

PENGARUH FAKTOR INTERNAL DAN EKSTERNAL PADA PENGHENTIAN PREMATUR PROSEDUR AUDIT

Ni Putu Riski Martini

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana
e-mail: riskimartini@gmail.com

ABSTRAK

Penghentian prematur prosedur audit merupakan perilaku yang dapat menurunkan kualitas audit. Tujuan penelitian ini adalah meneliti faktor internal dan eksternal berupa tekanan waktu, tekanan ketaatan, lokus kendali eksternal dan komitmen profesional auditor pada penghentian prematur prosedur audit. Metode penentuan sampel dilakukan dengan metode *purposive sampling*. Kriteria dalam penentuan sampel adalah auditor yang bekerja lebih dari satu tahun, pernah ditugaskan dalam pekerjaan lapangan dan menyelesaikan satu tugas klien. Kuesioner yang digunakan dalam penelitian adalah sebanyak 58 kuisisioner. Analisis data penelitian dilakukan dengan regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan tekanan waktu, tekanan ketaatan dan lokus kendali eksternal berpengaruh positif pada penghentian prematur prosedur audit, sedangkan komitmen profesional multidimensi memiliki pengaruh negatif pada penghentian prematur prosedur audit.

Kata kunci: Penghentian Prematur Prosedur Audit, Tekanan Waktu, Tekanan Ketaatan, Lokus Kendali Eksternal dan Komitmen Profesional

ABSTRACT

Premature discontinuation audit procedure is a behavior that can degrade the quality of the audit. The purpose of this study was to investigate the internal and external factors such as time pressure, the pressure of obedience, an external locus of control and the auditor's professional commitment to the premature termination of audit procedures. Methods of sampling done by purposive sampling method. The criteria in determining the sample are auditors who work more than one year, had been assigned to field work and complete the task the client. The questionnaire used in the study is as much as 58 questionnaires. The data analysis research conducted by multiple linear regression. The results showed the pressure of time, stress obedience and external locus of control positive effect on premature termination of audit procedures, while the professional commitment ngatif multidimensional influence on premature termination of audit procedures.

Keywords: Premature Sign Off of Audit Procedures, Time Pressure, Compliance Pressure, External Locus of Control and Professional Commitment

PENDAHULUAN

Audit yang baik adalah mampu memberikan nilai tambah bagi laporan keuangan perusahaan, namun kenyataan yang terjadi menunjukkan hal sebaliknya, semakin banyak perilaku yang mengarah kepada penurunan kualitas audit. *Public Oversight Board* (2000), menyatakan bahwa 85 persen bentuk perilaku penyimpangan dalam proses audit berupa penghentian prematur prosedur audit. Sebesar 12,2 persen bentuk penyimpangan yang terjadi adalah pelaporan waktu audit lebih pendek dari sebenarnya, dan selebihnya penyimpangan yang terjadi akibat pergantian prosedur audit yang telah ditetapkan saat pemeriksaan lapangan.

Penelitian ini bertujuan menguji faktor yang diduga berpengaruh pada penghentian prematur prosedur audit, yang tidak hanya berfokus pada faktor eksternal, namun berfokus juga pada faktor internal. Faktor internal yang mempengaruhi perilaku seseorang adalah faktor karakteristik pribadi individual, sedangkan faktor eksternal yang berpengaruh terhadap perilaku disebabkan oleh faktor situasional yang dipengaruhi oleh sebab-sebab luar (Robbins, 2008:177). Pengaruh individual auditor (faktor internal) pada perilaku penghentian prematur audit didasarkan pada *coping theory*. Teori ini menjelaskan cara menanggulangi kendala yang dihadapi individu akibat permasalahan yang dihadapi dalam lingkungannya. Penelitian yang dilakukan saat ini, mengkaji karakteristik individual auditor, berupa lokus kendali eksternal dan komitmen profesional auditor terhadap profesinya.

Lokus kendali adalah karakteristik personalitas yang berhubungan dengan kendali individu tentang kepercayaan mereka terhadap keberhasilan diri yang akan dialaminya. Apabila individu memiliki keyakinan bahwa mereka bertanggung jawab atas keberhasilan diri mereka, maka dikatakan memiliki lokus kendali internal dan jika individu mempercayai bahwa keberhasilan dipengaruhi faktor di luar diri, maka mencirikan individu memiliki lokus kendali eksternal. Oleh karena itu, semakin meningkatnya lokus kendali eksternal, semakin besar kemungkinan penyimpangan perilaku audit (Luthans, 2006:210).

Penelitian ini menguji faktor karakteristik individual auditor lainnya berupa komitmen profesional auditor terhadap profesinya. Penelitian ini menggunakan variabel komitmen profesional multidimensi (afektif, kontinu dan normatif). Selain faktor internal berupa karakteristik individual auditor, terdapat faktor eksternal yang terkait dengan faktor situasional selama proses audit yang akan mempengaruhi perilaku auditor dalam melaksanakan audit. Faktor yang dikaji dalam penelitian ini adalah faktor yang mengakibatkan auditor merasakan tekanan dalam melaksanakan prosedur audit. Hal tersebut digambarkan oleh model teoritis stres kerja, dimana penyebab stres yang dihadapi auditor dapat mengakibatkan individu merasakan tekanan yang akan mempengaruhi perilaku dan sikap individu auditor.

Penelitian ini akan mengkaji pengaruh faktor tekanan waktu dan tekanan ketaatan pada penghentian prematur prosedur audit. Anggaran waktu yang ketat, menyebabkan ketidaksesuaian waktu audit yang diberikan dengan waktu audit yang diperlukan, hal ini merupakan salah satu pemicu tekanan yang dihadapi

auditor (Weningtyas, dkk., 2006:4). Faktor lain yang menjadi penyebab tekanan yang dialami auditor adalah tekanan ketaatan yang disebabkan oleh klien atau pimpinan, hal ini dapat menimbulkan auditor tidak independen lagi atau adanya sanksi berupa pemberhentian penugasan dari klien.

