan perilaku auditor. Metode penelitian yang digunakan adalah deskriptif-eksplanatori, dengan tujuan untuk menguji hipotesis kausalitas antara variabel yang dianalisis secara statistik. Sampel penelitian terdiri dari 86 auditor yang bekerja di Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Barat, dipilih melalui metode simple random sampling dari populasi sebanyak 109 auditor, yang meliputi auditor madya, auditor muda, auditor pertama, auditor pelaksana lanjutan, dan auditor pelaksana.

Penelitian ini melibatkan dua variabel laten, yaitu variabel laten eksogen (*locus of control*, komitmen profesional, tekanan anggaran waktu, dan spiritualitas di tempat kerja) dan variabel laten endogen (kualitas audit), dengan perilaku disfungsi auditor sebagai variabel moderasi. Data dikumpulkan melalui survei menggunakan kuesioner berbasis skala Likert lima poin, mulai dari sangat tidak setuju hingga sangat setuju, atau hampir tidak pernah hingga sering. Pengujian hipotesis dilakukan menggunakan metode Partial Least Square (PLS) dengan perangkat lunak SmartPLS versi 3.2.9. Analisis data mencakup evaluasi model pengukuran untuk validitas dan reliabilitas, serta

evaluasi model struktural untuk menguji hubungan kausalitas dan prediksi hipotesis. Selanjutnya pengukuran variabel disajikan pada Tabel 1.

Tabel 1. Pengukuran Variabel

No	Variabel	Indikator
1	Locus of control	Intention Autonomy Role Strain Perceived Influence
2	Professional Commitment	Affective Professional Commitment Continuance Professional Commitment Normative Professional Commitment
3	Time Budget Pressure	Budget Tightness Pressure
4	Workplace Spirituality	Time Deadline Pressure Meaningfull Work Sense of Community Organizational Value
5	Dysfunctional Audit Behavior	Premature Sign-Off Underreporting of Chargeable Time Altering/Replacing of Audit Procedure
6	Kualitas Audit	Independensi dan Objektivitas APIP Kompetensi dan Kecermatan Profesional Perencanaan Penugasan Pengawasan Intern Pelaksanaan Penugasan Pengawasan Intern Komunikasi Hasil Penugasan Pemantauan Tindak Lanjut Komunikasi Penerimaan Risiko

3. Hasil dan Pembahasan

Karakteristik demografi yang dimiliki oleh responden di BPKP Provinsi Sumatera Barat terdiri dari usia, tingkat pendidikan, jabatan fungsional, pengalaman bekerja. Dari segi usia, sebagian besar responden berada dalam rentang usia 30 hingga 39 tahun, yaitu sebanyak 35 orang atau sekitar 42,17%. Rata-rata auditor memiliki pendidikan formal terakhir jenjang Diploma IV atau Strata-1 (Sarjana) sekitar 54,22%. Secara umum, mayoritas responden adalah auditor dengan jabatan sebagai auditor muda sebanyak 30 orang atau sebesar 40,96%. Berdasarkan data karakteristik responden dari segi masa kerja, sebanyak 34 responden atau sekitar 40,96% telah bekerja sebagai auditor selama lebih dari 10 tahun.

Statistik deskriptif menggambarkan data dengan mengacu pada nilai rata-rata (mean), deviasi standar, varians, nilai maksimum, jumlah total, rentang, dan kurtosis. Berdasarkan statistik deskriptif, disimpulkan variabel laten eksogen (*locus of control*, komitmen profesional, tekanan anggaran waktu, spiritualitas di lingkungan kerja, dan perilaku disfungsi audit) memiliki rentang respons rata-rata berkisar antara 2,75 s/d 4,32 dengan tingkat variasi antar respons 0,350 s/d 0,737 dengan *range* respons yang diobservasi beragam. Sementara itu, untuk variabel laten endogen (kualitas audit) sedikit memiliki respons yang lebih homogen (tidak variatif), yaitu dengan rentang respons rata-rata berkisar antara 4,31 s/d 4,60 dengan tingkat variasi antar respons 0,451 s/d 0,642.

Pengujian model pengukuran (measurement model) bertujuan untuk menentukan bagaimana variabel laten terhubung dengan indikator variabelnya. Pengujian ini meliputi validitas konvergen, validitas diskriminan, dan reliabilitas komposit dengan detail sebagai berikut:

Uji validitas konvergen dapat dilihat dari outer loadings untuk setiap indikator variabel laten. Dalam memastikan validitas konvergen, nilai *loading factor* harus lebih dari 0,7. Sedangkan peneliti lain menetapkan nilai *outer loading* antara 0,5 hingga 0,6 sudah cukup untuk memenuhi kriteria validitas konvergen. Selanjutnya nilai *outer loading* berdasarkan hasil pengujian model pengukuran disajikan pada Tabel 2.

