

PENGARUH ORIENTASI ETIKA TERHADAP HUBUNGAN ANTARA *TIME PRESSURE* DENGAN PERILAKU *PREMATURE SIGN-OFF* PROSEDUR AUDIT

12

Akhmad Samsul Ulum
Dosen Kopertis Wilayah VI Semarang
Fakultas Ekonomi Universitas Pekalongan

ABSTRACT

The purpose of this research is to empirically examine the impact of internal factors within an auditors of BPK-RI (ethical orientation: idealism & relativism) on the relation between perceived time pressure auditors BPK-RI with the incidence of premature sign-off audit procedure. Respondents of the research are BPK auditors across Indonesia. The sampling method used in the research is cluster sampling method. The research uses multiple regression analysis with the absolute value of the difference among the interaction of independent variables to test the hypotheses.

Analysis was conducted on 81 questionnaires and showing empirical evidences that time pressure don't have statistically significant positive impact on premature sign-off procedure audit, thus first hypotheses cannot be supported. The research show that Idealism and relativism variable moderate the relation between time pressure with the incidence of premature sign-off procedure audit. The result showed that higher of time pressure perceived auditors BPK-RI, hence progressively lower the incidence of premature sing-off procedure audit, especially if higher of idealism owned. Thus, second hypotheses can be supported. The result show that higher of time pressure perceived auditors BPK-RI, hence just the premature sign-off procedure audit become more higher, especially if higher of relativism owned. Thus third hypotheses can be supported.

Keywords: Time Pressure, Idealism, Relativism, Premature sign-off audit procedure.

1. Pendahuluan

Di dalam perspektif teori akuntansi positif, hubungan pemerintah-rakyat dapat dijelaskan melalui pendekatan teori keagenan. Pada teori ini, asumsi yang mendasari adalah hubungan keagenan antara *principal* dan *agent* yang didasarkan pada suatu kontrak. *Principal* pada dasarnya adalah rakyat yang direpresentasikan oleh MPR (yang terdiri dari DPR, DPD, dan TNI/POLRI). *Agent* merupakan manajemen yang mengelola *assets* perusahaan dan, dalam suatu negara, *agent* merupakan pemerintah dengan semua aparat yang mendukungnya. Oleh karena didasarkan pada suatu kontrak, maka dalam hubungan keagenan ini diperlukan akuntabilitas publik. Akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak *agent* untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada *principal* (Mardiasmo, 2002:20).

Di dalam hubungan keagenan ini, *principal* ingin mengetahui segala informasi tentang aktivitas pemerintah (*agent*) dalam mengelola keuangan negara, pengelolaan program (kebijakan), dan pelayanan publik. Di satu sisi, pemerintah (manajemen) mempunyai kecenderungan melakukan tindakan-tindakan yang membuat laporan pertanggungjawabannya kelihatan baik serta cenderung memakmurkan diri mereka sendiri dengan cara korupsi. Jadi, karena informasi yang disajikan oleh pihak pemerintah ada kemungkinan tidak benar, tidak lengkap atau bias, maka diperlukan adanya pihak ketiga yang independen (eksternal auditor), yang melakukan pemeriksaan atas informasi tersebut sehingga dapat memberikan keyakinan dan jaminan akan kewajaran dan reliabilitas informasi yang disajikan.

Di Indonesia, pihak independen (eksternal auditor) yang melaksanakan fungsi pemeriksaan adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), yang dibentuk sebagai perwujudan pasal 23E UUD 1945. Oleh karena fungsi tersebut, maka audit yang dilakukan BPK-RI harus berkualitas. Kualitas audit adalah probabilitas seorang auditor untuk menemukan dan melaporkan pelanggaran sistem akuntansi kliennya (DeAngelo, 1981b). Penemuan-penemuan pelanggaran (penyimpangan) harus didukung oleh bukti kompeten yang cukup agar laporan yang disampaikan atau *audit opinion* dapat dipertanggungjawabkan. Untuk memperoleh bukti, maka harus melaksanakan semua prosedur audit yang diperlukan dengan benar (Heriningsih, 2001). Sebelum melaksanakan audit, auditor harus menyusun perencanaan audit kemudian menyusun audit program yang merupakan kumpulan dari prosedur audit yang akan dijalankan dan dibuat secara tertulis. Prosedur audit meliputi langkah-langkah yang harus dilaksanakan auditor dalam melaksanakan audit.

Masalah timbul ketika adanya keterbatasan waktu (*time pressure*) yang disediakan untuk melaksanakan penugasan audit. Keterbatasan ini memberikan tekanan bagi auditor dalam melaksanakan penugasan audit. Tekanan ini merupakan faktor eksternal yang dapat menyebabkan stres individual yang muncul dari ketidakseimbangan antara tugas dan waktu yang tersedia, sehingga dapat mengakibatkan perilaku disfungsi auditor, diantaranya adalah perilaku *premature sign-off* prosedur audit. Perilaku ini merupakan suatu keadaan dimana auditor menghentikan satu atau beberapa langkah yang diperlukan dalam prosedur audit tanpa menggantinya dengan langkah lain (Marxen, D. E., 1990). Beberapa penelitian menyimpulkan bahwa penyebab utama perilaku *premature sign-off* prosedur audit ini adalah tekanan anggaran waktu (*time budget pressure*) seperti dilakukan oleh Rhode (1978), Alderman dan Deitrick, 1982, Raghunatan (1991), Willett dan Page (1996), Reckers, et. al (1997), Heriningsih (2001), Sososutiksno (2003).

Penelitian-penelitian yang telah ada, sebagian besar meneliti mengenai tekanan anggaran waktu yang dialami oleh auditor, perilaku disfungsi dan hubungan keduanya. Hanya sedikit peneliti yang berusaha mengidentifikasi dan menguji faktor-faktor lain yang mungkin memoderasi hubungan antara *time pressure* dengan perilaku disfungsi (*premature sign-off audit procedures*). Model penelitian yang menguji variabel pemoderasi perlu dikembangkan karena dapat digunakan sebagai sarana untuk mengidentifikasi dan meminimalkan perilaku disfungsi auditor dalam melaksanakan penugasan.

Oleh karena *premature sign-off* prosedur audit merupakan perilaku disfungsi auditor selama melaksanakan tugas pengauditan, maka selain dipengaruhi oleh faktor-faktor eksternal diluar diri auditor (tekanan waktu) juga akan dipengaruhi oleh faktor internal (orientasi etika seseorang). Forsyth (1980:175) mengatakan bahwa orientasi etika dikendalikan oleh dua karakteristik yaitu idealisme dan relativisme. Bertitik tolak dari hal ini, maka penelitian ini akan menguji apakah orientasi etika auditor BPK (idealisme dan relativisme) akan mempengaruhi (memoderasi) hubungan antara tekanan waktu (*time budget*) dengan perilaku *premature sign-off* prosedur audit.