Penelitian yang dilakukan di Indonesia mengenai faktor yang berpengaruh pada penyimpangan perilaku audit masih sangat jarang (Silaban, 2009:66). Berbagai penelitian telah dilakukan sebelumnya oleh Weningtyas dkk. (2006:18), Indarto (2011), Imam dkk. (2011:138) dan Kumalasari dkk. (2013:38). Penelitian yang dilakukan Weningtyas dkk. (2006:18) dan Kumalasari dkk. (2013:38) menyebutkan bahwa tekanan waktu berpengaruh positif pada penghentian prematur prosedur audit. Penelitian Indarto (2011) membuktikan pula bahwa penghentian prematur prosedur audit dipengaruhi oleh komitmen profesional auditor. Hasil yang berbeda diperoleh dalam penelitian Imam dkk. (2011:138), yang menyatakan tekanan waktu, dan komitmen profesional tidak memiliki pengaruh pada penghentian prematur prosedur audit. Adanya perbedaan hasil dari penelitian-penelitian sebelumnya menyebabkan adanya ambiguitas dalam pengambilan simpulan, sehingga dilakukan penelitian ini.

Oleh karena itu, penelitian ini akan mengkaji faktor internal berupa locus kendali eksternal dan komitmen profesional auditor dan faktor eksternal berupa tekanan waktu dan tekanan ketaatan. Tekanan waktu yang dirasakan oleh auditor dalam proses audit akan menimbulkan keinginan untuk melakukan penyimpangan dalam prosedur audit. Penyimpangan yang dilakukan dapat berupa pengabaian terhadap langkah-langkah atau prosedur audit. Hubungan tekanan waktu dan

penghentian prematur prosedur audit adalah positif. Peningkatan tekanan waktu yang dialami auditor akan menimbulkan kecenderungan melakukan premature prosedur audit. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H₁ : Tekanan waktu berpengaruh positif pada penghentian prematur prosedur audit

Hubungan antara tekanan waktu dan prematur prosedur audit didasarkan pada literatur model teoritis stres kerja, dimana tekanan ketaatan adalah salah satu faktor yang menimbulkan hambatan (*stressors*) yang dihadapi auditor dan dapat menjadi penyebab auditor melakukan penghentian prematur prosedur audit. Selain itu, terdapat pula teori atribusi yang menjelaskan bagaimana orang menginterpretasikan penyebab perilaku orang lain, apakah karena faktor internal atau eksternal (Robbins, 2008:177). Pada proses pengambilan keputusan, terdapat kecenderungan adanya dilema yang dihadapi auditor saat melakukan proses audit. Adanya kekuasaan klien dan pimpinan dapat menyebabkan tekanan yang membuat auditor tidak independen lagi, hal ini diakibatkan oleh tekanan yang dihadapi akibat konflik kepentingan klien. Klien atau pimpinan kemungkinan dapat melakukan penekanan pada auditor untuk melanggar standar profesi. Kondisi seperti itu dapat menjadi dilema yang dihadapi auditor. Hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H₂ : Tekanan ketaatan berpengaruh positif pada penghentian prematur prosedur audit

Hubungan lokus kendali eksternal dengan perilaku audit disfungsional berupa penghentian prematur prosedur audit didasarkan pada *coping theory*

(Lazarus dan Folkam, 1984), dimana dalam teori tersebut menjelaskan bahwa strategi yang digunakan individu dalam mengatasi permasalahan yang dihadapinya akan dipengaruhi oleh kemampuan mereka dalam menghadapi permasalahan. Lokus kendali mengacu pada sejauh mana individu meyakini bahwa dia dapat mengendalikan faktor-faktor yang mempengaruhi dirinya. Lokus kendali seseorang akan mempengaruhi cara pandang mereka terhadap kondisi yang dihadapi, individu yang memiliki lokus kendali internal, cenderung memiliki motivasi kuat dalam penyelesaian masalah jika dibandingkan dengan seseorang yang memiliki lokus kendali eksternal. Auditor yang memiliki lokus kendali eksternal diduga cenderung melakukan penghentian prematur prosedur audit. Dengan demikian keterkaitan antara lokus kendali eksternal pada penghentian prematur atas prosedur audit dapat dirumuskan sebagai berikut.

H₃ : Lokus kendali eksternal berpengaruh positif pada penghentian prematur prosedur audit

Komitmen profesional berkaitan dengan hal yang menjadi kepercayaan diri seseorang, dan hal tersebut akan mempengaruhi kendali atau perbuatan seseorang. Komitmen profesional dalam profesi auditor mempengaruhi perilaku audit. Penelitian ini mengkaji hubungan antara komitmen profesional auditor dengan penghentian prematur prosedur audit. Hubungan tersebut didasarkan pada *coping theory*, dimana dalam teori tersebut menjelaskan bahwa strategi yang digunakan individu dalam mengatasi permasalahan yang dihadapinya akan dipengaruhi oleh kemampuan mereka dalam menghadapi permasalahan. Seseorang yang memiliki komitmen profesional tinggi akan mampu untuk mencari solusi atas permasalahan yang mereka hadapi. Seseorang tersebut akan menggunakan strategi berfokus

solusi, yaitu akan mencari solusi dari setiap permasalahan yang dihadapi (Silaban, 2009). Berdasarkan uraian penjelasan diatas, hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

