

**PENGARUH *TIME BUDGET PRESSURE* DAN RESIKO  
KESALAHAN TERHADAP PENURUNAN KUALITAS AUDIT  
(*REDUCED AUDIT QAULITY*)**

(Studi Empiris pada Auditor KAP di Jakarta)

**TESIS**

Diajukan sebagai salah satu syarat  
memperoleh derajat S-2 Magister Sains Akuntansi



Diajukan Oleh :

**Nama : Piter Simanjuntak**

**NIM : C4C006121**

**PROGRAM STUDI MAGISTER SAINS AKUNTANSI  
PROGRAM PASCASARJANA UNIVERSITAS DIPONEGORO  
SEMARANG  
DESEMBER 2008**

## SURAT PERNYATAAN KEASLIAN

Dengan ini saya menyatakan, bahwa tesis yang diajukan adalah hasil karya sendiri, dengan mengadopsi penelitian Conram *et al* (2000) dan belum pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di perguruan tinggi lainnya, sepanjang pengetahuan saya tesis ini belum pernah ditulis atau diterbitkan oleh pihak lain kecuali yang diacu secara tertulis dan disebutkan pada daftar pustaka.



Semarang, 15 Desember 2008

**Piter Simanjuntak**  
**C4C006121**

**PENGARUH *TIME BUDGET PRESSURE* DAN RESIKO  
KESALAHAN TERHADAP PENURUNAN KUALITAS AUDIT  
(*REDUCED AUDIT QAULITY*)**

(Studi Empiris pada Auditor KAP di Jakarta)

TESIS  
Diajukan sebagai salah satu syarat  
memperoleh derajat S-2 Magister Sains Akuntansi



Diajukan oleh :

Nama : Piter Simanjuntak

NIM : C4C006121

Disetujui oleh :

Pembimbing I  
Tanggal : 5 Desember 2008

Pembimbing II  
Tanggal : 5 Desember 2008

Anis Chariri, SE, M.Com., Ph.D, Akt.  
NIP. 132 003 712

Endang Kiswara, SE., M.Si, Akt.  
NIP. 132 125 730

Tesis berjudul

**PENGARUH *TIME BUDGET PRESSURE* DAN RESIKO  
KESALAHAN TERHADAP PENURUNAN KUALITAS AUDIT  
(*REDUCED AUDIT QAULITY*)**

(Studi Empiris pada Auditor KAP di Jakarta)

Yang dipersiapkan dan disusun oleh

**Piter Simanjuntak**

Telah dipertahankan di depan Dewan Penguji pada tanggal 15 Desember 2008

Dan dinyatakan telah memenuhi syarat untuk diterima

**Pembimbing**

**Pembimbing Utama/Ketua**

**Pembimbing/Anggota**

**Anis Chariri, SE, M.Com., Ph.D, Akt**

NIP. 132 003 712

**Endang Kiswara, SE., M.Si., Akt.**

NIP. 132 125 730

**Tim Penguji**

**Drs. Rahardja, M.Si, Akt**

NIP. ....

**Shiddiq Nur Raharjo, SE, M.Si, Akt**

NIP. ....

**Dr. Sugeng Pamudji, M.Si, Akt**

NIP. 130 808 733

Semarang, 15 Desember 2008  
Universitas Diponegoro  
Program Pascasarjana  
Program Studi Magister Sains Akuntansi  
Ketua Program

**Dr. Abdul Rohman, MSi, Akt.**

NIP.....

# *Motto*

Takut akan Tuhan adalah permulaan pengetahuan,  
tetapi orang bodoh menghina hikmat dan didikan

Amsal 1:7

\*\*\*\*\*

Pantun hangoluan, tois hamatean  
Santetek nambur dalam hangoluan  
Sakkababa hata dalam hamagoan

(N.N)

\*\*\*\*\*

## **ABSTRACT**

*This research examined the effect of time budget pressure, risk and audit test on three reduced audit quality (RAQ) behaviour. The study evaluated RAQ behaviour using three situations, including the perceived likelihood of rejecting awkward items from a sample (Situation A), accepting doubtful audit evidence (Situation B, and failing to test all items in the sample (Situation C).*

*Data were collected using Questionnaire and a 2x2x2 between subject design used 114 auditor to evaluate the impact of the independent variables on the potential for RAQ acts. A multivariate analysis of variance (MANOVA) was performed to evaluate the overall result and findings for the three situations were evaluated using analysis of variance (ANOVA).*

*The result show that time budget pressure and audit risk had large impact on the propensity to commit RAQ. While the type of audit test was insignificant in all statistical test. Under condition, a lower risk of error for audit task, high level of time budget pressure was not associated with an increased likelihood of reduced audit quality.*

**Keywords:** *Audit quality, Reduced audit quality, Audit time budget.*

## ABSTRAKSI

Penelitian ini menguji pengaruh dari tekanan waktu, resiko yang berhubungan dengan pekerjaan dan pengujian audit pada tiga perilaku pengurangan kualitas audit (*Reduced Audit Quality/RAQ*). Penelitian ini mengevaluasi tindakan RAQ pada 3 situasi yaitu, penolakan item yang janggal dari sample (situasi A), penerimaan bukti audit yang disangsikan (situasi B) dan gagal untuk menguji keseluruhan sampel (situasi C).

Data dikumpulkan dengan menggunakan kuisioner dan pengujian 2x2x2 antara subjek digunakan pada 114 auditor untuk mengevaluasi pengaruh dari variable dependent yang potensial pada tindakan RAQ. Multivariate analysis of variance (MANOVA) digunakan untuk mengevaluasi hasil secara keseluruhan dan temuan untuk ketiga situasi dilakukan dengan menggunakan analysis of variance (ANOVA).

Hasil penelitian menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu dan resiko audit memberikan pengaruh dalam perilaku penurunan kualitas audit. Sementara itu tipe pengujian yang dilakukan auditor tidak memberikan hasil yang signifikan secara statistik. Pada kondisi resiko rendah dalam pelaksanaan tugas dan tekanan anggaran waktu tinggi juga tidak berhubungan dengan penurunan kualitas audit

**Kata Kunci:** Kualitas audit, Penurunan Kualitas Audit, Anggaran waktu audit.

## KATA PENGANTAR

Puji dan syukur kepada Tuhan Yang Maha Esa atas RahmatNya, sehingga tesis ini dapat selesai sebagai tugas akhir dalam memperoleh Magister Sains di Program Magister Akuntansi Universitas Diponegoro Semarang. Awal dan proses hingga selesainya tesis ini tidak terlepas dari segala bentuk bantuan dan masukan dari berbagai pihak, maka untuk itu penulis mengucapkan terimakasih kepada::

1. Bapak Dr. Abdul Rohman, MSi., Akt. selaku Ketua Program Studi Pascasarjana Magister Sains Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro.
2. Bapak Anis Chariri, SE., M.Com, Ph.D, Akt. sebagai pembimbing utama.
3. Ibu Endang Kiswara, SE., M.Si., Akt. sebagai pembimbing anggota.
4. Seluruh staf dosen pada Program Studi Pascasarjana Magister Sains Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang yang telah memberikan ilmu pengetahuan selama mengikuti pendidikan S-2.
5. Seluruh staf pengelola dan admisi Program Studi Magister Sains Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang atas dukungannya dalam proses belajar sehingga menjadi lebih menyenangkan.
6. Menteri Pertanian Departemen Pertanian.
7. Inspektur Jenderal Inspektorat Jenderal Departemen Pertanian.
8. Inspektur I Inspektorat Jenderal Departemen Pertanian.
9. Para koordinator dan rekan-rekan auditor Inspektorat I atas dukungan dan dorongan selama mengikuti pendidikan S-2.
10. Keluarga saya di Jakarta, Medan dan Yogyakarta atas segala dukungan, dorongan, dan doa yang diberikan dengan tulus.
11. Mertua Patar Manullang, Tiominna br Purba, Istri tercinta Asna Manullang, SE, M.Si, Beni dan Berta. Terima kasih atas segala dukungan, semangat, dan doa-nya sehingga penelitian ini bisa selesai.

12. Rekan-rekan seperjuangan MAKSI XV kelas Pagi, MAKSI XIII s.d. MAKSI XVII kelas pagi, *Senior* saya Andarias Patiran, SE, M.Si dan Luhgiatno, SE, MM, M.Si. Terima kasih atas bantuan dan semangat yang diberikan.
13. Osman Sitorus, sebagai Managing Member Deloitte dan Drs.Galumbang Sitinjak, M.Si, Akt sebagai Partner pada KAP Purbalaud dan Rekan yang telah memberikan bantuan, serta seluruh karyawan Kantor Akuntan Publik di Jakarta yang menjadi responden yang telah memberikan segala fasilitas yang sangat penting hingga selesainya penulisan tesis ini.

Akhirnya kepada semua pihak yang namanya tidak dapat disebutkan satu persatu, saya ucapkan terima kasih untuk semua kebaikan anda. Dan di atas semuanya itu, saya percaya bahwa segala kebaikan dan bantuan yang saya terima merupakan Kasih Karunia dari Allah. Kiranya Kasih Allah menjadi bagian bagi semua orang yang telah berbuat baik terhadap saya, maka dari hati tulus saya mau mengatakan "*God Bless You*".

Semarang, 15 Desember 2008

**Piter Simanjuntak**  
**C4C006121**

## DAFTAR ISI

SAMPUL DALAM .....	ii
SURAT PERNYATAAN.....	iii
PENGESAHAN .....	iv
MOTTO .....	v
<i>ABSTRACT</i> .....	vi
ABSTRAKSI.....	vii
KATA PENGANTAR.....	viii
DAFTAR ISI.....	x
DAFTAR TABEL .....	xii
DAFTAR GAMBAR .....	xiii
DAFTAR LAMPIRAN .....	xiv

### **BAB I : PENDAHULUAN**

1.1. Latar Belakang Masalah .....	1
1.2. Rumusan Masalah.....	7
1.3. Tujuan Penelitian .....	8
1.4. Manfaat Penelitian .....	8
1.5. Sistematika Penulisan .....	9

### **BAB II : TINJAUAN PUSTAKA**

2.1. Telaah Teori.....	10
2.1.1. Teori U Terbalik ( <i>Inverted U Theory</i> ) .....	10
2.1.2. Tekanan Anggaran Waktu Audit ( <i>Audit Time Budget Pressure</i> ).....	12
2.1.3. Kualitas Audit ( <i>Audit Quality</i> ).....	13
2.1.4. Resiko Kesalahan ( <i>Risk of Error</i> ) .....	18
2.2. Penelitian Terdahulu .....	20
2.3. Kerangka dan Teori Pengembangan Hipotesis.....	22

### **BAB III: METODE PENELITIAN**

3.1. Desain Penelitian .....	28
3.2. Jenis dan Sumber Data.....	28
3.3. Populasi dan Sampel Penelitian .....	29
3.4. Variabel Penelitian dan Defenisi Operasional Variabel .....	31
3.4.1. Variabel Penelitian.....	31
3.4.2. Defenisi Operasional Variabel .....	32

3.5. Prosedur Pengumpulan Data .....	36
3.6. Teknik Analisis Data .....	36
<b>BAB IV : HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN</b>	
4.1. Deskripsi Data.....	40
4.2. Profil Responden.....	42
4.3. Uji Kualitas Data .....	43
4.3.1. Uji Reliabilitas .....	43
4.3.2. Uji Validitas .....	44
4.3.3. Hasil Analisis secara Umum .....	46
4.4. Uji Non Respon Bias .....	46
4.5. Uji Hipotesis.....	49
4.6. Pembahasan .....	57
<b>BAB V : KESIMPULAN, KETERBATASAN, DAN SARAN</b>	
5.1. Kesimpulan.....	62
5.2. Keterbatasan Penelitian .....	63
5.3. Implikasi .....	64
5.4. Saran-saran .....	65
DAFTAR PUSTAKA .....	65
LAMPIRAN .....	70

## DAFTAR TABEL

Tabel 3.1. Sampel Penelitian .....	31
Tabel 4.1. Rincian Pengiriman dan Pengembalian Kuisisioner .....	41
Tabel 4.2. Profil Responden .....	42
Tabel 4.3. Hasil Uji Realibilitas .....	43
Tabel 4.4.a Hasil Uji Validitas Auditor Big Four .....	45
Tabel 4.4.b Hasil Uji Validitas Auditor Non Big Four .....	45
Tabel 4.5. Hasil Uji Non Respon Bias .....	47
Tabel 4.6. Hasil Uji Manova .....	50
Tabel 4.7. Hasil Uji Manova Berdasarkan Jenis KAP .....	51
Tabel 4.8. Hasil Uji Hipotesis Satu .....	53
Tabel 4.9. Hasil Uji Hipotesis Dua .....	54
Tabel 4.10. Hasil Uji Hipotesis Tiga .....	56

## DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1. Kurva U Terbalik: Hubungan Antara Stres dan Kinerja Pekerjaan.....	11
Gambar 2.2. Model Teoritis Tekanan Anggaran Waktu.....	13
Gambar 2.3. Kualitas Audit Framework .....	17
Gambar 2.4. Kerangka Pemikiran Teoritis.....	26

## DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 Kuesioner Penelitian.....	70
Lampiran 2 Uji Reliabilitas dan Validitas.....	77
Lampiran 3 Uji Non Respon Bias.....	80
Lampiran 4 Uji Manova.....	83
Lampiran 5 Uji Hipotesis – <i>Univariate Analysis</i> .....	86
Lampiran 6 Surat Permohonan Manjadi Responden.....	90

# BAB I

## PENDAHULUAN

### 1.1 Latar Belakang Masalah

Good corporate governance didefinisikan sebagai suatu sistem yang mengatur dan mengendalikan perusahaan untuk menciptakan nilai tambah (*value added*) untuk semua stakeholder perusahaan. Secara empiris penerapan prinsip corporate governance dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan (Beasley et al., 1996; Wright, 1996). Chtourou et al. (2001) menyimpulkan bahwa penerapan prinsip *corporate governance* akan menjadi *constrain* manipulasi yang dilakukan manajemen. Hal tersebut sejalan dengan penelitian Abbott et al. (2000) yang membuktikan adanya hubungan positif antara penerapan *corporate governance* dengan berkurangnya kecurangan (*fraud*) pada pelaporan keuangan (*financial reporting*) yang dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan yang dipublikasikan perusahaan.

Pelaksanaan *Good Corporate Government* (GCG) salah satunya mensyaratkan adanya keterbukaan dan transparansi sesuai dengan prinsip-prinsip yang dikeluarkan OECD, 1998 (Herwidayatmo, 2002). Dua hal yang menjadi perhatian utama prinsip ini adalah, pertama, pentingnya hak pemegang saham untuk memperoleh informasi dengan benar (akurat) dan tepat pada waktunya, dan kedua, kewajiban perusahaan untuk melakukan pengungkapan (*disclosure*) secara akurat tepat pada waktunya, dan transparan mengenai semua hal yang berkaitan dengan kinerja perusahaan, kepemilikan dan pemegang kepentingan (*stakeholder*)

(YPPMI dan Sinergy Communication, 2002). Namun demikian, dalam implementasinya dua prinsip ini belum terlaksana dengan sempurna.

