

**SIFAT MACHIAVELLIAN, PERKEMBANGAN MORAL, LOCUS OF CONTROL,
DAN PENGARUHNYA TERHADAP DYSFUNCTIONAL AUDIT BEHAVIOR**

Galuh Indria Putri Setyaniduta dan Sigit Hermawan

**Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Sidoarjo
Jalan Mojopahit No. 666B Sidoarjo, Jawa Timur
Email : sigithermawan@umsida.ac.id**

ABSTRAK

The purpose of this study was to test and prove the influence machiavellian nature, moral development, and locus of control on the dysfunctional audit behavior both partially and simultaneously. This research is quantitative research with hypothesis testing. The samples are 48 students of PPAk University "X" Surabaya and STIE "Y" Surabaya. The analysis tool used is multiple linear regression analysis. Primary data obtained from questionnaires measurement using a Likert scale to test the validity and reliability. The results based on the data already show a valid and reliable. Based on t test and F test showed that the Machiavellian nature, moral development, and locus of control and simultaneous partial effect of the dysfunctional audit behavior. Variable machiavellian nature and locus of control has a positive correlation to dysfunctional audit behavior while moral development has a negative correlation with dysfunctional audit behavior. These three variables have a strong relationship and direction as well as having a high percentage of the dysfunctional audit behavior.

Keywords : Accounting Behavior, Machiavellian Nature, Moral Development, Locus of Control and Dysfunctional Audit Behavior.

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji dan memberikan bukti pengaruh sifat machiavellian, perkembangan moral, dan *locus of control* pada dysfunctional audit behavior baik secara partial dan simultan. Penelitian ini adalah penelitian kuantitatif dengan beberapa uji hipotesis. Sampel sebanyak 48 mahasiswa Program Pendidikan Profesi Akuntan (PPAk) di Universitas "X" Surabaya dan STIE "X" Surabaya. Alat analisis menggunakan analisis regresi linier berganda. Data primer diperoleh dari pengukuran quisioner dengan skala likert untuk menguji validitas dan reabilitas data. Hasil penelitian berdasarkan uji validitas dan reliabilitas menunjukkan bahwa data sudah valid dan reliable. Berdasarkan uji t dan uji F menunjukkan bahwa Sifat *Machiavellian*, Perkembangan Moral, dan *Locus of Control* berpengaruh secara parsial dan simultan terhadap *Dysfunctional Audit Behavior*. Variabel Sifat *Machiavellian* dan *Locus of Control* mempunyai korelasi positif terhadap *Dysfunctional Audit Behavior* sedangkan perkembangan moral memiliki korelasi negatif terhadap *Dysfunctional Audit Behavior*. Ketiga variabel tersebut memiliki hubungan yang kuat dan searah serta memiliki prosentase yang tinggi terhadap *Dysfunctional Audit Behavior*.

Kata Kunci : Sifat *Machiavellian*, Perkembangan Moral, *Locus of Control* dan *Dysfunctional Audit Behavior*.

Penelitian akuntansi keperilakuan menjadi kajian yang menarik untuk dicermati sejalan dengan semakin berkembangnya berbagai aspek keperilakuan dalam bidang akuntansi. Salah satu kajian akuntansi keperilakuan adalah maraknya masalah etika dan moral yang dilakukan oleh auditor. Masalah isu etika dan moral memang semakin meningkat dengan diawali kasus yang cukup besar, yakni kasus Enron, WorldCom terungkap. Berawal dari kasus-kasus itulah kesadaran atas isu etika dan moral semakin meningkat. Dengan adanya kasus-kasus tersebut membuat kepercayaan para pengguna laporan keuangan terlebih laporan keuangan audit terhadap auditor mulai menurun. Akibat kejahatan itulah, para pengguna laporan keuangan seperti kreditor dan investor mulai mempertanyakan kembali eksistensi para akuntan publik sebagai pihak independen yang dianggap mampu menilai kewajaran laporan keuangan.

Berbagai kasus diatas yang dilatarbelakangi oleh profesional akuntansi yang bekerja tanpa menggunakan kode etik menyebabkan tidak sedikit perusahaan mencari karyawan yang memiliki kompetensi untuk mengisi bagian akuntansi. Menurut Richmond (2001) karyawan yang berkompeten biasanya memiliki kepribadian moral tinggi dan memiliki kemampuan membuat keputusan secara etis. Hal ini dapat pula diistilahkan menjadi ancaman yang cukup keras bagi para profesional akuntansi atau khususnya ditujukan kepada para calon profesional akuntansi, karena cukup banyak penelitian yang telah mengungkapkan bahwa mahasiswa akuntansi mempunyai tingkat pertimbangan etis lebih rendah dibandingkan mahasiswa bisnis lainnya. Hal ini didukung oleh penelitian terdahulu yang dilakukan Phonemon (1988) (dalam Richmond, 2001) yang menyimpulkan bahwa struktur dari sebagian besar kurikulum akuntansi dan profesi akuntansi dapat menghambat kemampuan individual untuk mampu mengembangkan kenaikan sensitivitas dari integritas atau kepercayaan etis selama pendidikan atau karir seseorang.

