

**PERILAKU DISFUNGSIONAL DAN KEMAMPUAN INTELEKTUAL  
PENGARUHNYATERHADAP KUALITAS HASIL AUDIT  
(Studi Pada Auditor Aparat Pengawas Intern Pemerintahan Di Kantor  
Inspektorat Kabupaten Majalengka)**

**H. DADANG SUDIRNO\*)**

dsudirno@gmail.com

**ABSTRAK**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh perilaku disfungsional terhadap kualitas hasil audit, kemampuan intelektual terhadap kualitas hasil audit dan pengaruh perilaku disfungsional dan kemampuan intelektual terhadap kualitas hasil audit di pemerintah daerah. Obyek penelitian ini adalah Kantor Inspektorat Kabupaten Majalengka sebagai auditor internal pemerintah.

Penelitian ini menggunakan metode deskriptif dan verifikatif dengan teknik pengumpulan data samplingjenuh. Responden dalam penelitian ini adalah Auditor Aparat Pengawas Intern Pemerintahan Inspektorat Kabupaten Majalengka. Pada penelitian ini terdapat tiga variabel, yang terdiri dari dua variabel independen, yaitu perilaku disfungsional dan kemampuan intelektual dan satu variabel dependen, yaitu kualitas hasil audit dengan menggunakan analisis koefisien korelasi, koefisien determinasi, dan uji hipotesis (uji t dan uji F).

Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa secara parsial perilaku disfungsional berpengaruh negatif terhadap kualitas hasil audit, sedangkan variabel kemampuan intelektual berpengaruh positif terhadap kualitas hasil audit. Dan secara simultan menunjukkan bahwa perilaku disfungsional dan kemampuan intelektual secara bersama-sama berpengaruh terhadap kualitas hasil audit.

**Kata Kunci:** *Perilaku Disfungsional, Kemampuan Intelektual dan Kualitas Hasil Audit.*

\*) Dosen tetap Fakultas Ekonomi Universitas Majalengka

**PENDAHULUAN**

**Latar belakang**

Hasil audit internal yang berkualitas menunjukkan pengawasan dan pengelolaan keuangan pemerintah yang baik dan bertanggung jawab. Apabila kualitas audit internal rendah, maka memberikan kelonggaran lembaga pemerintah untuk melakukan kesalahan dan penyimpangan penggunaan anggaran yang mengakibatkan risiko

tuntutan hukum terhadap aparat pemerintah yang melaksanakannya. Saat ini kualitas audit oleh auditor pemerintah masih menjadi sorotan berbagai pihak terutama masyarakat dan klien. Hal ini dikarenakan kurang transparan temuan audit yang terdeteksi oleh auditor pemerintah sebagai auditor internal, tetapi oleh auditor eksternal yaitu Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dapat terdeteksi secara lengkap terungkap.

Kualitas audit internal pada Inspektorat tersebut menunjukkan masih kurang baik dan terpercaya.

Salah satu bagian yang melakukan pemeriksaan terhadap pelaksanaan APBD dan kegiatan non keuangan pemerintah daerah adalah inspektorat daerah. Peran dan fungsi Inspektorat Provinsi, Kabupaten/Kota secara umum diatur dalam pasal 4 Peraturan Menteri Dalam Negeri No 64 Tahun 2007. Dalam pasal tersebut dinyatakan bahwa dalam melaksanakan tugas pengawasan urusan pemerintahan, Inspektorat Provinsi, Kabupaten/Kota mempunyai fungsi sebagai berikut: 1) perencanaan program pengawasan; 2) perumusan kebijakan dan fasilitas pengawasan; dan 3) pemeriksaan, pengusutan, pengujian, dan penilaian tugas pengawasan. fungsi auditor internal adalah melaksanakan fungsi pemeriksaan internal yang merupakan suatu fungsi penilaian yang independen dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan organisasi yang dilakukan. Selain itu, auditor internal diharapkan pula dapat lebih memberikan sumbangan bagi perbaikan efisiensi dan efektivitas dalam rangka peningkatan kinerja organisasi<sup>10)</sup> (Murtiadi, 2013).

Kualitas audit yang dilaksanakan oleh aparat Inspektorat saat ini masih menjadi sorotan. Karena masih banyaknya temuan audit yang tidak terdeteksi oleh aparat Inspektorat sebagai auditor internal, akan tetapi ditemukan oleh auditor eksternal yaitu badan pemeriksa keuangan (BPK).

Auditor harus mampu bersikap objektif dan independen. Dalam melaksanakan peran audit, auditor bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit guna memperoleh keyakinan yang memadai apakah laporan keuangan bebas dari salah saji yang material, dengan dukungan teknik-teknik audit dari

jenjang pendidikan formal maupun informal serta pengalaman dalam praktik audit, maka auditor harus mampu mengumpulkan serta mengevaluasi bukti-bukti yang digunakan untuk mendukung *judgement* yang diberikan. Kinerja auditor dipengaruhi oleh faktor-faktor teknis dan faktor-faktor nonteknis. Faktor-faktor teknis berkaitan dengan program dan prosedur audit. Sedangkan faktor-faktor nonteknis meliputi masalah-masalah yang berkaitan dengan sikap, mental, emosi, faktor psikologis, moral, karakter, dan hal-hal lain yang satu sama lainnya akan mengalami perubahan-perubahan pada setiap situasi dan kondisi yang berbeda.

