

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Teori Atribusi

Memahami sebuah kondisi emosional seseorang dapat bermanfaat dalam beberapa hal. Pada umumnya hal tersebut dilakukan lebih jauh agar dapat mengetahui sifat-sifat individu yang bersifat tetap dan mengetahui motif atas perilaku mereka. Teori atribusi yaitu teori yang mempelajari alasan atas perilaku seseorang (Robbins, 2008).”

Teori atribusi adalah teori yang digagas oleh Heider (1958) dimana tingkah laku seseorang dipengaruhi antara kekuatan internal yaitu faktor-faktor yang berasal dari dalam diri individu, seperti usaha atau kemampuan, serta kekuatan eksternal, yaitu faktor-faktor yang berasal dari lingkungan seperti keberuntungan atau kesulitan dalam pekerjaan Surtana (2010). Surtana (2010) juga menyatakan bahwa atribusi adalah proses mempelajari bagaimana seseorang menyikapi suatu peristiwa dan menjelaskan penyebab atas perilakunya. “Perilaku yang disebabkan secara internal merupakan perilaku yang diyakini dipengaruhi oleh kendali pribadi seorang individu. Perilaku seseorang yang disebabkan secara eksternal dianggap sebagai akibat dari berbagai sebab luar, yaitu individu tersebut dianggap telah dipaksa berperilaku demikian oleh keadaan yang ada (Robbins, 2008).”

Teori atribusi dapat dijadikan sebagai acuan untuk menemukan berbagai faktor yang menjadi penyebab auditor melakukan perilaku penghentian prematur atas prosedur audit. Faktor penyebab perilaku penghentian prematur prosedur audit secara internal berdasarkan pada sesuatu yang ada pada diri auditor seperti komitmen profesional, profesionalisme dan sifat *Machiavellian*. Sedangkan, penyebab eksternal mengacu pada lingkungan luar yang menjadi penyebab perilaku auditor, seperti adanya tekanan waktu, prosedur review dan kontrol kualitas dari Kantor Akuntan Publik tempatnya bekerja (Evanauli & Nazaruddin, 2013). Berdasarkan penjelasan di atas maka faktor-faktor yang memengaruhi perilaku individu dalam melakukan penyimpangan dapat dideteksi melalui identifikasi jenis lokus kendali pada auditor, sehingga perilaku *premature sign off* dapat diminimalisir.

2. Teori Perkembangan Moral Kognitif (*cognitive Moral Development Theory*)

Teori Perkembangan Moral Kognitif adalah faktor penentu dalam pengambilan keputusan etis (Kohlberg, 1971 dalam Purnamasari dkk., 2014). Purnamasari dkk (2014) menjelaskan bahwa teori Perkembangan Kognitif Moral paling sering digunakan untuk menggambarkan proses pengambilan keputusan etis dan digunakan untuk memahami alasan individu dalam pengambilan keputusan etis.

Teori perkembangan moral menurut Kohlberg (1969) dalam Purnamasari dkk (2014) mencoba menjelaskan kerangka kognitif yang mendasari pengambilan keputusan individu. Teori itu tidak ditujukan untuk mengklasifikasikan apakah suatu perilaku itu tindakan yang benar atau salah. Tapi, itu diusulkan untuk memahami proses penalaran kognitif individu dalam pemecahan dilema etis. Berdasarkan teori Perkembangan Kognitif Moral, keputusan pribadi auditor untuk melakukan perilaku *Premature Sign-Off* dapat dipengaruhi oleh tindakan moral kognitif yang melibatkan auditor. Oleh karena itu, bagaimana memotivasi perilaku etis yang menyebabkan perilaku etis auditor bergantung pada tingkat perkembangan moral individu.

3. Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit (*Premature Sign-Off*)

Kegagalan audit merupakan salah satu akibat ketika auditor melakukan penghentian prematur atas prosedur audit (Malone & Robert, 1996). Penghentian prematur, yaitu penghentian suatu kegiatan secara segera sebelum waktunya. Penghentian prematur dalam hal ini berkaitan dengan prosedur audit, dimana seorang auditor melakukan penghentian secara segera atau tidak sesuai dengan waktu yang ditentukan terhadap prosedur audit dan hal ini merupakan salah satu bentuk perilaku yang dapat mengurangi kualitas audit. “

Penghentian prematur, yaitu penghentian suatu kegiatan secara segera sebelum waktunya. Penghentian prematur dalam hal ini berkaitan dengan prosedur audit, dimana seorang auditor melakukan penghentian secara segera

atau tidak sesuai dengan waktu yang ditentukan terhadap prosedur audit dan hal ini merupakan salah satu bentuk perilaku yang dapat mengurangi kualitas audit. Pada pelaksanaan program audit, prosedur audit sangat diperlukan agar auditor dapat melaksanakan tugasnya secara tepat, efektif, dan efisien.” Namun Rochman dkk (2016) menjelaskan fakta di lapangan masih ada auditor yang melakukan pengurangan bahkan pengabaian terhadap prosedur-prosedur dalam melakukan program audit yang berdampak pada menurunnya kualitas audit atau dapat disebut juga (*Reduced Audit Quality/ RAQ behaviors*).

Penghentian prematur atas prosedur audit terjadi ketika auditor mendokumentasikan prosedur audit secara lengkap tanpa benar-benar melakukannya atau mengabaikan bahkan tidak melakukan beberapa prosedur audit yang disyaratkan akan tetapi auditor dapat memberikan pendapat audit atas suatu laporan keuangan (Shapeero dkk, 2003). Penghentian prosedur ini paling sering dilakukan pada negara-negara berkembang dibandingkan pada negara maju dan semakin tinggi tingkat pengetatan anggaran maka praktik penghentian prematur atas prosedur audit akan semakin meningkat pula.

4. Tekanan Waktu (*Time Pressure*)

Perilaku penghentian atas prosedur audit secara prematur kemungkinan banyak dilakukan dalam keadaan tekanan waktu (*time pressure*). *Time pressure* adalah suatu keadaan dimana auditor mendapatkan tekanan dari Kantor Akuntan Publik tempatnya bekerja, untuk menyelesaikan

audit pada waktu dan anggaran biaya yang telah ditentukan sebelumnya (Wahyudi dkk, 2011).“

Tekanan waktu (*time pressure*) memiliki dua dimensi, yaitu *time budget pressure* (keadaan dimana auditor diharuskan untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun, atau terdapat pembatasan waktu dalam anggaran yang sangat ketat) dan *time deadline pressure* (kondisi dimana auditor dituntut untuk menyelesaikan tugas audit tepat pada waktunya) (Putri, 2015). *Time Pressure* yang diberikan oleh Kantor Akuntan Publik kepada auditornya pada dasarnya bertujuan untuk mengurangi biaya audit yang dikeluarkan dalam pekerjaan audit.”

5. Prosedur Review dan Kontrol Kualitas (*Review Procedures and Quality Control*)

Prosedur *review* merupakan proses memeriksa atau meninjau ulang hal atau pekerjaan untuk mengatasi terjadinya indikasi ketika staf auditor telah menyelesaikan tugasnya, padahal tugas yang disyaratkan tersebut gagal dilakukan (Weningtyas dkk, 2006). Prosedur *review* dilaksanakan dengan tujuan untuk memastikan jika bukti-bukti yang mendukung telah lengkap sehingga memberikan kemudahan dalam pendeteksian praktik penghentian prematur atas prosedur audit. Fokus dari prosedur *review* ini terutama pada hal-hal yang terkait dengan pemberian opini.”

Berbeda dengan prosedur *review* yang berfokus pada pemberian opini, kontrol kualitas lebih berfokus pada pelaksanaan prosedur audit sesuai standar

auditing. Kantor Akuntan Publik (KAP) harus memiliki kebijakan yang dapat memonitor praktik yang harus berjalan di KAP itu sendiri oleh Messier (2000). Keberadaan suatu system control kualitas akan membantu sebuah KAP untuk memastikan bahwa standar profesional telah dijalankan dengan semestinya di dalam praktik.”

