Hak cipta dan penggunaan kembali:

Lisensi ini mengizinkan setiap orang untuk menggubah, memperbaiki, dan membuat ciptaan turunan bukan untuk kepentingan komersial, selama anda mencantumkan nama penulis dan melisensikan ciptaan turunan dengan syarat yang serupa dengan ciptaan asli.

Copyright and reuse:

This license lets you remix, tweak, and build upon work non-commercially, as long as you credit the origin creator and license it on your new creations under the identical terms.

Team project ©2017
Dony Pratidana S. Hum | Bima Agus Setyawan S. IIP

BAB II

TELAAH LITERATUR

2.1 *Auditing*

Menurut Standar Audit (SA) 200 (IAPI, 2013), *auditing* bertujuan untuk meningkatkan tingkat keyakinan pengguna laporan keuangan yang dituju. Hal ini dicapai melalui pernyataan suatu opini oleh auditor tentang apakah laporan keuangan disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan suatu kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. Dalam hal kebanyakan kerangka bertujuan umum, opini tersebut adalah tentang apakah laporan keuangan disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka. Suatu *audit* yang dilaksanakan berdasarkan SA dan ketentuan etika yang relevan memungkinkan auditor untuk merumuskan opini.

Dalam SA 200 (IAPI, 2013), dinyatakan bahwa dalam melaksanakan suatu *audit* atas laporan keuangan, tujuan keseluruhan auditor adalah:

a. Memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan, dan oleh karena itu memungkinkan auditor untuk menyatakan suatu opini tentang apakah laporan keuangan disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan suatu kerangka pelaporan keuangan yang berlaku; dan

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

b. Melaporkan atas laporan keuangan dan mengomunikasikannya sebagaimana ditentukan oleh SA berdsasarkan temuan auditor.

Menurut Arens, Elder, dan Beasley (2014), untuk melaksanakan *audit*, maka harus terdapat informasi dalam bentuk yang dapat diuji serta beberapa standar (kriteria) yang dapat digunakan oleh auditor untuk mengevaluasi informasi tersebut. Kriteria yang digunakan dalam mengevaluasi informasi pun beragam, tergantung dari informasi yang akan di*audit*. Agoes (2012) menjelaskan bahwa *audit* adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang profesional, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

Auditing memberikan nilai tambah bagi laporan keuangan perusahaan, karena akuntan publik sebagai pihak yang ahli dan independen pada akhir pemeriksaannya akan memberikan pendapat mengenai kewajaran posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan laporan arus kas. Auditor menggunakan pengetahuan, keahlian, dan pengalaman yang dituntut oleh profesinya untuk melaksanakan pengumpulan bukti dan evaluasi objektif mengenai kecukupan, kompetensi, dan relevansi bukti (Agoes, 2012). *Auditing* harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen. Dalam melakukan *auditing*, untuk menemukan bukti *audit* dan membuat opini *audit*, auditor akan mengikuti prosedur *audit*. Prosedur *audit* adalah instruksi rinci yang menjelaskan bukti *audit* yang akan diperoleh selama *audit* (Arens, Elder, dan Beasley, 2014).

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

Mayangsari dan Wandanarum (2013) menjelaskan bahwa pihak-pihak yang melaksanakan pekerjaan *audit* terhadap tindakan-tindakan dan kejadian-kejadian ekonomi biasanya dikelompokkan ke dalam tiga kelompok, yaitu:

a. Pemeriksa Intern (*Internal Auditor*)

   Pemeriksa intern adalah auditor yang berstatus karyawan atau pegawai dari perusahaan yang diperiksa. Auditor terlibat dalam kegiatan penilaian yang independen (pemeriksa intern) yang dirancang untuk membantu manajemen organisasi dalam melaksanakan tugasnya secara efektif.

b. Pemeriksa Ekstern (Auditor Independen)

   Auditor independen adalah auditor yang memiliki kualifikasi untuk melaksanakan *audit* laporan keuangan. *audit* kepatuhan, dan *audit* operasional. Dua karakteristik auditor independen adalah:

   1. Posisinya independen terhadap klien dalam melaksanakan pekerjaan audit dan melaporkan hasil *auditing*.
   2. Untuk berpraktik, auditor harus memperoleh ijin sebagai akuntan publik.

c. Pemeriksa Pemerintah (*Governmental Auditor*)

   Pemeriksa pemerintah adalah auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintah yang tugas pokoknya melakukan *audit* atas pertanggungjawaban keuangan yang disajikan oleh unit-unit organisasi atau entitas pemerintah atau pertanggungjawaban keuangan yang ditujukan kepada pemerintah.

Auditor independen salah satunya adalah Akuntan Publik. Akuntan Publik adalah seseorang yang telah memperoleh izin untuk memberikan jasa asurans yang meliputi (Undang-Undang Republik Indonesia No. 5 Tahun 2011):

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

a. jasa *audit* atas informasi keuangan historis;

b. jasa reviu atas informasi keuangan historis; dan

c. jasa asurans lainnya.

Kantor Akuntan Publik yang selanjutnya disingkat KAP, adalah badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan dan mendapatkan izin usaha berdasarkan Undang-Undang tersebut. Selain jasa asurans sebagaimana dimaksud, Akuntan Publik dapat memberikan jasa lainnya yang berkaitan dengan akuntansi, keuangan, dan manajemen sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Arens, Elder, dan Beasley (2014) menjelaskan bahwa akuntan publik melaksanakan tiga tipe *audit* utama:

a. *Audit* Operasional

Audit yang merupakan tinjauan atas bagian tertentu dari prosedur dan operasional organisasi tertentu yang bertujuan mengevaluasi efisiensi dan efektivitas prosedur serta metode tersebut. Saat *audit* operasional selesai dilaksanakan, manajemen biasanya akan mengharapkan sejumlah rekomendasi untuk meningkatkan kegiatan operasional perusahaan. Tinjauan yang dibuat tidak hanya terbatas pada akuntansi, tetapi dapat mencakup pula evaluasi atas struktur organisasi, operasi komputer, metode produksi, pemasaran, serta banyak area *audit* lainnya sesuai dengan kualifikasi auditor. *Audit* operasional lebih dikategorikan sebagai konsultasi manajemen daripada sebagai *auditing*.

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

b. *Audit* Kepatuhan

Audit yang bertujuan untuk menentukan apakah klien (auditor) telah mengikuti prosedur, tata cara, serta peraturan yang dibuat oleh otoritas yang lebih tinggi.

c. *Audit* Atas Laporan Keuangan

Audit yang dilaksanakan untuk menentukan apakah seluruh laporan keuangan (informasi yang diuji) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu.

Dalam melaksanakan *audit* atas laporan keuangan, auditor harus mengikuti prosedur *audit* yang telah ditetapkan. Auditor harus memperhatikan apa saja informasi dalam bentuk yang dapat diuji dan kriteria yang dapat digunakan untuk mengumpulkan dan mengevaluasi bukti *audit*. *Audit* harus dilakukan oleh auditor yang kompeten dan independen, serta dapat membuat laporan *audit* yang merupakan komunikasi atas temuan auditor kepada para pengguna informasi (Arens, Elder, dan Beasley, 2014).

Menurut Agoes (2012), tahapan-tahapan *audit* (pemeriksaan umum oleh akuntan publik atas laporan keuangan perusahaan) dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. KAP dihubungi oleh calon pelanggan (klien) yang membutuhkan jasa *audit*.
2. KAP membuat janji untuk bertemu dengan calon klien untuk membicarakan:
   a. Alasan perusahaan untuk meng*audit* laporan keuangannya (apakah untuk kepentingan pemegang saham dan direksi, pihak bank/kreditor, Bapepam-LK, Kantor Pelayanan Pajak, dan yang lainnya).
   b. Apakah sebelumnya perusahaan pernah di*audit* KAP lain.

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

c. Apa jenis usaha perusahaan dan gambaran umum mengenai perusahaan tersebut.

d. Apakah data akuntansi perusahaan diproses secara manual atau dengan bantuan komputer.

e. Apakah sistem penyimpanan bukti-bukti pembukuan cukup rapi.

