

Time Budget Pressure dan Faktor Individu sebagai Pemicu Perilaku Audit Disfungsional pada Auditor Pemerintah

Michael Andre¹

Siti Mutmainah²

Magister Akuntansi Universitas Diponegoro, Indonesia

*Correspondences: andreandre1802@gmail.com

ABSTRAK

Belum optimalnya peran Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) dalam meningkatkan akuntabilitas keuangan negara mendorong penelitian ini untuk mengkaji determinan perilaku audit disfungsional pada auditor pemerintah. Penelitian kuantitatif ini menggunakan data dari 100 responden yang dikumpulkan melalui kuesioner dan dianalisis dengan SEM-PLS. Hasil analisis menyatakan bahwa: (1) *time budget pressure* berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional dalam audit; (2) independensi dan religiositas berpengaruh negatif; (3) terdapat kecenderungan lebih tinggi pada auditor laki-laki untuk melakukan perilaku disfungsional; serta (4) keahlian profesional tidak berpengaruh. Temuan ini mengarah pada simpulan pentingnya pengelolaan tekanan kerja, penguatan independensi, dan pengintegrasian nilai-nilai etika-religius dalam upaya menghindari perilaku disfungsional dalam audit.

Kata Kunci: Disfungsional; Audit; Religiositas; Gender.

Time Budget Pressure and Individual Factors as Triggers of Dysfunctional Audit Behavior in Government Auditors

ABSTRACT

The suboptimal role of Indonesia's Government Internal Control System in enhancing state financial accountability has prompted this study to analyze factors influencing dysfunctional audit behavior among government auditors. This quantitative research utilized data from 100 respondents collected through questionnaires and analyzed using PLS-SEM. The findings reveal that: (1) *time budget pressure* increases dysfunctional behavior; (2) independence and religiosity decrease dysfunctional audit behavior; (3) male auditors demonstrate a higher propensity for dysfunctional audit behavior; and (4) professional competence shows no effect. These results underscore the importance of workload management, strengthened independence, and integration of ethical-religious values in preventing dysfunctional audit practices.

Keywords: Dysfunctional; Audit; Religiosity; Gender.

Artikel dapat diakses : <https://ojs.unud.ac.id/index.php/Akuntansi/index>



e-ISSN 2302-8556

Vol. 35 No. 6
Denpasar, 30 Juni 2025
Hal. 1570-1588

DOI:
[10.24843/EJA.2025.v35.i06.p05](https://doi.org/10.24843/EJA.2025.v35.i06.p05)

PENGUTIPAN:
Andre, M., & Mutmainah, S.
(2025). *Time Budget Pressure dan Faktor Individu sebagai Pemicu Perilaku Disfungsional dalam Audit*. *E-Jurnal Akuntansi*, 35(6), 1570-1588

RIWAYAT ARTIKEL:
Artikel Masuk:
22 Maret 2025
Artikel Diterima:
25 Juni 2025

PENDAHULUAN

Pemerintah Republik Indonesia membentuk Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) guna meningkatkan peran audit internal. SPIP mencakup Sistem Pengendalian Internal (SPI) dan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). APIP berperan melakukan audit, tinjauan, penilaian, dan pengawasan guna memastikan program organisasi memenuhi standar yang berlaku (PP No. 60 Tahun 2008). Namun, peran SPI dan APIP tampaknya belum berperan optimal dalam memberikan *value added* bagi pemerintahan. Fakta ini didukung oleh peningkatan temuan pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) terhadap laporan keuangan pemerintah periode tiga tahun terakhir. Menurut BPK (2023), terjadi kenaikan signifikan temuan pemeriksaan baik di pemerintah pusat maupun daerah. Pada 2021, temuan di pemerintah pusat tercatat 1.163 butir, kemudian naik 10% menjadi 1.250 butir di 2022. Tren ini terus berlanjut di 2023 dengan kenaikan 3% menjadi 1.291 butir, menunjukkan belum adanya perbaikan.

Salah satu kontributor peningkatan temuan pemeriksaan keuangan pemerintah pusat adalah Badan Pusat Statistik (BPS). Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) BPK 2023 menunjukkan temuan di BPS meningkat 33% dari 2022, dengan 33 temuan tahun 2021 yang belum ditindaklanjuti (Badan Pemeriksa Keuangan, 2023). Kondisi ini mengindikasikan adanya ruang perbaikan bagi APIP BPS dalam memberikan *early warning* terkait pencegahan maupun tindak lanjut temuan BPK tahun-tahun sebelumnya. Peran APIP yang belum optimal diduga disebabkan oleh perilaku audit disfungsional, yaitu tindakan auditor yang menyimpang dari prosedur audit dan menurunkan kualitas hasil pemeriksaan (Arens *et al.*, 2017; Donnelly *et al.*, 2003). Menurut Syam *et al.* (2020), penyimpangan ini mengakibatkan program audit tidak terlaksana dengan baik, mengurangi kualitas pemeriksaan, dan melemahkan rekomendasi korektif APIP. Ketidakefektifan program audit akibat perilaku disfungsional tidak hanya merugikan instansi, tetapi juga berdampak luas pada pengelolaan keuangan negara dan pelayanan publik. Penyimpangan prosedur audit menyebabkan temuan tidak akurat, sehingga pemborosan anggaran dan inefisiensi program pemerintah tidak terdeteksi. Oleh karena itu, penelitian ini menganalisis determinan perilaku audit disfungsional di Inspektorat Utama BPS sebagai bagian dari APIP dan SPIP.

Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa perilaku audit disfungsional dipengaruhi oleh tekanan, khususnya yang diakibatkan oleh keterbatasan waktu (*time budget pressure*). Broberg *et al.* (2017) menemukan bahwa auditor kerap dituntut untuk menyelesaikan audit dengan waktu yang tidak realistis. Tuntutan tersebut membuat auditor mengalami kondisi tertekan dan stres (Van Hau *et al.*, 2023). Pada akhirnya, auditor yang dalam kondisi stres akan mengabaikan sejumlah prosedur audit sehingga menurunkan kualitas hasil audit (Nehme *et al.*, 2024). Winanda & Wirasedana (2017) memperkuat temuan ini dengan menunjukkan hubungan positif antara ketatnya waktu dan perilaku disfungsional. Namun, Widhiaswari *et al.* (2021) berargumen sebaliknya, yakni tekanan waktu justru mendorong auditor bekerja lebih efisien. Selanjutnya, keahlian profesional yang melekat pada diri auditor umumnya mengurangi perilaku disfungsional. Argumennya, auditor dengan tingkat keahlian dan pengalaman yang tinggi memiliki kemampuan untuk menyelesaikan tugas-tugas audit secara efektif dan efisien (Yulianti *et al.*, 2022; Thongchai &

Ussahawanitchakit, 2015; Pujaningrum & Sabeni, 2012). Hal ini sejalan dengan Nehme *et al.* (2022) yang menyatakan bahwa semakin berpengalaman seorang auditor, semakin jelas persepsinya terhadap perilaku audit disfungsi, sehingga menurunkan kecenderungan untuk melakukan penyimpangan. Namun, Johari *et al.* (2022) tidak menemukan efek yang signifikan. Independensi auditor merupakan faktor ketiga yang memengaruhi perilaku disfungsi audit. Yuen *et al.* (2013) dan Sulistiyo (2018) menyatakan bahwa independensi auditor efektif mencegah perilaku disfungsi. Namun, Prabangkara & Fitriany (2021) dan Johari *et al.* (2022) tidak menemukan efek yang berarti.