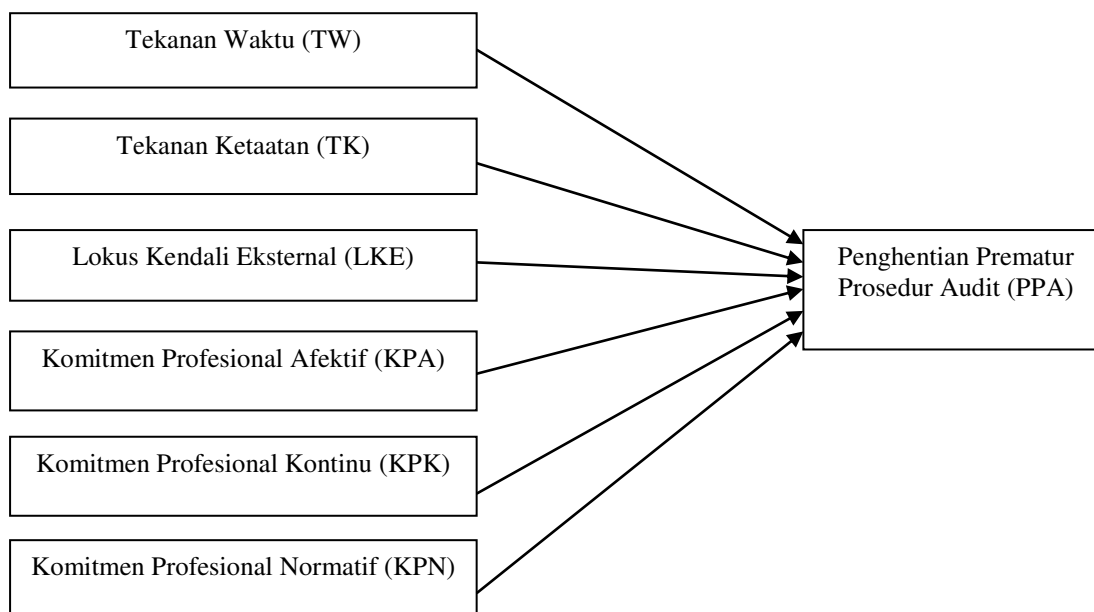
H_{4a}: Komitmen profesional afektif berpengaruh negatif pada penghentian prematur prosedur audit

H_{4b}: Komitmen profesional kontinu berpengaruh negatif pada penghentian prematur prosedur audit

H_{4c}: Komitmen profesional normatif berpengaruh negatif pada penghentian prematur prosedur audit

METODE PENELITIAN

Rancangan penelitian ini diawali dari terjadinya fenomena penyimpangan perilaku dalam audit atau disebut perilaku disfungsional audit berupa penghentian prematur prosedur audit yang membahayakan kualitas audit. Tindakan penyimpangan prosedur audit merupakan ancaman bagi kualitas audit atas laporan keuangan, hal ini disebabkan karena bukti audit yang dikumpulkan tidak relevan dan kompeten dalam pelaksanaan prosedur audit, sehingga tidak mencukupi sebagai dasar yang memadai atas kewajaran laporan keuangan yang diaudit. Setelah dilakukan penyusunan rumusan masalah dan hipotesis penelitian, maka selanjutnya menentukan variabel tekanan waktu, tekanan ketaatan, lokus kendali eksternal, komitmen profesional afektif, komitmen profesional kontinu dan komitmen profesional normatif berpengaruh pada penghentian prematur prosedur audit. Penelitian ini menjelaskan mengenai hubungan antar variabel. Gambar 1 menunjukkan skema konsep penelitian.



Gambar 1. Konsep Penelitian

Penelitian ini menggunakan variabel bebas, yakni: TW, TK, LKE, KPA, KPK dan KPN. Variabel terikat dalam penelitian ini adalah penghentian prematur prosedur audit (PPA). Wilayah penelitian yang digunakan adalah Kantor Akuntan Publik yang berada dalam daftar IAPI (Institut Akuntan Publik Indonesia) Tahun 2015. Tabel 1 berikut ini menjelaskan KAP di Bali berdasarkan Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) 2015.

Tabel 1.
Daftar Kantor Akuntan Publik di Bali

No.	Nama Kantor Akuntan Publik	Alamat Kantor Akuntan Publik
1.	KAP. I Wayan Ramantha	Jl. Rampai No. IA Lt. 3 Denpasar, Telp. (0361) 263463
2.	KAP. Drs. Ida Bagus Djagera	Jl. Hasanuddin No. 1 Denpasar, Telp. (0361) 227461
3.	KAP. Johan Molanda Mustika & Rekan (Cabang)	Jl. Muding Indah I No. 5 Kuta Utara, Kerobokan, Telp. (0361) 434884

4.	KAP. K. Gunarsa	Jl. Tukad Banyusari Gang II No. 5 Panjer, Denpasar, Telp (0361) 225580
5.	KAP. Drs. Ketut Budiarta, Msi	Jl. Gunung Agung, Perum. Padang Pesona Graha Adi Blok A6, Denpasar, Telp. (0361) 8849168
6.	KAP. Rama Wendra (Cabang)	Jl. PB Sudirman, Pertokoan Sudirman Agung, Blok A No. 43, Denpasar, Telp. (0361) 3073333
7.	KAP. Drs. Sri Marmo Djogosarkoro & Rekan	Jl. Gunung Muria No. 4, Monang – Maning, Denpasar, Telp (0361) 480032
8.	KAP. Drs. Wayan Sunasdyana	Jl. Pura Demak I, Gang Buntu No. 89, Teuku Umar Barat, Pemecutan Kelod, Denpasar, Telp. (0361) 488660
9.	KAP Drs. Ketut Muliarta R.M. & Rekan	Jl. Drupadi No.25 Denpasar-Bali

Sumber: Direktori Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), 2015

Data penelitian diperoleh melalui skor total jawaban responden dari kuesioner yang telah diberikan sebelumnya. Auditor di Kantor Akuntan Publik di Bali tahun 2015 adalah populasi dalam penelitian ini. Sampel menggunakan teknik *purposive sampling*. Susanti (2013:7) menyatakan kriteria penentuan sampel yang dapat digunakan dalam penelitian ini, yaitu:

- 1) Auditor yang mempunyai pengalaman kerja di KAP minimal 1 (satu) tahun, pemilihan tersebut didasarkan pada pertimbangan bahwa auditor tersebut telah mampu beradaptasi dengan lingkungan kerjanya.
- 2) Auditor pernah ditugaskan dalam pekerjaan lapangan dan menyelesaikan satu tugas klien.