1.1. Perumusan Masalah

1. Apakah *time pressure* berpengaruh terhadap perilaku *premature sign-off* prosedur audit ?
2. Apakah idealisme akan mempengaruhi hubungan antara tekanan waktu dengan perilaku *premature sign-off* prosedur audit ?
3. Apakah relativisme akan mempengaruhi hubungan antara tekanan waktu dengan perilaku *premature sign-off* prosedur audit ?

2. Telaah Pustaka dan Pengembangan Hipotesis

2. 1. Orientasi Etika: Idealisme dan Relativisme

Diskusi mengenai etika atau orientasi etika, tidak akan lepas dari konsep mengenai diri (*self*) seseorang. Tiap-tiap pribadi mempunyai konsep diri sendiri yang turut menentukan perilaku (orientasi) etikanya, sesuai peran yang disandangnya (Khomsiyah dan Indriantoro, 1996). Menurut Forsyth (1980) nilai-nilai etika (orientasi etika) individu digerakkan oleh dua karakteristik, yaitu idealisme dan relativisme. Idealisme adalah suatu orientasi etika yang mengacu pada sejauh mana seseorang *concern* pada kesejahteraan orang lain dan berusaha keras untuk tidak merugikan orang lain, lawannya adalah pragmatisme. Relativisme adalah suatu orientasi etika yang mengacu pada penolakan terhadap prinsip (aturan) moral yang bersifat universal atau absolut, lawannya adalah non relativis. Selanjutnya Shaub, et. al (1993) mengatakan bahwa kedua konsep orientasi etika Forsyth tersebut yaitu idealisme dan relativisme tidak berlawanan, tetapi mewakili dua skala yang terpisah.

Forsyth (1980) menyilangkan antara idealisme tinggi-rendah dengan relativisme tinggi-rendah, sehingga membentuk suatu *taxonomy of ethical ideologies* menjadi empat, yaitu: 1) situasionis; mendukung analisis individual terhadap tindakan dalam setiap situasi, 2) absolutis; menganggap bahwa hasil terbaik suatu tindakan bisa selalu dicapai dengan mengikuti aturan moral universal, 3) subyektivis; penilaian tindakan berdasarkan nilai-nilai dan perspektif pribadi, dan 4) eksepsionis; aturan moral universal memandu pertimbangan dalam bertindak, tetapi secara pragmatis terbuka pengecualian. Taksonomi ideologi etika menurut Forsyth ini jika diungkapkan dalam tabel adalah:

Tabel 1.
Taxonomy of Ethical Ideologies

Idealisme	Relativisme	
	Tinggi	Rendah
Tinggi	Situasionis: mendukung analisis individual terhadap tindakan dalam setiap situasi	Absolutis: menganggap bahwa hasil terbaik bias selalu dicapai dengan mengikuti aturan moral universal
Rendah	Subyektivis: penilaian berdasarkan nilai-nilai dan perspektif pribadi	Eksepsionis: aturan moral universal memandu pertimbangan tetapi secara pragmatis terbuka pengecualian

Sumber: Forsyth (1980)

2.2. Tekanan Waktu (*Time Pressure*).

BPK merupakan auditor eksternal pemerintah. Tugas BPK adalah melakukan pemeriksaan yang meliputi: pelaksanaan APBN, APBD, pelaksanaan anggaran tahunan BUMN dan BUMD, serta kegiatan yayasan atau badan hukum lain (BHMN/BHMD) yang didirikan oleh pemerintah, BUMN dan BUMD yang menerima bantuan pemerintah, pendeknya dimanapun terdapat kepentingan keuangan negara (BPK-RI, 1995). Oleh karena tugas tersebut, maka BPK merupakan institusi yang mengintensifkan tenaga kerja (auditor) melalui jam personel yang ditugaskan melakukan penugasan audit. Jam personel ini akan memicu kos pemeriksaan. Anggaran BPK berasal dari APBN, sehingga ada keterbatasan pengalokasian yang diperoleh BPK mengingat kondisi perekonomian sekarang ini. Oleh karena keterbatasan anggaran yang diterima ini, mengakibatkan anggaran waktu yang disediakan untuk kegiatan pemeriksaan mengalami pembatasan yang ketat. Kondisi di lapangan, seringkali waktu yang disediakan untuk melakukan penugasan pemeriksaan tidak mencukupi. Kondisi ini merupakan isyarat bahwa di BPK telah terjadi *time budget pressure*.

Time budget pressure merupakan suatu keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran yang sangat ketat dan kaku (Ragunatan, 1991). Kelly, et. al. (1999) membedakan antara *time budget pressure* dan *time deadline pressure* dengan meneliti dampak keduanya terhadap perilaku auditor. Hasil penelitian mereka menunjukkan bahwa 1). *time deadline pressure* sebesar 62% sering dialami oleh auditor senior, sebesar 28%-nya lebih sering mengalami *time budget pressure*, dan 10% mengalami kedua tekanan tersebut dengan bobot yang sama. 2). Sebesar 68% responden mengalami stress yang disebabkan oleh adanya *time deadline pressure*, 21%-nya disebabkan oleh *time budget pressure*, 11%-nya diakibatkan oleh kedua tipe tekanan waktu tersebut. 3). Kedua tipe tekanan ini mengurangi keefektifan audit, efisiensi audit, dan secara menyeluruh mengurangi kualitas audit.

Menurut mereka, *time deadline pressure* berasal dari usaha pengurangan waktu dalam pekerjaan audit, sedangkan *time budget pressure* berasal dari pemberdayaan batas waktu untuk menyelesaikan tugas atau terjadi bila auditor mendapat tekanan waktu dalam menyelesaikan tugas atas target yang telah ditetapkan. Solomon dan Brown (1992) menyebutkan bahwa timbulnya *time deadline pressure* disebabkan oleh adanya kebutuhan untuk melengkapi tugas audit berdasarkan pedoman waktu tertentu, sedangkan munculnya *time budget pressure* disebabkan oleh adanya jumlah waktu yang telah dialokasikan dalam melengkapi tugas audit tertentu. Lebih lanjut, Heriningsih (2001) menyatakan bahwa *time budget pressure* dan *time deadline pressure* merupakan dimensi dari *time pressure*, yang merupakan suatu tekanan terhadap anggaran waktu audit yang telah disusun. Penelitian ini menggunakan variable *time pressure* yang berarti sudah mencakup terjadinya *time budget pressure* dan *time deadline pressure*.

2.3. Perilaku *Premature Sign-off* Prosedur Audit.

Salah satu komitmen organisasi (institusi BPK) adalah melakukan audit yang berkualitas. Hal ini secara implisit tersirat pada standar umum keempat dalam Standar Audit Pemerintahan mengenai pengendalian mutu yang bertujuan untuk meningkatkan kualitas audit. Standar ini akan memandu para auditor BPK agar menghasilkan kualitas audit yang tinggi, sehingga secara agregat kualitas audit Institusi BPK juga tinggi pula. Kualitas audit sangat diperlukan mengingat fungsi auditor (BPK) adalah sebagai penjamin apakah informasi yang disajikan oleh pemerintah sesuai atau tidak sesuai dengan

kriteria (standar akuntansi bagi BUMN/BUMD, standar akuntansi pemerintah, undang-undang, peraturan pemerintah, dan standar-standar lainnya yang relevan) yang telah ditentukan.