Belum selarasnya temuan penelitian sebelumnya menunjukkan adanya *empirical gap* dalam studi determinan perilaku audit disfungsi. Untuk mengisi kesenjangan, penelitian ini memperkenalkan variabel religiusitas dalam model regresi. Hal ini sekaligus merespons saran penelitian dari Johari *et al.* (2022). Dukungan konseptual untuk *novelty* ini berasal dari penelitian Said *et al.* (2018) dan Purnamasari & Amaliah (2015) yang menemukan bahwa individu dengan religiusitas tinggi cenderung menolak praktik penyimpangan, termasuk *fraud*. Wijayanti *et al.* (2024) menjelaskan bahwa orang yang religius akan menghindari pelanggaran etika karena menganggapnya sebagai ketidaktaatan terhadap Tuhan. Temuan tersebut menguatkan hipotesis bahwa auditor yang religius akan menghindari perilaku disfungsi dalam audit. Lebih lanjut, penelitian ini juga menghadirkan gender auditor sebagai variabel kontrol.

Penelitian ini menggunakan teori atribusi Heider (1958) sebagai dasar teoretis. Teori ini menyatakan bahwa perilaku individu merupakan hasil kombinasi kekuatan yang bersumber dari diri orang tersebut (atribusi internal) serta kekuatan dari luar (atribusi eksternal). Lebih lanjut, Robbins *et al.* (2018) berargumen bahwa seorang individu akan berusaha untuk melakukan klasifikasi apakah perilakunya dipengaruhi oleh kekuatan internal atau eksternal. Kekuatan internal artinya berada di bawah kendali pribadi, mencakup sifat, kepribadian, atau kompetensi. Di sisi lain, kekuatan eksternal dapat berupa pengaruh dari pihak lain atau lingkungan (Luthans, 2011).

Dalam konteks penelitian, atribusi internal mencakup keahlian profesional, independensi, religiusitas, dan gender. Atribusi eksternal difokuskan pada tekanan yang diakibatkan oleh terbatasnya waktu penyelesaian audit (*time budget pressure*). Studi menunjukkan bahwa auditor yang bekerja di bawah tekanan cenderung melewatkan langkah-langkah penting dalam prosedur audit untuk memenuhi tenggat waktu, sehingga mengurangi kualitas hasil audit (Zam & Rahayu, 2015; Johari *et al.*, 2022). Kondisi ini memicu perilaku disfungsi, seperti pengabaian langkah-langkah audit, terutama ketika auditor mengalami stres akibat target waktu yang tidak realistis (Achyarsyah & Novita, 2024). Temuan ini didukung oleh penelitian Wiyantoro & Yuanyuan (2023); Prabangkara & Fitriany (2021); dan Balasingam *et al.* (2019) yang menyoroti kecenderungan auditor mengambil jalan pintas saat menghadapi tekanan waktu. Oleh karena itu, hipotesis pertama dinyatakan sebagai berikut.

H₁: *Time budget pressure* berpengaruh positif terhadap perilaku audit disfungsi.

Teori atribusi Heider (1958) menyatakan bahwa karakteristik individu merupakan atribusi internal yang memengaruhi pengambilan keputusan

seseorang. Dalam konteks penelitian ini, keahlian profesional sebagai salah satu atribusi internal yang dimiliki auditor diduga memengaruhi keputusannya untuk terlibat dalam perilaku disfungsional selama pelaksanaan audit. Keahlian profesional diukur dalam tiga dimensi, yakni pengetahuan, keterampilan, dan pengalaman auditor (Johari *et al.*, 2022). Auditor yang memiliki keahlian profesional memadai akan memiliki kesadaran lebih tinggi terhadap pentingnya mempertahankan standar profesional, sehingga mereka cenderung menolak untuk terlibat dalam perilaku disfungsional (Pujaningrum & Sabeni, 2012). Selain itu, penolakan terhadap perilaku disfungsional tersebut didasari pertimbangan rasional bahwa risiko penyimpangan tidak sebanding dengan kerusakan reputasi jangka panjang (Thongchai & Ussahawanitchakit, 2015). Hipotesis kedua dinyatakan sebagai berikut.

H₂: Keahlian profesional berpengaruh negatif terhadap perilaku audit disfungsional.

Sebagai atribusi internal selanjutnya dalam kerangka teori atribusi Heider (1958), independensi auditor memegang peran krusial dalam mencegah perilaku disfungsional. Independensi seorang auditor dinilai dari tiga aspek, yakni independensi dalam pelaksanaan pekerjaan, independensi dalam pelaporan pekerjaan, dan independensi atas penilaian hasil kerja *auditee* (Svanberg & Öhman, 2016). Yuen *et al.* (2013) dan Sulistiyo (2018) menunjukkan bahwa auditor yang independen lebih mampu menahan diri dari tindakan menyimpang karena tidak terpengaruh kepentingan *auditee*. Konsep ini sejalan dengan kode etik auditor yakni integritas dan objektivitas. Auditor yang menjaga independensi cenderung konsisten pada prosedur audit yang benar, sekalipun menghadapi berbagai tekanan (Ikatan Akuntan Indonesia/IAI, 2022). Atas dasar hal tersebut, hipotesis ketiga dinyatakan sebagai berikut.

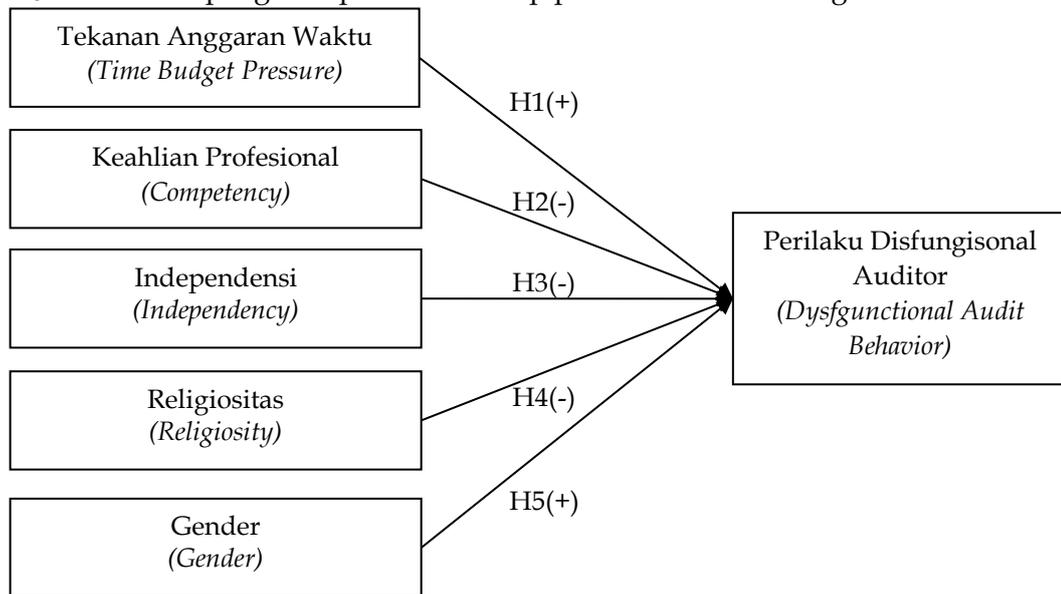
H₃: Independensi berpengaruh negatif terhadap perilaku audit disfungsional.

Masih mengacu pada teori atribusi Heider (1958), penelitian ini menghadirkan variabel religiositas sebagai atribusi internal seorang auditor yang diduga memengaruhi keputusan mereka untuk melakukan perilaku disfungsional dalam proses audit. Religiositas didefinisikan sebagai tingkat ketaatan seseorang dalam menerapkan nilai-nilai agama (Zamzam *et al.*, 2017), yang tercermin dalam perilaku kerja sehari-hari (Purnamasari & Amaliah, 2015). Religiositas auditor dinilai dari kepercayaan dan komitmen religius, orientasi religius dalam perilaku, keterikatan pada ritual ibadah, kedermawanan religius, dan kesadaran eskatologis/hari penghakiman (Al-Khalvah, 1994). Said *et al.* (2018) menunjukkan bahwa individu dengan religiositas tinggi cenderung menghindari pelanggaran aturan, termasuk praktik *fraud*. Auditor yang religius cenderung lebih berhati-hati dalam bekerja karena menyadari adanya pertanggungjawaban moral dan spiritual, sehingga kecil kemungkinannya melakukan tindakan disfungsional. Atas dasar hal tersebut, hipotesis keempat dituliskan sebagai berikut.

