
DETERMINAN PENENTU PENGHENTIAN PREMATURE ATAS PROSEDUR AUDIT

Gen Norman Thomas

Fakultas Ekonomi, Universitas Bina Nusantara, Jakarta

Email: gennormant@gmail.com

Abstract: This research is used to test and obtain empirical evidence like time pressure, audit risk, materiality, and review procedures, quality control and locus of control influence on premature sign-offs on audit procedures. Random sampling technique is simple random sampling. Data was obtained by sending questionnaires directly to some of the public accounting firms in Central Jakarta, East Jakarta and South Jakarta a total of 110 sets of questionnaires and samples are fit for use as much as 78 respondents from 12 KAP. Methods of data analysis using Friedman Test to determine the priority ranking that is stopped and Logistic Regression Analysis to determine the effect of time pressure, the audit risk, materiality, review procedure and quality control and locus of control on top of premature sign-offs on audit procedures. Friedman test revealed that audit procedures are most often left out is an understanding of the client's business, while the most rarely procedure left is a physical examination. Logistic regression prove that the time pressure, the audit risk, materiality, review procedures and quality control has a significant influence on the premature termination on the audit procedures. However, the locus of control does not have a significant effect on premature sign-offs on the audit procedures.

Keywords: premature sign-offs, audit procedures, time pressure, audit risk, materiality, review procedures, control quality, locus of control.

Abstrak: Penelitian ini digunakan untuk menguji dan memperoleh bukti empiris bahwa faktor-faktor seperti time pressure, resiko audit, materialitas, prosedur review dan, kontrol kualitas serta locus of control mempengaruhi penghentian prematur atas prosedur audit. Pengambilan sampel dilakukan dengan teknik simple random sampling. Data diperoleh dengan mengirimkan kuesioner secara langsung ke beberapa Kantor Akuntan Publik yang ada di Jakarta Pusat, Jakarta Timur dan Jakarta Selatan sebanyak 110 set kuesioner dan sampel yang layak digunakan sebanyak 78 responden dari 12 KAP. Metode analisis data menggunakan Uji Friedman untuk menentukan peringkat prioritas yang dihentikan dan analisa Logistic Regression untuk mengetahui pengaruh time pressure, resiko audit, materialitas, prosedur review dan control kualitas dan locus of control terhadap penghentian prematur atas prosedur audit. Uji Friedman mengungkapkan bahwa prosedur audit yang paling sering

ditinggalkan adalah pemahaman terhadap bisnis klien, sedangkan prosedur yang paling jarang ditinggalkan adalah pemeriksaan fisik. Hasil Logistic Regression membuktikan bahwa time pressure, resiko audit, materialitas, prosedur review dan kontrol kualitas memiliki pengaruh signifikan terhadap penghentian prematur atas prosedur audit. Sedangkan locus of control tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap penghentian prematur atas prosedur audit.

Kata Kunci : Penghentian prematur atas prosedur audit, time pressure, resiko audit, materialitas, prosedur review dan kualitas kontrol, dan locus of control.

PENDAHULUAN

Profesi akuntan publik mempunyai kedudukan yang unik dibandingkan dengan profesi lain. Jasa profesional akuntan publik merupakan hak *exclusive* akuntan publik. Hasil pekerjaan dari akuntan publik digunakan oleh pengguna laporan keuangan sebagai salah satu bahan dalam pengambilan keputusan ekonomi. Profesi ini mendapatkan kepercayaan dari klien untuk membuktikan kewajaran laporan keuangan yang disajikan oleh klien. Sehubungan dengan posisi tersebut, maka *auditor* dituntut untuk dapat mempertahankan kepercayaan yang telah mereka dapatkan dari klien dan pihak ketiga atau *stakeholders*.

Proses *audit* yang dilakukan auditor merupakan bagian dari *assurance services*. AICPA *Special Committee on Assurance Service* mendefinisikan *assurance service* sebagai "jasa profesional *independen* yang dapat meningkatkan kualitas informasi bagi para pengambil keputusan". Messier (2000) menyatakan bahwa definisi ini mencakup beberapa konsep penting, salah satunya adalah konsep peningkatan kualitas informasi beserta konteks yang dikandungnya. Konsep ini menyatakan bahwa pelaksanaan *assurance service* dapat meningkatkan kualitas melalui peningkatan kepercayaan dalam hal reliabilitas dan relevansi informasi. Karena pengauditan merupakan bagian dari *assurance service*, maka jelaslah bahwa pengauditan melibatkan usaha peningkatan kualitas informasi bagi pembuat keputusan serta independensi dan kompetensi dari pihak yang melakukan *audit independen*. Meskipun proses *audit* yang baik mampu meningkatkan kualitas informasi beserta konteksnya namun dalam kenyataan sungguh berbeda. Kadangkala perilaku *auditor* yang dapat menyebabkan berkurangnya kualitas *audit* yang dilakukan. Fenomena ini dikenal dengan perilaku pengurangan kualitas *audit* (*Reduced Audit Quality/ RAQ behaviors*). Berdasarkan hasil penelitian bahwa perilaku pengurangan kualitas *audit* semakin banyak terjadi (Alderman dan Deitrick, 1982; Margheim dan Pany, 1986; Raghunathan, 1991; Malone dan Roberts, 1996; Reckers, et al., 1997; Coram, et al., 2000; Herningsih, 2001; Radtke dan Tervo, 2004; Soobaroyen dan Chengabroyan, 2005) sehingga diperlukan perhatian khusus terhadap cara *auditor* dalam melakukan *audit*. Coram (dalam Weningtyas dkk, 2006) mengatakan pengurangan kualitas dalam *audit* diartikan sebagai "pengurangan mutu dalam pelaksanaan *audit* yang dilakukan secara sengaja oleh *auditor*". Pengurangan mutu ini dapat

dilakukan melalui tindakan seperti mengurangi jumlah sampel dalam *audit*, melakukan *review* dangkal terhadap dokumen klien, tidak memperluas pemeriksaan ketika terdapat item yang dipertanyakan dan pemberian *opini* saat semua *prosedur audit* yang disyaratkan belum dilakukan dengan lengkap. Sedangkan *Malone dan Roberts (1996)* mengatakan *Reduced Audit Quality behaviors* sebagai tindakan yang dilakukan oleh *auditor* selama melakukan pekerjaan dimana tindakan ini dapat mengurangi ketepatan dan keefektifan pengumpulan bukti *audit*. Perilaku ini muncul karena adanya dilema antara *inherent cost* (biaya yang melekat pada proses *audit*) dan kualitas, yang dihadapi oleh *auditor* dalam lingkungan *auditnya* (*Kaplan, 1995*).

Salah satu bentuk perilaku pengurangan kualitas *audit* (*RAQ behaviors*) adalah penghentian *prematur* atas *prosedur audit* (*Malone dan Roberts, 1996 ; Coram, 2004*). Tindakan 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. Perilaku tersebut dianggap paling tidak dapat diterima / "dimaafkan" dan paling berat hukumannya (bisa berupa pemecatan) jika dibandingkan dengan bentuk *RAQ lainnya* (*Malone dan Roberts, 1996; Coram, 2004*). Perilaku ini juga dapat menyebabkan terjadinya peningkatan tuntutan hukum terhadap *auditor*. Hal tersebut dikarenakan probabilitas *auditor* dalam membuat *judgment* dan *opini* yang salah akan semakin tinggi, jika salah satu / beberapa langkah dalam *prosedur audit* dihilangkan. Adanya praktik penghentian *prematur* atas *prosedur audit*, tentu saja sangat berpengaruh secara langsung terhadap kualitas laporan *audit* yang dihasilkan *auditor*. Sebab apabila salah satu langkah dalam *prosedur audit* dihilangkan, maka kemungkinan *auditor* membuat *judgment* yang salah akan semakin tinggi.

