PENGARUH PERILAKU DISFUNGSIONAL DAN UKURAN KAP TERHADAP KUALITAS AUDIT (STUDI KASUS PADA KAP WILAYAH BANDUNG)

Bayu Rizky Pratama
UNIVERSITAS KOMPUTER INDONESIA

ABSTRACT

Various cases of financial reports and violations committed by external public accountant in Indonesia caused a decline in public confidence in the information presented by the company and return the results questionable audit conducted by auditors who work in public accounting firms as one of the parties to audit the financial statements of the company, by Therefore, researchers interested in studying the effects of dysfunctional behavior and the size of the firm to audit quality.

The method used in this research is descriptive and verification unit of analysis in this study is a public accounting firm in the London area. Collection method used is the method in which the census is used as the study sample as large as the population of as many as 10 KAP studies with a total of 19 respondents auditors. To determine the effect of dysfunctional behavior and the firm size on audit quality then performed statistical tests using correlation analysis, regression analysis, and to test the hypothesis used is the t test.

Conclusion The results of this study stated that there is a very strong relationship between dysfunctional behavior and the size of the firm to audit quality either partially or simultaneously. The influence of dysfunctional behaviour and the size of firm to audit quality is indicated by the coefficient of determination of 53,8%. Mean variable dysfunctional behavior and the size of firm to effect 53,8% on audit quality.

Measuring the level of risk that will be accepted at the time of the audit, audit procedures do not perform replacing and enhancing the auditor's understanding of the SPAP is one way to minimize dysfunctional behavior and how to improve the performance of auditors who work in the firm so that the resulting audit quality reliable reasonableness.

Keywords: Dysfunctional Behavior, Firm Size, Audit Quality.

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Penelitian

Skandal yang terjadi didalam maupun diluar negeri yang menimpa pada perusahaan besar yang diaudit oleh KAP *Big Four*, justru malah menimbulkan sanksi yang diberatkan oleh BAPEPAM L-K. Pada dasarnya KAP menawarkan layanan serupa berupa jasa audit untuk bersaing secara agresif terhadap KAP yang lainnya, dengan cara menggunakan kekuasaan dan pengaruh mereka sebagai KAP *Big Four* untuk menjual jasa kepada klien. Ini adalah kebenaran yang seharusnya terjadi bahwa sebuah kantor akuntan publik (KAP) tidak dapat dan tidak seharusnya mengaudit pekerjaannya sendiri (*Accounting Today* : 2011).

Profesi akuntan publik merupakan profesi kepercayaan masyarakat. Dari profesi akuntan publik, masyarakat mengharapkan penilaian yang bebas dan tidak memihak terhadap informasi yang disajikan oleh manajemen perusahaan dalam laporan keuangan dimana profesi akuntan publik bertanggung jawab untuk menaikkan tingkat keandalan laporan keuangan perusahaan, sehingga masyarakat memperoleh informasi keuangan yang andal sebagai dasar pengambilan keputusan (Mulyadi, 2002:2). Setiap profesi selalu dikaitkan dengan kualitas layanan yang dihasilkannya, tidak terkecuali akuntan publik. Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), audit yang dilaksanakan auditor tersebut dapat berkualitas jika memenuhi ketentuan

atau standar auditing, kualitas audit tentu saja mengacu pada standar yang berkenaan dengan kriteria atau ukuran mutu pelaksanaan (Rahmat Febrianto, 2009).

Kualitas audit yang baik pada prinsipnya dapat dicapai jika auditor menerapkan standar-standar dan prinsip-prinsip audit, bersikap bebas tanpa memihak (*Independen*), patuh kepada hukum serta mentaati kode etik profesi (Sukrisno Agoes, 2012). Kepercayaan para pemakai laporan keuangan auditan terhadap profesi akuntan publik sangat tergantung terhadap kualitas audit yang dihasilkan KAP. Dalam rangka mendapatkan bukti audit yang kompeten dan cukup, maka sebelum melaksanakan audit, KAP terlebih dahulu menyusun program audit (*audit program*) dan anggaran waktu audit (*audit time budget*). Program audit merupakan kumpulan dari prosedur audit yang harus dilaksanakan selama proses audit. Sedangkan anggaran waktu merupakan taksiran atau estimasi waktu yang dialokasikan untuk pelaksanaan setiap prosedur audit (Otley dan Pierce, 1996a). Anggaran waktu audit (*audit time budget*) merupakan estimasi atau taksiran waktu yang dialokasikan untuk pelaksanaan tugas audit dalam suatu penugasan (Fleming, 1980 ; Marxen, 1990). Anggaran waktu yang ketat dapat mengakibatkan auditor merasakan tekanan dalam pelaksanaan prosedur audit karena ketidakseimbangan antara waktu yang tersedia dengan waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan tugas audit. Kondisi tersebut dapat mendorong auditor melakukan tindakan audit disfungsional. Hal ini terjadi karena pada umumnya auditor meyakini bahwa penyelesaian prosedur audit dalam batas anggaran merupakan faktor penting untuk mendapatkan laba dari suatu perikatan dan kelangsungan karir mereka di KAP (Kelley dan Seiler, 1982).

Sepanjang tahun 2011 terdapat 26 KAP dari 408 Kantor Akuntan Publik (KAP) berstatus tidak punya klien. Secara regulasi memang tidak ada keharusan KAP memiliki klien, hanya saja ketika KAP itu tidak punya klien maka akuntan publiknya diharuskan mengikuti PPL (pendidikan pelatihan lanjutan) tentang audit dan akuntansi. Selain itu terdapat 92 KAP berpendapatan di bawah Rp 100 juta sedangkan mayoritas pendapatan KAP yaitu dibawah Rp 1 miliar atau 276 dari 408 KAP yang berpendapatan di bawah Rp 1 miliar. Jika dibandingkan dengan KAP *Big four*, baik dari penghasilan ataupun jumlah klien yang dimiliki, perbandingannya sangatlah jauh karena KAP *Big four* memiliki penghasilan diatas 1 miliar dan memiliki jumlah klien yang lebih banyak. Kejadian seperti ini dikarenakan 92 KAP tersebut tidak dapat mempertahankan kualitas audit yang dihasilkan serta tidak menjalankan serangkaian prosedur secara jelas dan terstandarisasi yang sudah diatur dalam SPAP, sehingga mengakibatkan dampak pada kerugian yang lebih besar yaitu kehilangan kepercayaan klien mereka atas kualitas audit yang dihasilkan (Fajar Sriwahyuni ; Akuntan *Online*). Selanjutnya Menteri Keuangan Sri Mulyani (2009) telah menetapkan sanksi pembekuan izin dua Akuntan Publik (AP), yaitu : Pembekuan AP **Basyiruddin Nur** dan **AP Hans Burhanuddin Makarao karena** tidak melakukan prosedur audit sesuai dengan SPAP. Kejadian seperti ini akan mempengaruhi terhadap kualitas audit yang dihasilkan (Akuntan *Online* : 2009).

Perilaku disfungsional auditor merupakan perilaku menyimpang yang dilakukan auditor dalam melaksanakan audit. Perilaku menyimpang dari auditor yang dimaksud antara lain : 1) Penghentian prematur terhadap langkah audit dalam program audit. 2) Mengurangi jumlah pekerjaan yang dikerjakan dalam langkah audit yang dianggap beralasan oleh auditor. 3) Tidak melakukan penelitian terhadap prinsip akuntansi yang digunakan klien. 4) Tidak melakukan *review* dengan sungguh-sungguh terhadap dokumen klien. 5) Menerima penjelasan klien yang lemah dan melakukan *underreporting of time*. Perilaku diatas dikelompokan sebagai perilaku menyimpang yang secara langsung dapat mengurangi kualitas audit (Kelley dan Margheim, 1990). Perilaku menyimpang yang dilakukan auditor dapat menyebabkan penurunan kualitas audit yang dihasilkan dan akhirnya berdampak pada rendahnya kepercayaan pemakai terhadap laporan audit yang dihasilkan auditor. Perilaku tersebut merupakan ancaman serius terhadap kualitas audit karena bukti-bukti audit yang dikumpulkan selama pelaksanaan prosedur audit tidak kompeten dan cukup sebagai dasar memadai bagi auditor untuk menyatakan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diaudit (Otley dan Pierce, 1996a).

Kantor Akuntan Publik adalah salah satu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berusaha dibidang

pemberi jasa professional dalam praktik akuntan publik (Sukrisno, 2004 ; 272). KAP *Big four* ataupun KAP Internasional dianggap cenderung memberikan kualitas audit yang baik. Ada empat kelebihan skala auditor, yaitu : 1) Besarnya jumlah dan ragam klien yang ditangani KAP. 2) Banyaknya ragam jasa yang ditawarkan. 3) Luasnya cakupan geografis, termasuk adanya afiliasi international. 4) Banyaknya jumlah staf audit dalam suatu KAP (Firth & Liau Tan (1998) dalam Rossieta dan Wibowo (2009).

