

PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDITOR : PERAN *LOCUS OF CONTROL*, TEKANAN WAKTU DAN PROSEDUR REVIEW

Rr. Prastoeti¹; Nila Sari²

Universitas Narotama Surabaya^{1,2}

Email: Prastoeti@narotama.ac.id¹; nila.sari@narotama.ac.id²

ABSTRAK

Perilaku disfungsional auditor mengurangi kualitas proses audit melalui penghentian prematur prosedur, pengurangan pekerjaan, penerimaan bukti yang tidak memadai, atau pelaporan waktu yang tidak sesuai. Penelitian ini menguji peran *locus of control*, tekanan waktu, dan prosedur review terhadap perilaku disfungsional auditor. Data primer berasal dari kuesioner pada 35 auditor pada 6 KAP Surabaya dipilih secara purposive. Instrumen dengan Skala Likert 4 poin yang dilanjutkan dengan analisis regresi linier berganda. Model signifikan ($F = 8,140$; $p < 0,001$) dengan R^2 sebesar 0,441 dan Adjusted R^2 sebesar 0,386 didapatkan dari hasil pengujian. Secara substantif, *locus of control* secara parsial berpengaruh negatif, tekanan anggaran waktu berpengaruh positif, dan penerapan prosedur review secara parsial terbukti mampu menekan terjadinya perilaku disfungsional auditor. Semua pengaruh parsial signifikan pada taraf lima persen. Tanda koefisien mentah untuk tekanan anggaran waktu dan prosedur review dibaca dengan memperhatikan orientasi skor instrumen, sehingga arah substantifnya berlawanan dengan tanda koefisien. Temuan menegaskan bahwa faktor personal dan situasional secara bersama-sama menjelaskan kecenderungan perilaku disfungsional. Implikasi praktisnya, KAP perlu menyusun anggaran waktu yang realistis, memperkuat supervisi berbasis bukti, dan mengembangkan pengendalian diri pemeriksa.

Kata Kunci : *Locus Of Control*; Tekanan Waktu; Prosedur Review; Perilaku Disfungsional Auditor; Teori Atribusi

ABSTRACT

Auditors' dysfunctional behavior reduces the quality of audit process through premature termination of procedures, cutting corners, accepting insufficient evidence, or reporting inaccurate timelines. This study examines the effects locus of control, time pressure, and review procedures auditors' dysfunctional behavior. Primary data were collected via questionnaires administered 35 auditors at 6 KAP in Surabaya, selected through purposive sampling. The instrument used a four-point Likert scale, followed by multiple linear regression analysis. The results revealed a significant model ($F = 8.140$; $p < 0.001$) with an R^2 of 0.441 and adjusted R^2 of 0.386. Substantively, locus of control had a partially negative effect, time pressure had a positive effect, and review procedures had a partially negative effect on auditors' dysfunctional behavior. All partial effects were significant at the 5% level. The signs of the raw coefficients for time pressure and review procedures should be interpreted in light of the instrument's scoring orientation, such that the substantive direction is opposite to the coefficient sign. The findings confirm that personal and situational factors collectively explain the tendency toward dysfunctional behavior. The practical implication is that public accounting firms need to establish Realistic Time Budgets, Strengthen Evidence-Based Supervision, And Foster Auditors' Self-Control.

Keywords : *Locus Of Control*; Time Pressure; Review Procedures; Dysfunctional Auditor Behavior; Attribution Theory

PENDAHULUAN

Secara definisi, audit adalah evaluasi objektif yang dilakukan melalui prosedur sistematis terhadap laporan kegiatan dan peristiwa ekonomi. Evaluasi ini bertujuan mengukur sejauh mana informasi tersebut memenuhi standar atau kriteria yang berlaku, serta melaporkan temuan tersebut kepada para pemangku kepentingan. Besarnya kualitas audit tidak hanya bersumber dari standar dan kompetensi teknis, namun juga ditentukan oleh keputusan auditor ketika menghadapi tuntutan pekerjaan. Bentuk profesionalisme akuntan publik tercermin dari upayanya menghindari perilaku disfungsi audit. Perilaku menyimpang ini mencakup tindakan upaya manipulasi, tindakan *fraud*, atau ketidakpatuhan terhadap aturan profesional pemeriksaan audit yang berdampak pada mutu pemeriksaan secara langsung sekaligus tidak langsung. Adapun bentuk penyimpangan berdampak langsung meliputi praktik pengesahan penyelesaian pemeriksaan audit sebelum seluruh prosedur pengujian dilaksanakan secara menyeluruh, Bukti audit yang diperoleh belum valid dan cukup, serta pemrosesan data yang tidak akurat. Perilaku disfungsi auditor mencakup penghentian prematur prosedur, pengurangan pengujian, penerimaan bukti yang kurang memadai, dan pelaporan waktu yang lebih rendah daripada waktu aktual. Tindakan tersebut dapat mengurangi kecukupan bukti dan meningkatkan risiko kesimpulan audit yang tidak tepat (Kelley dan Margheim, 1990; Donnelly et.al., 2003). Kajian sistematis Widyastuti et.al. (2025) memberikan gambaran bahwa faktor tekanan anggaran waktu dan *locus of control* tetap menjadi dua determinan yang paling sering diuji dalam literatur perilaku penyimpangan profesional audit. Tekanan waktu secara signifikan memicu perilaku menyimpang pada auditor, salah satunya adalah kecenderungan untuk mengambil jalan pintas dan mengabaikan langkah-langkah audit yang krusial demi mengejar tenggat waktu (Prabangkara & Fitriany, 2021; Achyarsyah & Novita, 2024).

