

**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**

## **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 evaluated 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.

# 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 Uninsufficient 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.