

**PERSEPSI AUDITOR TERHADAP PENGHENTIAN PREMATUR
(PREMATURE SIGN OFF) ATAS PROSEDUR AUDIT YANG DIKAITKAN
DENGAN *TIME BUDGET PRESSURE* (STUDI PADA AUDITOR
PEMERINTAH DI KOTA BANDA ACEH)**

Nita Erika Ariani

Fakultas Ekonomi Universitas Syiah Kuala

Maya Febrianty Lautania

Fakultas Ekonomi Universitas Syiah Kuala

ABSTRACT

This study is aimed to knowing the sequence of audit procedure which most often signed off in time pressure condition. Samples were selected by using random sampling method. From 119 questionnaires that have been distributed, there were 61 questionnaires returned and these were used as the research samples. This study was analyzed by using Friedman test to determinated the priority of discontinued audit procedures.

The result of this research indicates that there are priority sequence of discontinued audit prosedure in time pressure condition by governmental auditor in Banda Aceh. The most audit prosedure which often to be left is understanding business's client. Then the following of sequence audit prosedure are control prosedure on on-line transaction aplication system, Confirmation, Reduced in samples, Internal auditor judgement, Subtantine test, Client internal control judgment, analitical prosedures, using management representative and audit prosedure which seldom to be left is physical examination.

The sugest of next research is to study at difference location and the classification of auditor based on how long time they have been work as auditor, so we can compare the auditor behavior between senior and junior auditor.

Keyword : Premature Sign Off, Audit Prosedures, Government Auditor

1. PENDAHULUAN

Prosedur audit merupakan langkah-langkah yang harus dijalankan auditor dalam melaksanakan pemeriksaannya dan sangat diperlukan oleh asisten agar tidak melakukan penyimpangan dan dapat bekerja secara efisien dan efektif (Agoes, 2004). Dengan melakukan prosedur audit auditor dapat memperoleh bahan-bahan bukti (*audit evidence*) yang cukup untuk mendukung pendapatnya mengenai kewajaran atas laporan keuangan yang diaudit.

Proses audit yang diimplementasikan dalam prosedur audit merupakan bagian dari *assurance services*. *Committee Assurance Services* dari AICPA mendefinisikan *assurance service* sebagai “ jasa seorang profesional yang independen yang meningkatkan kualitas

informasi untuk para pengambil keputusan”. Definisi ini menunjukkan ruang lingkup yang lebih luas dari auditing atau atestasi, misalnya suatu perusahaan bisa saja meminta akuntan publiknya untuk mengevaluasi keandalan sistem informasinya, atau menilai kecukupan dari sistemnya untuk mengelola risiko bisnis atau menilai efektifitas dari sistem pengukuran kinerja.

Peningkatan kualitas informasi yang diharapkan dari hasil proses audit yang dilakukan tidak semudah teori yang telah dikemukakan jika kita berbicara tentang praktek audit dilapangan. Fenomena perilaku pengurangan kualitas audit (*Reduced Audit Quality /RAQ behavior*) semakin banyak terjadi (Malone dan Roberts, 1996; Herningsih, 2001; Radtke dan Tervo, 2004, Coram, et.al., 2004; Monoarva, 2006; Weningtyas dkk, 2006). Pengurangan kualitas dalam audit diartikan sebagai “pengurangan mutu dalam pelaksanaan audit yang dilakukan secara sengaja oleh auditor” (Coram, et al., 2004).

Perilaku pengurangan kualitas audit seperti penghentian prematur (*premature sign off*) atas prosedur audit sering dikaitkan dengan anggaran waktu audit dan sistem pengendalian secara keseluruhan (Monoarfa, 2006). Tindakan penghentian premature ini berkaitan dengan penghentian terhadap prosedur audit yang disyaratkan, tidak melakukan pekerjaan secara lengkap dan mengabaikan prosedur audit tetapi auditor berani mengungkapkan opini atas laporan keuangan yang diauditnya. Probabilitas auditor dalam membuat *judgement* dan opini yang salah akan semakin tinggi, jika salah satu/beberapa langkah dalam prosedur audit dihilangkan (Weningtyas, Setiawan dan Triatmoko, 2006).