Kegagalan pelaksanaan GCG di Indonesia dapat dilihat dari berbagai kasus kegagalan audit seperti pada perusahaan Kimia Farma dan Bank Lippo (Sekar, 2003). Dalam kasus Kimia Farma terjadi *mark up* terhadap laba dimana tahun 2001 ditulis Rp. 132 milyar padahal sebenarnya hanya senilai Rp. 99,594 milyar. Sedangkan pada Bank Lippo terjadi pembukuan ganda pada tahun 2002. Pada tahun tersebut Bapepam menemukan adanya tiga versi laporan keuangan. Laporan yang berbeda itu, pertama, yang diberikan kepada publik atau diiklankan melalui media massa pada 28 November 2002. Kedua, laporan ke BEJ pada 27 Desember 2002, dan ketiga, laporan yang disampaikan akuntan publik, dalam hal ini kantor akuntan publik Prasetio, Sarwoko dan Sandjaja dengan auditor Ruchjat Kosasih dan disampaikan kepada manajemen Bank Lippo pada 6 Januari 2003.

Dari ketiga versi laporan keuangan tersebut yang benar-benar telah diaudit dan mencantumkan "opini wajar tanpa pengecualian" adalah laporan yang disampaikan pada 6 Januari 2003. Akibat adanya manipulasi tersebut maka Bapepam menjatuhkan sanksi denda sebesar Rp. 500 juta kepada PT. Kimia Farma Tbk dan kepada auditornya sebesar Rp. 100 juta (Media Akuntansi, 2003). Sedangkan untuk Bank Lippo dijatuhkan sanksi sebesar Rp 2,5 miliar, karena pencantuman kata "diaudit" dan "opini wajar tanpa pengecualian" di laporan keuangan 30 September 2002 yang dipublikasikan pada 28 Nopember 2002, dan sanksi denda sebesar Rp 3,5 juta kepada Ruchjat Kosasih selaku partner kantor akuntan publik (KAP) Prasetio, Sarwoko & Sandjaja karena keterlambatan

penyampaian informasi penting mengenai penurunan agunan yang diambil alih (AYDA) Bank Lippo selama 35 hari.

Berbagai kasus diatas, memperlihatkan bahwa mekanisme GCG belum berjalan sebagaimana mestinya, dimana para *stakeholders* tidak dapat memakai laporan keuangan karena rendahnya kualitas laporan keuangan atau tidak relevan dan tidak dapat diandalkan. Anis dan Imam (2003), menyebutkan bahwa kredibilitas laporan keuangan dapat dilihat sejauh mana laporan yang disajikan menunjukkan informasi yang relevan (*relevance*) dan dapat diandalkan (*reliability*). Untuk menjamin tercapainya kualitas laporan keuangan yang relevan dan dapat diandalkan maka diperlukan keterlibatan eksternal auditor.

Menurut Arifin (2007), dalam menegakkan prinsip GCG keterlibatan akuntan eksternal yang menjalankan fungsi sebagai auditor memainkan peranan yang penting (*crucial*) karena auditor bertugas memverifikasi kewajaran berbagai informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Seiring dengan perkembangan GCG pada saat ini, DeAngelo (1981), menyebutkan pentingnya fungsi pengukuran audit terhadap kualitas audit, akan tetapi hal tersebut menghadapi permasalahan yang cukup besar yang disebabkan pelaksanaan fungsi audit, relative tidak dapat diamati.

Kualitas audit yang baik pada prinsipnya dapat dicapai jika auditor menerapkan standar-standar dan prinsip-prinsip audit, bersikap bebas tanpa memihak (*Independen*), patuh kepada hukum serta mentaati kode etik profesi. Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) adalah pedoman yang mengatur

standar umum pemeriksaan akuntan publik, mengatur segala hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi dalam sikap mental.

Kane dan Velury (2005), mendefinisikan kualitas audit sebagai kapasitas auditor eksternal untuk mendeteksi terjadinya kesalahan material dan bentuk penyimpangan lainnya. Russel (2000), menyebutkan bahwa kualitas audit merupakan fungsi jaminan dimana kualitas tersebut akan digunakan untuk membandingkan kondisi yang sebenarnya dengan yang seharusnya.

Berbagai penelitian sehubungan dengan kualitas audit telah dilakukan antara lain oleh Kelly dan Margheim (1990), menyebutkan bahwa penurunan kualitas audit adalah akibat dari tekanan (*pressure*), sistem pengendalian (*control system*) dan gaya pengendalian (*supervisory style*). Otley dan Pierce (1995), menjelaskan bahwa beberapa perilaku disfungsional auditor seperti *Prematur Sign-Off Audit Procedures* (menghentikan prosedur audit), *Underreporting of Time* (keterlambatan atau tidak tepat waktu), *Altering Audit Process dan Gathering Unufficient Evidence* (mengganti proses audit dan mengumpulkan bukti yang tidak cukup) akan berdampak terhadap penurunan kualitas audit.

Dampak penurunan kualitas audit dapat menurunkan kepercayaan publik terhadap profesi akuntansi, menurunkan kredibilitas para akuntan publik atas hasil-hasil audit yang mereka lakukan. Pada akhirnya akibat dari penurunan kualitas audit dapat mematikan profesi itu sendiri serta akan menimbulkan campur tangan pemerintah yang berlebihan terhadap profesi itu sendiri (Otley dan Pierce, 1995).

Survey yang telah dilakukan oleh Otley dan Pierce (1995), terhadap auditor senior *The Big Six* di Irlandia, mempertegas bahwa auditor turut serta atau terlibat dengan beberapa bentuk perilaku penurunan kualitas audit antara lain dalam *Premature Sign-Off Audit Procedures*, *Underreporting of Time* dan lain-lain. Kondisi ini tentu perlu mendapat perhatian oleh para praktisi maupun lembaga profesi sehingga dalam pelaksanaan penugasan audit, auditor dapat mempertahankan kualitas pekerjaannya.

Lembaga profesi (Ikatan Akuntan Indonesia) sendiri terus berusaha untuk menjaga kualitas audit dengan melakukan *peer review* atas pekerjaan yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) melalui SK Menkeu No.472/KMK.01.017/1999 tanggal 4 Oktober 1999 yang dilakukan oleh BPKP. Namun demikian usaha tersebut belum menunjukkan keberhasilan yang cukup berarti. Hal tersebut dapat dilihat dari penelitian yang dilakukan oleh *Indonesian Corruption Watch* (ICW) (2005) menghasilkan kesimpulan sebagai berikut 1) hampir semua KAP tersebut tidak melakukan pengujian yang memadai atas suatu *account*, 2) pada umumnya dokumentasi audit kurang memadai, 3) terdapat auditor yang tidak memahami peraturan perbankan, tetapi menerima penugasan audit terhadap bank, 4) pengungkapan yang tidak memadai di dalam laporan audit, 5) masih terdapat auditor yang tidak mengetahui laporan dan opini audit yang sesuai standar. Hal ini pada akhirnya akan menghasilkan kualitas audit yang rendah dan tidak dapat diandalkan oleh pemakai laporan keuangan dalam mengambil keputusan ekonomis.

Survey yang dilakukan oleh Conram *et al* (2000), terhadap 106 senior auditor menjelaskan secara umum bahwa tekanan anggaran waktu memberikan pengaruh yang paling besar terhadap perilaku penurunan kualitas audit dan berhubungan dengan risiko audit. Hasil penelitian ini menjelaskan lebih lanjut bahwa dalam kondisi tingkat risiko kesalahan audit rendah berhubungan dengan peningkatan tindakan penurunan kualitas audit secara keseluruhan.

Otley dan Pierce (1996), menjelaskan bahwa para manager cenderung untuk melakukan tindakan penurunan kualitas audit dibandingkan melakukan pendekatan kepada manager audit untuk peningkatan anggaran waktu. Namun hasil yang berbeda dikemukakan oleh Houston (1999), yang mengatakan bahwa anggaran waktu senior audit kurang berpengaruh terhadap risiko klien dalam hal tekanan *fee audit*. Sedangkan Malone dan Roberts (1996), tidak menemukan adanya hubungan antara tingkat tekanan anggaran waktu dan penurunan kualitas audit.

Penelitian ini mengacu kepada penelitian yang telah dilakukan oleh Conram *et al*. (2000), yakni pengujian pengaruh anggaran tekanan waktu, risiko audit yang berhubungan dengan penugasan dan tiga jenis perilaku pengujian yang akan menurunkan kualitas audit. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya (Conram *et al*, 2003), adalah bahwa penelitian sebelumnya menggunakan sampel mahasiswa pada *Advanced Audit Module of the Professional Year (PY)* pada *Institute of Chartered Accountant in Australia (ICAA)* yang diidentifikasi sebagai senior audit sebagai objek penelitian, sedangkan penelitian ini akan menggunakan Kantor Akuntan Publik (KAP)

anggota *The Big Four* di Jakarta dan KAP *Non-The Big Four*. Objek penelitian ini adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) di Jakarta dengan mengambil sampel KAP di DKI.

Penelitian ini perlu dilakukan karena bukti secara empiris masih sangat terbatas dalam konteks di Indonesia. Selain itu usaha peningkatan kualitas audit yang dilakukan oleh berbagai lembaga terkait perlu didukung dalam bentuk penelitian akademis.

## **1.2 Rumusan Masalah**

Penelitian terdahulu mengungkapkan bahwa pengaruh tekanan anggaran waktu (*time budget pressure*) memberikan pengaruh yang sangat besar terhadap perilaku auditor dalam melakukan tindakan penurunan kualitas audit. Argumentasi diatas digambarkan dengan menggunakan literatur psikologi bahwa dalam hal tekanan waktu akan meningkatkan tekanan yang akan mendukung perubahan strategi yang digunakan dan pembatasan terhadap proses informasi (Maule and Hockey, 1993; Lundberg 1993; Dezoort, 1999, dalam Coram *et al*, 2000). Namun hasil yang berbeda dikemukakan oleh Houston (1999), yang mengatakan bahwa anggaran waktu senior audit kurang berpengaruh terhadap risiko klien dalam hal tekanan *fee audit*. Hasil yang diperoleh pada penelitian yang dilakukan Malone dan Roberts (1996), tidak menemukan adanya hubungan antara tingkat tekanan anggaran waktu dan penurunan kualitas audit. Hal ini menjadi salah satu ketertarikan dalam melakukan penelitian ini. Selain itu jarang dan terbatasnya penelitian dan literatur yang lengkap untuk menjelaskan penyebab perilaku penurunan kualitas audit tersebut, maka latar belakang tersebut

menjadi dasar ketertarikan dalam melakukan penelitian ini. Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah semakin tinggi tingkat tekanan anggaran waktu akan berhubungan dengan semakin tingginya tingkat penurunan kualitas audit ?
2. Apakah semakin rendah tingkat risiko kesalahan dalam pelaksanaan tugas akan menyebabkan semakin tingginya tingkat penurunan kualitas audit ?
3. Apakah pengujian ketaatan akan menyebabkan semakin tingginya tingkat penurunan kualitas audit dibandingkan dengan pengujian substantif ?
4. Apakah ketika tekanan anggaran waktu tinggi, tingkat risiko kesalahan yang rendah dalam pelaksanaan tugas menyebabkan tingginya tingkat penurunan kualitas audit ?

### **1.3 Tujuan Penelitian**

Sesuai dengan rumusan masalah diatas, penelitian ini bertujuan untuk memberikan bukti secara empiris pengaruh tekanan waktu, risiko kesalahan dalam pelaksanaan tugas auditor dan tipe pengujian pada tiga perilaku yang dapat menurunkan kualitas audit.

### **1.4 Manfaat Penelitian**

Manfaat penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi yaitu :

1. Peningkatan wawasan, pengetahuan, pengertian dan pemahaman bagi para auditor atau para praktisi akuntansi atau akuntan profesional tentang hubungan tekanan anggaran waktu, risiko dan tipe pengujian yang dilakukan oleh auditor yang pada akhirnya dapat menurunkan kualitas audit, sehingga

semakin memahami pengaruh yang bagaimana yang sangat dominan sehubungan dengan perilaku auditor yang pada akhirnya dapat menurunkan kualitas audit.

2. Memberi kontribusi tambahan terhadap pengembangan teori didalam literatur akuntansi menyangkut pengaruh tekanan waktu dalam lingkungan *Auditing*.

### **1.5 Sistematika Penulisan**

Sistematika penulisan dalam penelitian ini disajikan dalam lima bagian. Bagian pertama, berisikan latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan. Bagian kedua, membahas mengenai tinjauan pustaka yang di dalamnya mengemukakan hal-hal yang berkaitan dengan telaah teori, kerangka pemikiran teoritis dan pengembangan hipotesis penelitian. Bagian ketiga, membahas metode penelitian yang berisikan rincian mengenai desain penelitian, populasi dan sampel, besar sampel, dan teknik pengambilan sampel, variabel penelitian dan definisi operasional variabel, prosedur pengumpulan data, dan teknik analisis. Bagian keempat, merupakan hasil penelitian dan pembahasan yang terdiri dari data penelitian, hasil penelitian, dan pembahasan. Bagian kelima, berisikan kesimpulan dan saran. Sebagai bab penutup, dibagian ini disarikan kesimpulan hasil penelitian disertai rekomendasi dalam bentuk saran-saran yang relevan.

## **BAB II**

### **TELAAH PUSTAKA**

#### **2.1 Telaah Teoritis**

##### **2.1.1 Teori U Terbalik (*Inverted U Theory*)**

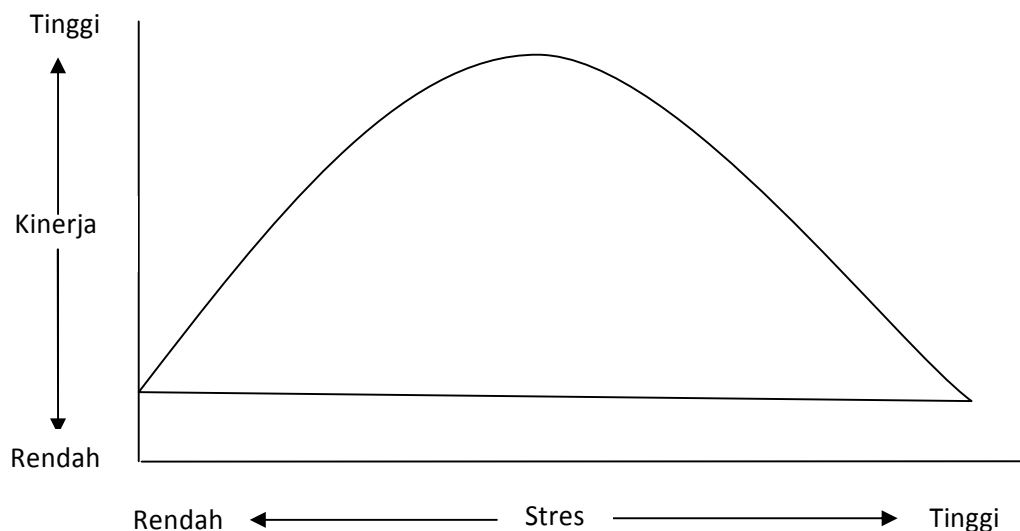
Teori kurva U terbalik adalah model yang paling banyak digunakan untuk menjelaskan hubungan antara tekanan dan kinerja. Menurut Robbins (2006), logika yang mendasari teori U terbalik (Gambar 2.1) bahwa stres pada tingkat rendah sampai sedang merangsang tubuh dan meningkatkan kemampuan bereaksi. Pada kondisi ini individu biasanya mampu melakukan pekerjaan dengan lebih baik, lebih intensif atau lebih cepat. Tetapi apabila terlalu banyak stres akan menempatkan tuntutan yang tidak dapat dicapai atau kendala seseorang, yang mengakibatkan kinerja menurun. Sedangkan stres didefinisikan sebagai kondisi yang di dalamnya individu menghadapi peluang, kendala (*constrains*), atau tuntutan (*demans*) yang terkait dengan apa yang sangat diinginkannya dan hasilnya yang dipersepsikan sebagai sesuatu yang tidak pasti tetapi penting (Robbins, 2006).