Untuk kelancaran tugas dan kualitas kerja, diperlukan suatu ketentuan yang mengatur sikap mental dan moral auditor. Hal tersebut diperlukan guna mempertahankan kualitas yang tinggi mengenai kecakapan teknis, moralitas dan integritas. Adapun tindakan-tindakan yang dapat mengurangi kualitas audit, salah satu diantaranya adalah perilaku disfungsional. Perilaku disfungsional yang dimaksud di sini adalah perilaku menyimpang yang dilakukan oleh seorang auditor dalam bentuk manipulasi, kecurangan ataupun penyimpangan terhadap standar audit. Perilaku tersebut dapat berdampak negatif terhadap hasil audit yang dilakukan auditor sehingga dikhawatirkan kualitas audit akan menurun dan perilaku ini bisa mempengaruhi kualitas audit baik secara langsung maupun tidak langsung<sup>2)</sup> (Dwi, Agus dan Indah, 2010).

Masalah perilaku disfungsional yang dilakukan oleh auditor juga telah menarik perhatian yang besar dari para peneliti dibidang akuntansi. Hal ini disebabkan karena perilaku tersebut dapat memberikan pengaruh buruk terhadap kinerja auditor dan kualitas audit. Dampak penurunan kualitas audit

dapat menurunkan kepercayaan publik terhadap profesi akuntansi, menurunkan kredibilitas para akuntan publik atas hasil-hasil audit yang mereka lakukan. Pada akhirnya akibat dari penurunan kualitas audit dapat mematikan profesi auditor serta akan menimbulkan campur tangan pemerintah yang berlebihan terhadap profesi itu sendiri<sup>11)</sup> (Otley dan Pierce, 1996b).

Berdasarkan pertimbangan diatas serta banyaknya opini masyarakat tentang rendahnya kualitas hasil audit yang dilakukan oleh auditor pemerintah, maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul **PERILAKU DISFUNGSIONAL DAN KEMAMPUAN INTELEKTUAL PENGARUHNYA TERHADAP KUALITAS HASIL AUDIT (Studi Pada Auditor Aparat Pengawas Intern Pemerintahan Di Kantor Inspektorat Kabupaten Majalengka)**”

#### Rumusan Masalah Penelitian

Berdasarkan latar belakang yang sudah dikemukakan di atas, peneliti dapat merumuskan masalah sebagai berikut :

1. Bagaimana pengaruh perilaku disfungsional terhadap kualitas hasil audit
2. Bagaimana pengaruh kemampuan intelektual terhadap kualitas hasil audit
3. Bagaimana pengaruh perilaku disfungsional dan kemampuan intelektual terhadap kualitas hasil audit.

#### Maksud dan Tujuan Penelitian

Maksud dari penelitian ini adalah untuk memperoleh data dan informasi yang diperlukan oleh peneliti dalam kaitannya dengan perilaku disfungsional dan kemampuan intelektual serta kualitas hasil audit.

Adapun tujuan dari penelitian ini adalah :

1. Untuk membuktikan secara empiris pengaruh perilaku disfungsional terhadap kualitas hasil audit.
2. Untuk membuktikan secara empiris pengaruh kemampuan intelektual terhadap kualitas hasil audit.
3. Untuk membuktikan secara empiris pengaruh perilaku disfungsional dan kemampuan intelektual terhadap kualitas hasil audit.

#### Manfaat Penelitian

Hasil dari penelitian ini diharapkan mampu memberikan manfaat kepada berbagai pihak, manfaat tersebut diantaranya adalah :

1. Bagi pengembangan ilmu pengetahuan
  - 1) Kegunaan Praktis  
Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan gambaran yang lebih konkrit dan memberikan manfaat berupa tambahan kepustakaan/referensi empiris beberapa faktor yang dapat mempengaruhi kualitas hasil audit.
  - 2) Kegunaan Teoritis  
Diharapkan dapat memberikan input atau masukan bagi perkembangan ilmu pengetahuan serta dapat dijadikan sumber informasi mengenai pengaruh perilaku disfungsional dan kemampuan intelektual terhadap kualitas hasil audit.
2. Bagi instansi terkait  
Sebagai tinjauan yang diharapkan dapat dijadikan informasi untuk meningkatkan kinerja auditor. Serta dapat memberikan kontribusi untuk perencanaan program profesional.
3. Bagi akademisi  
Penelitian ini diharapkan dapat menambah wawasan bagi pengembangan ilmu akuntansi dalam memperluas pengetahuan tentang aspek keperilakuan dalam bidang pengauditan khususnya kualitas hasil

audit serta menjadi bahan acuan penelitian selanjutnya.

## KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

### Pengertian Auditing

Menurut Sukrisno Agoes<sup>15)</sup> (2004:2), Auditing adalah : “suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut”.

Menurut Mulyadi<sup>9)</sup> (2002:11) Auditing adalah : “Auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan”

Auditing merupakan salah satu bentuk attestasi. Attestasi, pengertian umumnya, merupakan suatu komunikasi dari seorang *expert* mengenai kesimpulan tentang realibilitas dari pernyataan seseorang. Dalam pengertian yang lebih sempit, attestasi merupakan : “komunikasi tertulis yang menjelaskan suatu kesimpulan mengenai realibilitas dari asersi tertulis yang merupakan tanggung jawab dari pihak lainnya”. Seorang akuntan publik, dalam perannya sebagai auditor, memberikan attestasi mengenai kewajaran dari laporan keuangan sebuah entitas. Akuntan publik juga memberikan jasa attestasi lainnya, seperti membuat laporan mengenai *internal control*, dan laporan keuangan prospektif.