H₄: Religiositas berpengaruh negatif terhadap perilaku audit disfungsional.

Karakteristik individu auditor terakhir yang merupakan bagian dari atribusi internal dalam kerangka teori atribusi Heider (1958) adalah gender. Gender berperan dalam membentuk cara individu memproses pengalaman dan tindakan masa lalu. Laki-laki dan perempuan cenderung menghubungkan pemikiran mereka dengan pengalaman sebelumnya, yang pada akhirnya

membentuk persepsi dan sikap yang berbeda (Sofha & Utomo, 2018). Croson & Gneezy (2009) menyatakan secara rata-rata, perempuan cenderung lebih menghindari risiko dibandingkan laki-laki. Lebih lanjut, penelitian yang dilakukan oleh Khalil & Nehme (2023) menyatakan bahwa auditor perempuan kurang memiliki minat untuk melakukan tindakan disfungsi audit. Dalam konteks penelitian, perempuan diduga akan cenderung menghindari perilaku disfungsi karena adanya risiko yang mengancam karier mereka. Artinya, perbedaan gender auditor diduga memengaruhi penerimaan perilaku audit disfungsi. Dalam penelitian, gender laki-laki diberikan kode "1", perempuan diberikan kode "0". Oleh karenanya, hipotesis kelima dinyatakan sebagai berikut.
H₅: Gender berpengaruh positif terhadap perilaku audit disfungsi



Gambar 1. Model Penelitian

Sumber: Data Penelitian, 2025

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menerapkan pendekatan kuantitatif dalam mengkaji hubungan kausal antarvariabel melalui data numerik. Data dikumpulkan secara primer dengan menyebarkan kuesioner kepada responden. Populasi yang menjadi target responden adalah seluruh pegawai Inspektorat Utama (Ittama) BPS yang pernah mendapat penugasan audit. Berdasarkan data kepegawaian April 2025, Ittama BPS memiliki 103 pegawai. Mengingat jumlah target responden yang terbatas, maka seluruh pegawai akan dilibatkan dalam studi ini. Dengan kata lain, penelitian dilakukan dengan pendekatan sensus.

Kuesioner dirancang dalam dua bagian. Bagian pertama berisi identitas responden meliputi karakteristik demografis (nama, usia, jenis kelamin) dan profesional (pendidikan, jabatan, masa kerja, jumlah penugasan, serta kompetensi). Bagian kedua memuat pernyataan-pernyataan terkait variabel penelitian yang mencakup perilaku audit disfungsi, *time budget pressure*, keahlian profesional, independensi, dan religiositas. Penelitian ini menggunakan

pernyataan tertutup dengan skala Likert. Responden diminta menanggapi setiap pernyataan dengan memilih salah satu dari lima opsi: Sangat Tidak Setuju (STS), Tidak Setuju (TS), Netral (N), Setuju (S), dan Sangat Setuju (SS).

Kuesioner mencakup 40 item pernyataan. Variabel perilaku audit disfungsi diukur secara khusus pada dua tindakan. Pertama, *premature sign-off* yang merupakan tindakan auditor untuk melewati satu atau lebih tahapan dalam proses audit tanpa menyediakan alternatif pengganti (Marxen dalam Sososutiksno, 2010). Kedua, *altering/replacing audit procedures* merujuk pada tindakan modifikasi atau penggantian prosedur audit yang awalnya direncanakan dengan prosedur alternatif (Arens *et al.*, 2017). Jumlah item pernyataan yang digunakan adalah 8. Instrumen pengukuran diperoleh dari penelitian Donnelly *et al.* (2003) yang telah digunakan pada penelitian Paino *et al.* (2012); Anita *et al.* (2018); dan Johari *et al.* (2022).

Pengukuran variabel *time budget pressure* dilakukan terhadap kondisi ketatnya tekanan waktu untuk menyelesaikan audit serta kondisi stres yang dialami oleh auditor terkait hal tersebut. Pengukuran dilakukan dengan instrumen yang diciptakan Otley & Pierce (1996) yang juga telah diterapkan dalam penelitian Paino *et al.* (2012) dan Johari *et al.* (2022). Jumlah item pertanyaan adalah delapan. Keahlian profesional diukur melalui pengetahuan, keterampilan, kode etik, serta kualitas pribadi auditor. Pengukuran variabel keahlian profesional dilakukan menggunakan instrumen yang dirancang Behn *et al.* (1999) yang juga digunakan pada penelitian (Iskandar *et al.*, 2010) dan Johari *et al.* (2022). Jumlah item pernyataan yang digunakan adalah 8.

Pengukuran variabel independensi ditekankan pada sikap independen auditor dalam melakukan penugasan audit. Independensi termasuk sikap tidak mengasosiasikan diri terhadap baik atau buruknya kinerja *auditee*. Pengukuran dilakukan menggunakan instrumen yang dibuat oleh Svanberg & Öhman (2016) yang telah diterapkan di penelitian dan Johari *et al.* (2022). Jumlah item pernyataan yang digunakan adalah 8. Selanjutnya, variabel religiositas diukur melalui konsistensi dalam beribadah, kejujuran, menghindari kebohongan, tidak mencuri, serta menghindari segala sesuatu yang tidak diperbolehkan untuk dilakukan oleh agama. Religiositas diukur dengan instrumen yang dibuat oleh Al-Khalvah (1994) yang telah diuji dan digunakan dalam penelitian Said *et al.* (2018) dengan dilakukan penyesuaian terhadap keberagaman agama di Indonesia, khususnya di lokus penelitian. Jumlah item pernyataan yang digunakan adalah 8.

Teknik analisis inferensial yang diterapkan ialah Structural Equation Model-Partial Least Squares (SEM-PLS). Analisis SEM-PLS diterapkan dengan bantuan aplikasi Warp PLS versi 8.0. Serangkaian variabel laten direfleksikan dari sejumlah indikator pengukuran. Penelitian ini menerapkan metode SEM-PLS karena kemampuannya untuk menguji model penelitian yang rumit secara bersamaan, serta kemampuannya dalam menganalisis variabel-variabel yang tidak terukur langsung dan mempertimbangkan kesalahan dalam pengukurannya (Sholihin & Ratmono, 2021). Model persamaan regresi yang akan diuji dalam penelitian ini dinyatakan sebagai berikut.

$$Y = \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5 + \varepsilon \dots\dots\dots (1)$$

Keterangan:

Y	= Perilaku disfungsional dalam audit
$\beta_1 - \beta_5$	= Koefisien jalur variabel independen
X ₁	= <i>Time budget pressure</i>
X ₂	= Keahlian profesional
X ₃	= Independensi
X ₄	= Religiositas
X ₅	= Gender
ε	= Standar error

HASIL DAN PEMBAHASAN

Dari 103 kuesioner yang disebarakan terhadap populasi pegawai Ittama BPS, sebanyak 100 kuesioner berhasil dikembalikan dalam kondisi terisi lengkap, sehingga penelitian ini mencapai *response rate* sebesar 97,09% yang termasuk dalam kategori sangat tinggi menurut standar penelitian sosial (Hair *et al.*, 2017). Tingkat partisipasi yang mencapai hampir 100% ini menunjukkan bahwa data yang diperoleh memiliki tingkat keterwakilan populasi yang baik dan meminimalkan potensi bias akibat *nonresponse*.