6. Komitmen Profesional (*Professional Commitment*)

Yanti (2019) menyatakan bahwa Komitmen Profesional adalah: (1) Sebuah kepercayaan pada dan penerimaan terhadap tujuan dan nilai-nilai profesi,(2) Sebuah kemauan untuk menggunakan usaha yang sungguh-sungguh guna kepentingan profesi,(3) Sebuah keinginan untuk memelihara keanggotaan dalam profesi. Dalam suatu asosiasi profesi ditekankan adanya tingkat komitmen yang setinggi-tingginya yang diwujudkan dengan kerja yang berkualitas dan sebagai jaminan keberhasilan atas tugas yang dihadapinya (Kartika, 2008).

Oleh karena itu, komitmen profesional merupakan hal yang sangat penting bagi profesi akuntan publik. Komitmen profesional merupakan faktor penting yang memengaruhi auditor dalam pengambilan keputusan terhadap perilaku yang dijalankannya (Nisa & Raharja, 2013).

7. Profesionalisme (*Professionalism*)

Profesionalisme merupakan kemampuan yang didasarkan pada tingkat pengetahuan yang tinggi dan latihan khusus, memiliki daya pemikiran yang

kreatif dalam melaksanakan tugas-tugas yang diberikan dan sesuai dengan bidang keahlian dan profesinya (Halim, 2008).

Profesionalisme merupakan tingkat kemahiran profesional akuntan publik dalam melakukan audit yang dilaksanakan dengan keterampilan dan kecermatan profesionalnya. Guna menunjang profesionalismenya sebagai akuntan publik, maka auditor dalam melaksanakan tugas auditnya harus berpedoman pada standar audit yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia yakni:

- a. Standar Umum
- b. Standar Pekerjaan Lapangan
- c. Standar Pelaporan

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP 2011, SA 150) mengenai perilaku profesional, seorang auditor harus mematuhi setiap ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku, selalu menghindari setiap tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.

8. Sifat Machiavellian (*Machiavellian Nature*)

Paham Machiavelianis diajarkan oleh seorang ahli filsuf politik dari Italian bernama Niccolo Machiavelli (1469-1527). Secara lebih eksplisit dalam bukunya *The Prince* atau *IL Principle*, Machiavellian menjelaskan untuk meninggalkan pertimbangan moralitas yang menjadi kepedulian perilaku para penguasa. Christie dan Geis (1970) dalam Purnamasari dkk

(2014) mendefinisikan *Machiavelliasme* sebagai sebuah proses dimana manipulator mendapatkan lebih banyak reward dibandingkan yang dia peroleh ketika tidak melakukan manipulasi, ketika orang lain mendapatkan lebih kecil, minimal dalam jangka pendek.

Saputri dan Wirama (2015) dalam penelitiannya menjelaskan bahwa seorang individu yang memiliki kepribadian susah bersosialisasi dengan lingkungannya tidak akan mempertimbangkan bagaimana seharusnya bersikap secara moral dan kurang memiliki pemahaman tentang ideologis disebut sifat *Machiavellian*. Wibowo (2015) menyatakan bahwa *Machiavellian* merupakan tingkatan individual adalah pragmatis, menjaga jarak emosional, dan percaya bahwa untuk mendapatkan hasil dengan membenarkan segala cara. Sifat *Machiavellian* ini memberikan dampak negatif seperti egois dan tidak mengungkapkan penemuan bukti.

B. Penelitian Terdahulu

Penelitian mengenai penghentian prematur atas prosedur audit telah banyak dilakukan. Alderman dan Deitrick (1982) melakukan penelitian terhadap hal tersebut dengan menargetkan studinya pada auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik delapan besar (*Big Eight*). Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa 31 % responden berpersepsi bahwa penghentian prematur atas prosedur audit telah terjadi dan merupakan akibat dari supervisi yang tidak mencukupi, hambatan waktu dan tidak menanyakan representasi klien. Praktik ini lebih sering terjadi pada tahap *review* dan uji sistem pengendalian internal klien dan lebih banyak dilakukan pada level *partner*.”

