

Pengaruh *Supervisor Relationship* dan Sifat *Machiavellian* terhadap *Dysfunctional Audit Behavior*

Desi Afrizalita^{1*}, Charoline Cheisviyanny²

^{1,2} Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Negeri Padang, Padang

*Korespondensi: desiafrizalita12@gmail.com

Tanggal Masuk:

30 Mei 2022

Tanggal Revisi:

3 Juli 2023

Tanggal Diterima:

2 Agustus 2023

Keywords: *Supervisor Relationship; Machiavellianism; Dysfunctional Audit Behavior.*

How to cite (APA 6th style)

Afrizalita, D., & Cheisviyanny, C. (2023). Pengaruh *Supervisor Relationship* dan Sifat *Machiavellian* terhadap *Dysfunctional Audit Behavior*. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi (JEA)*, 5 (3), 1181-1191

Abstract

The purpose of this study is analyze the effect of supervisor relationship and Machiavellianism on dysfunctional audit behavior. The effect of supervisor relationship and Machiavellianism on DAB tested by using a quasi experimental with 2x2 factorial design. The ANOVA measurement are used to test hypothesis in this study. The conclusions that can be drawn in this study are subjects in positive relationship with their seniors tended to do DAB. And also in this study it can be concluded that high Machiavellian and low Machiavellian have no effect on DAB. There is an interaction effect between supervisor relationship and Machiavellian that affect to DAB.

DOI:

<https://doi.org/10.24036/jea.v5i3.587>



This is an open access article distributed under the [Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/).

PENDAHULUAN

Kasus pelanggaran etika banyak terjadi, baik di Indonesia maupun di dunia internasional, didunia internasional pelanggaran etika audit salah satunya dilakukan oleh auditor Arthur Andersen selaku auditor dari Enron Corporation. Enron menyembunyikan utang sebesar \$US 1,2 miliar dan melebih-lebihkan laba bersih, akibatnya saham Enron anjlok dan perusahaan mengajukan kebangkrutan. Arthur Andersen selaku audit internal dan eksternal Enron dinyatakan bersalah atas pemalsuan akun Enron (Sunarta, 2018). *Dysfunctional Audit Behavior* (DAB) ialah perilaku menyimpang yang dilakukan oleh seorang auditor baik dalam bentuk manipulasi, kecurangan maupun penyimpangan terhadap standar audit. DAB telah masuk pengawasan karena kegagalan audit misalnya, kasus Enron, Worldcom, dan Tyco, jatuhnya perusahaan audit internasional Arthur Andersen, tuntutan hukum terhadap perusahaan audit, dan perundang-undangan terkait (Tervo, 2013).

Di Indonesia, salah satu kasus DAB yang terjadi ialah kasus yang menimpa maskapai pelat merah Indonesia, yaitu PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk . Masalah PT Garuda Indonesia tersebut diketahui dari dua komisarisnya, Chairul Tanjung dan Dony Oskaria, yang

menyoroti pencatatan akuntansi pada laporan kinerja keuangan perusahaan 2018. Kedua komisaris tersebut menilai pencatatan akuntansi dalam laporan keuangan Garuda Indonesia tersebut tidak sesuai dengan standar pencatatan akuntansi. Kantor Akuntan Publik (KAP) Tanubrata, Susanto, Fahmi, Bambang, dan Rekan selaku KAP yang mengaudit Garuda Indonesia mendapatkan sanksi dari Kemenkeu. Adapun pelanggaran atau kelalaian yang dilakukan oleh AP bersangkutan adalah AP tersebut belum tepat menilai substansi transaksi untuk kegiatan perlakuan akuntansi pengakuan pendapatan piutang dan pendapatan lain-lain. AP ini terbukti melanggar Standar Audit (SA) 315. AP juga belum sepenuhnya mendapatkan bukti audit yang cukup untuk menilai perlakuan akuntansi sesuai dengan substansi perjanjian tersebut, dan AP melanggar SA 500, serta melanggar SA 560 tidak melakukan pertimbangan atas fakta-fakta setelah tanggal laporan keuangan sebagai dasar laporan akuntansi. Akibat dari tindakan pelanggaran audit ini, Kemenkeu memberikan sanksi pembekuan izin selama 12 bulan (KMK No.312/KM.1/2019 tanggal 27 Juni 2019) (cnnindonesia.com).

Kasus DAB yang dilakukan oleh auditor, baik diluar maupun didalam negeri telah menjadikan profesi aditor menjadi sorotan masyarakat karena auditor dianggap ikut serta memberikan informasi yang salah dan menyesatkan, sehingga banyak yang dirugikan dalam bentuk materi dengan jumlah yang besar. Masyarakat juga mempertanyakan independensi auditor serta kredibilitas seorang auditor pun dipertanyakan (Widyawati, 2012). Donnelly (2003) menjelaskan bahwa DAB yang biasanya terjadi dan dilakukan oleh seorang auditor ialah *premature sign-off audit procedure* (penghentian prosedur audit), *underreporting of time* (pelaporan tidak berdasarkan anggaran waktu), dan *altering or replacing audit procedure* (mengganti atau mengubah prosedur audit). Tindakan DAB yang dilakukan oleh auditor dalam melaksanakan pengauditan tersebut dapat mempengaruhi reliabilitas laporan audit sehingga ini dapat mengurangi keyakinan publik dan masyarakat banyak terhadap profesi auditor yang bekerja di KAP (Saputri dan Wirama, 2015).