Richmond (2001) meneliti tentang hubungan suatu sifat yang membentuk suatu tipe kepribadian yaitu sifat *Machiavellian* yang diukur dengan instrumen Mach IV Score dengan kecenderungan perilaku akuntan dalam menghadapi dilema-dilema etika. Sifat *machiavellian* menerima akuntan berpengaruh pada kecenderungan akuntan untuk menerima perilaku-perilaku dilematis yang berhubungan pada kecenderungan akuntan untuk menerima perilaku-perilaku dilematis yang berhubungan dengan etika profesinya. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi kecenderungan sifat *machiavellian* seorang akuntan maka semakin tinggi pula kecenderungannya untuk dapat menerima perilaku atau tindakan-tindakan yang dilematis

secara etis. Sifat *machiavellian* ini juga diindikasikan berpengaruh secara langsung terhadap independensi auditor. Individu dengan sifat *machiavellian* tinggi cenderung memanfaatkan situasi untuk mendapatkan keuntungan pribadi dan lebih memiliki keinginan untuk tidak menaati aturan (Ghosh dan Crain, 2006)

Penelitian Purnamasari (2004) juga mendukung penelitian Richmond (2001) yang menyebutkan bahwa perilaku *machiavellian* berpengaruh pada sikap etis akuntan dan mahasiswa akuntansi. Mahasiswa akuntansi, PPAk, dan auditor merupakan objek Purnamasari (2004). Hal tersebut yang menjadi pembeda dalam penelitian Purnamasari (2004) dengan penelitian Richmond (2013).

Sementara itu, penelitian ini bertujuan untuk mengetahui beberapa karakteristik personal individu yang diperkirakan mempengaruhi perilaku *dysfunctional audit behavior*. Faktor personal yang diteliti adalah sifat *machiavellian*, perkembangan moral individu, dan *locus of control*. Selain itu penelitian ini dilakukan dengan maksud untuk menguji kembali apakah hasil yang didapatkan akan sama jika teori yang diterapkan sama dengan penelitian terdahulu tetapi pada lokasi yang berbeda, sehingga hasil penelitian ini dapat memperkuat atau memperlemah teori yang ada.

Penelitian ini berbeda dengan Richmond (2001), Lautania (2011), Setiawan dan Mutmainah (2011), Widyaningrum dan Sarwono (2012). Perbedaan-perbedaannya disebabkan oleh perbedaan variabel penelitian dan juga obyek penelitian yang digunakan. Pada penelitian ini menggunakan tiga variabel independen (sifat Machiavellian, perkembangan moral, dan locus of control) dan satu variabel dependen. Untuk obyek penelitian menggunakan mahasiswa Pendidikan Profesi Akuntan (PPAk) sebagai responden penelitian.

Penggunaan mahasiswa Pendidikan Profesi Akuntan (PPAk) sebagai responden dalam penelitian ini karena sebagai calon profesional dalam bidang akuntansi, mahasiswa pendidikan profesi akuntansi harus paham mengenai etika keprofesionalan serta pembuatan keputusan etis. Sehingga diharapkan nantinya ketika mereka terjun ke lapangan baik sebagai akuntan perusahaan maupun akuntan publik, mereka tidak akan mengulangi kesalahan-kesalahan seperti yang dilakukan oleh profesional sebelumnya yang menyebabkan kredibilitas akuntansi menjadi diragukan. Dengan memperhatikan berbagai hal terkait tersebut, tujuan penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh variabel sifat *machiavellian*, perkembangan moral, dan *locus of control* terhadap *disfunctional audit behavior*.

Sementara itu, dengan memperhatikan beberapa variabel dalam tujuan penelitian maka penelitian ini termasuk dalam ranah penelitian akuntansi keperilakuan (*behavior accounting research*). Akuntansi keperilakuan bukanlah murni dari ilmu ekonomi atau ilmu akuntansi tetapi merupakan gabungan dari beberapa ilmu yang lain seperti ada juga kontribusi dari ilmu psikologi, sosial, dan psikologi sosial. Akuntansi keperilakuan membahas interaksi antara manusia dengan segala aspek yang terkait dengan akuntansi sehingga riset yang dilakukan juga bisa sangat luas. Sementara itu, Binberg dan Shields (1989) mengklasifikasikan riset akuntansi keperilakuan dalam lima aliran (*school*), yaitu pertama adalah pengendalian manajemen (*management control*), kedua adalah pemrosesan informasi akuntansi (*accounting information processing*), ketiga adalah desain sistem informasi (*information system design*), keempat adalah riset audit (*audit research*), dan yang kelima adalah sosiologi organisasional (*organizational sociology*).

Penelitian ini mengkhususkan pada aliran keempat dan kelima dimana pengaruh sosiologi organisasional (pengaruh sifat individu) terhadap riset audit. Selain itu penelitian ini dilakukan untuk mengetahui faktor yang berkontribusi terhadap perbedaan auditor secara individu dalam sikap terhadap perilaku audit menyimpang (*disfunctional audit behavior*). Penelitian ini juga merujuk pada *Statement on Auditing Standards* (SAS) No. 82 yang mengharuskan auditor untuk melihat manajemen sikap terhadap salah saji dan penipuan pelaporan sebagai indikator penipuan laporan keuangan yang sebenarnya (AICPA 1997). Beberapa diantara sifat yang terkait pada sifat sosiologi organisasional adalah sifat *machiavellian*, perkembangan moral, dan *locus of control*, dan juga sifat *dysfunctional audit behavior* (riset audit).

Sifat *Machiavellian*

Niccolo Machiavellian (1469-1527) merupakan pelopor dari sifat Machiavellian. Ia sendiri tak lain adalah seorang ahli filsuf politik dari Itali. Nama Machiavellian, selanjutnya diasosiasikan dengan hal yang negatif, untuk menghalalkan cara untuk mencapai tujuan. Orang yang melakukan tindakan seperti ini disebut dengan mkiavelis. Penelitian yang dilakukan oleh Ghosh dan Crain (2006) (dalam Purnamasari 2006) juga menyatakan bahwa individu dengan sifat *machiavellian* tinggi cenderung memanfaatkan situasi untuk mendapatkan keuntungan.