### Perilaku Disfungsional

Maya<sup>8)</sup> (2011) menyatakan bahwa sikap auditor menerima perilaku disfungsional merupakan indikator perilaku disfungsional aktual. *Dysfunctional Audit Behavior* merupakan reaksi terhadap lingkungan. Beberapa perilaku disfungsional yang membahayakan kualitas audit yaitu : *Underreporting of time, premature sign off, altering/replacement of audit procedure*.

Menurut Otley dan Pierce<sup>11)</sup> (1996b), perilaku audit disfungsional adalah setiap tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan pekerjaan audit yang dapat mengurangi atau menurunkan kualitas audit secara langsung maupun tidak langsung.

Donnelly et al (2003)<sup>4)</sup> menyatakan bahwa : “Perilaku disfungsional didefinisikan sebagai perubahan perilaku yang dapat memberikan efek kurang menyenangkan pada suatu sistem”.

### Kemampuan Intelektual

Kemampuan intelektual menurut Robbins (2001)<sup>14)</sup> adalah kemampuan yang diperlukan untuk menjalankan kegiatan mental. Tes IQ, misalnya, dirancang untuk memastikan kemampuan intelektual umum seseorang. Demikian juga tes saringan masuk universitas yang populer seperti SAT ACT serta tes masuk pascasarjana dalam bisnis (GMAT), dalam ilmu hukum (LSAT). dalam kedokteran (MCAT). Tujuh indikator yang paling sering dikutip yang memberi kemampuan intelektual adalah kemahiran berhitung, pemahaman [*comprehension*] verbal kecepatan perseptual, penalaran induktif, penalaran deduktif, visualisasi ruang, dan ingatan (memori).

Kemampuan seseorang dalam berpikir dan dapat diukur dengan suatu tes yang disebut dengan IQ (*Intelligence*

*Quotient*). Kemampuan intelektual atau bisa disebut kecerdasan intelektual (IQ) merupakan kemampuan untuk mengarahkan pikiran atau tindakan, bertindak dengan tujuan tertentu, berpikir rasional, menghadapi lingkungan dengan efektif dan lebih tepat (Ludigdo, 2006)<sup>5)</sup>.

Kemampuan intelektual adalah kemampuan yang dibutuhkan untuk melakukan berbagai aktivitas mental berpikir, menalar, dan memecahkan masalah.

### Kualitas Hasil Audit

Menurut Sutton 1993 dan Justinia Castellani 2008 dalam (Wowo, 2011)<sup>16)</sup> mengungkapkan Pengukuran kualitas audit memerlukan kombinasi antara proses dan hasil.

Pengertian audit menurut Mulyadi (2002:43)<sup>9)</sup> : “Suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomis, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan serta penyampaian hasil-hasil kepada pemakai yang berkepentingan”.

Dalam sektor publik, Government Accountability Office (GAO) mendefinisikan kualitas hasil audit sebagai ketaatan terhadap standar profesi dan ikatan kontrak selama melaksanakan audit Standar audit menjadi bimbingan dan ukuran kualitas kinerja auditor.

Menurut Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara nomor PER/05/M.PAN/03/2008, pengukuran kualitas audit atas laporan keuangan, khususnya yang dilakukan oleh aparat pengawas internal pemerintah (APIP), wajib menggunakan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN). Berdasarkan pendapat di atas, maka pengertian dari kualitas hasil audit

adalah suatu hasil akhir dari proses audit yang sesuai dengan standart pemeriksaan dan pelaporan serta pengendalian mutu yang sudah ditetapkan, pelaksanaan praktik-praktik dalam mengaudit yang bisa dipertanggung jawabkan oleh auditor sebagai bentuk etis profesinya (Lukman, 2015)<sup>6)</sup>.

### Kerangka Pemikiran dan Hipotesis

*Dysfunctional Audit Behavior* merupakan reaksi terhadap lingkungan (Donnelly et al, 2003)<sup>3)</sup>. Beberapa perilaku disfungsional yang membahayakan kualitas audit yaitu : *Underreporting of time, premature sign off dan altering/replacement of audit*. Perilaku ini dapat menyebabkan keputusan personil yang kurang baik, menutupi kebutuhan revisi anggaran, dan menghasilkan time pressure untuk audit di masa datang yang tidak di ketahui. Adanya pandangan auditor bahwa evaluasi kinerja dan promosi karir dalam *audit firm* sangat erat berhubungan dengan kemampuan untuk menuntaskan penugasan audit sesuai dengan waktu dan anggaran yang ada menuntut auditor supaya dapat melengkapi semua penugasan dan prosedur audit sebagai dasar dalam memberikan opini mengenai kewajaran laporan keuangan. Para auditor cenderung untuk memilih berusaha keras untuk mencapai anggaran yang ditetapkan daripada memilih profesionalisme kerja ketika dihadapkan pada anggaran yang ketat dan sukar dicapai. Hal tersebut karena pentingnya pencapaian anggaran oleh auditor sebagai evaluasi kinerja dalam melaksanakan tugasnya yang sangat berpengaruh terhadap karirnya (Monoarfa, 2006)<sup>7)</sup>.