3. KAP mengajukan surat penawaran (*audit proposal*) yang antara lain berisi: jenis jasa yang diberikan, besarnya biaya *audit* (*audit fee*), kapan *audit* dimulai kapan laporan harus diserahkan, dan lainnya. Jika perusahaan menyetujui, *audit proposal* tersebut akan menjadi *engagement letter* (Surat Penugasan/Perjanjian Kerja).

4. KAP melakukan *audit fieldwork* (pemeriksaan lapangan) di kantor klien. Setelah *audit fieldwork* selesai, KAP memberikan *draft audit report* kepada klien, sebagai bahan untuk diskusi. Setelah *draft report* disetujui klien, KAP akan menyelesaikan *final audit report*, namun sebelumnya KAP harus meminta Surat Pernyataan Langganan (*Client Representation Letter*) dari klien yang tanggalnya sama dengan tanggal *audit report* dan tanggal selesainya *audit fieldwork*.

5. Selain *audit report*, KAP juga diharapkan memberikan *Management Letter* yang isinya memberitahukan kepada manajemen mengenai kelemahan pengendalian intern perusahaan dan saran-saran perbaikannya.

Salah satu tujuan dilakukannya *audit* adalah untuk menerbitkan opini *audit*. Dalam SA 700, dinyatakan bahwa tujuan auditor adalah (IAPI, 2013):

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

a. Untuk merumuskan suatu opini atas laporan keuangan berdasarkan suatu evaluasi atas kesimpulan yang ditarik dan bukti *audit* yang diperoleh; dan
b. Untuk menyatakan suatu opini secara jelas melalui suatu laporan tertulis yang juga menjelaskan basis untuk opini tersebut.

Auditor harus merumuskan suatu opini tentang apakah laporan keuangan disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. Untuk merumuskan opini tersebut, auditor harus menyimpulkan apakah auditor telah memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan (IAPI, 2013).

Secara khusus, auditor harus mengevaluasi apakah, dari sudut pandang ketentuan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku (IAPI, 2013):

a. Laporan keuangan mengungkapkan kebijakan akuntansi signifikan yang dipilih dan diterapkan secara memadai;
b. Kebijakan akuntansi yang dipilih dan diterapkan konsisten dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku dan sudah tepat;
c. Estimasi akuntansi yang dibuat oleh manajemen adalah wajar;
d. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan adalah relevan, dapat diandalkan, dapat diperbandingkan, dan dapat dipahami;
e. Laporan keuangan menyediakan pengungkapan yang memadai untuk memungkinkan pengguna laporan keuangan yang dituju memahami pengaruh transaksi dan peristiwa material terhadap informasi yang disampaikan dalam laporan keuangan; dan

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

f. Terminologi yang digunakan dalam laporan keuangan, termasuk judul setiap laporan keuangan, sudah tepat.

Laporan auditor harus menggambarkan suatu *audit* dengan menyatakan bahwa (IAPI, 2013):

a. Suatu *audit* melibatkan prosedur untuk memperoleh bukti *audit* atas angka-angka dan pengungkapan dalam laporan keuangan;
b. Prosedur yang dipilih bergantung pada pertimbangan auditor, termasuk penilaian atas risiko kesalahan penyajian material dalam laporan keuangan baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan. Dalam melakukan penilaian risiko tersebut, auditor mempertimbangkan pengendalian internal yang relevan dengan penyusunan laporan keuangan entitas untuk merancang prosedur *audit* yang tepat sesuai dengan kondisinya, tetapi tidak untuk tujuan menyatakan suatu pendapat atas keefektifan pengendalian internal entitas. Dalam kondisi ketika auditor juga memiliki suatu tanggung jawab untuk menyatakan suatu pendapat atas keefektifan pengendalian internal dalam kaitannya dengan *audit* atas laporan keuangan, auditor haurs mengabaikan frasa bahwa pertimbangan auditor atas pengendalian internal bukan untuk tujuan menyatakan suatu pendapat atas keefektivitasan pengendalian internal; dan
c. Suatu *audit* juga mencakup pengevaluasian atas ketepatan kebijakan akuntansi yang digunakan dan kewajaran estimasi akuntansi yang dibuat oleh manajemen, serta penyajian laporan keuangan secara keseluruhan.

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

Laporan auditor harus menyatakan bahwa auditor meyakini bahwa bukti *audit* yang telah diperoleh oleh auditor sudah cukup dan tepat untuk menyediakan suatu basis bagi opini auditor.

Auditor harus menyatakan opini tanpa modifikasian bila auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. Jika auditor (IAPI, 2013):

a. Menyimpulkan bahwa, berdasarkan bukti *audit* yang diperoleh, laporan keuangan secara keseluruhan tidak bebas dari kesalahan penyajian material; atau
b. Tidak dapat memperoleh bukti *audit* yang cukup dan tepat untuk menyimpulkan bahwa laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari kesalahan penyajian material; auditor harus memodifikasi opininya dalam laporan auditor berdasarkan SA 705.

Dalam SA 705 dinyatakan bahwa auditor harus memodifikasi opini dalam laporan auditor ketika (IAPI, 2013):

a. Auditor menyimpulkan bahwa berdasarkan bukti *audit* yang diperoleh, laporan keuangan secara keseluruhan tidak bebas dari kesalahan penyajian material; atau
b. Auditor tidak dapat memperoleh bukti *audit* yang cukup dan tepat unutk menyimpulkkan bahwa laporan keuangan secara kesleurhan bebas dari kesalahan penyajian material.

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

Terdapat tiga tipe modifikasi terhadap opini auditor, yaitu opini wajar dengan pengecualian, opini tidak wajar, dan opini tidak menyatakan pendapat. Auditor harus menyatakan opini wajar dengan pengecualian ketika (IAPI, 2013):

a. Auditor, setelah memperoleh bukti *audit* yang cukup dan tepat, menyimpulkan bahwa kesalahan penyajian, baik secara individual maupun secara agregasi, adalah material, tetapi tidak pervasif, terhadap laporan keuangan; atau
b. Auditor tidak dapat memperoleh bukti *audit* yang cukup dan tepat yang mendasari opini, tetapi auditor menyimpulkan bahwa kemungkinan dampak kesalahan penyajian yang tidak terdeteksi terhadap laporan keuangan, jika ada, dapat bersifat material, tetapi tidak pervasif.

Selain itu, dikatakan juga dalam SA 705 (IAPI, 2013) bahwa auditor harus menyatakan suatu opini tidak wajar ketika auditor, setelah memperoleh bukti *audit* yang cukup dan tepat, menyimpulkan bahwa kesalahan penyajian, baik secara individual maupun secara agregasi, adalah material dan pervasif terhadap laporan keuangan.

Auditor tidak boleh menyatakan pendapat ketika auditor tidak dapat memperoleh bukti *audit* yang cukup dan tepat yang mendasari opini, dan auditor menyimpulkan bahwa kemungkinan dampak kesalahan penyajian yang tidak terdeteksi terhadap laporan keuangan, jika ada, dapat bersifat material dan pervasif (IAPI, 2013). Auditor juga tidak boleh menyatakan pendapat ketika, dalam kondisi yang sangat jarang yang melibatkan banyak ketidakpastian, auditor menyimpulkan bahwa, meskipun telah memperoleh bukti *audit* yang cukup dan tepat tentang setiap ketidakpastian tersebut, auditor tidak dapat merumuskan suatu

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

opini atas laporan keuangan karena interaksi yang potensial dari ketidakpastian tersebut dan kemungkinan dampak kumulatif dari ketidakpastian tersebut terhadap laporan keuangan, sehingga diterbitkannya opini tidak menyatakan pendapat (IAPI, 2013).

