

ANALISA FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI PENGHENTIAN PREMATUR ATAS PROSEDUR AUDIT (STUDI EMPIRIS PADA AKUNTAN PUBLIK DI SURABAYA)

Oleh: Agus Sumanto
Ismangil

Universitas Wijaya kusuma Surabaya Jl. Dukuh Kupang XXV/54 Surabaya.
Agus_ssp10@yahoo.co.id

Abstraksi

Profesi akuntan public sebagai penyedia jasa audit atas laporan keuangan suatu perusahaan sering menjadi sorotan masyarakat. Sorotan dari masyarakat inilah yang menimbulkan auditor menghadapi peningkatan tuntutan hukum. Tuntutan hukum pada auditor dapat terjadi sebagai akibat dari kesalahan auditor yang tidak melakukan prosedur audit yang mencukupi, artinya kesalahan auditor umumnya disebabkan adanya pembuangan/penghilangan dari langkah-langkah audit yang penting. Adanya praktik penghentian prematur atas prosedur audit tentu saja sangat berpengaruh secara langsung terhadap kualitas lapran audit yang dihasilkan oleh auditor, karena apabila salah satu langkah dalam prosedur audit dihilangkan, maka kemungkinan auditor membuat judgment yang salah semakin tinggi. Hal tersebut sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Malone dan Robert (1996), Heriningsih (2002) yang menunjukkan bahwa penghentian prematur prosedur audit (*prematur sign off*) adalah sebagai perilaku yang dapat mengurangi kualitas audit. Penelitian ini menguji pengaruh variabel *time pressure*, risiko audit dan materialitas terhadap penghentian atau penghilangan salah satu atau lebih prosedur audit. Hasil pengujian menunjukkan bahwa variabel *time pressure*, risiko audit, dan materialitas berpengaruh terhadap penghentian prosedur audit.

Kata Kunci : Prosedur audit, Time Pressure, Risiko audit, Materialitas

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Perkembangan dunia usaha saat ini serta globalisasi perekonomian Indonesia menyebabkan kebutuhan terhadap jasa akuntan publik dari waktu ke waktu semakin meningkat. Perusahaan yang membutuhkan jasa akuntan publik

terutama jasa auditing laporan keuangan umumnya adalah perusahaan yang punya kepentingan dengan public atau masyarakat, baik investor, perbankan (kreditur), ataupun pemerintah.

Secara umum, pemakai jasa audit dapat dikelompokkan menjadi pihak internal dan pihak eksternal. Pihak internal adalah manajemen perusahaan yang menggunakan hasil audit laporan keuangan perusahaannya untuk pengambilan keputusan yang berkaitan dengan pengembangan perusahaan, sedangkan pihak eksternal adalah investor untuk pengambilan keputusan investasi atau kreditur untuk pengambilan keputusan pemberian pinjaman. Pihak internal mempekerjakan akuntan publik agar mendapat pengakuan *performance* dalam mengelola dana yang ditanamkan pada perusahaan melalui pendapat (opini) seperti “wajar tanpa pengecualian” atas laporan keuangan. Pihak eksternal sebagai pihak yang membutuhkan informasi perusahaan dari laporan keuangan yang diterbitkan, perlu memastikan bahwa informasi yang tersaji dalam laporan keuangan dapat dipercaya.

Dalam SPAP (Standar Profesional Akuntan Publik) yang dikeluarkan oleh IAI (Ikatan Akuntan Indonesia) tahun 1994 dinyatakan bahwa criteria ukuran mutu mencakup mutu professional auditor. Profesi akuntan public (auditor) dituntut harus berkualitas, dimana tuntutan tersebut akhir-akhir ini mulai diragukan dan disorot oleh masyarakat. Sorotan dari masyarakat inilah yang sering menimbulkan auditor menghadapi peningkatan tuntutan hukum (*litigation*). Tuntutan hukum pada auditor dapat terjadi sebagai akibat dari salah satunya adalah kesalahan auditor yang tidak melakukan prosedur audit yang mencukupi. Adanya praktik penghentian premature atas prosedur audit, tentu saja sangat berpengaruh secara langsung terhadap kualitas laporan audit yang dihasilkan auditor, karena apabila salah satu langkah dalam prosedur audit dihilangkan, maka kemungkinan auditor membuat judgment yang salah semakin tinggi. Hal tersebut sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Malone dan Robert (1996), yang menunjukkan bahwa penghentian premature prosedur audit (*premature sign off*) adalah sebagai perilaku yang dapat mengurangi kualitas audit. Beberapa penelitian lain seperti yang dilakukan oleh Alderman dan Deitric (1982), serta Reghunathan (1991) mendeteksi bahwa lebih dari 50% responden (auditor) telah melakukan penghentian premature atas prosedur audit. Alasan responden adalah karena keterbatasan waktu pengauditan yang telah ditetapkan, adanya anggapan prosedur audit tidak penting, prosedur audit yang tidak material, prosedur audit yang kurang dimengerti, dan lain-lain.

Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah diuraikan sebelumnya, maka rumusan masalah yang dikemukakan oleh penulis adalah sebagai berikut :

1. Bagaimanakah urutan prioritas prosedur audit yang auditor cenderung menghentikannya secara premature ?
2. Apakah *time pressure*, risiko audit, dan tingkat materialitas berpengaruh terhadap terjadinya penghentian premature atas prosedur audit ?