Praktik penghentian *prematur* atas *prosedur audit* banyak dilakukan oleh *auditor* terutama dalam kondisi *time pressure* (*Alderman dan Deitrick, 1982; Arnold, 1991; Raghunathan, 1991; Waggoner dan Cashell, 1991; Reckers, et al., 1997; Coram, 2000; Herningsih, 2001; Soobaroyen dan Chengabroyan, 2005*). Kondisi *time pressure* adalah kondisi dimana *auditor* mendapatkan tekanan dari Kantor Akuntan Publik tempatnya bekerja untuk menyelesaikan *audit* pada waktu dan anggaran biaya yang telah ditentukan sebelumnya (*time deadline pressure* dan *budget pressure*). Menurut *Jansen dan Glinow* dalam *Malone dan Roberts (1996)*, perilaku individu merupakan refleksi dari sisi personalitasnya sedangkan faktor situasional yang terjadi saat itu akan mendorong seseorang untuk membuat suatu keputusan. Dari pendapat tersebut, dapat disimpulkan bahwa perilaku penurunan kualitas *audit* (*RAQ behaviours*) yang salah satunya adalah penghentian *prematur* atas *prosedur audit* dapat disebabkan oleh faktor karakteristik personal dari *auditor* (faktor *internal*) serta faktor situasional saat melakukan *audit* (faktor *eksternal*). Penelitian ini akan lebih berfokus pada faktor situasional saat melakukan *audit* seperti *time pressure*, resiko *audit*, materialitas dan *prosedur review* serta kontrol kualitas dan menambah satu faktor *internal*, yaitu *locus of control*.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian yang telah dilakukan oleh *Weningtyas, dkk (2006)*. *Weningtyas (2006)* menguji prioritas

prosedur audit yang dihentikan secara *prematur* serta menguji apakah *time pressure*, resiko *audit*, materialitas, serta *prosedur review* dan *kontrol kualitas* yang dilakukan oleh di KAP memiliki dampak terhadap keputusan untuk melakukan penghentian *premature atas prosedur audit*. Perbedaan penelitian ini terdapat pada beberapa hal, yaitu : a. Penggunaan sampel baru yaitu sampel penelitian ini adalah *auditor* yang bekerja di KAP-KAP di wilayah provinsi DKI Jakarta, b. Penambahan variabel *Locus of Control auditor* yang merupakan salah satu faktor *internal*.

REVIEW LITERATUR DAN HIPOTESIS

Berdasarkan uraian diatas, peneliti bertujuan menguji secara empiris mengenai determinan penentu penghentian premature atas prosedur audit.

1. Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit

Penghentian premature atas prosedur audit perlu diperhatikan pada aspek pengurutannya untuk melihat prosedur-prosedur audit yang mana paling sering dihentikan dan prosedur-prosedur audit yang mana yang paling jarang dihentikan. Skala prioritas atas pengurutan penghentian premature ini akan diujikan dengan menggunakan Uji *Friedman*. Uji *friedman* digunakan untuk menguji hipotesis bila datanya berbentuk *ordinal/ranking*. Bila data yang terkumpul berbentuk *interval*, maka data tersebut diubah ke dalam data *ordinal* (Sugiyono, 2003).

Ha1 : Terdapat urutan prioritas dari prosedur audit yang mungkin dihentikan.

Ho1: Tidak terdapat urutan prioritas dari prosedur audit yang mungkin dihentikan.

2. Time Pressure

Auditor dituntut untuk melakukan efisiensi biaya dan waktu dalam melaksanakan *audit*. *Time pressure* memiliki dua dimensi yaitu *time budget pressure* dan *time deadline pressure*. *Time budget pressure* diartikan bahwa auditor dituntut untuk bekerja secara efisien terhadap anggaran waktu yang telah ditetapkan, sedangkan *time deadline pressure* adalah seorang auditor dituntut untuk menyelesaikan tugas audit secara tepat pada waktunya, sebagaimana diungkapkan oleh *Herningsih, 2002*. *Time pressure* yang diberikan KAP kepada auditor bertujuan untuk mengurangi biaya audit karena semakin cepat waktu pengerjaan audit, maka biaya audit semakin rendah. Keberadaan *time pressure* ini memaksa auditor untuk menyelesaikan tugas secepatnya dan sesuai dengan anggaran waktu yang telah ditetapkan. Pelaksanaan prosedur audit seperti ini tentu saja tidak akan sama hasilnya bila prosedur audit dilakukan dalam kondisi tanpa *time pressure*. Agar menepati anggaran waktu yang telah ditetapkan, ada kemungkinan bagi auditor untuk melakukan pengabaian terhadap prosedur audit bahkan pemberhentian prosedur audit.

Penelitian terdahulu mengungkapkan bahwa *time budget pressure* mengakibatkan *auditor* cenderung untuk melakukan penghentian *prematur atas prosedur audit*. Hasil penelitian *Waggoner dan Cashell (1991)* membuktikan bahwa 48 % responden setuju bahwa *time pressure*

mengakibatkan dampak negatif pada kinerja *auditor* dan 31 % responden mengakui bahwa *time pressure* yang berlebihan akan membuat *auditor* menghentikan *prosedur audit*. Arnold (1991) mengemukakan bahwa persentase kesalahan dalam melakukan *audit* akan lebih besar dalam kondisi *time pressure*, yaitu sebesar 32 %, lebih besar jika dibandingkan pada kondisi normal yang hanya sebesar 24,8 %. Penelitian Alderman dan Deitrick (1982) menyatakan bahwa lebih dari 51 % *auditor* setuju bahwa *time budget* memiliki pengaruh yang signifikan terhadap performa *audit*. Shapeero (2005) mengungkapkan bahwa seiring dengan semakin meningkatnya pengetatan anggaran maka praktik penghentian *prematur* atas *prosedur audit* semakin meningkat pula. Hasil dari penelitian-penelitian tersebut tidak sesuai dengan hasil dari penemuan oleh Margheim dan Pany (1986) serta Malone dan Roberts (1996) yang mengungkapkan bahwa *time pressure* tidak memberi dampak terhadap terjadinya penghentian *prematur* maupun perilaku pengurangan kualitas *audit* lainnya.

Ha2: *Time pressure* memiliki pengaruh signifikan terhadap penghentian *prematur* atas *prosedur audit*.

Ho2: *Time pressure* tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap penghentian *prematur* atas *prosedur audit*.

3. Resiko audit

Resiko *audit* adalah resiko yang terjadi dalam hal *auditor* tanpa disadari tidak memodifikasi pendapat sebagaimana mestinya, atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material (PSA No 5, 2001). Resiko *audit* yang dimaksud adalah resiko deteksi. Resiko ini menyatakan suatu ketidakpastian yang dihadapi *auditor* dimana kemungkinan bahan bukti yang telah dikumpulkan oleh *auditor* tidak mampu untuk mendeteksi adanya salah saji yang material.

Ketika *auditor* menginginkan resiko deteksi yang rendah berarti *auditor* ingin semua bahan bukti yang terkumpul dapat mendeteksi adanya salah saji yang material. Supaya bahan bukti tersebut dapat mendeteksi adanya salah saji yang material maka diperlukan jumlah bahan bukti yang lebih banyak dan jumlah *prosedur* yang lebih banyak pula. Dengan demikian ketika resiko *audit* rendah, *auditor* harus lebih banyak melakukan *prosedur audit* sehingga kemungkinan melakukan penghentian *prematur* atas *prosedur audit* akan semakin rendah.

Ha3: Resiko *audit* memiliki pengaruh signifikan terhadap penghentian *prematur* atas *prosedur audit*.

Ho3: Resiko *audit* tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap penghentian *prematur* atas *prosedur audit*.

4. Materialitas

Dalam menentukan sifat, saat dan luas *prosedur audit* yang akan diterapkan, *auditor* harus merancang suatu *prosedur audit* yang dapat

memberikan keyakinan memadai untuk dapat mendeteksi adanya salah saji yang material oleh Arens dan Loebbecke, (2000). Menurut Herningsih, (2001). Pertimbangan materialitas mencakup pertimbangan kuantitatif yang berkaitan dengan hubungan salah saji dengan jumlah saldo tertentu dan kualitatif berkaitan dengan penyebab salah saji. Pertimbangan auditor mengenai materialitas merupakan pertimbangan profesional dan dipengaruhi oleh persepsi dari auditor sendiri. Saat auditor menetapkan bahwa materialitas yang melekat pada suatu prosedur audit rendah, maka terdapat kecenderungan bagi auditor untuk mengabaikan prosedur audit tersebut. Pengabaian ini dilakukan karena auditor beranggapan jika ditemukan salah saji dari pelaksanaan suatu prosedur audit, nilainya tidaklah material sehingga tidak berpengaruh apapun pada opini audit. Pengabaian seperti inilah yang menimbulkan praktik penghentian prematur atas prosedur audit. Penelitian terdahulu oleh Herningsih (2002) belum dapat membuktikan bahwa materialitas akan berpengaruh terhadap praktik penghentian prematur atas prosedur audit.

Ha4: Tingkat materialitas memiliki pengaruh signifikan terhadap penghentian prematur atas prosedur audit.

Ho4: Tingkat materialitas tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap penghentian prematur atas prosedur audit.

5. Prosedur review dan kontrol kualitas

Kantor Akuntan Publik perlu melakukan prosedur review atau prosedur pemeriksaan untuk mengontrol kemungkinan terjadinya penghentian prematur atas prosedur audit yang dilakukan oleh auditornya diungkapkan oleh Waggoner dan Cashell, (1991). Prosedur review merupakan proses memeriksa atau meninjau ulang hal / pekerjaan untuk mengatasi terjadinya indikasi ketika staf auditor telah menyelesaikan tugasnya, padahal tugas yang disyaratkan tersebut gagal dilakukan. Prosedur ini berperan dalam memastikan bahwa bukti pendukung telah lengkap dan juga melibatkan pertimbangan ketika terdapat sugesti bahwa penghentian prematur telah terjadi. Sugesti bisa muncul, misalnya jika ada auditor yang selalu memenuhi target (baik waktu maupun anggaran) dan tampak memiliki banyak waktu luang. Heriyanto (2002) mendefinisikan prosedur review sebagai "pemeriksaan terhadap kertas kerja yang dilakukan oleh auditor pada level tertentu". Fokus dari prosedur review ini terutama pada permasalahan yang terkait dengan pemberian opini.