Model teori U terbalik juga menggambarkan reaksi terhadap stres dari waktu ke waktu dan terhadap perubahan intensitas stres. Model teori U terbalik banyak mendapat kritik dari para peneliti seperti Otley dan Pierce (1996), yang tidak menemukan bukti hubungan kurva U terbalik; Kelley dan Margheim (1990), yang menguji hubungan antara tekanan anggaran waktu dengan perilaku disfungsional auditor tidak menemukan hasil yang signifikan secara statistik

untuk mendukung teori U terbalik. Demikian juga dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Pierce dan Sweeney (2004), yang menemukan adanya hubungan yang linier antara anggaran tekanan waktu dan perilaku *disfungsional*. Robbins (2006), juga menyebutkan bahwa model ini tidak mendapatkan banyak dukungan secara empiris. Hubungan linier tersebut menjadi dasar penelitian ini dalam menghubungkan antara tekanan kerja dan risiko kesalahan auditor.

**Gambar 2.1**

**Kurva U Terbalik : Hubungan antara Stres dan Kinerja Pekerja**



Sumber : Robbins (2006)

Penelitian dalam bidang psikologi yang dilakukan oleh Djatmiko (2007), menyebutkan bahwa hubungan antara stres dan kinerja bukan berupa kurva U terbalik melainkan linear, hal ini disebabkan respon *fisiologis* tubuh terhadap kondisi stres pasti mengganggu kinerja seseorang. *Distres* pada setiap levelnya akan menyebabkan penurunan kinerja, sehingga kinerja optimal individu justru dicapai pada tingkatan stres yang tertinggi. Dalam penelitian ini hubungan antara

tekanan dan kualitas kinerja adalah linier, dimana tingkat RAQ akan terjadi pada tekanan anggaran waktu terendah dan tertinggi.

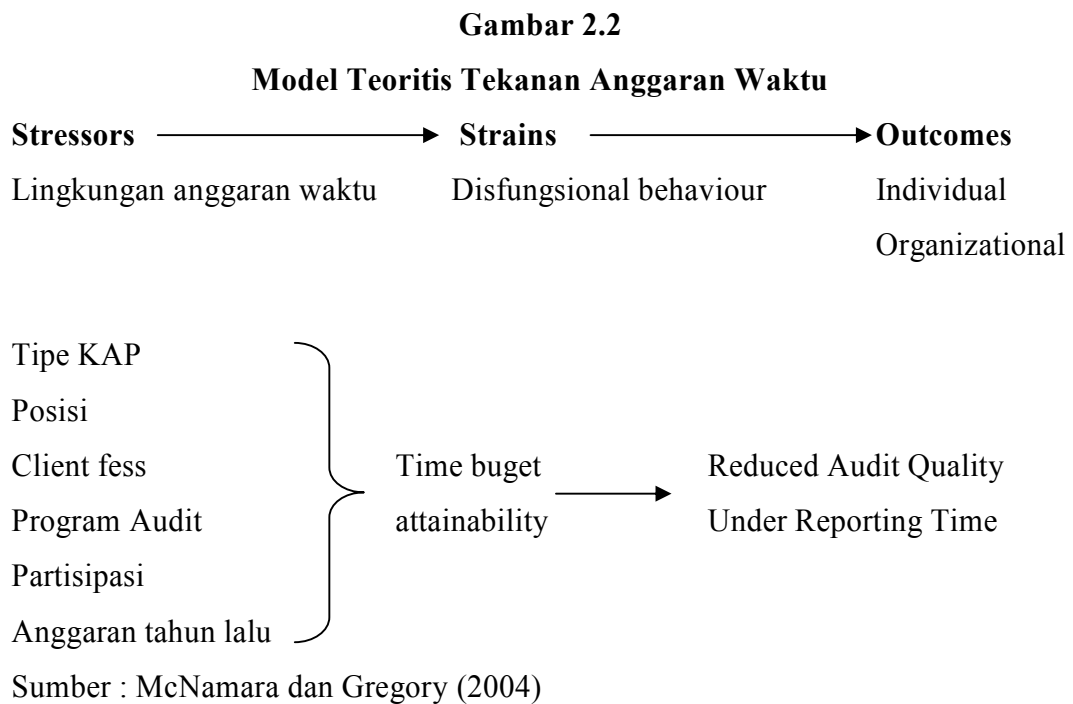
### **2.1.2 Tekanan Anggaran Waktu Audit (*Audit Time Budget Pressure*)**

De Zoort dan Lord (1997), menyebutkan, ketika menghadapi tekanan anggaran waktu, auditor akan memberikan respon dengan dua cara, yaitu; fungsional dan disfungsional. Tipe fungsional adalah perilaku auditor untuk bekerja lebih baik dan menggunakan waktu sebaik-baiknya, hal ini sesuai juga dengan pendapat yang dikemukakan oleh Glover (1997), yang mengatakan bahwa anggaran waktu diidentifikasi sebagai suatu potensi untuk meningkatkan penilaian audit (*audit judgement*) dengan mendorong auditor lebih memilih informasi yang relevan dan menghindari penilaian yang tidak relevan. Sementara itu tipe disfungsional perilaku auditor yang dikemukakan oleh Rhode (1978), mengatakan bahwa tekanan anggaran waktu berpotensi menyebabkan perilaku penurunan kualitas audit.

Otley dan Pierce (1995), menjelaskan juga bahwa perilaku auditor dalam hal *Prematur Sign-Off Audit Procedures* (menghentikan prosedur audit), *Underreporting of Time* (keterlambatan atau tidak tepat waktu), *Altering Audit Process dan Gathering Un sufficient Evidence* (mengganti proses audit dan mengumpulkan bukti yang tidak cukup) termasuk kepada perilaku disfungsional auditor.

Model teoritis dari tekanan anggaran waktu (Gambar 2.2) yang dikemukakan oleh McNamara dan Gregory (2004), menunjukkan berbagai variasi

penyebab tekanan (*stressor*) sehubungan dengan tekanan anggaran waktu yang sering dijumpai dalam lingkungan audit.



McNamara dan Gregory (2004), menyebutkan bahwa *stressors* adalah kondisi yang mendahului (*antecedent condition*) dan *strains* adalah salah satu respon yang diberikan terhadap kondisi tersebut yang akan berpengaruh terhadap hasil secara individu maupun organisasi. Salah satu kondisi tersebut adalah tekanan anggaran waktu yang dapat menyebabkan perilaku penurunan kualitas audit dan *Under Reporting Time*.

### 2.1.3 Kualitas Audit (*Audit Quality*)

*Audit quality* oleh Kane dan Velury (2005), didefinisikan sebagai tingkat kemampuan kantor akuntan dalam memahami bisnis klien. Banyak faktor

yang memainkan peran tingkat kemampuan tersebut seperti nilai akuntansi yang dapat menggambarkan keadaan ekonomi perusahaan, termasuk fleksibilitas penggunaan dari *generally accepted accounting principles* (GAAP) sebagai suatu aturan standar, kemampuan bersaing secara kompetitif yang digambarkan pada laporan keuangan dan hubungannya dengan risiko bisnis, dan lain sebagainya.

Audit sendiri dalam arti luas didefinisikan sebagai suatu proses sistimatis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai asersi-aseri tentang kegiatan dan kejadian ekonomi untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara asersi-aseri tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta menyampaikan hasil-hasil kepada para pengguna yang berkepentingan (Taylor dan Glezen, 1991). Dari pendapat tersebut dapat digambarkan hal-hal penting sebagai berikut :

- a. Audit harus dilakukan secara sistimatis. Hal ini berarti audit tersebut dilakukan secara terencana dan menggunakan orang-orang yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang memadai sebagai auditor, serta mampu menjadi independensi dalam sikap mental baik dalam penampilan maupun dalam tindakan.
- b. Harus memperoleh bukti-bukti untuk dapat membuktikan hasil investigasi serta mengevaluasi apakah informasi keuangan telah sesuai dengan kriteria dan standar akuntansi yang telah ditetapkan.
- c. Menetapkan tingkat kesesuaian atau kewajaran antara asersi-aseri dalam laporan keuangan klien dengan kriteria atau standar yang telah ditetapkan.

Kriteria atau standar yang dimaksud adalah sesuai prinsip akuntansi yang berlaku umum.

- d. Menyampaikan hasil-hasil auditannya kepada para pengguna yang berkepentingan (misalkan kepada *managerial ownership*), sehingga para pengguna yang berkepentingan dengan informasi tersebut akan dapat membuat keputusan ekonomi.

DeAngelo (1981), mendefinisikan *audit quality* sebagai penilaian oleh pasar dimana terdapat kemungkinan auditor akan memberikan a) penemuan mengenai suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi klien; dan b) adanya pelanggaran dalam pencatatannya. Kemungkinan bahwa auditor akan melaporkan adanya laporan yang salah saji telah dideteksi dan didefinisikan sebagai independensi auditor. Oleh karena itu, berdasarkan definisi tersebut *audit quality* merupakan suatu fungsi dari kemampuan auditor untuk mendeteksi laporan yang salah saji dan independensi auditor yang dinilai oleh pasar.

DeAngelo (1981), menteorikan bahwa KAP yang lebih besar melakukan audit lebih baik karena mereka mempunyai reputasi yang lebih baik. Palmrose (1988), mendefinisikan *audit quality* sebagai suatu tingkat kepastian atau jaminan. Ketika tujuan dari suatu audit adalah memberikan jaminan atas laporan keuangan, kemungkinan *audit quality* atas laporan keuangan berisi laporan salah saji yang tidak material. Beberapa peneliti lain seperti Titman dan Trueman (1986), menyatakan definisi mengenai *audit quality* dengan istilah ketepatan dari informasi yang diberikan auditor kepada investor. Davidson dan Neu (1993), memberikan definisi suatu *audit quality* didasarkan pada kemampuan auditor

untuk mendeteksi atau mengeliminasi materialitas dari salah saji dan manipulasi yang dicatat dalam laba bersih.

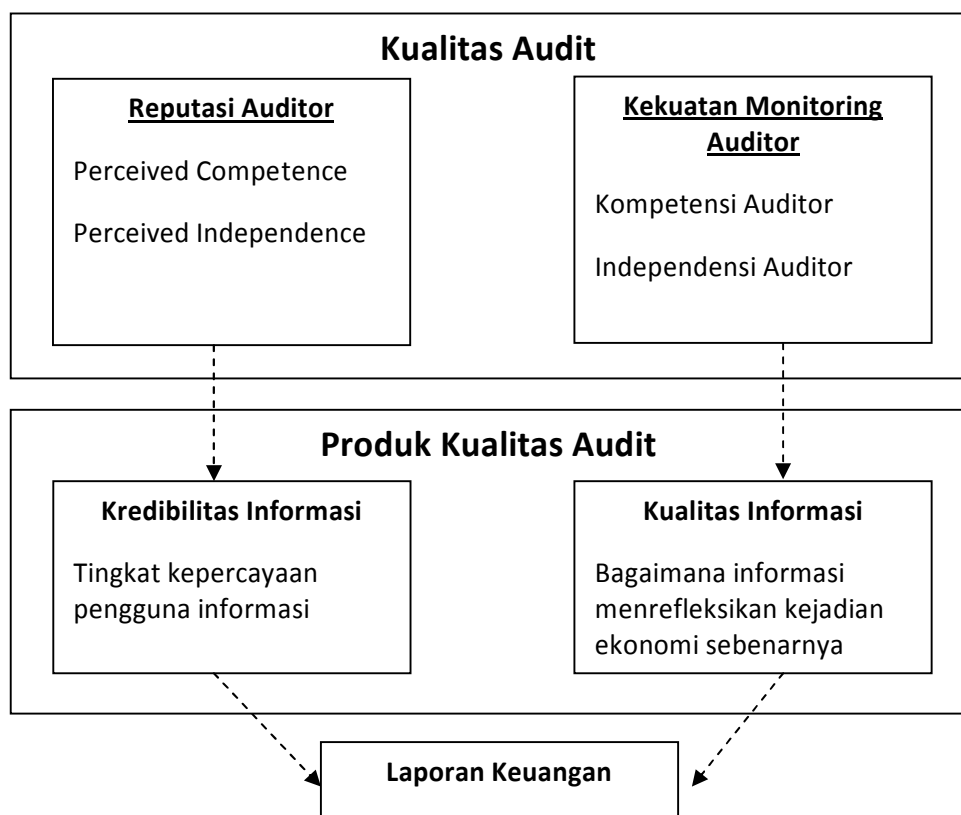
Basuki (2006), mengatakan kualitas audit adalah pemeriksaan yang sistematis dan independen untuk menentukan aktivitas, mutu dan hasilnya sesuai dengan pengaturan yang telah direncanakan dan apakah pengaturan tersebut diimplementasikan secara efektif dan cocok dengan tujuan. Pasuraman *et al* (1985), menyatakan bahwa terdapat 2 atribut utama yang mempengaruhi kualitas yaitu *expected service* dan *perceived service*. Apabila jasa yang diterima atau dirasakan sudah memenuhi dengan yang diharapkan maka kualitas jasa dipersepsikan baik dan memuaskan, begitu juga dengan jasa yang diterima melampaui harapan pelanggan maka kualitas jasa dipersepsikan sebagai kualitas yang ideal.