Tujuan Penelitian

Adapun tujuan dari penelitian yang dilakukan oleh penulis adalah sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui urutan prioritas prosedur audit yang auditor cenderung menghentikannya secara premature.
2. Untuk menguji pengaruh *time pressure*, risiko audit, dan tingkat materialitas terhadap terjadinya penghentian premature atas prosedur audit.

TELAAH PUSTAKA

Hakekat Auditing

Auditing suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independent terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya dengan tujuan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut (Agoes, 2004). Setiap kali audit dilakukan lingkup tanggungjawab auditor harus jelas, terutama mengenai penetapan entitas dan periode waktu yang diaudit. Bahan bukti diartikan sebagai informasi yang digunakan auditor dalam menentukan kesesuaian informasi yang sedang diaudit dengan criteria yang ditetapkan dan seorang auditor harus mempunyai kemampuan memahami criteria yang digunakan serta mampu menentukan jumlah bahan bukti yang dibutuhkan untuk mendapatkan kesimpulan yang akan diambilnya. Jasa auditing digunakan secara meluas dikalangan pengusaha, pemerintah dan organisasi nirlaba lainnya. Alasan ekonomi yang mendorong diperlukannya auditing akan membantu untuk memahami mengapa audit begitu diperlukan dan bagaimana permasalahan hukum yang biasa dihadapi auditor. Untuk menyederhanakan, hanya audit yang diselenggarakan oleh kantor-kantor akuntan publik saja yang akan dibahas.

Klasifikasi Audit

Menurut Kell dan Boyton (dalam Halim, 1997) audit dapat diklasifikasikan berdasarkan tujuan dilaksanakannya audit terbagi kedalam tiga kategori yaitu :

a. **Audit Laporan Keuangan**

Audit yang mencakup pengumpulan dan pengevaluasian bukti mengenai laporan keuangan suatu entitas dengan tujuan untuk memberikan pendapat apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar sesuai kriteria yang telah ditentukan yaitu prinsip akuntansi yang berlaku umum. Ukuran kesesuaian audit laporan keuangan adalah kewajaran (*fairness*).

b. **Audit Kepatuhan**

Audit yang mencakup pengumpulan dan pengevaluasian bukti dengan tujuan untuk menentukan apakah kegiatan financial maupun operasi tertentu dari suatu entitas sesuai dengan kondisi-kondisi, aturan-aturan, dan regulasi yang telah ditentukan oleh kriteria berasal dari berbagai sumber seperti manajemen, kreditor atau pemerintah. Ukuran kesesuaian audit kepatuhan adalah ketepatan (*correctness*).

c. **Operasional Audit**

Audit yang meliputi pengumpulan dan pengevaluasian bukti mengenai kegiatan operasional organisasi dalam hubungannya dengan tujuan pencapaian efisiensi, efektifitas, maupun kehematan (ekonomis) operasional.

Jika dilihat dari sisi untuk siapa audit dilaksanakan, auditing dapat juga diklasifikasikan menjadi tiga yaitu :

a. **Auditing Eksternal**

Merupakan suatu kontrol sosial yang memberikan jasa untuk memenuhi kebutuhan informasi untuk pihak luar perusahaan yang diaudit. Auditornya adalah pihak diluar perusahaan yang independen yaitu akuntan publik yang telah oleh yang berwenang untuk melaksanakan tugas tersebut.

b. **Auditing Internal**

Merupakan suatu kontrol organisasi yang mengukur dan mengevaluasi efektifitas organisasi. Informasi yang dihasilkan, ditujukan untuk manajemen organisasi itu sendiri.

c. **Auditing Sektor Publik.**

Merupakan suatu kontrol atas organisasi pemerintah yang memberikan jasanya kepada masyarakat, seperti pemerintah pusat atau pemerintah daerah.

Profesi Akuntan Publik

Profesi akuntan, khususnya akuntan publik, sebagaimana profesi yang lain seperti arsitek, dokter, dan lain-lain sudah diakui sebagai profesi. Hal ini terjadi karena profesi akuntan publik telah memenuhi syarat untuk disebut sebagai suatu profesi. Berbagai sumber menyatakan ada tiga syarat yang harus dipenuhi, yaitu :

1. Diperlukan suatu pendidikan yang profesional tertentu yang biasanya setingkat S1
2. Adanya suatu pengaturan terhadap diri pribadi yang didasarkan pada kode etik profesi.
3. Adanya penelaahan dan atau ijin dari penguasa (pemerintah).

Kantor Akuntan Publik

Kantor Akuntan Publik (KAP) merupakan lembaga yang menawarkan jasa antara lain atestasi, perpajakan, konsultan manajemen, serta akuntansi dan pembukuan. Jasa atestasi meliputi semua kegiatan dimana kantor akuntan public mengeluarkan laporan keuangan tertulis yang menyatakan kesimpulan atas keandalan asersi tertulis yang telah dibuat dan ditanggungjawab oleh pihak lain. Terdapat tiga jenis atestasi yaitu : audit laporan keuangan historis, review laporan keuangan historis, dan jasa atestasi lainnya. Yang bekerja di Kantor Akuntan Publik, tentunya adalah seseorang yang mempunyai keahlian dibidang yang sesuai dengan jasa yang ditawarkan oleh KAP. Secara umum keahliannya atau profesinya disebut **Auditor** dan untuk menjadi seorang auditor, tentunya harus memiliki persyaratan pendidikan dan pengalaman.