Sesuai dengan standar auditing (IAI, 2001) bahwa untuk menghasilkan laporan audit yang berkualitas maka auditor harus melaksanakan beberapa prosedur audit. Prosedur audit merupakan serangkaian langkah-langkah yang harus dilaksanakan dalam melaksanakan audit. Permasalahan kemudian muncul ketika auditor BPK melakukan tindakan penghentian prematur atas prosedur audit yang seharusnya dijalankan ketika melaksanakan penugasan audit. Penghentian prematur atas prosedur audit (*premature sign-off audit procedures*) adalah dihentikannya langkah-langkah dalam audit program sehingga satu atau lebih dari prosedur audit tidak terlengkapi (Raghunatan, 1991). Jika praktik atau perilaku disfungsi ini dilakukan, sudah pasti akan berpengaruh langsung terhadap kualitas audit, sebab apabila salah satu langkah dalam prosedur audit dihilangkan, maka kemungkinan auditor akan membuat *judgement* yang salah akan semakin tinggi.

The Wall Street Journal melaporkan pada periode 1971-1985 bahwa profesi audit mengalami banyak tuntutan hukum (Graham, 1985) karena: 1) membuang (memotong) prosedur audit, 2) tidak melakukan kontrol yang cukup atas prosedur audit. Adanya praktik semacam ini, tentunya akan berpengaruh terhadap penurunan kualitas audit. Hasil penelitian Mock dan Samet (1982) yang menunjukkan bahwa faktor yang mempengaruhi kualitas audit adalah: perencanaan, administrasi, prosedur, penilaian, dan perilaku auditor. Hasil penelitian ini diperjelas oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh Malone dan Roberts (1996) yang menyebutkan bahwa salah satu faktor yang menurunkan kualitas audit adalah adanya praktik penghentian premature atas prosedur audit (*premature sign-off audit procedures*).

Beberapa penelitian untuk mendeteksi terjadinya penghentian prematur atas prosedur audit telah banyak dilakukan: Rhode (1978), Alderman dan Deitrick (1982), Raghunatan (1991) yang mendeteksi bahwa lebih dari 50% responden (auditor) telah melakukan penghentian prematur atas prosedur audit. Sedangkan alasan mereka melakukan penghentian atas prosedur audit karena terbatasnya jangka waktu pengauditan yang ditetapkan, adanya anggapan prosedur audit yang dilakukan tidak penting (risiko kecil), prosedur audit yang tidak material, prosedur audit yang kurang dimengerti, batas waktu penyampaian laporan audit, serta adanya pengaruh faktor kebosanan dari para auditor.

2.4. Hubungan Tekanan Anggaran Waktu dengan perilaku-*premature sign-off* prosedur audit auditor BPK-RI.

Dalam melaksanakan penugasan, auditor BPK harus mendapatkan bukti kompeten yang cukup untuk mendukung pernyataan pendapatnya (BPK-RI, 1995). Auditor sesuai SAP 7.46 harus memperoleh bukti yang cukup, kompeten, dan relevan sebagai dasar yang memadai bagi temuan dan kesimpulannya (Sitorus, 2005). Dalam usaha memperoleh bukti kompeten yang cukup tersebut, maka auditor BPK sebelum melaksanakan penugasan audit harus menyusun perencanaan audit, selanjutnya auditor harus menyusun audit program yang merupakan kumpulan dari prosedur audit yang akan dijalankan dan dibuat secara tertulis. Prosedur audit merupakan langkah-langkah yang harus dilaksanakan auditor dalam melaksanakan audit, yang sangat diperlukan bagi auditor pelaksana (asisten) agar tidak melakukan penyimpangan dan dapat bekerja secara efisien dan efektif (Heriningsih, 2001). Jika auditor melaksanakan semua prosedur audit yang diperlukan dengan benar, maka diharapkan pernyataan pendapat (*audit opinion*) dari hasil mengaudit suatu institusi (Pemda, BUMN, BUMD, dan lainnya) didukung oleh bukti yang kompeten, dan pada akhirnya kualitas audit akan meningkat. Akan tetapi,

Jika salah satu langkah dalam prosedur audit dihilangkan, maka kemungkinan pembuatan *judgment* yang salah akan semakin tinggi, sehingga dapat mempengaruhi kualitas audit. Sejalan dengan hal ini, Malone dan Roberts (1996) menyatakan bahwa jika prosedur-prosedur audit yang tercantum dalam program audit dapat dilaksanakan oleh seorang auditor, maka akan dapat diketahui kualitas kerja auditor.

Dalam pelaksanaan penugasan, auditor terkadang menghentikan (meniadakan) prosedur audit tertentu. Penghentian prematur atas prosedur audit merupakan suatu keadaan yang menunjukkan auditor menghentikan satu atau beberapa langkah yang diperlukan dalam prosedur audit tanpa menggantikan dengan langkah yang lain (Marxen, D. E, 1990). Raghunatan (1991) dalam penelitiannya menemukan bahwa lebih dari 50% auditor melakukan penghentian prematur atas prosedur audit, yang pada umumnya terjadi pada prosedur analitik, pada saat pemeriksaan pekerjaan auditor intern, dan pada saat pemeriksaan pekerjaan bawahan. Salah satu alasan utama melakukan penghentian prosedur audit (Rhode, 1978; Alderman dan Deitrick, 1982; Raghunatan, 1991) adalah terbatasnya jangka waktu pengauditan yang ditetapkan.

Aktivitas BPK sebagian besar merupakan aktivitas yang mengintensifkan tenaga kerja, yang menggunakan pengendalian kos melalui pengendalian waktu karena keterbatasan perolehan dana dari APBN. Kos audit sebagian besar dipicu oleh jam personel, sehingga untuk mengurangi kos dilakukan dengan cara mengurangi anggaran waktu audit (Sososutiksno, 2003). Adanya pembatasan waktu audit, akan memberi tekanan bagi auditor untuk memenuhi anggaran waktu, yang dapat menyebabkan stress individual karena ketidakseimbangan antara tugas dan waktu yang tersedia. Pengaruh tekanan waktu ini oleh Kelly dan Margheim, (1987) menyebabkan auditor gagal meneliti prinsip akuntansi, melakukan review dokumen yang dangkal, mengurangi pekerjaan pada salah satu langkah audit di bawah tingkat yang diterima.

Seperti yang telah ditemukan oleh Rhode (1978), Raghunatan (1991), Willet dan Page (1996), Heriningsih (2001), Sososutiksno (2003) bahwa terbatasnya jangka waktu (tekanan waktu) yang diterima auditor merupakan penyebab perilaku penghentian premature atas prosedur audit (*premature sign-off audit procedures*). Perilaku ini merupakan perilaku disfungsional auditor yang dapat menurunkan kualitas audit. Penelitian selanjutnya mengkonfirmasi bahwa secara umum auditor menerima tekanan anggaran sebagai penyebab utama perilaku disfungsional (Alderman dan Deitrick, 1982; Kelley dan Sellar, 1982; Ligtner et al., 1982). Dari argumen-argumen yang diuraikan diatas maka peneliti menurunkan hipotesis pertama sebagai berikut:

H1 : Tekanan anggaran waktu berpengaruh positif signifikan terhadap perilaku *premature sign-off* prosedur audit auditor BPK-RI.