Raghunathan (1991) juga mengungkapkan bahwa 55 % responden pernah melakukan penghentian prematur dan praktik ini paling umum terjadi pada tahap prosedur analitis. Penelitian oleh Soobaroyen & Chengabroyan (2005) menemukan adanya *time budget pressure* yang terdapat di negara berkembang (yaitu Mauritius) jauh lebih kecil jika dibandingkan dengan negara-negara maju (Inggris, Irlandia, New Zealand dan Amerika Serikat). Soobaroyen dan Chengabroyan (2005) juga menemukan bahwa semakin tinggi tingkat pengetatan anggaran (*budget tightness*) maka praktik penghentian prematur atas prosedur audit semakin meningkat pula.”

Meskipun banyak peneliti yang menemukan terjadinya praktik penghentian prematur atas prosedur audit, namun ada peneliti yang tidak menemukan dalam jumlah sangat kecil dari praktik tersebut. Shapeero dkk (2003) menemukan bahwa 88 % respondennya menyatakan “sangat tidak mungkin” untuk melakukan penghentian prematur atas prosedur audit. Waggoner dan Cashell (1991) menemukan hanya 23 % dari respondennya yang melakukan penghentian prematur atas prosedur audit.”

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

C. Penurunan Hipotesis

1. Pengaruh *Time Pressure* terhadap *Premature Sign-Off*

Tekanan waktu (*Time Pressure*), mengharuskan auditor supaya dapat menyelesaikan proses audit berdasarkan waktu yang ditentukan. Tuntutan untuk menyelesaikan audit sesuai waktu yang ditetapkan, dapat menyebabkan auditor melakukan penyimpangan audit seperti *premature sign off*.

Penelitian yang dilakukan Putriana dkk (2015) membuktikan bahwa tekanan waktu (*time preassure*) memiliki pengaruh positif terhadap penghentian prematur atas prosedur audit. Rochman dkk (2016) dalam penelitiannya juga menunjukkan hal yang sama, dimana tekan waktu berpengaruh secara positif signifikan terhadap penghentian prematur atas prosedur audit.

Tekanan waktu yang diberikan oleh KAP kepada auditornya bertujuan untuk memperkecil biaya audit, karena semakin cepat waktu pengerjaan audit maka biaya pelaksanaan audit juga akan semakin kecil. Untuk menepati anggaran waktu yang telah ditetapkan, maka ada kemungkinan bagi auditor untuk melakukan pengabaian bahkan pemberhentian terhadap prosedur audit.” Sehingga, semakin tinggi tekanan waktu yang dirasakan auditor maka perilaku penghentian prematur atas prosedur audit akan semakin tinggi pula. Sehingga dalam penelitian ini hipotesis yang diajukan adalah:

H₁: *Time Pressure* berpengaruh positif terhadap *Premature Sign-Off*

2. Pengaruh Review procedures and Quality control terhadap Premature Sign-Off

Prosedur review diterapkan untuk mencegah terjadinya *premature sign off* oleh auditor Waggoner & Cashell (1991). Pelaksanaan prosedur review dan kontrol kualitas yang baik akan memberikan kemudahan dalam mendeteksi disfungsional audit, seperti *premature sign off*. Kemudahan pendeteksian ini akan mencegah auditor untuk melakukan *premature sign off*.

Penelitian Budiman (2013) menunjukkan bahwa prosedur review dan kontrol kualitas berpengaruh negatif terhadap *premature sign-off*. Begitu juga dengan penelitian yang dilakukan oleh Qurrahman dkk (2012) dan Haryanto (2015) dalam penelitian mereka menunjukkan hasil yang sama yaitu, prosedur review dan kontrol kualitas berpengaruh negatif terhadap *premature sign-off*.”