Bukti mutakhir di Indonesia memperlihatkan hasil yang beragam. Tekanan anggaran waktu dilaporkan meningkatkan perilaku disfungsi pada auditor pemerintah maupun auditor kantor akuntan publik (Rizki et al., 2024; Andre dan Mutmainah, 2025; Hidayah dan Rosadi, 2025). Temuan serupa muncul pada studi penghentian prematur prosedur audit oleh Syah et al. (2021), Satria dan Putri (2022), Rahim et al. (2023), serta Sambo dan Ariputra (2024). Namun, Siagian et al. (2022) tidak menemukan pengaruh tekanan anggaran waktu. Ketidakkonsistenan tersebut menandakan bahwa tekanan waktu perlu dibaca bersama karakter personal dan sistem pengendalian pekerjaan.

Locus of control menjelaskan keyakinan seseorang tentang sumber pengendalian hasil tindakannya. Auditor berorientasi internal cenderung menilai hasil kerja sebagai konsekuensi usaha, sedangkan secara eksternal menempatkan hasil pada kesempatan, atau kekuatan pihak eksternal. Ferina et al. (2023) menemukan *locus of control* berhubungan dengan perilaku

penyimpangan prosedional secara diluar, sementara *locus of control* didalam tidak selalu menunjukkan pengaruh. Hidayah dan Rosadi (2025) juga menjelaskan *locus of control* secara diluar meningkatkan perilaku disfungsional. Temuan tersebut mendukung penggunaan teori atribusi untuk menghubungkan faktor internal auditor dengan tekanan situasional di lingkungan audit.

Prosedur review merupakan mekanisme organisasi untuk memeriksa kelengkapan kertas kerja, kecukupan bukti, dan kepatuhan terhadap program audit. Review yang efektif meningkatkan peluang terdeteksinya penyimpangan dan mengurangi insentif melakukan penghentian prematur (Suryanita et al., 2007). Studi kualitatif terkini juga mengidentifikasi supervisi, perintah atasan, keterlambatan bukti klien, dan keterbatasan waktu sebagai kondisi penting yang membentuk perilaku auditor (Amelia dan Setiyaningsih, 2025; El Islamy et al., 2025). Dengan demikian, review tidak sekadar pemeriksaan administratif, tetapi kontrol perilaku yang menghubungkan akuntabilitas individu dengan sistem mutu kantor.

Penelitian ini mengambil data hasil olahan sebagai bukti historis dari auditor pada KAP di Surabaya. Tujuannya adalah menganalisa dampak *locus of control*, tekanan waktu, serta prosedur review pada perilaku disfungsional auditor. Kontribusi riset terletak pada integrasi faktor internal dan eksternal, transparansi atas orientasi skor instrumen, serta perbandingan hasil historis dengan literatur Indonesia periode 2021-2025. Secara praktis, hasil penelitian memberi dasar bagi KAP untuk memperbaiki anggaran penugasan, supervisi, dan pengembangan perilaku profesional.

TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Teori Atribusi dan Perilaku Disfungsional Auditor

Teori atribusi berfokus pada bagaimana individu menganalisis determinan dari suatu perilaku, baik sebagai akibat karakter personal maupun kondisi eksternal. Dalam konteks audit, *locus of control* merepresentasikan atribusi internal, sedangkan tekanan anggaran waktu dan prosedur review merepresentasikan kondisi situasional. Perilaku disfungsional muncul ketika kombinasi karakter dan situasi mendorong auditor memilih tindakan yang mengurangi kualitas pelaksanaan program audit. Model ini sejalan dengan Rizki et al. (2024) dan Hadi dan Tarmizi (2025), yang menempatkan faktor internal serta eksternal sebagai penjelas.