Pekerjaan didalam audit biasanya dilakukan dalam tim, dilakukan dalam waktu tertentu dan melalui interaksi yang berulang, serta tim audit mengembangkan hubungan dan pemahaman sesama auditor. Menurut Tervo (2013) hubungan kerja (*supervisor's relationship*) merupakan variabel lingkungan yang menggabungkan reaksi afektif dan potensi timbal balik yang dimiliki oleh staf auditor terhadap senior audit. Ketika staf auditor bekerja dengan atau untuk senior auditor mereka, maka akan adanya reaksi afektif dan kesempatan untuk membalas tindakan sebelumnya, dan hal ini bisa menciptakan suatu kondisi di mana auditor staf dapat bertindak dengan cara yang tidak konsisten dan tidak sesuai dengan standar audit yang berlaku. Perasaan yang dimiliki staf auditor terhadap senior dan emosi yang melekat dalam hubungan kerja dapat berperan dalam memengaruhi proses pengambilan keputusan (Tervo, 2013). Variabel ini dimasukkan karena lingkungan sosial atau hubungan kerja (*supervisor's relationship*) antara staf auditor dan senior auditor dapat memberikan tekanan tambahan pada pembuat keputusan dan berpotensi menyebabkan staf bertindak secara disfungsional (Tervo, 2013)

Penelitian ini selain menguji pengaruh hubungan kerja (*supervisor's relationship*), juga menguji pengaruh sifat *machiavellian* terhadap DAB. Donnelly dkk., (2013) menyatakan bahwa faktor internal seorang individu berpotensi memengaruhi auditor untuk menerima DAB. Sifat *machiavellian* digambarkan sebagai suatu kepribadian dimana individu membolehkan semua cara untuk meraih apa yang diinginkan oleh individu tersebut. Individu yang memiliki sifat *machiavellian* tinggi berusaha untuk bertindak dengan memanfaatkan situasi demi tercapainya orientasi dan tujuan pribadi serta cenderung tidak mematuhi peraturan yang berlaku (Ramantha, 2017). Hasil penelitian Sulistyanyingtyas (2017) diperoleh hasil bahwa sifat *machiavellian* berpengaruh pada DAB. Semakin tinggi sifat *machiavellian* seorang auditor maka semakin tinggi pula potensi auditor tersebut bertindak secara disfungsional.

Penelitian tentang pengaruh *Supervisor's Relationships* terhadap DAB dilakukan oleh Wayne Tervo tahun 2013 dengan judul *Dysfunctional Audit Behavior: The Effect Of Tone at the Tone And Supervisor Relationships*. Berbeda dengan penelitian sebelumnya, dalam penelitian ini menguji pengaruh *supervisors relationship* dengan menambahkan sifat *machiavellian* terhadap DAB yang merupakan pembeda dari penelitian yang dilakukan oleh Tervo. Metode eksperimen digunakan untuk menguji pengaruh dari variabel yang diteliti. Menurut Nahartyo (2012) bahwa validitas internal yang dihasilkan oleh metode eksperimen lebih kuat dibandingkan dengan validitas internal melalui metode atau pendekatan survey. Penelitian eksperimen ini menggunakan mahasiswa sebagai subjek penelitian karena karakteristik mahasiswa lebih mudah dimanipulasi sesuai perlakuan yang diinginkan oleh peneliti.

REVIEW LITERATUR DAN HIPOTESIS

Teori Atribusi

Teori atribusi dikembangkan oleh Fritz Heider (1958) menjelaskan mengenai bagaimana cara menentukan penyebab atau motif perilaku seseorang. Teori ini memberikan pemahaman bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri, yang ditentukan apakah dari internal atau eksternal maka akan terlihat pengaruhnya terhadap individu. Dalam teori atribusi *Correspondent Inference* yang dikembangkan oleh Jones dan Davis (1965 dalam Fathemi, 2012) perilaku sangat berkaitan erat dengan sikap atau karakteristik individu. Karakteristik seseorang dapat terlihat dari perilakunya, dan seseorang dapat menilai tindakan seseorang ketika berhadapan dengan kondisi atau situasi yang terjadi. Pengaruh faktor tindakan internal atau eksternal bisa menyebabkan seorang audit melakukan perilaku menyimpang (DAB).

Teori Pertukaran Sosial

Pada teori pertukaran sosial kebaikan yang lebih besar dapat diperoleh oleh kedua belah pihak ketika mereka bekerja sama untuk mendapatkan apa yang mereka butuhkan. Di lingkungan kerja, pertukaran sosial dapat terjadi antara seorang individu dan (a) suatu organisasi, (b) seorang pengawas, dan (c) sebuah kelompok kerja (Cole dkk., 2002). Blau (1964:91) menjelaskan teori pertukaran sosial sebagai "tindakan sukarela individu yang dimotivasi oleh pengembalian yang diharapkan mereka bawa dan biasanya mereka lakukan pada orang lain." Ketika staff diberikan penilaian yang baik oleh senior, mereka mengharapkan sesuatu sebagai imbalan atau tidak perlu ada evaluasi. Imbalan yang diharapkan adalah kerja keras yang berkelanjutan oleh staff dan kesetiaan dan dukungan yang berkelanjutan untuk organisasi (Shore dan Wayne, 1993). Ketika seorang senior memberikan dukungan bagi seorang staff, maka hal tersebut dapat menciptakan rasa kewajiban untuk membalas (Blau, 1964). Dalam sebuah konteks audit, rasa kewajiban ini dapat menciptakan situasi di mana karyawan dapat bertindak dengan cara yang tidak konsisten dan dapat menyebabkan terjadinya tindakan DAB (Tervo, 2013).