2.2 Penghentian Prematur atas Prosedur *Audit*

Menurut Agoes (2012), prosedur *audit* adalah 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. Prosedur *audit* dilakukan dalam rangka mendapatkan bahan-bahan bukti (*audit evidence*) yang cukup untuk mendukung pendapat auditor atas kewajaran laporan keuangan. Menurut Malone dan Roberts (1996) dalam Wahyudi, Lucyanda, dan Suhud (2011), prosedur *audit* ini sangat diperlukan bagi asisten agar tidak melakukan penyimpangan dan dapat bekerja secara efisien dan efektif.

Sebelum membuat prosedur *audit*, harus dibuat *audit* plan, yaitu perencanaan pemeriksaan. Perencanaan *audit* meliputi pengembangan strategi menyeluruh pelaksanaan dan lingkup *audit* yang diharapkan. Sifat, luas, dan saat perencanaan bervariasi dengan ukuran dan kompleksitas satuan usaha, pengalaman mengenai satuan usaha, dan pengetahuan tentang bisnis satuan usaha. Dalam perencanaan *audit*, auditor harus mempertimbangkan, antara lain (Agoes, 2012):

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

a. Masalah yang berkaitan dengan bisnis satuan usaha tersebut dan industri di mana satuan usaha tersebut beroperasi di dalamnya;
b. Kebijakan dan prosedur akuntansi satuan usaha tersebut;
c. Metode yang digunakan oleh satuan usaha tersebut dalam mengolah informasi akuntansi yang signifikan, termasuk penggunaan organisasi jasa dari luar untuk mengolah informasi akuntansi pokok perusahaan;
d. Penetapan tingkat risiko pengendalian yang direncanakan;
e. Pertimbangan awal tentang tingkat materialitas untuk tujuan *audit*;
f. Pos laporan keuangan yang mungkin memerlukan penyesuaian (*adjustment*);
g. Kondisi yang mungkin memerlukan perluasan atau pengubahan pengujian *audit*, seperti risiko kekeliruan dan ketidakberesan yang material atau adanya transaksi antar pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa; dan
h. Sifat laporan *audit* yang diharapkan akan diserahkan kepada pemberi tugas (sebagai contoh, laporan *audit* tentang laporan keuangan konsolidasi, laporan khusus untuk menggambarkan kepatuhan klien terhadap kontrak/perjanjian).

Agar dapat membuat perencanaan *audit* dengan sebaik-baiknya, auditor harus memahami bisnis klien dengan sebaik-baiknya (*understanding client business*), termasuk sifat dan jenis usaha klien, struktur organisasinya struktur permodalan, metode produksi, pemasaran, distribusi dan lain-lain (Agoes, 2012).

Menurut SA 300, rencana *audit* adalah lebih rinci daripada strategi *audit* secara keseluruhan, karena rencana audit mencakup sifat, saat, dan luas prosedur audit yang akan dilaksanakan oleh anggota tim perikatan. Perencanaan atas prosedur *audit* tersebut terjadi selama pelaksanaan *audit* seiring dengan

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

berkembangnya rencana *audit* untuk perikatan tersebut. Sebagai contoh, perencanaan atas prosedur penilaian risiko oleh auditor terjadi pada awal proses audit. Namun, perencanaan sifat, saat, dan luas prosedur audit selanjutnya yang spesifik bergantung pada hasil prosedur penilaian risiko. Selain itu, auditor dapat memulai pelaksanaan prosedur *audit* lanjutan untuk beberapa golongan transaksi, saldo akun, dan pengungkapan sebelum merencanakan seluruh sisa prosedur *audit* lanjutan.

Setelah *audit plan* disusun, tetapi sebelum pemeriksaan lapangan dimulai, auditor harus menyusun *audit program* yang merupakan kumpulan dari prosedur *audit* yang akan dijalankan dan dibuat secara tertulis. *Audit program* harus menggariskan dengan rinci, prosedur *audit* yang menurut keyakinan auditor diperlukan untuk mencapai tujuan *audit*. SA 300 menyatakan bahwa auditor harus mengembangkan suatu rencana *audit* yang harus mencakup hal-hal sebagai berikut:

a. Sifat, saat, dan luas prosedur penilaian risiko yang direncanakan;
b. Sifat, saat, dan luas prosedur *audit* lanjutan yang direncanakan pada tingkat asersi; dan
c. Prosedur *audit* lainnya yang direncanakan yang harus dilaksanakan agar perikatan tersebut memenuhi ketentuan yang disyaratkan oleh SA.

Prosedur *audit* diperlukan untuk mendapatkan bukti *audit*. Bukti *audit* diperlukan untuk mendukung opini dan laporan auditor. Bukti *audit* bersifat kumulatif dan terutama diperoleh dari prosedur *audit* yang dilaksanakan selama audit. Namun, bukti *audit* juga mencakup informasi yang diperoleh dari sumber-

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

sumber lain, seperti *audit* periode lalu (sepanjang auditor telah menentukan apakah telah terjadi perubahan sejak audit periode lalu yang dapat memengaruhi relevansi audit periode lalu dengan audit periode kini) atau prosedur pengendalian mutu suatu Kantor Akuntan Publik untuk penerimaan dan keberlanjutan klien (IAPI, 2013).

Dalam Standar Pengendalian Mutu (SPM 1) (IAPI, 2013), dinyatakan bahwa setiap Kantor Akuntan Publik (KAP) harus menetapkan kebijakan dan prosedur yang dirancang untuk memberikan keyakinan memadai bahwa perikatan dilaksanakan sesuai dengan standar profesi, serta ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku, dan bahwa KAP atau rekan perikatan menerbitkan laporan yang tepat sesuai dengan kondisinya.

Kebijakan dan prosedur tersebut mencakup:

a) Hal-hal yang relevan untuk mendukung konsistensi atas kualitas pelaksanaan perikatan;
b) Tanggung jawab penyeliaan; dan
c) Tanggung jawab penelaahan.

Prosedur *audit* yang harus ditetapkan oleh KAP harus berdasarkan Standar *Audit*, yang menurut SA 200 (IAPI, 2013) berisi tujuan, ketentuan, serta materi penerapan dan penjelasan lain yang dirancang untuk mendukung auditor dalam memperoleh keyakinan memadai. SA mengharuskan auditor untuk menggunakan pertimbangan profesional dan memelihara skeptisisme profesional selama perencanaan dan pelaksanaan *audit*, dan antara lain mencakup:

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

a) Mengidentifikasi dan menilai risiko kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan, berdasarkan suatu pemahaman atas entitas dan lingkungannya, termasuk pengendalian internal entitas;
b) Memperoleh bukti *audit* yang cukup dan tepat tentang apakah terdapat kesalahan penyajian material, melalui perancangan dan penerapan respons yang tepat terhadap risiko yang dinilai; dan
c) Merumuskan suatu opini atas laporan keuangan berdasarkan kesimpulan yang ditarik dari bukti *audit* yang diperoleh.

Untuk mencapai tujuan keseluruhan auditor, auditor harus menggunakan tujuan yang dinyatakan dalam SA yang relevan dalam merencanakan dan melaksanakan *audit*, dengan memperhatikan interelasi di antara SA, untuk (IAPI, 2013):

a) Menentukan apakah diperlukan prosedur *audit* lain selain prosedur *audit* yang diharuskan oleh SA untuk mencapai tujuan yang dinyatakan dalam SA; dan
b) Mengevaluasi apakah bukti *audit* yang cukup telah diperoleh.

Bukti *audit* diperlukan untuk mendukung opini dan laporan auditor. Bukti *audit* bersifat kumulatif dan terutama diperoleh dari prosedur *audit* yang dilaksanakan selama *audit*. Selain itu, penilaian risiko juga didasarkan pada prosedur *audit* untuk mendapatkan informasi yang diperlukan untuk tujuan tersebut dan bukti yang diperoleh sepanjang *audit* (IAPI, 2013).