Analisis diawali dengan memaparkan profil responden yang meliputi karakteristik demografis dan profesional, yaitu: (1) komposisi jenis kelamin, (2) distribusi usia, (3) tingkat pendidikan terakhir, (4) lama masa kerja, serta (5) jabatan fungsional. Data ini diperoleh dari bagian pertama kuesioner dan berfungsi sebagai dasar untuk memahami representativitas sampel serta konteks temuan penelitian.

Tabel 1 memberikan informasi bahwa responden didominasi oleh laki-laki dengan jumlah 51 orang (51%), sedangkan perempuan berjumlah 49 orang (49%). Dari segi umur, mayoritas partisipan berada pada rentang 31-40 tahun (42%), diikuti oleh kelompok 41-50 tahun (23%), 20-30 tahun (22%), dan >50 tahun (13%). Data ini menunjukkan bahwa mayoritas responden berada dalam umur produktif.

Data tingkat pendidikan menunjukkan bahwa sebagian besar partisipan memiliki kualifikasi pendidikan tinggi. Sebanyak 50 responden (50%) menyelesaikan pendidikan S2 (magister), menjadikannya kelompok terbesar. Diikuti oleh responden dengan gelar D4/S1 (sarjana) sebanyak 42%, sementara pemegang diploma (D1/D2/D3) hanya mencapai 8%. Tidak ada responden yang memiliki gelar S3 (dokter) dalam penelitian ini.

Distribusi pengalaman kerja menunjukkan bahwa kelompok terbesar adalah partisipan yang memiliki masa kerja 1-5 tahun (39%), diikuti oleh kelompok 6-10 tahun (18%) dan 11-15 tahun (17%), sementara responden dengan pengalaman kerja 16-20 tahun & di atas 20 tahun mencapai 13% di masing-masing kategori. Data ini mengungkapkan dominasi tenaga kerja dengan pengalaman relatif muda (1-5 tahun), namun tetap diimbangi dengan representasi yang seimbang dari pekerja senior (>15 tahun), sehingga memberikan cakupan perspektif yang komprehensif dalam penelitian ini dengan total responden 100 orang (100%).

Tabel 1. Gambaran Umum Responden

Jenis Kelamin	Jumlah	Persentase
a. Laki-Laki	51	51%
b. Perempuan	49	49%
Jumlah	100	100%
Usia	Jumlah	Persentase
a. 20 s.d. 30 tahun	22	22%
b. 31 s.d. 40 tahun	42	42%
c. 41 s.d. 50 tahun	23	23%
d. >50 tahun	13	13%
Jumlah	100	100%
Pendidikan Terakhir	Jumlah	Persentase
a. D1/D2/D3	8	8%
b. D4/S1	42	42%
c. S2	50	50%
d. S3	0	0%
Jumlah	100	100%
Lama Bekerja	Jumlah	Persentase
a. 1 s.d. 5 tahun	39	39%
b. 6 s.d. 10 tahun	18	18%
c. 11 s. d. 15 tahun	17	17%
d. 16 s.d. 20 tahun	13	13%
e. > 20 tahun	13	13%
Jumlah	100	100%
Jabatan	Jumlah	Persentase
a. Staf	8	8%
b. Auditor Terampil	7	7%
c. Auditor Mahir	0	0%
d. Auditor Penyelia	1	1%
e. Auditor Ahli Pertama	21	21%
f. Auditor Ahli Muda	29	29%
g. Auditor Ahli Madya	20	20%
h. Jabatan Fungsional Lainnya	14	14%
Jumlah	100	100%

Sumber: Data Penelitian, 2025

Penelitian ini melibatkan responden dengan berbagai level jabatan fungsional auditor, di mana kelompok terbesar adalah Auditor Ahli Muda (29%) dan Auditor Ahli Pertama (21%), disusul oleh Auditor Ahli Madya (20%) serta Jabatan Fungsional Lainnya (14%). Sementara itu, posisi Staf (8%) dan Auditor Terampil (7%) memiliki representasi lebih kecil, dengan Auditor Penyelia hanya 1% dan Auditor Mahir tidak terwakili (0%). Secara keseluruhan, komposisi ini menunjukkan dominasi auditor dengan kualifikasi ahli (Ahli Muda, Pertama, dan Madya) yang mencapai 70% dari total 100 responden, mengindikasikan bahwa penelitian lebih banyak melibatkan praktisi dengan jenjang kompetensi menengah hingga senior dalam struktur jabatan fungsional audit.

Setelah mengidentifikasi profil responden, penelitian ini beralih ke analisis inferensial menggunakan SEM-PLS dengan tahap awal berupa evaluasi model pengukuran (*outer model*) yang mencakup tiga pengujian utama: (1) uji multikolinearitas untuk memastikan tidak adanya korelasi tinggi antarindikator,

(2) uji reliabilitas melalui Cronbach's Alpha dan Composite Reliability (nilai >0,7) untuk mengukur konsistensi internal, serta (3) uji validitas yang meliputi validitas konvergen (Average Variance Extracted/AVE >0,5 dan *outer loading* >0,7) dan validitas diskriminan (menggunakan Fornell-Larcker Criterion) guna memverifikasi ketepatan pengukuran konstruk sebelum dilanjutkan ke analisis model struktural (Hair *et al.*, 2017; Ghozali, 2021; Sholihin & Ratmono, 2021).

Tabel 2. Hasil Pengujian Multikolinearitas

Variabel Laten	FCVIF	Aturan Praktis	Keterangan
Audit Disfungsional	1,683	< 3,3	Tidak ada multikolinearitas
<i>Time Budget Pressure</i>	1,346	< 3,3	Tidak ada multikolinearitas
Keahlian Profesional	1,522	< 3,3	Tidak ada multikolinearitas
Independensi	1,382	< 3,3	Tidak ada multikolinearitas
Religiositas	1,557	< 3,3	Tidak ada multikolinearitas
Gender	1,253	< 3,3	Tidak ada multikolinearitas

Sumber: Data Penelitian, 2025

Penelitian ini melakukan evaluasi multikolinearitas menggunakan Full Collinearity Variance Inflation Factor (FCVIF) dengan mengacu pada kriteria Sholihin & Ratmono, (2021) yang menetapkan batas maksimal 3,3. Hasil analisis pada Tabel 2 menunjukkan seluruh variabel laten memenuhi kriteria ini, dengan nilai FCVIF secara konsisten berada di bawah ambang batas. Sebagai contoh, variabel audit disfungsional mencatat nilai 1,683. Temuan ini secara tegas mengonfirmasi tidak adanya indikasi multikolinearitas dalam model pengukuran.

Tabel 3. Uji Reliabilitas

Variabel Laten	<i>Cronbach Alpha</i>	<i>Composite Reliability</i>	Aturan Praktis	Keterangan
Audit Disfungsional	0,882	0,907	> 0,70	<i>Reliabel</i>
<i>Time Budget Pressure</i>	0,857	0,891	> 0,70	<i>Reliabel</i>
Keahlian Profesional	0,923	0,937	> 0,70	<i>Reliabel</i>
Independensi	0,864	0,894	> 0,70	<i>Reliabel</i>
Religiositas	0,934	0,946	> 0,70	<i>Reliabel</i>
Gender	1,000	1,000	> 0,70	<i>Reliabel</i>

Sumber: Data Penelitian, 2025

Berdasarkan hasil uji reliabilitas di Tabel 3, seluruh konstruk memenuhi kriteria reliabilitas dengan nilai Cronbach's Alpha dan Composite Reliability yang melebihi angka aturan praktis, yakni 0,7. Sebagai contoh konkret, konstruk audit disfungsional mencatat nilai 0,882 dan 0,907, yang secara signifikan melampaui standar yang ditetapkan. Temuan ini secara konsisten terlihat pada semua variabel laten yang diuji, sehingga dapat dinyatakan bahwa model pengukuran memenuhi persyaratan reliabilitas secara memadai. Hasil tersebut menggambarkan bahwa serangkaian indikator yang digunakan memiliki konsistensi internal yang baik dan memadai.