Tabel 2. Nilai Outer Loadings Indikator Masing masing Variabel Laten

Variabel Laten	Variabel Manifest	Outer Loadings (O)	Keterangan
Locus of control	<i>autonomy</i>	0,892	Valid
	<i>Influence</i>	0,506	Valid
	<i>intention</i>	0,749	Valid
	<i>Role strain</i>	0,667	Valid
Komitmen Profesional	<i>Affective</i>	0,922	Valid
	<i>Continuance</i>	0,927	Valid
	<i>Normative</i>	0,927	Valid
Tekanan Anggaran Waktu	<i>Budget Tightness</i>	0,898	Valid
	<i>Time Deadline</i>	0,918	Valid
	<i>Meaningfull Work</i>	0,825	Valid
	<i>Organizational Value</i>	0,891	Valid
Spiritualitas di Lingkungan Kerja	<i>Sense of Community</i>	0,842	Valid
	<i>Premature Sign-Off</i>	0,808	Valid
	<i>Underreporting of Chargeable Time</i>	0,863	Valid
	<i>Replacing of Audit Procedure</i>	0,831	Valid
Perilaku Disfungsi Audit	<i>saipi_1100</i>	0,694	Valid
	<i>saipi_1200</i>	0,784	Valid
	<i>saipi_2200</i>	0,893	Valid
	<i>saipi_2300</i>	0,822	Valid
	<i>saipi_2400</i>	0,900	Valid
	<i>saipi_2500</i>	0,807	Valid
Kualitas Audit	<i>saipi_2600</i>	0,826	Valid
	<i>locus_control</i>	*	Valid
	<i>dysfunct_audit</i>	<- 1,158	
	Moderating Effect 1		
	<i>profes_commit</i>	*	Valid
	<i>dysfunct_audit</i>	<- 1,051	
Moderating Effect 2	Moderating Effect 2		
	<i>time_budget</i>	*	Valid
	<i>dysfunct_audit</i>	<- 0,891	
	Moderating Effect 3		
	<i>work_spirit</i>	*	Valid
	<i>dysfunct_audit</i>	<- 1,245	
Moderating Effect 4	Moderating Effect 4		

Dari tabel 2, dapat disimpulkan bahwa secara umum, nilai *outer loadings* dari sampel asli (O) untuk variabel laten lebih besar daripada batas (0,5 hingga 0,7). Hal ini menunjukkan bahwa korelasi antara variabel laten dan indikator variabel manifestnya cukup tinggi dan memenuhi kriteria validitas konvergen. Sebuah indikator dianggap memenuhi validitas diskriminan jika nilai *cross-loading* indikator pada variabel tersebut lebih tinggi daripada pada variabel lainnya. Berdasarkan hasil pengujian model pengukuran, diperoleh pada Tabel 3.

Tabel 3. Nilai *Cross Loadings* Indikator Manifes (*Observed*) dengan Variabel Laten