Auditor independen atau audit sektor eksternal melaksanakan kegiatannya di bawah suatu kantor akuntan publik. Staf organisasi KAP adalah sebagai berikut :

- a. Partner
Merupakan *top legal client relationship*, yang bertugas mereview (menelaah) pekerjaan audit, menandatangani laporan audit, menyetujui masalah fee dan penagihannya, dan penanggungjawab atas segala hal yang berkaitan dengan pekerjaan audit.
- b. Manajer
Merupakan staf yang banyak berhubungan dengan klien, mengawasi langsung pelaksanaan tugas-tugas audit, mereview lebih rinci terhadap pekerjaan audit, dan melakukan penagihan atas fee audit.
- c. Akuntan Senior
Merupakan staf yang bertanggungjawab langsung terhadap perencanaan dan pelaksanaan pekerjaan audit, dan mereview pekerjaan para akuntan junior yang dibawahinya.
- d. Akuntan Junior
Merupakan staf pelaksana langsung dan bertanggungjawab atas pekerjaan lapangan. Para junior ini penugasannya dapat berupa bagian-bagian dari pekerjaan audit, dan bila memungkinkan memberikan pendapat atas bagian yang diperiksanya.

Setiap profesi tanpa terkecuali sangat memprihatinkan kualitas jasa yang dihasilkan. Profesi akuntan publik pun memperhatikan kualitas audit sebagai hal yang sangat penting untuk memastikan bahwa profesi auditor dapat memenuhi kewajibannya kepada para pemakai jasanya. Para pemakai mengandalkan auditor independen dalam menjaga kredibilitas laporan keuangan. Sebagai mana telah dijelaskan sebelumnya bahwa kualitas audit sangat dipengaruhi oleh kualitas auditor, dan kualitas auditor sangat dipengaruhi oleh latar belakang pendidikan serta pengalaman yang memadai. Tetapi, selain pendidikan dan pengalaman, aspek moralitas (kode etik) juga berperan besar dalam membangun kualitas audit. Salah satu sikap yang sering (menurut beberapa penelitian) adalah penghentian premature atas prosedur audit.

Tahapan Audit Laporan Keuangan

Empat tahapan pada saat mengaudit laporan keuangan adalah :

1. Penerimaan Penugasan Audit
2. Perencanaan Audit
3. Pelaksanaan Audit
4. Pelaporan Hasil Temuan

Prosedur Audit (*Audit Procedure*)

Bukti audit diperoleh auditor melalui penerapan prosedur auditing. Pemilihan prosedur dilakukan saat tahap perencanaan audit. Pemilihan prosedur auditing mempertimbangkan efektivitas potensial prosedur dalam memenuhi tujuan spesifik audit, dan biaya untuk melaksanakan prosedur tersebut (Halim, 1997). Prosedur audit yang dapat digunakan untuk memperoleh informasi penguat meliputi :

- a. Inspeksi
- b. Observasi
- c. Pengiriman Konfirmasi
- d. Wawancara
- e. Pengusutan (*Tracing*)
- f. Penelusuran (*Vouching*)
- g. Penghitungan kembali (*Reperforming*)
- h. Penghitungan (*Counting*)
- i. Analisis

Materialitas

Materialitas merupakan suatu konsep yang sangat penting dalam audit laporan keuangan karena materialitas mendasari penrapan standar auditing, khususnya standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan. Materialitas (Halim, 1997) adalah besarnya kelalaian atau pernyataan yang salah pada informasi akuntansi yang dapat menimbulkan kesalahan dalam pengambilan keputusan.

Pernyataan FASB No 2 mendefinisikan materialitas sebagai : Jumlah atau besarnya kekeliruan atau salah saji dalam informasi akuntansi yang dalam kaitannya dengan kondisi yang bersangkutan, mungkin membuat pertimbangan pengambilan keputusan pihak yang berkepentingan berubah atau terpengaruh oleh salah saji tersebut. Materialitas menurut IAI (2009) dalam SPAP nya didefinisikan sebagai besarnya nilai yang dihilangkan atau salah saji informasi akuntansi, dilihat dari keadaan yang melingkupinya, yang mungkin dapat mengakibatkan perubahan atas atau pengaruh terhadap pertimbangan orang yang meletakkan kepercayaan atas informasi tersebut karena adanya penghilangan atau salah saji tersebut.

Auditor harus mempertimbangkan materialitas untuk merencanakan audit dan merancang prosedur audit. Dengan pertimbangan materialitas, auditor dapat merancang prosedur audit secara efektif dan efisien. Dengan demikian, prosedur audit tersebut dapat digunakan untuk menghimpun bukti audit kompeten yang cukup. Auditor melakukan penilaian awal mengenai tingkat materialitas dalam perencanaan audit. Penilaian ini sering disebut sebagai *planning materiality*. Penilaian ini mungkin berbeda dengan tingkat materialitas yang digunakan nanti pada saat pengevaluasian temuan audit. Dalam perencanaan audit, auditor menentukan materialitas pada dua tingkat, yaitu :

1. Materialitas Tingkat Laporan Keuangan

Auditor menentukan materialitas pada tingkat laporan keuangan karena pendapat auditor tentang kewajaran adalah mengenai laporan keuangan secara keseluruhan dan tidak sepotong-potong. Laporan keuangan mengandung salah saji yang material bila berisi kekeliruan dan ketidakberesan yang secara individu maupun kolektif sangat besar pengaruhnya terhadap kewajaran laporan keuangan.