Menurut beberapa penelitian sebelumnya praktek penghentian prematur atas prosedur audit banyak dilakukan auditor dalam kondisi *time pressure* (Herningsih, 2001; Coram, et.al., 2004; Monoarva, 2006; Weningtyas, Setiawan dan Triatmoko, 2006). Auditor pada umumnya berpandangan bahwa evaluasi kinerja dan promosi karir dalam *audit firm* sangat erat berhubungan dengan kemampuan untuk menuntaskan penugasan audit sesuai dengan waktu dan anggaran yang ada. Disaat yang sama mereka juga dituntut untuk melengkapi semua penugasan dan prosedur audit sebagai dasar dalam memberikan opini mengenai kewajaran laporan keuangan. Inilah yang menyebabkan dilema bagi auditor antara menuntaskan penugasan audit sesuai dengan anggaran waktu yang diberikan dengan kualitas audit sesuai standar profesional yang harus dipatuhi (Kaplan, 1995).

Berdasarkan hasil penelitian terdahulu responden berpersepsi bahwa penghentian prematur atas prosedur audit telah terjadi (Raghunathan,1991; Herningsih, 2001; Monoarva, 2006; Weningtyas, Setiawan dan Triatmoko, 2006). Meskipun memperoleh hasil penelitian yang sama mengenai telah terjadinya penghentian premature atas prosedur audit, tetapi tidak satupun peneliti memperoleh hasil yang sama mengenai urutan prosedur audit yang kemungkinan akan ditinggalkan jika dalam melaksanakan audit mereka dalam kondisi *time pressure*.

Berdasarkan berbagai fenomena dan pemikiran yang telah dikemukakan diatas maka penulis tertarik dan memandang perlu untuk melaksanakan penelitian mengenai kecenderungan auditor untuk memilih prosedur yang paling tidak beresiko diantara sepuluh prosedur audit yang juga digunakan oleh peneliti sebelumnya (Herningsih, 2001; Monoarva, 2006; Weningtyas, Setiawan dan Triatmoko, 2006), yaitu (1) pemahaman bisnis dan industri klien (PSA No.5, 2001), (2) pertimbangan pengendalian internal (PSA no.69, 2001), (3) internal auditor klien (PSA No.33, 2001), (4) informasi asersi manajemen (PSA 7, 2001), (5) prosedur analitik (PSA No.22, 2001), (6) konfirmasi (PSA No.7, 2001), (7) representasi manajemen (PSA No.17, 2001), (8) pengujian pengendalian teknik berbantuan komputer (PSA No.59, 2001), (9) sampling audit (PSA No.26, 2001) dan (10) perhitungan fisik (PSA No.7, 2001). Pemilihan ini akan menimbulkan urutan/prioritas dari prosedur audit yang dihentikan dimulai dari prosedur yang paling sering dihentikan sampai dengan yang paling jarang/tidak pernah dihentikan.

Auditor pemerintah merupakan auditor yang juga menghadapi *time budget pressure* dalam melaksanakan prosedur audit, mengingat institusi tempat mereka bekerja juga memperoleh anggaran untuk menunjang kegiatannya yang bersumber dari APBD (Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah) dari pemerintah masing-masing daerah. Anggaran waktu (*Time Budget*) pemeriksaan sangat dipengaruhi oleh jumlah anggaran pemeriksaan yang ada. Jika anggaran yang diperoleh sedikit, maka anggaran waktu pemeriksaan juga akan sedikit. Kecenderungan anggaran waktu ini disinyalir akan berdampak pula terhadap prosedur audit yang akan dilaksanakan.

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui prosedur audit yang paling sering dihentikan secara prematur (*premature sign off*) jika dalam kondisi tekanan waktu (*time pressure*) oleh auditor pemerintah di Kota Banda Aceh.

Penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat dan memberi kontribusi bagi auditor untuk mengetahui prosedur audit yang paling sering dihentikan dalam kaitannya dengan *time budget pressure*. Sehingga auditor dapat mengupayakan pengawasan yang lebih intensif terhadap pelaksanaan prosedur audit untuk menunjang kualitas audit. Diharapkan pula dapat sebagai informasi bagi peneliti berikutnya. Penelitian ini akan menguji urutan prioritas dari prosedur audit yang sering dihentikan/diabaikan. Oleh karena itu penulis merumuskan hipotesis berikut ini:

Ho : Tidak terdapat urutan prioritas dari prosedur audit yang dihentikan

Ha : Terdapat urutan prioritas dari prosedur audit yang dihentikan

2. METODE PENELITIAN

Pengumpulan Data dan Sampel

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data diperoleh dengan menggunakan kuesioner yang dibagikan secara langsung kepada auditor pemerintah di kota Banda Aceh. Auditor yang dijadikan populasi adalah:

1. Praktisi Akuntan yang bekerja sebagai auditor di BPKP Nanggroe Aceh Darussalam
2. Praktisi Akuntan yang bekerja sebagai auditor di BAWASDA Kota Banda Aceh.

Berdasarkan survey data tahun 2007 auditor pemerintah di BPKP menurut daftar susunan pegawai perwakilan BPKP Provinsi NAD terdapat 73 orang auditor. Sedangkan auditor pemerintah di BAWASDA Kota Banda Aceh berjumlah 46 orang. Secara keseluruhan total responden berjumlah 119 responden. Auditor pemerintah jika dikelompokkan berdasarkan jabatannya terdiri dari Auditor Ahli Madya, Auditor Ahli Muda, Auditor Ahli Pertama, Auditor Pelaksana Lanjutan, Auditor Pelaksana dan Calon Auditor. Penentuan sampel dalam penelitian ini dilakukan dengan metode *random sampling*. Penentuan jumlah sampel menggunakan rumus sebagai berikut (Rao, 1996):

$$n = \frac{N}{1 + N (\text{moe})^2}$$

Dimana : n = jumlah sampel

N = populasi

Moe = *margin of error max*, yaitu tingkat kesalahan yang masih ditoleransi

Dengan menggunakan rumus diatas maka sampel dalam penelitian ini dengan *margin of error* 10% adalah sebagai berikut:

$$\begin{aligned}
 n &= \frac{119}{1 + 119(0.1)^2} \\
 &= 54 \text{ sampel}
 \end{aligned}$$

Analisa Data

Tahap pertama analisa data pada penelitian ini dengan melihat frekuensi tanggapan auditor terhadap sepuluh butir pertanyaan mengenai proporsi akumulasi terjadinya tindakan penghentian prematur terhadap prosedur audit, dimana pilihan tanggapan setiap pertanyaan ditawarkan dari tanggapan hampir selalu, sering, kadang-kadang hingga tidak pernah (Herningsih, 2001; Monoarva, 2006; Weningtyas, Setiawan dan Triatmoko, 2006).

Untuk menguji hipotesis dilakukan uji *Friedman* untuk menentukan peringkat prioritas prosedur audit yang dihentikan secara prematur. Jika nilai signifikansi (*Assym.Sig*) lebih kecil dari 5% maka H_0 ditolak dan H_a diterima, atau dapat dinyatakan bahwa terdapat urutan prioritas prosedur audit yang dihentikan dalam kondisi *time pressure*. Jika nilai signifikansi (*Assym.Sig*) lebih besar dari 5% maka H_0 diterima dan H_a ditolak, atau dapat dinyatakan bahwa tidak terdapat urutan prioritas prosedur audit yang dihentikan dalam kondisi *time pressure*.

Dari hasil *output* uji *Friedman* dapat diketahui urutan prioritas prosedur audit yang cenderung ditinggalkan atau dihentikan dengan melihat *Mean Rank*. Sehingga dapat diambil kesimpulan prosedur mana yang paling sering ditinggalkan atau dihentikan apabila auditor dihadapkan pada kondisi *time pressure*.

3. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Gambaran umum responden

Pengiriman kuesioner dilakukan pada awal September 2007, dan pengembaliannya diharapkan dua minggu setelah diterima responden. Proses pengumpulan data dilakukan lebih kurang sebulan, yaitu sampai akhir September 2007.