Menurut Wahyudin (dalam Gustati, 2012, dan Wowo Agung, 2013)<sup>16)</sup> dinyatakan bahwa perilaku profesional auditor/akuntan publik salah satunya diwujudkan dalam bentuk menghindari

perilaku disfungsional dalam audit (*dysfunctional audit behaviour*). Perilaku disfungsional disini adalah perilaku menyimpang yang dilakukan oleh seorang auditor dalam bentuk manipulasi, kecurangan atau penyimpangan terhadap standar audit. Perilaku ini bisa mempengaruhi kualitas hasil audit secara langsung maupun tidak langsung. Semakin sering seorang auditor berperilaku disfungsional, maka kualitas audit dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan akan semakin buruk.

*H1* : Perilaku disfungsional berpengaruh terhadap kualitas hasil audit.

Karir dalam dunia kerja erat kaitannya dengan kemampuan intelektual yang dimiliki oleh seseorang. Seorang pekerja yang memiliki IQ tinggi diharapkan dapat menghasilkan kinerja yang lebih baik dibandingkan mereka yang memiliki IQ lebih rendah. Hal tersebut karena mereka yang memiliki IQ tinggi lebih mudah menyerap ilmu yang diberikan sehingga kemampuannya dalam memecahkan masalah yang berkaitan dengan pekerjaannya akan lebih baik (Eysenck, 1981 dalam Fabiola 2005)<sup>4)</sup>. Perbaikan kemampuan kognitif adalah cara terbaik untuk meningkatkan kinerja. Kemampuan kognitif dalam hal ini kecerdasan intelektual merupakan alat peramal yang paling baik untuk melihat kinerja seseorang di masa yang akan datang.

Kemampuan dan keahlian yang cukup untuk melakukan audit, seperti disebutkan dalam standar umum auditing pertama yang menyebutkan bahwa "audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor" standar ini menegaskan bahwa sekalipun seorang memiliki atau mempunyai kompetensi yang tinggidi

bidang lain misalnya bidang bisnis dan keuangan, ia tidak memenuhi persyaratan dalam standar ini jika tidak memiliki pendidikan dan pengalaman memadai dalam bidang auditing (Noviyanti 2004, dalam Paskah, Lieli, Trianto, 2008)<sup>12)</sup>.

*H2* : Kemampuan intelektual berpengaruh terhadap kualitas hasil audit.

Hasil-hasil penelitian terdahulu menunjukkan terdapat ancaman terhadap penurunan kualitas audit sebagai akibat perilaku disfungsional yang kadang-kadang dilakukan auditor dalam praktik audit. Perilaku-perilaku yang mereduksi kualitas audit secara langsung dilakukan melalui tindakan seperti; penghentian prematur prosedur audit, review yang dangkal terhadap dokumen klien, bias dalam pemilihan sampel, tidak memperluas *scope* pengujian ketika terdeteksi ketidakberesan, dan tidak meneliti kesesuaian perlakuan akuntansi yang diterapkan klien (Otley dan Pierce 1996a dalam Adanan, 2009)<sup>1)</sup>.

Penelitian yang pernah dilakukan oleh Wiramiharja (2003, p.80) dalam Fabiola (2005)<sup>4)</sup> menemukan bahwa kecerdasan yang lebih bersifat kognitif memiliki korelasi positif yang bersifat signifikan dengan prestasi kerja. Ia menyebutkan bahwa prestasi kerja yang dimiliki oleh seorang pekerja akan membawanya pada kualitas hasil yang lebih memuaskan untuk dapat meningkatkan kinerjanya. Dalam penelitiannya ia memberikan bukti bahwa IQ memberikan kontribusi sebesar 30 % didalam pencapaian prestasi kerja seseorang dan kualitas yang dihasilkan. Kemampuan kognitif dalam hal ini kemampuan intelektual merupakan alat peramal yang paling baik untuk melihat kinerja seseorang di masa yang akan datang (Hunter, 1996, p.450 dalam Fabiola, 2005)<sup>4)</sup>.

Semakin banyak tuntutan pemrosesan informasi dalam pekerjaan, semakin banyak kecerdasan umum dan kemampuan verbal yang diperlukan untuk dapat melakukan pekerjaan itu dengan baik, kemampuan intelektual yang tinggi akan mendukung kualitas hasil audit dengan baik. Dapat ditarik kesimpulan semakin tinggi kemampuan intelektual (IQ) seseorang maka akan semakin baik kualitas hasil audit yang dihasilkan.

*H3* : Perilaku disfungsional dan kemampuan intelektual berpengaruh terhadap kualitas hasil audit.

## METODE PENELITIAN

### Metode yang digunakan

Mengacu pada tujuan penelitian, maka jenis penelitian ini termasuk kepada jenis penelitian survey dengan metoda analisis menggunakan deskriptif dan verifikatif. Analisis deskriptif digunakan untuk menggambarkan variabel penelitian, sedangkan analisis verifikatif digunakan untuk meneliti pengaruh antar variabel yang digunakan dalam penelitian ini.

Klasifikasi variabel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Perilaku disfungsional (variabel independen) merupakan reaksi terhadap lingkungan, perilaku ini bisa mempunyai pengaruh secara langsung dan tidak langsung terhadap mutu audit. Perilaku disfungsional terjadi pada situasi ketika individu merasa dirinya kurang mampu mencapai hasil yang diharapkan melalui usahanya sendiri dengan dimensi: *Premature Sign-Off dan Underreporting of Time*
2. Kemampuan intelektual (variabel independen) adalah kemampuan yang diperlukan untuk menjalankan kegiatan mental dengan dimensinya adalah Kecerdasan IQ (Intelligence Quotient). Sedangkan indikator

kemampuan intelektual adalah : kemahiran berhitung, pemahaman [*comprehension*] verbal kecepatan perseptual, penalaran induktif, penalaran deduktif, visualisasi ruang, dan ingatan (memori).