2. Materialitas Tingkat Saldo Akun

Materialitas pada tingkat saldo akun sering disebut juga dengan *tolerable misstatement*, yaitu salah saji maksimum yang boleh ada dalam saldo akun sehingga tidak dianggap sebagai salah saji material. Akun-akun yang secara individual tidak materialitas, bila diakumulasikan dapat menjadi material secara kumulatif pada tingkat laporan keuangan.

Risiko Audit

Risiko menurut arti katanya adalah kemungkinan adanya konsekuensi jelek/tidak menguntungkan, rugi, dan lain sebagainya. Risiko audit adalah risiko yang terjadi dalam hal auditor tanpa disadari tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya, atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material sesuai PSA No 25 tahun 2001 terdapat tiga risiko yang ditetapkan auditor dalam mengaudit, yaitu :

1. Risiko Bawaan (*Inherent Risk*)
Merupakan kerentanan suatu asersi terhadap salah saji material dengan asumsi tidak ada kebijakan dan prosedur struktur pengendalian intern yang terkait. Risiko bawaan selalu ada dan tidak pernah mencapai angka nol.
2. Risiko Pengendalian (*Control Risk*)
Merupakan risiko bahwa suatu salah saji material yang dapat terjadi dalam suatu asersi, tidak dapat dideteksi ataupun dicegah secara tepat pada waktunya oleh berbagai kebijakan dan prosedur struktur pengendalian intern. Risiko pengendalian juga tidak pernah mencapai angka nol.
3. Risiko Deteksi (*Detection Risk*)
Merupakan risiko bahwa auditor tidak dapat mendeteksi salah saji material yang terdapat dalam suatu asersi. Risiko deteksi tergantung atas penetapan auditor terhadap risiko audit, risiko bawaan, dan risiko pengendalian. Semakin besar risiko audit, semakin besar pula risiko deteksi, begitu pula sebaliknya.

Pengembangan Hipotesa

Dengan melihat hasil dari beberapa penelitian sebelumnya bahwa yang menjadi sebab utama dilakukan penghentian premature atas prosedur audit karena terdapat pembatasan waktu audit, maka penelitian ini ingin menguji apakah terdapat urutan prioritas prosedur audit yang dihentikan secara premature apabila dalam kondisi *time pressure* ? Oleh karena itu, hipotesa yang dikemukakan penulis adalah sebagai berikut :

H₁ : Terdapat urutan prioritas prosedur yang dihentikan dalam kondisi time pressure.

Penelitian yang dilakukan oleh Raghunathan (1991), Heriningsih (2002) menunjukkan bahwa lebih dari 50% auditor yang melakukan penghentian prosedur audit beralasan bahwa hal tersebut terjadi karena terbatasnya anggaran waktu audit yang diterima (*time budget pressure*). *Time budget pressure* sebetulnya adalah salah satu dimensi *time pressure*, sedangkan dimensi yang lain adalah *time deadline pressure*. *Time budget pressure* merupakan suatu keadaan dimana auditor

dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembatasan waktu dalam anggaran yang sangat ketat dan kaku, sedangkan *time deadline pressure* terjadi bila auditor mendapat tekanan waktu dalam penyelesaian tugas atas target yang telah ditetapkan, sehingga *time deadline pressure* bisa datang dari KAP atau klien (Kelly, 1999).

Untuk menghindari kemungkinan terjadi *overlapping* antara pengertian *time budget pressure* dengan *time deadline pressure*, dalam penelitian ini *variable time pressure* digunakan untuk menghindari atau memperkecil kesalahan persepsi maupun jawaban bias dari responden. *Time pressure* merupakan suatu tekanan terhadap anggaran waktu audit yang telah disusun, sehingga dengan adanya *pressure* ini akan mengakibatkan berkurangnya efisiensi dan efektifitas audit, kualitas audit, kepuasan kerja serta dapat meningkatkan tingkat stress seseorang (Kelly, 1999)

Untuk mengetahui pengaruh *time pressure* terhadap terjadinya penghentian premature atas prosedur audit, maka rumusan hipotesa yang diajukan penulis adalah sebagai berikut :

H₂ : Auditor yang mengalami time pressure tinggi lebih cenderung untuk melakukan penghentian premature prosedur audit tertentu.

Risiko audit adalah risiko yang terjadi dalam hal auditor tanpa disadari tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya, atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material (PSA No 25, 2001). Dalam standar auditing (PSA No 25, 2001) terdapat tiga risiko yang ditetapkan auditor dalam mengaudit, yaitu : Risiko Bawaan (*Inherent Risk*), Risiko Pengendalian (*Control Risk*), dan Risiko Deteksi (*Detection Risk*). Dalam menentukan sifat, saat, dan luas prosedur audit yang akan diterapkan, auditor harus merancang suatu prosedur audit yang dapat memberikan keyakinan yang memadai untuk dapat mendeteksi adanya salah saji material. Pertimbangan auditor mengenai materialitas merupakan pertimbangan professional dan dipengaruhi oleh persepsi auditor dalam meletakkan kepercayaan atas laporan keuangan.