Dysfunctional Audit Behavior

Penelitian yang dilakukan Ulum (2005) menyatakan bahwa DAB dilakukan oleh auditor disebabkan oleh orientasi etikanya yang rendah. Demikian juga Chan dan Leung (2006) menyebutkan bahwa perilaku tidak etis menyebabkan seorang auditor bertindak DAB. DAB dapat juga digolongkan sebagai perilaku tidak etis. Ada tiga indikator dari DAB: (1) *Premature sign-off* ialah ketika seorang auditor menghentikan salah satu atau beberapa langkah audit yang diperlukan dalam prosedur audit tanpa menggantinya dengan langkah yang lain (Basuki dan Krisna, 2006). (2) Basuki dan Krisna (2006) menyatakan bahwa URT

adalah DAB yang dilakukan auditor dengan tidak melaporkan waktu yang sebenarnya atau menggunakan waktu pribadinya dalam mengerjakan prosedur audit dengan tujuan untuk menghindari atau meminimumkan anggaran yang berlebihan, dan (3) *Altering or replacing of audit procedure* adalah penggantian prosedur audit yang seharusnya telah ditetapkan dalam standar auditing.

Supervisor's Relationship (Hubungan Kerja)

Penelitian ini memperkenalkan istilah hubungan kerja (*supervisor's relationship*) sebagai konstruk yang menggabungkan variabel sosial seperti reaksi afektif dan hubungan timbal balik terhadap senior untuk interaksi sebelumnya. Perasaan yang dimiliki staf auditor terhadap senior dan emosi yang melekat dalam hubungan kerja dapat berperan dalam memengaruhi proses pengambilan keputusan (Tervo, 2013). Variabel sosial dari hubungan kerja mengoperasionalkan interaksi sebelumnya dan potensi timbal balik yang dimiliki oleh auditor staf dengan senior dan dimanipulasi untuk memastikan pengaruh variabel terhadap keputusan auditor staf.

Sifat Machiavellian

Sifat *machiavellian* dijelaskan oleh Christie dan Geis (1980) dalam Richmond (2001) sebagai sifat yang kurang memiliki afeksi dalam hubungan personal, mengacuhkan moralitas konvensional, serta komitmen ideologi terlihat rendah. Purnamasari dan Advensia (2006) menyatakan bahwa individu yang cenderung berbohong dan melakukan tindakan menyimpang mengindikasikan sifat *machiavellian* yang tinggi. Individu *machiavellian* dalam mencapai tujuannya lebih cenderung untuk bersikap manipulatif dan persuasif serta memiliki penghargaan yang rendah kepada orang lain.

Supervisor Relationship dan DAB

Hubungan kerja (*supervisor's relationship*) merupakan variabel lingkungan yang merupakan penggabungan dari reaksi afektif dan potensi timbal balik yang dimiliki oleh staf auditor terhadap senior audit. Aturan timbal balik menyatakan bahwa "kita harus mencoba membayar kembali dalam bentuk apa yang orang lain telah berikan kepada kita (Tervo, 2013). Adanya kewajiban yang dirasakan oleh staf untuk membalas menyebabkan auditor bertindak secara disfungsi, sehingga menciptakan dilema potensial. Penelitian yang dilakukan oleh Tervo (2013) menyatakan bahwa ketika staf auditor memiliki hubungan yang positif dengan penyelia (senior auditor), staf auditor lebih mungkin untuk mengikuti tindakan yang disarankan oleh penyelia. Sebaliknya, ketika staf auditor memiliki hubungan yang netral dan kurang baik dengan penyelia, maka staf auditor tersebut lebih cenderung untuk tidak mengikuti tindakan yang disarankan oleh penyelia.

H1: Auditor staf akan cenderung tidak mengikuti tindakan DAB yang disarankan oleh penyelia jika ia memiliki hubungan kerja yang kurang baik dibandingkan dengan auditor staf yang memiliki hubungan kerja yang baik terhadap penyelia.

Sifat Machiavellian dan DAB

Faktor lainnya yang dapat mempengaruhi seorang auditor melakukan tindakan DAB adalah adanya sifat *machiavellian* yang tinggi. Sifat *machiavellian* yaitu perilaku atau sifat yang kurang etis, suka berbohong, dan manipulatif. Widyawati dan Sukhemi (2018) menguji tentang pengaruh sifat *machiavellian* dan perkembangan moral terhadap DAB, dan menemukan bahwa sifat *machiavellian* memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap DAB. Hal ini berarti bahwa apabila sifat *machiavellian* semakin tinggi, maka DAB juga tinggi. Kondisi ini terjadi karena sifat *machiavellian* sebagai sebuah proses manipulator untuk mendapatkan lebih banyak reward dibandingkan yang dia peroleh ketika tidak melakukan manipulasi, ketika orang mendapatkan lebih kecil minimal dalam jangka pendek.