Dari 119 kuesioner yang dikirim, yang terdiri dari auditor di BPKP sebanyak 73 eksemplar dan auditor di BAWASDA Kota Banda Aceh 46 eksemplar, yang kembali sebanyak 61 eksemplar. Jumlah akhir data yang diolah telah melebihi besaran sampel minimal pada penelitian yaitu 54 sampel (Rao, 1996).

Tabel 1 Jumlah responden yang menjadi sampel

Keterangan	Jumlah
Kuesioner yang dikirim	119
Kuesioner yang tidak dikembalikan	58
Kuesioner yang dikembalikan	61

Statistik Deskriptif

Tabel II menunjukkan persentase tertinggi (70,5%) adalah auditor pria sedangkan bila dikelompokkan menurut pendidikan terakhir auditor yang tingkat pendidikannya Strata 1 (S1) memperoleh persentase tertinggi sebesar 55,7% dari total 61 auditor yang disurvei. Auditor yang menduduki posisi atau jabatan sebagai calon auditor mencapai persentase yang tertinggi yaitu sebesar 26,2%. Sebagian besar auditor sudah bekerja selama lebih dari 2 tahun (62,3%). Karakteristik dari sampel tersebut dapat dilihat pada Tabel II berikut ini:

Tabel II Statistik Deskriptif

Keterangan	Frekuensi	Persentase
Jenis Kelamin:		
Pria	43	70,5%
Wanita	18	29,5%
Total	61	100,0%
Pendidikan:		
S2	5	8,2%
S1	34	55,7%
D3	2	3,3%
Lainnya	20	32,8%
Total	61	100,0%
Posisi:		
Calon Auditor	16	26,2%
Auditor Pelaksana	3	4,9%
Auditor Pelaksana Lanjutan	9	14,8%
Auditor Ahli Pertama	11	18,0%
Auditor Ahli Muda	14	23,0%
Auditor Ahli Madya	8	13,1%
Total	61	100,0%
Lama bekerja:		
< 1 th	16	26,2%
1-2 th	7	11,5%
> 2 thn	38	62,3%
Total	61	100,0%

Sumber : Data Primer yang diolah (2007)

Pengujian Hipotesis

Sebelum melakukan pengujian hipotesis, data dianalisa dengan melihat frekuensi tanggapan auditor terhadap 10 (sepuluh) butir pertanyaan mengenai penghentian prematur terhadap prosedur audit.

Tabel III Proporsi Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit

Keterangan	Total	Menghentikan Prosedur Audit		Tidak Menghentikan Prosedur Audit	
		Frekuensi	Persentase	Frekuensi	Persentase
Jumlah Sampel	61	14	23 %	47	77%

Sumber : Data Primer yang diolah (2007)

Tabel III diatas menunjukkan persentase dan frekuensi tanggapan auditor terhadap prosedur audit. yang menunjukkan bahwa 23% sampel (14 auditor) cenderung menghentikan prosedur audit dan sejumlah 47 auditor tidak menghentikan prosedur audit (77%).

Hasil pengujian hipotesis dengan uji *Friedman* menunjukkan bahwa H_a diterima dan H_o ditolak dimana nilai *Assym. Sig* menunjukkan nilai yang lebih kecil dari 5% atau 0,000. Dari hasil pengujian tersebut dapat disimpulkan bahwa terdapat urutan prioritas prosedur audit yang dihentikan dalam kondisi *time pressure*. Hasil uji *Friedman* dapat dilihat pada Tabel IV berikut ini :