Observed	Variabel Laten									
	Locus_Control	Profes_Commit	Time_Budget	Work_Spirit	Dysfunc_Audit	Audit_Qual	Locus_Control * Dysfunc_Audit	Profes_Commit * Dysfunc_Audit	Time_Budget * Dysfunc_Audit	Work_Spirit * Dysfunc_Audit
intent	0,749	0,384	0,224	0,307	0,050	0,282	0,023	-0,013	0,039	-0,073
autism	0,892	0,423	0,339	0,463	0,034	0,538	0,037	-0,022	0,135	-0,113
strain	0,667	0,207	0,259	0,323	0,045	0,303	-0,057	0,004	0,196	-0,071
influ	0,506	0,224	0,120	0,348	0,168	0,200	-0,073	-0,174	0,072	-0,244
apc	0,417	0,922	0,191	0,657	-0,034	0,467	-0,047	0,030	0,143	-0,023
cpc	0,328	0,927	0,185	0,559	0,064	0,342	-0,029	0,013	0,159	-0,027
npc	0,479	0,927	0,126	0,609	0,129	0,400	-0,045	-0,002	0,205	-0,070
btp	0,316	0,191	0,898	0,301	0,107	0,256	0,098	0,126	0,264	0,042
tdp	0,319	0,141	0,918	0,256	-0,084	0,285	0,123	0,153	0,305	0,125
mw	0,416	0,678	0,289	0,825	-0,023	0,344	-0,043	0,028	0,164	-0,088
sc	0,394	0,498	0,222	0,842	-0,046	0,307	-0,229	-0,119	-0,052	-0,201
ov	0,475	0,530	0,267	0,891	0,049	0,437	-0,155	-0,047	0,188	-0,118
pso	0,038	-0,068	0,006	-0,006	0,808	-0,139	0,449	0,318	0,329	0,351
rap	0,136	0,057	0,080	0,067	0,831	-0,136	0,408	0,341	0,304	0,289
uot	0,040	0,114	-0,046	-0,044	0,863	-0,193	0,304	0,187	0,313	0,202
saipi_1100	0,358	0,424	0,214	0,305	-0,283	0,694	-0,034	0,114	0,110	0,014
saipi_1200	0,365	0,230	0,253	0,223	-0,209	0,784	0,088	0,055	0,136	0,011
saipi_2200	0,486	0,442	0,259	0,432	-0,126	0,893	-0,035	-0,122	0,095	-0,055
saipi_2300	0,434	0,440	0,173	0,454	-0,155	0,822	-0,122	-0,080	0,198	-0,069
saipi_2400	0,454	0,297	0,305	0,386	-0,135	0,900	0,030	0,008	0,230	0,032
saipi_2500	0,364	0,340	0,290	0,324	-0,030	0,807	0,008	-0,001	0,188	0,028
saipi_2600	0,401	0,324	0,232	0,319	-0,146	0,826	0,027	0,007	0,241	0,018
locus_control	*	-0,005	-0,045	0,122	-0,164	0,451	-0,012	1,000	0,576	0,606
dysfunc_audit	*	-0,049	0,016	0,154	-0,051	0,324	-0,008	0,576	1,000	0,524
profes_commit	*	0,159	0,182	0,314	0,132	0,376	0,206	0,606	0,524	1,000
time_budget	*	-0,153	-0,043	0,094	-0,154	0,324	-0,007	0,725	0,824	0,548
dysfunc_audit	*									

Dari tabel 3, bahwa nilai cross-loadings atau korelasi antara indikator yang diamati dengan variabel laten menunjukkan korelasi yang tinggi dengan variabel masing-masing. Hal ini menunjukkan bahwa variabel laten lebih baik dalam memprediksi indikatornya sendiri dibandingkan dengan indikator dari variabel laten lainnya. Validitas diskriminan juga dapat dinilai dengan menggunakan nilai pemuatan silang dan Average Variance Extracted (AVE). AVE minimal yang dapat diterima adalah 0,50. AVE sebesar 0,50 atau lebih tinggi mengindikasikan bahwa variabel tersebut menjelaskan 50 persen atau lebih dari variasi indikator yang membentuk variabel tersebut. Selanjutnya Nilai Average Variance Extracted (AVE) Masing-masing Variabel Laten disajikan pada Tabel 4.

Tabel 4. Nilai *Average Variance Extracted* (AVE) Masing-masing Variabel Laten

Variabel Laten	AVE	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics (O/STDEV)
<i>Locus of control</i>	0,515	0,515	0,053	9,660
Komitmen Profesional Tekanan	0,856	0,855	0,029	29,261
Anggaran Waktu	0,824	0,816	0,051	16,227
Workplace Spirituality Perilaku	0,728	0,726	0,050	14,478
Disfungsional Audit	0,696	0,646	0,116	5,987
Kualitas Audit locus_control	0,673	0,676	0,035	19,131
* dysfunc_audit	1,000	1,000	0,000	
* profes_commit	1,000	1,000	0,000	
* time_budget	1,000	1,000	0,000	
* dysfunc_audit	1,000	1,000	0,000	

Berdasarkan tabel tersebut, dapat disimpulkan bahwa semua variabel memiliki nilai Average Variance Extracted (AVE) yang masing-masing lebih besar dari batas 0,50. Hal ini menunjukkan bahwa semua variabel laten memenuhi persyaratan validitas diskriminan.

Composite reliability adalah metode yang digunakan untuk menguji reliabilitas nilai dari indikator-indikator dalam suatu variabel, dengan ketentuan jika nilai CR > 0,70, maka indikator manifes memiliki akurasi, konsistensi, dan ketepatan sebagai indikator yang baik dalam mengukur variabel laten. Hasil pengujian reliabilitas model pengukuran (*measurement model*), diperoleh disajikan pada Tabel 5.