Berbeda dengan prosedur review yang berfokus pada pemberian opini, kontrol kualitas lebih berfokus pada pelaksanaan prosedur audit sesuai standar auditing. KAP harus mempunyai kebijakan yang dapat memonitor praktik yang berjalan di KAP itu sendiri sebagaimana dikemukakan oleh Messier, (2000). Keberadaan suatu sistem kontrol kualitas akan membantu KAP untuk memastikan bahwa standar profesional telah dijalankan dengan semestinya. Pelaksanaan prosedur review dan kontrol kualitas yang baik akan meningkatkan kemungkinan terdeteksinya perilaku auditor yang menyimpang, seperti praktik

penghentian *prematur* atas *prosedur audit*. Kemudahan pendeteksian ini akan membuat *auditor* berpikir dua kali ketika akan melakukan tindakan semacam penghentian *prematur* atas *prosedur audit*. Hal ini didukung dengan hasil penelitian *Malone dan Roberts (1996)* yang menyatakan bahwa semakin tinggi kemungkinan terdeteksinya praktik penghentian *prematur* atas *prosedur audit* melalui *prosedur review* dan *kontrol kualitas*, maka semakin rendah kemungkinan *auditor* melakukan praktik tersebut.

Ha5: *Prosedur review* dan kualitas kontrol memiliki pengaruh signifikan terhadap penghentian *prematur* atas *prosedur audit*.

Ho5: *Prosedur review* dan kontrol kualitas tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap penghentian *prematur* atas *prosedur audit*.

6. *Locus of Control*

Locus of control (LOC), adalah cara pandang seseorang terhadap suatu peristiwa apakah dia dapat atau tidak dapat mengendalikan peristiwa yang terjadi padanya oleh *Rotter 1996*. *Locus of control* menurut *Hjele dan Ziegler, 1981; Baron dan Byrne, 1994* diartikan sebagai persepsi seseorang tentang sebab-sebab keberhasilan atau kegagalan dalam melaksanakan pekerjaannya. *Locus of control* atau pusat kendali merupakan keyakinan individu mengenai sumber penentu perilaku dan peristiwa yang terjadi dalam kehidupannya. *Locus of control* dibedakan menjadi *lokus kontrol internal (internal locus of control)* dan *lokus kontrol eksternal (external locus of control)*.

Menurut *Stoner dan Freeman (1992)*, *locus of control* merupakan tingkat kepercayaan diri bahwa secara individu manusia mampu mengontrol nasibnya sendiri dan bukan didasarkan atas nasib ataupun keberuntungan. Ada dua jenis perilaku yang *ekstrem* berbeda berdasarkan dimensi ini. Pertama adalah *internals*, yaitu perilaku pada orang yang percaya bahwa hasil kerja mereka hanya berdasarkan pada tindakan mereka sendiri. Kedua adalah *externals*, yaitu individu yang percaya bahwa banyak hal yang terjadi pada dirinya sebagai hasil dari sebab eksternalnya diluar *kontrol* mereka.

Locus of control berhubungan dengan beberapa hal yang penting dalam perilaku organisasi. Pertama, semakin kuat tingkat keyakinan individu pada *kontrol internal* mereka, semakin kuat kecenderungan mereka untuk menerima hubungan langsung antara usaha dan kinerja mereka dengan penghargaan-penghargaan yang mereka miliki. Atas dasar kecenderungan ini, individu yang memiliki *kontrol internal* akan lebih berpeluang untuk sukses daripada memiliki *kontrol eksternal*.

Ha6: *Locus of control* memiliki pengaruh signifikan terhadap penghentian *prematur* atas *prosedur audit*.

Ho6: *Locus of control* tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap penghentian *prematur* atas *prosedur audit*.

METODE

Rancangan Penelitian

Penelitian ini termasuk dalam kategori penelitian deskriptif dan pengujian hipotesis. Penelitian deskriptif merupakan penelitian terhadap fenomena atau populasi tertentu yang diperoleh peneliti dari subjek berupa individu, organisasi, industri atau perspektif yang lain. Tujuan penelitian deskriptif adalah menjelaskan aspek-aspek yang relevan dengan fenomena yang diamati. Penelitian yang bertujuan untuk menguji hipotesis merupakan penelitian yang menjelaskan fenomena dalam bentuk hubungan antar variabel atau lebih.

Metode penelitian digunakan metode penelitian survey karena sampel data yang diambil dari populasi yang besar sehingga diketemukan kejadian-kejadian relatif, distribusi dan hubungan antar variabel *sosiologis* maupun *psikologis*, dengan tujuan untuk mengambil *generalisasi* dari suatu pengamatan yang tidak mendalam. Penelitian ini bersifat *asosiatif* (pengaruh) karena ingin mengetahui ada atau tidaknya pengaruh yang ditimbulkan oleh variabel bebas/ *independend* (X) terhadap variabel terikat/ *dependend* (Y). Kemudian analisis dan jenis data yang digunakan pada penelitian ini adalah data yang berbentuk angka (kuantitatif). Data dikumpulkan dengan menggunakan angket/ *quesioner*. Dengan menggunakan metode ini diharapkan akan diperoleh data dan informasi yang obyektif dan relevan. Peneliti meyakini bahwa penelitian ini termasuk jenis penelitian *survey*, sebab penelitian ini bersifat menguji hipotesis.

Populasi dan Sampel

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas obyek/subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2008:115). Populasi penelitian ini adalah *auditor* yang bekerja di KAP di wilayah provinsi DKI Jakarta berdasarkan catatan direktori KAP yang berjumlah 274 *auditor*. Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi. Sampel yang diambil dari populasi harus betul-betul representatif atau (mewakili, Sugiyono (2008). Dari 274 orang auditor di KAP peneliti mengambil sampel sebanyak 110 auditor dari 12 KAP secara simple random sampling yang bekerja di Jakarta Timur, Jakarta Selatan, dan Jakarta Pusat. Peneliti menentukan jumlah minimum responden sebanyak 30 responden. Hal ini sesuai dengan *Teori Central Limit Theorem* yang menyatakan bahwa jumlah minimum sample untuk mencapai kurva normal setidaknya dengan mencapai nilai responden minimum 30 (Mendenhall dan Beaver). Peneliti mengambil jumlah sample berjumlah 110 dengan alasan : bahwa tidak semua kuesioner akan kembali dan diisi dengan lengkap. Oleh karena itu peneliti mengambil sampel sebanyak 110 orang, agar data dapat diolah dan merupakan data yang valid.

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

1. Variabel Penelitian

Variabel penelitian adalah segala sesuatu yang berbentuk apa saja yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari sehingga diperoleh informasi tentang hal tersebut, kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2008) Jadi variabel penelitian merupakan suatu atribut, sifat, nilai dari orang, obyek atau kegiatan yang mempunyai variasi tertentu yang diterapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan ditarik kesimpulannya. Variabel independen dalam penelitian ini adalah *time pressure*, *resiko audit*, *materialitas*, *prosedur review* dan *kontrol kualitas*, serta *locus of control*. Variabel dependen adalah penghentian *prematum* atas *prosedur audit*.

2. Definisi Operasional Variabel

a. Penghentian *Prematur* atas *Prosedur Audit* (Y)

Penghentian *prematum* terjadi ketika *auditor* mendokumentasikan *prosedur audit* secara lengkap tanpa benar-benar melakukan atau mengabaikan beberapa *prosedur audit* yang disyaratkan tetapi ia berani memberikan *opini* atas suatu laporan keuangan. Variabel ini diukur dengan lima poin skala *Likert* dalam sepuluh item pertanyaan (Weningtyas, dkk, 2006). Skala 1-5 dengan urutan TP(tidak pernah), HTP (hampir tidak pernah), P (pernah), S (sering) dan SS (sangat sering).

b. *Time Pressure* (X1)

Time pressure adalah tekanan waktu yang dihadapi *auditor* karena *auditor* dituntut untuk melakukan *efisiensi* biaya dan waktu dalam melaksanakan *audit*. Variabel ini diukur dengan lima poin skala *Likert* dalam lima item pertanyaan (Weningtyas, dkk, 2006). Skala 1-5 dengan urutan TP(tidak pernah), HTP (hampir tidak pernah), P (pernah), S (sering) dan SS (sangat sering).

c. *Resiko Audit* (X2)