2.5. Pengaruh orientasi etika (Idealisme dan relativisme) terhadap hubungan antara *time pressure* dengan perilaku *premature sign-off* prosedur audit.

Secara kelembagaan, BPK-RI bertanggung jawab terhadap Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) baik pusat maupun daerah (DPRD). Hasil pemeriksaan BPK, selanjutnya dapat digunakan oleh DPR/DPRD maupun oleh masyarakat untuk melakukan pengawasan tentang pengelolaan dan tanggung jawab mengenai keuangan negara. Auditor BPK dalam melaksanakan tugas, biasanya dibatasi oleh suatu anggaran waktu yang telah ditetapkan. Anggaran BPK berasal dari APBN, dan sebagian besar dialokasikan untuk kegiatan pemeriksaan (jam personel). Oleh karena keterbatasan APBN yang dialokasikan untuk BPK, maka BPK melakukan pengendalian kos melalui anggaran waktu yang ketat.

Permasalahan kemudian muncul ketika auditor merasakan bahwa anggaran waktu yang disediakan tidak mencukupi untuk melaksanakan semua prosedur audit. Dalam praktik terkadang waktu yang tidak cukup ini (yang merupakan tekanan anggaran waktu) dapat menyebabkan perilaku disfungsional yang antara lain adalah perilaku *premature sign-off* prosedur audit (*The Commission on Auditors' Responsibilities Report*, 1978; Alderman dan Deitrick, 1982; Kelley dan Seiler, 1982; Ligtner et al., 1982). Perilaku ini akan mengakibatkan kualitas audit turun (Sososutiksno, 2003). Jika kualitas audit turun maka DPR/DPRD, masyarakat sebagai pengguna utama untuk melakukan pengawasan negara akan dirugikan.

Oleh karena perilaku *premature sign-off* prosedur audit adalah perilaku auditor maka selain dipengaruhi oleh faktor eksternal (tekanan anggaran waktu) juga akan dipengaruhi oleh faktor internal (orientasi etika seseorang). Forsyth (1980) mengatakan bahwa nilai-nilai etika (orientasi etika) individu digerakkan oleh dua karakteristik, yaitu idealisme dan relativisme. Idealisme adalah suatu orientasi etika yang mengacu pada sejauh mana seorang *concern* pada kesejahteraan orang lain dan berusaha keras untuk tidak merugikan orang lain, lawannya adalah pragmatisme. Relativisme adalah suatu orientasi etika yang mengacu pada penolakan terhadap prinsip (aturan) moral yang bersifat universal atau absolut, lawannya adalah non relativis.

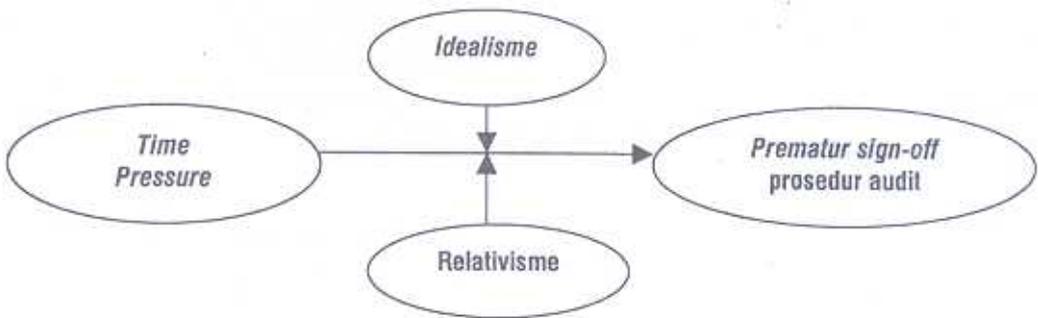
Seorang auditor yang mempunyai idealisme tinggi, maka akan mempunyai kecenderungan untuk tidak merugikan orang lain (baik DPR/DPRD, LSM, maupun masyarakat umum) dan peduli akan kesejahteraan masyarakat dengan cara melakukan/menjalankan semua prosedur audit dengan benar. Jika semua prosedur audit dilakukan dengan benar maka audit yang dilakukan akan berkualitas sehingga akan memberikan manfaat kepada DPR/DPRD maupun masyarakat dalam memberikan pengawasan kepada pemerintah.

Kualitas audit merupakan prinsip atau komitmen profesi auditor (BPK,KAP) di seluruh dunia. Sehingga dapat dikatakan prinsip ini bersifat universal. Auditor dengan sifat relativis (tinggi) akan cenderung menolak prinsip ini, sehingga akan cenderung lebih mudah untuk melakukan penghentian prematur atas prosedur audit. Dari argument-argumen diatas maka dapat dihipotesiskan sebagai berikut:

- H2:** Semakin tinggi *time pressure* yang dirasakan oleh auditor BPK-RI, maka semakin rendah terjadinya *premature sign-off* prosedur audit, terutama jika semakin tinggi idealisme yang dimilikinya.
- H3:** Semakin tinggi *time pressure* yang dirasakan oleh auditor BPK-RI, maka semakin tinggi terjadinya *premature sign-off* prosedur audit, terutama jika semakin tinggi relativisme yang dimilikinya.

Dari telaah pustaka dan pengembangan hipotesis di atas, maka dapat digambarkan dalam model penelitian seperti dalam gambar 1.

Gambar 1
Model Penelitian



3. Metodologi Penelitian

3.1. Sampel Penelitian dan Teknik Pengumpulan Data

Populasi dalam penelitian ini adalah auditor BPK di seluruh wilayah Indonesia (berjumlah 1.837 auditor) yang tersebar di 7 kantor perwakilan BPK. Sampel yang representatif dihitung dengan rumus Slovin (Sevilla et. al. 1993: 161) berjumlah 95 auditor. Metode penarikan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Metode Cluster Sampling*. Jumlah sampel untuk masing-masing kantor perwakilan BPK ditentukan secara proporsional (*proporsional cluster sampling*). Oleh karena tingkat pengembalian kuesioner berdasarkan pengalaman para peneliti sebesar 20% maka kuesioner yang dikirimkan berjumlah 400.

Metode pengumpulan data dalam penelitian ini adalah metode survey dengan teknik pengumpulan melalui kuesioner. Dari 400 kuesioner yang dikirim, yang diterima kembali sebanyak 92 kuesioner. Kuesioner yang telah kembali kemudian diperiksa dengan seksama dan ditemukan 11 kuesioner tidak diisi dengan lengkap, sehingga yang digunakan untuk analisis sebanyak 81 kuesioner.