Kualitas audit secara langsung berhubungan dengan ukuran dari perusahaan audit, dengan proksi untuk ukuran perusahaan audit adalah jumlah klien. Perusahaan audit yang besar adalah dengan jumlah klien yang lebih banyak. Hasil penelitiannya menunjukan bahwa perusahaan audit yang besar akan berusaha untuk menyajikan kualitas audit yang lebih besar dibandingkan dengan perusahaan audit yang kecil. Karena perusahaan audit yang besar jika tidak memberikan kualitas audit yang tinggi akan kehilangan reputasinya dan jika ini terjadi maka akan mengalami kerugian yang lebih besar dengan kehilangan klien (DeAngelo : 1981 dalam Nasrullah Djamil).

1.2. Rumusan Masalah

Sesuai dengan uraian diatas, maka penulis mencoba mengidentifikasikan beberapa masalah yang akan dibahas, diantaranya :

1. Seberapa besar pengaruh perilaku disfungsional terhadap kualitas audit
2. Seberapa besar pengaruh ukuran KAP terhadap kualitas audit
3. Seberapa besar pengaruh perilaku disfungsional dan ukuran KAP terhadap kualitas audit

1.3. Maksud dan Tujuan Penelitian

1.3.1. Maksud Penelitian

Berdasarkan latar belakang penelitian yang diuraikan diatas, maka dapat dilihat maksud dari penulis mengadakan penelitian ini, yakni untuk mengetahui pengaruh antara perilaku disfungsional dan ukuran KAP terhadap kualitas audit.

1.3.2. Tujuan Penelitian

Sesuai dengan permasalahan yang ingin penulis kaji, maka tujuan penelitian yang ingin penulis capai adalah sebagai berikut :

1. Untuk mengetahui besarnya pengaruh perilaku disfungsional terhadap kualitas audit.
2. Untuk mengetahui besarnya pengaruh ukuran KAP terhadap kualitas audit.
3. Untuk mengetahui besarnya pengaruh perilaku disfungsional dan ukuran KAP terhadap kualitas audit.

1.3.3. Kegunaan Penelitian

Melalui penelitian ini, peneliti berharap dapat memberikan kegunaan, adalah sebagai berikut :

Kegunaan Praktis

Dengan hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan kepada KAP, tentang bagaimana kualitas audit ditentukan oleh perlaku disfungsional dan ukuran KAP.

Kegunaan Akademis

1. Bagi pengembangan Ilmu Akuntansi, dapat menambah wawasan ilmu pengetahuan terutama ilmu auditing dan pemahaman dalam hal ilmu akuntansi mengenai pengaruh perilaku disfungsional dan ukuran KAP terhadap kualitas audit.
2. Bagi civitas akademika, sebagai bagian dari pengembangan dalam pembelajaran, pemenuhan dan referensi, serta sebagai bahan rujukan untuk mengadakan penelitian lebih lanjut mengenai perilaku disfungsional dan ukuran KAP terhadap kualitas audit.

II. KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1. Kajian Pustaka

Perilaku Disfungsional

Hansen dan Mowen (2005: 299) mendefinisikan perilaku disfungsional adalah:

"Disfunctional behavior is individual behavior that is in basic conflict with the goals of the organization."

Ukuran KAP

Menurut Sukrisno, (2012 ; 44) menjelaskan mengenai definisi Kantor Akuntan Publik adalah sebagai berikut :

"Kantor Akuntan Publik adalah salah satu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh ijin sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berusaha dibidang pemberi jasa professional dalam praktik akuntan publik."

Kualitas Audit

Menurut Indra Bastian (2010 ; 110) kualitas audit yaitu :

"Sebuah sistematika dan pemeriksaan independen untuk menentukan apakah kualitas kegiatan serta hasil terkait telah sesuai dengan rumusan perencanaan, dan apakah perencanaan telah dilaksanakan secara efektif serta sesuai untuk mencapai tujuannya".

2.2. Kerangka Pemikiran

Pengaruh Perilaku Disfungsional terhadap Kualitas Audit

Hasil Penelitian Fitrini Mansyur, Susfa Yetti, dan Andi Mirdah (2010) menyatakan bahwa ada pengaruh *Time Budget Pressure* dan Prilaku Disfungsional Terhadap Kualitas Audit. Edy Sujana & Tjiptohadi Sawarjuwono, 2006 dalam penelitiannya mengemukakan bahwa Perilaku disfungsional auditor merupakan perilaku menyimpang yang dilakukan auditor yang dapat secara langsung maupun tidak langsung mengurangi kualitas audit. Selanjutnya Annisa Fatimah (2012) menyimpulkan bahwa hasil penelitiannya menunjukan dukungan terhadap *theory of attitude change* karena fenomena penurunan kualitas audit terbukti dipengaruhi oleh perilaku disfungsional. Menurut Arens (2008:43) menjelaskan perilaku disfungsional adalah setiap tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan program audit yang dapat mereduksi atau menurunkan kualitas audit secara langsung maupun tidak langsung.

Pengaruh Ukuran KAP terhadap Kualitas Audit

Menurut Meutia, dalam Rahmadika (2011:15) yaitu sebagai berikut "Ukuran KAP akan berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan. KAP *big four* menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi dibandingkan dengan KAP *non big four".*

Tabel 2.1
Tabel Penelitian Terdahulu

2.3. Hipotesis

1. Perilaku disfungsional berpengaruh terhadap kualitas audit.
2. Ukuran KAP berpengaruh terhadap kualitas audit.
3. Perilaku disfungsional dan ukuran KAP berpengaruh terhadap kualitas audit.

III. OBJEK DAN METODE PENELITIAN

3.1. Objek penelitian

Perilaku disfungsional, ukuran KAP dan Kualitas audit pada KAP wilayah Bandung.

3.2. Metode Penelitian

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode deskriptif verifikatif. Dengan menggunakan metode penelitian akan diketahui hubungan yang signifikan antara variabel yang diteliti sehingga yang akan memperjelas gambaran mengenai objek yang diteliti.

Tabel 3.1
Operasionalisasi Variabel

3.3. Teknik Pengumpulan Data

Data primer adalah sumber data yang langsung memberikan data kepada pengumpul data (Sugiyono, 2011: 137). Data primer dalam penelitian ini diperoleh melalui kuesioner yang dibagikan kepada responden. Data sekunder adalah sumber penelitian yang diperoleh secara tidak langsung melalui media perantara (Sugiyono, 2011: 138). Sebagai suatu penelitian empiris maka data sekunder dalam penelitian ini diperoleh artikel, jurnal, dan penelitian-penelitian terdahulu.

3.4. Alat Ukur Penelitian

Penelitian yang mengukur variabel dengan menggunakan instrumen dalam kuesioner harus dilakukan pengujian kaulitas terhadap data yang di peroleh dengan uji validitas dan reliabilitas. Pengujian ini bertujuan untuk mengetahui apakah instrumen yang digunakan *valid* dan *reliabel* kebenaran data yang diolah sangat menentukan kualitas hasil penelitian.

1. Uji Validitas

Uji validitas bertujuan untuk mengukur kualitas instrumen yang digunakan dan menunjukkan tingkat kevalidan atau kesahihan suatu instrumen, serta seberapa baik suatu konsep dapat didefinisikan oleh suatu ukuran. Instrumen dikatakan valid jika instrumen sudah mampu mengukur apa yang diinginkan dan mengungkapkan data yang diteliti secara tepat. Karena data yang diperoleh adalah data yang bersifat interval, maka uji korelasi yang digunakan adalah teknik korelasi *Produk Moment Pearson* (*Bivariate Pearson*) dengan rumus sebagai berikut:

$$r = \frac{n(\sum XY) - \sum X \sum Y}{\sqrt{\left[n\sum X^2 - (\sum X)^2\right]\left[n\sum Y^2 - (\sum Y)^2\right]}}$$

Keterangan r = koefisien korelasi item total (*bivariate pearson*)
x = skor item
y = skor total
n = banyaknya subjek

2. Uji Reliabilitas

Reliabilitas diartikan sebagai tingkat kepercayaan atau kehandalan *(dependability)* hasil pengukuran yang diperoleh dari instrumen tertentu. Suatu instrumen pengukuran dikatakan reliabel jika pengukurannya konsisten, cermat dan akurat. Jadi uji reliabilitas instrumen dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui konsistensi dari instrumen sebagai alat ukur, sehingga hasil suatu pengukuran dapat dipercaya. Hasil pengukuran dapat dipercaya hanya apabila dalam beberapa kali pelaksanaan pengukuran terhadap kelompok subjek yang sama (homogen) diperoleh hasil yang relatif sama, selama aspek yang diukur dalam diri subjek memang belum berubah. Dalam hal ini, relatif sama berarti tetap adanya toleransi terhadap perbedaan-perbedaan kecil diantara hasil beberapa kali pengukuran. Ada beberapa metode yang dapat digunakan untuk melihat reliabilitas suatu instrumen penelitian. Satu diantaranya yang paling banyak digunakan adalah metode yang dikembangkan oleh Cronbach (1951) yang dikenal sebagai *Cronbach's Coefficient Alpha* atau *Cronbach's Alpha*. Koefisien *Alpha Cronbach* dihitung dengan menggunakan rumus sebagaimana disarankan Sugiyono (2008;365) sebagai berikut:

$$r_{i=\frac{k}{(k-1)}}\left\{1-\frac{\sum s_i^2}{s_i^2}\right\}$$

(Sumber : Sugiyono,2011: 365)