Resiko audit adalah resiko yang terjadi dalam hal *auditor* tanpa disadari tidak memodifikasi pendapat sebagaimana mestinya, atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material. Variabel ini diukur dengan lima poin skala *Likert* dalam tiga item pertanyaan (Weningtyas, dkk,2006). Skala 1-5 dengan urutan STS(sangat tidak setuju), TS (tidak setuju), N (netral), S (setuju) dan SS (sangat setuju).

d. *Materialitas* (X3)

Besarnya salah saji akuntansi yang dalam kondisi tertentu hal ini akan berpengaruh terhadap perubahan pengambilan keputusan yang diambil oleh orang yang mempercayai informasi yang mengandung salah saji tersebut. Variabel ini diukur dengan lima poin skala *Likert* dalam tiga item pertanyaan (Weningtyas, dkk, 2006). Skala 1-5 dengan urutan STS(sangat tidak setuju), TS (tidak setuju), N (netral), S (setuju) dan SS (sangat setuju).

e. *Prosedur Review* dan *Kontrol Kualitas* (X4)

Prosedur review dilakukan untuk mengontrol kemungkinan terjadinya penghentian *prematum* atas *prosedur audit* yang dilakukan oleh *auditornya*. *Kontrol kualitas* lebih berfokus pada pelaksanaan

prosedur audit sesuai dengan standar *auditing*. Keberadaan suatu sistem *kontrol* kualitas akan membantu KAP untuk memastikan bahwa standar profesional telah dijalankan dengan semestinya dalam praktek. Variabel ini diukur dengan lima poin skala *Likert* dalam lima pertanyaan (Weningtyas, dkk, 2006). Skala 1-5 dengan urutan STS(sangat tidak setuju), TS (tidak setuju), N (netral), S (setuju) dan SS (sangat setuju).

f. **Locus of Control (X5)**

Locus of Control adalah persepsi seseorang akan sumber nasib, tipe pertama ; percaya bahwa mereka sendiri yang mengendalikan nasib mereka disebut tipe *internal* dan tipe kedua ; yaitu bagi mereka yang melihat bahwa hidup mereka lebih dipengaruhi oleh faktor luar, disebut tipe *eksternal*. Variabel ini diukur dengan tujuh pertanyaan dengan pilihan jawaban a atau b (Rotter, 1966).

Teknik Analisis Data

1. Statistik Deskriptif

Analisis ini berguna sebagai alat untuk menganalisa data dengan cara menggambarkan sampel yang telah ada tanpa maksud membuat kesimpulan yang berlaku umum atas *generalisasi*. Analisis ini menghitung nilai -nilai :

a. *Mean*

Mean merupakan teknik penjelasan kelompok yang didasarkan atas nilai rata-rata dari kelompok tersebut. Rata-rata (*mean*) didapat dengan menjumlahkan data seluruhnya kemudian dibagi dengan jumlah data yang ada pada kelompok tersebut.

$$\text{Rumus: } Me = \frac{\sum X_i}{n}$$

Dimana:

- Me = *Mean* (rata-rata)
- Xi = Nilai X ke i sampai ke n
- \sum = *Epsilon* (jumlah)
- n = Jumlah data

b. *Standar Deviasi*

Standar deviasi merupakan nilai rata-rata hitung dari harga mutlak simpangannya.

$$\text{Rumus : } s = \sqrt{\frac{\sum (X_i - X)^2}{n}}$$

Dimana:

- s = Simpangan Baku Sampel

c. *Median*

Median adalah salah satu tehnik penjelasan kelompok yang didasarkan atas nilai tengah dari kelompok data yang telah disusun urutannya dari yang terkecil sampai yang terbesar, atau sebaliknya yang terbesar sampai yang terkecil. Jika jumlah data ganjil,

mediannya adalah data yang paling tengah dan jika data genap dirumuskan sebagai berikut :

$$\text{Rumus} : MC = \frac{1}{2}(n+1)$$

d. *Modus*

Modus merupakan tehnik penjelasan kelompok yang didasarkan atas nilai yang sedang populer (yang sedang menjadi *mode*) atau yang sering muncul dalam kelompok tersebut.

e. *Varians*

Salah satu tehnik statistik yang digunakan untuk menjelaskan homogenitas kelompok adalah dengan *varians*. *Varians* merupakan jumlah kuadrat semua *deviasi* nilai-nilai.

$$\text{Rumus} : s^2 = \frac{\sum (X_i - X)^2}{n}$$

Dimana :

$$S^2 = \text{Varians}$$

$$n = \text{Jumlah sampel}$$

f. *Range*

Rentang data *range* dapat diketahui dengan jalan mengurangi data yang terbesar dengan data terkecil yang ada pada kelompok itu.

$$\text{Rumus} : R = X_t - X_r$$

Dimana :

$$R = \text{Range}$$

$$X_t = \text{data terbesar dalam kelompok}$$

$$X_n = \text{data terkecil dalam kelompok}$$

g. Minimum : nilai yang paling kecil dalam data.

h. Maksimum : nilai yang paling besar dalam data.

2. Uji Kualitas Data

a. Uji Validitas

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui apakah semua pertanyaan penelitian dalam *kuesioner* yang diajukan untuk mengukur variabel penelitian adalah valid. Jika valid berarti pertanyaan dalam *kuesioner* mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh *kuesioner* tersebut. Dalam penelitian ini pendekatan yang digunakan untuk menguji *validitas konstruk* setiap *table* yaitu dengan melakukan *analysis factor*. Menurut Hair et. al., (1998) nilai *eigenvalue* yang lebih dari satu dianggap signifikan. Instrumen juga diharapkan memiliki nilai Kaiser's MSA (*Measure of sampling adequacy*) lebih dari 0,5 sehingga data yang dikumpulkan dapat dikatakan tepat untuk analisis factor.

b. Uji Reliabilitas

Pengujian *reliabilitas* digunakan untuk mengukur konsistensi jawaban responden. Suatu *kuesioner* dinyatakan *reliable* atau handal jika jawaban seseorang terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Kriteria pengujian dilakukan dengan menggunakan pengujian *Cronbach Alpha*. Suatu variabel dinyatakan *reliable* jika memberikan nilai *Cronbach Alpha* > 0,60 (Imam Ghozali:2001).

3. Uji Hipotesis

a. Uji Friedman

Pengujian untuk hipotesis pertama yang digunakan adalah Uji *Friedman*. Pengujian ini dilakukan untuk menentukan peringkat prioritas terjadinya penghentian *prematur* atas *prosedur audit*. Uji *friedman* digunakan untuk menguji hipotesis bila datanya berbentuk *ordinal/ ranking*. Bila data yang terkumpul berbentuk *interval*, maka data tersebut diubah ke dalam data *ordinal* (Sugiyono, 2003).

b. Analisis Regresi Logistik (*Logistic Regression Analysis*)

Pengujian untuk hipotesis kedua, ketiga, keempat, kelima, dan keenam dilakukan dengan menggunakan Analisis Regresi Logistik (*Logistic Regression Analysis*). Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui apakah terdapat pengaruh yang signifikan dari kelima variabel *independen* terhadap variabel *dependen*.

Model regresi logistik yang digunakan dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut :

$$PSO_i = a + b_1TP + b_2RA + b_3M + b_4PR + b_5LC$$

Keterangan :

PSO_i : Penghentian *prematur* atas *prosedur audit*.

1 : Melakukan penghentian *prematur*

0 : Tidak melakukan penghentian *prematur*

a : *intercept* a

b₁₋₅ : *koefisien* regresi

TP : *Time Pressure*

RA : *Resiko Audit*

M : *Materialitas*

PR : *Prosedur Review* dan *kontrol* kualitas

LC : *Locus of control*

HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif

1. Deskriptif Data

Analisis deskripsi statistik dapat menunjukkan data perusahaan yang kita teliti, seperti jumlah data yang kita teliti, nilai rata-rata, nilai minimum dan nilai maksimum, dan *standar deviasi* . Berikut ini dijelaskan hasil jawaban responden yang menjelaskan deskripsi data dari seluruh variabel yang dimasukkan ke dalam model penelitian berdasarkan

kategori antara yang menghentikan dan tidak menghentikan *prosedur audit*.

Tabel 1

Descriptive Statistics

Prosedur audit		N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Tidak Menghentikan	Time Pressure	36	1.40	3.80	2.822	.569
	Resiko audit	36	3.33	5.00	4.194	.446
	Materialitas	36	2.33	5.00	3.843	.820
	Review dan control	36	2.60	4.00	3.517	.398
	Locus of control	36	1.00	2.00	1.271	.262
	Valid N (listwise)	36				
Menghentikan	Time Pressure	42	1.80	5.00	3.262	.780
	Resiko audit	42	2.00	5.00	3.833	.617
	Materialitas	42	1.67	4.67	3.396	.836
	Review dan control	42	3.00	4.60	3.810	.534
	Locus of control	42	1.00	1.71	1.371	.202
	Valid N (listwise)	42				

Sumber : Data primer yang diolah menggunakan SPSS

2. Deskriptif Responden

Untuk mengetahui karakteristik dari sampel, berikut ini disajikan statistik deskriptif dari responden.

