

Determinan Perilaku Disfungsional Auditor: Peran *Emotional Spiritual Quotient* Sebagai Variabel Moderasi

Denny Setiawan¹, Muhammad Irfan Tarmizi^{2*},

Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Muhammadiyah Jakarta^{1,2}

dsndenny2003@gmail.com¹, m.irfan@umj.ac.id²,

*Corresponding Author

Submitted: Feb 21, 2026

Accepted: Mar 17, 2026

Published: April 1, 2026

ABSTRACT

The purpose of this study is to examine the influence of reward and punishment, audit fees, and time budget pressure on dysfunctional auditor behavior, with Emotional Spiritual Quotient (ESQ) serving as a moderating variable. This study contributes to the behavioral auditing literature in clarifying determinants that shape auditor conduct and professional judgment in audit engagements. The population comprises auditors employed at Public Accounting Firms (KAP) in Banten Province. A purposive sampling technique was applied, initially targeting 28 KAPs to ensure adequate representation. However, due to limited cooperation from several firms in providing official responses and returning questionnaires within the predetermined timeframe, only 15 KAPs were included, resulting in 107 usable responses. Data were analyzed using Moderated Regression Analysis (MRA) with IBM SPSS Statistics 27 to ensure systematic and reliable findings. The results indicate that reward and punishment mechanisms, along with audit fees, have a significant negative effect on dysfunctional auditor behavior, emphasizing the importance of appropriate incentives in fostering ethical conduct. In contrast, time budget pressure exhibits a significant positive effect, suggesting that excessive workload pressure may increase the likelihood of dysfunctional practices. Although ESQ demonstrates a direct negative influence, moderation testing reveals that ESQ does not weaken the relationships between the independent variables and dysfunctional auditor behavior. Overall, effective compensation systems and time management are essential for maintaining auditor integrity.

Keywords: *Reward and Punishment, Audit fee, Time budget pressure, Emotional spiritual quotient, Dysfunctional Behavior.*

PENDAHULUAN

Profesionalisme auditor merupakan fondasi utama dalam menjaga kredibilitas laporan keuangan. Namun, tren pelanggaran profesi auditor di Indonesia masih menunjukkan kondisi yang fluktuatif. Laporan kinerja Pusat Pembinaan Profesi Keuangan (2024) mencatat bahwa profesi keuangan yang dikenakan sanksi administratif mencapai 1,08%, termasuk pelanggaran berat hingga pembekuan izin. Selain itu, pengawasan oleh Otoritas Jasa Keuangan (2024) juga menunjukkan masih adanya pelanggaran standar profesional dan independensi auditor, seperti pembekuan pendaftaran Akuntan Publik. Secara global, perilaku disfungsional auditor meningkat akibat tuntutan efisiensi dan kecepatan pelaporan (Sari & Januarti, 2024). Fenomena ini juga terlihat pada kasus Garuda Indonesia tahun 2018, di mana pelanggaran standar audit dipicu oleh tekanan *time budget pressure* dan ketergantungan pada *audit fee* yang mendorong auditor mengabaikan beberapa prosedur audit (Suprpto, 2021). Kondisi tersebut dapat memicu perilaku disfungsional seperti *premature sign-off* yang berpotensi mereduksi kualitas audit serta mengurangi kepercayaan publik (Yulianti et al., 2024).

Dalam konteks tersebut, perilaku disfungsional auditor dapat dipengaruhi oleh aspek eksternal dan internal. Penelitian ini memilih *reward and punishment*, *audit fee*, dan *time budget pressure* sebagai faktor eksternal karena ketiganya berkaitan dengan tekanan kinerja auditor dalam praktik audit. Sistem *reward and punishment* berfungsi mengarahkan perilaku auditor untuk mencapai target kinerja dan menjaga kualitas audit, namun penerapan yang tidak proporsional dapat menimbulkan tekanan psikologis yang mendorong perilaku disfungsional (Tejo & Sofian, 2022). Selain itu, *audit fee* juga dapat memengaruhi independensi auditor karena imbalan jasa yang rendah berpotensi menimbulkan tekanan ekonomi untuk mempertahankan klien sehingga memengaruhi objektivitas audit (Primandini & Latrini, 2025). Faktor yang sering dianggap paling dominan adalah *time budget pressure*, yaitu tekanan penyelesaian audit dalam waktu terbatas yang dapat mendorong auditor mempercepat prosedur dan mengabaikan beberapa tahapan penting sehingga berpotensi menurunkan kualitas audit (Widyastuti et al., 2025). Sementara itu, *emotional spiritual quotient (ESQ)* dipilih sebagai faktor internal karena kemampuan pengendalian diri, integritas, dan kesadaran etis auditor dapat memengaruhi respons auditor terhadap tekanan kerja serta meminimalkan kecenderungan perilaku disfungsional (Sari & Januarti, 2024).

Selain faktor eksternal, faktor personal auditor seperti *emotional spiritual quotient (ESQ)* juga berperan dalam menentukan integritas profesional auditor. *ESQ* merupakan konsep kecerdasan yang mengintegrasikan kecerdasan emosional dan kecerdasan spiritual, yaitu kemampuan individu dalam mengelola emosi serta menjunjung nilai moral dan etika dalam pengambilan keputusan (Hadi & Tarmizi, 2025). Dalam konteks audit, auditor yang mempunyai kapasitas *ESQ* tinggi umumnya memiliki kapabilitas yang lebih baik dalam mengendalikan tekanan yang ditimbulkan oleh pekerjaan, mempertahankan objektivitas, dan menjaga integritas selama proses audit (Nawaz et al., 2024; Numberi et al., 2025). Namun demikian, mayoritas studi terdahulu sebelumnya lebih berfokus pada pengaruh faktor eksternal terhadap perilaku auditor yang tidak efektif. Studi yang menempatkan *ESQ* sebagai variabel moderasi dalam hubungan tersebut masih relatif terbatas secara empiris. Berlandaskan fenomena tersebut, Studi ini bermaksud untuk menganalisis peran *ESQ* sebagai variabel moderasi dalam hubungan antara *reward and punishment*, *audit fee*, dan *time budget pressure* terhadap perilaku disfungsional auditor.

Kebaruan penelitian ini terletak pada integrasi faktor motivasional dan faktor personal auditor dalam menganalisis perilaku disfungsional auditor. Studi ini bukan sekadar menelaah pengaruh *reward and punishment* terhadap perilaku auditor, tetapi juga menempatkan *emotional spiritual quotient (ESQ)* sebagai intervensi moderator yang berkontribusi untuk memperkuat maupun memperlemah interaksi tersebut. Sebagian besar penelitian sebelumnya lebih menitikberatkan pada pengaruh *reward and punishment* atas fraud atau kecurangan laporan keuangan (Egita, 2020; Olo & Rahmadhani, 2024), sedangkan kajian mengenai pengaruhnya terhadap perilaku disfungsional auditor masih relatif terbatas. Selain itu, penelitian terdahulu mengenai perilaku disfungsional auditor umumnya lebih menekankan faktor eksternal seperti *time budget pressure* atau tekanan pekerjaan (Numberi et al., 2025). Oleh karena itu, penelitian ini mengintegrasikan *reward and punishment*, *audit fee*, dan tekanan anggaran waktu dengan faktor personal auditor berupa *ESQ* dalam satu model penelitian. Integrasi ini diharapkan dapat memperkaya literatur akuntansi perilaku serta memberikan gambaran yang lebih komprehensif mengenai determinan perilaku disfungsional auditor dalam lingkungan Kantor Akuntan Publik (KAP).

Secara teoritis, riset ini berlandaskan dari Teori Atribusi yang dikemukakan oleh Heider (1958), yang menyatakan bahwa perilaku individu ditentukan oleh perpaduan antara determinan internal serta stimulus eksternal. Dalam konteks audit, auditor melakukan atribusi dengan menilai apakah tekanan seperti *reward and punishment*, *audit fee*, dan *time budget pressure* berasal dari kondisi organisasi atau dari kemampuan serta kontrol diri mereka. Proses atribusi tersebut memengaruhi pengambilan keputusan profesional auditor. Ketika tekanan eksternal dianggap sulit dikendalikan, auditor dapat menyesuaikan diri dengan cara yang berpotensi memunculkan perilaku disfungsional (Wulandari & Erinoss, 2023). Sebaliknya, faktor internal seperti *emotional spiritual quotient (ESQ)* dapat membantu auditor mengelola tekanan eksternal sehingga mengurangi kecenderungan perilaku menyimpang dalam pelaksanaan audit.

Hasil penelitian terdahulu masih menunjukkan inkonsistensi temuan. *Reward and punishment* ditemukan efek negatif pada perilaku disfungsional (Olo & Rahmadhani, 2024), *audit fee* berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional auditor (Suprpto, 2021), sementara *time budget pressure* memiliki pengaruh positif signifikan (Abbas & Hidayat, 2024; Siti & Syahzuni, 2025). Di sisi lain, *ESQ* terbukti berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional auditor (Hadi & Tarmizi, 2025), namun belum diuji secara kuat dalam perannya sebagai variabel moderasi. Ketidakkonsistenan hasil penelitian ini memperlihatkan adanya celah empiris dan teoretis yang relevan untuk ditelaah lebih lanjut.