Wakins *et al* (2004), menyebutkan bahwa terdapat berbagai dimensi dari kualitas audit. Hal ini dapat dilihat dari hubungan antara komponen kualitas audit yaitu produk yang dihasilkan dari kualitas audit dan pengaruhnya terhadap informasi laporan keuangan. Komponen dari kualitas audit adalah reputasi auditor dan kekuatan monitoring auditor yang didapatkan dari para profesional dan literatur akademis. Skema (*framework*) dari Walkins *et al* (2004), dapat dilihat pada gambar 2.3

Kekuatan monitoring auditor menggambarkan kemampuan untuk menghasilkan informasi yang meminimalisasi perbedaan kejadian ekonomis yang dilaporkan oleh klien dengan kejadian yang sebenarnya, oleh sebab itu kekuatan dalam melakukan monitoring dilakukan dengan adanya kompetensi dan

objektifitas auditor. Reputasi auditor memberikan pengaruh terhadap kredibilitas informasi yang dapat dipahami, hal ini berhubungan dengan pandangan pasar terhadap kompetensi dan objektifitas auditor.

**Gambar 2.3**  
**Kualitas Audit Framework**



Sumber: Walkins *et al* (2004)

Reputasi KAP dipandang sebagai karakteristik secara luas dimana terdapat konsistensi terhadap keseluruhan penugasan audit yang dilaksanakan. Akan tetapi akibat dari kegagalan audit pada saat ini, reputasi yang tinggi dari KAP dapat juga menunjukkan kelemahan monitoring dalam beberapa penugasan audit.

Conram *et al* (2003), mendefinisikan penurunan kualitas audit (RAQ) sebagai tindakan yang sengaja dilakukan oleh auditor selama masa penugasan dengan melakukan pengurangan bukti-bukti audit dengan tidak tepat (*inappropriately*). Tindakan tersebut dilakukan dengan;1) penolakan item yang janggal dari sampel, 2) menerima bukti audit yang meragukan dan 3) tidak menguji keseluruhan item yang ada pada sampel, dengan demikian tujuan auditor untuk mendapatkan bukti yang cukup sesuai dengan standar profesional (AICPA 1997) tidak tercapai. Oleh sebab itu ketiga situasi tersebut akan menjadi proksi dalam pengukuran kualitas audit pada penelitian ini.

#### **2.1.4 Risiko Kesalahan (*Risk of Error*)**

Beberapa penelitian menunjukkan bahwa pengaruh tekanan anggaran waktu pada perilaku auditor disebabkan oleh risiko dan pentingnya keputusan yang mendasarinya. Ben Zur dan Breznitz (1981), menemukan bahwa keputusan yang diambil oleh auditor cenderung tidak berisiko pada tekanan anggaran waktu yang tinggi. Risiko adalah sebuah variabel penting dalam pelaksanaan audit seperti yang dikemukakan oleh Houston (1999), yang menemukan bahwa pada kondisi tekanan anggaran waktu yang tinggi, anggaran waktu senior audit kurang responsive terhadap peningkatan risiko klien.

Penilaian terhadap risiko yang dihadapi oleh auditor secara jelas dinyatakan dalam standar audit yaitu Pernyataan Standar Auditing (PSA) Seksi 312, risiko audit dan materialitas dalam pelaksanaan audit (IAI 2004) dimana risiko audit perlu dipertimbangkan dalam menentukan sifat, saat dan lingkup

prosedur audit serta dalam mengevaluasi prosedur tersebut. Pada tingkat saldo atau golongan transaksi, risiko audit terdiri dari:

a. Risiko Bawaan

Risiko bawaan adalah kerentanan suatu saldo akun atau golongan transaksi terhadap salah saji material, dengan asumsi bahwa tidak terdapat pengendalian yang terkait.

b. Risiko Pengendalian

Risiko pengendalian adalah risiko salah saji material yang dapat terjadi dalam suatu asersi tidak dapat dicegah atau dideteksi secara tepat waktu oleh pengendalian intern entitas

c. Risiko Deteksi

Risiko deteksi adalah risiko bahwa auditor tidak dapat mendeteksi salah saji material yang terdapat dalam suatu asersi. Risiko deteksi merupakan fungsi efektivitas prosedur audit dan penerapannya oleh auditor. Risiko ini timbul sebagian karena ketidakpastian yang ada pada waktu auditor tidak memeriksa 100 persen saldo akun atau golongan transaksi dan sebagian lagi karena ketidakpastian lain yang ada, walaupun saldo akun atau golongan transaksi tersebut diperiksa 100 persen. Ketidakpastian ini timbul karena auditor mungkin memilih salah satu prosedur audit yang tidak sesuai, menerapkan secara keliru prosedur yang semestinya, atau menafsirkan secara keliru hasil audit. Ketidakpastian lain ini dapat dikurangi sampai pada tingkat yang dapat diabaikan melalui perencanaan dan supervisi memadai

dan pelaksanaan praktik audit yang sesuai dengan standar pengendalian mutu.

PSA Seksi 312 juga menyebutkan bahwa, auditor juga menghadapi risiko praktik profesional lainnya akibat dari tuntutan pengadilan, publikasi negatif atau peristiwa lain yang timbul berkaitan dengan laporan keuangan yang telah diaudit dan dilaporkan. Risiko ini tetap dihadapi oleh auditor meskipun telah melaksanakan tugas berdasarkan standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia dan telah melaporkan hasil audit atas laporan keuangan dengan semestinya. Hal ini mensyaratkan bahwa meskipun auditor menetapkan risiko pada tingkat yang rendah, auditor tidak boleh melaksanakan prosedur yang kurang luas sebagaimana yang seharusnya.

## **2.2 Penelitian Terdahulu**

Beberapa penelitian sebelumnya membahas tekanan anggaran waktu berkaitan dengan perilaku disfungsional auditor dan alasan kenapa auditor melakukan tindakan RAQ dalam lingkungan audit (Rhode, 1978; Alderman dan Detrick, 1982; Margheim dan Pany, 1986). Beberapa dari penelitian tersebut mengidentifikasi secara khusus tindakan RAQ yang dilakukan dan perbedaan tingkatan kejadian. Willet dan Page (1996), melaporkan perbedaan dari tingkatan kinerja pada tiga situasi RAQ. Mereka menyebutkan bahwa auditor cenderung untuk menolak item yang janggal dari sampel yang ditetapkan, selanjutnya tidak melakukan pengujian terhadap semua sampel yang telah dipilih dan menerima bukti audit yang meragukan.

Malone dan Roberts (1996), menguji pengaruh karakteristik personal, kualitas KAP dan prosedur review, struktur KAP dan persepsi auditor terhadap tekanan anggaran waktu sehubungan dengan tindakan penurunan kualitas audit. Hasil penelitian tersebut menyebutkan perbedaan tingkat kejadian pada 6 perilaku penurunan kualitas audit dengan 75% auditor tidak pernah melakukan sign-off, 58% tidak mengikuti isu-isu teknis akuntansi, 52% tidak pernah melakukan review secara mendalam terhadap dokumen pendukung, 50% tidak meneruskan item yang ditanyakan pada kuesioner, sementara 42% tidak pernah menerima penjelasan yang meragukan dari klien hanya 26% yang melakukan pekerjaan dengan kurang normal.

Otley dan Pierce (2001), melakukan pengujian dengan menggunakan empat perilaku penurunan kualitas audit untuk menguji pengaruh faktor-faktor organisasi dalam tindakan penurunan kualitas audit. Hasil penelitian menyebutkan tindakan penurunan kualitas audit yang paling banyak ditemukan adalah melakukan review yang dangkal terhadap dokumen, penerimaan penjelasan yang lemah dari klien, pengurangan pekerjaan dengan mempertimbangkan alasan yang cukup kuat serta gagal untuk melakukan prinsip-prinsip akuntansi.

Herrbach (2001), menguji pengaruh dari komitmen organisasi dan kontrak psikologi antara auditor dan KAP pada perilaku penurunan kualitas audit. Enam perilaku penurunan kualitas audit diuji dan dibandingkan dengan berbagai variasi tingkat kejadian, sebagai contoh 92% auditor diindikasikan tidak pernah melakukan kesalahan dalam sign-off dan hanya 8% diindikasikan tidak pernah melakukan review terhadap dokumen secara mendalam.

## **2.3 Kerangka dan Teori Pengembangan Hipotesis**

### **2.3.1 Tekanan Anggaran Waktu dan Penurunan Kualitas Audit**

Tekanan yang diberikan oleh manajemen dalam menentukan anggaran waktu diperkirakan merupakan faktor yang terlibat penting dalam perilaku auditor (Rhode 1978; Alderman dan Deitrick 1982). Rhode (1978), menemukan bahwa tekanan anggaran waktu merupakan penyebab potensial dari perilaku penurunan kualitas audit. Penelitian lainnya melaporkan bahwa tekanan anggaran waktu sebagai faktor utama yang mempengaruhi tingkatan dari penurunan kualitas audit (Alderman dan Detrick 1982; Willett dan Page 1996). Namun Malone dan Roberts (1996), tidak menemukan hubungan apapun antara tingkatan tekanan anggaran waktu dan penurunan kualitas audit.

Penelitian ini menduga bahwa perilaku penurunan kualitas audit akan meningkat seiring peningkatan tekanan anggaran waktu. Hal ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Kelley dan Margeheim (1990), serta Otley dan Pierce (1996), yang menyebutkan bahwa hubungan antara tekanan anggaran waktu dan perilaku penurunan kualitas audit adalah linier walaupun literatur psikologi menduga teori U terbalik berhubungan dengan efek tekanan. Dalam konteks ini diduga bahwa semakin tinggi tingkat penurunan kualitas audit akan membuat semakin rendah dan tinggi tekanan anggaran waktu. Kelley dan Margeheim (1990), menguji hubungan antara tekanan anggaran waktu dan perilaku difungsional auditor dan tidak menemukan signifikan secara statistik untuk mendukung teori U terbalik yang mempertajam hubungan.

Survey yang dilakukan oleh Otley dan Pierce (1996), tidak menemukan bukti dari teori U terbalik yang mempertajam hubungan tersebut tetapi sebaliknya menemukan hubungan positif antara tekanan anggaran waktu dan penurunan kualitas audit. Oleh sebab itu hipotesis sehubungan dengan tekanan anggaran waktu yang sehubungan dengan literatur adalah hubungan linear yang positif. Sehingga hipotesis pertama yang diajukan adalah:

**H1 : Semakin tinggi tingkat tekanan anggaran waktu akan berhubungan dengan semakin tingginya tingkat penurunan kualitas audit.**

### **2.3.2 Risiko Kesalahan dan Penurunan Kualitas Audit**

Penelitian terhadap penurunan kualitas audit yang berhubungan dengan pengaruh dari berbagai tingkatan tekanan anggaran waktu dapat menggunakan berbagai alternatif pendekatan. Sebuah alternatif pendekatan yang rasional sehubungan dengan perilaku penurunan kualitas audit adalah hubungan kinerja pekerjaan yang dilakukan pada kondisi “risiko rendah” pada saat penugasan audit. Rangunathan (1991) menemukan bahwa alasan yang paling umum digunakan oleh auditor pada perilaku penurunan kualitas audit sehubungan dengan risiko rendah adalah keterbatasan waktu. Demikian juga hasil penelitian yang dilakukan Willet dan Page (1996) menemukan bahwa tekanan anggaran waktu merupakan alasan untuk melakukan perilaku penurunan kualitas audit dalam kondisi tingkat risiko pekerjaan yang rendah, sehingga auditor menentukan bahwa terdapat hal-hal yang merupakan ‘pekerjaan yang tidak penting’. Oleh sebab itu hipotesis kedua diajukan adalah:

**H2: Semakin rendah tingkat risiko kesalahan dalam pelaksanaan tugas akan menyebabkan semakin tingginya tingkat penurunan kualitas audit.**

### **2.3.3 Tipe Pengujian dan Penurunan Kualitas Audit**

Penelitian yang dilakukan oleh Rhode (1978), menduga bahwa auditor dalam pekerjaannya tidak mengerjakan/sedikit melakukan dokumentasi dari kertas kerja yang disusun (seperti 'tick' pada daftar yang dibutuhkan)<sup>1</sup>. Alderman dan Deitrick (1982) yang melanjutkan Rhode menemukan bahwa review dan pengujian pengendalian internal dianggap hal yang paling berisiko dalam perilaku penurunan kualitas audit. Penelitian lainnya terhadap penurunan kualitas audit juga menemukan pengujian pengendalian internal menjadi sebuah area risiko tinggi dari perilaku penurunan kualitas audit (Ragunathan 1991; Willet dan Page 1996). Sehingga hipotesis ketiga adalah:

**H3: Pengujian ketaatan akan menyebabkan semakin tingginya tingkat penurunan kualitas audit dibandingkan dengan pengujian substantif.**

### **2.3.4 Tekanan Anggaran Waktu, Risiko Kesalahan dan Penurunan Kualitas Audit**

Literatur psikologi menduga bahwa tekanan waktu menambah tingkat dan tekanan (Maule dan Hockey, 1993; Lunberg, 1993) yang mempengaruhi proses kognitif (Svenson dan Maule 1993). Pengaruh dari peningkatan tekanan ditunjukkan pada beberapa pengaruh perilaku pada pengambilan keputusan. Hal

---

<sup>1</sup> Rhode tidak menyebutkan secara khusus pengujian ketaatan, namun pengujian ketaatan diketahui sebagai bidang dari audit yang selalu membutuhkan 'ticks' pada kertas kerja pemeriksaan

ini termasuk mempercepat dukungan kepada penerimaan informasi, perubahan strategi yang digunakan dan pembatasan proses informasi (DeZoort 1999). Dalam hubungannya dengan pekerjaan auditor, risiko terbesar dalam mewujudkan penurunan kualitas audit akan menghasilkan kelalaian dalam kesalahan yang dilakukan oleh sebuah review, atau dalam skenario yang ekstrim, akan menghasilkan kegagalan audit.

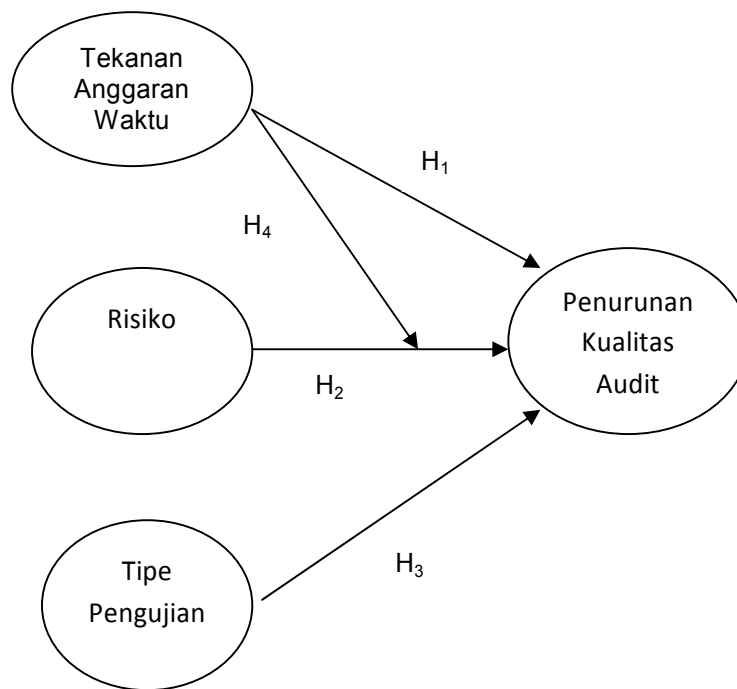
Dalam evaluasi terhadap proses strategi yang digunakan, beberapa penelitian menguji faktor-faktor yang lebih penting pada kondisi tekanan waktu, Ben Zur dan Breznitz (1981), menemukan bahwa auditor akan memilih risiko rendah pada tekanan anggaran waktu tinggi dan tidak menggunakan penurunan kualitas audit dalam risiko tinggi. Svenson dan Edland (1987), menemukan bahwa dalam tekanan waktu, auditor memberikan pertimbangan lebih besar kepada atribut yang paling penting dalam pembuatan keputusan, sehingga dalam tekanan anggaran waktu auditor akan mempertimbangkan risiko kesalahan dalam memutuskan apakah menggunakan perilaku penurunan kualitas audit atau tidak.