Kepribadian *machiavellian* dideskripsikan sebagai sebagai kepribadian yang kurang mempunyai afeksi dalam hubungan personal, mengabaikan moralitas konvensional, dan memperlihatkan komitmen ideologi yang rendah. Seseorang auditor yang memiliki sifat *machiavellian* yang tinggi akan lebih cenderung melakukan DAB.

H2: Auditor yang memiliki sifat *machiavellian* yang tinggi lebih cenderung melakukan tindakan DAB dibandingkan dengan auditor yang memiliki sifat *machiavellian* yang rendah.

Supervisor Relationship dan Sifat Machiavellian terhadap DAB

Didalam teori pertukaran sosial dikenal istilah *quid pro quo* atau hubungan timbal balik yang menyatakan "kita harus mencoba untuk membayar kembali, dalam bentuk apa yang orang lain sediakan untuk kita" (Cialdini 2001:20). Aturan ini dapat memiliki efek luas ke profesi audit dan dunia bisnis pada umumnya. Seseorang dapat, entah secara sadar atau tidak sadar, menciptakan aura kewajiban dengan tindakan yang diambil. Seorang auditor yang memiliki hubungan kerja (*supervisor's relationship*) yang negatif atau kurang baik dengan penyelia (senior auditor) akan lebih cenderung untuk tidak melakukan tindakan disfungsi yang disarankan oleh penyelia. Pada sifat *machiavellian* yang tinggi seorang auditor akan cenderung bertindak secara DAB. Akan tetapi ada control beliefs yaitu faktor lain yang tidak bisa dikendalikan oleh individu. Oleh karena itu peneliti berasumsi meskipun seorang auditor memiliki sifat *machiavellian* yang tinggi berniat untuk melakukan tindakan DAB, tindakan tersebut tidak jadi dilakukan karena adanya hubungan kerja yang kurang baik. Dari kerangka berfikir tersebut, maka peneliti berasumsi bahwa hubungan kerja (*supervisor's relationship*) akan mempengaruhi sifat *machiavellian* yang dimiliki oleh seorang auditor.

H3: Pada hubungan kerja yang kurang baik, sifat *machiavellian* yang tinggi auditor cenderung untuk tidak melakukan tindakan DAB.

METODE PENELITIAN

Desain Penelitian

Penelitian eksperimen ini menggunakan desain faktorial 2x2 antar subjek (*between subject*), *supervisor's relationship* dan sifat *machiavellian* merupakan variabel independen dalam penelitian ini yang akan diuji pengaruhnya terhadap variabel dependen, yakni DAB. Tujuan dipilihnya desain antar subjek supaya setiap subjek yang berbeda mendapatkan paparan manipulasi yang berbeda (Nahartyo, 2012).

Tabel 1
Desain Faktorial 2x2

		<i>Sifat Machiavellian</i>	
		Tinggi	Rendah
<i>Supervisor's Relationship</i>	Baik	DAB 1	DAB 2
	Tidak Baik	DAB 3	DAB 4

Prosedur Penelitian

Eksperimen ini merupakan quasi eksperimen dengan desain antar subjek, dimana subjek diminta untuk menelaah dan memutuskan tindakan berkaitan dengan kasus-kasus *supervisor's relationship*. Pembagian, pengisian, dan pengembalian kuesioner dilakukan secara online dengan menggunakan google form. Eksperimen dimulai dengan memberikan arahan kepada partisipan mengenai tata cara pengisian kuesioner. Kuesioner dibagikan dengan dua perlakuan.

Pada kasus hubungan kerja (*supervisor's relationship*) yang baik, partisipan akan menerima kasus dimana auditor staff memiliki hubungan dan interaksi yang baik dengan senior auditor mereka, serta senior auditor tersebut ikut serta dalam pengembangan karir auditor staf dan memberikan evaluasi yang positif terhadap kinerja staf sehingga berperan penting dalam mendapatkan kenaikan gaji yang cukup besar. Sedangkan pada kasus hubungan kerja yang tidak baik, partisipan akan menerima kasus dimana adanya interaksi yang kurang baik dan kurang menyenangkan antara auditor staf dan senior auditor. Selanjutnya, partisipan diminta pendapatnya melalui skala *likert* 11 poin. Tanggapan diukur pada skala 11 poin dengan titik akhir 1 (sangat tidak mungkin untuk mengikuti tindakan yang diusulkan oleh supervisor) dan 11 (sangat mungkin untuk mengikuti tindakan yang diusulkan oleh supervisor).

Variabel Bebas

Supervisor Relationship

Manipulasi variabel X1 (*Supervisor Relationship*) dilakukan dengan cara dua metode perlakuan, yaitu *Supervisor Relationship* yang baik dan kurang baik. Tanggapan diukur pada skala 11 poin dengan titik akhir 1 (sangat tidak mungkin untuk mengikuti tindakan yang diusulkan oleh supervisor) dan 11 (sangat mungkin untuk mengikuti tindakan yang diusulkan oleh supervisor). Skenario dan ilustrasi variabel *supervisor relationship* di adopsi dari penelitian yang dilakukan oleh Tervo (2013), dari ilustrasi yang diberikan partisipan akan memberikan pendapatnya terkait kasus tersebut. Metode translation-backtranslation digunakan dalam mengadopsi instrumen dari penelitian terdahulu. Metode ini melibatkan dua individu yang penguasaan bahasa Inggrisnya baik untuk mendapatkan konsistensi makna yang sama dari terjemahan sebelum dan sesudah proses penerjemahan. Tujuannya agar diperoleh makna yang sama sehingga partisipan dapat memahami instrumen. Partisipan juga diberikan beberapa pertanyaan uji manipulasi untuk mengetahui seberapa paham partisipan tersebut terhadap kasus yang disajikan.