Keterangan :

k = mean kudrat antara subjek
ΣS_i^2 = mean kuadrat kesalahan
S_i^2 = varians total

Rumus untuk varians total dan varians item :

$$s_t^2 = \frac{\sum X_t^2}{n} - \frac{(\sum X_t^2)^2}{n^2}$$

$$s_i^2 = \frac{JKi}{n} - \frac{JKs}{n^2}$$

(Sumber : Sugiyono, 2011: 365)

Keterangan :

Jki = jumlah kuadrat seluruh skor item dan
JKs = jumlah kuadrat subjek

3.5. Populasi dan Penarikan Sampel

1. Populasi

Populasi dalam penelitian ini adalah kantor akuntan publik diwilayah kota Bandung sebanyak 10 (sepuluh) kantor akuntan publik. Adapun daftar nama kantor akuntan publik yang dijadikan populasi adalah sebagai berikut:

Tabel 3.3
Daftar Kantor Akuntan Publik yang dijadikan Populasi Penelitian

2. Sampel

Metode yang digunakan dalam penarikan sampel ini adalah sampling jenuh atau sensus. Pengertian dari sampling jenuh atau sensus menurut Sugiyono (2011:122) adalah: “Sampling jenuh atau sensus adalah teknik penentuan sampel bila semua anggota populasi digunakan sebagai sampel”.

Berdasarkan dari pengertian tersebut, maka dapat diketahui bahwa sampling jenuh atau sensus teknik penentuan sampel dengan menggunakan semua anggota populasi. Dalam penelitian ini karena jumlah populasinya sedikit (terbatas) sehingga tidak memungkinkan untuk menggunakan sampel, sehingga peneliti mengambil jumlah sampel sama dengan jumlah populasi. Maka dapat diketahui jumlah sampel dalam penelitian ini adalah 10 (sepuluh) kantor akuntan publik diwilayah kota Bandung.

3.6. Metode Pengujian Data

Uji MSI (Data Ordinal Ke Interval)

Menurut Hays (dalam Umi Narimawati, 2010: 47), data yang didapatkan dari kuesioner merupakan data ordinal, sedangkan untuk menganalisis data diperlukan data interval, maka untuk memecahkan persoalan ini perlu ditingkatkan skala pengukurannya menjadi skala interval melalui *Method of Successive Interval*. Mengolah data ordinal menjadi interval dengan interval berurutan untuk variabel bebas terikat. Adapun langkah-langkah untuk melakukan transformasi data adalah sebagai berikut :

a. Ambil data ordinal hasil kuesioner.
b. Untuk setiap pertanyaan, hitung proporsi jawaban untuk setiap kategori jawaban dan hitung proporsi kumulatifnya.
c. Menghitung nilai Z (tabel distribusi normal) untuk setiap proporsi kumulatif. Untuk data >30 dianggap mendekati luas daerah dibawah kurva normal.
d. Menghitung nilai densitas untuk setiap proporsi kumulatif dengan memasukan nilai Z pada rumus distribusi normal.
e. Menghitung nilai skala dengan rumus *Method of Successive Interval* sebagai berikut :

$$\textbf{Means of Inteval} = \frac{\text{(Density at Lower limit)} - \text{(Density at Upper Limit)}}{\text{(Area Under Upper Limit)} - \text{(Area under Lower Limit)}}$$

(Sumber : Umi Narimawati, 2010: 47)

Keterangan :

Mean of Interval	: Rata-rata interval
Density at Lower limit	: Kepadatan batas bawah
Density at Upper Limit	: Kepadatan batas atas
Area Under Upper Limit	: Daerah dibawah batas atas
Area under Lower Limit	: Daerah dibawah batas bawah

f. Menentukan nilai transformasi (nilai untuk skala interval) dengan menggunakan rumus :

$$\text{Nilai Transformasi} = \text{Nilai Skala} + |\text{Nilai Skala}_{\text{Minimum}}| + 1$$

(Sumber : Umi Narimawati, 2010: 47)

1. Analisis Deskriptif.

Adapun yang dimaksud dengan metode deskripsi menurut Husein Umar (2003: 30) adalah sebagai berikut: “Tujuan riset ini bersifat suatu paparan untuk mendeskripsikan hal-hal yang dinyatakan dalam riset, seperti siapa, yang mana, kapan, dan dimana”.

2. Analisis Kualitatif.

Analisis menurut Miles dan Huberman (2002: 2) adalah sebagai berikut: “Metode kualitatif berusaha mengungkap berbagai keunikan yang terdapat dalam individu, kelompok, masyarakat, dan/atau organisasi dalam kehidupan sehari-hari secara menyeluruh, rinci, dalam, dan dapat dipertanggung jawabkan secara ilmiah”.

Langkah-langkah yang dilakukan dalam penelitian kualitatif adalah sebagai berikut:

a. Setiap indikator yang dinilai oleh responden, diklasifikasikan dalam lima alternatif jawaban dengan menggunakan skala ordinal yang menggambarkan peringkat jawaban.
b. Dihitung total skor setiap variabel / subvariabel = jumlah skor dari seluruh indikator variabel untuk semua responden.
c. Dihitung skor setiap variabel/subvariabel = rata-rata dari total skor.
d. Untuk mendeskripsikan jawaban responden, juga digunakan statistik deskriptif seperti distribusi frekuensi dan tampilan dalam bentuk tabel ataupun grafik.

$$\%\text{Skor Aktual} = \frac{Skor\ Aktual}{Skor\ Ideal}\ x\ 100\%$$

3. Analisis Kuantitatif.

Sebagaimana yang dikemukakan oleh Sugiyono (2011:7) mengatakan bahwa “Metode ini disebut metode kuantitatif karena data penelitian berupa angka-angka dan analisis menggunakan statistik”.

Metode kuantitatif dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Uji Asumsi Klasik

Pengujian mengenai ada tidaknya pelanggaran asumsi-asumsi klasik yang merupakan dasar dalam model regresi linier berganda. Hal ini dilakukan sebelum dilakukan pengujian terhadap hipotesis. Pengujian asumsi klasik meliputi:

1. Uji Normalitas

Uji normalitas digunakan untuk menguji apakah model regresi mempunyai distribusi normal ataukah tidak. Asumsi normalitas merupakan persyaratan yang sangat penting pada pengujian kebermaknaan (signifikansi) koefisien regresi. Model regresi yang baik adalah model regresi yang memiliki distribusi normal atau mendekati normal, sehingga layak dilakukan pengujian secara statistik. Menurut Singgih Santoso (2005: 393), dasar pengambilan keputusan bisa dilakukan berdasarkan probabilitas (*Asymtotic Significance*), yaitu:

1. Jika probabilitas > 0,05 maka distribusi dari populasi adalah normal.
2. Jika probabilitas < 0,05 maka populasi tidak berdistribusi secara normal.

Pengujian secara visual dapat juga dilakukan dengan metode gambar normal Probability Plots dalam program SPSS. Dasar pengambilan keputusan:

a. Jika data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, maka dapat disimpulkan bahwa model regresi memenuhi asumsi normalitas.
b. Jika data menyebar jauh dari garis diagonal dan tidak mengikuti arah garis diagonal, maka dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak memenuhi asumsi normalitas**.**

Selain itu uji normalitas digunakan untuk mengetahui bahwa data yang diambil berasal dari populasi berdistribusi normal. Uji yang digunakan untuk menguji kenormalan adalah uji Kolmogorov-Smirnov. Berdasarkan sampel ini diuji hipotesis nol bahwa sampel tersebut berasal dari populasi berdistribusi normal melawan hipotesis tandingan bahwa populasi berdistribusi tidak normal.

2. **Uji Multikolinieritas**

Multikolinieritas merupakan suatu situasi dimana beberapa atau semua variabel bebas berkorelasi kuat. Jika terdapat korelasi yang kuat di antara sesama variabel independen maka konsekuensinya adalah:

1. Koefisien-koefisien regresi menjadi tidak dapat ditaksir.
2. Nilai standar error setiap koefisien regresi menjadi tidak terhingga.

Dengan demikian berarti semakin besar korelasi diantara sesama variabel independen, maka tingkat kesalahan dari koefisien regresi semakin besar yang mengakibatkan standar errornya semakin besar pula. Cara yang digunakan untuk mendeteksi ada tidaknya multikoliniearitas adalah dengan menggunakan *Variance Inflation Factors* (VIF).

$$VIF = \frac{1}{1-R^2_i}$$

(Sumber: Gujarati, 2005: 35)

Dimana R^2_i adalah koefisien determinasi yang diperoleh dengan meregresikan salah satu variabel bebas X_1 terhadap variabel bebas lainnya. Jika nilai VIF nya kurang dari 10 maka dalam data tidak terdapat Multikolinieritas (Gujarati, 2005: 362).