Bertolak dari uraian latar belakang tersebut, studi ini diarahkan untuk mengkaji pengaruh *reward and punishment*, *audit fee*, serta tekanan anggaran waktu terhadap perilaku disfungsional auditor, serta menguji peran *emotional spiritual quotient (ESQ)* yang berperan sebagai variabel pemoderasi.. Studi ini diharapkan mampu memperkaya kajian teoretis dengan memperluas penerapan teori atribusi dalam konteks profesi audit, sekaligus memberikan manfaat aplikatif bagi Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam merancang sistem penghargaan, kebijakan penetapan *audit fee*, serta manajemen tekanan waktu untuk meminimalkan perilaku disfungsional auditor.

STUDI LITERATUR

Teori Atribusi

Teori atribusi yang di kemukakan oleh Heider (1958) menjelaskan bahwa perilaku individu menginterpretasikan penyebab suatu perilaku melalui aspek internal dan eksternal. Dalam konteks audit, mekanisme atribusi terjadi ketika auditor menilai apakah tekanan pekerjaan, penghargaan, dan keterbatasan waktu berasal dari kondisi organisasi atau dari kemampuan serta pengendalian diri auditor. Faktor internal seperti *emotional spiritual quotient (ESQ)* berkaitan dengan nilai moral dan kontrol diri auditor, sedangkan faktor eksternal meliputi *reward and punishment*, *audit fee*, serta *time budget pressure*. Proses atribusi tersebut memengaruhi keputusan profesional auditor serta potensi munculnya perilaku disfungsional (Wulandari dan Erinos, 2023). Dibandingkan teori tekanan atau *fraud triangle* yang menekankan adanya tekanan sebagai pemicu perilaku, teori atribusi lebih tepat digunakan karena menjelaskan bagaimana auditor menafsirkan sumber tekanan sebelum menentukan tindakan profesional. Dalam kerangka ini, *ESQ* berperan sebagai faktor internal yang memoderasi pengaruh tekanan eksternal terhadap perilaku auditor (Kawedar et al., 2025).

Perilaku Disfungsional Auditor

Perilaku disfungsional auditor merujuk pada praktik penyimpangan yang berimplikasi pada menurunnya kualitas audit, misalnya seperti *premature sign-off*, *underreporting time*, dan pengabaian prosedur audit (Sari & Januarti, 2024). Meskipun auditor memahami bahwa tindakan tersebut tidak sesuai dengan standar profesional, perilaku disfungsional tetap dapat terjadi karena adanya tekanan sistem organisasi seperti keterbatasan anggaran waktu audit, tuntutan efisiensi pekerjaan, serta sistem evaluasi kinerja yang menekankan penyelesaian tugas. Kondisi tersebut dapat mendorong auditor mengambil jalan pintas dalam pelaksanaan prosedur audit sebagai bentuk rasionalisasi untuk memenuhi target pekerjaan dan mengurangi tekanan kerja (Andre & Mutmainah, 2025). Selain itu, konflik peran antara tuntutan menjaga kualitas audit dan tekanan untuk menyelesaikan pekerjaan secara cepat juga meningkatkan kecenderungan munculnya perilaku disfungsional auditor (Listiarini & Srimindarti, 2025).

Reward and Punishment

Sistem *reward and punishment* merupakan mekanisme pengendalian perilaku organisasi yang bertujuan menjaga disiplin dan meningkatkan motivasi kerja auditor (Dewi et al., 2025). *Reward* diberikan sebagai penghargaan finansial maupun non-finansial atas kinerja auditor, sedangkan *punishment* merupakan sanksi atas pelanggaran prosedur audit (Tupan et al., 2025). Berdasarkan teori atribusi, auditor dapat mengatribusikan *reward* sebagai hasil usaha dan kompetensi internal sehingga mendorong motivasi serta kepatuhan terhadap standar audit. Sebaliknya, *punishment* yang dipersepsikan tidak adil atau dipengaruhi tekanan sistem organisasi dapat diatribusikan sebagai faktor eksternal yang berpotensi menimbulkan ketidakpuasan dan

memicu perilaku disfungsi auditor (Yulianti et al., 2024). Oleh karena itu, persepsi auditor terhadap keadilan sistem *reward and punishment* dapat memengaruhi respons perilaku mereka dalam menjalankan tugas audit.

Audit fee

Audit fee merupakan komponen utama yang menggambarkan imbalan yang diterima auditor atas pelaksanaan jasa audit sesuai kompleksitas dan risiko penugasan (Primandini & Latrini, 2025). *Audit fee* yang memadai mencerminkan kualitas audit serta mendukung independensi auditor dalam menjalankan prosedur audit secara profesional (Kyriakou, 2025; Li et al., 2025). Secara psikologis, berdasarkan perspektif teori atribusi, *audit fee* yang rendah dapat diatribusikan auditor sebagai bentuk tekanan organisasi karena tuntutan penyelesaian pekerjaan tidak sebanding dengan imbalan yang diterima. Kondisi tersebut dapat menimbulkan *moral trade-off*, yaitu dilema antara mempertahankan standar profesional atau menyelesaikan pekerjaan secara cepat untuk memenuhi tuntutan efisiensi. Dalam situasi ini auditor berpotensi mengurangi prosedur audit atau melakukan *premature sign-off* yang dapat memicu perilaku disfungsi dalam proses audit (Sari & Januarti, 2024; Yulianti et al., 2024). Sebaliknya, *audit fee* yang memadai dapat meningkatkan komitmen profesional auditor sehingga mendorong pelaksanaan audit yang lebih hati-hati dan berkualitas.

Time budget pressure

Time budget pressure mencerminkan tekanan akibat keterbatasan waktu dalam penyelesaian audit yang dapat mendorong auditor menyederhanakan atau mengabaikan sebagian prosedur audit untuk memenuhi target waktu (Goenawan & Indarto, 2021). Tingginya tekanan waktu berpotensi meningkatkan kecenderungan auditor dalam melakukan praktik disfungsi, seperti *premature sign-off* dalam proses audit atau pengurangan prosedur audit (Sari & Januarti, 2024). Berdasarkan perspektif teori atribusi, auditor dapat mengatribusikan tekanan waktu sebagai tuntutan eksternal organisasi yang harus segera dipenuhi. Dalam kondisi tersebut auditor menggunakan mekanisme *coping* seperti mempercepat pengujian atau menyederhanakan prosedur audit untuk mengatasi keterbatasan waktu. Tekanan ini juga dapat memicu rasionalisasi bahwa pengurangan prosedur merupakan langkah yang diperlukan agar pekerjaan selesai tepat waktu, sehingga meningkatkan kecenderungan perilaku disfungsi auditor (Lin & Yen, 2023; Listiarini & Srimindarti, 2025). Oleh karena itu, pengelolaan waktu audit yang efektif diperlukan untuk meminimalkan munculnya perilaku yang tidak efektif dari auditor (Maldini, 2025).

Emotional spiritual quotient (ESQ)

Emotional spiritual quotient (ESQ) merupakan integrasi antara *emotional quotient (EQ)* dan *spiritual quotient (SQ)* yang mencerminkan kemampuan individu dalam mengelola emosi, memahami nilai moral, serta mengarahkan perilaku berdasarkan prinsip etika dan tanggung jawab profesional (Hadi & Tarmizi, 2025). Berdasarkan Teori Atribusi, perilaku individu merupakan hasil dari atribusi terhadap faktor internal maupun eksternal yang dihadapi dalam lingkungan kerja. Dalam kerangka tersebut, *ESQ* dapat dipandang sebagai trait psikologis yang relatif stabil, yang memengaruhi perilaku profesional auditor menafsirkan dan menanggapi tekanan situasional dalam proses audit. Auditor dengan tingkat *ESQ* yang tinggi biasanya memperlihatkan kemampuan regulasi emosi dan orientasi nilai yang lebih kuat sehingga mampu menjaga integritas serta tetap mematuhi standar profesional, yang pada akhirnya menurunkan kecenderungan melakukan perilaku disfungsi. Oleh karena itu, *ESQ* berperan sebagai variabel moderasi dengan mekanisme memperkuat kontrol diri auditor dalam menghadapi tekanan eksternal, sehingga pengaruh faktor situasional seperti *time budget pressure* maupun ketidakseimbangan sistem *reward-punishment* terhadap perilaku disfungsi auditor menjadi lebih lemah (Bagus et al., 2024; Nawaz et al., 2024).