Sifat Machiavellian

Pengukuran sifat *machiavellian* menggunakan Skala Mach IV yang dikembangkan oleh Christie dan Geis (1970) yang terdiri dari 20 item pertanyaan dengan 5 skala *likert*. Nilai dari sifat *machiavellian* merupakan hasil rata-rata tabulasi dari 20 item pertanyaan. Responden yang memiliki skor yang lebih tinggi dari *mean score* mengindikasikan bahwa ia memiliki sifat *machiavellian* yang tinggi, sedangkan responden yang memiliki nilai yang lebih rendah dari *mean score* mengindikasikan bahwa responden tersebut memiliki sifat *machiavellian* yang rendah.

Variabel Dependen

Dalam penelitian ini variabel dependen yaitu, DAB. Penelitian menguji kecenderungan auditor staf untuk mengikuti tindakan disfungsi (tidak melakukan prosedur alternatif) yang disarankan oleh penyelia (senior audit bernama Adanan Silaban). Variabel ini diukur dengan meminta pendapat partisipan atas keputusan tidak melakukan prosedur audit alternatif yang diukur dengan skala *likert* 1 sampai 11 dari sangat setuju (SS) sampai sangat tidak setuju (STS).

Teknik Analisis Data

ANOVA menjadi alat uji hipotesis dalam penelitian ini. Penggunaan ANOVA dalam penelitian ini untuk membandingkan kecenderungan auditor untuk melakukan tindakan DAB dengan perbedaan hubungan kerja yang dimiliki auditor ketika berada pada kondisi hubungan kerja yang baik maupun kurang baik.

HASIL PENELITIAN

Subjek Penelitian

Pada penelitian ini data diperoleh dengan cara menyebarkan instrumen penelitian eksperimen yang diberikan secara *online* kepada mahasiswa Program Studi Akuntansi FE UNP dengan populasi angkatan 2017 dan 2018. Mahasiswa dipilih sebagai populasi dalam penelitian ini karena dinilai dalam menyelesaikan tugas pengambilan keputusan secara signifikan tidak jauh berbeda dengan auditor. Kriteria sampel yang dipilih yaitu mahasiswa yang telah mengambil mata kuliah pengauditan dan etika bisnis karena dalam mata kuliah ini mahasiswa mempelajari standar-standar serta prosedur dalam pengauditan dan memahami etika dalam bisnis dan pengambilan keputusan. Pada penelitian subjek dibagi atas dua kelompok manipulasi kasus yaitu Kasus I (*Supervisor Relationship Menerima Disfungsional Audit Behavior*) dan Kasus II (*Supervisor Relationship Menolak Disfungsional Audit Behavior*). Randomisasi dilakukan dengan cara membagi subjek sesuai dengan Nomor Induk Mahasiswa (NIM), di mana subjek dengan NIM ganjil diberikan *link* (tautan) instrumen Kasus I (*Supervisor Relationship Menerima Disfungsional Audit Behavior*) sedangkan subjek dengan NIM genap diberikan *link* (tautan) instrumen Kasus II (*Supervisor Relationship Menolak Disfungsional Audit Behavior*). Jumlah keseluruhan subjek yang mengisi kuesioner sebanyak 132 responden. Terdapat 6 responden yang tidak lulus uji manipulasi, sehingga keseluruhan data sampel yang diolah dalam penelitian ini sebanyak 128 responden.

Statistik Deskriptif dan Hasil Penyajian Hipotesis

Statistik Deskriptif

Uji homogenitas dilakukan bertujuan untuk mengetahui apakah varian populasi sama atau tidak. Homogenitas data diuji menggunakan *Levene's Test of Equality of Error variance*. Suatu varian dari dua atau lebih kelompok data dapat dikatakan homogen apabila memiliki nilai signifikansi lebih dari 0,05.

Tabel 2
Levene's Test of Equality of Error Variances^a
Variabel Dependen: DAB

F	df1	df2	Sig.
1.142	114	13	.420

Tabel 2 menunjukkan hasil pengujian homogenitas dengan nilai $F=1,142$ dengan $df1=114$, $df2=13$ dan $Sig. 0,420$. Taraf signifikansi yang ditetapkan sebesar 0.05, maka nilai $sig.=0,420 > 0,05$ yang artinya bahwa semua kelompok data memiliki varians yang homogen. Dapat disimpulkan, bahwa asumsi homogenitas varians yang merupakan asumsi prasyarat analisis varians terpenuhi, dan dapat dilanjutkan ke uji ANOVA.