Tabel 5. *Composite Reliability*

	Original sample (O)	Sample mean (M)	Standard deviation (STDEV)	T statistics (O/STDEV)	P values	Keterangan
Locus of control	0,803	0,796	0,045	17,889	0,000	Reliabel
Komitmen Profesional Tekanan	0,947	0,946	0,012	78,388	0,000	Reliabel
Anggaran Waktu	0,904	0,897	0,040	22,315	0,000	Reliabel
Workplace Spirituality Perilaku	0,889	0,886	0,038	23,130	0,000	Reliabel
Disfungsional Audit	0,873	0,822	0,141	6,211	0,000	Reliabel
Kualitas Audit locus_control	0,935	0,935	0,010	93,169	0,000	Reliabel
* dysfunc_audit	1,000	1,000	0,000			Reliabel
* profes_commit	1,000	1,000	0,000			Reliabel
* time_budget	1,000	1,000	0,000			Reliabel
* dysfunc_audit	1,000	1,000	0,000			Reliabel

Dari tabel 5, dapat ditarik kesimpulan bahwa 23 indikator manifes dari setiap variabel laten, baik yang eksogen maupun endogen, terbukti memiliki tingkat akurasi, konsistensi, dan ketepatan yang baik dalam pengukuran variabel masing-masing (reliabel). Tujuan dari evaluasi model struktural dalam penelitian ini adalah untuk menganalisis signifikansi hubungan antara variabel laten eksogen dan endogen, serta untuk mengukur sejauh mana variabel independen mempengaruhi variabel dependen. Selain itu, evaluasi ini juga dilakukan untuk menguji hipotesis yang telah diajukan. Pengujian menggunakan goodness of fit bertujuan untuk menilai signifikansi jalur hubungan dan koefisien jalur (path coefficient). Goodness of fit juga digunakan untuk mengevaluasi nilai R-Square (R^2), yang menunjukkan seberapa baik variabel endogen dijelaskan oleh variabel eksogen yang terkait.

Nilai R-Square yang mendekati 0,75 menunjukkan bahwa model tersebut substansial, nilai sekitar 0,50 menunjukkan model moderat, sementara nilai sekitar 0,25 menandakan model prediksi lemah. Selanjutnya R-Square disajikan pada Tabel 6.

Tabel 6. R-Square

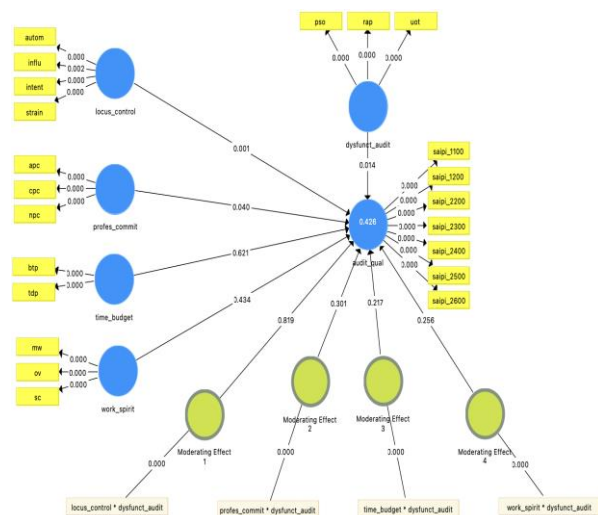
Variabel Laten	R-Square	Cut-Off	Kesimpulan
Kualitas Audit	0,426**	0,50	kontribusi moderat

Pengujian berikutnya dalam evaluasi model struktural melibatkan pemeriksaan t-statistik dari koefisien jalur. Nilai koefisien jalur menunjukkan tingkat signifikansi dalam pengujian hipotesis. Suatu konstruksi hubungan antar variabel dianggap signifikan jika nilai $p < 0,05$ (tingkat signifikansi = 5%) dan t-statistik $> 1,96$. Selanjutnya Nilai Path Coefficient Masing-masing Variabel Laten disajikan pada Tabel 7.

Tabel 7. Nilai Path Coefficient Masing-masing Variabel Laten

Path Diagram	Path Coefficient (β)	Sample Mean (M)	Std. Dev	T Statistics (O/STDEV)
locus_control -> audit_qual	0,368	0,387	0,109	3,389
profes_commit -> audit_qual	0,201	0,203	0,098	2,056
time_budget -> audit_qual	0,059	0,051	0,119	0,495
work_spirit -> audit_qual	0,093	0,103	0,119	0,783
dysfunct_audit -> audit_qual	-0,305	-0,296	0,123	2,477
locus_control*dysfunct_audit -> audit_qual	-0,027	-0,021	0,116	0,229
profes_commit*dysfunct_audit -> audit_qual	-0,142	-0,130	0,137	1,035
time_budget*dysfunct_audit -> audit_qual	0,196	0,172	0,159	1,236
work_spirit*dysfunct_audit -> audit_qual	0,172	0,159	0,151	1,138

Hasil pengujian menunjukkan bahwa dari seluruh variabel yang diuji, hanya tiga variabel yang berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini ditunjukkan oleh nilai t-statistik yang lebih besar dari 1,96. Variabel *locus of control* memiliki nilai t-statistik sebesar 3,389, variabel *professional commitment* sebesar 2,056, dan variabel *perilaku disfungsi audit* dengan nilai t-statistik 2,477. Hasil ini menunjukkan bahwa ketiga variabel tersebut memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit, sesuai dengan kriteria signifikansi yang telah ditetapkan dalam penelitian. Selanjutnya hasil penelitian ditampilkan pada Gambar 2.