3. **Uji Heterokedastisitas**

Asumsi heterokedastisitas adalah asumsi regresi dimana varians dari residual tidak sama untuk satu pengamatan ke pengamatan lain. Dalam regresi, salah satu asumsi

yang harus dipenuhi bahwa varians dari residual dari satu pengamatan ke pengamatan yang lain tidak memiliki pola tertentu. Pola yang tidak sama ini disimpulkan dengan nilai yang tidak sama antar satu varians dari residual. Gejala varians yang tidak sama ini disebut dengan gejala heterokedastisitas sedangkan gejala varians residual yang sama dari satu pengamatan ke pengamatan yang lain disebut dengan homokedastisitas (Purbayu Budi Santosa dan Ashari, 2005: 241-242).

a. Analisis Korelasi

Analisis korelasi bertujuan untuk mengukur kekuatan asosiasi (hubungan) linier antara dua variabel. Korelasi juga tidak menunjukkan hubungan fungsional. Dengan kata lain, analisis korelasi tidak membedakan antara variabel dependen dengan variabel independen. Dalam analisis regresi, analisis korelasi yang digunakan juga menunjukkan arah hubungan antara variabel dependen dengan variabel independen selain mengukur kekuatan asosiasi (hubungan).

Sedangkan untuk mencari koefisien korelasi antara variabel X_1 dan Y,variabel X_2 dan Y, X_1 dan X_2 sebagai berikut:

$$rx_1y = \frac{n(\sum X_1Y) - (\sum X_1 \sum Y)}{\sqrt{[n\sum X_1^2 - (\sum X_1)^2][n\sum Y^2 - (\sum Y)^2]}}$$

$$rx_2y = \frac{n(\sum X_2Y) - (\sum X_2 \sum Y)}{\sqrt{[n\sum X_2^2 - (\sum X_2)^2][n\sum Y^2 - (\sum Y)^2]}}$$

$$rx_1x_2 = \frac{n(\sum X_1X_2) - (\sum X_1 \sum X_2)}{\sqrt{[n\sum X_1^2 - (\sum X_1)^2][n\sum X_2^2 - (\sum X_2)^2]}}$$

(Sumber: Sugiyono, 2011: 268)

Langkah-langkah perhitungan uji statistik dengan menggunakan analisis korelasi dapat diuraikan sebagai berikut:

a. Koefisien korelasi parsial

Koefisien korelasi parsial antar X_1 terhadap Y, bila X_2 dianggap konstan dapat dihitung dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$rx_1y = \frac{rx_1y - rx_2y\ rx_1x_2}{\sqrt{[1 - rx_2y^2][1 - rx_1x_2^2]}}$$

b. Koefisien korelasi parsial

Koefisien korelasi parsial antar X_2 terhadap Y, apabila X_1 dianggap konstan dapat dihitung dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$rx_2y = \frac{rx_2y - rx_1y.\ rx_1x_2}{\sqrt{[1 - rx_1y^2][1 - rx_1x_2^2]}}$$

c. Koefisien Korelasi Simultan

Koefisien korelasi simultan antar X_1 dan X_2 terhadap Y dapat dihitung dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$r_{12}y = \sqrt{\frac{ry_1^2 + ry_2^2 - 2ry_1 . ry_2 . r_{12}}{[1 - r_{12}^2]}}$$

(Sumber: Sugiyono, 2011: 268)

Besarnya koefisien korelasi adalah $-1 \leq r \leq 1$:

a. Apabila (-) berarti terdapat hubungan negatif.
b. Apabila (+) berarti terdapat hubungan positif.Interprestasi dari nilai koefisien korelasi :
   a. Kalau r = -1 atau mendekati -1, maka hubungan antara kedua variabel kuat dan mempunyai hubungan yang berlawanan (jika X naik maka Y turun atau sebaliknya).
   b. Kalau r = +1 atau mendekati +1, maka hubungan yang kuat antara variabel X dan variabel Y dan hubungannya searah.

Sedangkan harga r akan dikonsultasikan dengan tabel interprestasi nilai r sebagai berikut :

Tabel 3.4
Interpretasi Koefisien Korelasi

Interval Koefisien	Tingkat Hubungan
0,00 - 0,199	Korelasi sangat rendah
0,20 - 0,399	Korelasi Rendah
0,40 - 0,599	Korelasi Sedang
0,60 - 0, 799	Korelasi Kuat
0,80 - 1,000	Korelasi Sangat Kuat

(Sumber: Sugiyono, 2011: 184)

d. Koefisiensi Determinasi

Analisis Koefisiensi Determinasi (KD) digunakan untuk melihat seberapa besar variabel independen (X) berpengaruh terhadap variabel dependen (Y) yang dinyatakan dalam persentase. Besarnya koefisien determinasi dihitung dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$Kd = r^2 \times 100\%$$

(Sumber: Sugiyono, 2011)

Keterangan :

Kd = Nilai koefisien determinasi
r^2 = Koefisien korelasi Berganda

Tujuan metode koefisien determinasi berbeda dengan koefisien korelasi berganda. Pada metode koefisien determinasi, kita dapat mengetahui seberapa besar pengaruh nilai perilaku disfungsional dan ukuran KAP terhadap kualitas audit tapi bukan taraf hubungan seperti pada koefisien berganda (lebih memberikan gambaran fisik atau keadaan sebenarnya dari kaitan pengaruh perilaku disfungsional dan ukuran KAP terhadap kualitas audit).

3. Analisis Regresi Linier Berganda.

Menurut Andi Supangat (2006: 330-331) menjelaskan bahwa analisis regresi adalah sebagai berikut:

> "Analisi regresi adalah suatu teknik yang digunakan untuk mempelajari hubungan antara dua variabel atau lebih, yaitu antara variabel bergantung (*dependent variabel*), dengan variabel bebasnya (*independent variabel*) dengan maksud bahwa dari hubungan tersebut dapat memperkirakan (memprediksi) besarnya dampak kuantitatif yang terjadi perubahan suatu kejadian terhadap kejadiaan lainnya".

Dengan rumus:

$$Y = a + bX$$

(Sumber: Sugiyono, 2011:204)

Dimana nilai a dan b dicari terlebih dahulu dengan menggunakan persamaan sebagai berikut:

$$a = \frac{\left(\sum X^2\right)\left(\sum Y\right) - \left(\sum X\right)\left(\sum XY\right)}{n\sum X^2 - \left(\sum X\right)^2}$$

(Sumber: Jonathan, 2006: 73)

Keterangan:
X = *Risk Based Capital*
Y = Tingkat Profitabilitas
n = Banyaknya sampel
a = Konstanta Intersepsi
b = Angka arah atau koefisien regresi variabel *independent*

3.7. Pengujian Hipotesis

1. Penetapan hipotesis Operasional.

Secara Parsial:

Ho: $\rho = 0$ perilaku disfungsional tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Ha: $\rho \neq 0$ perilaku disfungsional berpengaruh terhadap kualitas audit

Ho: $\rho = 0$ ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap kualitas audit

Ha: $\rho \neq 0$ ukuran KAP berpengaruh terhadap kualitas audit

Secara Simultan:

H_0: β=0: Tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara perilaku disfungsional dan ukuran KAP terhadap kualitas audit.

Ha: β≠0: Terdapat pengaruh yang signifikan antara perilaku disfungsional dan ukuran KAP terhadap kualitas audit.

2. Penetapan Tingkat Signifikansi.

Ditentukan dengan 5% dari derajat bebas (dk) = n – k – l, untuk menentukan tabel sebagai batas daerah penerimaan dan penolakan hipotesis. Tingkat signifikan yang digunakan adalah 0,05 atau 5% karena dinilai cukup untuk mewakili hubungan variabel–variabel yang diteliti dan merupakan tingkat signifikasi yang umum digunakan dalam suatu penelitian. Menghitung nilai t_{hitung} dengan mengetahui apakah variabel koefisien korelasi signifikan atau tidak dengan rumus:

(Sumber: Sugiyono, 2011)

$$t_1 = t1y\sqrt{\frac{n-k-1}{(1-r_1y^2)}}$$

Keterangan:

r = Korelasi parsial yang ditentukan

n = Jumlah sampel

t = t_{hitung}

Selanjutnya menghitung nilai F_{hitung} sebagai berikut:

$$F = \frac{R^2/k}{(1-R^2/(n-k-1))}$$

(Sumber: Sugiyono, 2011)

Keterangan:

R = koefisien kolerasi ganda

K = jumlah variabel independen

n = jumlah anggota sampel

3. Kaidah Keputusan.

Secara Parsial

Tolak Ho: jika $t > t_{\alpha}$

Terima Ho: jika $t \leq t_{\alpha}$

4. Menggambar Daerah Penerimaan dan Penolakan.

Untuk menggambar daerah penerimaan atau penolakan maka digunakan kriteria sebagai berikut:

1. Hasil t_{hitung} dibandingkan dengan F_{tabel} dengan kriteria:
   a) Jika $t_{hitung} \geq t_{tabel}$ maka Ho ada di daerah penolakan, berarti Ha diterima artinya antara variabel X dan variabel Y ada pengaruhnya.
   b) Jika $t_{hitung} \leq t_{tabel}$ maka Ho ada di daerah penerimaan, berarti Ha ditolak artinya antara variabel X dan variabel Y tidak ada pengaruhnya.
   c) t_{hitung}: dicari dengan rumus perhitungan t_{hitung}, dan
   d) t_{tabel}: dicari di dalam tabel distribusi $t_{student}$ dengan ketentuan sebagai berikut, α = 0,05 dan dk = (n-k-1) atau 24-2-1=21
2. Hasil F_{hitung} dibandingkan dengan F_{tabel} dengan kriteria:
   a. Tolak Ho jika $F_{hitung} > F_{tabel}$ pada alpha 5% untuk koefisien positif.
   b. Tolak Ho jika $F_{hitung} < F_{tabel}$ pada alpha 5% untuk koefisien negatif.
   c. Tolak Ho jika nilai F-sign <α 0,05.