Analisis regresi linear berganda digunakan sebagai alat analisis, dengan sebelumnya dilakukan uji instrumen dan uji asumsi klasik agar memenuhi kriteria BLUE (*Best Linear Unbiased Estimator*). Persamaan yang digunakan untuk menguji hipotesis adalah:

$$PPA = \alpha + \beta_1 TW + \beta_2 TK + \beta_3 LKE + \beta_{4a} KPA + \beta_{4b} KPK + \beta_{4c} KPN + \varepsilon \dots \dots \dots (1)$$

Keterangan:

PPA	= Penghentian prematur prosedur audit
α	= Konstanta
β_{1-4c}	= Koefisien Regresi
TW	= Tekanan Waktu
TK	= Tekanan Ketaatan
LKE	= Lokus Kendali Eksternal
KPA	= Komitmen Profesional Afektif
KPK	= Komitmen Profesional Kontinu
KPN	= Komitmen Profesional Normatif
ε	= <i>Error term</i>

Dari hasil analisis regresi dapat diamati *goodness of fit* – nya, melalui uji kelayakan model, yaitu uji F, interpretasi koefisien determinasi dan uji t. Penjaslannya adalah sebagai berikut.

1) Uji F

Uji statistik F menunjukkan pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat (Ghozali, 2013:98). Apabila $\text{Sig } F \leq 0,05$ maka model yang digunakan layak diteliti. Jika model yang digunakan *fit* (layak) berarti bahwa variabel bebas secara bersama-sama mampu memprediksi atau menjelaskan variabel terikat (Ghozali, 2013:88).

1) Interpretasi Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi digunakan untuk mengetahui pengaruh dari variasi dalam model untuk menerangkan variabel terikat (Ikhsan, 2008:249). Nilai R^2 menunjukkan kemampuan dari variabel bebas dalam menjelaskan variasi variabel terikat. Jika nilai koefisien determinasi kecil, hal ini menunjukkan bahwa variabel bebas memiliki kemampuan yang kecil dalam menjelaskan variabel terikat. Jika nilai koefisien determinasi

mendekati satu, maka variabel bebas mampu untuk memprediksi variabel terikat. Kelemahan penggunaan koefisien determinasi, yaitu kemungkinan terjadinya bias, sehingga jika ada penambahan satu variabel, maka nilai koefisien determinasi pasti meningkat. Oleh karena itu disarankan penggunaan *Adjusted R²*, karena mampu mengatasi kelemahan penggunaan koefisien determinasi.

2. Uji t (Uji Hipotesis)

Uji statistik t menjelaskan kemampuan dari variabel bebas dalam menjelaskan variabel terikat. Dalam uji t digunakan signifikansi 5%. Apabila signifikansi $t \leq 0,05$ maka hipotesis diterima, sebaliknya apabila nilai signifikansi $t > 0,05$, hipotesis ditolak.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Pada Tabel 2. dapat dilihat bahwa jumlah kuesioner yang disebar pada penelitian ini sebanyak 75 eksemplar, yang merupakan total jumlah auditor di seluruh KAP di Bali.

Tabel 2.
Jumlah Auditor Kantor Akuntan Publik di Bali

No.	Nama Kantor Akuntan Publik	Jumlah Auditor
1	KAP. I Wayan Ramantha	7
2	KAP. Drs. Ida Bagus Djagera	-
3	KAP. Johan Molanda Mustika & Rekan (Cabang)	15
4	KAP. K. Gunarsa	3
5	KAP. Drs. Ketut Budiarta, Msi	9
6	KAP. Rama Wendra (Cabang)	3
7	KAP. Drs. Sri Marmo Djogosarkoro & Rekan	14
8	KAP. Drs. Wayan Sunasdyana	16
9	KAP Drs. Ketut Muliarta R.M. & Rekan	8

Total	75
--------------	-----------

Sumber: Data primer (2015)

Berdasarkan Tabel 3 menunjukkan terdapat 17 kuesioner yang tidak dapat digunakan sebagai responden dalam penelitian karena tidak memenuhi kriteria *purposive sampling*, yaitu terdapat 17 auditor yang berkerja kurang dari setahun, sehingga jumlah auditor yang digunakan dalam analisis adalah 58 auditor. Persentase sampel yang digunakan dibandingkan dengan jumlah total auditor KAP di Bali adalah 77,33 persen. Oleh karena penelitian ini telah memiliki lebih dari 30 responden, berdasarkan *central limit theorem* penelitian ini layak untuk dilakukan (Christoph, 2010:281).

Tabel 3.
Jumlah Sampel Penelitian

Uraian	Jumlah
Jumlah auditor di KAP seluruh Bali	75
Jumlah auditor yang bekerja < 1 tahun	-17
Jumlah auditor yang belum pernah ditugaskan dalam pekerjaan lapangan	0
Jumlah auditor yang digunakan dalam analisis	58
Persentase sampel yang digunakan dibandingkan jumlah total auditor KAP di Bali = $58/75 \times 100\%$	77,33%

Sumber: Data primer (2015)

Karakteristik responden menunjukkan gambaran dari 58 responden yang digunakan sebagai sampel dalam penelitian. Data tersebut diperoleh melalui proses pengumpulan data lapangan dengan bantuan kuesioner yang telah disebar. Data karakteristik responden dapat dilihat pada Tabel 4 sebagai berikut.