Penelitian Terdahulu

Adapun pemetaan terhadap hasil penelitian terdahulu yang memiliki keterkaitan langsung dengan variabel-variabel dalam studi ini dapat dicermati pada tabel berikut:



Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti	Variabel yang Diteliti	Hasil Penelitian
1	Olo & Rahmadhani (2024)	<i>Reward</i> dan <i>Punishment</i> Pencegahan Kecurangan Laporan Keuangan	<i>Reward and punishment</i> memiliki dampak negatif yang signifikan terhadap pencegahan penipuan; penerapan sistem penghargaan dan hukuman yang adil menurunkan perilaku disfungsi auditor.
2	Egita (2020)	Religiusitas, <i>Reward</i> dan <i>Punishment</i> , Job Rotation Fraud	<i>Reward and punishment</i> menunjukkan pengaruh negatif yang signifikan atas pengendalian <i>fraud</i> ; semakin baik mekanisme penghargaan dan sanksi, semakin rendah perilaku menyimpang auditor.
3	Suprpto (2021)	<i>Audit fee</i> Perilaku Disfungsi Auditor	<i>Audit fee</i> menunjukkan efek negatif signifikan pada perilaku disfungsi auditor: semakin besar biaya audit yang diterima auditor, semakin rendah kemungkinan perilaku tidak efektif.
4	Listiari & Srimindarti (2025)	Kompetensi Auditor Tekanan anggaran waktu, Tekanan Kepatuhan Perilaku Disfungsi Auditor	Tekanan waktu memiliki pengaruh positif yang signifikan, sehingga meningkatkan kecenderungan auditor melakukan perilaku disfungsi; <i>time pressure</i> memperbesar kemungkinan auditor melewati prosedur audit.
5	Hadi & Tarmidzi (2025)	<i>Emotional spiritual quotient (ESQ)</i> Perilaku Disfungsi Auditor	<i>ESQ</i> mempunyai arah pengaruh negatif yang signifikan terhadap perilaku yang tidak efektif dari auditor, menyimpulkan bahwa peningkatan <i>ESQ</i> menurunkan kecenderungan auditor melakukan tindakan disfungsi; auditor dengan <i>ESQ</i> tinggi memiliki pengendalian emosi dan integritas moral yang kuat.
6	Nawaz et al. (2024)	Emotional–Spiritual Intelligence Work Stress dan Ethical Behavior	Peningkatan kecerdasan emosional dan spiritual secara signifikan memiliki pengaruh positif dalam mendorong perilaku yang berlandaskan etika dan pengendalian stres; mendukung konsep <i>ESQ</i> sebagai penguat integritas auditor.

Sumber: Data yang diolah, 2025

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh *Reward and Punishment* terhadap Perilaku Disfungsi Auditor

Menurut teori atribusi Heider (1958), individu membentuk persepsi tentang penyebab kejadian dari aspek internal maupun eksternal, yang selanjutnya berdampak pada perilaku mereka. Dalam praktik audit, *reward and punishment* sebagai faktor eksternal organisasi membentuk atribusi auditor terhadap konsekuensi tindakan mereka, sehingga mempengaruhi kepatuhan terhadap standar audit. Auditor yang memperoleh penghargaan cenderung lebih berhati-hati, sedangkan penerapan sanksi membuat auditor menghindari penyimpangan prosedur. Mekanisme operasional ini menekan kecenderungan *dysfunctional audit behavior* (PDA), seperti pengambilan risiko berlebihan, pengabaian prosedur, atau pelaporan yang tidak akurat pada laporan keuangan. Penelitian Bagus et al. (2024) mengindikasikan bahwa *reward and punishment* berpengaruh signifikan dalam menurunkan perilaku disfungsi auditor, sehingga relevan dengan pengurangan PDA meskipun penelitian sebelumnya fokus pada pencegahan fraud dalam laporan keuangan.

H1: *Reward and punishment* berpengaruh negatif pada perilaku disfungsi auditor

Pengaruh *Audit fee* terhadap Perilaku Disfungsional Auditor

Menurut teori atribusi Heider (1958), individu membentuk persepsi tentang penyebab suatu kejadian dari aspek internal maupun eksternal, yang kemudian mempengaruhi perilaku mereka. Dalam konteks audit, *audit fee* sebagai faktor eksternal membentuk atribusi auditor terhadap konsekuensi pekerjaan mereka, sehingga fee yang sesuai risiko dan kompleksitas mendorong auditor untuk lebih berhati-hati, menjaga independensi, dan mematuhi prosedur audit, sedangkan fee yang terlalu rendah dapat menurunkan komitmen profesional dan meningkatkan peluang perilaku disfungsional. Penelitian dari Suprpto (2021) menunjukkan bahwa *audit fee* memiliki dampak negatif signifikan pada perilaku disfungsional auditor, sedangkan Li et al. (2025) mengonfirmasi bahwa peningkatan fee audit mendorong kualitas audit yang lebih baik. Dengan demikian, teori atribusi relevan secara operasional karena menunjukkan bagaimana persepsi auditor terhadap *audit fee* memengaruhi keputusan dan perilaku mereka, yang berdampak pada pengurangan perilaku disfungsional auditor.

H2: *Audit fee* berpengaruh negatif pada perilaku disfungsional auditor

Pengaruh *Time budget pressure* terhadap Perilaku Disfungsional Auditor

Time budget pressure mencerminkan faktor eksternal yang mendorong auditor melakukan penyimpangan untuk memenuhi target audit. Berdasarkan teori atribusi, tekanan waktu tinggi membuat auditor berperilaku disfungsional karena menyesuaikan diri dengan kondisi eksternal yang membatasi. Penelitian dari (Abbas & Hidayat, 2024; Listiarini & Srimindarti, 2025) menunjukkan tekanan anggaran waktu memiliki efek positif yang signifikan pada perilaku disfungsional auditor. Hipotesis ini diperkuat melalui literatur sebelumnya yaitu Limbong dan Badera (2020) mengindikasikan tekanan anggaran waktu secara positif dan signifikan meningkatkan kecenderungan perilaku disfungsional auditor dan memoderasi hubungan antara stres peran dan perilaku disfungsional auditor. Tekanan anggaran waktu meningkatkan stres kerja dan beban kognitif, mendorong auditor menggunakan *heuristics* dalam pengambilan keputusan, konsisten dengan prinsip rasionalitas terbatas, sehingga meningkatkan risiko perilaku auditor yang disfungsional, seperti penandatanganan laporan sebelum waktunya (*premature sign-off*) dan *inaccurate time reporting*.

H3: *Time budget pressure* berpengaruh positif pada perilaku disfungsional auditor

Pengaruh *Emotional spiritual quotient* terhadap Perilaku Disfungsional Auditor

Emotional spiritual quotient (ESQ) merupakan kemampuan individu dalam mengintegrasikan kecerdasan emosional dan spiritual untuk mengendalikan emosi, memahami nilai moral, serta menjaga integritas dalam pengambilan keputusan profesional. Berdasarkan teori atribusi dari Heider (1958), *ESQ* termasuk aspek internal yang berdampak pada bagaimana individu merespons tekanan lingkungan kerja. Dalam konteks audit, auditor dengan *ESQ* yang tinggi memiliki kecenderungan untuk dapat mengatur tekanan pekerjaan, mempertahankan nilai etika profesi, dan mengambil keputusan secara objektif sehingga dapat meminimalkan perilaku disfungsional seperti pemberhentian dini atau reduksi proses audit. Penelitian empiris menyimpulkan bahwa *ESQ* berperan dalam menekan perilaku disfungsional auditor, dimana *ESQ* berperan sebagai variabel moderator terhadap pengaruh kompleksitas tugas dan stres kerja (Hadi & Tarmizi, 2025), serta melemahkan pengaruh karakter *machiavellian* dan tekanan pekerjaan terhadap perilaku auditor yang tidak efektif (Bagus et al., 2024). Selain itu, faktor internal auditor juga terbukti memengaruhi perilaku audit dan kualitas keputusan audit (Yulianti et al., 2024), sementara tekanan psikologis dan organisasi dapat meningkatkan kecenderungan perilaku disfungsional auditor (Sari & Januarti, 2024; Widyastuti et al., 2025). Temuan tersebut menunjukkan bahwa auditor dengan *ESQ* tinggi memiliki pengendalian diri dan komitmen etika yang lebih kuat sehingga hal ini secara empiris berkontribusi dalam meminimalisir kecenderungan perilaku disfungsional auditor selama proses pemeriksaan.

H4: *Emotional spiritual quotient* berpengaruh negatif pada perilaku disfungsional auditor

Pengaruh *ESQ* Memoderasi *Reward and Punishment* terhadap Perilaku Disfungsional Auditor

Auditor yang memiliki kompetensi *emotional spiritual quotient (ESQ)* yang tinggi cenderung memiliki pengendalian diri, kesadaran moral, dan pengelolaan emosi yang baik sehingga mampu menilai sistem *reward and punishment* secara lebih objektif serta tidak mudah dipengaruhi tekanan eksternal (Fithria et al., 2020). Berdasarkan *Atribution Theory* dari Heider (1958), *ESQ* merupakan faktor internal yang memengaruhi bagaimana individu menafsirkan stimulus organisasi dan merespons tekanan kerja (Hadi & Tarmizi, 2025). Dalam model interaksi psikologis, *ESQ* berperan sebagai variabel moderasi yang memengaruhi kekuatan hubungan antara *reward and punishment* dengan perilaku disfungsional auditor. Auditor dengan *ESQ* tinggi biasanya memandang *reward and punishment* sebagai mekanisme evaluasi kinerja sehingga memperlemah kecenderungan perilaku disfungsional, sedangkan auditor yang memiliki skor *emotional spiritual quotient (ESQ)* rendah berpotensi lebih rentan terhadap perilaku disfungsional dalam merespons tekanan tersebut secara emosional (Nawaz et al., 2024).