Sifat *machiavellian* merupakan suatu persepsi atau keyakinan yang diyakini tentang hubungan antar personal. Persepsi ini akan membentuk suatu kepribadian yang menjadi dasar

untuk menentukan sikap dalam berhubungan dengan orang lain. Kepribadian *machiavellian* diterangkan oleh Christie dan Gies (1980) dalam Richmond (2001) sebagai kepribadian yang kurang mempunyai afeksi dalam hubungan personal, mengabaikan moralitas konvensional, dan memperlihatkan komitmen ideologi yang rendah. Kepribadian *machiavellian* mempunyai kecenderungan untuk memanipulasi orang lain, dan sangat rendah dalam menghargai orang lain.

Perkembangan Moral

Implikasi dari teori Kohlberg (1969) adalah bahwa pertimbangan moral dari orang pada tahapan lebih lanjut perkembangan moralnya lebih baik dari pertimbangan moral yang baru pada tahap awal. Implikasi yang lain adalah bahwa orang pada tahapan selanjutnya mampu mempertahankan keputusan mereka daripada orang pada tahap awal. Orang pada level *pre-conventional* dapat mempertahankan keputusannya pada kepentingannya sendiri. Orang pada level *conventional* hanya mengacu pada norma-norma kelompoknya. Sedangkan orang pada level *post-conventional* mengacu pada prinsip-prinsip moral yang tidak memihak dan beralasan, sehingga lebih dapat diterima oleh tiap orang yang rasional.

Perkembangan moral didefinisikan sebagai pertimbangan-pertimbangan untuk mengantisipasi dilema etis (Rest et al dalam Agoes (2009)). Dalam praktiknya, model Kohlberg tidak selalu menunjukkan adanya hubungan antara penambahan usia dengan peningkatan kesadaran moral. Dewasa ini, banyak fakta baik di Indonesia maupun di belahan dunia lain dimana penambahan usia seseorang tidak serta merta diikuti oleh pertumbuhan tingkat kesadaran moralnya. Terdapat hubungan antara penambahan umur dengan tingkat perkembangan moral seseorang. Pada usia dini, kesadaran moral seseorang belum berkembang.

Locus Of Control

Locus of control terkait dengan penggolongan individu menjadi dua golongan yaitu internal dan eksternal. Individu dengan *locus of control internal* mempunyai kemampuan untuk menghadapi ancaman-ancaman yang timbul dari lingkungan (Brownell, 1978; Robberts et. al., 1997; Pasewark dan Stawser, 1996 dalam Irwandi, 2012), dan berusaha memecahkan permasalahan dengan keyakinan mereka yang tinggi. Sebaliknya individu dengan *locus of control eksternal* lebih mudah merasa terancam dan tidak berdaya serta strategi yang dipilih

dalam menyelesaikan sebuah permasalahan cenderung bersifat reaktif (Indrianto dan Supomo, 2012).

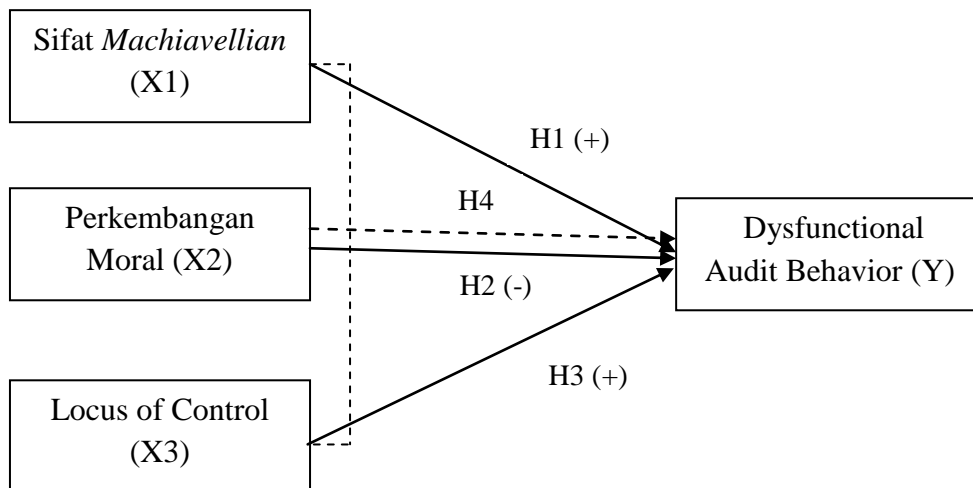
Dysfunctional Audit Behavior

Dalam konteks auditing manipulasi yang akan dilakukan dalam bentuk *dysfunctional audit behavior*. Perilaku ini adalah alat bagi auditor untuk memanipulasi proses audit dalam upaya mencapai tujuan kinerja individual. Perilaku disfungsional menggambarkan kecenderungan perbuatan menyimpang dari yang semestinya dan dilakukan oleh seorang individu dalam melaksanakan tugasnya. Perilaku disfungsional merupakan perilaku individu yang memiliki konflik dasar dengan tujuan organisasi (Hansen dan Mowen, 2005). Dalam lingkungan audit pusat dari konflik kepentingan yang paling jelas adalah persaingan untuk mendapatkan promosi yang terbatas, dimana karier seseorang di KAP tergantung dari evaluasi kinerjanya.

Perilaku disfungsional merupakan reaksi terhadap lingkungan (misalnya *control system*). Perilaku ini bisa mempunyai pengaruh secara langsung dan tidak langsung terhadap mutu audit. Perilaku disfungsional pada auditor dicerminkan antara lain dengan *premature sign off* dan *underreporting of time*.

Perumusan Hipotesis

Perumusan hipotesis dihasilkan dari tinjauan teori yang digunakan, hasil penelitian terdahulu, dan hubungan antar variabel. Perumusan hipotesis tersebut dapat pula dilihat dari gambar model penelitian berikut ini.



Gambar 1. Model Penelitian

Berdasarkan Gambar 1 dapat dilihat variabel-variabel yang ada, hubungan antara variabel dan hipotesis penelitian. Untuk lebih jelas tentang hubungan antar variabel dan perumusan hipotesis dijelaskan berikut ini.