Berdasarkan Tabel 4, sebanyak 31 indikator telah memenuhi kriteria validitas konvergen dengan nilai *outer loading* melebihi 0,708, seperti contoh indikator Dis1 yang mencapai 0,787. Di sisi lain, terdapat 10 indikator dengan nilai *outer loading* antara 0,40 hingga 0,70. Meskipun nilai tersebut berada di bawah standar ideal 0,708, menurut Sholihin & Ratmono (2021), indikator-indikator ini tetap dipertahankan dalam model. Keputusan ini didasarkan pada pertimbangan

bahwa indikator-indikator tersebut masih memberikan kontribusi berarti secara teoritis terhadap konstruk yang diukur.

Tabel 4. Uji Validitas Konvergen

Variabel Laten	Indikator	Nilai <i>Outer Loading</i>	Aturan Praktis	Keterangan
Audit Disfungsional	Dis1	0,787	> 0,708	Memenuhi
	Dis2	0,740	> 0,708	Memenuhi
	Dis3	0,776	> 0,708	Memenuhi
	Dis4	0,663	> 0,708	Memenuhi*
	Dis5	0,623	> 0,708	Memenuhi*
	Dis6	0,808	> 0,708	Memenuhi
	Dis7	0,737	> 0,708	Memenuhi
	Dis8	0,782	> 0,708	Memenuhi
<i>Time Budget Pressure</i>	Time1	0,606	> 0,708	Memenuhi*
	Time2	0,683	> 0,708	Memenuhi*
	Time3	0,726	> 0,708	Memenuhi
	Time4	0,586	> 0,708	Memenuhi*
	Time5	0,506	> 0,708	Memenuhi*
	Time6	0,880	> 0,708	Memenuhi
	Time7	0,848	> 0,708	Memenuhi
	Time8	0,802	> 0,708	Memenuhi
Keahlian Profesional	Kom1	0,775	> 0,708	Memenuhi
	Kom2	0,787	> 0,708	Memenuhi
	Kom3	0,823	> 0,708	Memenuhi
	Kom4	0,870	> 0,708	Memenuhi
	Kom5	0,854	> 0,708	Memenuhi
	Kom6	0,735	> 0,708	Memenuhi
	Kom7	0,798	> 0,708	Memenuhi
	Kom8	0,808	> 0,708	Memenuhi
Independensi	Ind1	0,742	> 0,708	Memenuhi
	Ind2	0,758	> 0,708	Memenuhi
	Ind3	0,741	> 0,708	Memenuhi
	Ind4	0,652	> 0,708	Memenuhi*
	Ind5	0,620	> 0,708	Memenuhi*
	Ind6	0,743	> 0,708	Memenuhi
	Ind7	0,772	> 0,708	Memenuhi
	Ind8	0,699	> 0,708	Memenuhi*
Religiositas	Rel1	0,911	> 0,708	Memenuhi
	Rel2	0,846	> 0,708	Memenuhi
	Rel3	0,896	> 0,708	Memenuhi
	Rel4	0,792	> 0,708	Memenuhi
	Rel5	0,908	> 0,708	Memenuhi
	Rel6	0,854	> 0,708	Memenuhi
	Rel7	0,611	> 0,708	Memenuhi*
	Rel8	0,791	> 0,708	Memenuhi
Gender	JK	1,000	> 0,708	Memenuhi

Sumber: Data Penelitian, 2025

Tabel 5. Nilai Average Variance Extracted (AVE)

Variabel Laten	Nilai AVE	Aturan Praktis	Keterangan
Audit Disfungsional	0,551	> 0,5	Valid
<i>Time Budget Pressure</i>	0,513	> 0,5	Valid
Keahlian Profesional	0,652	> 0,5	Valid
Independensi	0,515	> 0,5	Valid
Religiositas	0,691	> 0,5	Valid
Gender	1,000	> 0,5	Valid

Sumber: Data Penelitian, 2025

Hasil analisis pada Tabel 5 menunjukkan seluruh konstruk memenuhi asumsi validitas konvergen dengan nilai AVE di atas 0,50. Sebagai contoh, variabel audit disfungsional mencapai nilai AVE sebesar 0,551. Kriteria ini terpenuhi secara konsisten oleh semua variabel penelitian, termasuk *time budget pressure*, keahlian profesional, independensi, religiositas, dan gender auditor. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa: (1) setiap konstruk mampu menjelaskan lebih dari 50% varians indikatornya; dan (2) seluruh indikator telah memenuhi syarat *outer loading* >0,708 sebagaimana dibuktikan dalam analisis sebelumnya. Pemenuhan kedua kriteria ini secara simultan mengkonfirmasi bahwa model pengukuran memiliki validitas konvergen yang memadai.

Tabel 6. Hasil Pengujian Fornell-Larcker Criterion

Variabel Laten	Audit Disfungsional	<i>Time Budget Pressure</i>	Keahlian Profesional	Independensi	Religiositas	Gender
Audit Disfungsional	(0,742)	0,452	-0,208	-0,264	-0,501	-0,021
<i>Time Budget Pressure</i>	0,452	(0,716)	0,035	0,092	-0,186	0,026
Keahlian Profesional	-0,208	0,035	(0,807)	0,371	0,323	0,416
Independensi	-0,264	0,092	0,371	(0,718)	0,406	0,023
Religiositas	-0,501	-0,186	0,323	0,406	(0,831)	0,006
Gender	-0,021	0,026	0,416	0,023	0,006	(1,000)

Sumber: Data Penelitian, 2025

Berdasarkan hasil pengujian di Tabel 6, penelitian ini berhasil memenuhi kriteria validitas diskriminan melalui metode Fornell-Larcker. Setiap konstruk menunjukkan nilai akar kuadrat AVE yang lebih besar dibandingkan korelasi antarkonstruk lainnya pada kolom yang sama. Sebagai contoh, konstruk audit disfungsional mencatat nilai 0,742, yang secara signifikan lebih besar daripada semua nilai korelasi pada kolom terkait. Pola ini konsisten terlihat pada seluruh konstruk penelitian, termasuk *time budget pressure*, keahlian profesional, independensi, religiositas, dan gender. Temuan ini memperkuat validitas instrumen penelitian secara keseluruhan.

Setelah memenuhi persyaratan *outer model*, dilakukan uji model struktural. Analisis diawali dengan mengevaluasi R-Squared dan Adjusted R-Squared untuk menilai besaran pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen (Ghozali, 2021). Nilai R-Squared dikategorikan sebagai substansial jika mencapai angka 0,75, moderat pada angka 0,50, dan lemah bila nilainya 0,25 (Sholihin & Ratmono, 2021).

Tabel 7. Nilai R-Squared dan Adj. R-Squared

	R-Squared	Adjusted R-Squared
Audit Disfungsional	0,505	0,479

Sumber: Data Penelitian, 2025

Berdasarkan Tabel 7, model regresi audit disfungsional memiliki nilai Adjusted R-Squared sebesar 0,479. Artinya, kombinasi variabel *time budget pressure*, keahlian profesional, independensi, religiositas, dan gender mampu menjelaskan 47,9% variasi dalam audit disfungsional. Di sisi lain, 52,1% sisanya dijelaskan oleh serangkaian faktor lain di luar model. Dengan nilai R-Squared sebesar 0,505, kekuatan penjelasan model ini tergolong dalam kategori moderat.

Untuk menilai signifikansi pengaruh variabel independen terhadap variabel audit disfungsional, dilakukan analisis terhadap nilai koefisien jalur dan p-value. Hipotesis nol dapat ditolak apabila nilai p-value menunjukkan signifikansi pada tingkat 1, 5, atau 10 persen. Penolakan terhadap *null hypothesis* mengindikasikan adanya pengaruh yang berarti dari variabel independen terkait kepada variabel audit disfungsional.