H5: *Emotional spiritual quotient* memperlemah efek *reward and punishment* pada perilaku disfungsional auditor

Pengaruh *ESQ* Memoderasi *Audit fee* terhadap Perilaku Disfungsional Auditor

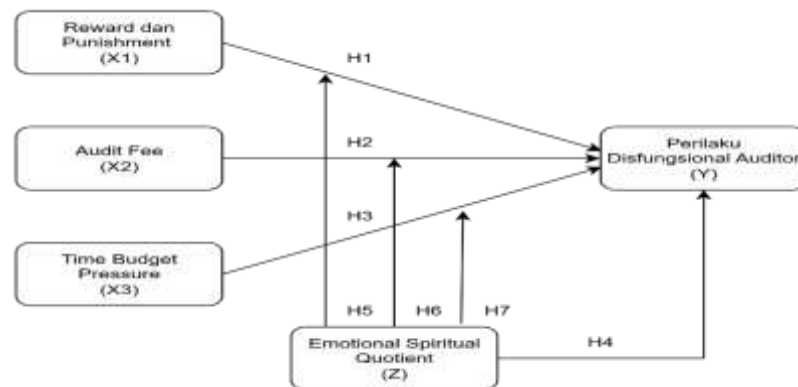
Auditor yang memiliki tingkat *emotional spiritual quotient (ESQ)* yang tinggi menunjukkan bahwa mereka dapat mengontrol emosi mereka, memiliki kesadaran etika, dan memprioritaskan nilai spiritual yang kuat sehingga mampu menjaga integritas meskipun menghadapi tekanan finansial dari klien (Ahmad et al., 2020). Berdasarkan *Atribution Theory* dari Heider (1958), *ESQ* merupakan faktor internal yang memengaruhi cara individu menafsirkan pengaruh eksternal seperti *audit fee* dalam pengambilan keputusan profesional (Hadi & Tarmizi, 2025). Dalam model interaksi psikologis, *ESQ* berperan sebagai variabel pemoderasi pada hubungan antara *audit fee* dan perilaku disfungsional auditor, dimana auditor dengan *ESQ* tinggi cenderung menafsirkan kompensasi sebagai bentuk penghargaan profesional sehingga memperlemah kecenderungan perilaku disfungsional, sedangkan auditor yang memiliki skor *ESQ* rendah berpotensi lebih rentan terhadap perilaku disfungsional, terutama ketika dipengaruhi tekanan finansial (Bagus et al., 2024).

H6: *Emotional spiritual quotient* memperlemah efek *audit fee* pada perilaku disfungsional auditor

Pengaruh *ESQ* Memoderasi *Time budget pressure* terhadap Perilaku Disfungsional Auditor

Tekanan waktu sering menjadi pemicu perilaku disfungsional auditor karena keterbatasan waktu dapat meningkatkan stres dan mendorong auditor mengurangi prosedur audit. Namun auditor yang memiliki kapasitas *ESQ* yang tinggi memiliki kemampuan mengendalikan perasaan dan stres sehingga tetap menjaga kualitas audit meskipun menghadapi tekanan waktu (Limba et al., 2022; Widyastuti et al., 2025). Berdasarkan *Atribution Theory* dari Heider (1958), *ESQ* merupakan faktor internal yang memengaruhi bagaimana auditor menafsirkan tekanan eksternal dalam pekerjaan. Dalam model interaksi psikologis, *ESQ* berfungsi sebagai variabel moderasi yang mempengaruhi kekuatan relasi antara tekanan anggaran waktu dan perilaku disfungsional auditor, dimana auditor dengan *ESQ* tinggi cenderung mampu mengendalikan stres kerja sehingga memperlemah dampak tekanan waktu terhadap perilaku disfungsional (Widyastuti et al., 2025).

H7: *Emotional spiritual quotient* memperlemah efek *time budget pressure* pada perilaku disfungsional auditor



Gambar 2.1 Kerangka Konseptual
 Sumber gambar : Data yang diolah, 2025

METODE

Metode Penelitian

Dengan menggunakan analisis statistik pada data numerik, studi ini menggunakan pendekatan kuantitatif untuk menguji bagaimana variabel penelitian berhubungan satu sama lain secara empiris (Sugiyono, 2025). Studi ini dirancang sebagai survei cross-sectional, yang berarti data dikumpulkan dalam satu waktu pengamatan untuk menggambarkan atau mengkaji relasi antara variabel-variabel penelitian (Agel et al., 2024). Instrumen kuesioner digunakan sebagai sarana perolehan data dari para auditor, yang kemudian diproses melalui teknik regresi. Analisis tersebut ditujukan untuk mengevaluasi signifikansi hubungan antara variabel independen dan dependen, dengan turut mempertimbangkan pengaruh variabel moderasi. (Hair et al., 2019).

Populasi dan Sampel

Merujuk pada Direktori IAPI (2025), tercatat sebanyak 28 Kantor Akuntan Publik (KAP) yang beroperasi di wilayah Provinsi Banten. Seluruh auditor yang aktif bekerja pada firma-firma tersebut ditetapkan sebagai populasi dalam penelitian ini.

Sampel penelitian pilih menggunakan teknik purposive sampling, dengan kriteria yang telah ditetapkan sesuai dengan kebutuhan penelitian sebagai berikut:

1. Auditor yang bekerja aktif di KAP wilayah Provinsi Banten;
2. Auditor yang secara aktif terlibat langsung dalam pemeriksaan laporan keuangan; dan
3. Auditor yang bersedia mengisi kuesioner penelitian.

Jumlah responden yang diperoleh sebanyak 107 auditor dari 28 KAP. Jumlah ini telah memenuhi syarat minimal untuk analisis regresi berganda, yaitu jumlah responden ditetapkan lima kali lipat indikator yang digunakan (Hair et al., 2019).

Definisi Operasional Variabel

Tabel 3.1. Definisi Operasional Variabel

No	Variabel	Definisi & Sumber	Dimensi	Indikator	Skala
1	Reward & Punishment (X1)	Apresiasi pencapaian dan konsekuensi perilaku karyawan (Nisa & Amanah, 2025).	1. Reward 2. Punishment (Egita, 2020).	Bonus, tunjangan, pelatihan, penghargaan, asuransi, teguran, skorsing, surat pernyataan (Egita, 2020).	Likert
2	Audit fee (X2)	Kompensasi atas jasa audit laporan keuangan (Primandini & Latrini, 2025).	1. Risiko Audit 2. Kompleksitas 3. Efisiensi 4. Profesionalisme (Widmann et al.,	Risiko penugasan, kompleksitas jasa, durasi penyelesaian, pertimbangan profesi (Primandini	Likert

			2021);(Friska & Agustia, 2025).	& Latrini, 2025)	
3	<i>Time budget pressure (X3)</i>	Tekanan akibat pembatasan anggaran waktu audit yang singkat (Maldini, 2025).	1. Perencanaan 2. Integritas 3. Penyesuaian SDM 4. Efisiensi Prosedur (Ayu et al., 2025);(Khulsum et al., 2025).	Penjadwalan audit, penolakan tenggat tidak wajar, peningkatan jumlah tim, pemeriksaan bukti ringkas (Khulsum et al., 2025).	Likert
4	Perilaku Disfungsional (Y)	Penyimpangan perilaku dari standar audit yang berlaku (Widyastuti et al., 2025).	1. <i>Underreporting of time</i> 2. <i>Premature sign-off</i> 3. <i>Altering procedures</i> (Hadi & Tarmizi, 2025).	Persepsi deteksi error, hasil audit lalu, peluang karier, peninjauan kinerja, keyakinan prosedur asli (Hadi & Tarmizi, 2025).	Likert
5	<i>Emotional spiritual quotient (Z)</i>	Integrasi kecerdasan emosional dan spiritual dalam jiwa (Hadi & Tarmizi, 2025).	1. Emotional Quotient 2. Spiritual Quotient (Hadi & Tarmizi, 2025).	Kontrol emosi, motivasi diri, hubungan positif, nilai kehidupan, fleksibilitas, pandangan holistik, adaptabilitas (Hadi & Tarmizi, 2025).	Likert

Teknik Analisis Data

Penelitian ini menerapkan teknik regresi berganda dan analisis regresi moderasi (MRA) sebagai alat uji data. Pendekatan ini diimplementasikan guna memetakan hubungan kausalitas antar variabel independen dan dependen, serta menguji sejauh mana variabel moderasi mampu mengintervensi hubungan tersebut. MRA memungkinkan pengujian efek interaksi antara variabel independen dan variabel moderasi melalui pembentukan variabel interaksi sehingga dapat diketahui peran variabel moderasi dalam memodifikasi arah dan kekuatan hubungan antar variabel. Untuk mengurangi potensi multikolinearitas yang umumnya muncul pada model regresi dengan variabel interaksi, penelitian ini menerapkan prosedur mean centering, yaitu dengan mengurangi nilai rata-rata dari skor variabel independen dan variabel moderasi sebelum membentuk variabel interaksi. Teknik ini bertujuan menurunkan korelasi antar variabel dalam model sehingga estimasi koefisien regresi menjadi lebih stabil dan interpretasi efek moderasi menjadi lebih akurat (Park & Yi, 2024).