Tabel IV Hasil uji *Friedman***Test Statistics^a**

N	61
Chi-Square	204,394
df	9
Asymp. Sig.	,000

a. Friedman Test

Sedangkan Tabel V menunjukkan urutan prioritas prosedur audit yang cenderung ditinggalkan atau dihentikan apabila dalam melaksanakan audit auditor memperoleh tekanan waktu penyelesaian audit dengan melihat *Mean Rank*. Dari urutan 1 sampai dengan 10, prosedur yang paling sering ditinggalkan adalah *Pemahaman bisnis klien*, urutan kedua *Pengendalian atas transaksi dalam aplikasi sistem on-line*, urutan ketiga *Konfirmasi*, urutan keempat *Mengurangi jumlah sampel*, urutan kelima *Pertimbangan internal auditor*, urutan keenam *Pengujian substantif*, urutan ketujuh *Pertimbangan pengendalian intern klien*, urutan kedelapan *Prosedur analitis*, urutan kesembilan *Menggunakan representasi manajemen* dan urutan kesepuluh *Pemeriksaan fisik* yang merupakan prosedur yang paling jarang ditinggalkan seperti pemeriksaan fisik terhadap aktiva tetap atau inventaris klien. Hasil pengujian ini sejalan dengan penelitian Weningtyas dkk (2006) tetapi berbeda dengan penelitian Herningsih (2001) dimana pada penelitian tersebut prosedur yang paling mungkin ditinggalkan dalam kondisi tekanan waktu penyelesaian audit adalah sampling audit (mengurangi jumlah sampel yang telah direncanakan) dan yang paling jarang dihentikan adalah konfirmasi ke pihak ketiga. Hasil penelitian ini juga berbeda dengan penelitian Raghunathan (1991) yang menyatakan bahwa praktik penghentian prematur paling sering terjadi pada tahap prosedur analitis.

Tabel V Urutan Prioritas Prosedur Audit

Prosedur Audit	Mean rank	Urutan
Pemahaman bisnis klien	3,21	1
Pengendalian atas transaksi dalam aplikasi sistem on-line	3,72	2
Konfirmasi	4,28	3
Mengurangi jumlah sampel	5,31	4
Pertimbangan internal auditor	5,37	5
Pengujian substantif	5,48	6
Pertimbangan pengendalian intern klien	5,70	7
Prosedur analitis	5,89	8
Menggunakan representasi manajemen	6,03	9
Pemeriksaan fisik	10,00	10

Sumber : Data Primer yang diolah (2007)

4. KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui prosedur audit yang paling sering dihentikan secara prematur (*premature sign off*) jika dalam kondisi tekanan waktu (*time pressure*) oleh auditor pemerintah di Kota Banda Aceh. Auditor yang dijadikan populasi adalah auditor yang bekerja pada perwakilan BPKP Provinsi NAD dan kantor BAWASDA kota Banda Aceh., dengan menggunakan metode survey yang menjadi sampel sebanyak 61 orang dari 119 orang berdasarkan hasil akhir pengembalian kuesioner. Hasil akhir sampel sudah melebihi batas minimal jumlah sampel sebanyak 54 sampel.

Hasil analisis statistik deskriptif menunjukkan bahwa penghentian prematur atas prosedur audit hanya dilakukan sebagian kecil auditor pemerintah di kota Banda Aceh (14 orang dari total 61 orang). Hasil pengujian hipotesis membuktikan bahwa terdapat urutan prioritas prosedur audit yang dihentikan dalam kondisi *time pressure* oleh auditor pemerintah di kota Banda Aceh. Hal ini dibuktikan dengan uji *Friedman* dengan nilai *Assym. Sig* menunjukkan 0,000 ($< 0,05$). Dengan demikian hasil pengujian ini mendukung hipotesis alternatif (H_a) dan menolak hipotesis null (H_o). Sedangkan urutan prosedur audit dari yang paling sering dihentikan sampai yang paling jarang dihentikan dapat dilihat dengan *Mean Rank*. Prosedur audit yang paling sering dihentikan secara prematur (*prematur sign off*) jika dalam kondisi tekanan waktu (*time budget pressure*) adalah pemahaman bisnis klien. Secara urut diikuti prosedur pengendalian atas transaksi dalam aplikasi sistem *on-line*, Konfirmasi, Mengurangi jumlah sampel, Pertimbangan internal auditor, Pengujian substantif, Pertimbangan pengendalian intern klien, Prosedur analitis, Menggunakan representasi manajemen dan yang paling jarang dihentikan jika dalam kondisi *time pressure* adalah Pemeriksaan fisik.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan Weningtyas dkk (2006) yang menyatakan bahwa prosedur yang paling sering ditinggalkan dalam kondisi *time pressure* adalah pemahaman bisnis klien sedangkan prosedur yang paling jarang ditinggalkan adalah pemeriksaan fisik. Tetapi urutan dari yang ketiga sampai urutan yang kesembilan berbeda dari penelitian Weningtyas dkk (2006).