Hasil Penyajian Hipotesis

Tabel 3
Tests of Between-Subjects Effects

Dependent Variable: DAB

Source	Type III Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Corrected Model	406.046 ^a	3	135.349	26.767	.000
Intercept	3887.240	1	3887.240	768.758	.000

SUPERVISORRELATIONSHIP	219.297	1	219.297	43.369 .000
MACHIAVELLIAN	17.396	1	17.396	3.440 .066
SUPERVISORRELATIONSHIP * MACHIAVELLIAN	22.593	1	22.593	4.468 .037
Error	627.008	124	5.057	
Total	6299.000	128		
Corrected Total	1033.055	127		

a. R Squared = ,393 (Adjusted R Squared = ,378)

Pengujian hipotesis yang dilakukan menggunakan teknik *Two Way Anova* melalui SPSS IBM 16.0, output yang dihasilkan dapat dilihat pada tabel *Test of Between-Subjects Effect* di atas. Penarikan kesimpulan suatu hipotesis dalam uji *Two Way Anova* adalah sebagai berikut: Nilai $P_{\text{value}} \text{signifikansi} > 0,05$ maka hipotesis ditolak atau hipotesis tidak terdukung. Nilai $P_{\text{value}} \text{signifikansi} \leq 0,05$ maka hipotesis diterima atau hipotesis terdukung.

Hipotesis pertama penelitian ini ialah auditor staf cenderung tidak mengikuti tindakan DAB yang disarankan oleh penyelia jika ia memiliki hubungan kerja yang kurang baik dibandingkan dengan auditor staf yang memiliki hubungan kerja yang baik terhadap penyelia. Pada tabel hasil *Test of Between-Subject Effect* di atas membuktikan bahwa nilai $P_{\text{value}} \text{signifikan}$ dari variabel *Supervisor Relationship* (Hubungan Kerja) sebesar 0,000 (kecil dari 0,05). Hasil ini membuktikan bahwa apabila seorang auditor staff mempunyai hubungan yang kurang baik dengan senior mereka akan mempengaruhi untuk tidak mengikuti tindakan DAB yang disarankan oleh senior auditor mereka. Jadi, dapat disimpulkan bahwa hipotesis pertama diterima atau terdukung.

Hipotesis kedua penelitian ini ialah auditor yang memiliki sifat *machiavellian* yang tinggi lebih cenderung untuk melakukan tindakan DAB dibandingkan dengan auditor yang memiliki sifat *machiavellian* yang rendah. Untuk membuktikan hipotesis tersebut dapat dilihat dari tabel hasil *Test of Between-Subject Effect* di atas, dari tabel diperoleh nilai $P_{\text{value}} \text{signifikan}$ sebesar 0,066 (besar dari 0,05). Hasil tersebut menunjukkan bahwa sifat *machiavellian* yang tinggi tidak mempengaruhi seorang auditor untuk melakukan tindakan DAB. Jadi dapat disimpulkan bahwa, hipotesis kedua tidak diterima atau tidak terdukung.

Hipotesis ketiga dalam penelitian ini adalah pada hubungan kerja yang kurang baik, sifat *machiavellian* yang tinggi auditor cenderung untuk tidak melakukan tindakan DAB. Pada tabel di atas, hipotesis ini dapat dibuktikan dengan melihat nilai signifikansi dari SUPERVISOR*MACHIAVELLIAN yang menunjukkan nilai $P_{\text{value}} \text{signifikan}$ sebesar 0,037 (lebih besar dari 0,05). Jadi, dapat disimpulkan bahwa hipotesis ketiga diterima atau terdukung.

PEMBAHASAN

Perbedaan Pengaruh *Supervisor Relationship* terhadap DAB

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Tervo (2013), dimana ketika staff auditor memiliki hubungan yang positif atau baik dengan penyelia atau senior maka mereka akan lebih cenderung untuk mengikuti tindakan DAB yang disarankan oleh penyelia atau senior. Dan sebaliknya, ketika staff auditor memiliki hubungan yang kurang baik, maka staff auditor cenderung tidak mengikuti tindakan DAB yang disarankan oleh senior. Hal ini juga membuktikan bahwa sebagai salah variabel lingkungan, *Supervisor*

Relationship dapat mempengaruhi keputusan seorang auditor untuk melakukan audit secara disfungsional.

Teori pertukaran sosial juga mendukung hasil penelitian ini, didalam teori ini dijelaskan aturan timbal balik (*quid pro quo*) yang menyatakan "kita harus mencoba untuk membayar kembali, dalam bentuk apa yang orang lain sediakan untuk kita" (Cialdini 2001:20). Aturan ini dapat memiliki efek luas ke profesi audit dan dunia bisnis pada umumnya. Seseorang dapat, entah secara sadar atau tidak sadar, menciptakan aura kewajiban dengan tindakan yang diambil. Blau (1964:91) menjelaskan teori pertukaran sosial sebagai "tindakan sukarela individu yang dimotivasi oleh pengembalian yang diharapkan mereka bawa dan biasanya mereka lakukan pada orang lain." Ketika staff diberikan evaluasi yang baik oleh senior, mereka mengharapkan sesuatu sebagai imbalan atau tidak perlu ada evaluasi. Imbalan yang diharapkan adalah kerja keras yang berkelanjutan oleh staff dan kesetiaan dan dukungan yang berkelanjutan untuk organisasi (Shore dan Wayne, 1993). Ketika seorang senior memberikan dukungan bagi seorang staff, maka hal tersebut dapat menciptakan rasa kewajiban untuk membalas (Blau, 1964). Dalam sebuah konteks audit, rasa kewajiban ini dapat menciptakan situasi di mana karyawan dapat bertindak dengan cara yang tidak konsisten dan dapat menyebabkan terjadinya tindakan DAB (Tervo, 2013).