Kesimpulannya, dalam tekanan anggaran waktu tinggi diharapkan auditor akan menjamin pelaksanaan pekerjaannya dilakukan dengan selayaknya, begitu juga sebaliknya pada kondisi tekanan anggaran waktu tinggi, pada tingkat risiko kesalahan tinggi maka penggunaan perilaku penurunan kualitas audit akan semakin rendah, oleh sebab itu hipotesis berikut adalah:

**H4: Ketika tekanan anggaran waktu tinggi, tingkat risiko kesalahan yang rendah dalam pelaksanaan tugas menyebabkan tingginya tingkat penurunan kualitas audit.**

Dari hipotesis diatas dapat digambarkan Kerangka Pemikiran Teoritis sebagai berikut:

**Gambar 2.4**  
**Kerangka Pemikiran Teoritis**



## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

#### **3.1. Desain Penelitian**

Dalam penelitian ini, data primer diperoleh dengan menggunakan metode survei (*survey methods*) melalui teknik pengumpulan data dengan kuesioner. Kuesioner akan didistribusikan dengan cara melalui pengiriman *via* pos. Kuisisioner yang ada berisi pertanyaan-pertanyaan tertutup yang berkaitan dengan variabel-variabel yang ada.

Metode dalam penelitian ini analitis deskriptif. Dalam penelitian ini data dan informasi dikumpulkan dari responden dengan menggunakan kuesioner. Setelah data diperoleh kemudian hasilnya akan dipaparkan secara deskriptif dan pada akhir penelitian akan dianalisis untuk menguji hipotesis yang diajukan pada awal penelitian ini. Periode waktu yang digunakan adalah *cross sectional* yaitu fakta sesaat berupa data yang hanya dapat digunakan sekali dalam suatu periode pengamatan (Sekaran, 2003).

#### **3.2. Jenis dan Sumber Data**

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yang berasal dari jawaban responden terhadap kuesioner yang dikirimkan kepada responden yaitu para auditor. Sumber data yang dipakai dalam penelitian ini adalah data subyek, yaitu data yang berupa opini, sikap, pengalaman atau

karakteristik dari seseorang atau kelompok orang yang menjadi subyek penelitian (responden).

### **3.3. Populasi dan Sampel Penelitian**

Populasi dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP) *The Big Four* dan *Non-The Big Four*. Di Indonesia, KAP yang berafiliasi dengan KAP Big Four adalah:

- a. KAP Siddharta Siddharta & Widjaja yang berafiliasi dengan KPMG.
- b. KAP Osman, Bing Satrio & Rekan yang berafiliasi *Deloitte Touche Tohmatsu*.
- c. KAP Prasetyo, Sarwoko, dan Sanjaya yang berafiliasi dengan *Earns & Young*.
- d. KAP Haryanto, Sahari & Rekan; KAP Drs. Hadi Sutanto & Rekan yang berafiliasi dengan *Price Waterhouse Coopers*.

Pertimbangan pemilihan lokasi adalah kota DKI Jakarta sudah mewakili kota-kota besar di Pulau Jawa dan sebanyak 79,73% KAP di Indonesia berdomisili di Pulau Jawa (Direktori KAP IAI 2005-2006 serta kantor pusat KAP *The Big Four* berkedudukan di DKI Jakarta. Atas pertimbangan itulah sampel dipandang sudah representatif untuk mewakili Indonesia. Pemilihan KAP *The Big Four* dan *Non-The Big Four* sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh DeAngelo (1981) dimana terdapat perbedaan kualitas antara tipe KAP tersebut.

Kriteria responden yang dipilih adalah yang telah bekerja minimal 1 tahun sampai dengan lebih dari 6 tahun auditor bekerja dilapangan. Auditor yang

bekerja 1 sampai dengan 3 tahun (staf auditor) bertugas menverifikasi informasi yang terdapat pada buku besar, memastikan akurasi laporan keuangan, mendokumentasikan berbagai isu yang material dan biasanya pada tahun kedua penugasan akan bertindak sebagai senior auditor. Senior auditor (3 – 6 tahun) bertugas untuk melakukan review dan dokumentasi terhadap keseluruhan penugasan audit serta bertanggung jawab terhadap identifikasi dan dokumentasi risiko audit. Senior auditor juga dapat terlibat dalam pertemuan dengan klien, pertemuan partner dan manager. Audit manager (lebih dari 6 tahun) bertanggung jawab secara mutlak terhadap segala hubungan dengan klien, melakukan supervisi terhadap pekerjaan yang dilakukan oleh staf auditor dan senior auditor (Alba *et al*, 2005). Teknik penentuan sampel dalam penelitian ini adalah teknik acak (*random*).

Populasi akuntan yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik *The Big Four* dan *Non-The Big Four* jumlahnya tidak dapat diketahui dengan pasti. Menurut Rao (1996) dalam Hikmah (2002) populasi sampel yang besar dapat ditentukan

dengan rumus: 
$$n = \frac{Z^2}{4(moe)^2}$$

Dimana:

Z = tingkat kepastian yang diperlukan dalam pemilihan sampel.

Moe = *margin error* atau kesalahan maksimum yang dapat ditolerir.

Penelitian ini menggunakan tingkat kepastian sebesar 95%, Z=1,96 dan moe = plus-minus 10% (menurut asumsi Rao, besarnya moe plus-minus 10%).

Berdasarkan jumlah sampel dalam penelitian ini adalah :

$$n = \frac{(1,96)^2}{4(0,1)^2}$$

$$n = 97$$

Berdasarkan analisis tersebut sampel diperlukan sebanyak 97, oleh karena tingkat pengembalian kuesioner berdasarkan pengalaman para peneliti untuk akuntan publik yang *respon ratenya* 17% (Murtanto, 1999) maka disebarakan kuesioner sebanyak 520 eksemplar. Rincian jumlah sampel (per tanggal 7 Agustus 2008) terdapat pada tabel dibawah ini:

**Tabel 3.1**  
**Sampel Penelitian**

Identitas KAP	Jumlah kuisioner yang dikirim
KAP yang berafiliasi dengan big four	220
KAP yang tidak berafiliasi dengan big four	300
Jumlah	520

Sumber : Data Primer diolah, 2008

Untuk alat analisis data penelitian, akan digunakan program SPSS Ver. 13 untuk menguji pengaruh anggaran tekanan waktu terhadap keputusan auditor dalam melakukan RAQ.

### **3.4. Variabel Penelitian dan Defenisi Operasional Variabel**

#### **3.4.1 Variabel Penelitian**

Dengan menggunakan variabel penelitian sebelumnya (Conram *et al*, 2000), variabel penelitian ini terdiri dari:

1. Variabel dependen (variabel terikat) yang digunakan dalam penelitian ini adalah kecenderungan auditor untuk melakukan tindakan RAQ (*prospensity of auditor to commit reduced audit quality/RAQ acts*)

2. Variabel independen (variabel bebas) yang digunakan dalam penelitian ini adalah penolakan item yang janggal dari sampel (*rejecting awkward items from sample*), menerima bukti audit yang meragukan (*accepting doubtful audit evidence*) dan tidak menguji keseluruhan item yang ada pada sampel (*not testing all of the items in selected sample*).

### 3.4.2 Definisi Operasional Variabel

Dalam penelitian ini, terdapat 4 definisi operasional variabel yang digunakan yaitu:

1. Kecenderungan auditor untuk melakukan tindakan RAQ (*prospensity of auditor to commit reduced audit quality/RAQ acts*). Variabel ini digunakan untuk mengukur reaksi dari para auditor dalam setiap skenario yang dihadapi (tekanan waktu tinggi/rendah dan risiko audit tinggi/rendah) apakah cenderung melakukan tindakan penurunan kualitas audit atau tidak cenderung melakukan tindakan penurunan kualitas audit. Untuk mengukur variabel ini, peneliti menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Kelley dan Margheim (1990), Malone dan Roberts (1996), Otley dan Pierce (1996), Willet dan Page (1996). Setiap responden diminta untuk menjawab 3 pertanyaan untuk mengukur reaksi auditor, dan diminta untuk memilih dengan menggunakan skala likert 1 poin sampai 7 poin. Untuk mengukur hal tersebut skala likert yang ada dimodifikasi yaitu dengan melakukan definisi baru dimana 1 sampai dengan 3 mengindikasikan bahwa auditor tidak cenderung untuk melakukan penurunan kualitas audit sedangkan 4 sampai dengan 7

mengindikasikan auditor cenderung untuk melakukan tindakan penurunan kualitas audit.

2. Penolakan item yang janggal dari sampel (*rejecting awkward items from sample*). Pada situasi A yaitu tekanan waktu tinggi dan pengujian *compliance* responden diminta untuk menyatakan pendapatnya terhadap satu kondisi dan sejauh mana kesesuaian mereka terhadap kondisi yang dihadapi. Untuk mengukur variabel ini, peneliti menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Kelley dan Margheim (1990), Malone dan Roberts (1996), Otley dan Pierce (1996), Willet dan Page (1996) serta dimodifikasi oleh Everett dan Stening (1983) dan Margheim dan Pany (1986) dimana jawaban responden terdiri dari *Metastereotype* dan *Autostereotype*.

Pendapat *Metastereotype* merupakan penilaian auditor bersangkutan terhadap persepsi auditor lain dalam grupnya sedangkan *Autostereotype* adalah penilaian auditor tersebut yang merupakan persepsinya dan tindakan yang akan diambil berkaitan dengan situasi yang dihadapi. Hasil yang diharapkan dan yang akan diuji hanya pada *Autostereotype* karena tujuan dari *Metastereotype* adalah untuk mengharapkan kejujuran dan menjadi *benchmark* pada bagian *Autostereotype*. Dalam penilaian ini, pengukuran variabel menggunakan skala Likert 1 sampai 7 (1 mengindikasikan bahwa hubungan yang tinggi terhadap tindakan auditor untuk melakukan prosedur audit yang benar sedangkan 7 mengindikasikan

hubungan yang tinggi terhadap tindakan auditor dalam melakukan penurunan kualitas audit).

3. Menerima bukti audit yang meragukan (*accepting doubtful audit evidence*).

Pada situasi B yaitu tekanan waktu tinggi dan pengujian *substantive* responden diminta untuk menyatakan pendapatnya terhadap satu kondisi dan sejauh mana kesesuaian mereka terhadap kondisi yang dihadapi. Untuk mengukur variabel ini, peneliti menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Kelley dan Margheim (1990), Malone dan Roberts (1996), Otley dan Pierce (1996), Willet dan Page (1996) serta dimodifikasi oleh Everett dan Stening (1983) dan Margheim dan Pany (1986) dimana jawaban responden terdiri dari *Metastereotype* dan *Autostereotype*.

Pendapat *Metastereotype* merupakan penilaian auditor bersangkutan terhadap persepsi auditor lain dalam grupnya sedangkan *Autostereotype* yaitu penilaian auditor tersebut yang merupakan persepsinya dan tindakan yang akan diambil berkaitan dengan situasi yang dihadapi. Hasil yang diharapkan dan yang akan diuji adalah hanya pada *Autostereotype* karena tujuan dari *Metastereotype* adalah untuk mengharapkan kejujuran dan menjadi *benchmark* pada bagian *Autostereotype*. Dalam penilaian ini, pengukuran variabel menggunakan skala Likert 1 sampai 7 (1 mengindikasikan bahwa hubungan yang tinggi terhadap tindakan auditor untuk melakukan prosedur audit yang benar sedangkan 7 mengindikasikan hubungan yang tinggi terhadap tindakan auditor dalam melakukan penurunan kualitas audit).

4. Tidak menguji keseluruhan item yang ada pada sampel (*not testing all of the items in selected sample*). Pada situasi C yaitu tekanan waktu rendah dan pengujian *compliance* responden diminta untuk menyatakan pendapatnya terhadap satu kondisi dan sejauh mana kesesuaian mereka terhadap kondisi yang dihadapi. Untuk mengukur variabel ini, peneliti menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Kelley dan Margheim (1990), Malone dan Roberts (1996), Otley dan Pierce (1996), Willet dan Page (1996) serta dimodifikasi oleh Everett dan Stening (1983) dan Margheim dan Pany (1986) dimana jawaban responden terdiri dari *Metastereotype* dan *Autostereotype*.

Pendapat *Metastereotype* merupakan penilaian auditor bersangkutan terhadap persepsi auditor lain dalam grupnya sedangkan *Autostereotype* yaitu penilaian auditor tersebut yang merupakan persepsinya dan tindakan yang akan diambil berkaitan dengan situasi yang dihadapi. Hasil yang diharapkan dan yang akan diuji adalah hanya pada *Autostereotype* karena tujuan dari *Metastereotype* adalah untuk mengharapkan kejujuran dan menjadi *benchmark* pada bagian *Autostereotype*. Dalam penilaian ini, pengukuran variabel menggunakan skala Likert 1 sampai 7 (1 mengindikasikan bahwa hubungan yang tinggi terhadap tindakan auditor untuk melakukan prosedur audit yang benar sedangkan 7 mengindikasikan hubungan yang tinggi terhadap tindakan auditor dalam melakukan penurunan kualitas audit).

### **3.5. Prosedur Pengumpulan Data**

Data penelitian ini dikumpulkan melalui kuesioner yang dikirimkan kepada responden penelitian melalui pos (*mail survey*). Kuesioner tersebut terdiri dari dua bagian. Bagian pertama berisikan sejumlah pertanyaan yang bersifat umum. Bagian kedua berisikan sejumlah pertanyaan yang berhubungan dengan faktor tanggung jawab, faktor keandalan laporan keuangan auditan, dan kegunaan laporan keuangan auditan.

Kuesioner yang dikirimkan disertai dengan surat permohonan serta penjelasan tentang tujuan penelitian yang dilakukan. Petunjuk pengisian kuesioner dibuat sederhana dan sejelas mungkin untuk memudahkan pengisian jawaban sesungguhnya dengan lengkap.