Penelitian tersebut menjelaskan bahwa semakin kecil kemungkinan praktik penghentian prematur atas prosedur audit jika prosedur review dan kontrol kualitas telah diterapkan dengan efektif, begitu pula sebaliknya. Pelaksanaan prosedur *review* dan kontrol kualitas yang baik akan meningkatkan kemungkinan terdeteksinya perilaku penyimpangan dalam audit seperti praktik penghentian prematur atas prosedur audit. Apabila KAP menerapkan prosedur *review* dan kontrol kualitas secara efektif, maka semakin kecil kemungkinan auditor untuk melakukan penyimpangan dalam pelaksanaan audit seperti penghentian prematur atas prosedur audit. Semakin tinggi kemungkinan terdeteksinya praktik penghentian prematur atas prosedur audit

melalui prosedur *review* dan kontrol kualitas, maka semakin rendah kemungkinan auditor untuk melakukan praktik ini. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis kedua dirumuskan sebagai berikut:

H₂: *Review procedures and Quality control* berpengaruh negatif terhadap *Premature Sign-Off*

3. Pengaruh *Professional commitment* terhadap *Premature Sign-Off*

Komitmen dipandang sebagai konstruk multi-dimensi yang terdiri dari *affective professional commitment*, *continuance professional commitment*, dan *normative professional commitment*. Meskipun ketiga dimensi komitmen berbeda, namun pengaruhnya terhadap perilaku audit disfungsional adalah sama, yaitu semakin kuat komitmen profesional yang dimiliki auditor, maka semakin kecil kemungkinan mereka untuk melakukan praktik perilaku audit disfungsional dalam hal ini yaitu penghentian prematur atas prosedur audit (*Premature sign-off*).

Penelitian Rochman dkk (2016) membuktikan bahwa komitmen profesional berpengaruh negatif terhadap penghentian prematur atas prosedur audit. Hasil yang sama juga dibuktikan dalam penelitian Nisa & Raharja (2013) dimana komitmen profesional berpengaruh secara negatif terhadap penghentian prematur atas prosedur audit.

Berdasarkan argumen dan beberapa hasil penelitian sebelumnya, diduga komitmen profesional berpengaruh negatif terhadap penghentian prematur atas

prosedur audit. Semakin tinggi komitmen profesional yang dimiliki, maka keinginan auditor untuk melakukan penghentian prematur atas prosedur audit akan semakin rendah, karena auditor dengan komitmen profesional yang tinggi akan lebih taat pada aturan dibandingkan dengan auditor yang memiliki komitmen profesional rendah. Maka formulasi hipotesis yang diajukan penulis adalah sebagai berikut:

H₃: *Professional commitment* berpengaruh negatif terhadap *Prematur Sign-Off*

4. Pengaruh *Professionalism* terhadap *Premature Sign-Off*

Sikap Profesional seorang auditor sangat penting dalam menghasilkan audit yang berkualitas. Hal ini karena auditor akan mengambil keputusan berdasarkan pertimbangan yang dimilikinya. Jika kurangnya sikap profesional pada seorang auditor maka ia tidak akan mempertimbangkan suatu keputusan dengan matang sehingga penghentian prematur prosedur audit akan sangat mungkin dilakukan. Hal ini didukung dengan adanya penelitian yang dilakukan oleh Yanti (2019) bahwa profesionalisme berpengaruh negatif terhadap penghentian prematur atas prosedur audit.

Berdasarkan argumen dan hasil penelitian sebelumnya, diduga Profesionalisme berpengaruh negatif terhadap penghentian prematur atas prosedur audit. Dimana pada saat auditor memiliki profesionalisme yang rendah, maka kecenderungan internal auditor untuk mengabaikan atau tidak melakukan prosedur audit akan semakin tinggi. Sehingga dapat ditarik

kesimpulan bahwa variabel profesionalisme berpengaruh negatif terhadap penghentian prematur atas prosedur audit. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis keempat dirumuskan sebagai berikut:

H₄: *Professionalism* berpengaruh negatif terhadap *Prematur Sign-Off*

5. Pengaruh *Machiavellian nature* terhadap *Premature Sign-Off*

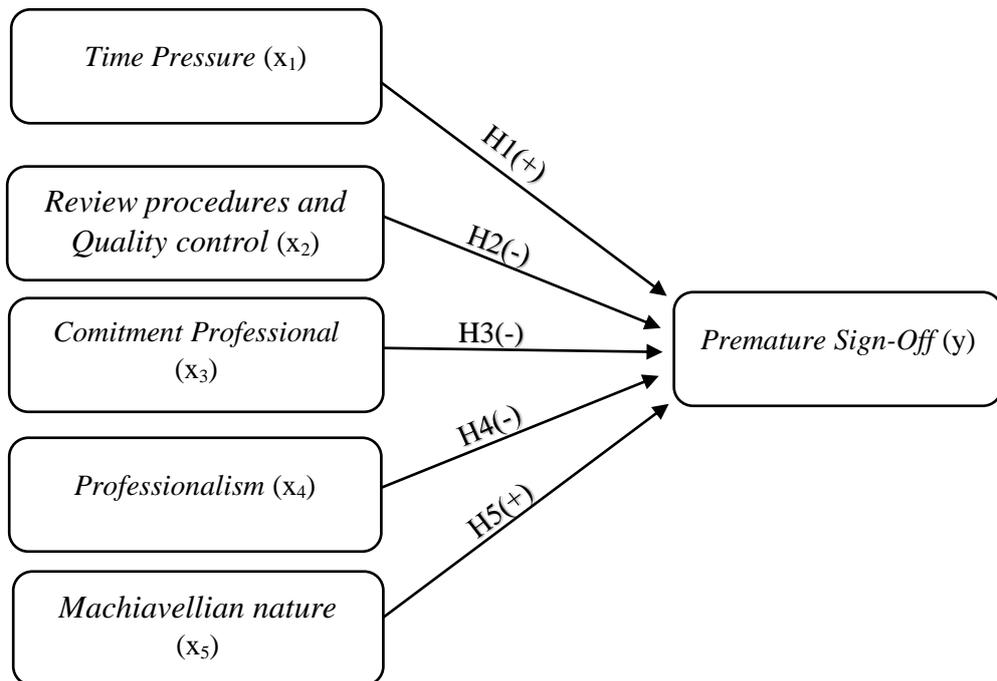
Machiavellian adalah kepercayaan atau persepsi tentang hubungan antar pribadi yang diyakini. Persepsi ini akan membangun kepribadian yang mendasari sikap dalam berhubungan dengan orang lain. *Machiavellian* tingkat tinggi menyebabkan seseorang melakukan perilaku manipulatif, persuasif, dan palsu untuk mencapai tujuan akhirnya (Hunt dan Chonko, 1984).

Richmond (2003) meneliti hubungan antara *Machiavellianism* yang membentuk tipe kepribadian Machiavellian dan pertimbangan etis dengan kecenderungan perilaku dalam menghadapi dilema etis (perilaku etis). Penelitiannya menunjukkan bahwa semakin tinggi kecenderungan individu Machiavellian, semakin mungkin baginya untuk berperilaku tidak etis. Ini berarti bahwa individu yang memiliki kecenderungan Machiavellian tinggi sangat mungkin untuk berperilaku tidak etis, seperti melakukan tindakan *Premature Sign-Off*. Hal ini dibuktikan dalam penelitian yang dilakukan oleh Purnamasari dkk (2014) dimana *Machiavellian nature* berpengaruh positif terhadap *Premature Sign-Off*.

Berdasarkan argumen dan hasil penelitian sebelumnya, diduga Sifat Machiavellian berpengaruh positif terhadap penghentian prematur atas prosedur audit. Individu dengan tingkat *Machiavellian* rendah cenderung tidak melakukan Pemberhentian Prematur dalam kegiatan audit mereka. Sebaliknya, individu dengan tingkat *Machiavellian* tinggi akan lebih cenderung melakukan tindakan tidak etis seperti *Premature Sign Off*. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis kelima dirumuskan sebagai berikut:

H₅: *Machiavellian Nature* berpengaruh positif terhadap *Prematur Sign-Off*

D. Model Penelitian



Gambar 2. 1

Model Penelitian