Aplikasi IBM SPSS Statistics versi 27 digunakan sebagai instrumen utama dalam melakukan komputasi dan analisis statistik terhadap seluruh data yang telah dihimpun, yang mencakup pengujian asumsi klasik, pembuatan variabel interaksi, serta pengujian hipotesis melalui dua tahap pemodelan regresi sebagai berikut:

Model 1: Regresi Linear Berganda

$$Y = \alpha + \beta_1X_1 + \beta_2X_2 + \beta_3X_3 + \beta_4Z + \varepsilon$$

Model 2: Moderated Regression Analysis (MRA) dengan *Centered Data*

$$Y = \alpha + \beta_1X_{1c} + \beta_2X_{2c} + \beta_3X_{3c} + \beta_4Z_c + \beta_5(X_{1c} \cdot Z_c) + \beta_6(X_{2c} \cdot Z_c) + \beta_7(X_{3c} \cdot Z_c) + \varepsilon$$

Keterangan: Y = Perilaku Disfungsional Auditor; α = Konstanta; X_{1c} = *Reward and Punishment (centered)*; X_{2c} = *Audit fee (centered)*; X_{3c} = *Time budget pressure (centered)*; Z_c = *Emotional spiritual quotient (centered)*; $(X_{nc} \cdot Z_c)$ = Perkalian interaksi variabel independen dengan pemoderasi (*centered*); β_{1-7} = Koefisien Regresi; ε = *Error term*.

HASIL

Uji Deskriptif Statistik

Tabel 4.1 Hasil Analisis Deskriptif Statistik

Descriptive Statistics			
Variabel	Mean	Std. Deviation	N
<i>Reward and Punishment</i>	11.90	3.423	107
<i>Audit fee</i>	17.15	7.540	107
<i>Time budget pressure</i>	12.67	1.882	107
Perilaku Disfungsional Auditor	12.59	1.952	107
<i>Emotional spiritual quotient</i>	26.73	3.427	107

Sumber: Output Spss Versi 27, Data diolah penulis 2025

Menurut tabel 4.1, variabel *reward and punishment* (X_1) mempunyai nilai rata-rata sebesar 11,90 dan standar deviasi 3,423. Hasil tersebut menunjukkan bahwa persepsi responden terhadap penerapan sistem penghargaan dan hukuman secara umum dapat dikategorikan cukup baik, meskipun masih menunjukkan adanya variasi antar responden. Variabel *reward and punishment* diukur berdasarkan beberapa indikator, yaitu pemberian bonus, pelatihan, dan penghargaan sebagai bentuk *reward* serta teguran, skorsing, dan surat pernyataan sebagai bentuk *punishment* yang diterapkan dalam organisasi. Variabel *audit fee* (X_2) memiliki nilai mean 17,15 dan standar deviasi tertinggi sebesar 7,540 yang mencerminkan adanya perbedaan pandangan yang cukup besar di antara auditor mengenai besaran kompensasi audit antar KAP. Variabel *time budget pressure* (X_3) mempunyai rata-rata 12,67 dengan standar deviasi 1,882, menandakan bahwa tekanan waktu audit dirasakan relatif seragam oleh responden. Selanjutnya, variabel perilaku disfungsional auditor (Y) menunjukkan nilai mean 12,59 dan standar deviasi 1,952 yang mengindikasikan persepsi auditor terhadap perilaku disfungsional cukup konsisten di sekitar nilai rata-rata. Sementara itu, variabel *emotional spiritual quotient* (Z) mempunyai nilai mean tertinggi yaitu 26,73 dengan standar deviasi 3,427, yang menggambarkan bahwa auditor secara umum memiliki tingkat kecerdasan emosional dan spiritual yang tinggi serta relatif stabil di antara responden.

Uji Koefisien Determinasi

Tabel 4.2 Hasil uji Koefisien Determinasi

Model Summary ^b				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.804 ^a	.646	.633	2.075

Sumber: Output Spss Versi 27, Data diolah penulis 2025

Menurut tabel 4.2 hasil pengujian menunjukkan angka *Adjusted R-Square* senilai 0,633, yang mengindikasikan bahwa 63,3% perubahan pada perilaku disfungsional auditor mampu dijelaskan secara simultan oleh seluruh variabel independen dan moderasi yang diajukan. Adapun porsi sebesar 36,7% merupakan refleksi dari pengaruh variabel eksternal di luar kerangka penelitian saat ini.

Uji F

Tabel 4.3 Hasil Uji F

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	802.749	4	200.687	46.616	.001 ^b
	Residual	439.120	102	4.305		
	Total	1.241.869	106			

Sumber: Output Spss Versi 27, Data diolah penulis 2025

Berdasarkan tabel 4.3 Nilai F-hitungnya 46,616, dengan taraf signifikansi 0,05, memiliki signifikansi 0,001. Hal ini membuktikan bahwa model regresi yang diterapkan layak dan signifikan secara simultan, sehingga variabel *reward and punishment*, *audit fee*, *time budget pressure*, dan *emotional spiritual quotient* secara simultan memiliki pengaruh terhadap perilaku disfungsi auditor.

Uji T

Tabel 4.4 Hasil Uji T

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	12.021	2.157		5.572	.001
<i>Reward and Punishment</i>	-.115	.027	-.252	-4.215	.001
<i>Audit fee</i>	-.458	.151	-.252	-3.026	.003
<i>Time budget pressure</i>	1.138	.105	.649	10.837	.001
<i>Emotional spiritual quotient</i>	-.250	.082	-.250	-3.060	.003

Sumber: Output Spss Versi 27, Data diolah penulis 2025

Menurut tabel 4.4 menyajikan ringkasan hasil pengujian hipotesis yang menunjukkan kontribusi parsial dari setiap variabel penelitian, dengan rincian sebagai berikut :

- Pengaruh *Reward and punishment* (X_1) terhadap perilaku disfungsi auditor (Y) Hasil output dari uji t mengindikasikan bahwa nilai *t-hitung* lebih besar daripada nilai *t-tabel* (4,215 lebih besar daripada 1,98374), dengan nilai signifikansi 0,001 lebih rendah daripada 0,05. Oleh karena itu, H_1 diterima dan H_0 ditolak, yang menunjukkan bahwa variabel *reward and punishment* (X_1) berpengaruh negatif signifikan terhadap perilaku disfungsi auditor.
- Pengaruh *audit fee* (X_2) pada perilaku disfungsi auditor (Y) Hasil uji t menunjukkan bahwa nilai *t-hitung* lebih besar daripada nilai *t-tabel* (3,026 lebih besar daripada 1,98374), dengan nilai signifikansi 0,003 lebih rendah daripada 0,05. Oleh karena itu *audit fee* (X_2) berpengaruh negatif dan signifikan pada perilaku disfungsi auditor (Y).
- Pengaruh *time budget pressure* (X_3) pada perilaku disfungsi auditor (Y) Nilai *t-hitung* 10,837 lebih besar dari 1,98374, dengan tingkat signifikansi 0,001 kurang dari 0,05. Hasil dapat disimpulkan bahwa H_3 diterima dan H_0 ditolak, yang berarti variabel *time budget pressure* (X_3) memiliki pengaruh positif yang signifikan pada perilaku disfungsi auditor (Y).
- Pengaruh *emotional spiritual quotient* (X_4) pada perilaku disfungsi auditor (Y) Nilai *t-hitung* sebesar 3,060 lebih besar dari 1,98374 dengan tingkat signifikansi 0,003 kurang dari 0,05 mengindikasikan bahwa H_4 diterima dan H_0 ditolak, sehingga variabel *emotional spiritual quotient* (X_4) memiliki dampak negatif dan signifikan pada perilaku disfungsi auditor (Y).

Uji Moderates Regression Analysis

Tabel 4.5 Hasil pengujian MRA



		Coefficients ^a				
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	11.901	.209		57.059	.000
	C_X1	-.119	.028	-.263	-4.228	.000
	C_X2	-.779	.114	-.428	-6.850	.000
	C_X3	1.171	.109	.668	10.780	.000
2	(Constant)	11.979	.266		45.087	.000
	C_X1	-.115	.028	-.253	-4.099	.000
	C_X2	-.461	.155	-.253	-2.968	.004
	C_X3	1.143	.107	.652	10.672	.000
	C_Z	-.249	.084	-.249	-2.949	.004
	INTERAKSI_1	-.002	.008	-.015	-.236	.814
	INTERAKSI_2	-.019	.039	-.031	-.474	.637
	INTERAKSI_3	-.004	.029	-.008	-.132	.895

Sumber: Output Spss Versi 27, Data diolah penulis 2025

Temuan riset mengonfirmasi bahwa *reward and punishment* (X_1) dan *audit fee* (X_2) memiliki dampak negatif yang signifikan pada perilaku disfungsi auditor, sedangkan *time budget pressure* (X_3) memberikan kontribusi positif secara signifikan. Lebih lanjut, keberadaan *emotional spiritual quotient* (Z) terbukti secara mandiri mampu menekan tingkat perilaku disfungsi (berpengaruh negatif). Meski demikian, hasil pengujian interaksi ($X_1 \times Z$, $X_2 \times Z$, $X_3 \times Z$) menunjukkan angka signifikansi melampaui ambang batas 0,05, sehingga variabel *ESQ* dinyatakan tidak memiliki peran moderasi dalam model penelitian ini

PEMBAHASAN

Pengaruh *Reward and Punishment* terhadap Perilaku Disfungsi Auditor

Hasil riset menunjukkan penerapan sistem *reward and punishment* memiliki peran penting sebagai mekanisme pengendalian perilaku auditor dalam organisasi. Berdasarkan *Attribution Theory* yang dikemukakan oleh Heider (1958), individu menafsirkan konsekuensi dari suatu tindakan berdasarkan faktor eksternal yang memengaruhi perilaku mereka. Dalam konteks audit, keberadaan sistem penghargaan dan sanksi memberikan sinyal organisasi mengenai standar perilaku profesional yang harus dipatuhi auditor. Sistem *reward* memperkuat motivasi auditor untuk mempertahankan kinerja sesuai standar audit, sedangkan *punishment* berfungsi sebagai kontrol organisasi yang membatasi tindakan yang menyimpang dari prosedur audit. Secara konseptual, mekanisme ini menunjukkan bahwa sistem insentif dan sanksi dalam organisasi dapat membentuk perilaku profesional auditor serta mengurangi potensi terjadinya perilaku disfungsi. Interpretasi ini mendukung temuan empiris sebelumnya yang menunjukkan bahwa penerapan *reward and punishment* yang efektif berperan dalam menekan perilaku tidak etis dalam organisasi audit (Olo & Rahmadhani, 2024; Widyastuti et al., 2025).