Adapun gambar penolakan dan penerimaan dapat dilihat pada gambar 3.1 sebagai berikut:

5. Penarikan Simpulan.



Daerah yang diarsir merupakan daerah penolakan, dan berlaku sebaliknya. Jika t_{hitung} dan F_{hitung} jatuh di daerah penolakan (penerimaan), maka Ho ditolak (diterima) dan Ha diterima (ditolak). Artinya koefisian regresi signifikan (tidak signifikan). Kesimpulannya, perilaku disfungsional dan ukuran KAP berpengaruh (tidak berpengaruh) terhadap kualitas audit. Tingkat signifikannya yaitu 5 % (α = 0,05), artinya jika hipotesis nol ditolak (diterima) dengan taraf kepercayaan 95 %, maka kemungkinan bahwa hasil dari penarikan kesimpulan mempunyai kebenaran 95 % dan hal ini menunjukan adanya (tidak adanya pengaruh yang meyakinkan (signifikan) antara dua variabel tersebut. Agar penulis dapat menghasilkan data yang dapat dipercaya maka harus dilakukan tahapan analisis dan pengujian hipotesis. Untuk melakukan sebuah analisis data dan pengujian hipotesis, terlebih dahulu penulis akan menentukan metode apa yang digunakan untuk menganalisis data hasil penelitian dan merancang metode untuk menguji sebuah hipotesis.

IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1. Hasil Penelitian

Perilaku Disfungsional (X_1)

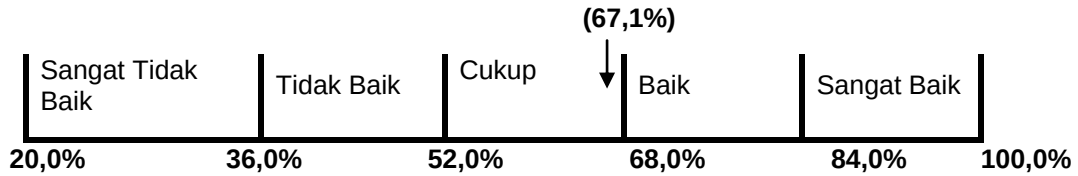
Perilaku disfungsional akuntan publik akan terungkap melalui jawaban responden terhadap pernyataan-pernyataan yang diajukan pada kuesioner. Perilaku disfungsional akuntan publik diukur menggunakan tiga indikator yaitu *Premature sign off, Underreporting of time dan Replacing audit procedures***.** Berikut rekapitulasi skor tanggapan responden terhadap butir pernyataan tersebut. Tabel di atas menggambarkan tanggapan responden mengenai Perilaku Disfungsional. Berdasarkan hasil pengolahan yang disajikan pada tabel di atas, dapat dilihat bahwa skor total untuk perilaku disfungsional adalah 191. Jumlah skor tersebut dimasukkan ke dalam garis kontinum, yang pengukurannya ditentukan dengan cara :

a) Nilai Indeks Maksimum = 5 x 3 x 19 = 285
b) Nilai Indeks Minimum = 1 x 3 x 19 = 57
c) Jarak Interval = [nilai maksimum - nilai minimum] : 5
= (285 - 57) : 5

= 45,6

d) Persentase Skor **=** [(total skor) : nilai maksimum] x 100%
= (191 : 285) x 100%

= 67,1%



Sumber : Data primer yang telah diolah, 2014

Gambar 4.3
Garis Kontinum Perilaku Disfungsional

Secara ideal, skor yang diharapkan untuk jawaban responden terhadap 3 pertanyaan adalah 285. Dari perhitungan dalam tabel menunjukkan nilai yang diperoleh 191 atau 67,1% dari skor ideal yaitu 285. Dengan demikian Perilaku Disfungsional berada pada kategori Cukup.

Ukuran KAP (X_2)

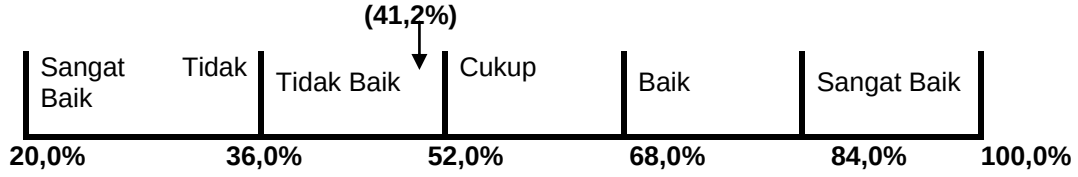
Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) akan terungkap melalui jawaban responden terhadap pernyataan-pernyataan yang diajukan pada kuesioner. Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) diukur menggunakan empat indikator yaitu. jumlah rekan, jumlah auditor, jumlah klien, jumlah pendapatan**.** Berikut rekapitulasi skor tanggapan responden terhadap butir pernyataan tersebut.tanggapan responden mengenai Ukuran KAP. Berdasarkan hasil pengolahan yang disajikan pada tabel di atas, dapat dilihat bahwa skor total untuk Ukuran KAP adalah 235. Jumlah skor tersebut dimasukkan ke dalam garis kontinum, yang pengukurannya ditentukan dengan cara:

a. Nilai Indeks Maksimum = 5 x 6 x 19 = 570
b. Nilai Indeks Minimum = 1 x 6 x 19 = 114
c. Jarak Interval = [nilai maksimum - nilai minimum] : 5
= (570 - 114) : 5

= 91,2

d. Persentase Skor **=** [(total skor) : nilai maksimum] x 100%
= (235 : 570) x 100%

= 41,2



Sumber : Data primer yang telah diolah, 2014

Gambar 4.4
Garis Kontinum Ukuran KAP

Secara ideal, skor yang diharapkan untuk jawaban responden terhadap 6 pertanyaan adalah 570. Dari perhitungan dalam tabel menunjukkan nilai yang diperoleh 235 atau 41,2% dari skor ideal yaitu 570. Dengan demikian Ukuran KAP berada pada kategori Tidak baik.

Kualitas Audit (Y)

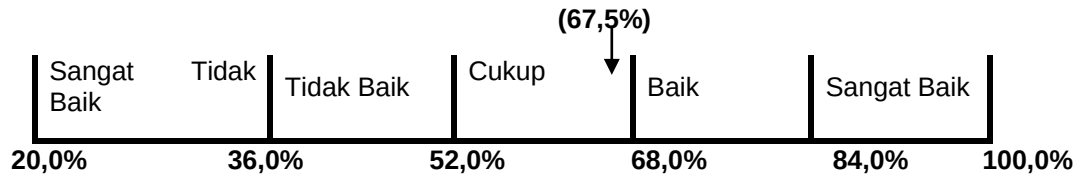
Kualitas audit akan terungkap melalui jawaban responden terhadap pernyataan-pernyataan yang diajukan pada kuesioner. Kualitas audit diukur menggunakan empat indikator dan dioperasionalisasikan menjadi 9 butir pernyataan. Untuk mengetahui gambaran empirik secara menyeluruh tentang kualitas audit maka dilakukan perhitungan persentase skor jawaban responden. Berdasarkan perhitungan diperoleh hasil seperti tampak tanggapan responden mengenai Kualitas Audit. Berdasarkan hasil pengolahan yang disajikan pada tabel di atas, dapat dilihat bahwa skor total untuk Kualitas Audit adalah 785. Jumlah skor tersebut dimasukkan ke dalam garis kontinum, yang pengukurannya ditentukan dengan cara :

a. Nilai Indeks Maksimum = 5 x 9 x 19 = 855
b. Nilai Indeks Minimum = 1 x 9 x 19 = 171
c. Jarak Interval = [nilai maksimum - nilai minimum] : 5
= (855 - 171) : 5

= 136,8

d. Persentase Skor **=** [(total skor) : nilai maksimum] x 100%
= (577 : 855) x 100%

= 67,5%



Sumber : Data primer yang telah diolah, 2014

Gambar 4.5
Garis Kontinum Kualitas Audit

Secara ideal, skor yang diharapkan untuk jawaban responden terhadap 9 pertanyaan adalah 855. Dari perhitungan dalam tabel menunjukkan nilai yang diperoleh 577 atau 67,5% dari skor ideal yaitu 855. Dengan demikian Kualitas Audit berada pada kategori cukup.