3. Kualitas Hasil Audit (variabel dependen) adalah kualitas kerja auditor yang ditunjukkan dengan laporan hasil pemeriksaan yang dapat diandalkan berdasarkan standar yang telah ditetapkan. Dimensi yang digunakan untuk mengukur kualitas hasil audit dalam penelitian ini adalah kesesuaian pemeriksaan dengan standar auditing. Kualitas hasil audit pada penelitian ini diperoleh dari Auditor Aparat Pengawas Intern Pemerintahan Inspektorat Kabupaten Majalengka.

### Populasi dan Sampel

Populasi pada penelitian ini adalah seluruh auditor aparat pengawas intern pemerintahan pada kantor Inspektorat Kabupaten Majalengka yang berjumlah 43 orang dengan teknik pengambilan sampel dilakukan dengan sampling jenuh (sensus).

Dalam melakukan analisis, digunakan analisis koefisien korelasi, koefisien determinasi, dan pengujian hipotesis.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Analisis Deskriptif

Pengukuran perilaku disfungsional dilakukan dengan memberikan pernyataan kepada responden. Berdasarkan data hasil kuesioner yang terdiri dari tujuh (7) pernyataan untuk variabel Perilaku Disfungsional, diperoleh total skor sebesar 978 hal ini menunjukkan bahwa hasil penelitian mengenai Perilaku Disfungsional pada Auditor Pengawas Intern Pemerintahan

Inspektorat Kabupaten Majalengka berada pada kriteria sedang.

Pengukuran kemampuan intelektual dilakukan dengan memberikan pernyataan kepada responden.

Berdasarkan data hasil kuesioner yang terdiri dari sepuluh (10) pernyataan untuk kemampuan intelektual, diperoleh total skor sebesar 1761 hal ini menunjukkan bahwa hasil penelitian mengenai Kemampuan Intelektual pada Auditor Pengawas Intern Pemerintahan Inspektorat Kabupaten Majalengka berada pada kriteria baik.

Pengukuran kualitas hasil audit dilakukan dengan memberikan pernyataan kepada responden.

Berdasarkan data hasil kuesioner yang terdiri dari sepuluh (10) pernyataan untuk kualitas hasil audit, diperoleh total skor sebesar 1781 hal ini menunjukkan bahwa hasil penelitian mengenai kualitas hasil audit pada kantor Inspektorat Kabupaten Majalengka berada pada kriteria sangat baik.

### **Analisis Verifikatif**

#### **Uji Normalitas**

Berdasarkan hasil uji normalitas, diketahui bahwa nilai dari asymp. Sig. (2-tailed) variabel Perilaku Disfungsional adalah 0,480, variabel Kemampuan Intelektual adalah 0,080 dan variabel Kualitas Hasil Audit adalah 0,030 menunjukkan nilai signifikansi yang lebih besar dari  $\alpha = 0,05$ . Sehingga dapat disimpulkan bahwa data dalam penelitian ini berdistribusi normal.

#### **Analisis Koefisien Korelasi**

Berdasarkan hasil analisis koefisien korelasi Perilaku Disfungsional sebesar 0,227 dan bertanda negatif, maka keeratan hubungan antara Perilaku Disfungsional dengan Kualitas Hasil Audit termasuk kedalam kategori rendah yaitu pada 0,20-0,399. Hal ini menunjukkan bahwa terdapat hubungan

tidak searah antara perilaku disfungsional dengan kualitas hasil audit, artinya bahwa ketika perilaku disfungsional tinggi maka kualitas hasil audit yang dihasilkan rendah, sebaliknya jika perilaku disfungsional rendah maka kualitas hasil audit yang dihasilkan pun tinggi.

Nilai koefisien korelasi kemampuan intelektual sebesar 0,738 dan bertanda positif, maka keeratan hubungan antara kemampuan intelektual dengan kualitas hasil audit termasuk kedalam kategori tinggi yaitu pada 0,60-0,799. Hal ini menunjukkan bahwa terdapat hubungan searah antara kemampuan intelektual dengan kualitas hasil audit, artinya jika kemampuan intelektual tinggi maka kualitas hasil audit yang dihasilkan pun tinggi, sebaliknya jika kemampuan intelektual rendah maka kualitas hasil audit pun rendah.

Hubungan antara perilaku disfungsional dan kemampuan intelektual dengan kualitas hasil audit berada pada angka 0,772 dan bertanda positif. Ini menandakan bahwa hubungan antara perilaku disfungsional dan kemampuan intelektual secara bersama-sama berada pada katagori sangat tinggi dengan arah hubungan yang searah. Artinya, apabila kedua variabel tersebut tinggi maka kualitas hasil audit akan tinggi, sebaliknya apabila variabel perilaku disfungsional dan kemampuan intelektual rendah, maka kualitas hasil audit akan rendah.

#### **Analisis Koefisien Determinasi**

1. Kontribusi perilaku disfungsional mempengaruhi kualitas hasil adalah 5,15%.
2. Kontribusi kemampuan intelektual mempengaruhi kualitas hasil audit adalah 54,46%.
3. Kontribusi Perilaku Disfungsional dan Kemampuan Intelektual Terhadap Kualitas Hasil Audit



sebesar 59,60%, dan sisanya 40,4% (100% - 59,60%) ditentukan oleh variabel lain yang tidak diteliti.