Gambar 2. Hasil Penelitian

Selanjutnya Pengujian Secara Langsung disajikan pada Tabel 8.

Tabel 8. Hasil Uji Hipotesis

Hipotesis	Path Diagram Variabel Laten	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics (O/STDEV)	P Values
H1	locus_control → audit_qual	0,368	0,387	0,109	3,389	0,001
H2	profes_commit → audit_qual	0,201	0,203	0,098	2,056	0,040
H3	time_budget → audit_qual	0,059	0,051	0,119	0,495	0,621
H4	work_spirit → audit_qual	0,093	0,103	0,119	0,783	0,434
H5	dysfunct_audit → audit_qual	-0,305	-0,296	0,123	2,477	0,014

Berdasarkan tabel 8, diperoleh hasil uji hipotesis yang dapat dijabarkan pada penjelasan berikut Uji hipotesis 1: *locus of control* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil pengujian *locus of control* memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit di BPKP Provinsi Sumatera Barat. Hal ini dibuktikan dengan nilai *P-Value* sebesar 0,001 ($< 0,05$) yang mendukung hipotesis adanya pengaruh positif dan signifikan. Temuan ini konsisten dengan penelitian terdahulu yang menunjukkan bahwa faktor internal seperti *locus of control* berkontribusi secara signifikan terhadap kualitas audit. Survei menunjukkan bahwa rata-rata responden memiliki karakteristik *locus of control* internal dengan nilai kecenderungan respon sebesar 4,07 dan Tingkat Capaian Responden (TCR) sebesar 81,3%.

Locus of control adalah konsep yang diperkenalkan oleh Rotter dalam teori atribusi, yang menjelaskan bahwa perilaku seseorang dapat dipahami melalui faktor internal dan eksternal. Auditor dengan *locus of control* internal yang tinggi memiliki kemampuan untuk mengendalikan peristiwa baik maupun buruk yang mempengaruhi hasil kerja mereka, sehingga dapat meningkatkan kualitas audit. Hal ini konsisten dengan pandangan peneliti terdahulu, yang menyatakan bahwa *locus of control* internal berperan penting dalam memotivasi auditor untuk mencapai target dan menghasilkan audit berkualitas karena kontrol tersebut berada dalam kendali mereka sendiri.

Uji hipotesis 2: *professional commitment* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hasil penelitian menunjukkan bahwa komitmen profesional memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit di BPKP Provinsi Sumatera Barat. Nilai *t*-statistik sebesar 2,056 dan *p*-value sebesar 0,040 ($< 0,05$) mengindikasikan bahwa semakin tinggi komitmen auditor terhadap profesi mereka, semakin berkualitas audit yang dihasilkan. Temuan ini konsisten dengan penelitian terdahulu yang menunjukkan bahwa komitmen profesional berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Terdapat temuan penelitian yang juga menyatakan bahwa komitmen profesional auditor yang tinggi meningkatkan motivasi mereka untuk menjalankan tugas sesuai standar dan prosedur, dengan lebih responsif terhadap nilai-nilai profesinya. Kondisi ini juga didukung dari hasil dari analisis deskriptif, rerata respon responden untuk variabel komitmen profesional sebesar 3,70 dengan nilai TCR sebesar 73,91%.

Mengacu pada teori atribusi, komitmen profesional dapat dikategorikan sebagai *disposition attribution*, yaitu faktor internal yang mempengaruhi perilaku seseorang, termasuk komitmen auditor terhadap profesinya. Auditor dengan komitmen kuat, terutama komitmen afektif, cenderung memahami tanggung jawabnya dan berkontribusi pada audit yang berkualitas. Komitmen afektif mencerminkan ikatan emosional antara auditor dan organisasi, sedangkan komitmen normatif dan kontinu mencerminkan kewajiban moral dan kebutuhan individu terhadap organisasi. Hasil penelitian ini mendukung teori atribusi, yang menyatakan bahwa komitmen profesional sebagai karakteristik internal auditor berperan dalam mencegah perilaku yang menurunkan kualitas audit.