### **3.6. Teknik Analisis Data**

#### **Statistik Deskriptif**

Statistik deskriptif adalah untuk memberikan gambaran mengenai demografis responden yang meliputi rata-rata (*mean*) dan deviasi standar jawaban responden terkait skenario yang diberikan.

#### **Uji Kualitas Data (Instrumen)**

Instrumen penelitian merupakan media dalam pengumpulan data, sehingga kuesioner dikatakan reliabel jika jawaban responden konsisten bila diajukan pertanyaan yang sama dalam waktu yang berbeda. Untuk mengetahui reliabilitas suatu kuesioener yang merupakan indikator dari variabel penelitian, maka di perlukan uji reliabilitas dan validitas (Hair et al.. 1998 ; Huck dan Cornier

1996 dalam Bambang dan Indriantoro 1998). Untuk menguji kualitas data yang diperoleh dari penerapan instrumen, maka di perlukan uji validitas dan reliabilitas.

### **Uji Validitas (*Test of Validity*)**

Uji validitas dilakukan terhadap item-item yang telah disusun berdasarkan konsep operasionalisasi variabel beserta indikator-indikatornya. Suatu item dianggap shahih jika item tersebut mampu mengungkapkan apa yang diungkapkan atau apa yang ingin diukur. Suatu item dianggap shahih jika item tersebut mampu mengungkapkan apa yang diungkapkan atau apa yang ingin diukur. Uji validitas dalam penelitian ini menggunakan program SPSS. Validitas suatu butir pertanyaan dapat dilihat pada hasil output SPSS pada tabel dengan judul *Item-Total Statistic*. Menilai kevalidan masing-masing butir pertanyaan dapat dilihat dari nilai *Corrected item-Total Correlation* masing-masing butir pertanyaan.

Syaifuddin Azwar (1997) dan Sugiyono (2005) menyatakan bahwa suatu item kuesioner dapat dikatakan valid jika *Corrected item-Total Correlation* memiliki nilai kritis  $>$  dari 0,3 atau 30%. Dengan demikian maka item yang memiliki korelasi  $>$  30% dikategorikan valid, sedangkan item yang memiliki korelasi  $<$  30% dikategorikan tidak valid dan akan disisihkan dari analisis selanjutnya.

### **Uji Keandalan/Reliabilitas (*Test of Reliability*)**

Kriteria yang digunakan dalam uji ini adalah *One Shot*, artinya satu kali pengukuran saja dan kemudian hasilnya dibandingkan dengan pertanyaan lainnya atau, mengukur korelasi antar jawaban pertanyaan. Pada SPSS reliabilitas dilakukan dengan uji statistik *Cronbach Alpha* ( $\alpha$ ). Suatu konstruk dikatakan

handal atau reliabel jika memberikan nilai  $\alpha > 0,60$  (Nunnally dalam Imam Ghozali, 2005).

### **Uji Non Respon Bias**

Pengumpulan data yang dilakukan melalui jasa pos perlu dilakukan uji non-respon bias (Imam Ghozali, 2005). Pengujian *non response bias* dilakukan dengan uji *independen sample t test* untuk melihat perbedaan karakteristik jawaban dari responden yang mengembalikan kuesioner sampai dengan akhir tanggal pengembalian dengan responden yang terlambat mengembalikan kuesioner.

Ada dua tahapan analisis yang harus dilakukan, pertama sekali harus menguji asumsi apakah varian populasi kedua sampel tersebut sama (*equal variances assumed*) ataukah berbeda (*equal variances not assumed*) dengan melihat nilai Levene test. Setelah diketahui apakah varian sama atau tidak, langkah kedua adalah melihat nilai t-test untuk menentukan apakah terdapat perbedaan nilai rata-rata secara signifikan. Apabila nilai *Levene's for Equity Variance* menunjukkan tingkat signifikan diatas 0,05 dapat disimpulkan bahwa tidak ada perbedaan yang signifikan antara rata-rata skor jawaban pada 2 kelompok responden, sehingga dapat dikatakan bahwa kelompok berasal dari populasi yang sama.

### **Uji Hipotesis**

Pengujian hipotesis dimaksudkan untuk mengetahui ada atau tidaknya perbedaan rata-rata di antara dua kelompok sampel. Karena terdapat variabel dependen lebih dari satu dan variabel independen juga lebih dari satu, maka penelitian ini menggunakan *Multivariate Analysis of Variance* (MANOVA) untuk

menguji hasil keseluruhan data yang akan diperoleh. MANOVA digunakan dalam penelitian ini karena dependen variabel tidak berhubungan dengan sempurna dan dalam keadaan ini MANOVA akan menciptakan sebuah variabel dependent baru yang akan memaksimalkan perbedaan group. Sedangkan untuk menguji ketiga skenario secara khusus digunakan *Analysis of Variance* (ANOVA) dimana akan menguji hubungan antara satu variabel independen dengan lebih dari satu variabel dependen.

## **BAB IV**

### **HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

Pada bab ini pembahasan dilakukan terhadap hasil studi lapangan yang diperoleh dengan menggunakan kuesioner untuk mengukur kinerja auditor (*Audit Performance*) yang dibagi dalam tiga dimensi (faktor) pengujian, yaitu tekanan anggaran waktu (*time budget pressure*), risiko (*risk*) dan pengujian (*test*) dimana ketiga faktor tersebut merupakan perilaku terhadap penurunan kualitas audit (*reduced audit quality*). Pokok-pokok pembahasan yang akan dilakukan dalam bab ini adalah: gambaran umum responden, analisis data dengan uji kualitas data antara lain uji reliabilitas, uji validitas, uji *non response bias*, uji hipotesis, pembahasan uji hipotesis.

#### **4.1 Deskripsi Data**

Populasi dalam penelitian ini adalah auditor pada Kantor Akuntan Publik (KAP) yang terdaftar di Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). Data penelitian dikumpulkan dengan mengirimkan sebanyak 520 kusioner ke beberapa KAP di Jakarta pada tanggal 3 Juli 2008. Tanggal *cut off* pada penelitian ini adalah tanggal 7 Agustus 2008. Kuisisioner yang kembali sebelum tanggal *cut off* sebanyak 85 kuisisioner yang terdiri dari auditor dari KAP yang berafiliasi dengan big four 40 kuisisioner dan auditor dari KAP tidak berafiliasi dengan big four 45 kuisisioner. Ringkasan pengiriman kuisisioner dapat dilihat pada tabel 4.1

**Tabel 4.1**  
**Rincian Pengiriman dan Pengembalian Kuisisioner**

<b>Identitas KAP</b>	<b>Jumlah kuisisioner yang dikirim</b>	<b>Kembali sebelum tanggal cut off</b>	<b>Kembali setelah tanggal cut off</b>	<b>Yang tidak dapat digunakan</b>	<b>Total</b>
KAP yang berafiliasi dengan big four	220	40	-	-	40
KAP yang tidak berafiliasi dengan big four	300	45	29	4	78
Jumlah	520	85	29	4	118
Persentase	100.00%	16.34%	5.57%	0.76%	22.69%

Sumber : Data Primer diolah, 2008

Kuisisioner yang kembali setelah tanggal *cut of* sebanyak 29 kuisisioner yang berasal dari KAP non big four dan yang tidak dapat dipergunakan karena tidak diisi dengan lengkap sebanyak 4 kuisisioner. Tingkat pengembalian kuesioner (*respon rate*), yang dihitung dari total kuesioner yang kembali adalah sebesar 22,69% yang dihitung dari total persentase jumlah kuesioner yang kembali tanpa memperhitungkan kelayakan responden (118 kuesioner) dibagi total yang dikirim (520 kuesioner).

Tingkat pengembalian kuesioner yang dapat digunakan (*usable respon rate*) secara keseluruhan adalah sebesar 21,92%, dihitung dari persentase jumlah kuesioner dengan memperhitungkan kelayakan responden (114 kuesioner) dibagi total yang dikirim (520 kuesioner). Tingkat pengembalian kuesioner yang dapat digunakan (*usable respon rate*) untuk masing-masing kelompok adalah, untuk auditor yang berafiliasi dengan big four sebesar 35,09% dan auditor yang tidak berafiliasi dengan big four sebesar 64,91%

## 4.2 Profil Responden

Profil dari responden yang mengembalikan kuisisioner (116 auditor) dapat ditunjukkan pada tabel berikut ini

**Tabel 4.2**  
**Profil Responden**

	Jumlah	Persentase
<b>KAP</b>		
Affiliasi big four	40	35.1%
Non big four	<u>74</u>	<u>64.9%</u>
	114	100.0%
<b>Jenis Kelamin</b>		
Pria	79	69.3%
Wanita	<u>35</u>	<u>30.7%</u>
	114	100.0%
<b>Pendidikan</b>		
S1	94	82.5%
S2	<u>20</u>	<u>17.5%</u>
	114	100.0%
<b>Pengalaman</b>		
1 sampai 3 tahun	25	21.9%
3 sampai 6 tahun	61	53.5%
Lebih dari 6 tahun	<u>28</u>	<u>24.6%</u>
	114	100.0%

Sumber : Data Primer diolah, 2008

Dari tabel 4.2 diketahui sebanyak 53.5% merupakan senior audit dan 24.6% adalah manager audit sedangkan junior audit sebanyak 21.9%. Apabila dilihat dari jenjang berpendidikan maka diketahui sebanyak 82.5% merupakan lulusan S1 dan 17.5% lulusan S2. Dengan demikian berdasarkan profil responden diatas, sampel penelitian ini memiliki pengetahuan dan pengalaman kerja dan jenjang pendidikan yang cukup untuk memberikan persepinya terhadap kuisisioner yang diisi.

### 4.3 Uji Kualitas Data

Uji kualitas data meliputi uji realibilitas dan uji validitas menggunakan SPSS Ver.13. Uji realibilitas dilakukan dengan uji *cronbach alpha* dengan nilai *cronbach alpha* > 0,60 (Nunnally, 1967 dalam Ghozali, 2005) dan uji validitas dengan melihat *Correlated item-Total Correlation* > *r* tabel *product moment* dengan signifikansi 5%.

#### 4.3.1 Uji Realibilitas

Uji reliabilitas merupakan alat untuk mengukur jawaban responden terhadap kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan handal (*reliable*) jika jawaban responden terhadap pertanyaan adalah konsisten atau tidak random. Formula statistika yang digunakan untuk mengukur reliabilitas adalah uji statistik *Cronbach Alpha*. Suatu variabel atau konstruk dikatakan reliabel jika nilai *Cronbach Alpha* > 0,60 (Nunnally, 1967 dalam Ghozali, 2005).

Uji reliabilitas pada penelitian ini telah memberikan hasil yang memuaskan, karena dari seluruh pertanyaan untuk variabel-variabel pengurangan kualitas audit (RAQ) yang diuji menunjukkan hasil reliabel. Hasil uji reliabilitas komponen-komponen pengurangan kualitas audit untuk auditor *big four* dan *non big four* ditunjukkan pada tabel berikut ini:

**Tabel 4.3**  
**Hasil Uji Realibilitas**

Variabel	<i>Cronbach Alpha</i>	Keterangan
Auditor Big Four	0.9061	Reliabel
Auditor Non Big Four	0.9017	Reliabel

Sumber : Data Primer diolah, 2008

### 4.3.2 Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu mengukur apa yang hendak diketahui. Uji validitas dilakukan dengan melakukan korelasi antara skor butir pertanyaan dengan total skor konstruk atau variabel. Uji signifikansi dilakukan dengan membandingkan nilai *Corrected Item-Total Correlation* dengan r tabel untuk *degree of freedom* ( $df$ ) =  $n-2$  dan  $\alpha=0,05$ . Untuk auditor big four jumlah sampelnya adalah 41, maka diperoleh *degree of freedom* ( $df$ ) = 39, sehingga r tabel = 0,3081 (lihat r tabel *Product Moment* dengan uji dua sisi), sedangkan untuk sampel auditor non big four sebanyak 74, maka diperoleh *degree of freedom* ( $df$ ) = 72, sehingga r tabel = 0,2287. Jika nilai *Corrected Item-Total Correlation* > r tabel dan positif maka butir pertanyaan tersebut dinyatakan valid (Ghozali, 2005).

Uji validitas yang dilakukan terhadap auditor *big four* dan *non big four* menunjukkan hasil yang memuaskan karena menunjukkan hasil yang valid. Dari tabel 4.4.a dan 4.4.b dapat dilihat secara keseluruhan variabel yang terdapat pada kuisisioner secara statistik diatas nilai batas.

Hasil uji validitas untuk kedua kelompok sampel tersebut ditunjukkan pada tabel-tabel berikut ini:

**Tabel 4.4.a**  
**Hasil Uji Validitas Auditor Big Four**

<b>Skenario</b>	<b>Instrumen</b>	<b><i>Corrected Item- Total Correlation</i></b>	<b>Keterangan</b>
Tekanan anggaran waktu tinggi dan pengujian <i>compliance</i>	Situasi A	0.6990	Valid
Tekanan anggaran waktu tinggi dan pengujian <i>substantive</i>	Situasi B	0.8722	Valid
Tekanan anggaran waktu rendah dan pengujian <i>compliance</i>	Situasi C	0.8759	Valid

Sumber : Data Primer diolah, 2008

**Tabel 4.4.b**  
**Hasil Uji Validitas Auditor Non Big Four**

<b>Skenario</b>	<b>Instrumen</b>	<b><i>Corrected Item- Total Correlation</i></b>	<b>Keterangan</b>
Tekanan anggaran waktu tinggi dan pengujian <i>compliance</i>	Situasi A	0.7381	Valid
Tekanan anggaran waktu tinggi dan pengujian <i>substantive</i>	Situasi B	0.8650	Valid
Tekanan anggaran waktu rendah dan pengujian <i>compliance</i>	Situasi C	0.8252	Valid

Data Primer diolah, 2008

Variabel tekanan anggaran waktu dan pengujian *compliance* memiliki nilai 0.6990, tekanan anggaran waktu tinggi dan pengujian *substantive* dengan nilai 0.8722 dan tekanan anggaran waktu rendah dan pengujian *compliance* memiliki nilai 0.8759, sedangkan untuk auditor non big four untuk variabel tekanan anggaran waktu dan pengujian *compliance* memiliki nilai 0.7381, tekanan anggaran waktu tinggi dan pengujian *substantive* dengan nilai 0.8650 dan tekanan anggaran waktu rendah dan pengujian *compliance* memiliki nilai 0.8252.

#### **4.3.3 Hasil Analisis Secara Umum**

Dari hasil analisis data penelitian di atas, dapat disimpulkan bahwa secara umum data penelitian yang digunakan adalah handal dan valid. Dari uji reliabilitas menghasilkan nilai *Cronbach Alpha* di atas 0,60 yang berarti data tersebut adalah handal atau reliabel. Sedangkan dari uji validitas menghasilkan nilai *Corrected Item-Total Correlation* > r tabel *product moment* dan bernilai positif, maka butir pertanyaan tersebut dapat dinyatakan valid.