***Locus of control* serta Perilaku Disfungsional Auditor**

Orientasi internal mendorong auditor memandang keberhasilan sebagai hasil usaha, perencanaan, dan tanggung jawab pribadi. Orientasi ini memperkuat ketekunan ketika auditor menghadapi kendala penugasan dan mengurangi kecenderungan mencari pembenaran atas penyimpangan. Sebaliknya, orientasi eksternal dapat mempermudah penerimaan perilaku disfungsional karena hasil dianggap lebih banyak ditentukan keadaan. Bukti Ferina et al. (2023)

dan Hidayah dan Rosadi (2025) memperlihatkan pentingnya membedakan orientasi internal dan

eksternal. Berdasarkan argumentasi tersebut, *locus of control* internal yang kuat pada auditor menampilkan tingkat perilaku disfungsional rendah.

H1: Secara langsung, *locus of control* memberikan kontribusi negatif terhadap potensi timbulnya perilaku penyimpangan profesional auditor.

Tekanan Waktu dan Perilaku Disfungsional Auditor

Anggaran waktu berfungsi sebagai alat perencanaan dan evaluasi, tetapi target yang terlalu ketat menciptakan konflik biaya-kualitas. Auditor dapat merespons dengan mempercepat pekerjaan, mengurangi prosedur, atau melaporkan waktu di bawah realisasi (Otley dan Pierce, 1996). Hasil Syah et al. (2021), Satria dan Putri (2022), Rahim et al. (2023), Rizki et al. (2024), Sambo dan Ariputra (2024), Andre dan Mutmainah (2025), serta Hidayah dan Rosadi (2025) secara umum memperlihatkan arah positif. Walaupun Siagian et al. (2022) menemukan hasil berbeda, dominasi bukti membuktikan bahwa adanya tekanan anggaran waktu memicu timbulnya risiko perilaku disfungsional.

H2: Secara langsung, peningkatan tekanan anggaran waktu berkontribusi pada melonjaknya perilaku disfungsional auditor.

Prosedur Review dan Perilaku Disfungsional Auditor

Prosedur review memungkinkan supervisor menguji apakah bukti telah lengkap, simpulan didukung dokumentasi, dan seluruh langkah program audit telah dilaksanakan. Semakin besar kemungkinan penyimpangan terdeteksi, semakin tinggi biaya bagi auditor untuk penghentian prosedur pemeriksaan secara dini. Suryanita et.al. (2007) menempatkan prosedur review merupakan pengendalian yang menekan penghentian prematur. Wulandari dan Hidayat (2022) mendeskripsikan bahwa faktor organisasi tidak selalu berpengaruh langsung, tetapi temuan Amelia dan Setiyaningsih (2025) serta El Islamy et al. (2025) menegaskan pentingnya perintah atasan, supervisi, dan lingkungan etis. Oleh karena itu, review yang kuat diperkirakan menekan perilaku disfungsional.

H3: Secara langsung, penerapan prosedur review berbanding terbalik dengan kecenderungan timbulnya perilaku disfungsional auditor.

Pengembangan Penelitian

Kajian mengenai perilaku disfungsional auditor menunjukkan bahwa munculnya perilaku tersebut tidak hanya berkaitan dengan karakteristik individu, tetapi juga dipengaruhi oleh kondisi yang dihadapi auditor selama melaksanakan penugasan. Salah satu faktor situasional yang banyak dibahas adalah tekanan anggaran waktu. Kelley dan Margheim (1990) serta Otley dan Pierce (1996) menjelaskan bahwa keterbatasan waktu dapat menciptakan

kondisi yang mendorong auditor mempercepat pekerjaan, mengurangi prosedur, atau melakukan pelaporan waktu yang tidak mencerminkan kondisi sebenarnya. Sejumlah penelitian di Indonesia, antara lain Syah et al. (2021), Satria dan Putri (2022), Rahim et al. (2023), Rizki et al. (2024), Sambo dan Ariputra (2024), Andre dan Mutmainah (2025), serta Hidayah dan Rosadi (2025), juga menunjukkan bahwa tekanan waktu berkaitan dengan meningkatnya perilaku disfungsional. Namun, hasil berbeda ditemukan Siagian et al. (2022) yang tidak memperoleh bukti adanya pengaruh tekanan anggaran waktu. Perbedaan tersebut mengindikasikan bahwa respons auditor terhadap tekanan waktu dapat dipengaruhi oleh konteks penugasan dan mekanisme pengendalian yang diterapkan.

Selain faktor situasional, aspek personal auditor turut menjadi perhatian dalam penelitian terdahulu. Donnelly et al. (2003) dan Ferina et al. (2023) menunjukkan adanya keterkaitan karakteristik individu, khususnya locus of control, dengan perilaku disfungsional auditor. Namun, pengaruh tersebut belum sepenuhnya konsisten, karena Ferina et al. (2023) menemukan pengaruh yang lebih terlihat pada orientasi eksternal, sedangkan orientasi internal tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan. Hidayah dan Rosadi (2025) juga menegaskan bahwa orientasi eksternal berkaitan dengan peningkatan perilaku disfungsional.