Terdapat keterbatasan, baik secara praktik maupun legal, atas kemampuan auditor untuk mendapat bukti *audit*. Sebagai contoh (IAPI, 2013):

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

a. Terdapat kemungkinan bahwa manajemen atau pihak lain tidak memberikan, baik disengaja maupun tidak disengaja, informasi yang lengkap yang relevan dengan penyusunan laporan keuangan atau yang telah diminta oleh auditor. Oleh karena itu, auditor tidak dapat memastikan kelengkapan informasi, meskipun auditor telah melakukan prosedur *audit* untuk memperoleh keyakinan bahwa semua informasi yang relevan telah diperoleh.
b. Terorganisasi dengan rapi yang dirancang untuk menutupi kecurangan tersebut. Oleh karena itu, prosedur *audit* yang digunakan untuk mengumpulkan bukti *audit* mungkin tidak efektif untuk mendeteksi kesalahan penyajian yang diakibatkan oleh kecurangan tersebut, sebagai contoh kolusi untuk memanipulasi dokumentasi yang dapat mengakibatkan auditor yakin bahwa bukti *audit* adalah sah, padahal kenyataannya tidak. Auditor tidak terlatih atau tidak diharapkan untuk menjadi pakar dalam pembuktian keaslian dokumen.
c. *Audit* bukan merupakan suatu investigasi resmi atas dugaan suatu perbuatan yang salah. Oleh karena itu, auditor tidak diberi kekuasaan hukum khusus, seperti kekuasaan untuk melakukan penggeledahan yang mungkin diperlukan untuk suatu investigasi.

Herningsih (2001) dalam Andani dan Mertha (2014) mengatakan bahwa penghentian prematur atas prosedur *audit* adalah peristiwa dimana auditor tidak melakukan satu atau lebih langkah *audit* yang disyaratkan dan tidak memakai langkah lain sebagai pengganti. Menurut Wahyudi, Lucyanda, dan Suhud (2011), praktik penghentian prematur atas prosedur *audit* berhubungan dengan

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

pengabaian atau bahkan penghentian terhadap prosedur-prosedur yang harus dilakukan dalam program *audit* (*audit program*). Auditor tidak melakukan prosedur tersebut secara tuntas, tetapi auditor memberikan suatu opini *audit* sebelum auditor melakukan pekerjaannya secara tuntas. Graham (2003) dalam Andani dan Mertha (2014) menyimpulkan bahwa kegagalan *audit* sering disebabkan karena penghapusan prosedur *audit* yang penting serta prosedur *audit* tidak dilakukan secara memadai.

Ada beberapa alasan mengapa auditor melakukan penghentian prematur atas prosedur *audit*, beberapa di antaranya adalah: (Alderman & Deitrick, 1982 dalam Wahyudi, Lucyanda, dan Suhud, 2011)

a. terbatasnya jangka waktu peng*audit*an yang ditetapkan;
b. anggapan bahwa prosedur *audit* yang dilakukan tidak penting;
c. prosedur *audit* tidak material;
d. prosedur *audit* yang kurang dimengerti;
e. terbatasnya waktu penyampaian laporan *audit*; dan
f. faktor kebosanan auditor.

Kualitas kerja dari seorang auditor dapat diketahui dari seberapa jauh auditor menjalankan prosedur-prosedur *audit* yang tercantum dalam program *audit* (Wahyudi, Lucyanda, dan Suhud, 2011). Menurut Budiman (2013), penelitian yang dilakukan oleh Coram *et al.* (2004) menunjukkan bahwa salah satu bentuk perilaku auditor yang dapat mengurangi kualitas *audit* adalah penghentian prematur atas prosedur *audit*. Adanya praktik penghentian prematur atas prosedur *audit*, tentu saja sangat berpengaruh secara langsung terhadap

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

kualitas *audit* yang dihasilkan auditor, sebab apabila salah satu langkah dalam prosedur *audit* dihilangkan, maka kemungkinan auditor membuat *judgement* yang salah akan semakin tinggi (Lestari, 2010 dalam Wijayanto, 2014). Praktik penghentian prematur atas prosedur *audit* ini juga dapat mengakibatkan informasi yang telah dikumpulkan oleh auditor menjadi tidak valid, tidak akurat, dan secara langsung dapat mengancam reliabilitas laporan keuangan yang telah di*audit* (Budiman, 2013).

Penghentian prematur atas prosedur *audit* tersebut menyebabkan pengurangan kualitas dalam *audit* yang diartikan sebagai pengurangan mutu dalam pelaksanaan *audit* yang dilakukan secara sengaja oleh auditor (Coram *et al*., 2008 dalam Wahyudi, Lucyanda, dan Suhud, 2011). Menurut Herrbach (2011) dalam Wahyudi, Lucyanda, dan Suhud (2011), praktik kecurangan pengauditan (*irregular auditing*) juga disebut sebagai *Audit Quality Reduction* (*AQR*). *Reduced Audit Quality behaviours* (perilaku pengurangan kualitas *audit*) adalah tindakan yang diambil auditor untuk mengurangi efektivitas pengumpulan bukti. Efektivitas *audit* ini terpengaruhi, karena auditor memilih untuk tidak melakukan langkah-langkah yang disyaratkan dalam program *audit* sama sekali dan atau melakukan langkah-langkah program *audit* dengan tidak lengkap.

2.3 *Professional Commitment*

Professional commitment adalah loyalitas seseorang terhadap pekerjaanya seperti yang dianggap oleh orang tersebut (Wijayanti, 2008 dalam Andani dan Mertha, 2014). Lebih lanjut menurut Jeffrey dan Weatherholt dalam Andani dan Mertha

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

(2014), *professional commitment* dapat diartikan sebagai keterlibatan seseorang serta intensitasnya pada profesi tertentu. Komitmen auditor terhadap profesinya merupakan faktor penting yang berpengaruh pada perilaku auditor dalam melakukan tugas *audit. Professional commitment* perlu dikembangkan selama proses sosialisasi ke dalam profesi yang dipilih dengan penekanan pada nilai-nilai profesi, karena masyarakat profesional memiliki karakteristik berbeda dalam memanfaatkan suatu organisasi. (Utami, Noegroho, dan Indrawati, 2007 dalam Indarto, 2011).

Wang dan Amstrong (2007) dalam Indarto (2011) menyatakan bahwa dalam masyarakat profesional, pekerjaan mempunyai maksud utama bagi mereka sendiri, tetapi di dalam organisasi, pekerjaan mempunyai arti penting bagi pemberi kerja, penilaian karir, dan pekerjaannya berdasarkan kesadaran atas apa yang mereka lakukan. Komitmen profesional menunjukan suatu keadaan di mana seorang karyawan atau auditor menpunyai nilai dan tujuan yang sama dengan pekerjaan atau profesi auditor yang di jalaninya, melakukan keterlibatan dalam pencapaian tujuan profesi auditor serta berniat memelihara keanggotaan dalam asosiasi profesi auditor (Aranya, 1984 dalam Pratama dan Latrini, 2016).

Menurut Hassanuddin (2002) dalam Gustati (2012), terdapat tiga pengertian profesionalisme. Pertama, profesionalisme bisa berarti suatu keahlian, mempunyai kualifikasi tertentu, berpengalaman sesuai dengan bidang keahliannya, atau memperoleh imbalan karena keahliannya. Yang kedua, mengacu pada suatu standar pekerjaan, prinsip-prinsip moral, dan etika profesi. Yang ketiga, profesionalisme juga berarti moral, dalam hal ini akuntan atau

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

auditor berupaya mempertahankan atau menjaga martabat dan kepercayaan yang diberikan masyarakat.

Komitmen profesional pada profesi akuntansi yang diusulkan oleh Hall *et al.* (2005) dalam Wintari *et al.* (2015) dikenal dengan komitmen profesional multi dimensi. Komitmen profesional multi dimensi terdiri atas tiga dimensi, yaitu komitmen profesional afektif (*affective*), kontinu (*continuance*), dan normatif (*normative*). Pengertian komitmen profesional afektif berkaitan dengan seberapa besar individu ingin berada pada profesi tertentu (Meyer *et al.*, 1993 dalam Wintari *et al.*, 2015). Komitmen profesional afektif terjadi pada saat individu menginginkan bekerja pada suatu organisasi disebabkan karena individu memiliki ikatan emosional pada organisasi tersebut (Lubis, 2010 dalam Wintari *et al.*, 2015).