Pengaruh *Audit fee* terhadap Perilaku Disfungsi Auditor

Hasil riset menyimpulkan bahwa perilaku disfungsi auditor dapat dijelaskan melalui *Attribution Theory* dari Heider (1958), yang menegaskan bahwa manifestasi perilaku seseorang merupakan hasil dari pengaruh mereka mengatribusikan penyebab suatu kondisi sebagai faktor internal atau eksternal. Dalam konteks audit, *audit fee* berperan sebagai faktor eksternal yang memengaruhi persepsi auditor terhadap nilai pekerjaan yang dilakukannya. Fee yang proporsional dengan risiko dan kompleksitas audit mendorong auditor mengatribusikannya sebagai pengakuan profesional, sehingga mengurangi kemungkinan munculnya perilaku disfungsi dalam

pelaksanaan prosedur audit (Van et al., 2022). Sebaliknya, fee yang rendah dapat menimbulkan persepsi *undervalued*, mendorong auditor menyesuaikan usaha dengan imbalan melalui pengurangan effort atau percepatan prosedur, yang pada akhirnya meningkatkan risiko perilaku disfungsional (Fadila et al., 2023; Tipa, 2026). Temuan empiris mendukung hal ini, menunjukkan bahwa fee audit yang memadai berkontribusi pada pengurangan perilaku disfungsional auditor karena menyediakan sumber daya dan motivasi yang optimal dalam pelaksanaan pemeriksaan (Shaqilah & Prihatini, 2024).

Pengaruh *Time budget pressure* terhadap Perilaku Disfungsional Auditor

Hasil riset menunjukkan tekanan anggaran waktu sebagai faktor eksternal mempunyai pengaruh dominan pada perilaku auditor, di mana auditor mengatribusikan keterbatasan waktu sebagai alasan untuk mengurangi kedalaman prosedur audit dan memprioritaskan penyelesaian tepat waktu dibanding kualitas audit, sehingga meningkatkan kecenderungan perilaku disfungsional auditor (Achyarsyah & Sabilah, 2024). Mekanisme ini sejalan dengan *Attribution Theory* dari Heider (1958), yang menyatakan bahwa individu menafsirkan penyebab suatu kondisi sebagai faktor eksternal yang membenarkan tindakan tertentu. Secara konseptual, temuan ini menegaskan bahwa tekanan struktural dapat mengalahkan moral capacity auditor, sehingga kapasitas moral untuk mempertahankan standar profesional seringkali tertindas oleh tuntutan penyelesaian audit dalam batas waktu yang ketat (Siti & Syahzuni, 2025). Dominasi efek *time budget pressure* menjadi penting karena secara eksplisit memengaruhi perilaku auditor dalam melakukan shortcut atau mengesampingkan prosedur audit yang berlaku, yang dapat meningkatkan risiko perilaku disfungsional auditor yang seharusnya dijalankan, sehingga implikasinya menuntut perhatian strategis dari manajemen KAP dalam perencanaan beban kerja, supervisi, dan penetapan target audit agar risiko perilaku disfungsional yang merugikan kualitas audit dapat diminimalkan (Listiarini & Srimindarti, 2025).

Pengaruh *Emotional spiritual quotient* terhadap Perilaku Disfungsional Auditor

Hasil riset menyimpulkan *emotional spiritual quotient (ESQ)* dapat dijelaskan melalui perspektif *Attribution Theory* yang dikemukakan oleh Heider (1958), dimana *ESQ* sebagai faktor internal memengaruhi *attribution style* auditor dalam menafsirkan tekanan pekerjaan sehingga auditor dengan *ESQ* tinggi cenderung mengaitkan keputusan profesional pada tanggung jawab pribadi dan nilai moral dibandingkan menyalahkan faktor eksternal organisasi (Wulan, 2024). Selanjutnya, *ESQ* juga berperan dalam mengurangi external justification, karena kecerdasan spiritual membantu auditor membangun kesadaran etis dan makna kerja yang lebih mendalam sehingga tekanan seperti tuntutan klien atau keterbatasan waktu tidak dijadikan alasan pembenaran untuk melakukan penyimpangan dalam prosedur audit (Baykal, 2024). Dalam kerangka atribusi tersebut, *ESQ* juga meningkatkan *self-regulation* auditor melalui kemampuan mengelola emosi, mempertahankan nilai moral, dan menjaga komitmen profesional ketika menghadapi tekanan pekerjaan (Hadi & Tarmizi, 2025). Secara teoretis, mekanisme atribusi ini menunjukkan bahwa auditor yang mempunyai skor *ESQ* tinggi umumnya lebih efektif mengendalikan respons terhadap tekanan kerja sehingga kecenderungan melakukan perilaku disfungsional auditor dalam proses audit dapat diminimalkan (Muslim et al., 2019).

Peran *Emotional spiritual quotient* dalam Memoderasi Pengaruh *Reward and Punishment* terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.

Hasil riset menunjukkan bahwa *emotional spiritual quotient (ESQ)* tidak berperan sebagai variabel kontrol pada hubungan antara *reward and punishment* dan perilaku disfungsional auditor, sehingga hipotesis moderasi yang usulkan tidak terbukti. Dalam perspektif *Attribution Theory* yang dikemukakan oleh Heider (1958), kondisi ini dapat diinterpretasikan melalui mekanisme atribusi dimana auditor lebih menafsirkan perilaku kerja berdasarkan faktor eksternal organisasi, seperti sistem *reward and punishment*, dibandingkan faktor internal individu. Dominasi tekanan situasional tersebut menyebabkan auditor lebih menyesuaikan perilaku dengan tuntutan lingkungan kerja daripada dengan nilai emosional dan spiritual pribadi (Baykal, 2024). Secara konseptual, temuan ini mengindikasikan bahwa ketika sistem pengendalian organisasi menjadi sangat kuat,

faktor internal seperti *ESQ* tidak selalu mampu berfungsi sebagai mekanisme moderasi dalam memengaruhi hubungan antara tekanan organisasi dan perilaku auditor (Alrasyid et al., 2025). Dengan demikian, secara teoretis penelitian ini memperlihatkan bahwa dalam kerangka teori atribusi, dominasi atribusi eksternal dapat membatasi peran faktor internal dalam mengendalikan perilaku disfungsional auditor, sehingga nilai personal auditor tidak selalu cukup kuat untuk menetralkan pengaruh tekanan organisasi dalam lingkungan kerja audit yang bertekanan tinggi (Muslim et al., 2019).

Peran *Emotional spiritual quotient* dalam Memoderasi Pengaruh *Audit fee* terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.

Hasil riset menyimpulkan bahwa *emotional spiritual quotient (ESQ)* tidak berperan sebagai variabel kontrol pada hubungan antara *audit fee* dan perilaku disfungsional auditor, sehingga hipotesis moderasi yang usulkan tidak terbukti. Dalam perspektif *Attribution Theory* yang dikemukakan oleh Heider (1958), kondisi ini dapat diinterpretasikan melalui mekanisme atribusi dimana auditor menafsirkan tekanan pekerjaan berdasarkan faktor situasional organisasi dan karakteristik personal. Variasi *audit fee* yang relatif tinggi antar penugasan audit dapat memengaruhi cara auditor mengatribusikan tanggung jawab pekerjaan sehingga keputusan profesional lebih banyak dipengaruhi pertimbangan situasional dibandingkan pengendalian emosional dan spiritual individu (Abdo et al., 2022). Dalam kondisi tersebut, *ESQ* tetap menjadi kapasitas internal auditor, namun tidak selalu cukup kuat untuk mengubah pengaruh faktor ekonomi organisasi terhadap perilaku auditor. Temuan ini menunjukkan bahwa dalam lingkungan audit tertentu auditor cenderung menyesuaikan perilaku dengan tuntutan organisasi sebagai faktor eksternal (Baykal, 2024). Secara konseptual, perilaku auditor tidak hanya dipengaruhi karakteristik personal tetapi juga dinamika konteks organisasi dan sistem insentif dalam penugasan audit (Wulan, 2024). Dengan demikian, secara teoretis penelitian ini memperlihatkan bahwa dalam kerangka teori atribusi interaksi faktor personal dan situasional tidak selalu menghasilkan efek moderasi dalam menjelaskan perilaku disfungsional auditor (Alrasyid et al., 2025).

Peran *Emotional spiritual quotient* dalam Memoderasi Pengaruh *Time Budget Pressure* terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.