3.2. Definisi dan Pengukuran Variabel Penelitian

3.2.1. Tekanan Waktu (*Time Pressure*).

Tekanan waktu (*time pressure*) menurut Heriningsih (2001) adalah suatu tekanan terhadap anggaran waktu audit yang telah disusun. *Time pressure* terdiri dari dua dimensi yaitu *time budget pressure* dan *time deadline pressure*. Solomon dan Brown (1992) menyebutkan bahwa timbulnya *time deadline pressure* disebabkan oleh adanya kebutuhan untuk melengkapi tugas audit berdasarkan pedoman waktu tertentu, sedangkan munculnya *time budget pressure* disebabkan oleh adanya jumlah waktu yang telah dialokasikan dalam melengkapi tugas audit tertentu.

Untuk mengukur variabel tekanan waktu digunakan instrument yang dikembangkan oleh Kelley, et. al (1999), Heriningsih (2001). Instrumen variabel ini terdiri dari 5 item pertanyaan yang diukur dengan menggunakan skala likert 5 poin, mulai dari "tidak pernah" mendapat skor 1, "jarang" mendapat skor 2, "kadang-kadang" mendapat skor 3, "sering" mendapat skor 4, dan "hampir selalu" mendapat skor 5.

3.2.2. Perilaku *Premature Sign-off* prosedur audit.

Penghentian premature atas prosedur audit adalah dihentikannya langkah-langkah dalam audit program sehingga satu atau lebih dari prosedur audit tidak terlengkapi (Raghunathan, 1991). Untuk mengukur variabel penghentian prematur atas prosedur audit digunakan instrument yang dikembangkan oleh Raghunathan (1991). Skala pengukuran yang digunakan adalah skala likert 5 point, mulai dari "tidak pernah" mendapat skor 1, "jarang" mendapat skor 2, "kadang-kadang" mendapat skor 3, "sering" mendapat skor 4, dan "hampir selalu" mendapat skor 5.

3.2.3. Orientasi Etika: Idealisme dan Relativisme.

Idealisme adalah suatu orientasi etika yang mengacu pada sejauh mana seseorang *concern* pada kesejahteraan orang lain dan berusaha keras untuk tidak merugikan orang lain (Forsyth, 1980). **Relativisme** adalah suatu orientasi etika yang mengacu pada penolakan terhadap prinsip (aturan) moral yang bersifat universal atau absolut (Forsyth, 1980).

Variabel idealisme dan relativisme diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan dalam penelitian Forsyth (1980), dan digunakan pula oleh Shaub, et, al (1993), dan Ulum (2004). Instrumen variabel ini terdiri dari 20 item pertanyaan yang dijawab dengan menggunakan skala likert 5 poin, mulai dari "sangat setuju" mendapat skor 1, "setuju" mendapat skor 2, "ragu-ragu" mendapat skor 3, "tidak setuju" mendapat skor 4, "sangat tidak setuju" mendapat skor 5.

3.3. Metode Analisis.

3.3.1 Uji Validitas dan Reliabilitas

Hasil pengujian data menunjukkan bahwa instrumen yang digunakan dalam penelitian ini cukup valid (berdasarkan uji *pearson correlation*) dan reliabel (berdasarkan koefisien *Cronbach's Alpha*). Hasil pengujian validitas dan reliabilitas dapat dilihat pada table berikut:

Tabel 1
Hasil Uji Validitas

Variabel Penelitian	Korelasi Item Total	Taraf Signifikansi	Keterangan
<i>Time Pressure</i>	0,594 – 0,801	0,000	Valid
Idealisme	0,650 – 0,869	0,000	Valid
Relativisme	0,592 – 0,829	0,000	Valid
<i>Premature Sign-off</i> Prosedur Audit	0,457 – 0,733	0,000	Valid

Sumber: Data primer diolah, 2005

Dari tabel 1 dapat diketahui bahwa untuk keempat variabel penelitian, korelasi antara masing-masing indikator terhadap total skornya menunjukkan hasil yang signifikan sehingga dapat disimpulkan bahwa masing-masing indikator pertanyaan keempat variabel tersebut adalah valid.

Tabel 2
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel Penelitian	Cronbach's Alfa	Nilai Kritis	Keterangan
<i>Time Pressure</i>	0,657	0,6	Reliabel
Idealisme	0,920	0,6	Reliabel
Relativisme	0,907	0,6	Reliabel
<i>Premature Sign Off</i> prosedur audit	0,828	0,6	Reliabel

Sumber: Data Primer diolah, 2005

Dari table 2 diketahui bahwa nilai *Cronbach's Alfa* untuk ke empat variabel > 0,6 (Nunaly, 1994) sehingga dapat disimpulkan bahwa keempat variabel dalam penelitian ini cukup reliable.

3.3.2. Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik dilakukan oleh karena pengujian hipotesis menggunakan regresi linear berganda. Uji asumsi klasik yang dilakukan adalah uji multikolinearitas (nilai VIF tidak melebihi angka 10), uji normalitas variable residual (dengan uji *kolmogorov-smirnov*), uji heteroskedastisitas (dengan uji *Glejser*), dan uji autokorelasi (dengan uji *Durbin-Watson*). Hasil-hasil uji asumsi klasik menunjukkan bahwa semua data memenuhi uji asumsi klasik dapat dilihat pada table berikut:

Tabel 3
Hasil Uji Multikolinieritas

Variabel	VIF	Batas maksimal	Keterangan
<i>Time Pressure</i> (X1)	1,047	10	Tidak ada multikolinieritas
Idealisme (X2)	1,396	10	Tidak ada multikolinieritas
Relativisme (X3)	1,024	10	Tidak ada multikolinieritas
<i>Absolute</i> [x1-x2]	1,514	10	Tidak ada multikolinieritas
<i>Absolute</i> [x1-x3]	1,142	10	Tidak ada multikolinieritas

Sumber: Data primer diolah, 2005

Dari tabel 3 dapat diketahui bahwa nilai VIF < 10 sehingga dapat dikatakan bahwa tidak ada multikolinearitas antar variabel independen (tidak ada korelasi antar variabel independen).

Tabel 4
Hasil Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

			Unstandardized Residual
N			81
Normal Parameters ^{a,b}	Mean		.0000000
	Std. Deviation		.46480247
Most Extreme Differences	Absolute		.050
	Positive		.033
	Negative		-.050
Kolmogorov-Smirnov Z			.451
Asymp. Sig. (2-tailed)			.987

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Dari table 4 dapat diketahui besarnya nilai Kolmogorof-Smirnov adalah 0,451 dan signifikan pada 0,987, hal ini berarti data residual terdistribusi normal.

Tabel 5
Hasil Uji Glejser (Heteroskedastisitas)

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.301	.064		4.681	.000
	Zscore_time pressure (x1)	-.044	.032	-.154	-1.373	.174
	Zscore_idealisme (x2)	-.035	.036	-.128	-.989	.326
	Zscore_relativisme (x3)	-.042	.030	-.153	-1.374	.174
	Absolute (x1-x2)	-.006	.045	-.019	-.141	.889
	Absolute (x1-x3)	.068	.043	.185	1.580	.118

a. Dependent Variable: Absolute residual

Dari table 5 dapat diketahui bahwa masing-masing variabel independen tidak ada satupun yang signifikan secara statistik mempengaruhi variable dependen (nilai absolut residual), sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak terjadi heteroskedastisitas.