Komitmen profesional kontinu berkaitan dengan seberapa jauh individu ingin tetap bekerja pada suatu profesi (Hall et al., 2005 dalam Wintari *et al.*, 2015). Menurut Lubis (2010) dalam Wintari *et al.* (2015), komitmen profesional kontinu timbul apabila individu tetap bertahan pada suatu organisasi karena membutuhkan organisasi tersebut . Komitmen profesional normatif muncul karena individu merasa adanya kewajiban atau tanggung jawab untuk tetap bertahan pada profesi tertentu (Silaban, 2011 dalam Wintari *et al.*, 2015). Meyer *et.al.* (1993) dalam Wintari *et al.* (2015) menyatakan komitmen profesional normatif berhubungan pada sejauh mana individu meyakini bahwa mereka harus tetap berada pada suatu profesi.

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

Dalam penelitian ini, hanya meneliti komitmen profesional kontinu dan normatif. Komitmen profesional kontinu pada auditor adalah ketika auditor setuju dengan kebijakan profesi, sehingga menurutnya profesi Akuntan Publik itu penting. Komitmen profesional normatif pada auditor adalah ketika auditor akan tetap berprofesi sebagai Akuntan Publik dan mencapai prestasi kerjanya sebagai seorang Akuntan Publik.

Auditor dengan *professional commitment* yang tinggi setia terhadap pekerjaannya sebagai auditor dan menikmatinya, serta ingin menekuni lebih lanjut profesi auditor. Auditor tersebut setuju dengan kebijakan profesi auditor, sehingga dia akan melakukan *audit* sesuai dengan peraturan yang ada, seperti SPM 1, SA, dan Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Menurut Qurrahman (2012) dalam Andani dan Mertha (2014), semakin tinggi *professional commitment* yang dimiliki, maka keinginan auditor untuk melakukan penghentian prematur atas prosedur *audit* akan semakin rendah.

Hasil penelitian Qurrahman, Susfayetti, dan Mirdah (2012) menyatakan bahwa auditor yang menunjukkan loyalitasnya pada Kantor Akuntan Publik (KAP) tempatnya bekerja dan menunjukkan hasil yang maksimal pada klien dikarenakan mereka menganggap bahwa profesi eksternal auditor adalah profesi yang penting di dalam masyarakat sehingga dengan anggapan seperti itu dapat menunjukkan bahwa auditor memiliki komitmen profesional yang tinggi. Dengan komitmen profesional yang tinggi, maka auditor akan lebih cenderung untuk tidak melakukan penghentian prematur atas prosedur *audit*.

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

Dalam penelitian yang dilakukan oleh Wahyudi, Lucyanda, dan Suhud (2011), hasilnya adalah *professional commitment* tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap penghentian prematur atas prosedur *audit*, sedangkan menurut hasil penelitian Andani dan Mertha (2014), variabel *professional commitment* berpengaruh negatif signifikan pada variabel penghentian prematur prosedur *audit*. Berdasarkan hasil penelitian sebelumnya maka hipotesis yang dirumuskan adalah sebagai berikut:

Ha_1: *Professional commitment* berpengaruh negatif terhadap penghentian prematur atas prosedur *audit*.

2.4 *External Locus of Control*

Falikhatun (2003) dalam Julianingtyas (2012) menyebutkan bahwa peningkatan kinerja dalam pekerjaannya dipengaruhi oleh kondisi-kondisi tertentu, yaitu kondisi yang berasal dari luar individu yang disebut dengan faktor situasional dan kondisi yang berasal dari dalam individu yang disebut faktor individual. Faktor situasional meliputi kepemimpinan, hubungan sosial dan budaya organisasi, sedangkan faktor individual meliputi jenis kelamin, kesehatan, pengalaman dan karakteristik psikologis terdiri dari motivasi, kepribadian, dan *locus of control*. Menurut Rotter (1996) dalam Wijayanto (2014), *locus of control* adalah cara pandang seseorang terhadap suatu peristiwa apakah dia merasa dapat atau tidak dapat mengendalikan peristiwa yang terjadi padanya.

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

Locus of control merupakan salah satu faktor internal yang cukup sering digunakan dalam penelitian sejenis (Wijayanto, 2014). *Locus of control* terdiri dari *internal locus of control* serta *external locus of control* (Andani dan Mertha, 2014). Seseorang dengan *locus of control* internal tinggi percaya bahwa hasil dari peristiwa-peristiwa terutama dipengaruhi oleh perilaku dan tindakannya sendiri. Sebaliknya seseorang dengan *locus of control* eksternal tinggi percaya bahwa nasib atau peruntungan yang menentukan peristiwa-peristiwa dalam hidup mereka, termasuk kesuksesan ataupun kegagalan (Achadiyah dan Laily, 2013).

Seseorang dengan *internal locus of control* memiliki kemampuan dalam menghadapi ancaman yang timbul dari lingkungan, berusaha memecahkan masalah dengan optimis, serta yakin akan kemampuan diri. Seseorang dengan *external locus of control* merasa dirinya lebih mudah terancam dan cenderung reaktif dalam penyelesaian masalah (Febriana, 2012 dalam Dewi dan Wirasedana, 2015). Seorang auditor dengan external locus of control lebih dapat terlibat dalam perilaku disfungsional karena perilaku ini dipandang sebagai alat atau cara yang digunakan untuk meraih tujuan (Wahyudin dkk., 2011 dalam Dewi dan Wirasedana, 2015).

Menurut Noviarini dan Saroyeni (2013) dalam Gunaputri dan Suana (2016), karyawan dengan *locus of control* internal cenderung melihat sebuah tantangan sebagai sebuah kesempatan untuk mereka belajar, sebaliknya jika karyawan dengan *locus of control* eksternal akan mengabaikan sebuah tantangan karena mereka merasa bahwa dengan belajar tidak berdampak pada diri mereka, jika seseorang memiliki keyakinan yang kuat akan kemampuan dari dirinya, maka

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

hal ini akan menyebabkan seseorang tersebut berusaha keras sampai tujuannya tercapai yang pada akhirnya akan membentuk perilaku yang positif dan kemampuan yang nantinya membuat karyawan merasakan kepuasan terhadap apa yang sudah dilakukannya.

Donelly et al. (2003) dalam Dewi dan Wirasedana (2015) menyatakan bahwa seseorang yang cenderung dapat terlibat untuk melakukan perilaku disfungsional umumnya melakukan sebuah kinerja di bawah ekspektasi atasan karena mereka memandang dirinya tidak dapat mencapai tujuan yang melalui usaha sendiri, maka perilaku disfungsional dianggap perlu dalam situasi tersebut. Hasil penelitian Donelly *et al*. (2003) dalam Budiman (2013) menyimpulkan bahwa penggunaan manipulasi, penipuan, atau taktik menjilat atau mencari muka dapat menggambarkan suatu usaha dari lokus kendali eksternal untuk mempertahankan pengaruh mereka terhadap lingkungan yang kurang ramah.

Auditor yang melakukan tindakan manipulasi atau penipuan akan terwujud dalam bentuk perilaku penyimpangan dalam *audit*, misalnya perilaku penghentian prematur atas prosedur *audit*. Perilaku tersebut dilakukan auditor sebagai bentuk pertahanan auditor agar dapat bertahan di lingkungan *audit*nya (Budiman, 2013). Auditor dengan *external locus of control* yang tinggi sangat meyakini bahwa kekuasaan orang lain, takdir, dan kesempatan merupakan faktor utama yang mempengaruhi apa yang dialaminya, memiliki kendali yang kurang baik terhadap perilakunya sendiri, cenderung dipengaruhi orang lain, seringkali tidak yakin bahwa usaha yang dilakukannya dapat berhasil, dan kurang aktif mencari informasi dan pengetahuan terkait situasi yang sedang dihadapi (Septirini, 2014).