Di sisi lain, mekanisme pengawasan melalui prosedur review dapat menjadi instrumen pengendalian terhadap perilaku tersebut. Suryanita et al. (2007) menunjukkan bahwa review dapat mengurangi kemungkinan terjadinya penghentian prematur prosedur audit. Temuan tersebut diperkuat oleh Amelia dan Setiyaningsih (2025) serta El Islamy et al. (2025) yang menekankan pentingnya supervisi dan pengendalian dalam menjaga perilaku profesional auditor. Berdasarkan kondisi tersebut, masih terdapat ruang (gap) penelitian untuk menguji pengaruh faktor personal (locus of control), tekanan situasional (tekanan anggaran waktu), dan mekanisme pengendalian (prosedur review) secara bersamaan dalam menjelaskan perilaku disfungsional auditor, khususnya pada konteks KAP di Surabaya.

METODE PENELITIAN

Metode adalah suatu cara kerja yang dapat digunakan untuk memperoleh sesuatu. Sedangkan metode penelitian dapat diartikan sebagai tata cara kerja di dalam proses penelitian, baik dalam pencarian data ataupun pengungkapan fenomena yang ada (Zulkarnaen, W., et al., 2020). Penelitian mengadopsi pendekatan kuantitatif dengan melibatkan seluruh auditor KAP Surabaya sebagai populasi. Adapun sampel ditentukan dengan metode purposive sampling, membatasi indikator pada auditor dengan keterlibatan langsung dalam penugasan audit. Terdapat 35 kuesioner auditor pada enam KAP dapat dianalisis. Responden terdiri atas 20 perempuan (57%) dan 15 laki-laki (43%); mayoritas berusia 20-30 tahun (51%).

Kuesioner menggunakan skala Likert empat poin. Instrumen diadaptasi dari Silaban

(2009). *Locus of control* mengukur keyakinan mengenai kendali internal dan eksternal atas hasil pekerjaan. Tekanan anggaran waktu mengukur tuntutan pencapaian waktu, kesulitan memenuhi anggaran, dan kecukupan waktu. Prosedur review mengukur kemampuan supervisi menemukan penghentian prematur dan review dangkal. Perilaku disfungsional auditor mencakup penghentian

prematur, review dangkal, pengurangan sampel, tidak memperluas pengujian, Sikap menyetujui penjelasan klien yang kurang memadai beserta pemotongan tahapan kerja audit.

Validitas dinilai melalui corrected item-total correlation dengan batas 0,30, sedangkan reliabilitas dinilai menggunakan Cronbach's alpha dengan batas 0,60. Setelah eliminasi butir yang tidak valid, analisis menggunakan sembilan butir *locus of control*, empat butir tekanan anggaran waktu, dua butir prosedur review, dan enam butir perilaku disfungsional auditor. Pengujian hipotesis menggunakan regresi linier berganda: $PDA = a + b_1LOC + b_2TBP + b_3PRA + e$. Uji normalitas dilakukan dengan probability plot dan Kolmogorov-Smirnov; multikolinearitas dinilai dengan tolerance dan variance inflation factor. Taraf signifikansi ditetapkan sebesar 5%.

Dua variabel memiliki arah skor yang perlu diperhatikan. Skor tekanan anggaran waktu yang lebih tinggi pada data mentah merepresentasikan tekanan yang lebih rendah, sedangkan skor prosedur review yang lebih tinggi merepresentasikan review yang lebih lemah atau kemungkinan penyimpangan tidak terdeteksi. Karena itu, tanda koefisien mentah kedua variabel diterjemahkan kembali ke arah konstruk substantif ketika hipotesis disimpulkan. Prosedur ini tidak mengubah hasil statistik, tetapi mencegah interpretasi yang bertentangan dengan definisi pengukuran.

HASIL PENELITIAN DAN DISKUSI

Kualitas Instrumen dan Kelayakan Model

Berdasarkan hasil dari tabel 1, seluruh konstruk memenuhi batas reliabilitas. Meski demikian, dua dari empat butir prosedur review dieliminasi sehingga konstruk ini hanya diwakili dua indikator. Hasil uji normalitas menunjukkan residual mengikuti pola distribusi normal. Nilai tolerance LOC, TBP, dan PRA masing-masing 0,696; 0,495; dan 0,519, sedangkan VIF masing-masing 1,437; 2,019; dan 1,927. Seluruh besaran nilai VIF kurang dari 10, yang menandakan tidak adanya indikasi multikolinearitas.