#### **4.4 Uji Non Respon Bias**

Pengujian *non-response bias* dilakukan dengan tujuan untuk melihat apakah jawaban kuesioner yang dikembalikan responden sebelum tanggal *cut off* yaitu tanggal 7 Agustus 2008 dengan jawaban setelah tanggal *cut off*. Uji *non-response bias* dilakukan dengan *independent sample t test*. Hasil pengujian *non response bias* dapat dilihat pada tabel 4.5

**Tabel 4.5**  
**Uji Non Respon Bias**

Skenario	Respon	n	Mean	Levene Test		Asumsi	t-test		Kesimpulan
				F	Sig.		t	Sig.(2-tailed)	
Situasi A	Sebelum	85	2.08	0.10	0.74	Equal variances assumed	-0.67	0.50	sama
	Sesudah	29	2.28						
Situasi B	Sebelum	85	2.19	1.63	0.20	Equal variances not assumed	-0.56	0.57	sama
	Sesudah	29	2.38						
Situasi C	Sebelum	85	2.39	0.30	0.58	Equal variances not assumed	0.12	0.90	sama
	Sesudah	29	2.34						

Data Primer diolah, 2008

Dari tabel 4.5, terlihat bahwa rata-rata jawaban untuk situasi A sebelum tanggal *cut off* adalah 2,08, sedangkan untuk setelah tanggal *cut off* adalah 2,28. Dapat dilihat bahwa rata-rata jawaban untuk situasi A adalah sama, antara sebelum tanggal *cut off* dengan setelah tanggal *cut off*. Untuk melihat apakah hasilnya memang sama secara statistik, maka dapat dilihat nilai levene test dan t-testnya. Untuk situasi A, terlihat bahwa nilai F hitung levene testnya adalah sebesar 0,10 dengan probabilitas signifikansi sebesar 0,74. Oleh karena probabilitas signifikansinya sebesar  $0,74 > 0,05$ , maka dapat disimpulkan bahwa kedua varian adalah sama. Nilai t pada *equal variance assumed* adalah sebesar -0,72 dengan probabilitas signifikansi sebesar 0,47 (two tailed). Jadi dapat disimpulkan untuk jawaban situasi A, kedua rata-rata (mean) antara sebelum tanggal *cut off* dengan setelah tanggal *cut off* adalah sama.

Dari tabel 4.5, terlihat bahwa rata-rata jawaban untuk situasi B sebelum tanggal *cut off* adalah 2,19, sedangkan untuk setelah tanggal *cut off* adalah 2,38. Dapat dilihat bahwa rata-rata jawaban untuk situasi B adalah sama, antara sebelum

tanggal *cut off* dengan setelah tanggal *cut off*. Untuk melihat apakah hasilnya memang sama secara statistik, maka dapat dilihat nilai levene test dan t-testnya. Untuk situasi B, terlihat bahwa nilai F hitung levene testnya adalah sebesar 1,63 dengan probabilitas signifikansi sebesar 0,20. Oleh karena probabilitas signifikansinya sebesar  $0,20 > 0,05$ , maka dapat disimpulkan bahwa kedua varian adalah sama. Nilai t pada *equal variance assumed* adalah sebesar -0,65 dengan probabilitas signifikansi sebesar 0,51 (two tailed). Jadi dapat disimpulkan untuk jawaban situasi B, kedua rata-rata (mean) antara sebelum tanggal *cut off* dengan setelah tanggal *cut off* adalah sama.

Dari tabel 4.5, terlihat bahwa rata-rata jawaban untuk situasi C sebelum tanggal *cut off* adalah 2,39, sedangkan untuk setelah tanggal *cut off* adalah 2,34. Dapat dilihat bahwa rata-rata jawaban untuk situasi C adalah sama, antara sebelum tanggal *cut off* dengan setelah tanggal *cut off*. Untuk melihat apakah hasilnya memang sama secara statistik, maka dapat dilihat nilai levene test dan t-testnya. Untuk situasi B, terlihat bahwa nilai F hitung levene testnya adalah sebesar 0,30 dengan probabilitas signifikansi sebesar 0,58. Oleh karena probabilitas signifikansinya sebesar  $0,58 > 0,05$ , maka dapat disimpulkan bahwa kedua varian adalah sama. Nilai t pada *equal variance assumed* adalah sebesar 0,14 dengan probabilitas signifikansi sebesar 0,88 (two tailed). Jadi dapat disimpulkan untuk jawaban situasi C, kedua rata-rata (mean) antara sebelum tanggal *cut off* dengan setelah tanggal *cut off* adalah sama.

Kesimpulan yang dapat diambil pada pengujian *non response bias* antara sebelum tanggal *cut off* dengan setelah tanggal *cut off* menunjukkan hasil varian dan nilai rata-rata (mean) yang sama secara signifikan. Hal ini menunjukkan bahwa jawaban responden menunjukkan hasil yang tidak bias, oleh karena itu data penelitian dapat diolah secara bersama-sama.

#### **4.5 Uji Hipotesis**

Dalam penelitian ini ada empat hipotesis yang akan diuji dengan menggunakan uji statistik SPSS versi 13.

##### **4.5.1 Multivariate Analisis**

*Multivariate Analysis of Variance* (MANOVA) dilakukan untuk mengevaluasi hasil secara keseluruhan. Hasil dari analisis tersebut menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu dan risiko adalah faktor yang mempengaruhi tingkat perilaku penurunan kualitas audit dengan signifikansi pada  $p < .05$ . Hasil ini mendukung H1 dimana tekanan anggaran waktu dan H2 (risiko yang rendah dalam pelaksanaan penugasan audit berhubungan dengan tingginya perilaku penurunan kualitas audit) merupakan faktor yang terlibat dalam penurunan kualitas audit. Sedangkan tipe pengujian (H3) bukan merupakan faktor yang berpengaruh terhadap perilaku penurunan kualitas audit. Hasil ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Conram *et al* (2003) yang mengidentifikasi bahwa hanya tekanan anggaran waktu saja yang memberikan pengaruh terhadap penurunan kualitas audit. Hasil pengujian MANOVA dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel 4.6**  
**Hasil Uji Manova**

Effect	Wilk's Lambda	F	Sig. (one-tailed)
<u>Main Effects</u>			
TBP	0,656	<b>3,091</b>	<b>0,000</b>
RISK	0,553	<b>4,482</b>	<b>0,000</b>
TEST	0,794	1,301	0,203
<u>Two-way Interactions</u>			
TBP*RISK	0,949	0,356	0,977
TBP*TEST	0,972	0,257	0,985
RISK*TEST	0,948	0,737	0,621
<u>Three-way interactions</u>			
TBP*RISK*TEST	0,966	0,464	0,832

Data Primer diolah, 2008

Berdasarkan tabel 4.6 nilai F untuk tekanan anggaran waktu sebesar 3.09 dan signifikan pada 0.00 dan nilai F untuk risiko sebesar 4.48 dengan signifikansi 0.00. Sedangkan untuk jenis pengujian nilai F sebesar 1.30 dan tidak signifikan pada 0.20 ( $p > .05$ ).

Menurut De Angelo (1981) terdapat perbedaan kualitas audit antara KAP big four dan non big four. Hal ini dimungkinkan terjadi karena terdapat perbedaan *incentive* yang diterima oleh auditor untuk memastikan tingkat kualitas audit yang sesuai dengan standard.

Berdasarkan jenis KAP dilihat dari TBP, risk, dan test diperoleh nilai F test untuk menguji nilai antara KAP dengan TBP diperoleh hasil 2,859 dengan nilai signifikansi sebesar 0,028, risk sebesar 1,870 dengan nilai signifikansi sebesar 0,123 dan test sebesar 1,551 dengan nilai signifikansi 0,0,183. Hal ini berarti terdapat perbedaan perilaku auditor berdasarkan jenis KAP terhadap tekanan anggaran waktu,

sedangkan untuk variabel risiko dan tipe pengujian tidak terdapat perbedaan. Hasil uji terhadap dua jenis KAP terhadap berbagai situasi yang dihadapi ditunjukkan pada tabel berikut

**Tabel 4.7**  
**Hasil Uji Manova Berdasarkan Jenis KAP**

Effect	F	Sig. (one-tailed)	Kesimpulan
<u>Main Effects</u>			
TBP	2,859	0,028	Berbeda
RISK	1,870	0,123	Sama
TEST	1.551	0,183	Sama
<u>Two-way Interactions</u>			
TBP*RISK	0,411	0,800	Sama
TBP*TEST	1,456	0,232	Sama
RISK*TEST	11,493	0,000	Berbeda
<u>Three-way interactions</u>			
TBP*RISK*TEST	1,690	0,191	Sama

Data Primer Diolah, 2008

Hasil uji untuk *two-way* perbedaan perilaku hanya pada risiko dan jenis pengujian yang dihadapi para auditor berdasarkan jenis KAP. Hal ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh De Angelo (1981) dimana perbedaan tersebut dimungkinkan karena adanya perbedaan incentive yang diterima para auditor. Penelitian oleh Willet dan Page (1996) menduga bahwa perilaku ini disebabkan antara lain oleh desain tipe pengujian, setting anggaran, incentive lembur (*overtime*) dan budaya (*culture*) yang ada pada KAP.

Untuk melakukan analisis lebih lanjut dan mengidentifikasi situasi yang memberikan hasil signifikan terhadap perilaku penurunan kualitas audit maka

dilakukan *Analysis of Variance* (ANOVA) terhadap setiap situasi yang dihadapi auditor dalam melaksanakan penugasan.

#### **4.5.2 Univariate Analisis**

*Analysis of Variance* (ANOVA) dilakukan untuk menguji masing-masing dari ke tiga situasi yang berbeda untuk diperoleh hasil analisis sesuai hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini yang berkaitan dengan perilaku penurunan kualitas audit.

##### **Hasil pengujian hipotesis satu**

Hipotesis pertama yang akan diuji adalah:

H1 : Semakin tinggi tingkat tekanan anggaran waktu akan berhubungan dengan semakin tingginya tingkat penurunan kualitas audit.

Pada hipotesis pertama dinyatakan semakin tinggi tingkat tekanan anggaran waktu akan berhubungan dengan semakin tingginya tingkat penurunan kualitas audit. Berdasarkan hasil pengujian situasi A diketahui bahwa ternyata semakin tinggi tingkat tekanan anggaran waktu akan berhubungan dengan semakin tingginya tingkat penurunan kualitas audit, hal tersebut terlihat dari nilai F tingkat tekanan anggaran waktu sebesar 7,339 dengan signifikansi sebesar 0,008. Karena secara statistik nilai signifikansi yang dihasilkan  $< 0,05$  maka pada *H1* diterima. Hubungan tersebut dapat dilihat pada tabel berikut :

**Tabel 4.8**  
**Hasil Pengujian Hipotesis Satu**

Source of Variation	F	Sig. (one-tailed)
<u>Main Effects</u>		
TBP	7,339	0,008
RISK	1,132	0,290
TEST	2,657	0,106
<u>Two-way Interactions</u>		
TBP*RISK		
Time Pressure – High	0,594	0,443
Time Pressure – Low		
TBP*TEST		
Time Pressure – High	0,889	0,348
Time Pressure – Low		
RISK*TEST		
Risk - High	0,360	0,550
Risk – Low		

Data Primer diolah, 2008

. Dari hasil pengujian dapat diketahui bahwa tekanan anggaran waktu membuat auditor cenderung untuk melakukan tindakan yang menyebabkan penurunan kualitas audit. Respon auditor terhadap situasi A secara umum akan memilih tindakan yang dapat menurunkan kualitas audit (75%), dibandingkan dengan yang tidak memilih untuk menggunakan perilaku penurunan kualitas audit.

### **Hasil pengujian hipotesis dua**

Hipotesis kedua yang akan diuji adalah:

H2 : Semakin rendah tingkat risiko kesalahan dalam pelaksanaan tugas akan menyebabkan semakin tingginya tingkat penurunan kualitas audit.

Pada hipotesis kedua dinyatakan semakin rendah tingkat risiko kesalahan dalam pelaksanaan tugas akan menyebabkan semakin tingginya tingkat penurunan kualitas audit. Hubungan tersebut dapat dilihat pada tabel berikut :

**Tabel 4.9**  
**Hasil Pengujian Hipotesis Dua**

<b>Source of Variation</b>	<b>F</b>	<b>Sig. (one-tailed)</b>
<u>Main Effects</u>		
TBP	5,203	0,025
RISK	4,441	0,037
TEST	4,956	0,028
<u>Two-way Interactions</u>		
TBP*RISK		
Time Pressure – High	<b>4,230</b>	<b>0,042</b>
Time Pressure – Low		
TBP*TEST		
Time Pressure – High	0,041	0,840
Time Pressure – Low		
RISK*TEST		
Risk - High	1,522	0,220
Risk – Low		

Data Primer diolah, 2008

Berdasarkan hasil pengujian situasi B pada tabel 4.9, diketahui bahwa semakin rendah tingkat risiko kesalahan dalam pelaksanaan tugas akan menyebabkan semakin tingginya tingkat penurunan kualitas audit, hal tersebut terlihat dari nilai F tingkat risiko kesalahan sebesar 4,230 dengan signifikansi sebesar 0,042. Karena nilai signifikansi yang dihasilkan  $< 0,05$  maka pada  $H_2$  diterima. Hasil ini membuktikan bahwa risiko yang dihadapi oleh auditor juga berpengaruh terhadap perilaku penurunan kualitas audit. Hal ini juga ditunjukkan oleh respon auditor sebanyak 69% memilih untuk melakukan tindakan yang dapat menurunkan kualitas audit apabila

dihadapkan pada situasi B. Pada risiko rendah auditor cenderung untuk menerima bukti audit yang meragukan yang pada akhirnya dapat menurunkan kualitas audit.

### **Hasil pengujian hipotesis tiga**

Hipotesis ketiga yang akan diuji adalah:

H3 : Pengujian ketaatan akan menyebabkan semakin tingginya tingkat penurunan kualitas audit dibandingkan dengan pengujian substantif.

Pada hipotesis ketiga dinyatakan pengujian ketaatan akan menyebabkan semakin tingginya tingkat penurunan kualitas audit dibandingkan dengan pengujian substantif. Berdasarkan hasil pengujian situasi C diketahui bahwa pada pengujian ketaatan tidak meningkatkan penurunan kualitas audit dibandingkan dengan pengujian substantif. Hal ini dapat diketahui dari hasil pengujian untuk *two way interaction* TBP\*TEST (tekanan anggaran waktu tinggi) dengan hasil F test sebesar 0,418 dan signifikansi sebesar 0.519 dan RISK\*TEST (risiko tinggi) yang menghasilkan nilai F sebesar 0,197 dengan signifikansi 0.658. Kedua pengujian *two way interaction* yang menghasilkan nilai signifikansi  $> 0,05$ , maka dapat disimpulkan bahwa jenis pengujian yang dilakukan oleh auditor tidak menyebabkan semakin tingginya penurunan kualitas audit.