### Uji Hipotesis

#### Uji Parsial

Untuk menguji hipotesis antara perilaku disfungsional dan kemampuan intelektual secara parsial terhadap kualitas hasil audit parsial digunakan uji t. Hasilnya diperoleh  $t_{hitung}$  sebesar 2,246 untuk perilaku disfungsional sedangkan untuk  $t_{tabel}$  sebesar 2,016 dan bertanda negatif. Karena nilai  $t_{hitung} 2,246 > t_{tabel} 2,016$ , maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima. Artinya terdapat pengaruh secara signifikan antara Perilaku Disfungsional terhadap Kualitas Hasil Audit. Sehingga hipotesis pertama terbukti kebenarannya.

Untuk variabel Kemampuan Intelektual  $t_{hitung}$  sebesar 7,342 sedangkan untuk  $t_{tabel}$  sebesar 2,016. Karena nilai  $t_{hitung} 7,342 > t_{tabel} 2,016$ , maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima. Artinya terdapat pengaruh secara signifikan antara Kemampuan Intelektual terhadap Kualitas Hasil Audit. Sehingga hipotesis kedua terbukti kebenarannya

#### Uji Simultan

Untuk mengetahui apakah variabel independen (Perilaku Disfungsional dan Kemampuan Intelektual) secara simultan dapat memengaruhi variabel dependen (Kualitas Hasil Audit) digunakan uji F.

Berdasarkan tabel hasil uji F, diperoleh  $F_{hitung}$  sebesar 29,513 sedangkan  $F_{tabel}$  sebesar 3,21. Karena nilai  $F_{hitung} > F_{tabel}$  yaitu  $29,513 > 3,21$ , maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima. Berarti ada pengaruh secara signifikan antara Perilaku Disfungsional dan Kemampuan Intelektual terhadap Kualitas Hasil Audit dan hipotesis ketiga terbukti kebenarannya

### Pembahasan

Perilaku disfungsional pada Auditor Aparat Pengawas Intern Pemerintahan pada Kantor Inspektorat Kabupaten Majalengka dikatakan sedang dilihat berdasarkan pada beberapa indikator, yakni kepatuhan dalam prosedur audit, menghindari anggaran yang berlebih, menyelesaikan pekerjaan dengan waktu pribadi.

Kemampuan Intelektual pada Auditor Pengawas Intern Pemerintahan Inspektorat Kabupaten Majalengka dinyatakan baik dilihat berdasarkan pada beberapa indikator, yakni kecerdasan numerik, pemahaman verbal, kecepatan perseptual, penalaran induktif, penalaran deduktif, visualisasi ruang, dan ingatan.

Kualitas hasil audit pada Auditor Pengawas Intern Pemerintahan Kabupaten Majalengka dikatakan sangat baik dilihat berdasarkan pada beberapa indikator, yakni standar umum, standar pekerjaan lapangan, standar pelaporan. Namun demikian pada standard kerja lapangan, terutama dalam pengungkapan informatif hasilnya masih dibawah rata-rata.

### Pengaruh Perilaku Disfungsional Terhadap Kualitas Hasil Audit pada Auditor Pengawas Intern Pemerintahan Inspektorat Kabupaten Majalengka

Berdasarkan hasil uji hipotesis, variabel Perilaku Disfungsional berpengaruh secara signifikan terhadap Kualitas Hasil Audit. Nilai koefisien korelasi Perilaku Disfungsional sebesar 0,227 dan termasuk kedalam kategori rendah, karena berkisar antara 0,20-0,399 dengan arah hubungannya negatif ini berarti apabila Perilaku Disfungsional meningkat maka Kualitas Hasil Audit akan menurun. Berdasarkan hasil uji variabel Perilaku Disfungsional memiliki nilai signifikansi  $0,030 < 0,05$  dan nilai  $t_{hitung} > t_{tabel} 2,246 > 2,016$  dengan arah

hubungannya negatif. Hal ini berarti  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak, sehingga hipotesis pertama dapat dibuktikan kebenarannya.

Dapat disimpulkan bahwa Perilaku Disfungsional mempunyai pengaruh negatif terhadap Kualitas Hasil Audit pada auditor Aparat Pengawas Intern Pemerintahan Inspektorat Kabupaten Majalengka. Hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa apabila perilaku disfungsional meningkat maka kualitas hasil audit yang dihasilkan akan menurun, dan sebaliknya jika Perilaku Disfungsional menurun maka Kualitas Hasil Audit yang dihasilkan akan meningkat.

Hasil penelitian ini mendukung pendapat Wowo (2013)<sup>16)</sup> menunjukkan bahwa Perilaku Disfungsional berpengaruh negatif secara signifikan terhadap Kualitas Hasil Audit.

### **Pengaruh Kemampuan Intelektual Terhadap Kualitas Hasil Audit pada Auditor Pengawas Intern Pemerintahan Inspektorat Kabupaten Majalengka**

Kemampuan Intelektual berpengaruh secara signifikan terhadap Kualitas Hasil Audit. Nilai koefisien korelasi Kemampuan Intelektual sebesar 0,738 termasuk kedalam kategori kuat, karena berkisar antara 0,60 - 0,799 dan arahnya positif ini berarti apabila kemampuan intelektual meningkat maka kualitas hasil audit akan meningkat. Hal ini dibuktikan dengan hasil penelitian yang menunjukkan pengaruh kemampuan intelektual terhadap kualitas hasil audit sebesar 54,46% dan sisanya sebesar 45,54% dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak diteliti. Berdasarkan hasil uji  $t$ , variabel kemampuan intelektual memiliki nilai signifikansi  $0,000 < 0,05$  dan nilai  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu  $7,342 > 2,016$ . Hal ini berarti  $H_0$  diterima dan  $H_a$

ditolak, sehingga hipotesis kedua dapat dibuktikan kebenarannya.