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

Auditor dengan *external locus of control* yang tinggi akan cenderung mengikuti saran yang teman berikan kepada dia. Misalnya jika dihadapkan dengan tekanan waktu yang ketat, auditor tersebut berkemungkinan untuk tidak melakukan prosedur analitis dalam perencanaan dan review *audit*, karena saran temannya untuk tidak melakukan prosedur analitis untuk menghemat waktu sehingga daapat menepati waktu *audit* yang telah diberikan.

Akuntan publik seringkali dihadapkan dengan konflik *audit* sebagai akibat dari dilema yang muncul. Adanya berbagai tekanan dari faktor luar di dalam pelaksanaan prosedur *audit* akan menuntut auditor mengambil keputusan untuk mengatasi tekanan tersebut (Wijayanto, 2014). Menurut Qurrahman, Susfayetti, dan Mirdah (2012), auditor dengan *locus of control* eksternal akan lebih cenderung melakukan penghentian prematur atas prosedur *audit*. Dari hasil penelitian yang dilakukan oleh Budiman (2013) dan Wijayanto (2014), dibuktikan bahwa *external locus of control* berpengaruh positif terhadap penghentian prematur atas prosedur audit. Berdasarkan hasil penelitian sebelumnya maka hipotesis yang dirumuskan adalah sebagai berikut:

Ha_2: *External locus of control* berpengaruh positif terhadap penghentian prematur atas prosedur *audit*.

2.5 Risiko Deteksi

Risiko *audit* menurut SA 200 (IAPI, 2013) adalah risiko bahwa auditor menyatakan suatu opini *audit* yang tidak tepat ketika laporan keuangan mengandung kesalahan penyajian material. Penentuan risiko (*risk assessment*)

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

merupakan hal penting bagi manajemen dan auditor. Risiko deteksi adalah salah satu jenis *audit risk*. Risiko deteksi adalah risiko bahwa prosedur yang dilaksanakan oleh auditor untuk menurunkan risiko *audit* ke tingkat rendah dapat diterima tidak akan mendeteksi suatu kesalahan penyajian yang ada dan yang mungkin material, baik secara individual maupun secara kolektif ketika digabungkan dengan kesalahan penyajian lainnya. Selain memberikan manfaat *audit* kepada klien, auditor juga perlu memperhatikan dan mempertimbangkan berbagai risiko yang dihadapi. Menurut Elder, Arens, dan Beasley (2014), risiko *audit* memperlihatkan risiko yang dihadapi auditor yang menyatakan bahwa laporan keuangan tersebut sudah benar, tetapi pada kenyataannya laporan tersebut tidak benar dan tingkat materialitasnya tinggi.

Risiko *audit* merupakan fungsi dari risiko kesalahan penyajian material dan risiko deteksi. Penilaian risiko didasarkan pada prosedur *audit* untuk mendapatkan informasi yang diperlukan untuk tujuan tersebut dan bukti yang diperoleh sepanjang *audit*. Penilaian risiko merupakan pertimbangan profesional, dan bukan merupakan hal untuk mendapatkan pengukuran yang tepat. Risiko deteksi berhubungan dengan sifat, saat, dan luas prosedur *audit* yang ditentukan oleh auditor untuk mengurangi risiko *audit* ke tingkat rendah yang dapat diterima. Oleh karena itu, risiko ini merupakan fungsi dari efektivitas suatu prosedur *audit* dan penerapannya oleh auditor (IAPI, 2013).

Dalam melakukan suatu *audit* atas laporan keuangan, tujuan auditor adalah untuk mendapatkan perikatan yang memberikan keyakinan memadai bahwa laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari kesalahan penyajian material,

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

baik yang disebabkan oleh kecurangan atau kesalahan, oleh karena itu memungkinkan auditor untuk menyatakan pendapat apakah laporan keuangan, dalam semua hal yang material, telah disusun sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku; dan untuk melaporkan laporan keuangan tersebut serta mengomunikasikan temuan-temuan auditor. Auditor memperoleh perikatan yang memberikan keyakinan memadai dengan memperoleh bukti *audit* yang cukup dan tepat untuk mengurangi risiko *audit* ke tingkat rendah yang dapat diterima.

Materialitas dan risiko *audit* perlu dipertimbangkan sepanjang pelaksanaan audit, khususnya pada saat:

a. Mengidentifikasi dan menilai risiko kesalahan penyajian material;
b. Menentukan sifat, saat, dan luas prosedur audit selanjutnya; dan
c. Mengevaluasi dampak kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi, jika ada, terhadap laporan keuangan dan dalam merumuskan opini dalam laporan auditor.

Dalam SA 200, tercantum bahwa untuk tingkat risiko *audit* tertentu, tingkat risiko deteksi yang dapat diterima mempunyai hubungan berbanding terbalik dengan risiko kesalahan penyajian material yang dinilai pada tingkat asersi. Sebagai contoh, makin tinggi risiko kesalahan penyajian material yang diyakini ada oleh auditor, makin rendah risiko deteksi yang dapat diterima dan, oleh karena itu, makin banyak bukti *audit* persuasif yang dibutuhkan oleh auditor. Risiko deteksi berhubungan dengan sifat, saat, dan luas prosedur *audit* yang ditentukan oleh auditor untuk mengurangi risiko audit ke tingkat rendah yang

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

dapat diterima. Oleh karena itu, risiko ini merupakan fungsi dari efektivitas suatu prosedur *audit* dan penerapannya oleh auditor (IAPI, 2013).

Dalam SA 315, dinyatakan bahwa penilaian risiko auditor atas risiko kesalahan penyajian material pada tingkat asersi dapat berubah selama pelaksanaan *audit*, sejalan dengan diperolehnya bukti *audit* tambahan. Dalam kondisi ketika auditor memperoleh bukti *audit* dari pelaksanaan prosedur *audit* lanjutan, atau ketika informasi baru diperoleh, yang kedua bukti tersebut tidak konsisten dengan bukti audit awal yang menjadi dasar penilaian, auditor harus merevisi penilaian tersebut, dan oleh karena itu, memodifikasi prosedur *audit* lanjutan yang direncanakan sebelumnya.

Selama *audit*, auditor mungkin memperoleh suatu informasi yang berbeda secara signifikan dengan informasi yang digunakannya sebagai dasar penilaian risiko. Sebagai contoh, penilaian risiko mungkin didasarkan pada suatu ekspektasi bahwa pengendalian tertentu beroperasi secara efektif. Dalam melaksanakan pengujian terhadap pengendalian tersebut, auditor dapat memperoleh bukti *audit* bahwa pengendalian tersebut tidak beroperasi secara efektif pada waktu yang relevan selama *audit*. Sama halnya, dalam melaksanakan prosedur substantif, auditor dapat mendeteksi kesalahan penyajian dalam jumlah atau frekuensi yang lebih besar daripada jumlah dan frekuensi yang digunakan dalam penilaian risiko auditor. Dalam kondisi tersebut, penilaian risiko mungkin tidak mencerminkan secara tepat kondisi sebenarnya dari entitas dan prosedur *audit* lebih lanjut yang telah direncanakan mungkin tidak efektif dalam mendeteksi kesalahan penyajian material (IAPI, 2013).

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

Jika auditor tidak melakukan beberapa prosedur *audit*, maka risiko deteksi akan semakin tinggi karena auditor tidak dapat mendapatkan bukti *audit* yang memadai yang seharusnya ada. Ketika auditor menginginkan risiko deteksi yang rendah berarti auditor menginginkan semua bahan bukti yang terkumpul dapat mendeteksi adanya salah saji yang material (Budiman, 2013). Contohnya saat auditor menentukan bahwa melakukan pengurangan jumlah sampel dalam melakukan *audit* merupakan tindakan beresiko tinggi, maka auditor tidak akan melakukannya, dan akan mengumpulkan jumlah sampel yang lebih banyak agar risiko deteksinya semakin kecil. Dalam SA 315, dikatakan bahwa auditor wajib melakukan prosedur penilaian risiko untuk mengidentifikasi dan menilai risiko salah saji material pada tingkat laporan keuangan dan pada tingkat asersi (IAPI, 2013).