Hasil riset menunjukkan bahwa *emotional spiritual quotient (ESQ)* tidak bertindak sebagai variabel kontrol dalam hubungan antara perilaku tidak efektif auditor dan tekanan waktu budget. Dalam perspektif teori atribusi, temuan ini mengindikasikan bahwa auditor lebih cenderung mengatribusikan perilaku kerjanya pada faktor eksternal organisasi, khususnya tekanan anggaran waktu, dibandingkan pada faktor internal seperti kecerdasan emosional dan spiritual (Andre & Mutmainah, 2025). Tekanan waktu yang tinggi dapat meningkatkan beban kerja dan stres sehingga mendorong auditor terlibat dalam perilaku disfungsional, seperti *premature sign-off*, pengurangan prosedur audit, atau *underreporting of audit time* untuk memenuhi target penyelesaian pekerjaan (Andriani & Djamil, 2025). Dalam kondisi tersebut, kapasitas pengendalian diri yang bersumber dari aspek psikologis individu tidak selalu mampu mengimbangi tuntutan situasional yang dihadapi auditor (Primandini & Latrini, 2025). Oleh karena itu, secara konseptual temuan ini menegaskan bahwa faktor situasional organisasi lebih dominan dalam menjelaskan munculnya perilaku disfungsional auditor dibandingkan karakteristik personal, sehingga pengelolaan perencanaan waktu audit dan beban kerja auditor menjadi aspek penting dalam menjaga kualitas audit (Listiarini & Srimindarti, 2025).

KESIMPULAN

Penelitian ini bertujuan menguji efek *reward and punishment*, *audit fee*, dan *time budget pressure* pada perilaku disfungsional auditor dengan *emotional spiritual quotient (ESQ)* dalam model penelitian pada Kantor Akuntan Publik di Provinsi Banten. Hasil riset menunjukkan bahwa *reward and punishment* serta *audit fee* memiliki pengaruh negatif yang signifikan pada perilaku disfungsional auditor, sedangkan *time budget pressure* berpengaruh positif signifikan. Selain itu, *ESQ* terbukti berpengaruh negatif signifikan secara langsung terhadap perilaku disfungsional auditor. Namun demikian, hasil pengujian moderasi menunjukkan bahwa *ESQ* tidak mampu

memperkuat maupun memperlemah hubungan antara variabel independen dan perilaku disfungsional auditor, sehingga dalam penelitian ini *ESQ* lebih berperan sebagai prediktor langsung daripada sebagai variabel moderasi.

Secara teoretis, temuan ini mengindikasikan bahwa perilaku auditor tidak hanya ditentukan oleh karakteristik internal individu, namun juga oleh faktor situasional dalam lingkungan kerja. Dalam konteks Kantor Akuntan Publik di Provinsi Banten, faktor eksternal seperti sistem kompensasi melalui *audit fee* dan tekanan pekerjaan yang tercermin dalam *time budget pressure* menunjukkan pengaruh yang lebih kuat dalam membentuk perilaku auditor. Dengan demikian, kecerdasan emosional dan spiritual berperan sebagai faktor pengendali perilaku secara langsung, namun tidak selalu mampu memoderasi pengaruh tekanan organisasi pada perilaku disfungsional auditor.

Kontribusi praktis riset ini menekankan urgensi bagi pimpinan KAP dalam mengevaluasi sistem penghargaan dan manajemen waktu guna meminimalisir deviasi perilaku profesional. Dengan batasan pada orisinalitas data yang bersifat subjektif dan cakupan wilayah yang sempit, studi ini membuka peluang bagi peneliti berikutnya untuk menduplikasi model ini pada skala yang lebih masif. Penambahan variabel pemoderasi lain serta penggunaan metode triangulasi disarankan untuk memperkaya khazanah keilmuan mengenai dinamika perilaku disfungsional di lingkungan audit.

REFERENSI

- Abbas, D., & Hidayat, I. (2024). Determinan Factor On Behaviour Auditor Disfunction. *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan*, 14(2), 412–428. <https://doi.org/10.22219/jrak.v14i2.33147>
- Abdo, M., Feghali, K., & Zgheib, M. A. (2022). The Role Of Emotional Intelligence And Personality On The Overall Internal Control Effectiveness: Applied On Internal Audit Team Member's Behavior In Lebanese Companies. *Asian Journal of Accounting Research*, 7(2), 195–207. <https://doi.org/10.1108/AJAR-04-2021-0048>
- Achyarsyah & Sabilah. (2024). The Complexity of the Audit, Time Budget Pressure, Job Stress, and Dysfunctional Audit Behavior. *Journal Review of Integrative Business and Economics Research*, 13(3), 201.
- Agel, J., Ghimire, U., Edwards, N. M., Nelson, B., & Rockwood, T. (2024). An evaluation of the EASY instrument in a cross-sectional study. *BMC Medical Research Methodology*, 24(1). <https://doi.org/10.1186/s12874-024-02158-w>
- Agustinus Numberi, Yasir Attamimi, & Tantri Widiastuti. (2025). Emotional Intelligence and Spiritual Intelligence on Performance Through Employee Job Satisfaction. *Jurnal Manajemen*, 29(3), 546–566. <https://doi.org/10.24912/jm.v29i3.3061>
- Ahmad, H., Hajering, H., Muslim, M., & Pratiwi, A. (2020). *Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu Dan Fee Audit Terhadap Kualitas Audit Dimoderasi Kecerdasan Emosional*. www.kompas.com
- Alrasyid, H., Pagalung, G., & Pontoh, T. G. (2025). *The Determinants of Audit Quality: Spiritual Intelligence, Emotional Intelligence, Independence, Competence and Audit Information Technology* (pp. 490–503). https://doi.org/10.2991/978-94-6463-758-8_41
- Andre, M., & Mutmainah, S. (2025). Time Budget Pressure and Individual Factors as Triggers of Dysfunctional Audit Behavior in Government Auditors. *E-Jurnal Akuntansi*, 35(6), 1570–1588. <https://doi.org/10.24843/EJA.2025.v35.i06.p05>
- Andriani & Djamil. (2025). The Influence Of Time Budget Pressure, Professional Commitment And Auditor Integrity On Auditor Dysfunctional Behavior *Nasrullah Djamil. *IJARAA : International Journal of Integrated Accounting*, 2(1), 197–209.
- Ayu, D., Sari, W., Budiadnyani, N. P., Sunarta, N., & Desy Arlita, G. A. (2025). *Audit Quality under Time Pressure and Fee Constraints: The Moderating Role of Auditor Motivation*. <https://journal.unismuh.ac.id/index.php/invoice>
- Bagus, I., Suryawibawa, O., Wirakusuma, G., Ayu, G., Budiasih, N., Made, N., & Erawati, A. (2024). The Influence of Machiavellian Personality, Workload, and Love of Money on Dysfunctional Auditor Behavior with Emotional Spiritual Quotient as a Moderating Variable.

- East Asian Journal of Multidisciplinary Research (EAJMR)*, 3(6), 2393–2406. <https://doi.org/10.55927/eajmr.v3i6.9894>
- Baykal, E. (2024). Utilizing spiritual intelligence and workplace spirituality in creating collective awareness: the U-journey perspective. In *Frontiers in Psychology* (Vol. 15). Frontiers Media SA. <https://doi.org/10.3389/fpsyg.2024.1359562>
- Benony Limba, F., Atarwaman, R. J., Hetharie, C., Ekonomi dan Bisnis, F., Pattimura, U., kunci, K., Profesional, K., Tugas, K., Anggaran Waktu, T., & Disfungsional Auditor, P. (2022). Pengaruh Kompleksitas Tugas, Komitmen Profesional Dan Tekanan Perilaku Disfungsional Audit (Studi Empiris di Kantor BPKP Perwakilan Provinsi Maluku. In *Jurnal Manajemen, Akuntansi dan Ekonomi* (Vol. 1, Number 3). <https://doi.org/https://jurnal.erapublikasi.id/index.php/JMAE/in>
- Cahaya Komala Dewi, Okta Supriyaningsih, & Muhammad Iqbal Fasa. (2025). Pengaruh Emotional Intelligence dan Reward Terhadap Kinerja Karyawan dalam Etika Bisnis Islam: Studi pada Karyawan Generasi Z PT Asuransi Astra Buana Cabang Bandar Lampung. *Economic Reviews Journal*, 4(3), 1210–1222. <https://doi.org/10.56709/mrj.v4i3.826>
- Direktori IAPI. (2025). *Direktori-IAPI-2025*.
- Egita, E. (2020). Pengaruh Religiusitas, Reward And Punishment, Dan Job Rotation Terhadap Fraud (Studi Pada Karyawan BMT di Kabupaten Wonosobo) INFO artikel abstrak. *Jurnal Penelitian Dan Pengabdian Kepada Masyarakat UNSIQ*, 7(1), 55–64.
- Fadila, E. F., Ramadhyani, Y. A., Saputri, Y. I., & Manurung, H. (2023). The Influence of Audit Fee, Audit Tenure, and Auditor Competency on Audit Quality: A Systematic Review. In *Jurnal Ilmiah Manajemen Kesatuan* (Vol. 11, Number 3).
- Firda Eka Khoirun Nisa, & Lailatul Amanah. (2025). Firda Eka Khoirun Nisa Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya Lailatul Amanah Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya. *Jurnal Ekonomi & Bisnis*, 19(1), 1978–3116.
- Fithria, D., Azizah, N., & Aprilia, N. (2020). Pengaruh Faktor Individu Terhadap Perilaku Tidak Etis Auditor Internal Pemerintah Provinsi Bengkulu. *Jurnal Fairness*, 10(3), 177–184.
- Friska, R., & Agustia, D. (2025). Enhancing Auditor Judgment Quality: A Review of Evidence from Experimental Research. In *Journal of Risk and Financial Management* (Vol. 18, Number 3). Multidisciplinary Digital Publishing Institute (MDPI). <https://doi.org/10.3390/jrfm18030115>
- Goenawan, C. M., & Indarto, S. L. (2021). Organizational Commitments And Its Role In Moderating Factors Of Audit Disfunctional Behavior. In *International Journal of Business and Economy (IJBE)* (Vol. 3, Number 4). <http://myjms.mohe.gov.my/index.php/ijbec>Journalwebsite:<http://myjms.mohe.gov.my/index.php/ijbec>
- Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (2019). *Multivariate Data Analysis Eighth Edition*. www.cengage.com/highered
- Heider, F. (1958). *The Psychology of Interpersonal Relations*.
- Kania Hadi, A., & Irfan Tarmizi, M. (2025). Determinan Perilaku Disfungsional Auditor : Emotional Spiritual Quotient Sebagai Moderasi. *Jurnal Manajemen, Ekonomi & Kewirausahaan*, 14(1).
- Kawedar, W., Sri Handayani, R., & Milawati. (2025). Perceptions of corruption by perpetrators: An empirical analysis of the fraud triangle and attribution theories. *Journal Problems and Perspectives in Management*, 23(1), 515–527. [https://doi.org/10.21511/ppm.23\(1\).2025.39](https://doi.org/10.21511/ppm.23(1).2025.39)
- Khulsum, U., Suryanto, T., Ali, J., & Yudha Wardana, H. (2025). Breaking barriers in audit quality: The dynamic interactions of competence, time budget pressure, complexity, and motivation in Indonesia landscape. *Social Sciences and Humanities Open*, 12. <https://doi.org/10.1016/j.ssaho.2025.101905>
- Kyriakou, M. I. (2025). The effects of non-audit fees on audit fees during the financial crisis. *Revista de Gestao*, 32(2), 112–122. <https://doi.org/10.1108/REGE-12-2024-0178>
- Laporan kinerja Pusat Pembinaan Profesi Keuangan. (2024). *Lakin_PPPK_Tahun_2024_DS_update*.