Adanya pertimbangan professionalitas dan persepsi dari masing-masing auditor dalam melaksanakan prosedur audit inilah maka timbul pertanyaan bahwa tingkat risiko dan materialitas yang rendah dalam prosedur tertentu akan menyebabkan terjadinya penghentian premature audit, hal ini sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Raghunathan (1991).

Dari uraian diatas, maka hipotesa selanjutnya yang dikemukakan oleh penulis adalah sebagai berikut :

- H₃ : Auditor yang menilai risiko audit yang melekat pada prosedur audit rendah, lebih cenderung melakukan penghentian premature prosedur audit tertentu.*
- H₄ : Auditor yang menilai tingkat materialitas yang melekat pada prosedur audit rendah, lebih cenderung melakukan penghentian premature prosedur audit tertentu.*

METODA PENELITIAN

Definisi Operasional

- Penghentian premature atas prosedur audit
Merupakan variable dependen yang menjelaskan adanya tindakan menghilangkan salah satu atau lebih prosedur audit laporan keuangan dan diukur dengan menggunakan instrument yang digunakan oleh Raghunathan (1991) yang kemudian dikembangkan oleh peneliti, yaitu memodifikasi pertanyaan prosedur audit yang telah disesuaikan dengan kondisi di Indonesia, yang memungkinkan terjadi penghentian premature atas prosedur audit. Skala yang digunakan adalah skala likert.
- Time Pressure
Time pressure merupakan suatu tekanan terhadap anggaran waktu audit yang telah disusun, sehingga dengan adanya *pressure* ini akan mengakibatkan berkurangnya efisiensi dan efektifitas audit, kualitas audit, kepuasan kerja serta dapat meningkatkan tingkat stress seseorang, *time pressure* diukur dengan *time budget pressure* dan *time deadline pressure*. Skala yang digunakan juga skala likert.
- Risiko Audit
Risiko audit adalah risiko yang terjadi dalam hal auditor tanpa disadari tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya, atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material (PSA No 25, 2001), dengan mempertimbangkan tiga komponen audit yaitu : risiko bawaan, risiko pengendalian dan risiko deteksi.
- Materialitas
Jumlah atau besarnya kekeliruan atau salah saji dalam informasi akuntansi yang dalam kaitannya dengan kondisi yang bersangkutan, mungkin membuat pertimbangan pengambilan keputusan pihak yang berkepentingan berubah atau terpengaruh oleh salah saji tersebut, yang secara spesifik mengukur kualitatif dan kuantitatif tingkat materialitas yang terkandung dalam prosedur audit.

Populasi dan Sample Penelitian

Populasi penelitian ini adalah seluruh Kantor Akuntan Publik yang ada di Surabaya pada tahun 2009. Tipe desain pengambilan sample dari populasi adalah representasi, yang secara acak (random) peneliti memilih 20 KAP yang ada di Surabaya. Untuk setiap KAP, auditornya diminta menjadi responden sebanyak 4 sampai 5 orang.

Teknik Analisa Data

Hipotesa pertama diuji dengan menggunakan *Uji Friedman*, sedangkan hipotesa kedua, ketiga, dan keempat menggunakan analisa regresi logistic (*Logistic Regression Analysis*) Analisa regresi logistic ini digunakan untuk mengetahui hubungan satu variable dependen yang *dummy variable* dengan variable independent

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Hasil Pengujian

Dari table 1 dapat dilihat bahwa lebih dari 50% sampel (42 auditor) cenderung menghentikan prosedur audit. Jika dilihat dari jenis kelaminnya, auditor pria juga cenderung menghentikan prosedur audit. Dari segi jabatan, auditor senior menunjukkan prosentase tertinggi. Dari segi pendidikan, auditor yang lulusan S1 juga mencapai prosentase tertinggi, dan jika dilihat dari masa kerja di Kantor Akuntan Publik, auditor yang masa kerjanya lebih dari 5 tahun cenderung menghentikan prosedur auditnya.

Dari semua pertanyaan yang diajukan kepada responden, semua jenis pertanyaan dari empat variable penelitian telah lolos dari uji validitas karena memiliki nilai MSA lebih besar dari 0,05 factor loading yang lebih dari 0,40 dan eigenvalue lebih dari 1. Pengujian reliabilitas dalam penelitian ini menggunakan koefisien cronbach alpha lebih besar dari 0,50. Hasil pengujian Validitas dan Reliabilitas dapat lihat pada table 2

Tabel 1 : Statistic Deskriptif Sample

Keterangan	Total Responden	Menghentikan Prosedur Audit		Tidak Menghentikan Prosedur Audit	
		Frekwensi	Prosentase	Frekwensi	Prosentase
Jumlah Sample	78	42	0,54	36	0,46
Jenis Kelamin :					
- Pria	45	23	0,51	22	0,49
- Wanita	33	19	0,58	14	0,42
Jabatan :					
- Manajer	6	4	0,67	2	0,33
- Partner	3	2	0,67	1	0,33
- Senior	48	26	0,54	22	0,46
- Yuniior	21	10	0,48	11	0,52
Pendidikan :					
- S3	2	2	1,00	0	0,00
- S2	21	14	0,67	7	0,33
- S1	43	20	0,47	23	0,53
- D3	12	6	0,50	6	0,50
Masa Kerja :					
> 5 tahun	31	21	0,68	10	0,32
4 - 5 tahun	11	6	0,55	5	0,45
3 - 4 tahun	8	3	0,38	5	0,63
2 - 3 tahun	12	4	0,33	8	0,67
1 - 2 tahun	10	3	0,30	7	0,70
< 1 tahun	6	5	0,83	1	0,17