Tabel 2 menunjukkan hasil regresi linier berganda dan tabel 3 menunjukkan ringkasan kelayakan model dimana model regresi signifikan dengan F sebesar 8,140 dan $p < 0,001$. Ketiga variabel secara bersama-sama menjelaskan 44,1% variasi perilaku disfungsional auditor; disesuaikan dengan jumlah sampel dan prediktor, kapasitas eksplanatori model tercatat sebesar 38,6%. Sisanya dipengaruhi faktor di luar model, antara lain stres kerja, kompleksitas tugas,

komitmen profesional, kepentingan klien, independensi, dan lingkungan etis sebagaimana dibahas oleh Rizki et al. (2024), Widyastuti et al. (2025), dan Hadi dan Tarmizi (2025).

Tabel 4 menunjukkan data responden yang diambil menurut jenis kelamin, usia, dan jabatan, sedangkan pada tabel 5 menyajikan gambaran umum data dari 35 responden melalui indikator statistik deskriptif tiap variabel mencakup nilai terkecil, terbesar, rata-rata hitung, serta simpangan baku. Berdasarkan tabel 6, uji normalitas dijalankan dengan pendekatan One-Sample Kolmogorov-Smirnov pada 35 data penelitian menghasilkan uji Kolmogorov-Smirnov Z menunjukkan angka 0,965 dengan nilai signifikansi 0,310 melebihi standar 0,05, sehingga residual *regression model* disimpulkan terdistribusi normal. Hal tersebut menandakan kelayakan *regression model* terpenuhi layak dilanjutkan ke tahap pengujian hipotesis.

Berdasarkan tabel 7, *locus of control* menunjukkan toleransi nilai 0,696 serta VIF 1,437. Sementara itu, variabel tekanan anggaran waktu mencatatkan tolerance 0,495 dan VIF 2,019, diikuti oleh variabel prosedur review dengan tolerance 0,519 dan VIF 1,927. Mengingat hasil pengujian masalah multikolinearitas tidak terdapat pada semua variabel independen, toleransi nilai melampaui 0,10 dengan VIF kurang dari angka 10. Mengindikasikan bahwa tidak ada korelasi yang terlalu kuat antarvariabel independen, sehingga *locus of control*, tekanan anggaran waktu, dan prosedur review secara mandiri dapat mengestimasi perilaku disfungsional auditor.

Tabel 8, Hasil analisis menghasilkan nilai koefisien korelasi R sebesar 0,664 menandakan terdapat hubungan secara bersamaan pada *locus of control*, tekanan waktu, serta prosedur review pada kemunculan perilaku penyimpangan profesional auditor. Besaran R^2 sebesar 0,441 menandakan bahwa 44,1% variabilitas perilaku disfungsional auditor mampu dijelaskan oleh ketiga variabel bebas tersebut. Setelah disesuaikan dengan jumlah variabel dan ukuran sampel, diperoleh nilai Adjusted R^2 sebesar 0,386 (38,6%). Nilai Standard Error of the Estimate tercatat 2,101, yang mencerminkan tingkat rata-rata penyimpangan presisi prediksi model.

Berdasarkan Tabel 9, dari hasil uji F secara bersama-sama, besaran nilai F mencapai 8,140 dengan signifikansi di bawah 0,001. Signifikansi nilai $< 0,05$, maka hipotesis H_0 resmi ditolak, menunjukkan *locus of control*, tekanan waktu, serta prosedur review secara simultan signifikan terhadap perilaku penyimpangan profesional auditor, sekaligus menegaskan kelayakan penggunaan *regression model*. Dari segi variabilitas, jumlah kuadrat regresi sebesar 107,816 mencerminkan variasi perilaku disfungsional yang mampu dijelaskan model, sementara jumlah kuadrat residual sebesar 136,870 mewakili variasi yang belum dijelaskan. Perhitungan nilai F ini sendiri bersumber dari pembagian rata-rata kuadrat regresi (35,939) terhadap rata-rata kuadrat residual sebesar 4,415 menghasilkan nilai F sebesar 8,140. Karena nilai signifikansinya kurang dari 0,001, model regresi secara keseluruhan dinyatakan signifikan.

Hasil Pengujian Hipotesis (dapat dilihat pada tabel 10)

Dampak Orientasi *Locus of Control* terhadap Penyimpangan Perilaku Profesional Auditor

Koefisien *locus of control* sebesar -2,253 dan $p = 0,007$ menunjukkan bahwa orientasi kendali internal yang lebih kuat berkaitan dengan perilaku disfungsional lebih rendah. Auditor mengaitkan hasil pekerjaan dengan usaha dan perencanaan pribadi lebih terdorong menyelesaikan prosedur secara bertanggung jawab. Temuan ini melengkapi Ferina et.al. (2023), meskipun *locus of control* mempunyai pengaruh signifikan secara diluar, orientasi secara didalam tidak signifikan, serta Hidayah dan Rosadi (2025), yang menunjukkan orientasi eksternal meningkatkan perilaku disfungsional. Perbedaan hasil dapat berasal dari komposisi sampel, operasionalisasi konstruk, dan konteks organisasi.