Perbedaan Pengaruh Sifat Machiavellian Terhadap DAB

Hasil penelitian ini membantah hasil penelitian yang dilakukan oleh Sulistyaningtyas (2017) yang mendapatkan hasil bahwa terdapat pengaruh antara sifat *machiavellian* dan DAB. Hasil penelitian ini juga tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Agung dan Wirama (2015) yang menyatakan bahwa sifat *machiavellian* berpengaruh terhadap auditor untuk melakukan tindakan DAB. Hipotesis kedua ini tidak sejalan dengan teori atribusi tentang bagaimana sifat machiavellian yang dimiliki oleh auditor mempengaruhi perilakunya dalam melakukan DAB.

Partisipan dalam eksperimen ini adalah mahasiswa yang diasumsikan mampu mempresentasikan diri sebagai seorang auditor. Sifat *Machiavellian* ini diukur menggunakan skala mach IV yang terdiri dari 20 item pertanyaan. Item-item tersebut berisi pertanyaan negatif maupun positif. Tidak terdukungnya hipotesis kedua penelitian ini diduga karena partisipan lebih cenderung untuk menjawab dua puluh item pengukuran *machiavellian* tersebut berdasarkan apa yang menurut mereka adalah jawaban benar, bukan berdasarkan nilai yang benar-benar diyakini oleh partisipan, sehingga hasil yang diperoleh menjadi bias.

Perbedaan Pengaruh *Supervisor Relationship* Dan Sifat *Machiavellian* Terhadap DAB

Hipotesis ketiga dalam penelitian ini adalah auditor yang memiliki hubungan kerja (*relationship*) yang kurang baik dan sifat *machiavellian* yang tinggi seorang auditor cenderung tidak akan melakukan tindakan DAB. Hasil yang didapat dalam penelitian ini menunjukkan bahwa auditor yang memiliki hubungan kerja yang kurang baik dengan senior auditor dan sifat *machiavellian* yang tinggi cenderung untuk tidak melakukan tindakan DAB. Menurut teori atribusi motivasi atau niat adalah kekuatan dalam diri seseorang untuk mengarahkan perilaku (Gibson dkk., 1996). Auditor dengan motivasi yang kuat tidak dipengaruhi oleh kompleksitas tugas yang mereka tanggung, sehingga mereka dapat menangani pekerjaan berat mereka tanpa melakukan perilaku disfungsional apa pun. Sehingga meskipun seorang auditor dengan sifat machiavellian yang tinggi, tidak melakukan perilaku disfungsional karena adanya motivasi dan niat yang mengarahkan perilaku didalam diri auditor tersebut.

SIMPULAN, KETERBATASAN, SARAN, DAN IMPLIKASI

Simpulan

Hal-hal yang dapat disimpulkan dalam penelitian ini adalah:

1. Terdapat pengaruh antara hubungan kerja atau *supervisor relationship* dengan tindakan melakukan DAB. Auditor yang memiliki *relationship* yang baik dengan senior lebih cenderung untuk melakukan tindakan DAB yang disarankan oleh senior auditor mereka. Dan begitu juga sebaliknya, auditor yang memiliki *relationship* yang kurang baik dengan senior mereka cenderung tidak akan melakukan tindakan DAB.
2. Tidak terdapat pengaruh sifat *machiavellian* dengan DAB, auditor yang memiliki sifat *machiavellian* tinggi maupun rendah tidak memiliki perbedaan kecenderungan untuk melakukan tindakan DAB.
3. Terdapat pengaruh interaksi antara *relationship* dan sifat *machiavellian* dengan DAB, pada kondisi auditor memiliki *relationship* yang kurang baik dengan senior auditor mereka serta memiliki sifat *machiavellian* yang tinggi maka seorang auditor tersebut lebih cenderung untuk tidak melakukan tindakan DAB.

Keterbatasan

Keterbatasan di dalam penelitian ini adalah mahasiswa sebagai surrogates dalam penelitian dinilai kurang mampu memahami hubungan kerja terkait variabel supervisor relationship karena belum memiliki pengalaman kerja di KAP sehingga dapat menyebabkan bias dalam memahami kasus yang menyebabkan titik lulus pada uji manipulasi, serta adanya perbedaan persepsi dalam memahami instrumen kasus yang diberikan.

Saran

Saran yang dapat dihasilkan pada penelitian ini adalah: (1) Penelitian selanjutnya diharapkan langsung menggunakan auditor sebagai subjek penelitiannya, sehingga lebih bisa menghasilkan penilaian yang lebih baik. (2) Penelitian selanjutnya sebaiknya menggunakan kasus eksperimen yang lebih baik lagi, baik dari segi *treatment/manipulasi* kasus maupun dari segi penyampaiannya, sehingga subjek lebih mudah memahami kasus. (3) Pada penelitian ini Perilaku Disfungsional Audit yang diberikan adalah *premature sign off*, pada penelitian selanjutnya dapat menambahkan kasus lain seperti *Altering audit procedure* atau *under reporting of time* agar hasil penelitian lebih kuat. Dengan demikian hasilnya dapat dibandingkan dengan kasus perilaku disfungsional audit yang ada.