Tabel 2

Statistik Deskriptif Karakteristik Responden

Keterangan	Total	Menghentikan Prosedur Audit		Tidak Menghentikan Prosedur Audit	
		Frekuensi	Persentase	Frekuensi	Persentase
Jumlah Sampel	78	42	54%	36	46%
Jenis Kelamin					
Pria	44	23	55%	21	58%
Wanita	34	19	45%	15	42%
Jenj. Pendidikan					
S3	-	-	-	-	-
S2	13	4	10%	9	25%
S1	41	24	57%	17	47%
D3	22	14	33%	8	22%
Lainnya	2	-	-	2	6%
Jabatan					
Auditor Senior	30	14	33%	16	44%
Auditor Junior	46	26	62%	20	56%
Manajer	-	-	-	-	-
Partner	2	2	5%	-	-
Lama Bekerja					
<1 thn	14	9	21%	5	14%
1-3 thn	34	20	48%	14	39%
3-5 thn	18	7	17%	11	31%
>5 thn	12	6	14%	6	17%

Sumber : Data primer yang diolah menggunakan SPSS

Tabel 1 di atas disusun dengan mengkodifikasi variabel *dependen* terlebih dahulu. Kodifikasi ini perlu dilakukan karena dalam uji hipotesis nantinya akan menggunakan analisa regresi logistik. Kodifikasi dilakukan dengan menggunakan 2 kode yaitu kode "0" untuk responden yang tidak melakukan penghentian *prematur* atas *prosedur audit* (jika rata-rata skor penghentian *prematur* responden tersebut < 2 (nilai *median*)) dan kode "1" untuk responden yang melakukan penghentian *prematur* responden tersebut > 2 (nilai *median*). Setelah dilakukan pengkategorian tersebut diketahui bahwa terdapat 42 responden (54%) yang melakukan penghentian *prematur* dan 36 responden lainnya (46%) dinyatakan tidak melakukan penghentian *prematur*.

Dari Tabel 2 menunjukkan bahwa terdapat 54% sampel (42 *auditor*) yang cenderung melakukan penghentian *prematur* atas *prosedur audit* dan 55%nya (23 *auditor*) adalah pria. Jika dikelompokkan menurut jabatan maka *auditor junior* memiliki persentase tertinggi (62%) atau sebanyak 26 *auditor* yang cenderung melakukan penghentian *prematur* atas *prosedur audit*, sedangkan yang mencapai persentase tertinggi bila dikelompokkan berdasarkan pendidikan adalah *auditor* yang memiliki tingkat pendidikan Strata-1 (S1) sebanyak 24 *auditor*. *Auditor* yang telah menekuni profesinya selama 1-3 tahun mencapai persentase tertinggi dalam menghentikan *prosedur audit* sebanyak 20 *auditor*.

Uji Validitas dan Reliabilitas

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui apakah pertanyaan-pertanyaan yang digunakan dalam penelitian ini mampu mengukur persepsi yang ada di benak responden dengan tepat. Alat statistika yang digunakan adalah dengan melakukan analisis faktor untuk uji validitas dan korelasi *Cronbach's Alpha* untuk uji reliabilitas.

Dalam penelitian ini pendekatan yang digunakan untuk menguji validitas yaitu dengan melakukan analisis faktor. Menurut Hair (1998) *factor loading* $\geq 0,3$ dianggap sebagai batas minimal, *factor loading* $\geq 0,4$ dianggap lebih baik dan sesuai dengan *rule of thumb*. *Factor loading* $\geq 0,5$ dianggap signifikan serta diharapkan nilai *eigenvalue*-nya lebih dari satu. Instrument juga diharapkan memiliki nilai Kaiser's MSA (*Measure of sampling adequacy*) lebih dari 0,5 sehingga data yang dikumpulkan dapat dikatakan tepat untuk analisis faktor.

Tabel 3
Uji Validitas *Prosedur Audit*

Variabel	MSA	Eigenvalue	Factor Loading
<i>Prosedur audit</i>	0.708	3.956	0.709

Sumber : Data primer yang diolah menggunakan SPSS

Tabel 4
Uji Reliabilitas *Prosedur Audit*

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.825	10

Sumber : Data primer yang diolah menggunakan SPSS

Tabel di atas merupakan *output* uji validitas dan reliabilitas untuk indikator prosedur audit. Pada tabel 3 nilai MSA sebesar $0.708 > 0.05$ dan *eigenvalue* sebesar $3.956 > 1$ dan *factor loading* > 0.40 sehingga dinyatakan valid. Sedangkan pada tabel 4 nilai reliabilitas dari indikator ini sebesar 0.825. Nilai ini > 0.60 yang menjadi batas minimum reliabilitas. Berdasarkan hasil di atas, dapat disimpulkan bahwa indikator prosedur audit telah memenuhi persyaratan validitas dan reliabilitas.

Tabel 5
Uji Validitas *Time Pressure*

Variabel	MSA	<i>Eigenvalue</i>	<i>Factor Loading</i>
<i>Time Pressure</i>	0.672	2.558	0.512

Sumber : Data primer yang diolah menggunakan SPSS

Tabel 6
Uji Reliabilitas *Time Pressure*

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.759	5

Sumber : Data primer yang diolah menggunakan SPSS

Tabel di atas merupakan *output* uji validitas dan reliabilitas untuk indikator *time pressure*. Pada tabel 5 nilai MSA sebesar $0.672 > 0.05$, *eigenvalue* sebesar $2.558 > 1$ dan *factor loading* > 0.40 sehingga dinyatakan valid. Sedangkan pada tabel 6 nilai reliabilitas dari indikator ini sebesar 0.759. Nilai ini > 0.60 yang menjadi batas minimum reliabilitas. Berdasarkan hasil di atas, dapat disimpulkan bahwa indikator *time pressure* telah memenuhi persyaratan validitas dan reliabilitas.

Tabel 7
Uji Validitas Resiko Audit

Variabel	MSA	<i>Eigenvalue</i>	<i>Factor Loading</i>
Risiko <i>audit</i>	0.692	2.141	0.714

Sumber : Data primer yang diolah menggunakan SPSS

Tabel 8
Uji Reliabilitas Resiko Audit

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.799	3

Sumber : Data primer yang diolah menggunakan SPSS

Tabel di atas merupakan *output* uji validitas dan reliabilitas untuk indikator risiko audit. Pada tabel 7 nilai *MSA* sebesar $0.692 > 0.05$, *eigenvalue* sebesar $2.141 > 1$ dan *factor loading* > 0.40 sehingga dinyatakan valid. Sedangkan pada tabel 8 nilai reliabilitas dari indikator ini sebesar 0.799. Nilai ini > 0.60 yang menjadi batas minimum reliabilitas. Berdasarkan hasil di atas, dapat disimpulkan bahwa indikator risiko audit telah memenuhi persyaratan validitas dan reliabilitas.

Tabel 9
Uji Validitas Materialitas

Variabel	<i>MSA</i>	<i>Eigenvalue</i>	<i>Factor Loading</i>
Tingkat materialitas	0.741	2.588	0.863

Sumber : Data primer yang diolah menggunakan SPSS

Tabel 10
Uji Reliabilitas Materilitas

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.920	3

Sumber : Data primer yang diolah menggunakan SPSS

Tabel di atas merupakan *output* uji validitas dan reliabilitas untuk indikator materialitas. Pada tabel 9 nilai *MSA* sebesar $0.741 > 0.05$, *eigenvalue* sebesar $2.588 > 1$ dan *factor loading* > 0.40 sehingga dinyatakan valid. Sedangkan pada tabel 10 nilai reliabilitas dari indikator ini sebesar 0.920. Nilai ini > 0.60 yang menjadi batas minimum reliabilitas. Berdasarkan hasil di atas, dapat disimpulkan bahwa indikator materialitas telah memenuhi persyaratan validitas dan reliabilitas.

Tabel 11
Uji Validitas Prosedur Review dan Kualitas Kontrol

Variabel	<i>MSA</i>	<i>Eigenvalue</i>	<i>Factor Loading</i>
Prosedur <i>review</i> dan kualitas kontrol	0.633	2.555	0.511

Sumber : Data primer yang diolah menggunakan SPSS

Tabel 12
Uji Reliabilitas *Prosedur Review dan Kualitas Kontrol*

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.755	5

Sumber : Data primer yang diolah menggunakan SPSS

Tabel di atas merupakan *output* uji validitas dan reliabilitas untuk indikator prosedur review dan kualitas kontrol. Pada tabel 11 nilai MSA sebesar $0.633 > 0.05$, *eigenvalue* sebesar $2.555 > 1$ dan *factor loading* > 0.40 sehingga dinyatakan valid. Sedangkan pada tabel 12 nilai reliabilitas dari indikator ini sebesar 0.755. Nilai ini > 0.60 yang menjadi batas minimum reliabilitas. Berdasarkan hasil di atas, dapat disimpulkan bahwa indikator prosedur review dan kualitas kontrol telah memenuhi persyaratan validitas dan reliabilitas.