Dampak Tekanan Waktu terhadap Penyimpangan Perilaku Profesional Auditor

Koefisien mentah tekanan waktu sebesar -3,601 ; $p = 0,001$. Karena skor yang lebih tinggi merepresentasikan tekanan yang lebih rendah, hasil tersebut bermakna bahwa kenaikan tekanan anggaran waktu meningkatkan perilaku disfungsional. H2 diterima. Temuan ini konsisten dengan konflik biaya-kualitas yang dikemukakan Otley dan Pierce (1996) serta bukti empiris Syah et al. (2021), Satria dan Putri (2022), Rahim et al. (2023), Rizki et al. (2024), Sambo dan Ariputra (2024), Andre dan Mutmainah (2025), dan Hidayah dan Rosadi (2025). Perbedaan dengan Siagian et al. (2022), yang tidak menemukan pengaruh, menunjukkan bahwa realisme anggaran, karakter penugasan, dan sistem evaluasi dapat mengubah respons auditor terhadap tekanan.

Pengaruh Prosedur Review terhadap Perilaku Disfungsional Auditor

Koefisien mentah prosedur review sebesar 2,449 dengan $p = 0,002$. Skor yang lebih tinggi menunjukkan review yang lebih lemah atau penyimpangan yang lebih sulit terdeteksi; secara substantif, penguatan prosedur review menurunkan perilaku disfungsional. Maka H3 diterima sama halnya Suryanita et al. (2007) bahwa reuiu serta kontrol kualitas meningkatkan kemungkinan deteksi penghentian prematur. Bukti kualitatif Amelia dan Setiyaningsih (2025) serta El Islamy et al. (2025) juga menunjukkan bahwa perintah atasan, kelengkapan data, dan nilai etis mempengaruhi keputusan auditor. Review akan lebih efektif bila supervisor tidak hanya memeriksa tanda penyelesaian, tetapi menautkannya dengan bukti audit, alasan perubahan prosedur, dan kecukupan dokumentasi.

Implikasi Teoretis dan Praktis

Secara teoretis, hasil mendukung teori atribusi karena perilaku disfungsional dijelaskan oleh interaksi faktor personal dan situasional. *Locus of control* internal berfungsi sebagai pengendalian diri, tekanan anggaran waktu menciptakan dorongan situasional, dan prosedur review membentuk mekanisme akuntabilitas. Secara praktis, KAP perlu menggunakan data

historis penyelesaian penugasan untuk menyusun anggaran realistis, menyediakan mekanisme eskalasi ketika dokumen klien terlambat, mewajibkan alasan tertulis atas perubahan prosedur, dan menilai kualitas dokumentasi bersama pencapaian waktu. Pelatihan etika dan penguatan independensi juga relevan sebagaimana ditekankan Andre dan Mutmainah (2025) serta Amelia dan Setiyaningsih (2025).

KESIMPULAN

Pada riset menghasilkan bahwa secara parsial, *locus of control* memberikan kontribusi dalam menurunkan perilaku disfungsional auditor. Sisi lain, tekanan waktu menunjukkan hubungan positif serta signifikan dimana dapat mendorong peningkatan perilaku disfungsional auditor. Secara parsial, pelaksanaan prosedur review terbukti terdapat keterkaitan negatif signifikan dengan tingkat perilaku disfungsional auditor. Ketiga variabel secara bersama-sama menjelaskan 44,1% variasi perilaku disfungsional auditor. Temuan menegaskan bahwa pencegahan perilaku disfungsional membutuhkan kombinasi penguatan tanggung jawab individu, penetapan anggaran waktu yang realistis, dan review kertas kerja berbasis bukti.

Penelitian memiliki beberapa keterbatasan. Dataset berasal dari 35 auditor pada enam KAP di Surabaya. Konstruk prosedur review hanya memiliki dua butir valid, dan model tidak memasukkan stres kerja, kompleksitas tugas, independensi, komitmen profesional, atau budaya organisasi. Penelitian berikutnya perlu mengumpulkan data baru dengan sampel lebih luas, memperbaiki orientasi dan jumlah indikator, serta menguji mekanisme mediasi atau moderasi yang relevan.