4.1.4. Uji Asumsi Regresi Linier

4.1.4.1. Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan untuk mengetahui apakah data yang diambil berasal dari populasi yang berdistribusi normal. Model regresi yang baik adalah berdistribusi normal atau mendekati normal. Jika data tidak mengikuti pola sebaran distribusi normal, maka akan diperoleh taksiran yang biasa. Pengujian normalitas dilakukan melalui tes Kolmogorov-Smirnov koreksi Lilliefors. Dengan bantuan *software SPSS 13* diperoleh hasil sebagai berikut :

Tabel 4.11

Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		19
Normal Parameters[a,b]	Mean	.0000000
	Std. Deviation	3.76220911
Most Extreme Differences	Absolute	.245
	Positive	.134
	Negative	-.245
Kolmogorov-Smirnov Z		1.068
Asymp. Sig. (2-tailed)		.205

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Analisis kenormalan berdasarkan metode *Kolmogorov-Smirnov* mensyaratkan kurva normal apabila nilai *Asymp. Sig* berada di atas batas *maximum error*, yaitu 0,05. Adapun dalam analisis regresi, yang diuji kenormalan adalah residual atau variabel gangguan yang bersifat stokastik acak, maka data di atas dapat digunakan karena variable residu berdistribusi normal.

4.1.4.2. Uji Multikolinearitas

Multikolinieritas merupakan sesuatu dimana beberapa atau semua variabel bebas berkorelasi tinggi. Untuk mendeteksi ada tidaknya multikolinearitas adalah dengan menggunakan *Variance Inflation Factors* (VIF). Dengan bantuan *software SPSS 13* diperoleh hasil sebagai berikut :

Tabel 4.12

Uji Multikolinearitas

Coefficients[a]

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	Perilaku Disfungsional (X1)	.995	1.005
	Ukuran KAP (X2)	.995	1.005

a. Dependent Variable: Kualitas Audit (Y)

Dari output di atas dapat dilihat bahwa nilai VIF kurang dari 10, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat multikolinearitas dalam data.

4.1.4.3. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap maka disebut homoskedastisitas. Untuk menguji ada tidaknya heteroskedastisitas dilakukan dengan cara mengkorelasikan setiap

variable bebas dengan nilai mutlak residualnya menggunakan korelasi *Rank Spearman*. Dengan bantuan *software SPSS 13* diperoleh hasil sebagai berikut :

Tabel 4.13

Uji Heteroskedastisitas

Correlations

			Unstandardized Residual
Spearman's rho	Perilaku Disfungsional (X1)	Correlation Coefficient	-.291
		Sig. (2-tailed)	.227
		N	19
	Ukuran KAP (X2)	Correlation Coefficient	.368
		Sig. (2-tailed)	.121
		N	19

Dari output di atas dapat dilihat bahwa terdapat korelasi yang tidak signifikan. Hal ini dilihat dari nilai p-value (Sig) yang lebih besar dari 0,05. Sehingga dapat disimpulkan tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi.

4.1.5. Pengaruh Perilaku Disfungsional (X_1) dan Ukuran KAP (X_2) Terhadap Kualitas Audit (Y).

Hasil pengolahan *software SPSS 13* untuk analisis regresi berganda disajikan pada tabel berikut :

Tabel 4.14

Analisis Regresi Berganda

Variabel	Koefisien Regresi	Std. Error	t	Sig.
(Constant)	17,434	5,386	3,237	0,005
X1	-0,619	0,204	-3,027	0,008
X2	1,722	0,604	2,852	0,012

Berdasarkan hasil perhitungan pada tabel di atas, diperoleh bentuk persamaan regresi linier berganda sebagai berikut :

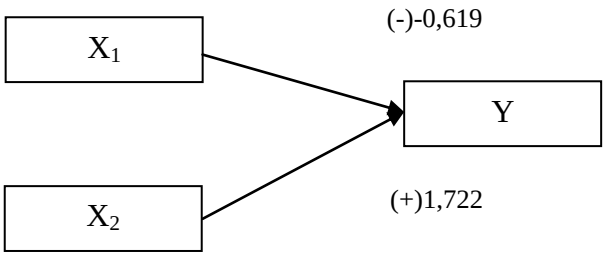
$$Y = 17,434 - 0,619\ X_1 + 1,722X_2$$

Nilai koefisien regresi pada variabel-variabel bebasnya menggambarkan apabila diperkirakan variabel bebasnya naik sebesar satu unit dan nilai variabel bebas lainnya diperkirakan konstan atau sama dengan nol, maka nilai variabel terikat diperkirakan bisa naik atau bisa turun sesuai dengan tanda koefisien regresi variabel bebasnya.

Dari persamaan regresi linier berganda diatas diperoleh nilai konstanta sebesar 17,434. Artinya, jika variabel Kualitas Audit (Y) tidak dipengaruhi oleh kedua variabel bebasnya yaitu Perilaku Disfungsional (X_1) dan Ukuran KAP (X_2) bernilai nol, maka besarnya rata-rata Kualitas Audit akan bernilai 17,434.

Tanda koefisien regresi variabel bebas menunjukkan arah hubungan dari variabel yang bersangkutan dengan Kualitas Audit. Koefisien regresi untuk variabel bebas X_1 bernilai negatif, menunjukkan adanya hubungan yang kuat antara Perilaku Disfungsional (X_1) dengan Kualitas Audit (Y). Koefisien regresi variabel X_1 sebesar -0,619 mengandung arti semakin tinggi Perilaku Disfungsional (X_1) sebesar satu satuan akan menyebabkan menurunnya Kualitas Audit yang dihasilkan (Y) sebesar -0,619.

Koefisien regresi untuk variabel bebas X_2 bernilai positif, menunjukkan adanya hubungan antara Ukuran KAP (X_2) dengan Kualitas Audit (Y). Koefisien regresi variabel X_2 sebesar 1,722 mengandung arti untuk setiap pertambahan Ukuran KAP (X_2) sebesar satu satuan akan menyebabkan meningkatnya Kualitas Audit (Y) sebesar 1,722.



Gambar 4.6
Model analisis regresi linier berganda

4.1.8. Koefisien Determinasi

Besarnya pengaruh Perilaku Disfungsional (X_1) dan Ukuran KAP (X_2) terhadap Kualitas Audit (Y) dapat ditunjukkan oleh koefisien determinasi dengan rumus sebagai berikut :

KD = R^2 x 100%

= $(0,734)^2$ x 100%

= 53,8%

Artinya variabel Perilaku Disfungsional (X_1) dan Ukuran KAP (X_2) memberikan pengaruh sebesar 53,8% terhadap Kualitas Audit (Y). Sedangkan sisanya sebesar 46,2% merupakan kontribusi variabel lain selain Perilaku Disfungsional (X_1) dan Ukuran KAP (X_2).

4.1. Pembahasan

Berdasarkan uji hipotesis yang telah dibahas sebelumnya maka uraian dari hasil uji hipotesis untuk penelitian ini adalah:

4.1.1. Pengaruh Perilaku Disfungsional Terhadap Kualitas Audit

Hasil dari penelitian ini menunjukan bahwa perilaku disfungsional berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Pengaruh antara perilaku disfungsional terhadap kualitas audit bernilai negatif yaitu sebesar -0,619. Hal ini menunjukan bahwa ketika perilaku disfungsional menurun, maka kualitas audit yang dihasilkan akan baik.

Sejalan dengan fenomena yang terjadi dilapangan ditemukan bahwa adanya perilaku menyimpang yang dilakukan oleh auditor, yang mana auditor tersebut melakukan dua fungsi, yaitu sebagai pembuat laporan keuangan dan mengaudit laporan keuangan yang dibuatnya sendiri. Ini merupakan bukan suatu kebenaran yang seharusnya terjadi, bahwa seorang auditor tidak dapat dan tidak seharusnya mengaudit pekerjaannya sendiri. Dengan adanya perilaku tersebut dapat menurunkan kualitas audit yang dihasilkan, baik secara langsung ataupun secara tidak langsung. (Samsuar Said)

Hasil penelitian ini relevan dengan teori yang dinyatakan oleh Arens (2008:43) yang menjelaskan bahwa perilaku audit disfungsional adalah setiap tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan program audit yang dapat mereduksi atau menurunkan kualitas audit secara langsung maupun tidak langsung. Hasil ini juga konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Wahyudin (dalam Gustati, 2012) yang menyebutkan bahwa Perilaku disfungsional yang dimaksud di sini adalah perilaku menyimpang yang dilakukan oleh seorang auditor dalam bentuk manipulasi, kecurangan ataupun penyimpangan terhadap standar audit. Perilaku ini bisa mempengaruhi kualitas audit baik secara langsung maupun tidak langsung.