- Li, W., Li, T., & Zhu, H. (2025). Annual report audit, ESG report assurance and audit quality: Evidence from the same accounting firm. *China Journal of Accounting Research*, 18(3). <https://doi.org/10.1016/j.cjar.2025.100434>
- Limbong, C. O. D., & Badera, I. D. N. (2020). Tekanan Anggaran Waktu Memoderasi Pengaruh Role Stres Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor. *E-Jurnal Akuntansi*, 30(3), 733. <https://doi.org/10.24843/eja.2020.v30.i03.p15>
- Lin, H. L., & Yen, A. R. (2023). An examination of the association between interim audits and final audits. *Asian Journal of Accounting Research*, 8(1), 2–14. <https://doi.org/10.1108/AJAR-07-2021-0116>
- Listiarni, N. D., & Srimindarti, C. (2025). Auditor Dysfunctional Behavior, Impact of Auditor Competence, Time Budget Pressure and Obedience Pressure A R T I C L E I N F O. *Jurnal Economics Resources*, 8(2).
- Magdalena Suprpto, F. (2021). Machiavellian Sebagai Variabel Moderasi Pada Pengaruh Audit Fee Terhadap Disfungsional Auditor. In *Jurnal Akuntansi* (Vol. 10, Number 2). <https://doi.org/http://ejournal.stiemj.ac.id/index.php/akuntansi>
- Maldini, D. (2025). Pengaruh Time Budget Pressure dan Organizational Professional Conflict terhadap Audit Quality. *Jurnal Ekonomi & Ekonomi Syariah*, 8(1), 697–706. <https://doi.org/10.36778/jesya.v8i1.1823>
- Muslim, M., Ahmad, H., & Rahim, S. (2019). The effect of emotional, spiritual and intellectual intelligence on auditor professionalism at the inspectorate of South Sulawesi Province. *The Indonesian Accounting Review*, 9(1), 73–84. <https://doi.org/10.14414/tiar.v9i1.1416>
- Nawaz, N., Gajenderan, V., Gopinath, U. M., & Tharanya, V. (2024). Nexus between emotional intelligence and occupational stress: Role of workplace spirituality among teaching fraternity. *Asia Pacific Management Review*, 29(1), 141–150. <https://doi.org/10.1016/j.apmr.2023.11.001>
- Olo, A., & Rahmadhani, S. (2024). Influence reward and punishment on the prevention of financial statement fraud. In *Indonesia Accounting Research Journal* (Vol. 11, Number 4).
- Otoritas Jasa Keuangan. (2024). *Dokumen Ini Ditandatangani secara Elektronik. Validasi dapat dilihat melalui scan QR-Code*.
- Park, S.-J., & Yi, Y. (2024). Mean-Centered Moderated Regression Models: A Reassessment of Their Role in Moderation Analysis *. *Seoul Journal of Business*, 30(2). <https://doi.org/10.35152/snusjb.2024.30.2.002>
- Primandini, N. M. C., & Latrini, M. Y. (2025). Pengaruh Fee Audit, Time Budget Pressure, dan Pengalaman Auditor pada Kualitas Audit. *Owner Riset & Jurnal Akuntansi*, 9(1), 357–369. <https://doi.org/10.33395/owner.v9i1.2438>
- Sari, R. N., & Januarti, I. (2024). Determinan Kualitas Audit Berdasarkan Perspektif Keperilakuan. *Owner Riset & Jurnal Akuntansi*, 8(4), 4202–4211. <https://doi.org/10.33395/owner.v8i4.2311>
- Sari Wulan, N. P. A. N. (2024). ESQ Pemoderasi Pengaruh Faktor Internal pada Perilaku Disfungsional Auditor. *E-Jurnal Akuntansi*, 34(1), 200. <https://doi.org/10.24843/eja.2024.v34.i01.p15>
- Shaqilah, A., & Prihatini, D. (2024). The Effect of Company Size and Audit Fee on Audit Quality. *Jurnal Ilmiah Manajemen Kesatuan*, 12(6), 2157–2164. <https://doi.org/10.37641/jimkes.v12i5.2532>
- Siti, & Syahzuni, B. A. (2025). The Effect of Audit Complexity, Time Budget Pressure and Work Pressure on Dysfunctional Audit Behavior with Locus of Control as Moderation. *International Journal of Economics, Management and Accounting (IJEMA)*, 2(10), 833–852. <https://doi.org/10.47353/ijema.v2i10.250>
- Tejo, Y. B., & Sofian, S. (2022). Pengaruh Time Budget Pressure, Locus Of Control, Dan Komitmen Profesional Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi*, 11(2), 87–95. <https://doi.org/10.33508/jima.v11i2.4547>
- Tipa, H. (2026). Exploring The Impact Of Auditor Independence, Dysfunctional Behavior And Professional Skepticism On Audit Quality. In *International Journal of Education Management and Religion* (Vol. 3, Number 2). <https://journal.as-salafiyah.id/index.php/ijemr/index>

- Tupan, J., Laurens, S., & Selanno, H. (2025). Pengaruh Reward dan Punishment Terhadap Peningkatan Kinerja Pegawai di Balai Pelestarian Kebudayaan Wilayah XX Maluku. *Jurnal Ilmiah Global Education*, 6(3), 1506–1515. <https://doi.org/10.55681/jige.v6i3.4073>
- Van, H. N., Thanh, H. P., Thanh, C. N., Ngoc, D. N., & Hai, G. H. (2022). Study on factors affecting audit fees and audit quality through auditors' perceptions: Evidence from an emerging economy. *Problems and Perspectives in Management*, 20(2), 471–485. [https://doi.org/10.21511/ppm.20\(2\).2022.39](https://doi.org/10.21511/ppm.20(2).2022.39)
- Widmann, M., Follert, F., & Wolz, M. (2021). What is it going to cost? Empirical evidence from a systematic literature review of audit fee determinants. *Management Review Quarterly*, 71(2), 455–489. <https://doi.org/10.1007/s11301-020-00190-w>
- Widyastuti, F. H., Saftiana, Y., Yusnaini, Y., & Yusrianti, H. (2025). Faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku disfungsi audit pada auditor: Systematic Literature Review. *Owner Riset & Jurnal Akuntansi*, 9(2). <https://doi.org/10.33395/owner.v9i2.2620>
- Wulandari dan Erinos. (2023). Pengaruh Locus of Control, Kinerja Auditor dan Etika Profesi terhadap Perilaku Disfungsi Auditor: Studi Empiris pada KAP di Kota Padang. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 5(4), 1703–1717. <https://doi.org/10.24036/jea.v5i4.1184>
- Yulianti, Y., Saifudin, S., & Sari, R. N. (2024). Moderation Testing Of Dysfunctional Audit Behavior: Internal Auditor Factors On Audit Quality. *Journal of Accounting and Investment*, 25(3), 971–989. <https://doi.org/10.18196/jai.v25i3.21944>
- Sugiyono. (2025). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta, CV.