DAFTAR PUSTAKA

- Achyarsyah,P,& Novita,S,S. (2024). The Complexity of the Audit, Time Budget Pressure, Job Stress, and Dysfunctional Audit Behaviour, Review of Intregative Business and Economics Research, 13(3). 201-216
- Amelia, K. dan T.A. Setiyaningsih. 2025. Pencegahan perilaku disfungsional auditor dalam konsep kejujuran Al-Ghazali. Jurnal Akuntansi dan Keuangan Islam, 13(1), 88-108. <https://doi.org/10.61111/jakis.v13i1.859>.
- Andre, M. dan S. Mutmainah. 2025. Time budget pressure dan faktor individu sebagai pemicu perilaku audit disfungsional pada auditor pemerintah. E-Jurnal Akuntansi, 35(6), 1570-1588. <https://doi.org/10.24843/EJA.2025.v35.i06.p05>.
- Donnelly, D.P., J.J. Quirin, dan D. O'Bryan. 2003. Auditor acceptance of dysfunctional audit behavior: An explanatory model using auditors' personal characteristics. Behavioral Research in Accounting, 15(1), 87-110.
- El Islamy, M., M.I. Tarmizi, dan T.A. Setiyaningsih. 2025. Praktik audit premature sign-off: Perspektif kritis amanah HAMKA. COSTING: Journal of Economic, Business and Accounting, 8(3), 3379-3398.
- Ferina, I.S., Ubaidillah, dan A. Yulianita. 2023. Perilaku disfungsional auditor dalam profesionalisme akuntan. Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan, 13(2), 374-391. <https://doi.org/10.22219/jrak.v13i2.26179>.
- Hadi, A.K. dan M.I. Tarmizi. 2025. Determinan perilaku disfungsional auditor: Emotional spiritual quotient sebagai moderasi. Jurnal Maneksi, 14(1), 7-17.

- Hidayah, I.N. dan S. Rosadi. 2025. Perilaku disfungsi audit pada kantor akuntan publik di Jawa Tengah. *Jurnal E-Bis: Ekonomi-Bisnis*, 9(2), 597-616. <https://doi.org/10.37339/e-bis.v9i2.2466>.
- Kelley, T. dan L. Margheim. 1990. The impact of time budget pressure, personality, and leadership variables on dysfunctional auditor behavior. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 9(2), 21-42.
- Otley, D.T. dan B.J. Pierce. 1996. Auditor time budget pressure: Consequences and antecedents. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 9(1), 31-58.
- Prabangkara, S. & Firiany, F. (2021). Factors that affect dysfunctional audit behaviour; A study to understand external auditor's role as the guardians of strong and justice organizations (Goal 16 sustainable development goals) IOP Conference Series; Earth and Environmental Science, 716(1) <https://doi.org/10.1088/1755-1315/716/1/012116>
- Rahim, S., N. Wahyuni, dan Z. Habie. 2023. Pengaruh time pressure dan risiko audit terhadap premature sign off procedure audit pada kantor akuntan publik di Makassar. *AkMen Jurnal Ilmiah*, 20(1), 39-51.
- Rizki, Z., M.I. Tarmizi, dan B. Fisher. 2024. Determinan perilaku disfungsi auditor dimoderasi sifat Machiavellian. *Jurnal Akuntansi dan Governance*, 4(2), 125-139. <https://doi.org/10.24853/jago.4.2.125-139>.
- Sambo, E.M. dan E. Ariputra. 2024. Pengaruh time budget pressure dan risiko audit terhadap penghentian prematur atas prosedur audit pada kantor akuntan publik di Kota Makassar. *Insan Cita Bongaya Research Journal*, 3(3), 187-197.
- Satria, D.N. dan K.N. Putri. 2022. Pengaruh time pressure, audit risk, dan *locus of control* terhadap penghentian premature prosedur audit pada BPK RI Perwakilan Sumatera Barat. *Jurnal Revenue: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 3(1), 210-219. <https://doi.org/10.46306/rev.v3i1.103>.
- Siagian, R.L., Mukhlisin, Reskino, dan R. Sitompul. 2022. Pengaruh tekanan anggaran waktu, kompleksitas tugas, *locus of control*, dan etika profesi terhadap perilaku disfungsi audit. *CURRENT: Jurnal Kajian Akuntansi dan Bisnis Terkini*, 3(3), 355-369.
- Silaban, A. 2009. Perilaku disfungsi auditor dalam pelaksanaan program audit. Disertasi. Universitas Diponegoro, Semarang.
- Suryanita, D., D. Setiawan, dan H. Triatmoko. 2007. Penghentian prematur atas prosedur audit. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, 10(1).
- Syah, A., M.A. Imam, dan Hamida. 2021. Perilaku premature sign off atas prosedur audit serta kaitannya dengan time pressure dan audit risk. *JEMMA: Journal of Economic, Management and Accounting*, 4(2), 225-233. <https://doi.org/10.35914/jemma.v4i1.801>.
- Widyastuti, F.H., Y. Saftiana, Yusnaini, dan H. Yusrianti. 2025. Faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku disfungsi audit pada auditor: Systematic literature review. *Owner: Riset & Jurnal Akuntansi*, 9(2), 921-935. <https://doi.org/10.33395/owner.v9i2.2620>.
- Wulandari, N.A. dan H. Hidayat. 2022. Pengaruh gaya kepemimpinan dan kepentingan klien terhadap perilaku disfungsi audit. *Jurnal Perspektif Bisnis*, 5(1), 42-51.
- Zulkarnaen, W., Fitriani, I., & Yuningsih, N. (2020). Pengembangan Supply Chain Management Dalam Pengelolaan Distribusi Logistik Pemilu Yang Lebih Tepat Jenis, Tepat Jumlah Dan Tepat Waktu Berbasis Human Resources Competency Development Di KPU Jawa Barat. *Jurnal Ilmiah MEA (Manajemen, Ekonomi, & Akuntansi)*, 4(2), 222-243. <https://doi.org/10.31955/mea.vol4.iss2.pp222-243>.