Tabel 8. Hasil Pengujian Hipotesis

Hipotesis	Hubungan Konstruk	Koefisien Jalur	P-Value
H1	<i>Time budget pressure</i> → Audit disfungsional	0,353	< 0,001*
H2	Keahlian profesional → Audit disfungsional	-0,057	0,282
H3	Independensi → Audit disfungsional	-0,240	0,006*
H4	Religiositas → Audit disfungsional	-0,347	< 0,001*
H5	Gender → Audit disfungsional	0,136	0,080**

Keterangan: *Signifikan pada alfa 1%, **Signifikan pada alfa 10%

Sumber: Data Penelitian, 2025

Audit disfungsional dalam penelitian ini secara spesifik termanifestasi dalam (1) *Premature sign-off*, yakni melewati tahapan audit tanpa substitusi yang memadai) dan (2) *Altering/replacing procedures*, yakni memodifikasi prosedur audit yang direncanakan (Arens *et al.*, 2017; Marxen dalam Sososutiksno, 2010). Hasil pengujian hipotesis menggunakan teknik SEM-PLS disajikan pada Tabel 8. Berdasarkan Tabel 8, model regresi dituliskan dalam persamaan berikut.

$$Y = 0,353X_1 - 0,057X_2 - 0,240X_3 - 0,347X_4 + 0,136X_5 \dots\dots\dots (2)$$

Keterangan:

- Y = Perilaku disfungsional dalam audit
- X₁ = *Time budget pressure*
- X₂ = Keahlian profesional
- X₃ = Independensi
- X₄ = Religiositas
- X₅ = Gender

Hasil pengujian hipotesis pertama menunjukkan bahwa keputusan auditor untuk terlibat dalam perilaku disfungsional dipengaruhi secara positif signifikan oleh kondisi *time budget pressure*. Koefisien yang relatif tinggi (0,353) mengindikasikan bahwa setiap kenaikan satu satuan *time budget pressure* akan meningkatkan kecenderungan perilaku disfungsional sebesar 35,3%. Teori atribusi Heider (1958) memberikan lensa teoretis yang relevan untuk menjelaskan temuan tersebut. *Time budget pressure* berperan sebagai atribusi eksternal (faktor lingkungan) yang memaksa auditor melakukan *trade off* antara kepatuhan

prosedur dan tuntutan penyelesaian audit. Lebih lanjut, *work stress model theory* yang dicetuskan oleh Palmer *et al.* (2004) juga menjelaskan temuan tersebut. Teori ini menyatakan bahwa seseorang dengan kondisi stres memiliki implikasi akan tidak maksimalnya pekerjaan yang dilakukan. Dalam konteks penelitian, seorang auditor dengan kondisi stres cenderung untuk tidak menyelesaikan penugasan audit dengan maksimal. *Time budget pressure* merupakan salah satu hal yang menyebabkan stres pada auditor. Sejalan dengan penelitian Johari *et al.* (2022), *time budget pressure* terbukti berpengaruh signifikan dalam meningkatkan kecenderungan auditor untuk melakukan tindakan audit disfungsional. Tekanan waktu yang terlalu ketat dapat memicu stres dan beban psikologis, sehingga auditor cenderung menyimpang dari prosedur audit yang seharusnya. Hal ini kemudian mendorong mereka untuk terlibat dalam praktik audit disfungsional (Achyarsyah & Novita, 2024). Selain itu, temuan ini juga sejalan dengan hasil studi Arens *et al.* (2017) yang mengungkapkan bahwa 62% auditor mengaku melakukan modifikasi prosedur audit ketika menghadapi tekanan anggaran waktu.

Hasil pengujian terhadap hipotesis kedua memberikan kesimpulan bahwa kecenderungan auditor dalam berperilaku disfungsional tidak dipengaruhi oleh keahlian profesional yang melekat pada diri auditor. Temuan ini menunjukkan bahwa tingkat kompetensi teknis seorang auditor tidak secara determinatif memicu tindakan penyimpangan dalam proses audit. Hasil ini memberikan implikasi penting bahwa faktor-faktor nonteknis seperti tekanan lingkungan, nilai-nilai etika personal, atau aspek psikologis memainkan peran lebih krusial dalam membentuk perilaku disfungsional dibandingkan sekadar kapabilitas profesional. Temuan ini konsisten dengan perspektif bahwa penyimpangan audit lebih sering bersifat *volitional* (berdasarkan kehendak) ketimbang akibat keterbatasan kompetensi. Oleh karena itu, dibutuhkan pendekatan holistik yang tidak hanya berfokus pada pengembangan keterampilan teknis tetapi juga penguatan integritas dan lingkungan kerja yang etis dalam pencegahan audit disfungsional. Istilah *volitional* muncul pada penelitian Donnelly *et al.* (2003) yang menemukan bahwa perilaku disfungsional audit sering kali bersifat disengaja (*volitional*), bukan akibat dari kurangnya kompetensi.

Hasil pengujian hipotesis ketiga pada Tabel 8 mengindikasikan bahwa independensi auditor berpengaruh negatif signifikan terhadap kecenderungan mereka untuk menerima praktik audit disfungsional. Dengan kata lain, semakin independen seorang auditor, semakin kecil kemungkinannya untuk terlibat dalam tindakan disfungsional. Koefisien regresi sebesar -0,240 mengungkapkan bahwa setiap kenaikan 1 satuan dalam tingkat independensi auditor dapat menurunkan perilaku disfungsional sebesar 24%. Temuan ini selaras dengan teori atribusi Heider (1958) yang mana independensi auditor berperan sebagai atribusi internal yang menentukan keputusan mereka untuk terlibat dalam perilaku disfungsional dalam audit. Hasil ini konsisten dengan temuan Yuen *et al.* (2013) yang menyatakan bahwa auditor yang bebas dari pengaruh pihak *auditee* akan lebih mampu mempertahankan objektivitas dalam pelaksanaan audit. Dukungan serupa juga diberikan oleh Sulistiyo (2018) yang menemukan hubungan negatif antara independensi dengan kecenderungan perilaku audit disfungsional. Sebagai bagian fundamental dari kode etik profesi (IAI, 2022), independensi berperan

sebagai benteng pertahanan auditor terhadap berbagai bentuk tekanan dan godaan selama proses audit. Dalam konteks ini, independensi tidak berdiri sendiri melainkan terkait erat dengan prinsip objektivitas dan integritas yang membentuk karakter profesional seorang auditor. Auditor yang memiliki komitmen kuat terhadap prinsip independensi akan cenderung lebih tangguh dalam menghadapi berbagai tantangan selama penugasan audit, termasuk tekanan waktu dan konflik kepentingan. Oleh karenanya, temuan ini memperkuat pentingnya independensi auditor dalam menjaga integritas proses audit.

Hasil pengujian terhadap hipotesis keempat membawa penelitian ini pada kesimpulan bahwa religiositas menunjukkan pengaruh negatif signifikan paling kuat terhadap audit disfungsional. Besarnya koefisien (-0,347) menunjukkan bahwa peningkatan nilai religiositas pada diri auditor sebesar 1 satuan, mampu mengurangi perilaku disfungsional hingga 34%. Temuan ini dapat dijelaskan melalui teori atribusi Heider (1958) yang memosisikan religiositas sebagai atribusi internal auditor untuk berperilaku disfungsional. Temuan ini memperkuat konsistensi empiris variabel religiositas dalam menjelaskan perilaku etis, sebagaimana dibuktikan oleh Said *et al.* (2018) yang menemukan bahwa religiositas yang kuat dapat mencegah kecenderungan *fraud* atau penyimpangan aturan. Dalam konteks audit, mekanisme ini termanifestasi melalui kecenderungan auditor religius untuk menghindari segala bentuk tindakan disfungsional, tidak hanya karena pertimbangan profesional tetapi juga didorong oleh nilai-nilai spiritual yang melarang segala bentuk penyimpangan. Dengan demikian, temuan ini mengindikasikan bahwa religiositas dapat menjadi faktor protektif yang efektif, bahkan lebih kuat dari faktor independensi.