Tabel 2. Hasil Pengujian Validitas dan Reliabilitas

Variabel	MSA	Eigenvalue	Factor Loading	Koefisien Cronbach Alfa
- Penghentian prematur atas prosedur audit	0,623	3,802	0,440 – 0,790	0,8078
- Time Pressure	0,588	3,020	0,433 – 0,736	0,5687
- Risiko Audit	0,670	2,190	0,699 – 0,877	0,5977
- Tingkat Materialitas	0,544	1,789	0,569 – 0,809	0,5436

Pengujian Hipotesa Pertama (H1)

Hipotesa pertama (H1) menyatakan bahwa terdapat urutan prioritas prosedur yang dihentikan dalam kondisi time pressure. Dari hasil pengujian friedman terlihat bahwa taraf signifikansi adalah 0,0003 (kurang dari 0,05) yang menyimpulkan bahwa H_0 ditolak. Jika dianalisa dengan uji chi-square (X^2) maka X^2 hitung (49,881) lebih besar dari X^2 tabel (13,919) juga menyimpulkan bahwa H_0 ditolak atau menerima hipotesa alternatif (H_a) yang menyatakan bahwa terdapat urutan prioritas prosedur audit yang dihentikan dalam kondisi time pressure. Urutan prioritas prosedur audit yang cenderung ditinggalkan dalam kondisi time pressure dapat ditunjukkan pada tabel berikut :

Tabel 3.
Hasil Pengujian Friedman

Prosedur	Mean Rank	Prioritas
Mengurangi jumlah sample yang telah direncanakan dalam audit laporan keuangan.	4,05	1
Melaksanakan pengujian kapatuhan terhadap pengendalian atas transaksi didalam aplikasi sistem komputer on-line.	4,35	2
Mempertimbangkan fungsi internal auditor dalam audit laporan keuangan	4,75	3
Menggunakan representasi manajemen dalam audit laporan keuangan	4,98	4
Menggunakan prosedur analitik dalam tahap perencanaan dan tahap review akhir audit.	5,24	5
Menggunakan informasi asersi dalam merumuskan tujuan audit dan dalam merancang pengujian substantive	5,78	6
Melakukan perhitungan fisik terhadap kas atau persediaan	5,98	7
Memerlukan pemahaman bisnis klien dalam merencanakan audit	6,11	8
Menggunakan pertimbangan pengendalian intern klien dalam audit laporan keuangan	6,56	9
Melakukan konfirmasi dalam audit laporan keuangan	6,92	10

Keterangan : Prioritas 1 menunjukkan paling sering ditinggalkan dan prioritas 10 menunjukkan paling jarang ditinggalkan.

Pengujian Hipotesa Kedua (H2)

Hipotesa kedua (Ha2) menyatakan bahwa auditor yang mengalami time pressure tinggi lebih cenderung untuk melakukan penghentian premature audit tertentu.. Hipotesa tersebut dapat diuji secara bersama-sama dengan hipotesa ketiga dan keempat yaitu dengan menggunakan regresi logistic berganda dengan tiga variabel independen. Pengujian ini digunakan untuk menganalisa faktor apa yang cenderung mempengaruhi auditor dalam melakukan penghentian prematur prosedur audit tertentu. Hasil pengujian regresi logistik dapat ditunjukkan pada tabel berikut :

Tabel 4.
Hasil Pengujian Regresi Logistik

	B	p-value	R
Model	3,6617	0,0001	-
Time Pressure	0,4699	0,0025	0,3116
Risiko Audit	-0,5564	0,0056	-0,2677
Tingkat Materialitas	-0,1478	0,0088	0,000

Dari hasil pengujian regresi logistik dapat dilihat bahwa nilai signifikansi (p-value) variabel time pressure (0,0025) yang berada dibawah tingkat signifikansi 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa Ho ditolak atau menerima hipotesa alternatif (Ha2) yang menyatakan bahwa auditor yang mengalami time pressure tinggi cenderung untuk melakukan penghentian prematur prosedur audit tertentu.

Pengujian Hipotesa Ketiga (H3)

Hipotesa ketiga (H3) menyatakan bahwa auditor yang menilai risiko audit yang melekat pada prosedur audit rendah, cenderung melakukan penghentian prematur prosedur audit tertentu. Hipotesa tersebut dapat terjawab dengan melihat hasil pengujian regresi logistik. Dari hasil pengujian dapat dilihat bahwa nilai signifikansi (p-value) variabel tingkat risiko (0,0056) lebih rendah dari tingkat signifikansi 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa Ho ditolak atau menerima hipotesa alternatif (Ha3) yang menyatakan bahwa auditor yang menilai risiko audit yang melekat pada prosedur audit rendah, maka auditor cenderung melakukan penghentian prematur atas prosedur audit tertentu.