DAFTAR PUSTAKA

- Bachtiar, E. 2012. Kasus-Kasus Etika Bisnis dan Profesi. Jakarta: Salemba Empat.
- Bean, D. F., & D'Aquila, J. (2003). Accounting Students as Surrogates for Accounting Professionals When Studying Ethical Dilemmas: A Coustionary Note. Teaching Business Ethics .
- Christmastuti, A. A. dan Purnamasari, V. 2004. Hubungan Sifat Machiavellian, Pembelajaran Etika dalam Mata Kuliah Etika, dan Sikap Etis Akuntan: Suatu Analisis Perilaku Etis Akuntan dan Mahasiswa Akuntansi di Semarang. Simposium Nasional Akuntansi VII. Denpasar 2-3 Desember.
- Christie, R., & Geis, F. L. (1970). Machiavellianism. Academic Press, Incorporated
- cnnindonesia.com. (2019, Juni 28). Dipetik November 16, 2021, dari www.cnnindonesia.com: <https://www.cnnindonesia.com/ekonomi/20190628124946-92-407304/kemenkeu-beberkan-tiga-kelalaian-auditor-garuda-indonesia>
- Dalton, D., & Radtke, R. R. (2012). The Join Effects of Machiavellianism and Ethical Environment on Whistleblowing. Journal of Business Ethics , 153-172.

- Donnelly, D.P., Quirin, J. J., Bryan, D. 2003. Auditor Acceptance of Dysfunctional Audit Behavior: An Explanatory Model Using Auditors' Personal Characteristics. *Behavior Research In Accounting*. Vol. 15.
- Harini, Dwi; Wahyudin A, Anisyakurillah I. 2010. *Analisis Penerimaan Auditor Atas Dysfunctional Audit Behavior: Sebuah Pendekatan Karakteristik Personal Auditor. SNA XIII*: Purwokerto.
- IAI. (2001). *Standar Profesi Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Indarto, S. L. (2011). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penghentian Premature atas Prosedur Audit. *Jurnal Dinamika Sosial*.
- Kaplan, S. E. (1995). An Examination of Auditors' Reporting Intentions Upon Discovery of Prosedures Prematurely Sign-Off. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* , 90-104.
- Malone, C. F., & Roberts, R. W. (1996). Factors Associated with the Incidence of Reduced Audit Quality Behaviors. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* .
- Mortensen, T., & Fisher, R. (2012). Students as Surrogates for Practicing Accountants: Further Evidence. *Accounting Forum* , 251-265.
- Nahartyo. Ertambang. (2013). *Desain dan Implementasi Riset Eksperimen (Edisi kedua)*. Yogyakarta : UPP STIM YKPN.
- Payadnya, I.P.A.A dan I Gusti Agung Ngurah. 2018. "Panduan Penelitian Eksperimen Beserta Analisis Statistik dengan SPSS". Yogyakarta: Budi Utama
- Purnamasari, St. Vena dan Agnes Advensia C. 2006. "Dampak Reinforcement Contingency Terhadap Hubungan Sifat Machiavellian dan Perkembangan Moral". Simposium Nasional IX, Padang.
- Ramantha, I Wayan dan Devi, N. P. (2017). Tekanan Anggaran Waktu, Locus Of Control, Sifat Machiavellian, Pelatihan Auditor Sebagai Anteseden Perilaku Disfungsional Auditor. *E-Jurna Akuntansi Universitas Udayana*. 2318-2345.
- Richmond, Kelly A. 2001. "Ethical Reasoning, Machivealian Behavior, and Gender, The Impact on Accounting Students' Ethical Decision Making". Desertasi. Blacksburg. Virginia.
- Sari, Elsa Vosva dan Isroah. 2014. Pengaruh Sifat Machiavellian dan Perkembangan Morah Terhadap Disfunctional Behavior (Studi Kasus Pada Mahasiswa S.1 Akuntansi Angkatan 2011 Universitas Negeri Yogyakarta).
- Shapeero, M., Koh, H. C., & Killough, L. N. (2003). Underreporting and Premature Sign-off in Public Accounting. *Managerial Auditing Journal* , 478-489.
- Silaban, A. (2012). Perilaku Disfungsional Auditor Dalam Pelaksanaan Program Audit. *Jurnal Akuntansi* , 308-320.
- Sulistyaningtyas, Eugenia Elisa Devi. (2017). "Pengaruh Sifat Machiavellian dan Budaya Etis Organisasi terhadap Perilaku Disfungsional Audit". Skripsi.Fakultas Ekonomika dan Bisnis. Universitas Kristen Satya Wacana, Salatiga.
- Tervo, Wayne, L. M. Smith, and M. Pitman. 2013. Dysfunctional Auditor Behavior: The Effects of Tone at the Top and Supervisor's Relationships. *Research on Professional Responsibility and Ethics in Accounting* 17:47
- Ulum, A. Samsul. 2005. Pengaruh Orientasi Etika terhadap hubungan antar time pressure dengan Penghentian Prematur Prosedur Audit BPK-RI. *Jurnal Akuntansi dan Investasi UMY*, 5 (4).