Hasil uji hipotesis kelima menggambarkan bahwa variabel gender berpengaruh secara signifikan pada tingkat *alpha* 10%. Temuan ini mengindikasikan bahwa auditor laki-laki cenderung memiliki kemungkinan lebih besar untuk melakukan audit disfungsional apabila dibandingkan auditor perempuan, meskipun pengaruhnya tergolong lemah. Hasil ini sejalan dengan penelitian Croson & Gneezy (2009) yang menemukan bahwa perempuan pada umumnya lebih bersifat *risk-averse* dibandingkan laki-laki. Dalam konteks audit, fenomena serupa juga ditemukan oleh Nehme *et al.* (2024), yakni auditor laki-laki lebih mungkin untuk terlibat dalam perilaku disfungsional dibanding auditor perempuan. Dalam kerangka Teori Atribusi Heider (1958), gender sebagai atribusi internal berperan dalam membentuk cara individu memproses pengalaman dan membentuk persepsi, sebagaimana diungkapkan Sofha & Utomo (2018). Perbedaan gender ini dapat menjelaskan mengapa laki-laki cenderung lebih berisiko dalam mengambil keputusan audit, sementara perempuan lebih berhati-hati dan cenderung mematuhi prosedur. Meskipun pengaruh gender dalam penelitian ini tidak terlalu kuat, temuan ini tetap memberikan wawasan berharga tentang kompleksitas faktor-faktor yang memengaruhi perilaku audit disfungsional.

Penelitian ini memiliki keterbatasan dalam generalisasi temuan karena hanya berfokus pada auditor di Badan Pusat Statistik RI, sehingga hasilnya mungkin tidak sepenuhnya *applicable* untuk institusi audit lain dengan karakteristik berbeda (seperti KAP, BPK, atau sektor swasta). Selain itu, penggunaan metode kuantitatif (asumsi dari analisis statistik) berpotensi

melewatkan nuansa kualitatif seperti dinamika budaya organisasi atau faktor kepemimpinan yang mungkin memengaruhi perilaku disfungsional. Untuk itu, penelitian selanjutnya dapat memperluas sampel ke berbagai institusi audit dan mengombinasikannya dengan pendekatan kualitatif seperti wawancara mendalam.

SIMPULAN

Penelitian ini mengungkap bahwa tekanan waktu yang berlebihan dalam pelaksanaan audit dapat meningkatkan stres pada auditor, sehingga memicu penyimpangan dari prosedur standar dan mendorong praktik audit yang disfungsional. Namun, auditor yang memiliki komitmen tinggi terhadap prinsip independensi menunjukkan ketahanan lebih baik dalam menghadapi berbagai tekanan, sehingga risiko terlibat dalam tindakan disfungsional menjadi lebih rendah. Lebih lanjut, tingkat religiositas auditor ternyata memberikan pengaruh perlindungan yang lebih kuat dibanding independensi, karena nilai-nilai spiritual tidak hanya mendorong kepatuhan profesional tetapi juga menjadi landasan moral untuk menghindari pelanggaran etika. Hasil penelitian juga mengidentifikasi perbedaan gender dalam perilaku audit, di mana auditor laki-laki memiliki kecenderungan sedikit lebih tinggi untuk melakukan tindakan disfungsional dibandingkan auditor perempuan, meskipun pengaruhnya tidak terlalu signifikan. Sementara itu, kompetensi teknis auditor tidak secara langsung berkaitan dengan penyimpangan dalam audit, menunjukkan bahwa masalah perilaku disfungsional lebih bersifat *volitional* atau disengaja, yang dipengaruhi oleh faktor-faktor nonteknis seperti tekanan lingkungan, nilai etika pribadi, atau aspek psikologis. Temuan ini menegaskan bahwa upaya pencegahan penyimpangan audit harus mencakup pendekatan yang lebih holistik, melampaui sekadar peningkatan kemampuan teknis.

Berdasarkan temuan penelitian, auditor disarankan untuk memperkuat manajemen waktu dan beban kerja guna mengurangi tekanan yang memicu stres dan penyimpangan prosedur. Manajemen perlu mengevaluasi alokasi waktu audit secara realistis, menerapkan sistem prioritas tugas yang jelas, serta menyediakan program pengelolaan stres khusus. Selain itu, nilai-nilai religiositas yang terbukti efektif sebagai faktor protektif dapat dioptimalkan melalui integrasi nilai spiritual dalam pembinaan karakter auditor, tanpa mengorbankan objektivitas profesional. Pembentukan komunitas praktik yang mendorong integritas serta forum diskusi etika berbasis nilai universal juga perlu dikembangkan untuk memperkuat pertahanan moral auditor. Untuk mengatasi perbedaan perilaku berbasis gender, pimpinan dapat menyelenggarakan pelatihan kesadaran gender dalam pengambilan keputusan audit sekaligus mendorong kolaborasi tim yang seimbang.

REFERENSI

Achyarsyah, P., & Novita, S. S. (2024). The Complexity of the Audit, Time Budget Pressure, Job Stress, and Dysfunctional Audit Behavior. *Review of Integrative Business and Economics Research*, 13(3), 201-216.

- Al-Khalvah, A. H. M. (1994). Religiosity in Islam as a Protective Mechanism against Criminal Temptation. *The American Journal of Islamic Social Sciences*, 11. <https://doi.org/doi.org/10.35632/ajis.v11i1.2451>
- Anita, R., Nanda, S. T., Zenita, R., & Abdillah, M. R. (2018). Locus of Control, Penerimaan Auditor atas Dysfunctional Audit Behavior dan Intention to Quit. *Jurnal Dinamika Akuntansi Dan Bisnis*, 5(1), 43-54. <https://doi.org/10.24815/jdab.v5i1.8623>
- Arens, A. A. ., Elder, R. J. ., & Beasley, M. S. . (2017). *Auditing and Assurance Services*. Pearson.
- Badan Pemeriksa Keuangan. (2023). *Laporan Hasil Pemeriksaan Atas Sistem Pengendalian Intern dan Kepatuhan terhadap Ketentuan Peraturan Perundang-undangan Badan Pusat Statistik Tahun 2023*. Badan Pemeriksa Keuangan.
- Balasingam, S., Arumugam, D., & Sanatova, A. (2019). Auditors Acceptance of Dysfunctional Behaviour in Kazakhstan. *International Journal of Recent Technology and Engineering (IJRTE)*, 7(5), 134-140. www.ijrte.org
- Behn, B. K., Carcello, J. V, Hermanson, D. R., Hermanson, R. H., Heape, S., Husain, A., & Nagy, T. N. (1999). Client Satisfaction and Big 6 Audit Fees*. *Contemporary Accounting Research*, 16(4), 587-608.
- Broberg, P., Tagesson, T., Argento, D., Gyllengahm, N., & Mårtensson, O. (2017). Explaining the influence of time budget pressure on audit quality in Sweden. *Journal of Management and Governance*, 21(2), 331-350. <https://doi.org/10.1007/s10997-016-9346-4>
- Croson, R., & Gneezy, U. (2009). Gender Differences in Preferences. *Journal of Economic Literature*, 47(2), 448-474. <https://doi.org/10.1257/jel.47.2.448>
- Donnelly, D. P., Quirin, J. J., & O'Bryan David. (2003). Auditor Acceptance of Dysfunctional Audit Behavior: An Explanatory Model Using Auditors' Personal Characteristics. *Behavioral Research In Accounting*, 15, 87-110. <https://doi.org/10.2308/bria.2003.15.1.87>
- Ghozali, I. (2021). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBS SPSS 26 (X, Vol. 1)*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hair, J. F. ., Hult, G. T. M. ., Ringle, C. M. ., & Sarstedt, Marko. (2017). *A Primer on Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM)*. Sage.
- Heider, F. (1958). *The Psychology of Interpersonal Relations* (1st ed.). John Wiley & Sons Inc. <https://doi.org/doi.org/10.4324/9780203781159>
- Iskandar, T., Rahmat, M. M., & Ismail, H. (2010). The Relationship Between Audit Client Satisfaction and Audit Quality Attributes: Case of Malaysian Listed Companies. *International Journal of Economics and Management*, 4, 155-180. <https://www.researchgate.net/publication/228751113>
- Johari, R. J., Mohd Hairudin, N. A., & Dawood, A. K. (2022). Analysis of factors affecting dysfunctional audit behavior in Malaysia. *International Journal of Ethics and Systems*, 38(4), 702-719. <https://doi.org/10.1108/IJOES-07-2021-0151>