Pengujian Hipotesa Keempat (H4)

Hipotesa keempat (H4) menyatakan bahwa auditor yang menilai tingkat materialitas yang melekat pada prosedur audit rendah, lebih cenderung melakukan

penghentian prematur atas prosedur audit tertentu. Hipotesa tersebut juga bisa terjawab dengan melihat hasil pengujian regresi logistic pada tabel 4. Dari hasil pengujian dapat dilihat bahwa nilai signifikansi (p-value) variabel materialitas (0,0088) lebih rendah dari tingkat signifikansi 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa H_0 ditolak atau menerima hipotesa alternatif (H_{a4}) yang menyatakan bahwa auditor yang menilai tingkat materialitas yang melekat pada prosedur audit rendah, lebih cenderung melakukan penghentian prematur atas prosedur audit tertentu.

Analisa Pembahasan

Dari hasil pengujian keempat hipotesa yang dikemukakan oleh peneliti, hipotesa alternatif pertama diterima yang menyimpulkan bahwa terdapat urutan prioritas prosedur audit yang dihentikan dalam kondisi time pressure. Hasil pengujian ini dapat dianalisa bahwa pada umumnya seorang auditor akan menghilangkan prosedur yang seharusnya dia lakukan pada saat kondisi adanya keterbatasan waktu. Proses pengauditan mempunyai jangka (range) waktu yang harus dipenuhi oleh auditor. Jangka waktu pengauditan ditentukan berdasarkan negosiasi antara perusahaan (klien) dengan Kantor Akuntan Publik (auditor). Jika jangka waktu telah disepakati kedua belah pihak, maka pihak klien dan auditor seharusnya dapat bekerja sama agar proses pengauditan berjalan dengan lancar dan batas waktu yang telah ditentukan dapat tercapai. Time pressure itu dapat terjadi akibat dari situasi dan kondisi yang tidak diperkirakan sebelumnya seperti klien yang cenderung menyembunyikan data, atau auditor yang keahliannya kurang memadai, dan masih banyak lagi faktor-faktor yang menyebabkan timbulnya time pressure. Jika benar-benar terjadi, langkah yang paling umum dilakukan oleh auditor adalah menghilangkan beberapa prosedur yang seharusnya dijalankan. Berdasarkan hasil penelitian, prosedur mengurangi jumlah sample yang direncanakan adalah prosedur yang paling sering dihilangkan. Jika hal ini dilakukan oleh auditor terhadap klien lama atau terhadap klien yang asetnya kecil (menurut asumsi), maka hasil pengauditan (opini audit) akan lebih akurat, tetapi jika hal ini dilakukan terhadap klien baru atau klien yang asetnya besar (menurut asumsi), maka opini audit cenderung tidak akurat. Sedangkan prosedur audit yang paling jarang ditinggalkan oleh auditor adalah melakukan konfirmasi. Konfirmasi baik hutang maupun piutang masih dianggap penting oleh auditor karena hal ini menyangkut pihak ketiga. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian-penelitian sebelumnya.

Hipotesa alternatif kedua juga diterima yang menyimpulkan bahwa auditor yang mengalami time pressure tinggi lebih cenderung untuk melakukan penghentian prematur prosedur audit. Hipotesa tersebut meyakinkan hipotesa

pertama bahwa secara umum time pressure akan mempengaruhi auditor dalam menjalankan proses pengauditannya yaitu menghilangkan beberapa prosedur audit tertentu. Time pressure dan risiko mempunyai hubungan dengan penghentian prematur prosedur audit. Hal ini ditunjukkan dari hasil pengujian regresi logistic (nilai R), sehingga dapat disimpulkan bahwa penghentian prematur prosedur audit bisa dijelaskan oleh time pressure sebesar 31,16% yang berhubungan positif, dan tingkat risiko sebesar -26,77% yang berhubungan negatif. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa hipotesa alternatif kedua, ketiga dan keempat diterima keseluruhannya. Untuk lebih meyakinkan hasil yang telah diperoleh, maka dilakukan pengujian kembali dengan mengeluarkan variabel yang tingkat signifikansinya paling tinggi. Tingkat material mempunyai tingkat signifikan yang paling tinggi (0,0088). Hasil pengujian regresi logistic dapat dilihat pada tabel berikut :

Tabel 5. Hasil Regresi Logistic*

	p-value	R
Model	0,0000	-
Time Pressure	0,0022	0,2753
Risiko Audit	0,0031	-0,2855

* Variabel tingkat material dihilangkan

Dari tabel diatas terlihat bahwa hasil pengujian regresi logistic tidak berubah walaupun variabel tingkat material dihilangkan. Variabel time pressure dan risiko audit tetap merupakan variabel yang signifikan mempengaruhi tindakan penghentian prosedur audit. Hal ini dapat dianalisa bahwa dalam kondisi waktu yang terbatas, terdapat beberapa prosedur audit yang menurut mereka (auditor) dapat dihilangkan, semakin terbatas waktu yang dihadapi, tidak menutup kemungkinan semakin banyak prosedur yang akan dihilangkan. Jika ini dilakukan oleh auditor dengan jabatan senior ataupun manajer, mungkin tidak terlalu mempengaruhi opini (opini yang dihasilkan masih dikategorikan akurat), tetapi jika hal ini dilakukan oleh auditor dengan jabatan junior, maka dikhawatirkan akan mempengaruhi opini. Tingkat risiko juga mempengaruhi tindakan penghilangan prosedur audit. Tingkat materialitas berdasarkan hasil pengujian mempengaruhi tindakan penghentian prosedur audit. Hasil pengujian ini sebenarnya menyangkal hasil penelitian-penelitian sebelumnya yaitu Rhode (1978), Raghutanan (1991) dan heriningsih (2002) yang menyatakan bahwa tingkat materialitas tidak berkaitan dengan penghentian prematur prosedur audit. Hasil penelitian yang dilakukan peneliti mendukung kondisi dilapangan saat ini, dimana auditor akan melakukan