Agar bahan bukti yang telah dikumpulkan oleh auditor dapat mendeteksi adanya salah saji yang material, maka diperlukan jumlah bahan bukti yang lebih banyak dengan prosedur *audit* yang benar dan lengkap (Budiman, 2013). Prosedur *audit* dibuat untuk menekan risiko *audit* ke tingkat rendah yang dapat diterima. Dalam menyusun prosedur *audit* ada pertimbangan mengenai potensi risiko karena (Tuanakotta, 2013):

a. Memilih prosedur *audit* yang tidak tepat;
b. Salah menerapkan prosedur *audit*; atau
c. Salah menafsirkan hasil dari prosedur *audit*.

Hasil penelitian Budiman (2013), Wardani (2013), serta Andani dan Mertha (2014) menunjukkan bahwa risiko deteksi berpengaruh signifikan

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

terhadap penghentian prematur atas prosedur *audit*, dan hasil penelitian Sariwandini (2013) menunjukkan bahwa variabel risiko *audit* berpengaruh terhadap penghentian prematur atas prosedur *audit*. Namun, hasil penelitian Wahyudi, Lucyanda, dan Suhud (2011) membuktikan bahwa variabel risiko *audit* tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap penghentian prematur atas prosedur *audit*. Berdasarkan hasil penelitian sebelumnya maka hipotesis yang dirumuskan adalah sebagai berikut:

Ha_3: Risiko deteksi berpengaruh negatif terhadap penghentian prematur atas prosedur *audit*.

2.6 Materialitas

Materialitas menurut Agoes (2012) adalah besarnya informasi akuntansi yang apabila terjadi penghilangan atau salah saji, dilihat dari keadaan yang melingkupinya, mungkin dapat mengubah atau mempengaruhi pertimbangan orang yang meletakkan kepercataan atas informasi tersebut. *Performance materiality* menurut SA 320 (IAPI, 2013) adalah suatu jumlah yang ditetapkan oleh auditor, pada tingkat yang lebih rendah daripada materialitas untuk laporan keuangan secara keseluruhan, untuk mengurangi ke tingkat rendah yang semestinya kemungkinan kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi dan yang tidak terdeteksi yang secara agregat melebihi materialitas untuk laporan keuangan secara keseluruhan. Auditor harus menetapkan materialitas pelaksanaan untuk menilai risiko kesalahan penyajian material dan menentukan sifat, saat, dan luas prosedur *audit* lanjutan.

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

Materialitas adalah dasar untuk penilaian risiko (*risk assessments*) dan penentu luasnya prosedur *audit*. (Tuanakotta, 2012). Menurut Lestari (2010) dalam Wahyudi, Lucyanda, dan Suhud (2011), materialitas merupakan besarnya salah saji dari informasi akuntansi, yang mana dalam kondisi tertentu akan berpengaruh terhadap perubahan pengambilan keputusan yang diambil atas informasi yang mengandung salah saji tersebut. Dalam SA 320 (IAPI, 2013), dinyatakan bahwa penentuan materialitas oleh auditor membutuhkan pertimbangan profesional, dan dipengaruhi oleh persepsi auditor tentang kebutuhan informasi keuangan oleh para pengguna laporan keuangan. Dalam perencanaan *audit*, auditor membuat pertimbangan-pertimbangan tentang ukuran kesalahan penyajian yang dipandang material. Pertimbangan-pertimbangan tersebut menyediakan suatu basis untuk:

a. Menentukan sifat, saat dan luas prosedur penilaian risiko;
b. Mengidentifikasi dan menilai risiko kesalahan penyajian material; dan
c. Menentukan sifat, saat dan luas prosedur *audit* lanjutan.

SA 320 (IAPI, 2013) juga menyatakan jika auditor menyimpulkan bahwa materialitas yang lebih rendah daripada tingkat materialitas yang ditentukan pertama kali untuk laporan keuangan secara keseluruhan (dan, jika berlaku, materialitas untuk golongan transaksi, saldo akun atau pengungkapan tertentu) adalah tepat, maka auditor harus menentukan apakah revisi terhadap materialitas pelaksanaan perlu dilakukan dan apakah sifat, saat dan luas prosedur *audit* lebih lanjut masih tepat. Menurut Tuanakotta (2012), ini menyimpulkan bahwa auditor wajib merevisi materialitas untuk laporan keuangan secara keseluruhan (dan, di

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

mana perlu, tingkat materialitas untuk jenis transaksi, saldo akun atau *disclosures* tertentu) ketika memperoleh informasi selama auditnya yang menyebabkan ia menentukan angka materialitas yang berbeda dari yang ditetapkannya semula.

Ada lima tahapan dalam menentukan materialitas, yaitu (Arens, Elder, dan Beasley, 2014):

1. Mengatur materialitas untuk laporan keuangan secara keseluruhan;
2. Menentukan materialitas kinerja;
3. Memperkirakan jumlah salah saji dalam segmen;
4. Mengestimasi salah saji yang dikombinasi; dan
5. Membandingkan semua estimasi dengan penilaian awal atau penilaian yang telah direvisi tentang materialitas.

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*. Salah satu contoh, ketika auditor menetapkan bahwa melakukan konfirmasi dengan pihak ketiga adalah sesuatu yang tidak material, maka auditor tidak akan melakukan konfirmasi dengan pihak kedua, karena menurutnya jika ditemukan salah saji, nilainya tidak material sehingga tidak akan berpengaruh terhadap opini *audit*.

Pengabaian seperti inilah yang menimbulkan praktik penghentian prematur atas prosedur *audit* (Weningtyas dkk., 2007 dalam Wahyudi, Lucyanda, dan

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

Suhud, 2011). Auditor beranggapan pengurangan jumlah sampel dan tidak melakukan konfirmasi dapat dilakukan oleh auditor dengan catatan bahwa pengurangan sampel dan tidak melakukan konfirmasi tidak menyebabkan sesuatu yang dapat mengubah pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan dan pertimbangan untuk mengabaikan prosedur *audit* ini merupakan pertimbangan profesional dan dipengaruhi oleh persepsi auditor itu sendiri dimana pada saat auditor menilai tingkat materialitas yang rendah pada prosedur *audit*, maka auditor cenderung melakukan penghentian prematur atas prosedur *audit*.

Dari hasil penelitian yang dilakukan oleh Wahyudi, Lucyanda, dan Suhud (2011), variabel materialitas memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penghentian prematur atas prosedur *audit*. Berdasarkan hasil penelitian sebelumnya maka hipotesis yang dirumuskan adalah sebagai berikut:

Ha_4: Materialitas berpengaruh negatif terhadap penghentian prematur atas prosedur *audit*.

2.7 *Time Budget Pressure*

Tekanan waktu (*time pressure*) merupakan suatu keadaan di mana auditor mendapatkan tekanan dari Kantor Akuntan Publik tempatnya bekerja, untuk menyelesaikan *audit* pada waktu dan anggaran biaya yang telah ditentukan sebelumnya (Wahyudi, Lucyanda, dan Suhud, 2011). *Time pressure* memiliki dua dimensi yaitu *time budget pressure* dan *time deadline pressure*. *Time budget pressure* yaitu keadaan dimana auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun, atau terdapat pembatasan waktu

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

dalam anggaran yang sangat ketat dan *time deadline pressure* yaitu kondisi dimana auditor dituntut untuk menyelesaikan tugas *audit* tepat pada waktunya (Herningsih, 2001 dalam Wahyudi, Lucyanda, dan Suhud, 2011).