Tabel 13
Uji Validitas *Locus of Control*

Variabel	MSA	<i>Eigenvalue</i>	<i>Factor Loading</i>
<i>Locus of control</i>	0.565	2.202	0.706

Sumber : Data primer yang diolah menggunakan SPSS

Tabel 14
Uji Reliabilitas *Locus of Control*

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.626	7

Sumber : Data primer yang diolah menggunakan SPSS

Tabel di atas merupakan *output* uji validitas dan reliabilitas untuk indikator locus of control. Pada tabel 13 nilai MSA sebesar $0.565 > 0.05$, *eigenvalue* sebesar $2.202 > 1$ dan *factor loading* > 0.40 sehingga dinyatakan valid. Sedangkan pada tabel 14 nilai reliabilitas dari indikator ini sebesar 0.626. Nilai ini > 0.60 yang menjadi batas minimum reliabilitas. Berdasarkan hasil di atas, dapat disimpulkan bahwa indikator *locus of control* telah memenuhi persyaratan validitas dan reliabilitas.

Uji Hipotesis

1. Uji Friedman

Hipotesis pertama diuji dengan Uji *Friedman* untuk menentukan peringkat prioritas prosedur audit yang dihentikan dan hasil Uji *Friedman* menunjukkan :

Tabel 15
Uji Friedman

Test Statistics^a

N	78
Chi-Square	355.037
df	9
Asymp. Sig.	.000

a. Friedman Test

Sumber : Data primer yang diolah menggunakan SPSS
Tabel 15 menunjukkan nilai *Asymp. Sig.* sebesar 0.000 yang <0.05 yang menjadi kriteria pengujian sehingga dapat disimpulkan bahwa H_0 ditolak atau hipotesis alternatif pertama diterima. Nilai *Chi Square*, diperoleh X^2_{hitung} sebesar 355.037 yang menunjukkan nilai yang signifikan ($\alpha = 5\%$) sehingga H_0 ditolak dan hipotesis alternatif pertama diterima, atau dapat dinyatakan bahwa terdapat urutan prioritas dari *prosedur audit* yang dihentikan.

Tabel 16
Mean Ranks_Uji Friedman

Ranks

	Mean Rank
Pri1	1.90
Pri2	5.38
Pri3	6.56
Pri4	4.54
Pri5	7.90
Pri6	7.64
Pri7	4.76
Pri8	3.28
Pri9	4.42
Pri10	8.62

Sumber : Data primer yang diolah menggunakan SPSS

Mean rank menunjukkan urutan prioritas prosedur audit yang paling sering ditinggalkan sampai dengan yang paling jarang ditinggalkan dengan skala 1-10.

Tabel 17
Urutan Prioritas *Prosedur Audit*

Prosedur Audit	Mean Rank	Prioritas
1. Pemahaman bisnis klien	1.90	1
2. Melaksanakan uji kepatuhan terhadap pengendalian atas transaksi dalam aplikasi sistem on-line	3.28	2
3. Mengurangi jumlah sampel	4.42	3
4. Pertimbangan internal <i>auditor</i>	4.54	4
5. Menggunakan representasi manajemen	4.76	5
6. Pertimbangan pengendalian <i>intern</i> klien	5.38	6
7. Pengujian substantif	6.56	7
8. Konfirmasi	7.64	8
9. <i>Prosedur analitis</i>	7.90	9
10. Pemeriksaan fisik	8.62	10

Sumber : Data primer yang diolah menggunakan SPSS

Berbeda dengan penelitian terdahulu, responden dalam penelitian *Herningsih (2002)* menyatakan bahwa *prosedur audit* yang paling mungkin ditinggalkan saat *time pressure* adalah *sampling audit* (mengurangi jumlah sampel yang telah direncanakan), sedangkan yang paling jarang ditinggalkan atau dihentikan secara prematur adalah konfirmasi ke pihak ketiga. Responden dalam penelitian *Raghunathan (1991)* mengungkapkan bahwa praktik penghentian prematur paling umum terjadi pada tahap prosedur analitis sedangkan *Alderman dan Deitrick* menyatakan bahwa praktik penghentian prematur paling umum terjadi pada tahap *review* dan uji sistem pengendalian intern klien.

Berdasarkan hasil Uji Freidman dapat disimpulkan bahwa ;

Ha1: Terdapat urutan prioritas prosedur audit yang dihentikan.

2. Analisis Regresi Logistik

Hipotesis 2, 3, 4 dan 5 diuji dengan menggunakan *Logistic Regression*. Sebelum dilakukan regresi, peneliti mengkodifikasi variabel dependen (penghentian *prematur* atas *prosedur audit*) terlebih dahulu. Kodifikasi dilakukan dengan menggunakan 2 kode yaitu kode "0" untuk responden yang tidak melakukan penghentian *prematur* atas *prosedur audit* (jika rata-rata skor penghentian prematur responden tersebut < 2 (nilai *median*)) dan kode "1" untuk responden yang melakukan penghentian prematur (jika rata-rata skor penghentian prematur responden tersebut > 2 (nilai *median*)). Setelah dilakukan pengkategorian tersebut diketahui bahwa terdapat 42 responden (54%) yang melakukan penghentian *prematur* dan 36 responden lainnya (46%) dinyatakan tidak melakukan penghentian *prematur*.

Tabel 18
Ringkasan Hasil (Output Summary)

-2Log Likelihood (block 0)	-2 Log Likelihood (block 1)	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
107.669	70.605	.391	.523

Sumber : Data primer yang diolah menggunakan SPSS

Untuk menilai keseluruhan model apakah fit dengan data, harus memperhatikan angka *-2 Log Likelihood*, yang pada awalnya (*block number* = 0) adalah 107.669, sedangkan pada *block number* = 1 dengan menggunakan metode *stepwise* angka ini menjadi 70.605. Penurunan angka -2LL ini mirip dengan pengertian '*sum of squared error*' pada model regresi, menunjukkan model regresi yang lebih baik (Santoso, 2000). Dari hasil di atas nilai -2LL untuk model dengan konstanta dan variabel bebas tidak signifikan pada $\alpha=5\%$ yang berarti hipotesis nol tidak dapat ditolak dan model fit dengan data (Ghozali, 2006:232).

Nilai *Cox dan Snell's R Square* merupakan ukuran yang mencoba meniru ukuran R^2 pada *multiple regression* yang didasarkan pada *teknik estimasi likelihood* dengan nilai maksimum kurang dari 1 sehingga sulit diinterpretasikan. *Nagelkerke R Square* merupakan modifikasi dari koefisien *Cox dan Snell's R Square* untuk memastikan bahwa nilainya bervariasi dari 0 sampai 1. Dari tabel di atas, nilai *Nagelkerke's R Square* adalah 0.523 yang berarti variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabilitas independen sebesar 52.3 % sisanya 47.7 % di jelaskan oleh variabilitas lain yang tidak dimasukkan dalam penelitian ini. *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test* menguji hipotesis nol bahwa data empiris cocok atau sesuai dengan model.

Tabel 19

Hosmer and Lemeshow Test

Step	Chi-square	df	Sig.
1	9.991	8	.266
2	14.642	8	.067

Sumber : Data primer yang diolah menggunakan SPSS

Tabel 19 menunjukkan nilai *statistic Hosmer and Lemeshow Goodness-of-fit* sebesar 14.642 dengan probabilitas signifikansi 0,067 yang nilainya di atas 0,05. Sehingga dapat disimpulkan bahwa model dapat diterima. Statistik deskriptif dapat digunakan untuk mengetahui rata-rata *time pressure*, resiko audit, materialitas, *prosedur review* dan kontrol kualitas, serta *locus of control* antara auditor yang menghentikan dan tidak menghentikan *prosedur audit*.

Tabel 20
Statistik Deskriptif Rata-Rata Variabel Independen terhadap
Penghentian Prematur atas Prosedur Audit

Mean	Menghentikan Prosedur Audit	Tidak Menghentikan Prosedur Audit
<i>Time Pressure</i>	16.31	14.11
Risiko Audit	11.50	12.58
Materialitas	10.19	11.53
Prosedur <i>Review</i> dan Kontrol Kualitas	19.05	17.58
<i>Locus of Control</i>	9.60	8.89

Sumber : Data primer yang diolah menggunakan SPSS

Untuk mengetahui pengaruh yang signifikan kelima variabel independen terhadap penghentian prematur, maka dilakukan analisis regresi logistik. Analisis ini digunakan mengingat bentuk variabel terikat yang *biner*, yaitu hanya memiliki 2 (dua) kategori jawaban yaitu antara menghentikan dan tidak menghentikan. Metode yang digunakan adalah metode *Stepwise*, dimana komputer dengan program *software* SPSS akan menghilangkan atau membuang secara bertahap variabel independen yang memiliki tingkat signifikannya tinggi (> 0.05).