Hasil ini menunjukkan bahwa hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini yaitu H3 ditolak. Berdasarkan respon yang diberikan oleh auditor, sebanyak 72% tidak memilih untuk melakukan tindakan yang dapat menurunkan kualitas audit apabila dihadapkan pada situasi C.

Perbandingan tersebut dapat dilihat pada tabel berikut :

**Tabel 4.10**  
**Hasil Pengujian Hipotesis Tiga**

<b>Source of Variation</b>	<b>F</b>	<b>Sig. (one-tailed)</b>
<u>Main Effects</u>		
TBP	8,827	0,004
RISK	5,603	0,020
TEST	4,456	0,037
<u>Two-way Interactions</u>		
TBP*RISK		
Time Pressure – High	6,184	0,014
Time Pressure – Low		
TBP*TEST		
Time Pressure – High	<b>0,418</b>	<b>0,519</b>
Time Pressure – Low		
RISK*TEST		
Risk - High	<b>0,197</b>	<b>0,658</b>
Risk – Low		

Data Primer diolah, 2008

Kesimpulan yang dapat diambil dari data diatas bahwa auditor cenderung untuk menyelesaikan pekerjaan sesuai dengan standar dan tidak melakukan tindakan yang dapat menurunkan kualitas audit melakukan pekerjaan.

#### **Hasil pengujian hipotesis empat**

Hipotesis empat yang akan diuji adalah:

H4 : Ketika tekanan anggaran waktu tinggi, tingkat risiko kesalahan yang rendah dalam pelaksanaan tugas menyebabkan tingginya tingkat penurunan kualitas audit.

Pada hipotesis keempat dinyatakan ketika tekanan anggaran waktu tinggi, tingkat risiko kesalahan yang rendah dalam pelaksanaan tugas menyebabkan

tingginya tingkat penurunan kualitas audit. Berdasarkan hasil pengujian situasi B dan C diketahui bahwa ketika tekanan anggaran waktu tinggi, tingkat risiko kesalahan yang rendah dalam pelaksanaan tugas menyebabkan rendahnya tingkat penurunan kualitas audit. Secara statistik pengujian situasi B menghasilkan nilai F sebesar 4,230 dengan signifikansi sebesar 0,042 dan situasi C menghasilkan nilai F test sebesar 0,418 dan 0,519. Dengan nilai signifikansi yang dihasilkan  $> 0,05$  maka hipotesis  $H_4$  ditolak. Dari hasil ini dapat diketahui bahwa risiko audit rendah dan tekanan anggaran waktu yang tinggi tidak menyebabkan perilaku penurunan kualitas audit.

## **4.6 Pembahasan**

### **4.6.1 Semakin tinggi tingkat tekanan anggaran waktu akan berhubungan dengan semakin tingginya tingkat penurunan kualitas audit.**

Berdasarkan hasil pengujian situasi A diketahui bahwa ternyata semakin tinggi tingkat tekanan anggaran waktu akan berhubungan dengan semakin tingginya tingkat penurunan kualitas audit, hal tersebut terlihat dari nilai F tingkat tekanan anggaran waktu sebesar 7,339 dengan signifikansi sebesar 0,008. Karena nilai signifikansi yang dihasilkan  $< 0,05$  maka pada pengajuan  $H_1$  diterima. Tekanan yang diberikan oleh manajemen dalam menentukan anggaran waktu diperkirakan merupakan faktor yang terlibat penting dalam perilaku auditor, selain itu tekanan anggaran waktu merupakan penyebab potensial dari perilaku penurunan kualitas audit. Respon auditor terhadap situasi A menunjukkan secara umum akan memilih tindakan penurunan kualitas audit sebesar 75% dibandingkan dengan yang tidak

menggunakan perilaku penurunan kualitas audit. Hasil ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Kelley dan Margeheim (1990), Otley dan Pierce (1996), yang menyebutkan bahwa hubungan antara tekanan anggaran waktu dan perilaku penurunan kualitas audit adalah linier walaupun literatur psikologi menduga teori U terbalik berhubungan dengan efek tekanan. Hasil yang sama juga diperoleh oleh Conram *et al* (2003) dimana auditor cenderung untuk lebih memilih informasi yang dianggap paling penting dibawah tekanan anggaran waktu, hal ini akan menyebabkan pengujian yang telah direncanakan tidak sepenuhnya dilaksanakan.

#### **4.6.2 Semakin rendah tingkat risiko kesalahan dalam pelaksanaan tugas akan menyebabkan semakin tingginya tingkat penurunan kualitas audit.**

Berdasarkan hasil pengujian situasi B dapat diketahui bahwa semakin rendah tingkat risiko kesalahan dalam pelaksanaan tugas akan menyebabkan semakin tingginya tingkat penurunan kualitas audit, hal tersebut terlihat dari nilai F sebesar 4,230 dengan signifikansi sebesar 0,042. Karena nilai signifikansi yang dihasilkan  $< 0,05$  maka pada pengajuan  $H_2$  diterima. Hasil ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Willet dan Page (1996), dimana pada tingkat risiko pekerjaan yang rendah auditor cenderung untuk menggunakan waktu untuk pekerjaan-pekerjaan yang tidak penting. Rangunathan (1991) juga menemukan bahwa alasan yang paling umum digunakan oleh auditor pada perilaku penurunan kualitas audit sehubungan dengan risiko rendah adalah keterbatasan waktu. Conram *et al* (2000) menemukan hasil yang sama dimana responden secara keseluruhan akan menerima

bukti audit yang meragukan (47%), hal ini akan menyebabkan semakin tingginya perilaku penurunan kualitas audit.

#### **4.6.3 Pengujian ketaatan akan menyebabkan semakin tingginya tingkat penurunan kualitas audit dibandingkan dengan pengujian substantif.**

Berdasarkan hasil pengujian situasi C diketahui bahwa pada pengujian ketaatan tidak meningkatkan penurunan kualitas audit dibandingkan dengan pengujian substantif. Secara statistik pengujian situasi C untuk *two way interaction* TBP\*TEST dengan hasil F test sebesar 0,418 dan signifikansi sebesar 0.519 dan RISK\*TEST yang menghasilkan nilai F sebesar 0,197 dengan signifikansi 0.658. Kedua pengujian *two way interaction* yang menghasilkan nilai signifikansi  $> 0,05$ , maka dapat disimpulkan bahwa jenis pengujian yang dilakukan oleh auditor tidak menyebabkan semakin tingginya penurunan kualitas audit. Respon auditor secara keseluruhan sebanyak 72% auditor akan melakukan pengujian seluruh sampel yang telah dipilih. Hasil pengujian ini konsisten dengan Conram *et al* (2000) yang menemukan bahwa sebanyak 73% auditor akan menguji keseluruhan sampel yang telah dipilih dalam kondisi tekanan anggaran waktu yang tinggi sedangkan 27% memilih untuk tidak menguji keseluruhan sampel yang dipilih. Dalam kondisi tekanan anggaran waktu yang tinggi auditor cenderung untuk melakukan audit sesuai dengan standar yang telah ditentukan dan menggunakan waktu secara efisien. Pada situasi C dapat diketahui bahwa secara umum auditor dapat menyelesaikan penugasan yang diberikan sesuai dengan batas waktu yang ditentukan. Kondisi ini

sesuai dengan logika yang mendasari teori U terbalik dimana individu biasanya mampu melakukan pekerjaan dengan lebih baik, lebih intensif atau lebih cepat.

#### **4.6.4 Ketika tekanan anggaran waktu tinggi, tingkat risiko kesalahan yang rendah dalam pelaksanaan tugas menyebabkan tingginya tingkat penurunan kualitas audit.**

Berdasarkan hasil pengujian situasi B dan C diketahui bahwa ketika tekanan anggaran waktu tinggi, tingkat risiko kesalahan yang rendah dalam pelaksanaan tugas tidak menyebabkan rendahnya tingkat penurunan kualitas audit. Secara statistik pengujian situasi B menghasilkan nilai F sebesar 4,230 dengan signifikansi sebesar 0,042 dan situasi C menghasilkan nilai F test sebesar 0,418 dan 0,519. Dengan nilai signifikansi yang dihasilkan  $> 0,05$  maka hipotesis  $H_4$  ditolak. Hasil pengujian ini tidak konsisten dengan Conram *et al* (2000) yang menemukan pada kondisi tekanan anggaran waktu tinggi, risiko kesalahan rendah akan menyebabkan tingginya tingkat penurunan kualitas audit (mendukung hipotesa penelitian).

Apabila dilihat dari teori psikologi, hasil yang diperoleh menunjukkan bahwa dalam tekanan waktu tinggi akan mempengaruhi proses kognitif para auditor. Pengaruh dari peningkatan tekanan ditunjukkan pada beberapa pengaruh perilaku pada pengambilan keputusan seperti mempercepat dukungan kepada penerimaan informasi, perubahan strategi yang digunakan dan pembatasan proses informasi. Dalam hal ini para auditor cenderung untuk tidak melakukan tindakan yang dapat menyebabkan penurunan kualitas audit.

Hal ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Ben Zur dan Breznitz (1981), menemukan bahwa auditor akan memilih risiko rendah pada tekanan anggaran waktu tinggi dan tidak menggunakan perilaku penurunan kualitas audit dalam risiko tinggi. Svenson dan Edland (1987), menemukan bahwa dalam tekanan waktu, auditor memberikan pertimbangan lebih besar kepada atribut yang paling penting dalam pembuatan keputusan. Hal ini mengindikasikan bahwa dalam tekanan anggaran waktu auditor akan mempertimbangkan risiko kesalahan dalam memutuskan apakah menggunakan perilaku yang menyebabkan penurunan kualitas audit atau tidak.

## **BAB V**

### **PENUTUP**

#### **5.1. Kesimpulan**

Penelitian ini berhasil membuktikan bahwa tekanan anggaran waktu mempunyai pengaruh terhadap berbagai perilaku auditor dalam yang menyebabkan penurunan kualitas audit. Tekanan yang diberikan oleh manajemen dalam menentukan anggaran waktu diperkirakan merupakan faktor yang terlibat penting dalam perilaku auditor. Hal ini ditunjukkan dalam beberapa tingkat tekanan waktu dan resiko yang dihadapi oleh auditor dalam penugasan audit.

Situasi A yang menggambarkan tekanan anggaran waktu tinggi dan pengujian substantive yang dihadapi auditor memberikan pengaruh yang signifikan terhadap penggunaan perilaku yang menyebabkan penurunan kualitas audit, demikian juga dengan kondisi pada tingkat kesalahan yang rendah (situasi B) maka kecenderungan terhadap penurunan kualitas audit semakin tinggi. Hal tersebut konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Rhode (1978) dimana auditor cenderung untuk tidak melakukan pekerjaan dokumentasi pada kondisi tekanan anggaran waktu rendah dibandingkan dengan tekanan anggaran waktu tinggi

Berdasarkan hasil penelitian diketahui bahwa tipe pengujian tidak meningkatkan perilaku penurunan kualitas audit. Pengujian compliance tidak meningkatkan perilaku penurunan kualitas audit dibandingkan dengan pengujian substantive.

Pada tingkat tekanan anggaran waktu tinggi, tingkat risiko kesalahan yang rendah dalam pelaksanaan tugas tidak menyebabkan rendahnya tingkat penurunan kualitas audit, hal ini sesuai dengan temuan Ben Zur dan Breznitz, 1981; Svenson dan Edland 1987.

## **5.2. Keterbatasan Penelitian**

Penelitian ini memiliki sejumlah keterbatasan yang diharapkan dapat diperbaiki untuk penelitian-penelitian di masa yang akan datang:

1. Instrumen pengukuran variabel penelitian ini semuanya menggunakan instrumen dari peneliti sebelumnya yang disesuaikan dengan bahasa yang berbeda dari aslinya, sehingga kemungkinan ada kelemahan dalam penerjemahan instrumen yang menyebabkan terjadinya perubahan makna yang sebenarnya ingin dicapai.
2. Data penelitian ini diperoleh dari instrumen yang berdasarkan pada jawaban atas dasar persepsi responden. Hal ini dapat menimbulkan masalah jika persepsi responden berbeda dengan keadaan yang sebenarnya. Penelitian ini hanya menggunakan metode survei melalui kuesioner, sehingga kesimpulan yang dikemukakan hanya berdasarkan data yang terkumpul melalui penggunaan instrumen secara tertulis, walaupun instrumen penelitian telah melalui review oleh para akademisi dan diskusi dengan auditor potensi kesalahan tetap masih ada.
3. Keterbatasan berikutnya adalah respon rate yang cukup rendah yaitu 21, 92% sehingga hasil yang dihasilkan mungkin tidak seakurat apabila respon rate yang dihasilkan cukup tinggi.

### 5.3. Implikasi

Terlepas dari keterbatasan yang ada, penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai bahan pertimbangan dalam pengembangan akuntansi keperilakuan, terutama untuk mengetahui pengaruh dari tekanan anggaran waktu terhadap perilaku auditor dalam penurunan kualitas audit.

- 1 Hasil ini diharapkan dapat memberikan kontribusi terhadap pengembangan teori terutama dibidang akuntansi perilaku dan auditing, dimana terdapat variabel-variabel yang signifikan dalam menjelaskan penurunan kualitas audit dimana terdapat situasi tekanan anggaran waktu yang dihadapi auditor.
- 2 Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi praktis bagi para praktisi auditing khususnya manajemen KAP agar dapat mempertimbangkan keputusan dalam menetapkan waktu penugasan audit agar tercapai efisiensi audit tanpa mengurangi efektifitas audit. Hal ini dapat dilakukan dengan melakukan *review* secara terus terhadap kertas kerja auditor untuk mengetahui adanya perilaku penurunan kualitas audit.
- 3 Bagi auditor yang bekerja dalam penugasan audit diharapkan dapat mengetahui situasi-situasi yang dihadapi dan memberikan masukan kepada manajemen agar penugasan yang dilakukan tidak seharusnya mengurangi kualitas audit apabila menghadapi tekanan anggaran waktu yang diberikan oleh manajemen KAP.

#### 5.4. Saran-saran

Bagi peneliti berikutnya disarankan agar :

1. Memperluas lingkup populasi meliputi auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP) *The Big Four* dan *Non-The Big Four* diluar wilayah DKI Jakarta, sehingga diharapkan dapat memberikan respon rate yang lebih tinggi sehingga generalisasi terhadap hasil penelitian dapat memiliki validitas yang lebih tinggi.
2. Penelitian mendatang hendaknya mengembangkan sendiri instrumen pengukuran variabel penelitian untuk menghindari adanya kelemahan yang diakibatkan oleh ketidaksesuaian penerjemahan instrumen pengukuran variabel penelitian.
3. Memasukkan variabel penelitian Willet dan Page (1996) berupa desain tipe pengujian, setting anggaran, incentive lembur (*overtime*) dan budaya (*culture*), sehingga diketahui faktor penyebab dari perilaku penurunan kualitas audit antara auditor big four dan non big four.