Tabel 6
Hasil Uji Durbin Watson

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.666 ^a	.443	.406	.48005	2.000

a. Predictors: (Constant), Absolute (x1-x3), Zscore_idealisme (x2), Zscore_relativisme (x3), Zscore_time pressure (x1), Absolute (x1-x2)

b. Dependent Variable: Mean_premature sign-off prosedur audit

Dari tabel 5 dapat diketahui nilai D-W test adalah 2,000 lebih besar dari 1,77 (du) dan kurang dari 3,23 (5-du), maka dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat autokorelasi.

3.3.3. Uji Hipotesis

Penelitian ini menggunakan tingkat keyakinan 95% atau $\alpha = 5\%$. Untuk menguji hipotesis 1, 2, dan 3, digunakan *multiple regression analysis* dan digunakan uji nilai selisih mutlak dari Fruqot dan Shearon (1991) dalam Ghozali (2005). Persamaan regresinya sebagai berikut:

$$Y_{pso} = a + b_1X_{tp} + b_2X_{idea} + b_3X_{rel} + b_3 | X_{tp}-X_{idea} | + b_4 | X_{tp}-X_{rel} | + e$$

- Y_{pso} = premature sign-off prosedur audit
- a = konstanta
- $b_1 - b_4$ = koefisien regresi
- X_{tp} = nilai standardized score *time pressure*
- X_{idea} = nilai standardized score *idealisme*
- X_{rel} = nilai standardized score *relativisme*
- $| X_{tp}-X_{idea} |$ = merupakan interaksi yang diukur dengan nilai absolut perbedaan antara X_{tp} dan X_{idea} .
- $| X_{tp}-X_{rel} |$ = merupakan interaksi yang diukur dengan nilai absolute perbedaan antara X_{tp} dan X_{rel} .
- e = error

4. Hasil-hasil Penelitian dan Pembahasan

4.1. Data Demografi Responden.

Tabel 7
Data Demografi Responden

Profil Responden	Jumlah	Prosentase
Jenis Kelamin:		
1. Pria	48	60,3 %
2. Wanita	33	39,7 %
	81	100 %
Umur:		
1. 21 – 25 tahun	2	2,5 %
2. 26 – 30 tahun	18	22,2 %
3. 31 – 35 tahun	24	29,6 %
4. 36 – 40 tahun	21	25,9 %
5. 41 – 45 tahun	8	9,9 %
6. 46 – 50 tahun	7	8,6 %
7. > 50 tahun	1	1,2 %
	81	100%
Pendidikan terakhir:		
1. SMA	3	3,7 %
2. D3	4	4,9 %
3. S1	55	67,9 %
4. S2	19	23,5 %
5. S3	0	0 %
	81	100 %
Jabatan di BPK:		
1. Auditor trampil pemula	1	1,2 %
2. Auditor trampil pratama	9	11,1 %
3. Auditor trampil muda	4	4,9 %
4. Auditor ahli pratama	50	61,7 %
5. Auditor ahli muda	11	13,6 %
6. Auditor ahli madya	1	1,2 %
7. Auditor ahli tama	5	6,2 %
	81	100 %
Lama bekerja di BPK:		
1. 1 – 2 tahun	1	1,2 %
2. 3 – 4 tahun	8	9,9 %
3. 5 – 6 tahun	13	16,0 %
4. 7 – 8 tahun	30	37,0 %
5. 9 – 10 tahun	5	6,2 %
6. > 10 tahun	24	29,6 %
	81	100 %

4.2. Statistik Deskriptif.

Tabel 8
Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Total_time pressure (x1)	81	12.00	25.00	18.7160	2.74879
Total_idealisme (x2)	81	14.00	47.00	36.0000	7.84857
Total_relativisme (x3)	81	17.00	48.00	32.4198	7.17437
Total_premature sign-off prosedur audit	81	10.00	36.00	21.5062	6.22921
Valid N (listwise)	81				

4.3. Hasil Pengujian Hipotesis.

4.3.2. Hasil Pengujian Hipotesis 2 dan 3

Hasil pengujian hipotesis pertama, kedua, dan ketiga dengan uji nilai selisih mutlak dari Frucot dan Shearon (1991) dalam Ghozali (2005) yang merupakan aplikasi khusus regresi berganda linear, dapat ditunjukkan pada tabel berikut:

Tabel 7
Ringkasan Hasil Persamaan Regresi Berganda Linear

Keterangan	n	Adjusted R ²	F	Sig.	Nilai Koefisien	t-Value	Sig.
	81	40,6%	11,941	0,000			
Konstanta					2,146	18,908	0,000
Zscore_Time Pressure (X1)					- 0,072	- 1,265	0,210
Zscore_Idealisme (X2)					0,182	2,869	0,005
Zscore_Relativisme (X3)					- 0,277	- 5,162	0,000
Absolute X1-X2					- 0,189	- 2,372	0,020
Absolute X1-X3					0,180	2,366	0,021

Sumber : Data primer diolah, 2005

Hasil analisis regresi terhadap hipotesis pertama seperti ditunjukkan pada tabel 7 dapat dilihat nilai koefisien regresi variable *time pressure* - 0,072 dengan taraf signifikansi 0,210 yang lebih besar dari 0,05. Hal ini berarti bahwa *time pressure* secara statistik tidak berpengaruh signifikan terhadap *premature sign-off* prosedur audit para auditor BPK-RI sehingga hipotesis pertama tidak didukung oleh hasil penelitian ini. Walaupun secara statistik tidak berpengaruh secara signifikan, namun potensi pengaruh tersebut ada dan ditunjukkan oleh tanda negatif pada koefisien regresi, artinya semakin tinggi *time pressure* yang dirasakan auditor BPK-RI, maka *premature sign-off* prosedur audit cenderung tidak dilakukan oleh para auditor. Hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh (Rhode, 1978; Alderman dan Deitrick, 1982; Raghunatan, 1991), Willet dan Page (1996), Heriningsih (2001), Sososutiksno (2003).

Tidak didukungnya hipotesis pertama oleh penelitian ini bisa dijelaskan bahwa di BPK, waktu yang digunakan untuk melaksanakan penugasan biasanya sudah distandardisasi (ditetapkan dari pusat) dan sering berulang untuk objek yang sama (misal: pemeriksaan di Pemda). Oleh karena itu,

nampaknya hasil penelitian ini sejalan dengan pendapat Chow (1983) yang menyatakan bahwa penentuan target yang khusus dan sulit dapat mengarah ke level kinerja yang lebih tinggi dibandingkan target yang sedang atau mudah dicapai. Demikian juga Tosi (1975) dalam Sososutiksno (2003) menyatakan bahwa dalam literatur psikologi, penggunaan target yang tepat dan terukur dapat menghasilkan kinerja lebih baik dibandingkan dengan jika tidak ada target yang ditetapkan.