Saran

Peneliti menyarankan untuk penelitian berikutnya melakukan wawancara langsung dengan responden dalam mengambil data sehingga terhindar dari data yang bias. Bagi auditor sebaiknya tidak mengabaikan prosedur audit yang telah direncanakan walaupun berada dalam tekanan waktu penyelesaian audit. Karena hal ini akan menyebabkan pengurangan kualitas audit (*Reduced Audit Quality*). Penelitian selanjutnya disarankan untuk mengambil lokasi yang berbeda dan dilakukan pengelompokkan auditor berdasarkan lamanya bekerja sehingga dapat dijadikan perbandingan perilaku auditor yang telah berpengalaman dengan yang baru mulai melakukan pekerjaan audit. Penelitian mengenai fenomena *Reduced Audit Quality* melalui kegiatan *premature sign off* diharapkan dapat dilanjutkan dengan penelitian-penelitian dimasa yang akan datang sehingga dapat memperkuat penelitian-penelitian sebelumnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, Sukrisno (2004), *Auditing (Pemeriksaan Akuntan) oleh Kantor Akuntan Publik*. Edisi Ketiga Jilid I. Jakarta: Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia
- Coram, Paul, Juliana Ng., and David R Woodliff (2004), "The Effect of Risk of Misstatement on the Propensity to Commit Reduced Audit Quality Acts Under Time Budget Pressure", *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol.23, No.2, September, pp. 159-167
- DeZoort, F.Todd (1998). "Time Pressure Research in Auditing : Implications for Practices". *The Auditor's Report* 22 (1), pp.11-14
- Herningsih, Sucahyo.(2001), "*Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit : Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik*". Tesis, Universitas Gajah Mada Yogyakarta
- IAI Departemen Akuntan Publik (2001). *Standar Profesi Akuntan Publik*. Jakarta : Salemba Empat.
- Kaplan, Steven E., (1995), "An Examination of Auditor's Reporting Intentions Upon Discovery of procedures Prematurely Signed-off", *Auditing : A Journal of Practice & Theory*, Vol.14, No.2, pp.90-104
- Malone, Charles F dan Robin W.Roberts. (1996)."Factors Associated with the Incidence of Reduced Audit Quality Behaviors". *Auditing : A journal of Practice and Theory*, Vol.15 No.2, Fall, pp.49-64
- Mardiasmo (2002)."*Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah*". Yogyakarta :Penerbit ANDI Yogyakarta
- Monoarfa, Rio (2006). "Pengaruh Time Budget Pressure dan Perilaku Disfungsional Terhadap Kualitas Audit Pada Badan Pengawasan Daerah (BAWASDA) di Provinsi Gorontalo". *Jurnal Ichsan Gorontalo*, Volume 1 Nomor 1, Februari-Mei 2006, hal.91-105.
- Raghuathan, Bhanu (1991). "Premature Signing-Off Audit Procedures: An Analysis". *Accounting Horizons* 5 (2), Juny,pp.71-79
- Radke, Robin R dan Wayne A Tervo (2004). "An Examination of Factors Associated with Dysfunctional Audit Behavior". *Working paper*, The University of Texas at San Antonio
- Shapero, Mike, Hian Chye Koh, Larry N.Killough (2003). "Underreporting and Premature Sign-off in Public Accounting". *Managerial Auditing Journal* 18 (6/7),pp 478-489
- Waggoner, Jeri B and James D.Cashell (1991)."The Impact of Time Pressure on Auditors' Performance". *Ohio CPA Journal* 50 (1),pp.27-32
- Weningtyas, Suryanita., Doddy Setiawan dan Hanung Triatmoko (2006). "Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit". *Simposium Nasional Akuntansi 9 Padang*, 23-26 Agustus 2006.