4.1.2. Pengaruh Ukuran KAP Terhadap Kualitas Audit

Hasil dalam penelitian ini menunjukan bahwa ukuran KAP berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit dengan nilai positif. Pengaruh antara ukuran KAP terhadap kualitas audit bernilai positif sebesar 1,722. Hal ini menunjukan bahwa ketika ukuran KAP meningkat, maka kualitas audit yang dihasilkan akan baik.

Sejalan dengan fenomena yang terjadi dilapangan ditemukan bahwa masih banyaknya KAP yang tidak memiliki klien dan berpenghasilan dibawah 100 juta. Kejadian seperti ini dikarenakan KAP tersebut tidak dapat mempertahankan kualitas audit yang dihasilkan serta tidak menjalankan serangkaian prosedur secara jelas dan terstandarisasi yang berdampak pada kerugian yang lebih besar yaitu kehilangan kepercayaan klien terhadap kualitas audit yang dihasilkan. (Fajar Sri Wahyuni)

Ukuran KAP dapat dilihat dari banyaknya klien yang dimiliki, banyaknya jumlah staf dan besarnya pendapatan yang dihasilkan setiap melakukan pekerjaan. Hasil penelitian ini relevan dengan teori yang dinyatakan oleh Menurut Meutia, dalam Rahmadika (2011:15) yang menyatakan bahwa ukuran KAP akan berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan. KAP *big four* menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi dibandingkan dengan KAP *non big four.* Serta sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Watts dan Zimmerman (1986) yang berpendapat bahwa ukuran KAP akan mempengaruhi kualitas audit.

4.1.3. Pengaruh Perilaku Disfungsional dan Ukuran KAP Terhadap Kualitas Audit

Besarnya nilai hasil penelitian tentang pengaruh perilaku disfungsional terhadap kualitas audit secara parsial yaitu sebesar 28,4% sedangkan besarnya pengaruh ukuran KAP terhadap kualitas audit secara parsial sebesar 25,4%. Jadi total keseluruhan pengaruh perilaku disfungsional dan ukuran KAP terhadap kualitas audit secara bersama-sama sebesar 53,8%. Artinya variabel perilaku disfungsional dan ukuran KAP memberikan pengaruh sebesar 53,8% terhadap kualitas audit. Sedangkan sisanya sebesar 46,2 merupakan kontribusi variabel lain selain perilaku disfungsional dan ukuran KAP.

Sejalan dengan fenomena yang terjadi ditemukan fakta bahwa ada beberapa kantor akuntan publik yang dibekukan izinnya oleh menteri keuangan, pembekuan izin diberikan karena akuntan publik tersebut melakukan pelanggaran terhadap SPAP dalam proses audit umum atas laporan keuangan perusahaan klien sehingga dapat mengurangi kualitas audit yang dihasilkan serta tidak mencerminkan keadaan yang sebenarnya. (Sri Mulyani)

V. KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang penulis lakukan mengenai pengaruh perilaku disfungsional akuntan publik dan ukuran KAP terhadap kualitas audit pada kantor akuntan publik di wilayah Bandung, maka dalam bab ini penulis dapat menarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Hasil dalam penelitian ini perilaku disfungsional berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit dengan nilai negatif sebesar -0,619. Hubungan negatif ini menunjukan bahwa ketika perilaku disfungsional menurun, maka kualitas audit yang dihasilkan akan baik.

Perilaku disfungsional di wilayah Bandung tergolong kedalam kategori cukup baik, artinya ukuran KAP diwilayah bandung belum terbilang kedalam kategori yang sangat baik, hal ini disebabkan karena auditor yang bekerja di KAP pada saat melakukan prosedur audit tidak sepenuhnya menyesuaikan dengan standar auditing yang sudah diterapkan.

2. Hasil dalam penelitian ini menunjukan bahwa ukuran KAP berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit dengan nilai positif sebesar 1,722. Hubungan positif ini menunjukan bahwa ketika ukuran KAP meningkat, maka kualitas audit yang dihasilkan akan baik. Hasil pengujian hipotesis disimpulkan bahwa ukuran KAP berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada kantor akuntan publik diwilayah Bandung. Ukuran KAP di wilayah Bandung tergolong kedalam kategori Tidak Baik, artinya ukuran KAP diwilayah bandung tidak terlalu baik dan tidak pula terlalu buruk, meskipun jumlah staff yang dimiliki KAP banyak tetapi tidak semua staff memiliki pemahaman yang cukup mengenai SPAP.
3. Besarnya pengaruh Perilaku Disfungsional (X_1) dan Ukuran KAP (X_2) terhadap Kualitas Audit (Y) yang ditunjukkan oleh koefisien determinasi sebesar 53,8%. Artinya variabel Perilaku Disfungsional (X_1) dan Ukuran KAP (X_2) memberikan pengaruh sebesar 53,8% terhadap Kualitas Audit (Y). Sedangkan sisanya sebesar 46,2% merupakan kontribusi variabel lain selain Perilaku Disfungsional (X_1) dan Ukuran KAP (X_2).

5.2 Saran

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan maka diajukan saran, antara lain:

1. Perilaku disfungsional di wilayah Bandung berada dikategori cukup baik, artinya auditor diwilayah bandung masih termasuk kedalam kategori auditor yang taat terhadap SPAP meskipun belum masuk kedalam kategori baik. Hal ini disebabkan karena auditor yang bekerja di KAP 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 *Replacing audit procedures*, hal ini dimaksudkan untuk menghasilkan kualitas audit yang baik dan handal. meskipun sudah berada dalam kategori cukup baik tetapi *Replacing audit procedures* masih perlu diperketat agar bisa masuk kedalam kategori yang baik.
2. Ukuran KAP di wilayah Bandung berada dikategori Tidak baik, artinya meskipun jumlah staff yang dimiliki KAP banyak tetapi tidak semua staff memiliki pemahaman yang cukup mengenai SPAP. Karena dilihat dari fenomena masih banyak KAP yang tidak menjalankan serangkaian prosedur audit secara jelas yang mengakibatkan hilangnya kepercayaan dari klien mengenai kualitas audit yang dihasilkan. Maka perlu diberikan pelatihan mengenai pemahaman terhadap SPAP supaya kualitas audit yang dihasilkan baik dan KAP dapat terus memperoleh kepercayaan dari kliennya.
3. Kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik di Wilaya Bandung berada pada kategori cukup baik, dimana ini menunjukan bahwa kualitas audit yang dimiliki oleh setiap KAP tidak terlalu buruk dan tidak pula terlalu baik, namun agar kualitas audit pada setiap KAP dapat dikategorikan sangat baik maka perlu ditingkatkannya perhatian terhadap pengukuran risiko yang akan diterima selama melakukan audit.

DAFTAR PUSTAKA

Aamir Suhaib, and Umar Farooq. 2011. *"Auditor-Client Relationship, and Audit Quality"; The effects of long-term auditor client relationship on audit quality, in Small and Medium-Sized Entities (SMEs).* 1st Edition, LAP Lambert Gmbh &co. KG, Germany.

Agoes Sukrisno. 2012. *Auditing.* Salemba Empat. Jakarta.

Arens, A.A., Best, P.,Shailer,G., Fiedler,B.,Elder,R.J., and Beasley, M.S., 2012. *"Auditing, Assurance Services and Ethics in Australia-An Integrated Approach*. 8th Edition.Pearson Australia, NSW 20p6.

Arens, A.A., Elder, R.J., and Beasley, m.s.,2012. *"Auditing and Assurance Service – An Integrated Approach".* 14th Edition. Pearson Education Limited, Edinburg UK.

Arfan Ikhsan dan Muhhamad Ishak. 2008. *Akuntansi Keperilakuan*. Cetakan Ketiga. Penerbit Salemba Empat.

DeAngelo, L.E., 1981. "Auditor Size and Auditor Quality", *Journal of Accounting and Economics,* Vol. 3, No. 3, pp. 183-199.

Donnelly, David P., Jeffrey J. Quirin., and David O'Bryan. 2003. Attitude Toward Dysfuntional Audit Behavior : The Effect of Locus of Control, Organizational Commitment, and Position. *The Journal of Applied Business Research Vol 19 Number 1.*

DeZoort, F. Todd., and Alan T. Lord. 1997. A Review And Synthesis Of Pressure Effects Reseach In Accounting. *Journal of Accounting Literature Vol. 16 Pg28,58pgs*

Edo. 2002. *Akuntan The Big Five Manipulasi Data BPPN*. Media Akuntansi, edisi. 27. Juli-Agustus / Tahun IX / 2002, hal 5

Elder Randal J., Arent, Alvin & Mark S. Beasley. 2010. *Auditing & Assurance Services An Integrated Approach,* 13th Edition. Pearson Prentice Hall.

Fitrini Mansyur, dkk. 2010. *Pengaruh Time Budget Pressure dan Perilaku Disfungsional terhadap Kualitas Audit.* Vol 12. No. 1. Hal 1-8.

Gibson, James L., John M. Ivancevich., James H. Donelly., Robert., Konopaske. 2006. Organizations: Behavior, Stucture, Processe, Twelfth Edition, Mc Graw Hill International Edition, Singapore.