Hasil analisis regresi berganda linear terhadap hipotesis kedua seperti ditunjukkan pada tabel 7 dapat dilihat nilai koefisien regresi variabel interaksi x_1 dan x_2 (yang diukur dengan nilai absolut perbedaan antara x_1 dan x_2) adalah $-0,189$ dengan signifikansi sebesar $0,020$ yang lebih kecil dari $0,05$. Hal ini berarti bahwa variabel Idealisme merupakan variabel pemoderasi hubungan antara *time pressure* dengan *premature sign-off* prosedur audit. Moderasi antara idealisme dengan *time pressure* berpengaruh negatif signifikan terhadap *premature sign-off* prosedur audit para auditor BPK-RI. Pengaruh negatif yang ditunjukkan oleh nilai koefisien regresi artinya semakin tinggi idealisme seorang auditor BPK-RI maka akan memperlemah pengaruh antara *time pressure* terhadap terjadinya *premature sign-off* prosedur audit. Dengan demikian, hipotesis kedua yang menyatakan bahwa semakin tinggi *time pressure* yang dirasakan oleh auditor BPK-RI, maka semakin rendah terjadinya *premature sign-off* prosedur audit, terutama jika semakin tinggi idealisme yang dimilikinya, terdukung oleh hasil penelitian ini. Jika auditor BPK-RI bersifat idealis, maka akan *concern* pada kesejahteraan masyarakat (rakyat) dengan cara melakukan audit yang berkualitas agar hasilnya dapat digunakan Dewan Perwakilan Rakyat maupun masyarakat sebagai dasar pengawasan terhadap keuangan negara. Agar audit berkualitas maka ia akan melakukan semua prosedur yang diperlukan dalam melaksanakan penugasan, sehingga variabel Idealisme ini akan memperlemah hubungan antara *time pressure* dengan perilaku *premature sign-off* prosedur audit. Jika prosedur dilaksanakan dengan benar maka bukti kompeten yang cukup akan diperoleh, sehingga *audit opinion* akan dapat dipertanggungjawabkan.

Hasil analisis regresi terhadap hipotesis ketiga seperti ditunjukkan pada tabel 7 dapat dilihat nilai koefisien regresi variabel interaksi x_1 dan x_3 (yang diukur dengan nilai absolut perbedaan antara x_1 dan x_2) adalah $0,180$ dengan signifikansi sebesar $0,021$ yang lebih kecil dari $0,05$. Hal ini berarti bahwa variabel relativisme merupakan variabel pemoderasi hubungan antara *time pressure* dengan *premature sign-off* prosedur audit. Moderasi antara relativisme dengan *time pressure* berpengaruh positif signifikan terhadap *premature sign-off* prosedur audit para auditor BPK-RI. Pengaruh positif yang ditunjukkan oleh nilai koefisien regresi artinya semakin tinggi relativisme seorang auditor BPK-RI maka akan memperkuat pengaruh antara *time pressure* terhadap terjadinya *premature sign-off* prosedur audit. Dengan demikian, hipotesis kedua yang menyatakan bahwa semakin tinggi *time pressure* yang dirasakan oleh auditor BPK-RI, maka semakin tinggi terjadinya *premature sign-off* prosedur audit, terutama jika semakin tinggi relativisme yang dimilikinya, terdukung oleh hasil penelitian ini. Jika auditor BPK-RI bersifat relativis, maka ia akan menolak prinsip/aturan yang bersifat universal. Mendapatkan bukti kompeten yang cukup (agar audit berkualitas) merupakan komitmen (prinsip) yang dapat diterima seluruh profesi auditor di dunia, sehingga prinsip ini menjadi universal. Akan tetapi, jika auditor bersifat relativis maka ia akan menolak prinsip ini sehingga ia cenderung untuk melakukan perilaku disfungsi (premature sign-off prosedur audit) sehingga variabel relativisme akan memperlemah hubungan antara *time pressure* dengan *premature sign-off* prosedur audit.

Dilihat dari F hitung sebesar $11,941$ dengan nilai signifikansi sebesar $0,000$ yang lebih kecil dari $0,05$ dapat dikatakan bahwa model regresi dapat digunakan untuk memprediksi perilaku *premature sign-off* prosedur audit atau dapat dikatakan bahwa *time pressure*, Idealisme, relativisme, interaksi

time pressure dengan (idealisme maupun relativisme) secara bersama-sama berpengaruh terhadap variabel *premature sign-off* prosedur audit. Dilihat dari koefisien determinasinya (*adjusted R square*) sebesar 0,406, hal ini berarti sebesar 40,6% tinggi rendahnya auditor BPK-RI melakukan *premature sign-off* prosedur audit yang dapat dijelaskan oleh variabel *time pressure*, idealisme, relativisme, moderasi *time pressure* dengan idealisme maupun relativisme. Sedangkan sisanya sebesar 59,4% dijelaskan oleh variabel lain di luar model.

Walaupun variabel *time pressure* secara parsial tidak berpengaruh secara signifikan terhadap variabel *premature sign-off* prosedur audit (seperti ditunjukkan oleh hasil pengujian hipotesis pertama), akan tetapi setelah berinteraksi dengan variabel idealisme dan relativisme menjadi berpengaruh secara signifikan terhadap *premature sign-off* prosedur audit. Hasil-hasil dalam penelitian ini dapat diinterpretasikan bahwa perilaku disfungsi auditor BPK-RI yang melakukan *premature sign-off* prosedur audit ternyata dipengaruhi oleh interaksi faktor eksternal (*time pressure*) dengan nilai-nilai yang telah diinternalisasi dalam dirinya yang membentuk orientasi etika auditor BPK-RI. Oleh karena itu, variabel *time pressure* tidak dapat berdiri sendiri karena dalam kenyataannya pasti berinteraksi dengan faktor-faktor kontinjensi lainnya.

5. Simpulan, Keterbatasan, dan Implikasi

5.1. Simpulan Penelitian

1. *Time pressure* tidak berpengaruh positif signifikan terhadap perilaku *premature sign-off* prosedur audit. Dengan demikian, hipotesis pertama tidak terdukung oleh hasil penelitian ini. Hasil penelitian ini tidak mendukung penemuan dari penelitian Rhode (1978), Alderman dan Deitrick (1982), Raghunatan (1991), C. Willett dan M. Page (1996), Heriningsih (2001), Sososutiksno (2003).
2. Variabel idealisme dalam penelitian ini memoderasi hubungan antara *time pressure* dengan *premature sign-off* prosedur audit. Interaksi idealisme dengan *time pressure* berpengaruh negatif signifikan terhadap *premature sign-off* prosedur audit. Artinya, semakin tinggi *time pressure* yang dialami oleh auditor BPK-RI, maka semakin rendah terjadinya *premature sign-off* prosedur audit, terutama jika semakin tinggi sifat idealisme yang dimilikinya. Hipotesis kedua terdukung secara empiris oleh hasil penelitian ini.
3. Variabel relativisme dalam penelitian ini memoderasi hubungan antara *time pressure* dengan *premature sign-off* prosedur audit. Interaksi idealisme dengan *time pressure* berpengaruh positif signifikan terhadap *premature sign-off* prosedur audit. Artinya, semakin tinggi *time pressure* yang dialami oleh auditor BPK-RI, maka semakin tinggi terjadinya *premature sign-off* prosedur audit, terutama jika semakin tinggi sifat relativisme yang dimilikinya. Hipotesis ketiga terdukung secara empiris oleh hasil penelitian ini.