Sifat Machiavellian dan Dysfunctional Audit Behavior

Sifat *machiavellian* merupakan suatu persepsi atau keyakinan yang diyakini tentang hubungan antar personal. Persepsi ini akan membentuk suatu kepribadian yang menjadi dasar untuk menentukan sikap dalam berhubungan dengan orang lain. Kepribadian *machiavellian* diterangkan oleh Christie dan Gies (1980) dalam Richmond (2001) sebagai kepribadian yang kurang mempunyai afeksi dalam hubungan personal, mengabaikan moralitas konvensional, dan memperlihatkan komitmen ideologi yang rendah. Kepribadian *machiavellian* mempunyai kecenderungan untuk memanipulasi orang lain, dan sangat rendah dalam menghargai orang lain. Hasil penelitian Richmond tersebut menunjukkan bahwa karakter *Machiavellian* berpengaruh pada kecenderungan akuntan untuk menerima sikap-sikap dilematis yang berhubungan dengan etika profesinya. Semakin tinggi sifat *Machiavellian* seorang akuntan, semakin tinggi pula kecenderungannya untuk dapat menerima sikap atau tindakan-tindakan yang dilematis secara etis. Dengan mengacu pada beberapa penelitian diatas, hipotesis penelitian ini adalah :

H1. Sifat *machiavellian* berpengaruh positif terhadap *dysfunctional audit behavior*

Perkembangan Moral dan *Dysfunctional Audit Behavior*

Teori *Cognitive Moral Development* bermanfaat dalam penggambaran psikologi pembuatan pertimbangan etis dalam domain akuntan publik (Ponemon, 1992). Ponemon (1992) menyatakan bahwa perkembangan ke tahap pertimbangan etis yang lebih tinggi akan membantu sensitifitas seorang individu untuk lebih mengkritisi kejadian, masalah dan konflik. Auditor dengan kapasitas pertimbangan etis yang tinggi akan lebih baik dalam menghadapi konflik dan dilema etis. Ponemon dan Gabhart (1990), Trevino (1986) dan Trevino dan Youngblood (1990) menyarankan bahwa individu yang lebih berkembang secara moral (pertimbangan etisnya lebih tinggi) kemungkinannya akan lebih kecil untuk menyetujui perilaku yang tidak etis. Ponemon (1992) membandingkan pertimbangan etis yang diukur dengan DIT antara partner dan manajer, hasilnya mengindikasikan bahwa partner dan manajer pada level pertimbangan etis yang lebih tinggi akan lebih independen dalam membuat keputusan yang terkait dengan dilema etis. Dengan mengacu pada beberapa penelitian diatas, hipotesis penelitian ini adalah :

H2. Perkembangan moral berpengaruh negatif terhadap *dysfunctional audit behavior*

Locus Of Control dan *Dysfunctional Audit Behavior*

Hasil *review* yang dilakukan oleh Loe *et al.* (2000) atas berbagai hasil penelitian (Hegarty dan Sims, 2000; Singapakdi dan Vitell, 2002) menunjukkan bahwa dalam pembuatan keputusan etis, peran *locus of control* berbeda-beda. Hasil penelitian Marwanto (2007) menunjukkan manajer dengan *locus of control* eksternal menganggap bahwa kebijakan organisasi sebagai sesuatu yang etis. Hasil penelitian Trevino dan Youngblood (2010) menemukan bahwa *locus of control* mempengaruhi pembuatan keputusan etis yang dilakukan seseorang secara langsung atau tidak langsung. Lautania (2011) menghipotesiskan bahwa seseorang dengan *locus of control* internal lebih sering memiliki perilaku etis dibanding seseorang dengan *locus of control* eksternal. Dalam konteks audit, manipulasi atau penipuan mencerminkan bentuk penyimpangan dalam penugasan audit. Bagi auditor, perilaku semacam ini berarti memanipulasi proses audit demi tujuan kepentingan auditor secara pribadi (Donnelly *et al.*, 2013). Hasil penelitian Donnelly *et al.* (2013) menunjukkan bahwa semakin tinggi *locus of control* eksternal seorang auditor, semakin besar kemungkinan terjadinya perilaku disfungsi audit. Dengan mengacu pada beberapa penelitian diatas, hipotesis penelitian ini adalah :

H3. *Locus Of Control* berpengaruh positif terhadap *dysfunctional audit behavior*

Sifat Machiavellian, perkembangan moral, locus of control dan dysfunctional audit behavior.

Untuk hubungan ketiga variabel (sifat *machiavellian*, perkembangan moral, *locus of control*) dengan *dysfunctional audit behavior* sudah dijelaskan oleh hubungan variabel masing-masing diatas. Berdasarkan ketiga hubungan antar variabel tersebut dapat diketahui bahwa diantara ketiga variabel independen ada hubungannya dengan *dysfunctional audit behavior*. Dengan demikian, hipotesis penelitian ini adalah :

H4. Sifat *machiavellian*, perkembangan moral, dan *locus of control* secara simultan berpengaruh terhadap *dysfunctional audit behavior*.

METODE

Penelitian ini dilakukan secara kuantitatif dengan desain riset deskriptif. Penelitian dilakukan secara kuantitatif karena penelitian ini dilakukan dengan ilmiah dan sistematis terhadap bagian-bagian atau hubungan-hubungan antar variabel. Tujuan penelitian kuantitatif ini adalah untuk menguji pengaruh hipotesis-hipotesis antar variabel sifat *machiavellian*, perkembangan moral, *locus of control* terhadap *dysfunctional audit behavior*. Sementara itu, desain deskriptif bertujuan untuk menjelaskan sesuatu, seperti: menjelaskan karakteristik suatu kelompok yang relevan, mengestimasi persentase unit dalam populasi tertentu yang menunjukkan perilaku tertentu, mengetahui persepsi atas karakteristik produk, mengetahui berapa besar hubungan suatu variabel dan untuk mengetahui prediksi spesifik.