Uji hipotesis 3: *time budget pressure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *time budget pressure* berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap kualitas audit pada BPKP Provinsi Sumatera Barat. Hal ini terlihat dari nilai original sampel sebesar 0,059 dan *p*-value 0,621 ($> 0,05$), yang menunjukkan bahwa meskipun *time budget pressure* sering terjadi, pengaruhnya terhadap kualitas audit tidak signifikan. Responden penelitian mencatat bahwa tekanan anggaran waktu sering terjadi, dengan Tingkat Capaian Responden (TCR) sebesar 75,52%, yang mencerminkan perasaan bahwa alokasi waktu audit terlalu singkat, meskipun tetap dipatuhi.

Penelitian ini mendukung teori atribusi, dimana *time budget pressure* dianggap sebagai faktor eksternal yang dapat memicu perilaku disfungsi audit, seperti penyelesaian audit yang tePierce & Sweeney (2004) batasan waktu [43], Pierce & Sweeney (2004). Namun, di BPKP Provinsi Sumatera Barat, tekanan ini justru mendorong auditor untuk melakukan perencanaan lebih matang, mengidentifikasi risiko dengan lebih cermat, dan tetap fokus pada area signifikan tanpa mengabaikan prosedur audit.

Meskipun *time budget pressure* dianggap sebagai bagian dari pekerjaan auditor yang harus diterima dan diatasi, para auditor tetap berkomitmen menyelesaikan tugas sesuai prosedur tanpa membiarkan tekanan waktu mempengaruhi kualitas audit. Temuan ini konsisten dengan penelitian terdahulu yang juga menemukan bahwa *time budget pressure* berpengaruh positif terhadap kualitas audit, meskipun tidak selalu signifikan.

Uji hipotesis 4: *workplace spirituality* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *workplace spirituality* berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap kualitas audit di BPKP Provinsi Sumatera Barat, dengan nilai t-statistik sebesar 0,783 ($< 1,96$) dan p-value sebesar 0,434 ($> 0,05$). Temuan ini sejalan dengan penelitian yang juga menemukan pengaruh positif *workplace spirituality* terhadap kualitas audit [5] [6]. Auditor yang merasakan makna dalam pekerjaan dan merasa menjadi bagian dari komunitas cenderung menghasilkan audit yang lebih berkualitas. Hasil deskriptif menunjukkan bahwa rata-rata responden memiliki kecenderungan tinggi terhadap aspek spiritualitas di tempat kerja, dengan Tingkat Capaian Responden (TCR) sebesar 78,40%. Ini mengindikasikan bahwa auditor di BPKP Sumatera Barat menganggap penting aspek spiritual dalam lingkungan kerja, yang membantu mereka menemukan makna dalam pekerjaan serta merasa terhubung dengan rekan kerja dan organisasi.

Berdasarkan teori atribusi, *workplace spirituality* dapat dipandang sebagai faktor situasional yang mempengaruhi persepsi individu terhadap makna, nilai, dan keterhubungan dalam lingkungan kerja. Robbins & Coulter juga menekankan pentingnya spiritualitas di tempat kerja dalam membentuk makna pekerjaan, meningkatkan kepuasan, dan memperkuat hubungan antarindividu dalam organisasi. Di tingkat individu, pegawai menemukan kepuasan dalam pekerjaan yang sesuai dengan nilai-nilai pribadi seperti loyalitas, kejujuran, dan tanggung jawab. Di tingkat kelompok, mereka merasakan adanya dukungan sosial dan kolaborasi yang positif, seperti melalui Program Pelatihan Mandiri. Di tingkat organisasi, kebijakan yang mendukung integritas, keseimbangan kehidupan Uji Hipotesis dengan Efek Variabel Pemoderasi disajikan pada Tabel 9.

Tabel 9. Hasil Uji Hipotesis

Hipotesis	Path Diagram Variabel Laten	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics O/STDEV	P Values
H6	locus_control*dysfunct_audit -> audit_qual	-0,027	-0,021	0,116	0,229	0,819
H7	profes_commit*dysfunct_audit -> audit_qual	-0,142	-0,130	0,137	1,035	0,301
H8	time_budget*dysfunct_audit -> audit_qual	0,196	0,172	0,159	1,236	0,217
H9	work_spirit*dysfunct_audit -> audit_qual	0,172	0,159	0,151	1,138	0,256

Berdasarkan hasil uji hipotesis pada tabel 9, disimpulkan bahwa variabel perilaku disfungsi audit tidak mampu memoderasi hubungan antara *locus of control*, komitmen profesional, *time budget pressure*, dan *workplace spirituality* terhadap kualitas audit. Jika variabel moderator dan variabel prediktor (independen) tidak berinteraksi, tetapi variabel moderator memiliki hubungan signifikan dengan variabel dependen, maka variabel tersebut bukanlah moderator, melainkan variabel *intervening*, eksogen, *antecedant*, atau prediktor. Artinya, perilaku disfungsi audit lebih berperan sebagai prediktor langsung daripada sebagai variabel moderator. Jika variabel moderasi berpengaruh langsung terhadap variabel dependen tanpa interaksi dengan variabel independen, maka variabel tersebut tidak bertindak

kerja, dan pengembangan karir juga berkontribusi terhadap terbentuknya lingkungan kerja yang spiritual.