Tabel 4.
Rincian Profil Responden

No.	Keterangan	Jumlah (Orang)	Persentase (%)
1	Jenis Kelamin		
	Laki-Laki	31	53,45%
	Perempuan	27	46,55%
	Total	58	100%
2	Pendidikan Terakhir		
	D3	3	5,17%
	D4/S1	37	63,79%
	PPAk	10	17,24%
	S2	8	13,79%
	S3	0	0,00%
	Total	58	100%
3	Jabatan Responden		
	<i>Partner</i>	0	0,00%
	Manajer KAP	1	1,72%
	Senior Auditor	16	27,59%
	Junior Auditor	41	70,69%
	Total	58	100%
4	Pengalaman Kerja di Bidang Audit		
	1 - 2 tahun	23	39,66%
	2 - 3 tahun	18	31,03%
	Lebih dari tiga tahun	17	29,31%
	Total	58	100%
5	Jenis Perusahaan yang Diaudit		
	1 jenis perusahaan	3	5,17%
	2 jenis perusahaan	15	25,86%
	3 jenis perusahaan	40	68,97%
	Total	58	100%

Sumber: Data primer (2015)

Berdasarkan Tabel 4 dapat dijabarkan sebagai berikut:

- 1) Profil jenis kelamin digunakan untuk mengetahui proporsi jumlah auditor laki-laki dan perempuan. Tabel 4 menunjukkan bahwa auditor yang berjenis kelamin laki-laki lebih banyak yaitu 31 orang atau sebanyak 53,45 persen,

sedangkan auditor ditore yang berjenis kelamin perempuan sebanyak 27 orang atau 46,55 persen.

- 2) Profil tingkat pendidikan merupakan indikator yang digunakan untuk mengetahui tingkat pemahaman dan intelektualitas responden. Berdasarkan Tabel 5.3 dapat diketahui bahwa tingkat pendidikan D4/S1 mendominasi yaitu sebanyak 37 orang (63,79 persen). Sisanya sebanyak 3 orang (5,17 persen) terdiri dari auditor dengan pendidikan Diploma, sebanyak 10 orang (17,24 persen) dengan pendidikan PPAk dan sebanyak 18 orang (13,79 persen) dengan pendidikan S2.
- 3) Profil jabatan responden menunjukkan kedudukan responden pada Kantor Akuntan Publik tempatnya bekerja. Berdasarkan Tabel 5.3 menunjukkan bahwa auditor yang memiliki jabatan sebagai manajer KAP 1 orang (1,72 persen), senior auditor sebanyak 16 orang (27,59 persen), dan junior auditor sebanyak 41 orang (70,69 persen).
- 4) Pengalaman kerja auditor digunakan sebagai indikator untuk mengetahui lamanya responden menjadi auditor. Berdasarkan Tabel 5.3 menunjukkan bahwa auditor yang bekerja 1 s/d 2 tahun sebanyak 23 orang (39,66 persen), auditor yang bekerja 2 s/d 3 tahun sebanyak 18 orang (31,03 persen), dan auditor yang bekerja lebih dari 3 tahun sebanyak 17 orang (29,31 persen).
- 5) Jenis perusahaan yang diaudit digunakan sebagai indikator untuk mengetahui jenis perusahaan yang pernah diaudit oleh auditor. Berdasarkan Tabel 5.3 menunjukkan auditor yang pernah mengaudit satu jenis perusahaan sebanyak 3 orang (5,17 persen), auditor yang mengaudit dua jenis perusahaan sebanyak

15 orang (25,86 persen) dan auditor yang mengaudit 3 jenis perusahaan sebanyak 40 orang (68,97 persen).

Tabel 5 menunjukkan hasil uji statistik deskriptif dari variabel penelitian yang digunakan dalam penelitian ini.

Tabel 5.
Uji Statistik Deskriptif

No.	Variabel	N	Min.	Maks.	Mean	Std. Deviasi
1	PPA	58	10,00	31,14	196,359	614,489
2	TW	58	6,00	18,54	116,521	358,643
3	TK	58	10,07	25,32	154,978	349,647
4	LKE	58	17,07	54,26	325,822	609,001
5	KPA	58	13,27	23,26	202,697	302,462
6	KPK	58	13,27	23,26	199,207	243,207
7	KPN	58	12,43	23,26	165,224	338,530

Sumber: Data primer (2015)

Tabel 3 memberikan penjelasan:

- 1) Nilai minimum dan maksimum variabel PPA adalah 10,00 dan 31,14. Rata-rata dari variabel PPA adalah 19,6359 dan standar deviasi adalah 6,14489, artinya terjadi penyimpangan nilai variabel PPA terhadap nilai rata-ratanya sebesar 6,14489.
- 2) Variabel TW memiliki nilai minimum 6,00 dan maksimum 18,54. Rata-rata dari variabel TW adalah 11,6521 dan standar deviasi adalah 3,58643, artinya terjadi penyimpangan nilai variabel TW terhadap nilai rata-ratanya sebesar 3,58643.
- 3) Variabel TK memiliki nilai minimum 10,07 dan nilai maksimumnya sebesar 25,32. Rata-rata nilai variabel TK adalah 15,4978 dan standar

deviasi sebesar 3,49647, artinya terjadi penyimpangan nilai variabel TK terhadap nilai rata-ratanya sebesar 3,49647.