### **Pengaruh Perilaku Disfungsional dan Kemampuan Intelektual Terhadap Kualitas Hasil Audit pada Auditor Aparat Pengawas Intern Pemerintahan Inspektorat Kabupaten Majalengka**

Berdasarkan hasil nilai  $R$  square bahwa Perilaku Disfungsional dan Kemampuan Intelektual terhadap Kualitas Hasil Audit memiliki nilai sebesar 0,765 dan termasuk dalam kategori kuat, karena berkisar antara 0,60 - 0,799 dan artinya keeratan hubungan ketiga variabel tersebut hubungannya bernilai positif. Hal ini dibuktikan dengan hasil penelitian yang menunjukkan pengaruh Perilaku Disfungsional dan Kemampuan Intelektual terhadap Kualitas Hasil Audit sebesar 58,52% dan sisanya 41,48% dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak diteliti. Berdasarkan hasil uji  $F$ ,  $F_{hitung} > F_{tabel}$  yaitu  $29,513 > 3,21$ . Hal ini berarti  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima, sehingga hipotesis ketiga dapat dibuktikan kebenarannya.

## **PENUTUP**

### **Kesimpulan**

Berdasarkan hasil analisis data yang dikumpulkan dan diolah, maka disimpulkan bahwa:

1. Perilaku disfungsional di Inspektorat Kabupaten Majalengka berada dikategori sedang artinya auditor Aparat Pengawas Intern Pemerintahan Inspektorat Kabupaten Majalengka masih termasuk kedalam kategori auditor yang taat terhadap SAP (Standar Auditing Pemerintah) meskipun belum masuk kedalam kategori baik. Perilaku disfungsional berpengaruh negatif secara signifikan terhadap kualitas hasil audit sehingga

dapat dikatakan jika perilaku disfungsional tinggi maka kualitas hasil audit yang dihasilkan rendah dan sebaliknya jika perilaku disfungsional rendah, maka kualitas hasil audit yang dihasilkan tinggi.

2. Kemampuan intelektual pada auditor Aparat Pengawas Intern Pemerintahan Inspektorat Kabupaten Majalengka berada dikategori baik. Kemampuan intelektual berpengaruh positif secara signifikan terhadap kualitas hasil audit pada auditor Aparat Pengawas Intern Pemerintahan di Inspektorat Kabupaten Majalengka dengan arah hubungan positif. Sehingga dapat dikatakan jika adanya peningkatan kemampuan intelektual maka dapat meningkatkan kualitas hasil audit yang dihasilkan dan sebaliknya, jika kemampuan intelektual semakin rendah, maka hal ini dapat menurunkan kualitas hasil audit yang dihasilkan.
3. Dari hasil penelitian secara simultan Perilaku Disfungsional dan Kemampuan Intelektual berpengaruh terhadap Kualitas Hasil Audit pada auditor Aparat Pengawas Intern Pemerintahan Inspektorat Kabupaten Majalengka.

### Saran

1. Perilaku disfungsional di Inspektorat Kabupaten Majalengka berada dikategori sedang/cukup baik, artinya auditor Aparat Pengawas Intern Pemerintahan Inspektorat Kabupaten Majalengka masih termasuk kedalam kategori auditor yang taat terhadap SPAP meskipun belum masuk kedalam kategori baik. Hal ini disebabkan karena auditor yang bekerja di Inspektorat pada saat melakukan prosedur audit tidak sepenuhnya menyesuaikan dengan standar auditing yang sudah

diterapkan. Namun untuk menekan supaya perilaku disfungsional bisa diminimalisir dan tidak pernah terjadi perlu pengawasan yang ketat supaya auditor tidak melakukan tindakan perilaku disfungsional, hal ini dimaksudkan untuk menghasilkan kualitas hasil audit yang baik dan handal. meskipun sudah berada dalam kategori sedang tetapi perilaku disfungsional masih perlu diperketat agar bisa masuk kedalam kategori yang rendah. Perlunya Inspektorat melakukan program pelatihan untuk mengedukasi auditor tentang risiko yang dapat ditimbulkan akibat tindakan perilaku disfungsional dalam pelaksanaan program audit

2. Kemampuan intelektual pada auditor Aparat Pengawas Intern Pemerintahan Inspektorat Kabupaten Majalengka berada dikategori baik. Hal ini menunjukkan bahwa Seseorang yang memiliki kemampuan intelektual yang baik maka kinerjanya pun akan dapat meningkat. Sehingga auditor harus berusaha meningkatkan kemampuan intelektual yang ia miliki, bisa dengan cara mengikuti pelatihan-pelatihan dan seminar/diklat audit yang sering diadakan oleh lembaga pendidikan maupun yang diadakan oleh IAPI.
3. Kualitas hasil audit pada Auditor Aparat Pengawas Intern Pemerintahan Inspektorat Kabupaten Majalengka berada pada kategori sangat baik. Agar Kualitas hasil audit dapat dipertahankan pada kategori sangat baik, penulis menyarankan kepada setiap auditor agar lebih berhati-hati dalam pelaksanaan audit sehingga auditor mampu menemukan kesalahan yang dilakukan oleh klien. Sehingga dapat lebih meningkatkan kepercayaan terhadap masyarakat dan memberikan kualitas audit yang lebih