Uji hipotesis 5: *dysfunctional audit behavior* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Hasil pengujian menunjukkan bahwa perilaku disfungsi audit berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit di BPKP Provinsi Sumatera Barat, dengan nilai t-statistik sebesar 2,258 ($> 1,96$) dan p-value sebesar 0,024 ($< 0,05$). Ini berarti semakin sering auditor melakukan perilaku disfungsi, semakin rendah kualitas audit yang dihasilkan. Temuan ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang juga menemukan bahwa perilaku disfungsi seperti premature sign-off secara langsung menurunkan kualitas audit.

Berdasarkan teori atribusi, perilaku disfungsi audit dapat terjadi sebagai respon terhadap tekanan eksternal, anggaran waktu yang ketat, yang mempengaruhi keputusan auditor untuk mengabaikan prosedur audit tertentu atau menggunakan bukti yang kurang dapat diandalkan. Kondisi ini dapat menurunkan kompetensi auditor dan berdampak pada kualitas audit. Pada Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Barat, 58,10% responden mengakui bahwa mereka terkadang mengganti prosedur audit yang dianggap tidak esensial, terutama ketika waktu penyelesaian pengawasan singkat atau ada dorongan untuk percepatan laporan karena peluang promosi atau evaluasi kinerja. Meskipun ada perilaku disfungsi audit, 88,90% responden tetap melaporkan bahwa audit yang dilaksanakan sesuai dengan Standar Audit Internal Pemerintah Indonesia (SAIPI), menunjukkan komitmen terhadap pelaksanaan audit yang sesuai standar meski berada di bawah tekanan waktu.

sebagai moderator, tetapi sebagai prediktor yang memiliki efek tersendiri dalam mempengaruhi hasil.

4. Kesimpulan

Temuan empiris menunjukkan bahwa perilaku disfungsi audit memiliki dampak negatif dan signifikan terhadap kualitas audit. Sebaliknya, *locus of control* dan komitmen profesional berpengaruh signifikan dan berkorelasi positif terhadap kualitas audit. Sementara itu, *time budget pressure* dan spiritualitas di tempat kerja tidak berpengaruh signifikan namun berkorelasi positif. Variabel perilaku disfungsi audit tidak mampu memoderasi pengaruh *locus of control*, komitmen profesional, *time budget pressure*, dan *workplace spirituality* terhadap kualitas audit pada BPKP Provinsi Sumatera Barat. Temuan ini diharapkan dapat menjadi panduan bagi

BPKP Provinsi Sumatera Barat untuk mengurangi risiko perilaku disfungsional audit, terutama dalam menghadapi tekanan anggaran waktu yang dapat menurunkan kualitas audit. Salah satu langkah yang disarankan adalah mengoptimalkan implementasi kebijakan BPKP Nomor 2 Tahun 2023 tentang Manajemen Pengawasan Penugasan (MPP) untuk meminimalisir perilaku disfungsional audit dan menjaga kualitas pengawasan sesuai dengan standar yang berlaku. Keterbatasan penelitian ini terletak pada sifat subjektif dari data yang dikumpulkan melalui kuesioner, yang memengaruhi akurasi dan objektivitas hasil. Selain itu, variasi beban tugas dan kompleksitas wilayah juga membuat hasil penelitian ini tidak dapat digeneralisasikan untuk seluruh auditor BPKP.