- 4) Variabel LKE dengan nilai minimum sebesar 17,07 dan nilai maksimumnya sebesar 54,26. Rata-rata nilai variabel LKE adalah 32,5822 dan standar deviasi adalah 6,09001, artinya terjadi penyimpangan nilai variabel LKE terhadap nilai rata-ratanya sebesar 6,09001.
- 5) Variabel KPA memiliki nilai minimum adalah 13,27 dan nilai maksimumnya sebesar 23,26. Rata-rata nilai variabel KPA adalah 20,2697 dan standar deviasi sebesar 3,02462, artinya terjadi penyimpangan nilai variabel KPA terhadap nilai rata-ratanya sebesar 3,02462.
- 6) Variabel KPK memiliki nilai minimum adalah 13,27 dan nilai maksimumnya sebesar 23,26. Rata-rata nilai untuk variabel KPK adalah 19,9207 dan standar deviasi sebesar 2,43207, artinya terjadi penyimpangan nilai variabel KPK terhadap nilai rata-ratanya sebesar 2,43207.
- 7) Variabel KPN memiliki nilai minimum adalah 12,43 dan nilai maksimumnya sebesar 23,26. Rata-rata nilai untuk variabel KPN adalah 16,5224 dan standar deviasi sebesar 3,38530, artinya terjadi penyimpangan nilai variabel KPN terhadap nilai rata-ratanya sebesar 3,38530.

Tabel 6 menunjukkan hasil pengujian validitas memiliki nilai *Pearson Correlation* diatas 0,3 maka instrumen tersebut artinya memiliki konstruk yang kuat dan valid.

Tabel 6.
Uji Validitas

No	Variabel	Koefisien Korelasi	Keterangan
1	TW	0,623-0,797	
2	TK	0,409-0,693	
3	LKE	0,364-0,678	Memenuhi
4	KPA	0,724-0,892	Syarat Validitas
5	KPK	0,628-0,754	
6	KPN	0,776-0,899	

Sumber: Data primer (2015)

Tabel 7 menunjukkan semua variabel memiliki nilai diatas 0,60 sehingga dapat dikatakan reliabel.

Tabel 7.
Uji Reliabilitas

No	Variabel	Cronbach's Alpha	Keterangan
1	TW	0,781	
2	TK	0,780	
3	LKE	0,825	Memenuhi
4	KPA	0,909	Syarat
5	KPK	0,793	Reliabilitas
6	KPN	0,933	

Sumber: Data primer (2015)

Tabel 8 menunjukkan hasil sig. uji normalitas adalah (0,417 > 0,05).

Hasil tersebut menunjukkan data tersebar dengan distribusi normal.

Tabel 8.
Uji Normalitas

Variabel Terikat	Kolmogorov-Smirnov Z	Asymp. Sig
PPA	0,882	0,417

Sumber: Data primer (2015)

Berdasarkan Tabel 9 nilai sig. > 0,05 yang artinya seluruh variabel terbebas dari gejala heteroskedastisitas.

Tabel 9.
Uji Heteroskedastisitas

No	Variabel Penelitian	Sig.	Keterangan
1	TW	0,424	Lolos Uji Heteroskedastisitas
2	TK	0,378	
3	LKE	0,715	
4	KPA	0,259	
5	KPK	0,417	
6	KPN	0,229	

Sumber: Data primer (2015)

Tabel 10 menunjukkan nilai VIF < 10 dan dan *Tolerance* > 0,10. Berdasarkan hal tersebut, berarti tidak ada gejala multikolinieritas yang terjadi.

Tabel 10.
Uji Multikolinieritas

No.	Variabel	Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	TW	0,904	1,106
2	TK	0,835	1,198
3	LKE	0,838	1,193
4	KPA	0,899	1,112
5	KPK	0,969	1,031
6	KPN	0,747	1,338

Sumber: Data primer (2015)

Tabel 11 memperlihatkan hasil uji analisis regresi berganda. Berdasarkan Tabel 11, persamaan yang diperoleh adalah:

$$\hat{PPA} = 7,029 + 1,573TW + 0,319TK + 0,152LKE - 0,215KPA - 0,321KPK - 0,295KPN + \varepsilon \dots\dots\dots(1)$$

Tabel 11.
Uji Analisis Regresi Linear Berganda

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		Sig
	B	Std. Error	Beta	T	
TW	1,573	0,077	0,918	20,341	0,000
TK	0,319	0,083	0,182	3,867	0,000
LKE	0,152	0,047	0,15	3,206	0,002
KPA	-0,215	0,092	-0,106	-2,336	0,023
KPK	-0,321	0,11	-0,127	-2,913	0,005
KPN	-0,295	0,09	-0,162	-3,269	0,002
Constant	7,029				
Adjusted R Square	0,895				
Sig. F	0,000				

Sumber: Data primer (2015)

Tabel 11. menunjukkan hasil signifikansi uji F memiliki nilai 0,000, artinya variabel TW, TK, LKE, KPA, KPK dan KPN mampu memprediksi penghentian prematur prosedur audit. Pada Tabel 9 juga dapat dilihat nilai *Adjusted R²* sebesar 0,895, Ini berarti bahwa 89,5 persen dari variasi PPA dipengaruhi oleh variasi variabel sesuai model, dan sisanya sebesar 10,5 persen dipengaruhi oleh variasi faktor lain diluar model.

Tabel 11. menunjukkan nilai $\beta_{TW} = 1,573$ dan memiliki $t < 0,05$ Hal ini berarti peningkatan tekanan waktu auditor, cenderung meningkatkan perilaku penghentian prematur prosedur audit. Keterbatasan anggaran waktu dalam pelaksanaan prosedur audit menimbulkan tekanan yang dihadapi auditor, adanya tekanan tersebutlah yang memicu perilaku penyimpangan audit. Hasil dari penelitian ini sesuai dengan teori model teoritis stres kerja dan teori atribusi,

dimana tekanan waktu adalah salah satu faktor yang menimbulkan hambatan (*stressors*) yang dihadapi auditor dan dapat menjadi penyebab auditor melakukan penghentian prematur prosedur audit. Penelitian ini memiliki hasil sejalan dengan penelitian Waggoner dan Cashell (1991) menyatakan terdapat risiko kesalahan lebih besar pada pelaksanaan prosedur audit pada kondisi tekanan waktu. Penelitian Weningtyas dkk. (2006:18) menyatakan hal yang sama, yaitu tekanan waktu berpengaruh pada penghentian prematur prosedur audit.