Uji regresi logistik digunakan untuk menganalisis faktor apa yang cenderung mempengaruhi *auditor* dalam melakukan penghentian prematur atas prosedur audit. Besarnya pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen dapat dilihat dari *p value*.

Tabel 21
Ringkasan Hasil Regresi Logistik

Variabel	p value	B	Keterangan
<i>Time Pressure</i>	0.005	1.715	Signifikan
Resiko Audit	0.000	-2.785	Signifikan
Materialitas	0.004	-1.498	Signifikan
Prosedur <i>Review</i> dan Kontrol Kualitas	0.034	1.600	Signifikan
<i>Locus of Control</i>	0.212	-1.901	Signifikan

Sumber : Data primer yang diolah menggunakan SPSS

Tabel 22
Ringkasan Hasil Regresi Logistik
(setelah variabel locus of control dihilangkan)

Variabel	p value	B	Keterangan
<i>Time Pressure</i>	0.007	1.386	Signifikan
Resiko Audit	0.000	-2.375	Signifikan
Materialitas	0.003	-1.183	Signifikan
Prosedur <i>Review</i> dan Kontrol Kualitas	0.043	1.410	Signifikan

Sumber : Data primer yang diolah menggunakan SPSS

Time Pressure

Statistik deskriptif menunjukkan bahwa nilai rata-rata *time pressure* dari auditor yang menghentikan prosedur audit (16.31) > nilai rata-rata *time pressure* dari auditor yang tidak menghentikan prosedur audit (14.11). Hal ini menunjukkan bahwa auditor yang menghentikan prematur menghadapi *pressure* waktu yang lebih besar saat pengerjaan audit. Hasil statistik deskriptif tersebut tentu saja belum cukup mengungkapkan pengaruh antara variabel independen dan variabel dependen sehingga perlu dilihat pula hasil regresi logistiknya.

Pada variabel ini, *p value* (0,007) < 0,05 sehingga H_0 ditolak atau hipotesis alternatif kedua diterima. Jadi dapat disimpulkan bahwa *time pressure* mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap penghentian prematur atas prosedur audit. Hubungan antara *time pressure* dan penghentian prematur bersifat positif. Semakin besar *pressure* terhadap waktu pengerjaan audit, semakin besar pula kecenderungan untuk melakukan penghentian prematur. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian terdahulu oleh Alderman dan Dietrick (1982), Raghunatan (1991), serta C Willet dan M. Page (1996), Coram, (2000) Herningsih (2002), serta Soobaroyen dan Chengabroyan (2005) .

Ha2: *Time Pressure* memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penghentian prematur atas prosedur audit.

Resiko Audit

Statistik deskriptif menunjukkan bahwa nilai rata-rata resiko audit dari auditor yang menghentikan prosedur audit (11.50) < nilai rata-rata resiko audit dari auditor yang tidak menghentikan prosedur audit (12.58). Hal ini menunjukkan bahwa auditor yang melakukan penghentian prematur cenderung menilai resiko audit yang rendah terhadap prosedur yang dihentikan tersebut.

Pada variabel ini, *p value* (0,000) < 0,05 sehingga H_0 ditolak atau hipotesis alternatif ketiga diterima. Oleh karena itu dapat dinyatakan bahwa resiko audit mempunyai pengaruh signifikan terhadap penghentian prematur atas prosedur audit. Hubungan antara resiko audit dan penghentian prematur bersifat negatif. Semakin rendah auditor menilai resiko audit maka semakin tinggi auditor untuk mengabaikan/meninggalkan prosedur audit atau dengan kata lain auditor akan lebih cenderung untuk melakukan penghentian prematur atas prosedur audit. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Raghunatan (1991), dan Herningsih (2002).

Hasil penelitian yang mengungkapkan bahwa resiko audit berpengaruh terhadap penghentian prematur ini mendukung penelitian terdahulu oleh Herningsih (2002). Penelitian ini menyatakan bahwa resiko audit dan penghentian prematur memiliki hubungan negatif, sedangkan penelitian Weningtyas (2006) menyatakan bahwa resiko audit dan penghentian prematur memiliki hubungan positif. Perbedaan ini disebabkan adanya persepsi responden terhadap definisi dari resiko audit. Responden dalam penelitian Weningtyas (2002) menganggap

risiko *audit* yang dimaksud adalah risiko deteksi. Dimana ketika penetapan risiko deteksi terhadap *prosedur audit* cenderung besar berarti *auditor* mengumpulkan bahan bukti *audit* yang tidak begitu luas yang berarti *prosedur audit* yang tidak terlalu banyak. Penetapan risiko yang besar ini dikarenakan *auditor* merasa yakin bahwa tanpa melakukan *prosedur audit* tertentu, *opini audit* yang dibuat tidak akan salah. Tetapi ketika *auditor* menginginkan risiko deteksi yang rendah berarti *auditor* ingin semua bahan bukti yang terkumpul dapat mendeteksi adanya salah saji yang material. Supaya bahan bukti tersebut dapat mendeteksi adanya salah saji yang material maka diperlukan jumlah bahan bukti yang lebih banyak dan jumlah *prosedur audit* yang lebih banyak pula. Jadi menurut Weningtyas (2006) *auditor* menetapkan risiko deteksi yang besar, maka semakin besar pula kecenderungan untuk melakukan penghentian *prematum*.

Ha3 : Risiko audit memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penghentian prematur atas prosedur audit.

Materialitas

Statistik deskriptif menunjukkan bahwa nilai rata-rata materialitas dari *auditor* yang menghentikan *prosedur audit* (10.19) < nilai rata-rata materialitas dari *auditor* yang tidak menghentikan *prosedur audit* (11.53). Hal tersebut dapat mengartikan bahwa *auditor* yang melakukan penghentian *prematum* menganggap *prosedur audit* yang dihentikan olehnya itu memiliki materialitas rendah. Anggapan rendahnya materialitas pada *prosedur audit* tersebut mendorong *auditor* untuk meninggalkannya karena menurut *auditor* tidak berpengaruh terhadap *opini* yang akan dibuat. Hasil statistik deskriptif ini mendukung hasil regresinya.

Pada variabel ini, *p value* (0,003) < 0,05 sehingga H_0 ditolak atau hipotesis alternatif keempat diterima. Oleh karena itu dapat dinyatakan bahwa materialitas mempunyai pengaruh signifikan terhadap penghentian *prematum* atas *prosedur audit*. Hubungan antara materialitas dan penghentian *prematum* bersifat negatif. Jika *auditor* menganggap bahwa *prosedur audit* memiliki materialitas rendah dalam mendeteksi kemungkinan adanya salah saji, maka kecenderungan *auditor* untuk meninggalkan/mengabaikan *prosedur* tersebut akan semakin tinggi, begitu pula sebaliknya. Hal ini berbeda dengan penelitian oleh *Herningsih* (2001) yang tidak bisa membuktikan bahwa materialitas berpengaruh terhadap penghentian *prematum*.

Ha4: Materialitas memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penghentian prematur atas prosedur audit.

Prosedur Review dan Kontrol Kualitas

Statistik deskriptif menunjukkan bahwa nilai rata-rata *prosedur review* dan *kontrol kualitas* dari *auditor* yang menghentikan *prosedur audit* (19.05) > nilai rata-rata *prosedur review* dan *kontrol kualitas* dari

auditor yang tidak menghentikan *prosedur audit* (17.58). Hal ini mengartikan bahwa *auditor* yang melakukan penghentian *prematu* bekerja di kantor dengan penerapan *prosedur review* dan *kontrol* kualitas yang tinggi jika dibandingkan dengan *auditor* yang tidak menghentikan *prematu*.

Pada variabel ini, *p value* (0,043) < 0,05 sehingga H_0 ditolak atau hipotesis alternatif kelima diterima. Oleh karena itu dapat dinyatakan bahwa *prosedur review* dan *kontrol* kualitas mempunyai pengaruh signifikan terhadap penghentian *prematu* atas *prosedur audit*. Hubungan antara *prosedur review* serta *kontrol* kualitas dan penghentian *prematu* bersifat positif. Semakin besar penerapan *prosedur review* dan *kontrol* kualitas dalam suatu Kantor Akuntan Publik maka semakin besar pula kemungkinan *auditor* untuk melakukan penyimpangan dalam pelaksanaan audit seperti penghentian *prematu*, begitu pula sebaliknya. Temuan ini mendukung penelitian sebelumnya oleh *Malone dan Roberts* (1996).

Ha5: Prosedur Review dan Kontrol Kualitas memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penghentian prematur atas prosedur audit.