TABEL

Tabel 1. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Instrumen

Variabel	Butir awal	Butir valid	Cronbach's alpha	Keterangan
<i>Locus of control</i>	16	9	0,930	Reliabel
Tekanan anggaran waktu	7	4	0,718	Reliabel
Prosedur review	4	2	0,744	Reliabel
Perilaku disfungsional auditor	6	6	0,891	Reliabel

Tabel 2. Hasil Regresi Linier Berganda

Variabel	B	t	p	Arah substantif	Keputusan
Konstanta	17,321	-	-	-	-
<i>Locus of control</i>	-2,253	-2,873	0,007	Negatif	H1 diterima
Tekanan anggaran waktu	-3,601*	-3,580	0,001	Positif	H2 diterima
Prosedur review	2,449*	3,310	0,002	Negatif	H3 diterima

Catatan: * arah substantif berlawanan dengan tanda koefisien mentah karena orientasi skor instrumen.

Tabel 3. Ringkasan Kelayakan Model

R	R ²	Adjusted R ²	F	p
0,664	0,441	0,386	8,140	< 0,001

Tabel 4. Karakteristik Responden

Karakteristik	Kategori	Frekuensi	Persentase
Jenis kelamin	Perempuan	20	57,1%
	Laki-laki	15	42,9%
Usia	20-30 tahun	18	51,4%
	31-40 tahun	7	20,0%
	41-50 tahun	4	11,4%
	51-60 tahun	3	8,6%
	61-70 tahun	2	5,7%
	71-80 tahun	1	2,9%

Sumber: Data primer penelitian, diolah.

Tabel 5. Statistik Deskriptif Variabel Penelitian

Variabel	N	Minimum	Maksimum	Rata-rata	Deviasi standar
<i>Locus of control</i> (LOC)	35	2,22	4,00	3,137	0,550
Tekanan anggaran waktu (TBP)	35	1,00	3,00	1,993	0,509
Prosedur review (PRA)	35	1,00	3,00	2,114	0,676
Perilaku disfungsional auditor (PDA)	35	6,00	15,00	8,257	2,683

Sumber: Input data regresi pada Lampiran 7, dihitung kembali dari skor komposit yang tersedia.

Tabel 6. Hasil Uji Normalitas Residual

Statistik	Nilai
N	35
Rata-rata residual	0,0000000
Deviasi standar residual	2,00638591
Perbedaan absolut maksimum	0,163
Perbedaan positif maksimum	0,083
Perbedaan negatif maksimum	-0,163
Kolmogorov-Smirnov Z	0,965

Asymp. Sig. (2-tailed)

0,310

Sumber: Output SPSS. Residual berdistribusi normal karena $p = 0,310 > 0,05$.

Tabel 7. Hasil Uji Multikolinearitas

Variabel	Tolerance	VIF	Keterangan
<i>Locus of control</i> (LOC)	0,696	1,437	Tidak terjadi multikolinearitas
Variabel	Tolerance	VIF	Keterangan
Tekanan anggaran waktu (TBP)	0,495	2,019	Tidak terjadi multikolinearitas
Prosedur review (PRA)	0,519	1,927	Tidak terjadi multikolinearitas

Sumber: Output SPSS.

Tabel 8. Ringkasan Model Regresi

R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
0,664	0,441	0,386	2,10123

Sumber: Output SPSS.

Tabel 9. Hasil Uji Simultan (ANOVA)

Sumber	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	107,816	3	35,939	8,140	0,000
Residual	136,870	31	4,415	-	-
Total	244,686	34	-	-	-

Sumber: Output SPSS. Variabel dependen: PDA; prediktor: LOC, TBP, dan PRA.

Tabel 10. Hasil Uji Parsial dan Koefisien Regresi

Variabel	B	t	Sig.	r parsial	r ² parsial	Arah substantif
Konstanta	17,321	-	-	-	-	-
Locus of control	-2,253	-2,873	0,007	-0,459	0,2107	Negatif
Tekanan anggaran waktu	-3,601*	-3,580	0,001	-0,541	0,2927	Positif
Prosedur review	2,449*	3,310	0,002	0,511	0,2611	Negatif

Sumber: Output SPSS. *Arah substantif berlawanan dengan tanda koefisien mentah karena orientasi skor instrumen.