Husein Umar. 2003. *Metode Penelitian*. PT. Gramedia Pustaka Utama. Jakart

Jamal,K. and Sunder, S. 2011. "*Is Mandated Independence Necessary For Audit Quality ?". Accounting, Organization and society.* Vol.36. Issue 4-5, pp.284-292.

Jonathan Sarwono, 2006, *"Teori dan Praktik Riset Pemasaran dengan SPSS",* Yogyakarta: Andi Yogyakarta.

Konrath, Larry F.2002,"*Auditing Concepts and Applications", A Risk-Analysis Approach.* 5th Edition, South-Western, Thomson Learning Publising CO.FL 32701.

Knechel,W.Robert,G.V.Krishan, m. Pevzner, L. Shefehik, and U. Velury, 2012. *"Audit Quality Indicators : Insights from the Academic Literature*. Working Paper, at University of Florida, USA.

Muawanah, Umi dan Indriantoro, Nur. 2001. Perilaku Auditor dalam Situasi Konflik Audit: Peran Locus of Control, Komitmen Profesi dan Kesadaran Etis. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia. Vol 4 no 2. Hlm 133 –150.*

Malone, Charles F., and Robert Robin W. 1996. *Factor Associated with The Incidence of Reduced Audit Quality Behaviors.* Auditing. Sarasota: Vol.15 iss 2; pg 49, 16 pgs.

Moh.Nazir. 2005. *MetodePenelitian*. Jakarta: Ghalia Indonesia.

Mulyadi. 2002. *Auditing*. Edisi Keenam. Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.

Mulyadi dan Kanaka Puradiredja. 1998. *Auditing Pendekatan Terpadu*, Jakarta. Salemba Empat.

Nor, Mohd Nazali Mohd, Smith, Malcolm and Ismail, Zubaidah. 2009. *Auditor's Perception Of Time Budget Pressure and Reduced Audit Quality Practices:* A Preliminary Study From Malaysian Context. www. Internationalconference.com.my.

Nur Indriantoro. 2002. *Metodelogi Penelitian Bisnis untuk Akuntani dan Manajemen.*Cetakan 2.BPFE-Yogyakarta.Yogyakarta.

Otley, D. T. and Bernard J. Pierce. 1996. Auditor Time Budget Pressure: Consequence and Antecedents. *Accounting, Auditing & Accountability Journal.*Vol. 9.No.1.

Ramsay.L.2008. *auditing and Assurance Service*, 8th Edition. McGrow-Hill International, (pp.16-22).

Raghunathan, B. 1991.*"Premature Signing-Off of Auditor Procedure an Analysis".* Accounting Horizon.Vol. 5.No. 2. pp. 71-79.

Rita Yuniarti. 2012. *The Effect of Tenure Audit and Dysfunctional Behavior on Audit Quality.* International Conference on Economics, Business and Marketing Management IPEDR vol.29 (2012) © (2012) IACSIT Press, Singapore.

Schermerhorn, John R., James G. Hunt., and Richard N. Osborn. 2005. *Organizational Behaviors.* Ninth Edition, John Wiley and Sons Inc.

Sugiyono. (2011). *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D (12th ed).* Bandung. Empirika

Sososutikno, Cristina. 2003. Hubungan Tekanan Anggaran Waktu dan Perilaku Disfungsional serta Pengaruhnya terhadap Kualitas Audit. *Simposium Nasional Akuntansi VI, Oktober: 1116-1124*

Umi Narimawati. Sri Dewi Anggadini. Linna Ismawati. (2010). *Penulisan Karya Ilmiah: Panduan Awal Menyusun Skripsi dan Tugas Akhir Aplikasi pada Fakultas Ekonomi UNIKOM.* Bekasi. Genesis

Watts, R.L. & Zimmerman, J.L. 1986, *"Positive Accounting Theory".* 1st Edition. Prentice Hall Inc., Englewood Cliffs, NJ07632.

Wooten, T.G. 2003. It is Impossible to Know The Number of Poor-Quality Audits that simply go undetected and unpublicized. *The CPA Journal.Januari. p. 48-51.*

Zerni, Mikko. 2009. Essay on Audit Quality. Arta Univ. Oul. G 39, 2009. ISBN 978-951-42-9292-7 (PDF)

http://www.tempointeraktif.com

http://www.akuntanonline.com

LAMPIRAN

Tabel Penelitian Terdahulu

NO	PENELITI	SUMBER	JUDUL	HASIL PENELITIAN
1	Fitrini Mansyur, Susfa Yetti, dan	Jurnal Penelitian Universitas Jambi Seri	Pengaruh *Time Budget Pressure* dan Prilaku	Hasil penelitian menunjukkan bahwa ada pengaruh *Time Budget*

	Andi Mirdah (2010)	HumanioraVolume 12, Nomor 1, Hal. 1-8 ISSN 0852-8349	Disfungsional Terhadap Kualitas Audit	*Pressure* dan Prilaku Disfungsional Terhadap kualitas Audit
2	Edy Sujana & Tjiptohadi Sawarjuwono, 2006	Jurnal Bisnis Dan Akuntansi Vol.8 No.3 Desember 2006	Perilaku Disfungsional Auditor : Perilaku Yang Tidak Mungkin Dihentikan.	Perilaku disfungsional auditor merupakan perilaku menyimpang yang dilakukan auditor yang dapat secara langsung maupun tidak langsung mengurangi kualitas audit.
3	Annisa Fatimah	Jurnal manajemen dan akuntansi volume 1, nomor 1, april 2012	Karakteristik personal auditor dan perilaku disfungsional terhadap kualitas audit	Hasil penelitian ini menunjukan dukungan terhadap *theory of attitude change* karena fenomena penurunan kualitas audit terbukti dipengaruhi oleh perilaku disfungsional.
4	Rita Yuniarti	*2012 International Conference on Economics, Business and Marketing Management* *IPEDR vol.29 (2012) © (2012) IACSIT Press, Singapore*	*The effect of tenure audit and dysfunctional behavior on audit quality*	*The tenure audit affects the quality of audits. The longer tenure audit, the quality of audits will increase. High quality audit due to the audit work performed on the auditees the same as last year. Dysfunctional behavior affects the quality of audits. Dysfunctional behavior can degrade the quality of audits.*
5	Yahn Shir Chen and Joseph C S Hsu	*National yunlin aniversity of sciend and technology*.	*Auditor size, auditor quality and auditor fee premiums: Further Evidence from the public accounting profession.*	*First the positive relationship between auditor size and auditor quality of large audit firm is higher than that of small audit firm, but there is not difference between medium and small audit firms*.
6	Clive S. Lenox	*Journal of Busines Finance Accounting, 26(7)&(8)*	*Audit Quality and Auditor Size: An Evaluation of Reputation and* *Deep Pocket Hypotheses*	*Positive correlation between auditor size and audit quality have been by theoretical research these relate to auditor.*

Operasional Variabel

Variabel	Konsep Variabel	Indikator	Skala
Perilaku Disfungsional Akuntan Publik (X_1)	Menurut Gibson, et al, (2006: 266) definisi disfungsional adalah *"A dysfuntional conflict is any confrontation or interaction between groups that harms the organization or hinders the achievement organizational goals".*	1. *Premature sign off* 2. *Underreporting of time* 3. *Replacing audit procedures* (Donelly et al, 2003)	Ordinal
Ukuran KAP (X2)	Menurut Sukrisno (2012; 44) Kantor Akuntan Publik adalah salah satu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh ijin sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berusaha dibidang pemberi jasa professional dalam praktik akuntan publik.	1. jumlah rekan, 2. jumlah auditor, 3. jumlah klien, 4. jumlah pendapatan. Chairunissa dan Sylvia (2012)	Ordinal
Kualitas Audit (Y)	Menurut Arens, et al, (2012: 105), *"Audit quality means how tell an audit detects and report material misstatements in financial statements. The detection aspect is a reflection of auditor competence, while repoiting is a reflection of ethics or auditor integrity, particularly independence."*	1. Kesesuaian dengan spap 2. Kepatuhan terhadap sop 3. Risiko audit 4. Prinsip kehati-hatian 5. Diteksi salah saji (Wooten, 2003)	Ordinal

Populasi Penelitian

NO	KANTOR AKUNTAN PUBLIK	KETERANGAN
1	KAP Abubakar Usman & Rekan (cab)	Menerima 2 Kuesioner
2	KAP Sabar dan Rekan (cab)	Menerima 1 Kuesioner
3	KAP AF. Rachman & Soetjipto WS	Menerima 2 Kuesioner
4	KAP Djoemarma, Wahyudin & Rekan	Menerima 1 Kuesioner
5	KAP Dra. Yati Ruhiyati	Menerima 2 Kuesioner
6	KAP Drs. Gunawan Sudrajat	Menerima 2 Kuesioner
7	KAP Drs. La Mijdan & Rekan	Menerima 1 Kuesioner

8	KAP Joseph Munthe, MS	Menerima 2 Kuesioner
9	KAP Moch. Zainuddin & Sukmadi	Menerima 2 Kuesioner
10	KAP Roebiandini & Rekan	Menerima 2 Kuesioner