adjustment yang diusulkan ke klien pada umumnya mempertimbangkan tingkat materialitasnya, jika tingkat materialitasnya rendah, maka auditor cenderung mengabaikan adjustment tersebut. Dengan demikian telah ditemukan (dibuktikan) bahwa telah terjadi penghentian prematur prosedur audit dikalangan auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Indonesia, khususnya di Surabaya.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Penelitian ini dilakukan untuk membuktikan adanya tindakan penghentian (penghilangan) prosedur audit yang seharusnya dilakukan oleh auditor. Hasil penelitian ini tentunya diharapkan bermanfaat bagi pengguna jasa Kantor Akuntan Publik yang mengharapkan bahwa opini yang dihasilkan oleh auditor akurat. Hasil dari proses pengauditan laporan keuangan yaitu berupa opini audit. Opini yang dihasilkan tentunya dipengaruhi oleh kejadian serta tindakan selama proses pengauditan yang salah satunya adalah tindakan penghentian prematur prosedur audit.

Analisa deskriptif menunjukkan bahwa auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik cenderung untuk menghentikan prematur atas prosedur audit. Hal ini terbukti dari hasil tabulasi data yang menunjukkan bahwa terdapat lebih dari 50% auditor menghentikan prematur atas prosedur audit. Hasil pengujian juga membuktikan bahwa auditor yang menghentikan prematur prosedur audit mempunyai rata-rata time pressure yang lebih besar dibandingkan dengan auditor yang tidak menghentikan prosedur audit. Auditor yang tidak menghentikan prematur prosedur audit mempunyai rata-rata tingkat materialitas dan risiko audit lebih besar dibandingkan dengan auditor yang menghentikan prematur atas prosedur audit. Hasil uji Friedman juga menunjukkan bahwa terdapat urutan prioritas prosedur audit yang dihentikan dalam kondisi time pressure, dengan demikian, hipotesis bahwa terdapat urutan prioritas prosedur yang dihentikan dalam kondisi time pressure secara empiris. Selain itu dengan melihat mean rank dari tiap-tiap prosedur audit dapat diketahui urutan prosedur audit yang sering untuk ditinggalkan.

Hasil regresi logistic menunjukkan bahwa variabel time pressure, tingkat risiko, dan tingkat materialitas berpengaruh secara statistik signifikan terhadap penghentian prematur atas prosedur audit, dengan demikian hipotesa kedua, ketiga, dan keempat diterima. Hasil penelitian ini mendukung hasil-hasil penelitian sebelumnya untuk hipotesa kedua dan ketiga dan menyangkal hasil penelitian sebelumnya untuk hipotesa keempat.

Saran dan Implikasi

Penelitian ini setidaknya memberikan implikasi terhadap berbagai pihak yang berkepentingan dan terkait dengan profesi auditor, antara lain :

1. Memberikan kesempatan bagi Kantor Akuntan Publik untuk mengevaluasi prosedur audit dan jangka waktu audit yang ditetapkan.
2. Bagi Ikatan Akuntan Indonesia, hasil penelitian ini menunjukkan penti acuan prosedur audit yang dapat digunakan auditor dalam melakukan laporan keuangan yang ditunjukkan dalam Standar Profesional Akuntan] (SPAP).
3. Penelitian selanjutnya dapat dilakukan dengan menggunakan variabel-variabel lain yang dapat mempengaruhi terjadinya penghentian prematur atas prosedur audit, seperti persepsi auditor atau keahlian auditor.

DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, S (2004)” Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan Oleh Akuntan Publik”Buku 1 Edisi Tiga Salemba Empat.
- Alderman, C, W, and J.W. Deitrick (1982) “*Perceptions of time budget pressure and premature sign off: Areplication and extension*” *Auditing : A Journal of Practice & Theory* : 2
- Halim, (1997) “*AUDITING I*, Edisi Kedua, UPP AMP YKPN, Yogyakarta.
- Heriningsih, S (2002) : “*Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit : Sebuah Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik*” *Jurnal Ekonomi WAHANA AA-YKPN* Volume 5 tahun 2002.
- Ikatan Akuntan Indonesia (2001) “ *Standar Profesional Akuntan Publik*” Jakarta : Penerbit Salemba Empat
- Kelly, T, L, Margheim, and D. Pattison (1999). “ Survey on the Differetial Effects of Time Dead-line Pressure Versus Time Budget Pressure on Auditor Behavior”
- Malone, Charles. F. and Roberts (1996). “*Factor Associated with the Incidence of Reduced Audit Quality Behavior*” *Auditing*. September.
- Raghuthanan, B (1991) “ *Prematur Sign Off on Audit Procedures: An Analysis*”. *Accounting Horizon*, June.