- baik lagi pada Inspektorat Kabupaten Majalengka.
4. Penelitian ini tentunya tidak lepas dari kesalahan dan kelemahan. Untuk itu, penulis memberikan beberapa saran untuk peneliti selanjutnya agar penelitian selanjutnya dapat lebih baik lagi, yaitu: Peneliti selanjutnya diharapkan dapat memperluas objek penelitian bukan hanya terbatas pada auditor pemerintah pada Inspektorat saja sehingga hasil data yang didapat lebih baik, tetapi dapat dilakukan pada auditor pemerintah di BPK (Badan Pemeriksa Keuangan), BPKP (Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan) dan KAP (Kantor Akuntan Publik). Penelitian selanjutnya juga dapat dilakukan pada

auditor internal pada perusahaan atau pada akuntan publik yang berada di Provinsi Jawa Barat.

Penelitian selanjutnya juga dapat menambahkan variabel lain yang dapat diprediksi mempengaruhi kualitas hasil audit. Dimana kualitas hasil audit dapat dipengaruhi oleh beberapa faktor, diantaranya faktor internal maupun eksternal. Faktor internal, misalnya: struktur audit, sistem pengendalian, dan perilaku setiap individu. Faktor eksternal misalnya tingginya tingkat persaingan, resiko audit. Atau bisa juga menambahkan variabel intervening maupun moderating.

#### DAFTAR PUSTAKA

1. Adanan Silaban. 2009. *Perilaku Disfungsional Auditor Dalam Pelaksanaan Program Audit*. Disertasi. Universitas Diponegoro. Semarang.
2. Dwi, Indah, dan Agus. 2011. *Analisis Dysfunctional Audit Behavior: Sebuah Pendekatan Karakteristik Personal Auditor*. Jurnal Dinamika Akuntansi. Vol. 3, Nomor 2 pp 67-76.
3. Donnelly, David P., Jeffrey J. Quirin., and David O'Bryan. 2003. *Attitude Toward Dysfunctional Audit Behavior : The Effect of Locus of Control, Organizational Commitment, and Position*. The Journal of Applied Business Research Vol 19 Number 1
4. Fabiola Meirnayati Trihandini. 2005. *Analisis Pengaruh Kecerdasan Intelektual, Kecerdasan Emosi dan Kecerdasan Spiritual terhadap Kinerja Karyawan*. Tesis. Universitas Diponegoro. Semarang.
5. Ludigdo, Unti. 2007. *Paradoks Etika Akuntan*. Yogyakarta: Pustaka Pelajar
6. Lukman Harahap. 2015. *Pengaruh Kompetensi, Independensi, Objektivitas Dan Sensitivitas Etika Profesi Terhadap Kualitas Hasil Audit*. Skripsi. Yogyakarta: Universitas Negeri Yogyakarta.
7. Monoarfa, Rio (2006). *Pengaruh Time Budget Pressure dan Perilaku Disfungsional Audit Terhadap Kualitas Audit Pada Badan Pengawasan Daerah (BAWASDA) di Provinsi Gorontalo*, Jurnal Ichsan Gorontalo, Volume 1, Februari – Mei 2006, hal 91-105.

|            |        |         |                         |                  |
|------------|--------|---------|-------------------------|------------------|
| Tahun 2016 | Vol. 3 | Nomor 2 | Periode Juli – Desember | ISSN : 2356-3923 |
|------------|--------|---------|-------------------------|------------------|

8. Maya Febrianty. 2011. *Pengaruh time budget pressure, locus of control dan perilaku disfungsional audit terhadap kinerja auditor. Jurnal Telaah dan Riset Akuntansi*. Vol. 4. No. 1. Januari 2011 Hal. 92 – 113
9. Mulyadi. 2002. *Auditing*. PT Salemba Empat. Jakarta
10. Murtiadi Awaluddin. 2013. *Pengaruh Independensi Dan Kompetensi Auditor Terhadap Kepuasan Kerja Dan Kinerja Auditor. Jurnal Kompetensi dan Independensi*. Jurnal Assets Volume 3 Nomor 2.
11. Otley, D. T., & Pierce, B. J. 1996. *Auditor time budget pressure: consequences and antecedents*. Accounting, Auditing & Accountability Journal.
12. Paskah, Lieli, dan Trianto. 2008. *Pengaruh Kemampuan Intelektual Dan Kemampuan Emosional Terhadap kinerja auditor Melalui Kepuasan Kerja Sebagai Variabel Intervening*. Jurnal. Universitas Kristen Satyawacana Salatiga.
13. Raghunathan, Bhanu. (1991). *Premature Signing-Off of Audit procedures : An Analysis*.
14. Robbins, S.P., 2001. *Organizational Behavior*. New Jersey: Prentice-Hall.
15. Sukrisno Agoes. 2004. *Auditing*, Edisi Ketiga, Cetakan Pertama. Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia. Jakarta.
16. Wowo Agung Mulyadi. 2013. *Pengaruh Kompetensi Auditor Eksternal Dan Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal Terhadap Kualitas Audit*. Jurnal. Universitas Komputer Indonesia.