Berikutnya untuk definisi operasional variabel merupakan penjelasan dari tiap variabel yang digunakan dalam penelitian ini terhadap indikator-indikator yang membentuknya. Sesuai dengan kerangka pemikiran, dalam penelitian ini terdapat variabel dependen dan independen. Tiga variabel independen dalam penelitian ini adalah sifat *machiavellian*, perkembangan moral, dan *locus of control*. Untuk variabel dependen adalah *dysfunctional audit behavior*. Tabel berikut menjelaskan definisi operasional variabel, indikator dan sumbernya.

Tabel 1

Definisi Operasional, Identifikasi Variabel dan Indikator Variabel

No	Variabel	Definisi Operasional	Indikator Variabel	Sumber
1	Sifat <i>Machiavellian</i> (X_1)	Variabel yang mengukur kepribadian yang kurang mempunyai afeksi dalam hubungan personal, mengabaikan moralitas konvensional, dan memperlihatkan komitmen ideologi yang rendah.	a. Afeksi b. Komitmen ideologis rendah c. Ego d. Manipulatif e. Agresif	a. (King, Laura :2012) b. Setiawan, Agus (2011)
2.	Perkembangan Moral (X_2)	Variabel yang mengukur pertimbangan-pertimbangan untuk mengantisipasi dilema etis.	a. Hukuman dan ketaatan b. Individualisme c. Norma Interpersonal d. Orientasi Otoritas e. Moralitas Sistem Sosial	a. (Upton & Penney : 2012) b. Setiawan, Agus (2011)
3.	<i>Locus Of Control</i> (X_3)	Variabel yang dioperasikan yang mengukur keyakinan dalam diri seseorang apakah dia melakukan sesuatu karena terpengaruh secara internal atau eksternal.	a. <i>Internal Locus Of Control</i> b. <i>Eksteral LocusOf Control</i>	a. (Kreitner, Kinicki : 2005) b. Ginting, Rika (2012)
4.	<i>Dysfunctional Audit Behavior</i> (Y)	Variabel yang menentukan tingkat perilaku disfungsi mahasiswa yang memposisikan dirinya sebagai auditor	a. <i>Premature Sign Off</i> b. <i>Underreportin g of Time</i>	a. (Hansen & Mowen : 2005) b. Setiawan, Agus (2011)

Sumber : Berbagai Hasil Penelitian

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh mahasiswa Profesi Pendidikan Akuntansi (PPAk) Universitas di Surabaya, yaitu Universitas “X” Surabaya dan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi “Y” Surabaya, dengan jumlah keseluruhan 48 mahasiswa. Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah dengan sampel jenuh, yang merupakan teknik menentukan sampel apabila semua anggota populasi digunakan sebagai sampel. Hal ini dilakukan dikarenakan karena jumlah populasi kecil (Sugiyono, 2011:68).

Terkait dengan mahasiswa PPAk sebagai responden penelitian ini merupakan pengasumsian bahwa mahasiswa PPAk di Universitas X dan STIE “Y” Surabaya kelak (setelah lulus) mereka akan berprofesi sebagai auditor. Dengan demikian kuesioner yang dibuat ini adalah permasalahan tentang variable sifat *Machiavellian*, perkembangan moral, dan *locus of control* terhadap *dysfunctional audit behavior* dalam suasana kerja sebagai auditor.

Pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan teknik kuesioner. Cara yang dilakukan oleh peneliti adalah dengan mengantar langsung kuisisioner dan menunggu guna memastikan bahwa kuisisioner yang diantar telah diisi langsung oleh responden serta menunggu beberapa menit untuk dikumpulkan kembali dengan mengambilnya secara langsung. Hal ini dilakukan guna mengantisipasi rendahnya pengembalian kuisisioner oleh responden.

Teknik analisis data dalam penelitian ini dibagi dua, yakni uji kualitas data dan uji hipotesis. Untuk uji kualitas data dilakukan dengan uji realibilitas dan uji validitas data. Untuk uji hipotesis dilakukan dengan uji regresi linier berganda, uji t dan uji F dengan alat bantu SPSS versi 17.

HASIL PENELITIAN

Uji Signifikansi Parsial (Uji t)

Pada uji hipotesis ini menggunakan uji t dipergunakan untuk mengukur tingkat pengaruh signifikansi secara parsial antara variabel bebas yang meliputi Sifat *Machiavellian* (X1), Perkembangan Moral (X2) dan *Locus of Control* (X3) terhadap variabel terikat yaitu *Dysfunctional Audit Behavior* (Y) .

Tabel 2
Uji t (uji parsial)

Coefficients ^a		Unstandardized		Standardized		Collinearity		
		Coefficients		Coefficients		Statistics		
Model		B	Std. Error	Beta	t	Sig.	Toleranc e	VIF
1	(Constant)	.587	.094		6.239	.000		
	X1(Sifat <i>Machiavellian</i>)	.398	.057	.478	6.948	.000	.098	10.236
	X2(Perkembangan Moral)	-.031	.014	-.056	-2.164	.036	.691	1.447
	X3(<i>Locus of Control</i>)	.518	.068	.553	7.662	.000	.089	11.255

a. Dependent Variable: Y(*Dysfunctional Behavior*)

PEMBAHASAN

Berdasarkan tabel diatas, dapat dilakukan pembahasan sebagai berikut :

Pembahasan Hipotesis 1

Sesuai dengan hasil perhitungan Uji t yang dilakukan dengan bantuan program SPSS di atas, diperoleh nilai t hitung variabel Sifat *Machiavellian* (X1) sebesar 6,948, sehingga nilai t hitung ini lebih besar daripada nilai t tabel yaitu 2,015. Sementara itu, nilai signifikansi yang diperoleh adalah sebesar 0,000. Jadi, nilai signifikansi ini lebih kecil daripada nilai α yaitu 0,05. Karena ($t \text{ hitung} > t \text{ tabel} = 6,948 > 2,015$) dan ($\text{sig} < \alpha = 0,000 < 0,05$) maka H_0 ditolak dan H_a diterima, artinya variabel independen yaitu Sifat *Machiavellian* (X1) secara parsial berpengaruh positif terhadap variabel dependen yaitu *Dysfunctional Audit Behavior* (Y).