5.2. Keterbatasan Penelitian

1. Sampel yang digunakan hanya terbatas pada auditor BPK saja. Keterbatasan ini kemungkinan tidak dapat digunakan sebagai dasar generalisasi untuk auditor secara keseluruhan baik dari sektor privat (swasta) maupun sektor publik pemerintah).
2. Faktor internal yang diuji hanya orientasi etika yang terdiri dari idealisme dan relativisme, padahal masih banyak faktor internal maupun eksternal yang dapat memoderasi hubungan antara *time pressure* dengan *premature sign-off* prosedur audit, seperti komitmen organisasi, budaya organisasi, dan tipe etika (perilaku) yang lain.

3. Penelitian ini hanya menggunakan *time pressure* dan tidak membedakan antara *time budget pressure* atau *time deadline pressure* sehingga mana pengaruh yang paling dominan terhadap *premature sign-off* prosedur audit belum jelas.

5.3. Implikasi

1. Hasil penelitian ini juga dapat dijadikan evaluasi bagi auditor BPK-RI untuk meminimalisir faktor-faktor pemoderasi yang bersifat memperkuat hubungan antara *time pressure* dengan *prematir sign-off* prosedur audit, sehingga kualitas audit dapat ditingkatkan. .
2. Penelitian selanjutnya, dapat dilakukan dengan menguji variabel lain yang dapat mempengaruhi *premature sign-off* prosedur audit, ataupun menguji variabel lain yang dapat memoderasi hubungan antara *time pressure* dengan *premature sign-off* prosedur audit.

DAFTAR PUSTAKA

- Alderman, C. W., dan J. W. Deitrick. 1982. "Auditor perceptions of Time-Budget Pressures and Premature Sign-Off: A Replication and extension". *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 2.
- BPK-RI. 1995. *Standar Audit Pemerintahan*. Badan Pemeriksa Keuangan. Jakarta
- Chow, C. W. 1983. "The Effects of Job Standards, Tightness and Compensation Schemes on Performance: an exploration of linkages". *The Accounting Review*, October, pp. 667-685.
- Commision on Auditors' Responsibilities. 1978. *Conclusions and Recommendations. Report*.
- Cook, E., dan Kelley, T. 1988. "Auditor Stress and Time Budget". *The CPA Journal*, July.
- DeAngelo, L.E. 1981b. "Auditor Size and Audit Quality". *Journal of Accounting*
- Forsyth, Donelson R.: 1980. "A Taxonomy of Ethical Ideology". *Personality and Social Psychology Bulletin* (June), 218-223.
- Ghozali, Imam. 2005. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Badan Penerbit UNDIP.
- Graham, L. E. 1985. "Audit Risk-Part V". *CPA Journal* (December).
- Heriningsih, 2001. *Penghentian Premature atas Prosedur Audi: Sebuah Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik*, Tesis S2, Program Pascasarjana UGM.
- IAI, 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Yogyakarta: STIE YKPN.
- Kelley, T., dan Margeim, L., 1990. "The Impact of Time Budget Pressure, personality, and Leadership Variables on disfunctional auditor Behavior". *Auditing: A Journal of Prakte & Theory* 9.
- Kelley, T., dan Sellar, R.E., 1982. "Auditor Stress and Time Budget". *The CPA journal*, December, pp. 24-34.
- Kelley, T., Margheim, L. dan Pattison. 1999. "Survey on the Differential Effects of Time Deadline Pressure Versus Time Budget Pressure on Auditor Behavior". *The Journal of Applied Business Research*, Vol. 14. No. 4.
- Khomsiyah dan Indriantoro Nur. 1998. "Pengaruh Orientasi Etika Terhadap Komitmen dan Sensitivitas Etika Auditor Pemerintah di DKI Jakarta". *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol. 1 No. 1.
- Lightner, S. M., Adams S, J. dan Leightner, K. M. 1982. "The Influence of Situasional, Ethical and Expectancy Theory Variables on Accountant's Underreporting Behavior". *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. Vol. 2.
- Malone, Charles F., dan Robin W. Roberts, 1996. "Factors Associated With The Incidence of Reduced Audit Quality Behavior". *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 15 (2).
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit Andi. Yogyakarta.
- Marxen, D.E., 1990. "A Behavioral Investigation of Time Budget Preparation in a Competitive Audit Environment". *Accounting Horizons*, Juni.

- Mock, T. J., dan M. Samet, 1982. A Multi Attribute Model For Audit Evaluation.
- Nunnally, J.C. dan Bernstein. 1994. "Psychometric Theory", Third Edition, New York, McGraw Hill.
- Raghunathan, B. 1991. "Premature signing-off on Audit Procedures: An Analysis". *Accounting Horizons* (June).
- Reckers, Philip. M. J., Wheeler, S. W., dan Wong-onWing, B. 1997. "A Comparative Examination of Auditor Premature Sign-offs Using The Direct and the Randomized Response Methods". *Auditing: A Journal of Practice and Theory*. Vol 16. No. 1 (Spring).
- Rhode, J. G. 1978. Survey on the Influence of Selected Aspects of the Auditor's Work Environment on the Professional Performance of Certified Public Accountants. *Issued as the Independent Auditor's Work Environment: A Survey (American Institute of Certified Public Accountants)*.
- Sekaram, Uma. 1992. *Research Methods for Business: A Skill Approach*. Second Edition. Jhon Wiley & Sons Inc.
- Sevilla Conceuelo G., and Jesus A. Ochave, et. al. 1984. "An introduction to Research Methods", Philippines, Rex Book Store.
- Shaub, Michael K., and Don W. Finn. 1993. "The Effect of Auditor's Ethical Orientation on Commitment and Ethical Sensitivity". *Behavioral Research in Accounting*. Vol. Five, 146-166.
- Sitorus, W., Tumpal. 2005. "BPK di mata Stakeholder". *Media Akuntansi*, Edisi 47/Tahun XII/Juli 2005.
- Solomon, I., dan Brown, C., 1992. "Auditors' Judgements under Time Pressure: An Agenda for Research and An Illustration". In *Auditing Symposium XI: Preceedings of the 1992. Deloitte and Touche/ University of Kansas Symposium on Auditing Problems*, hal. 73-91.
- Sososutikno, 2003. Hubungan Tekanan Anggaran Waktu dengan Perilaku Disfungsional Serta Pengaruhnya Terhadap Kualitas Audit, *Simposium Nasional Akuntansi VI*.
- Ulum Samsul Akhmad, 2004. "Pengaruh Orientasi Etika terhadap Independensi dan Kualitas Audit Auditor BPK-RI". *Jurnal Akuntansi dan Investasi UMY*. Vol. 6 Nomor. 1
- Willet, C. dan Page, M. 1996. "A Survey of Time Budget Pressure and Irregular Auditing Practices Among Newly Qualified UK Chartered Accountants". *British Accounting Review*. Vol. 28.