- Khalil, S., & Nehme, R. (2023). Performance evaluations and junior auditors' attitude to audit behavior: a gender and culture comparative study. *Meditari Accountancy Research*, 31(2), 239–257. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-04-2021-1285>
- Luthans, F. (2011). *Organizational Behavior: an Evidence-Based Approach* (12th ed.). McGraw.
- Nehme, R., Kozah, Alc. E., & Khalil, S. (2024). Dysfunctional audit behavior: exploring the impact of longitudinal work experience and gender. *Journal of Accounting and Organizational Change*. <https://doi.org/10.1108/JAOC-11-2023-0196>
- Nehme, R., Michael, A., & Haslam, J. (2022). The impact of time budget and time deadline pressures on audit behaviour: UK evidence. *Meditari Accountancy Research*, 30(2), 245–266. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-09-2019-0550>
- Otley, D. T., & Pierce, B. J. (1996). Auditor time budget pressure: Consequences and antecedents. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 9(1), 31–58. <https://doi.org/10.1108/09513579610109969>
- Paino, H., Smith, M., & Ismail, Z. (2012). Auditor acceptance of dysfunctional behaviour: An explanatory model using individual factors. *Journal of Applied Accounting Research*, 13(1), 37–55. <https://doi.org/10.1108/09675421211231907>
- Palmer, S., Cooper, C., & Thomas, K. (2004). *Creating a Balance: Managing Stress*. British Library Board. www.hse.gov.uk
- Prabangkara, S., & Fitriany, 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>
- Pujaningrum, I., & Sabeni, A. (2012). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Penerimaan Auditor atas Penyimpangan Perilaku dalam Audit (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Semarang). *Diponegoro Journal of Accounting*, 1(1), 1. <http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting>
- Purnamasari, P., & Amaliah, I. (2015). Fraud Prevention: Relevance to Religiosity and Spirituality in the Workplace. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 211, 827–835. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.11.109>
- Robbins, S. P., Judge, T. A., & Brewad, K. E. (2018). *Essentials of Organizational Behavior* (14th ed.). Perason Education Inc.
- Said, J., Alam, M. M., Karim, Z. A., & Johari, R. J. (2018). Integrating religiosity into fraud triangle theory: findings on Malaysian police officers. *Journal of Criminological Research, Policy and Practice*, 4(2), 111–123. <https://doi.org/10.1108/JCRPP-09-2017-0027>
- Sholihin, M., & Ratmono, D. (2021). *Analisis SEM-PLS dengan WarpPLS 7.0 untuk Hubungan Nonlinier dalam Penelitian Sosial dan Bisnis* (1st ed). Andi.

- Sofha, D., & Utomo, St. D. (2018). Keterkaitan Religiusitas, Gender, LOM, dan Persepsi Etika Penggelapan Pajak. *Jurnal Ilmu Manajemen Dan Akuntansi Terapan*, 9(2), 43–61.
- Sosotuksno, C. (2010). Perilaku Disfungsional Akibat Tekanan Anggaran Waktu (Studi Empiris di Lingkungan Badan Pengawasan Daerah Tingkat I dan Tingkat II Propinsi Maluku. *Jurnal Magister Akuntansi Universitas Diponegoro*, 10(1), 89–96.
- Sulistiyo, H. (2018). An Empirical Study on the Role of Auditor Independence in reducing Dysfunctional Audit Behavior of Public Accountants in Indonesia. *Quality: Access to Success*, 19(167), 93–97. <https://www.researchgate.net/publication/329400199>
- Svanberg, J., & Öhman, P. (2016). Does Ethical Culture in Audit Firms Support Auditor Objectivity? *Accounting in Europe*, 13(1), 65–79. <https://doi.org/10.1080/17449480.2016.1164324>
- Syam, M. A., Djaddang, S., Mulyadi, & Ghozali, I. (2020). The attributes of dysfunctional audit behavior (dab): Second order confirmatory factor analysis. *International Journal of Financial Research*, 11(2), 311–322. <https://doi.org/10.5430/ijfr.v11n2p311>
- Thongchai, C., & Ussahawanitchakit, P. (2015). Audit specialization and audit success: an empirical investigation of certified public accountants (CPAs) in Thailand. *6th International Trade and Academic Research Conference (ITARC)*, 7, 395–407.
- van Hau, N., Hai, P. T., Diep, N. N., & Giang, H. H. (2023). Determining factors and the mediating effects of work stress to dysfunctional audit behaviors among Vietnamese auditors. *Quality - Access to Success*, 24(193), 164–175. <https://doi.org/10.47750/QAS/24.193.18>
- Widhiaswari, D. A. S., Wianto Putra, I. M., & Damayanti, N. N. S. R. (2021). Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu, Locus of Control, Kompleksitas Tugas dan Turnover Intention Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor Pada Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali. *Jurnal Riset Akuntansi Warmadewa*, 2(1), 54–59. <https://doi.org/10.22225/jraw.2.1.2934.54-59>
- Wijayanti, D. M., Senjani, Y. P., & Farah, W. (2024). The role of Machiavellian personality, altruistic personality, religiosity, whistleblowing system, and accounting firm size in mitigating fraud intention. *Journal of Financial Crime*, 31(1), 119–134. <https://doi.org/10.1108/JFC-02-2023-0034>
- Winanda, I. K. H., & Wirasedana, I. W. P. (2017). Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu, Sifat Machiavellian dan Kompleksitas Tugas terhadap Perilaku Audit Disfungsional. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 18(1), 500–528.
- Wiyantoro, L. S., & Yuanyuan, L. (2023). Evaluating the performance of external auditor during COVID-19: The case of dysfunctional audit behaviour in Indonesia. *Cogent Business and Management*, 10(2). <https://doi.org/10.1080/23311975.2023.2246744>

- Yuen, D. C. Y., Law, P. K. F., Lu, C., & Guan, J. Q. (2013). Dysfunctional auditing behaviour: Empirical evidence on auditors' behaviour in Macau. *International Journal of Accounting and Information Management*, 21(3), 209–226. <https://doi.org/10.1108/IJAIM-12-2012-0075>
- Yulianti, Chandrarin, G., & Supanto, F. (2022). Effect of ethics and professionalism on audit quality: A moderating role of dysfunctional audit behavior. *Problems and Perspectives in Management*, 20(3), 529–539. [https://doi.org/10.21511/ppm.20\(3\).2022.42](https://doi.org/10.21511/ppm.20(3).2022.42)
- Zam, D. R. P., & Rahayu, S. (2015). The Influence of Time Budget Pressure, Audit Fee and Auditor's Independency on Audit Quality (Case Study of Public Accounting Firms in Bandung). *E-Proceeding of Management*, 2.
- Zamzam, I., Mahdi, S. A., & Ansar, R. (2017). Pengaruh Diamond Fraud dan Tingkat Religiusitas terhadap Akademik (Studi pada Mahasiswa S-1 di Lingkungan Perguruan Tinggi se KotaTernate). *Jurnal Ilmiah Akuntansi Peradaban*, 3(1), 1–24.