Hasil penelitian ini mendukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Setiawan dan Mutmainah (2011) yang menyatakan bahwa sifat *machiavellian* berpengaruh positif terhadap *dysfunctional audit behavior*. Penelitian tersebut menggunakan responden mahasiswa akuntansi sedangkan penelitian ini difokuskan pada mahasiswa akuntansi yang masih menempuh kuliah di PPAk. Sifat *Machiavellian* berpengaruh terhadap *dysfunctional audit behavior* karena nilai t hitung sebesar 6,948 yang lebih besar dari t table sebesar 2,015 atau

nilai signifikansi sebesar 0,00 yang kurang dari 0,05. dan agresif cenderung memiliki sifat *dysfunctional audit behavior*.

Berdasarkan hasil pengolahan data diperoleh informasi bahwa sifat *Machiavellian* berpengaruh positif secara signifikan terhadap *dysfunctional audit behavior*. Dengan demikian dapat dinyatakan bahwa semakin buruk sebuah sifat *Machiavellian* maka *dysfunctional audit behavior* juga semakin tinggi. Mahasiswa program PPAk yang memiliki sifat afeksi, komitmen ideologis rendah, egois, manipulative, dan agresif cenderung memiliki sifat *dysfunctional audit behavior*.

Kepribadian *machiavellian* mempunyai kecenderungan untuk memanipulasi orang lain, dan sangat rendah dalam menghargai orang lain. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa karakter *Machiavellian* berpengaruh pada kecenderungan akuntan untuk menerima sikap-sikap dilematis yang berhubungan dengan etika profesinya. Semakin tinggi sifat *Machiavellian* seorang akuntan, semakin tinggi pula kecenderungannya untuk dapat menerima sikap atau tindakan-tindakan yang dilematis secara etis.

Pembahasan Hipotesis 2

Sesuai dengan hasil perhitungan Uji t yang dilakukan dengan bantuan program SPSS di atas, variabel Perkembangan Moral (X2) diperoleh nilai t hitung sebesar 2,164. Sehingga nilai t hitung ini lebih besar daripada nilai t tabel yaitu 2,015. Nilai signifikansi yang diperoleh adalah sebesar 0,000. Jadi, nilai signifikansi ini lebih kecil daripada nilai α yaitu 0,05. Karena ($t \text{ hitung} > t \text{ tabel} = 2,164 > 2,015$) dan ($\text{sig} < \alpha = 0,036 < 0,05$) maka H_0 ditolak dan H_a diterima, artinya variabel independen yaitu Perkembangan Moral (X1) secara parsial berpengaruh negatif terhadap variabel dependen yaitu *dysfunctional audit behavior* (Y).

Hasil penelitian ini mendukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Setiawan dan Mutmainah, 2011 yang menyatakan bahwa perkembangan moral berpengaruh negatif terhadap *dysfunctional audit behavior*. Penelitian tersebut menggunakan responden mahasiswa akuntansi sedangkan penelitian ini difokuskan pada mahasiswa akuntansi yang masih menempuh kuliah PPAk. Perkembangan Moral berpengaruh terhadap *Dysfunctional Audit Behavior* karena nilai t hitung sebesar 2,164 yang lebih besar dari t table sebesar 2,015 atau nilai signifikansi sebesar 0,036 yang kurang dari 0,05. Namun pengaruh ini memiliki hubungan korelasi yang negatif.

Dalam penelitian ini perkembangan moral dimaknai sebagai pertimbangan-pertimbangan untuk mengantisipasi dilema etis. Perkembangan ke tahap pertimbangan etis

yang lebih tinggi akan membantu sensitifitas seorang individu untuk lebih mengkritisi kejadian, masalah, dan konflik. Auditor dengan kapasitas pertimbangan etis yang tinggi akan lebih baik dalam menghadapi konflik dan dilema etis. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang telah dilakukan oleh Setiawan dan Mutmainah (2011) yang menyatakan bahwa perkembangan moral berpengaruh negatif terhadap *dysfunctional audit behavior*. Penelitian tersebut menggunakan responden mahasiswa akuntansi sedangkan penelitian ini difokuskan pada mahasiswa akuntansi yang masih menempuh PPAk.

Berdasarkan hasil pengolahan data diperoleh informasi bahwa perkembangan moral berpengaruh secara negatif dan signifikan terhadap *dysfunctional audit behavior*. Dengan demikian dapat dinyatakan bahwa semakin tinggi perkembangan moral, maka mengakibatkan semakin menurun *dysfunctional audit behavior*.

Mahasiswa PPAk yang lebih berkembang secara moral (pertimbangan etisnya lebih tinggi) kemungkinannya akan lebih kecil untuk menyetujui perilaku yang tidak etis. Pertimbangan moral dari orang pada tahapan lebih lanjut perkembangannya lebih baik dari pertimbangan moral yang baru pada tahap awal. Implikasi yang lain adalah bahwa orang pada tahapan selanjutnya mampu mempertahankan keputusan mereka daripada orang pada tahap awal.