Time pressure muncul karena berbagai faktor seperti persaingan *fee* antara kantor akuntan publik, pertimbangan kemampuan laba dan keterbatasan personil akuntan publik (Herrbach, 2005 dalam Wahyudi, Lucyanda, dan Suhud, 2011). Selain itu, *time budget pressure* juga disebabkan oleh batasan waktu penyampaian Laporan Keuangan Tahunan Perusahaan (LKTP) yang diwajibkan oleh Peraturan Nomor X.K.2 dalam Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan Nomor KEP-346/BL/2011 Tentang Penyampaian Laporan Keuangan Berkala Emiten Atau Perusahaan Publik. Peraturan tersebut mengharuskan perusahaan publik untuk menerbitkan Laporan Keuangan Tahunan Perusahaan (LKTP) yang telah di*audit* paling lambat pada akhir bulan ketiga setelah tanggal laporan keuangan tahunan. Dalam hal Emiten atau Perusahaan Publik menyampaikan Laporan Keuangan Tahunan melewati batas waktu, penghitungan jumlah hari keterlambatan atas penyampaian Laporan Keuangan Tahunan dihitung sejak hari pertama setelah batas akhir waktu penyampaian Laporan Keuangan (Peraturan Bapepam dan LK Nomor X.K.2).

Dalam SA 200, dinyatakan bahwa kesulitan, waktu, atau biaya yang terlibat tidak dengan sendirinya merupakan suatu basis yang valid bagi auditor untuk meniadakan suatu prosedur *audit* ketika tidak terdapat alternatif atau menerima bukti audit yang kurang persuasif. Perencanaan yang tepat membantu auditor dalam mengusahakan tersedianya waktu dan sumber daya yang cukup

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

untuk pelaksanaan *audit*. Namun, relevansi informasi dan nilainya cenderung berkurang dengan berlalunya waktu, dan terdapat suatu keseimbangan yang harus dipertimbangkan antara keandalan informasi dan biayanya. Oleh karena itu, terdapat harapan dari pengguna laporan keuangan bahwa auditor akan merumuskan suatu opini atas laporan keuangan dalam suatu periode dan biaya yang wajar, dengan menyadari bahwa tidak praktis untuk menangani seluruh informasi yang mungkin ada atau untuk meneliti lebih jauh setiap hal secara mendalam dengan asumsi bahwa informasi tersebut mengandung kesalahan atau kecurangan hingga terbukti sebaliknya (IAPI, 2013).

Menurut Sososutiksno (2005) dalam Wahyudi, Lucyanda, dan Suhud (2011), *time pressure* yang dihadapi oleh profesional dalam bidang pengauditan dapat menimbulkan stress yang tinggi dan memengaruhi sikap, niat, dan perilaku auditor, serta mengurangi perhatian mereka terhadap aspek kualitatif dari indikasi salah saji yang menunjukkan potensi kecurangan atas pelaporan keuangan. Jika waktu yang dialokasikan tidak cukup, auditor akan bekerja dengan cepat sehingga hanya melaksanakan sebagian prosedur yang disyaratkan.

Auditor dituntut untuk dapat menyelesaikan tugas *audit* sesingkat-singkatnya sesuai dengan anggaran waktu yang telah disusun dan menghasilkan laporan *audit* tepat waktu (Sariwandini, 2013). Di bawah tekanan waktu, perhatian akan lebih terfokus pada tugas yang dominan, seperti tugas pengumpulan bukti berkaitan dengan frekuensi dan jumlah salah saji dan mengorbankan perhatian yang diberikan pada tugas tambahan seperti tugas yang memperhatikan aspek kualitatif atas terjadinya salah saji yang menunjukkan potensi kecurangan dalam

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

pelaporan keuangan (Wahyudi, Lucyanda, dan Suhud, 2011). Saat seorang auditor bekerja dalam kondisi waktu yang sangat terbatas, terutama berhubungan dengan *deadline* pekerjaannya, auditor misalnya sering tidak melakukan perhitungan fisik terhadap kas atau persediaan, agar dia dapat menepati *deadline* yang diberikan kepadanya.

Auditor yang harus menepati anggaran waktu yang telah ditetapkan oleh KAP memiliki kecenderungan untuk melakukan pengabaian terhadap prosedur *audit* atau bahkan penghentian terhadap prosedur *audit*. Tekanan waktu mempunyai pengaruh yang signifikan secara positif terhadap penghentian prematur atas prosedur *audit* (Shapeero *et al*., 2005 dalam Budiman, 2013). Dari hasil penelitian yang dilakukan oleh Wahyudi, Lucyanda, dan Suhud (2011) dan Sariwandini (2013), *time pressure* tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap penghentian prematur atas prosedur *audit*.

Namun, dari hasil penelitian Wardani (2013), Budiman (2013), serta Andani dan Mertha (2014), dibuktikan *time budget pressure* berpengaruh positif dan signifikan terhadap keputusan *premature sign-off*. Berdasarkan hasil penelitian sebelumnya maka hipotesis yang dirumuskan adalah sebagai berikut:

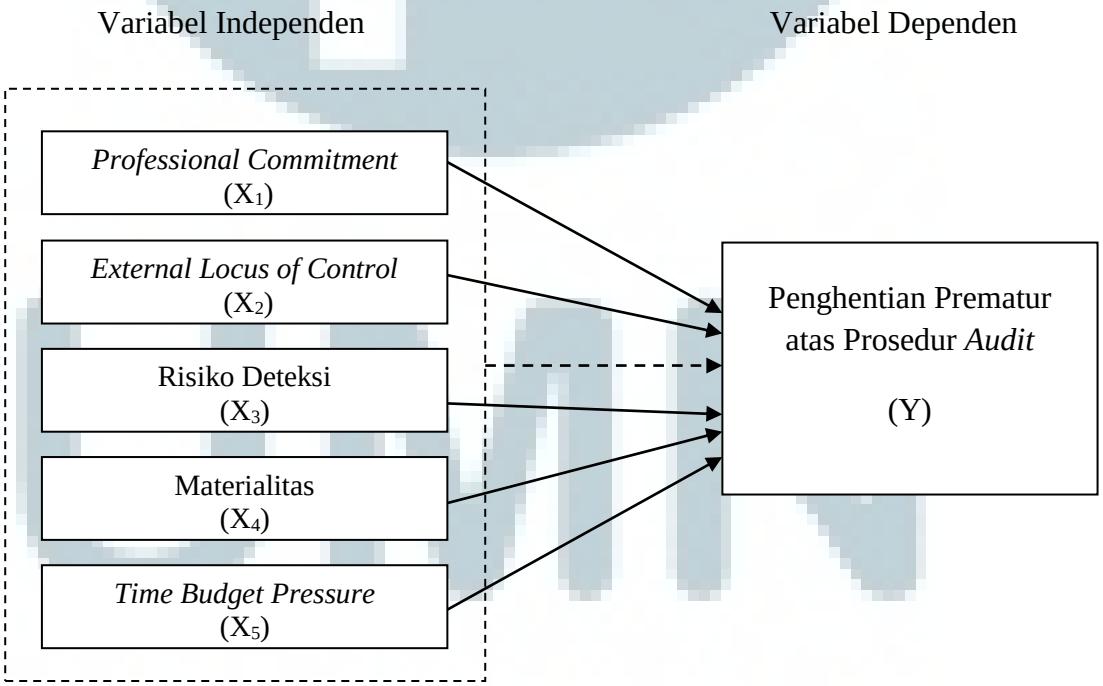
Ha_5: *Time budget pressure* berpengaruh positif terhadap penghentian prematur atas prosedur *audit*.

Berdasarkan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Andani dan Mertha (2014), hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel *professional commitment* berpengaruh negatif signifikan pada variabel penghentian prematur atas prosedur

Pengaruh Professional..., Angelica Libriana, FB UMN, 2017

audit, sedangkan variabel *time pressure* dan *audit risk* berpengaruh positif signifikan pada penghentian prematur atas prosedur *audit*. Selain itu, dari penelitian yang dilakukan oleh Wahyudi, Lucyanda, dan Suhud (2011), hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel materialitas memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penghentian prematur atas prosedur *audit*, dan penelitian yang dilakukan oleh Budiman (2013) menunjukkan bahwa *external locus of control* berpengaruh positif terhadap penghentian prematur atas prosedur *audit*.

2.8 Model Penelitian

Gambar 2.1

Model Penelitian