Daftar Rujukan

- [1] Newcomb, T., & Heider, F. (1958). The Psychology of Interpersonal Relations. *American Sociological Review*, 23(6), 742. DOI: <https://doi.org/10.2307/2089062> .
- [2] Ng, S. M., Fung, M. H. Y., & Gao, S. (2020). High Level of Expressed Emotions In The Family of People With Schizophrenia: Has A Covert Abrasive Behaviours Component Been Overlooked?. *Heliyon*, 6(11). DOI: <https://doi.org/10.1016/j.heliyon.2020.e05441> .
- [3] Weiner, B. (1985). An Attributional Theory of Achievement Motivation and Emotion. *Psychological Review*, 92(4), 548–573. DOI: <https://doi.org/10.1037/0033-295X.92.4.548> .
- [4] Kusumo, B. Y. A., Koeswoyo, P. S., & Handoyo, S. (2018). Analyze of the Effect of Workplace Spirituality on Auditor Dysfunctional Behavior and its Implication to Audit Quality : Study at the Audit Board of the Republic of Indonesia. *Journal of Accounting Auditing and Business*, 1(1), 19. DOI: <https://doi.org/10.24198/jaab.v1i1.15651> .
- [5] Spector, P. E. (1982). Behavior In Organizations as A Function of Employee's Locus of Control. *Psychological Bulletin*, 91(3), 482–497. DOI: <https://doi.org/10.1037/0033-2909.91.3.482> .
- [6] Shapeero, M., Chye Koh, H., & Killough, L. N. (2003). Underreporting and Premature Sign-Off In Public Accounting. *Managerial Auditing Journal*, 18, 478–489. DOI: <https://doi.org/10.1108/02686900310482623> .
- [7] Rotter, J. B. (1966). Generalized Expectancies for Internal Versus External Control of Reinforcement. *Psychological Monographs*. DOI: <https://doi.org/10.1037/h0092976> .
- [8] Aranya, N., Pollock, J., & Amernic, J. (1981). An Examination of Professional Commitment In Public Accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 6(4), 271–280. DOI: [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(81\)90007-6](https://doi.org/10.1016/0361-3682(81)90007-6) .
- [9] Meyer, J. P., Allen, N. J., & Smith, C. A. (1993). Commitment to Organizations and Occupations: Extension and Test of a Three-Component Conceptualization. *Journal of Applied Psychology*, 78(4), 538–551. DOI: <https://doi.org/10.1037/0021-9010.78.4.538> .
- [10] Bagraim, J. J. (2003). The dimensionality of Professional Commitment. *SA Journal of Industrial Psychology*, 29(2). DOI: <https://doi.org/10.4102/sajip.v29i2.104> .
- [11] Meyer, J. P., Stanley, D. J., Herscovitch, L., & Topolnysky, L. (2002). Affective, Continuance, and Normative Commitment to The Organization: A Meta-Analysis of Antecedents, Correlates, and Consequences. *Journal of Vocational Behavior*, 61(1), 20–52. DOI: <https://doi.org/10.1006/jvbe.2001.1842> .
- [12] Bernadi, R. A., & Arnold, D. F. (1996). Auditor Underreporting and Premature Sign-off: A Behavioural Study. *Accounting, Finance & Governance Review*, 3(2). DOI: <https://doi.org/10.52399/001c.35405> .
- [13] Yu, H., & Gundersen, T. (2017). Review of work Exchange Networks (WENs) and work and Heat Exchange Networks (WHENs). *Chemical Engineering Transactions*, 61, 1345–1350. DOI: <https://doi.org/10.3303/CET1761222> .
- [14] Soobaroyen, T., & Chengabroyan, C. (2006). Auditors' Perceptions of Time Budget Pressure, Premature Sign Offs and Under-Reporting of Chargeable Time: Evidence from a Developing Country. *International Journal of Auditing*, 10(3), 201–218. DOI: <https://doi.org/10.1111/j.1099-1123.2006.0350.x> .
- [15] Andreas. (2016). Interaction between Time Budget Pressure and Professional Commitment towards Underreporting of Time Behavior. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 219, 91–98. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2016.04.047> .
- [16] Edwin, O. A., & Bavy, N. O. (2016). Audit Firm Characteristics and Litigation Risk in Nigeria. *NG-Journal of Social Development*, 5(4), 57–72. DOI: <https://doi.org/10.12816/0033089> .
- [17] Otley, D. T., & Pierce, B. J. (1996). Auditor Time Budget Pressure: Consequences and Antecedents. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 9(1), 31–58. DOI: <https://doi.org/10.1108/09513579610109969> .
- [18] Rivaldi, A., Aswar, K., Taufik, T., Andreas, A., & Hariyani, E. (2022). Factors Affecting Audit Quality: The Moderating Effect of Dysfunctional Behavior. *Universal Journal of Accounting and Finance*, 10(1), 358–366. DOI: <https://doi.org/10.13189/ujaf.2022.100136> .
- [19] Otley, D. T., & Pierce, B. J. (1996). Auditor Time Budget Pressure: Consequences and Antecedents. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 9(1), 31–58. DOI: <https://doi.org/10.1108/09513579610109969> .
- [20] McNair, C. J. (1991). Proper Compromises: The Management Control Dilemma In Public Accounting and Its Impact On Auditor Behavior. *Accounting, Organizations and Society*, 16(7), 635–653. DOI: [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(91\)90017-9](https://doi.org/10.1016/0361-3682(91)90017-9) .