Pembahasan Hipotesis 3

Sesuai dengan hasil perhitungan Uji t yang dilakukan dengan bantuan program SPSS di atas, variabel *locus of control* (X3) diperoleh nilai t hitung sebesar 7,662 . Sehingga Nilai t hitung ini lebih besar daripada nilai t table yaitu 2,015. Nilai signifikansi yang diperoleh adalah sebesar 0,000. Jadi, nilai signifikansi ini lebih kecil daripada nilai α yaitu 0,05. Karena ($t \text{ hitung} > t \text{ tabel} = 7,662 > 2,015$) dan ($\text{sig} < \alpha = 0,000 < 0,05$) maka H_0 ditolak dan H_a diterima, artinya variabel independen, yaitu Locus of Control (X3) secara persial berpengaruh positif terhadap variabel dependen, yaitu *dysfunctional audit behavior*.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Lautania (2011) yang menyatakan bahwa *locus of control* berpengaruh positif terhadap *dysfunctional audit behavior*. Hal ini terjadi karena auditor tidak percaya dengan kemampuannya sendiri sehingga membutuhkan *dysfunctional audit behavior* untuk meningkatkan kinerjanya. Penelitian tersebut menggunakan responden auditor sedangkan penelitian ini difokuskan pada mahasiswa akuntansi yang masih menempuh PPAk. *Locus of Control* berpengaruh terhadap *Dysfunctional Audit Behavior* karena nilai t hitung sebesar 7,662 yang lebih besar dari t table

sebesar 2,015 atau nilai signifikansi sebesar 0,00 yang kurang dari 0,05.

Dalam penelitian ini, *locus of control* dimaknai sebagai kemampuan seseorang untuk menghadapi ancaman. Dalam hal ini *locus of control* dibagi menjadi *locus of control internal* mempunyai kemampuan untuk menghadapi ancaman-ancaman yang timbul dari lingkungan dan berusaha memecahkan permasalahan dengan keyakinan mereka yang tinggi. Sementara itu *locus of control eksternal* dimaknai sebagai pribadi yang lebih mudah merasa terancam dan tidak berdaya serta strategi yang dipilih dalam menyelesaikan sebuah permasalahan cenderung bersifat reaktif.

Berdasarkan hasil pengolahan data diperoleh informasi bahwa penerapan *locus of control* berpengaruh secara positif signifikan terhadap *dysfunctional audit behavior* sehingga dapat dijelaskan bahwa apabila *locus of control* semakin tinggi *dysfunctional audit behavior* juga semakin tinggi juga. *Locus of control* yang dimaksud pada penelitian ini lebih pada *locus of control eksternal*. Sementara itu, dalam konteks audit, manipulasi atau penipuan mencerminkan bentuk penyimpangan dalam penugasan audit. Perilaku semacam ini berarti memanipulasi proses audit demi tujuan kepentingan auditor secara pribadi. *Locus of control eksternal* cenderung memiliki tingkat *turnover* yang tinggi. Hal ini disebabkan karena pribadi yang memiliki *locus of control external* percaya bahwa hasil merupakan akibat dari kekuatan luar seperti peluang dan kemujuran, bukan dari usaha mereka sendiri, sehingga mereka tidak mempunyai keyakinan yang tinggi dan mudah merasa tidak berdaya dalam memecahkan permasalahan yang terjadi.

Uji Signifikansi Simultan (Uji F)

Tabel
Uji F (Uji simultan)

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	29.944	3	9.981	706.271	.000 ^a
	Residual	.622	44	.014		
	Total	30.566	47			

a. Predictors: (Constant), X3 (*Locus of Control*), X2 (*Perkembangan Moral*), X1 (*Sifat Machiavellian*)

b. Dependent Variable: Y (*Dysfunctional Audit Behavior*)

Sumber : Hasil Out Put SPSS versi 17

Pembahasan Hipotesis 4

Sesuai dengan hasil perhitungan Uji F yang dilakukan dengan bantuan program SPSS di atas, diperoleh nilai F hitung sebesar 706,271. Sehingga Nilai F hitung ini lebih besar daripada nilai F tabel yaitu 2,820. Nilai signifikansi yang diperoleh adalah sebesar 0,000, jadi nilai signifikansi ini lebih kecil daripada nilai α yaitu 0,05. Karena ($F_{\text{hitung}} > F_{\text{tabel}}$ $= (706,271 > 2,820)$ dan ($\text{sig} < \alpha = 0,00 < 0,05$) maka H_0 ditolak dan H_a diterima, artinya variabel independen yaitu sifat *machiavellian* (X1), perkembangan moral (X2) dan *locus of control* (X3) secara simultan berpengaruh terhadap variabel dependen yaitu *dysfunctional audit behavior* (Y).

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Setiawan dan Mutmainah (2011) yaitu sifat *machiavellian* dan perkembangan moral berpengaruh simultan terhadap *dysfunctional audit behavior*. Berdasarkan hasil pengolahan data diperoleh informasi bahwa sifat *Machiavellian*, perkembangan moral, dan *locus of control* secara simultan berpengaruh signifikan terhadap *dysfunctional audit behavior*. Berdasarkan hasil pengujian hipotesa menunjukkan bahwa sifat *machiavellian*, perkembangan moral, dan *locus of control* memiliki pengaruh yang signifikan baik secara parsial maupun secara simultan terhadap *dysfunctional audit behavior*. Namun perkembangan moral memiliki hubungan negatif terhadap *dysfunctional audit behavior*. Hal ini bisa dilihat dari nilai t hitung dan F hitung yang

lebih besar dari nilai t tabel dan F tabel atau signifikansi kurang dari 0,05.