Dari Tabel 11. diketahui bahwa nilai $\beta_{TK} = 0,319$ dengan tingkat signifikansi $t < 0,05$ ini berarti variabel TK berpengaruh positif pada variabel PPA. Hasil ini menunjukkan jika semakin tinggi tekanan ketaatan yang dirasakan, maka semakin tinggi pula perilaku penghentian prematur prosedur audit. Pada proses pengambilan keputusan, terdapat kecenderungan adanya dilema yang dihadapi auditor saat melakukan proses audit. Adanya kekuasaan klien dan pimpinan dapat menyebabkan tekanan yang membuat auditor tidak independen lagi, hal ini diakibatkan oleh tekanan yang dihadapi akibat konflik kepentingan klien. Klien atau pimpinan kemungkinan dapat melakukan penekanan pada auditor untuk melanggar standar profesi. Kondisi seperti itu dapat menjadi dilema yang dihadapi auditor. Hasil ini sejalan dengan penelitian Jamilah dkk. (2007:10) dimana tekanan ketaatan dapat diukur dengan tindakan tidak memenuhi keinginan klien untuk berperilaku menyimpang dari standar profesional.

Dari Tabel 11. diketahui bahwa nilai $\beta_{LKE} = 0,152$ dengan tingkat signifikansi $t < 0,05$, ini berarti variabel LKE berpengaruh positif pada variabel PPA. Penelitian ini menunjukkan semakin besar lokus kendali eksternal auditor,

maka semakin besar kemungkinan terjadinya penghentian prematur prosedur audit. Individu dengan lokus kendali eksternal meyakini bahwa kegagalan maupun kesuksesan yang mereka alami dipengaruhi oleh faktor luar diri. Literatur psikologi menunjukkan lokus kendali akan berpengaruh pada cara pandang individu terhadap suatu permasalahan, individu yang memiliki lokus kendali internal cenderung memiliki motivasi kuat dalam pemecahan masalah dibandingkan dengan individu yang memiliki lokus kendali eksternal (Alkautsar, 2014:36). Sehingga dalam konteks audit, individu dengan lokus kendali eksternal memiliki kemungkinan lebih besar untuk melakukan penyimpangan audit dalam pemecahan masalah yang dihadapi. Penelitian yang dilakukan Paino, *et al.* (2014) menyatakan bahwa auditor yang memiliki lokus kendali eksternal memiliki kemungkinan lebih besar untuk menerima perilaku disfungsional pada pelaksanaan prosedur audit, hal ini sesuai pula dengan penelitian (Kartika dkk. 2008), yang menyatakan auditor yang memiliki lokus kendali eksternal lebih memberi toleransi pada perilaku disfungsional dalam audit.

Dari Tabel 11. diketahui bahwa nilai $\beta_{KPA} = -0,215$ dengan tingkat signifikansi $t < 0,05$ ini berarti variabel KPA berpengaruh negatif pada variabel PPA. Nilai $\beta_{KPK} = -0,321$ dengan tingkat signifikansi $t < 0,05$ ini berarti variabel KPK berpengaruh negatif pada variabel PPA. Nilai $\beta_{KPN} = -0,295$ dengan tingkat signifikansi $t < 0,05$ ini berarti variabel KPN berpengaruh negatif pada variabel PPA. Lubis (2010:55) menyatakan bahwa komitmen profesional afektif berhubungan dengan ikatan emosional auditor pada organisasi, komitmen profesional kontinu berkaitan dengan kebutuhan auditor untuk bertahan dalam

profesi tersebut dan komitmen profesional normatif terkait dengan rasa tanggung jawab auditor untuk berada dalam profesi tersebut. Oleh karena itu, auditor dengan komitmen profesional afektif, kontinu dan normatif yang tinggi cenderung tidak melakukan perilaku penyimpangan prosedur audit, dan akan melakukan tugas audit sesuai prosedur yang berlaku. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Jeffry dan Weatherholt (1996), yang menyatakan auditor dengan komitmen profesional tinggi akan memiliki ketaatan terhadap profesi lebih baik terhadap aturan dalam suatu profesi. Silaban (2009:276) menunjukkan hasil penelitian serupa, yaitu auditor dengan komitmen profesional tinggi akan cenderung menghindari tindakan-tindakan terkait perilaku penyimpangan pada prosedur audit.

SIMPULAN DAN SARAN

Tekanan waktu (TW), tekanan ketaatan (TK) dan lokus kendali eksternal (LKE) berpengaruh positif pada penghentian prematur prosedur audit. Hal ini berarti semakin tinggi tekanan waktu (TW), tekanan ketaatan (TK) dan lokus kendali eksternal (LKE) yang dimiliki auditor, maka akan meningkatkan perilaku penghentian prematur prosedur audit. Komitmen profesional afektif (KPA), komitmen profesional kontinu (KPK) dan komitmen profesional normatif (KPN) berpengaruh negatif pada penghentian prematur prosedur audit. Hal ini berarti semakin tinggi komitmen profesional auditor, maka semakin rendah kemungkinan dilakukannya penghentian prematur prosedur audit.