Locus of Control

Pada variabel ini, *p value* (0,212) > 0,05 sehingga H_0 diterima atau hipotesis alternatif keenam ditolak. Oleh karena itu dapat dinyatakan bahwa *locus of control* tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap penghentian *prematu* atas *prosedur audit*. Hubungan antara *locus of control* dan penghentian *prematu* bersifat negatif.. Temuan ini mendukung penelitian sebelumnya oleh *Shapeero*, (2003).

Ha6: Locus of Control tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penghentian prematur atas prosedur audit.

Tabel 23

Solusi untuk Mengatasi Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit

Solusi	Frekuensi	Persentase
1. Supervisi yang ketat terhadap semua <i>auditor</i> .	47	61 %
2. Supervisi yang ketat terhadap staf <i>Auditor</i> (terutama yang berpengalaman < 2thn).	20	26 %
3. Mengurangi penekanan yang berlebihan pada anggaran waktu (<i>time budget</i>).	5	6 %
4. Meningkatkan komunikasi di dalam tim <i>audit</i> .	5	6 %
5. Modifikasi dalam <i>in-house training</i> .	1	1 %

Sumber : Data primer yang diolah menggunakan SPSS

Berdasarkan jawaban responden sebagaimana dalam Tabel 23 diketahui bahwa solusi yang paling banyak dipilih responden untuk mengatasi penghentian prematur atas *prosedur audit* adalah supervisi yang ketat terhadap semua *auditor*. Solusi berupa modifikasi dalam *in-house training* dianggap kurang dapat mengatasi penghentian *prematuur*, hal ini dapat dilihat dari jumlah responden yang memilih solusi tersebut hanya 1 responden. Hal ini berbeda dengan penelitian terdahulu oleh *Alderman dan Deitrick (1982)* yang menyebutkan bahwa solusi terbaik mengatasi perilaku penghentian prematur adalah dengan komunikasi dalam tim *audit*. Untuk mengetahui solusi apa yang paling tepat dalam mengatasi hal ini menurut *auditor* pelakunya, peneliti memperluas deskripsi pemilihan solusi dengan membedakan antara kelompok *auditor* yang menghentikan dan yang tidak menghentikan *prosedur audit*.

Tabel 24
Solusi untuk Mengatasi Penghentian Prematur Berdasarkan Responden yang Menghentikan dan tidak Menghentikan

Solusi	Menghentikan		Tidak Menghentikan	
	Frekuensi	%	Frekuensi	%
1. Supervisi yang ketat terhadap semua <i>auditor</i> .	24	53 %	23	67 %
2. Supervisi yang ketat terhadap staf <i>Auditor</i> (terutama yang berpengalaman < 2thn).	10	28 %	10	24 %
3. Mengurangi penekanan yang berlebihan pada anggaran waktu (<i>time budget</i>).	5	12 %	-	-
4. Meningkatkan komunikasi di dalam tim <i>audit</i> .	3	7 %	2	6 %
5. Modifikasi dalam <i>in-house training</i> .	-	-	1	3 %

Sumber : Data primer yang diolah menggunakan SPSS

Tabel 24 menunjukkan bahwa *auditor* yang melakukan penghentian *prematuur* menyatakan bahwa solusi yang terbaik untuk mengatasi masalah tersebut adalah dengan supervisi yang ketat terhadap semua *auditor*. Hal itu dapat ditunjukkan dari jumlah responden yang memilih solusi tersebut sebanyak 53 % (24 responden). Kelompok *auditor* yang tidak melakukan penghentian *prematuur* juga menganggap bahwa solusi terbaik untuk mengatasi penghentian *prematuur* adalah supervisi ketat terhadap semua *auditor*, sebanyak 67 % (23 responden) memilih solusi ini.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

1. Hipotesis pertama diterima. Bahwa terdapat urutan prioritas *prosedur* yang dihentikan dalam kondisi *time pressure*. Hal ini dapat dilihat dari *mean rank* tiap-tiap *prosedur audit*. Dimana *prosedur audit* yang sering ditinggalkan saat *time pressure* adalah pemahaman terhadap bisnis klien sedangkan *prosedur audit* yang paling jarang ditinggalkan adalah pemeriksaan fisik. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Heriningsih (2002) dan Weningtyas, dkk (2006).
2. Hipotesis kedua diterima. Bahwa *time pressure* memiliki pengaruh signifikan terhadap penghentian *prematur* atas *prosedur audit*. Hubungan antara *time pressure* dengan penghentian *prematur* bersifat positif, artinya auditor yang mengalami *time pressure* tinggi lebih cenderung untuk melakukan penghentian *prematur* atas *prosedur audit*. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Rhode (1978), Alderman dan Dietrick (1982), Ragghunatan (1991), C Willet dan M. Page (1996), Coram, et al., (2000), Herningsih (2002), Soobaroyen dan Chengabroyan (2005), dan Weningtyas, dkk (2006).
3. Hipotesis ketiga diterima. Bahwa resiko audit memiliki pengaruh signifikan terhadap penghentian *prematur* atas *prosedur audit*. Hubungan antara resiko *audit* dengan penghentian *prematur* bersifat negatif, artinya semakin rendah auditor menilai resiko *audit* maka semakin besar kecenderungan auditor melakukan penghentian *prematur* atas *prosedur audit*. Hasil ini mendukung penelitian yang dilakukan Ragghunatan (1991).
4. Hipotesis keempat diterima. Bahwa materialitas memiliki pengaruh signifikan terhadap penghentian *prematur* atas *prosedur audit*. Hubungan antara materialitas dengan penghentian *prematur* bersifat negatif, artinya semakin rendah tingkat materialitas auditor maka kecenderungan auditor untuk melakukan penghentian *prematur* atas *prosedur audit* semakin tinggi. Hasil ini tidak mendukung penelitian yang dilakukan oleh Heriningsih (2002). Tetapi sebaliknya, hasil ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Weningtyas, dkk (2006).
5. Hipotesis kelima diterima. Bahwa *prosedur review* dan kontrol kualitas memiliki pengaruh signifikan terhadap penghentian *prematur* atas *prosedur audit*. Hubungan antara *prosedur review* dan kontrol kualitas dengan penghentian *prematur* bersifat positif, artinya semakin efektif penerapan *prosedur review* dan kontrol kualitas pada KAP maka semakin besar kecenderungan auditor melakukan penghentian *premature* atas *prosedur audit*. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Malone dan Roberts (1996), tetapi berbeda dalam hubungan antara *prosedur review* dan kontrol kualitas dengan penghentian *prematur* yang bersifat negatif.
6. Hipotesis keenam ditolak. Bahwa *locus of control* tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap penghentian *prematur* atas *prosedur audit*. Dengan demikian penelitian ini tidak dapat membuktikan bahwa *locus of control* berpengaruh terhadap penghentian *prematur* atas *prosedur audit*.

Saran

1. KAP hendaknya mengevaluasi kebijakan yang dapat dilakukan untuk mengatasi kemungkinan terjadinya praktik penghentian *prematur* atas *prosedur audit*. Kebijakan tersebut bisa berupa evaluasi terhadap jangka waktu audit, perencanaan jenis *prosedur audit* yang tepat serta penerapan *prosedur review* dan *kontrol* kualitas yang efektif dalam KAP.
2. Penelitian selanjutnya dapat dilakukan dengan menggunakan variabel lain yang dapat mempengaruhi terjadinya penghentian *prematur* atas *prosedur audit*. Misalnya dengan menguji faktor-faktor dari segi internal karakteristik auditor (seperti *self esteem*, *need for approval*, *need for achievement* serta *competitive type behaviour*) yang kemungkinan dapat menyebabkan terjadinya penghentian *prematur* atas *prosedur audit*.
3. Untuk peneliti selanjutnya diharapkan menggunakan responden yang menjabat sebagai manajer dan *partner*.

DAFTAR PUSTAKA

- Alderman & Deitrick, 1982 Auditors' Perceptions of Time Budget Pressures and Premature Sign-Offs: A Replication and Extension. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*
- Arens & Loebbecke, 2000, Auditing : an integrated approach.
- Ghozali, Imam 2001 *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Herningsih, 2001, *Pengaruh Time Pressure, Audit Risk, Professional Commitment dan Locus of Control pada Penghentian Prematur Prosedur Audit*.
- Kaplan, 1995. *The Restorative benefit of nature toward an integrative framework*.
- Malone & Roberts, 1996; *Reduced Audit Quality Behavior Scale: Exploratory and Confirmatory Analysis Based on a Sample of External Auditors in Uganda*
- Margheim & Pany, 1986; *An Empirical Analysis Of The Effects Of Auditor Time Budget Pressure And Time Deadline Pressure*
- Raghunathan, 1991, *Research on the Indian Capital Market: A Review*
- Sugiyono, 2003 *Metode Penelitian Bisnis*, Edisi 1, Bandung, Alfabeta
- Weningtyas, 2006 *Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit*, Simposium Nasional Akuntansi ke IX, Padang.