Berdasarkan analisis data dapat dijelaskan bahwa nilai koefisien korelasi (R) adalah 0,990 atau mendekati 1. Artinya terdapat hubungan yang antara variabel bebas yang meliputi sifat *Machiavellian* (X1), perkembangan moral (X2) dan *locus of control* (X3) dengan variabel terikat yaitu *dysfunctional audit behavior* (Y). Prosentase pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat yang ditunjukkan oleh koefisien determinasi simultan (R_{Square}). Menurut Santoso (2009) mengatakan bahwa untuk variabel bebas lebih dari 2 variabel digunakan *Adjusted R Square* sebagai koefisien determinasi. *Adjusted R Squared* artinya *R squared yang disesuaikan*. Dalam penelitian ini besarnya besarnya *Adjusted R Square* adalah sebesar 0,978. Hal ini berarti bahwa naik turunnya variabel terikat yaitu *dysfunctional audit behavior* dipengaruhi oleh variabel bebas yaitu sifat *Machiavellian*, perkembangan moral, *locus of control* sebesar 97,8%. Sedangkan sisanya sebesar 2,2 % dipengaruhi oleh variabel lain di luar penelitian ini.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil analisis data, hipotesis penelitian, dan pembahasan yang telah dilakukan maka kesimpulan penelitian ini adalah sifat *Machiavellian*, perkembangan moral, dan *locus of control* berpengaruh terhadap *dysfunctional audit behavior* baik secara parsial maupun secara simultan. Namun pengaruhnya berbeda-beda. Untuk sifat *machiavellian* dan *locus of control* berpengaruh positif terhadap *dysfunctional audit behavior*. Sementara itu untuk perkembangan moral berpengaruh negatif terhadap *dysfunctional audit behavior*.

Saran penelitian selanjutnya adalah mencari variabel baru yang menyebabkan meningkatnya *dysfunctional audit behavior* dan mencari solusi bagaimana cara mengatasinya. Penelitian selanjutnya juga bisa menggunakan subyek penelitian yang berbeda, yakni langsung pada auditor. Hal ini juga merupakan keterbatasan penelitian ini.

DAFTAR RUJUKAN

Agoes, Sukrisno. 2009. *Etika Bisnis dan Profesi*. Jakarta : Salemba Empat.

_____. 2013. *Auditing : Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik* . Edisi 4. Salemba Empat. Jakarta.

Chrismastuti, Agnes A. dan Purnamasari, Vena. 2004. *Hubungan Sifat Machiavellian Pembelajaran Etika Dalam Mata Kuliah Etika, dan Perilaku Etis Akuntan: Suatu*

Analisis Perilaku Etis Akuntan dan Mahasiswa Akuntansi Di Semarang. Symposium Nasional Akuntansi VII.

- Donnelly, D.R. 2010. *Auditor Acceptance Of Dysfunctional Audit Behavior : An Explanatory Model Using Auditor's Personal Characteristic, Behavior Research In Accounting*. Vol.15 : 87-110.
- Ghosh, D. dan T.L. Crain. 2006. *Experimental Investigation Of Ethical Standards and Perceived Probability On International Noncompliance. Behavior Research In Accounting* 8. hal.219-242.
- Hansen dan Mowen. 2005. *Management Accounting*. Buku 2. Edisi ke 7. Salemba Empat. Jakarta.
- Hussey Roger, Owen Gary. 2015. *Oxford Dictionary of Accounting.Fourth Edition*. Oxford University Press.
- Indriantoro. N, & Supomo, B. 2012. *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen*. Edisi Pertama. Yogyakarta : BPF.
- Kreitner, Robert dan Kinicki, Angelo 2003. *Perilaku Organisasi*, Terjemahan: Erly Suandy, Edisi Pertama, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Lautania, Maya. 2011. *Pengaruh Time Budget Pressure, Locus Of Control dan Perilaku Disfungsional Audit terhadap kinerja auditor (Studi Pada Kantor Akuntan Publik Indonesia)*. Jurnal Telaah & Riset Akuntansi. Vol. 4. Universitas Syiah Kuala.
- King, Laura A. 2012. *Psikologi Umum Sebuah Pandangan Apresiatif*. Marwendsdy, Bran. Jakarta : Salemba Humanika..
- Maltby.J, Day, L., Mccaskill, A. 2007. *Personality, Individual Differences and Intelligence*.
- Marwanto. 2007. *Pengaruh Pemikiran Moral, Tingkat Idealisme, Tingkat Relativisme Dan Locus Of Control Terhadap Sensitivitas, Pertimbangan, Motivasi dan Karakter Mahasiswa Akuntansi*. Tesis, Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro.
- Richmond, Kelly A. 2001. *Ethical Reasoning, Machiavellian Behavior, and Gender: The Impact On Accounting Students Ethical Decision Making*. Desertasi. Blackburg, Virginia.
- _____. 2007. *Machiavellianism and Accounting: An Analysis of Ethical Behavior of US Undergraduate Accounting Student and Accountants*. Symposium on Ethics Research in Accounting. American Accounting Association.
- Setiawan dan Mutmainah. 2011. *Pengaruh Sifat Machiavellian dan Perkembangan Moral Terhadap Dysfunctional Behavior (Studi Kasus Pada Mahasiswa Akuntansi SI Universitas Diponegoro Semarang)*. Universitas Diponegoro.

Sugiyono. 2011. *Statistika untuk Penelitian*. Bandung: Alfabeta.

Suliani, Meta dan Marsono. 2010. *Pengaruh Pertimbangan Etis, Perilaku Machiavelian, Dan Gender Dalam Pembuatan Keputusan Etis Mahasiswa S1 Akuntansi*. Simposium Nasional Akuntansi. Jurnal Akuntansi dan Auditing Volume 7 No. 1

Trevino, L. K. dan S. A. Youngblood. 2010. *Bad Apples in Bad Barrels: A Casual Analysis of Ethical Decision Making Behavior*. Journal of Applied Psychology 75. hal. 378-385.

Widyaningrum, Triyana, & Sarwono, Aris Eddy. 2012. *Analisis Sifat Machiavellian dan Pembelajaran Etika Terhadap Sikap Etis Akuntan dan Mahasiswa Akuntansi*. Jurnal Akuntansi dan Sistem Teknologi Informasi, Vol. 9, No. 1, pp. 65-75.