Hasil penelitian menunjukkan hubungan positif variabel TW dan TK pada penghentian prematur prosedur audit. Menurut hasil penelitian ini, KAP sebaiknya melakukan usaha pengurangan tekanan waktu dan tekanan ketaatan dengan kebijakan yang berkaitan dengan anggaran waktu yang sesuai dalam pelaksanaan program audit. Anggaran waktu sangat berpengaruh terhadap proses pelaksanaan audit, adanya anggaran waktu yang tidak sesuai dengan pekerjaan audit akan memicu tekanan yang dihadapi auditor, sehingga auditor memiliki kemungkinan melakukan tindakan penyimpangan dalam pelaksanaan prosedur audit. Saat anggaran waktu sesuai dengan pekerjaan audit yang dilakukan, maka akan timbul perasaan nyaman bagi auditor saat pelaksanaan prosedur audit. Hal ini akan mampu menghindari tindakan-tindakan penyimpangan audit. Selain itu, dapat pula dilakukan dengan melakukan evaluasi penilaian yang tidak hanya terpusat pada waktu penyelesaian, namun juga pada kualitas laporan yang dihasilkan. Hubungan positif lokus kendali eksternal pada penghentian prematur prosedur audit, menunjukkan pentingnya pimpinan KAP mengetahui lokus kendali auditor, hal ini sebaiknya digunakan sebagai masukan dalam melakukan seleksi penerimaan auditor di suatu KAP. Pengetahuan tentang lokus kendali auditor berguna dalam pengembangan kebijakan dan proses penentuan karakteristik dari auditor.

Penelitian ini memberikan hasil bahwa komitmen profesional afektif, kontinu dan normatif berpengaruh negatif pada penghentian prematur prosedur audit. Temuan ini membuktikan semakin besar komitmen yang dimiliki auditor, maka semakin kecil dalam melakukan penghentian prematur prosedur audit.

Dalam usaha menghindari tindakan audit disfungsi berupa penghentian prematur prosedur audit, oleh karena itu sangat penting bagi KAP untuk melakukan sosialisasi secara terus menerus mengenai tujuan dan nilai-nilai profesi auditor. KAP sebaiknya secara berkala melakukan pelatihan dan pendidikan formal mengenai nilai-nilai profesi.

Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menguji faktor lain yang mungkin berpengaruh seperti prosedur review, risiko audit, materialitas, *audit tenure* dan komitmen organisasi. Penelitian ini diharapkan bermanfaat bagi KAP, sehingga mampu membuat kebijakan yang memberikan kondisi kondusif bagi auditor dalam pelaksanaan penugasan audit. Kondisi yang kondusif akan mampu mencegah kemungkinan auditor melakukan tindakan penyimpangan audit berupa penghentian prematur prosedur audit. Secara spesifik, hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan bagi pimpinan KAP dalam menentukan kebijakan yang akan diambil terkait, penentuan anggaran waktu audit, indikator penilaian auditor, proses penerimaan auditor, program sosialisasi pengembangan nilai profesi.

REFERENSI

- Alkautsar, Muslim. 2014. Locus of Control, Commitment Profesional and Dysfunctional Audit Behaviour. *International Journal of Humanities and Management Sciences*, Vol: 2, p. 35-38.
- Christoph, Aistleitner, Berkes dan István. 2010. On The Central Limit Theorem For $F(N, K, X)$. *Probability Theory And Related Fields*. Vol: 2, p 267-289.
- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbitan Universitas Diponegoro.

- Hall M., Smith D., and Langfield-Smith K. 2005. Accountant's Commitment to Their Profession: Multiple Dimensions of Professional Commitment and Opportunities for Future Research. *Behavioral Research in Accounting*, Vol: 17, p. 89-109.
- Ikhsan, Arfan dan Ishak, Muhammad. 2005. *Akuntansi Keperilakuan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Imam, Jurica dan Loekman. 2011. Praktik Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit. *Media Riset Akuntansi*. Vol: 1, p. 125-140.
- Jamilah, Zaenal F dan Grahita. 2007. Pengaruh Gender, Tekanan Ketaatan, dan Kompleksitas Tugas terhadap Audit Judgment. *Simposium Nasional Akuntansi*, Vol: 10, p. 1-30.
- Jeffrey, C. dan N. Weatherholt. 1996. Ethical Development, Professional Commitment, and Rule Observance Attitudes: A Study Case of CPA's and Corporate Accountants. *Behavioral Research in Accounting*, Vol: 8, p. 8-36.
- Kumalasari, Nova. 2013. Pemengaruh Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit pada Auditor Di Kap Surabaya. *Jurnal Riset Manajemen dan Akuntansi*, Vol: 1, p. 11-21.
- Lazarus, R. S., and Folkman, S. 1984. *Stress, Appraisal, and Coping*. New York: Springer Publishing Company.
- Lubis, Arfan Ikhsan. 2010. *Akuntansi Keperilakuan*. Edisi 2. Jakarta: Salemba Empat.
- Luthans, Fred. 2006. *Perilaku Organisasi*. Edisi Sepuluh. Yogyakarta: Andi.
- Meyer, J. P., Allen, N. J., and Smith, C., A. 1993. Commitment to Organizations and Occupations: Extensions and Test of a Three Component Conceptualization. *Journal of Applied Psychology*. Vol: 78, p. 538-551.
- Robbins, Stephen P. dan Judge, Timothy A. 2008. *Perilaku Organisasi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Silaban, Adanan. 2009. "Perilaku Disfungsional Auditor Dalam Pelaksanaan Program Audit (Studi Empiris Di Kantor Akuntan Publik)" (*desertasi*). Semarang: Universitas Diponegoro.
- Susanti, Mila dan Bambang Subroto. Penerimaan Auditor Terhadap Penyimpangan Perilaku Audit Melalui Pendekatan Karakteristik Personal Auditor. *Jurnal Riset Manajemen dan Akuntansi*. Vol: 1, p. 1-22.

Waggoner, Jeri B dan Cashell, James D. 1991. The Impact of Time Pressure on Auditors Performance. *CPA Journal Jan-April*. Ohio. p. 27-32.

Weningtyas Suryanita, Doddy Setiawan dan Hanung Triatmoko. 2006. Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit. *Jurnal Simposium Nasional Akuntansi 9 Padang*, p.1-33.