BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

Pada Bab II ini penulis menjelaskan tentang hal-hal yang berkaitan dengan yang berhubungan dengan penelitian diantaranya mengenai audit.

2.1.1 Audit

Penulis menjelaskan tentang hal-hal yang berkaitan dengan yang berhubungan dengan audit diantaranya pengertian audit, jenis-jenis audit, tipe audit, tekanan waktu, risiko audit dan pengentian prematur audit.

2.1.1.1 Pengertian Audit

Audit merupakan suatu tindakan yang membandingkan antara fakta atau keadaan yang sebenarnya (kondisi) dengan keadaan yang seharusnya ada (kriteria). Pada dasarnya audit bertujuan untuk menilai apakah pelaksanaan yang dilakukan telah sesuai dengan apa yang telah ditetapkan dan untuk menilai atau melihat apakah yang ada telah sesuai dengan apa yang diharapkan.

Definisi auditing menurut Messier, *et al* (2006) adalah :

> "*Auditing is a systematic process of objectively obtaining and evaluating evidence regarding assertions about economic actions and events to ascertain the degree of correspondence between those assertices and established criteria and communicating the results to interested users*".

Menurut Arens, Beasley dan Elder (2012) mendefinisikan audit sebagai berikut :

> *"Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person."*

Pengertian audit diatas mempunyai beberapa kata kunci atau frase, yaitu :

1. *Information and Established Criteria* (Informasi dan Kriteria yang ditetapkan)

   Untuk melaksanakan audit diperlukan informasi yang dapat diverifikasi dan sejumlah kriteria yang dapat digunakan sebagai pegangan pengevaluasian informasi tersebut. Informasi yang dapat diukur terdiri dari audit laporan keuangan, waktu yang dibutuhkan karyawan untuk menyelesaikan tugas, biaya kontrak konstruksi pemerintah dan surat pemberitahuan pajak.

2. *Accumulating and Evaluating Evidence* (Pengumpulan dan Pengevaluasian Bukti)

   Bukti audit merupakan informasi yang digunakan oleh auditor dalam menentukan kesesuaian informasi yang sedang diaudit dengan kriteria yang ditetapkan. Bukti audit dapat berupa pernyataan lisan dari pihak yang diaudit, komunikasi yang tertulis dengan pihak ketiga dan hasil pengamatan auditor. Bukti-bukti audit yang cukup merupakan hal yang penting untuk tujuan audit.

3. *Competent, Independent Person* (Orang yang Kompeten dan Independen)

   Seorang auditor harus mempunyai kemampuan memahami kriteria yang digunakan serta mampu menentukan jumlah bukti audit yang dibutuhkan untuk mendukung kesimpulan yang diambil. Auditor harus mempunyai sikap mental independen. Walaupun auditor seorang ahli, apabila tidak mempunyai sikap independen dalam mengumpulkan bukti audit tidak akan berguna, sebab informasi yang digunakan untuk mengambil keputusan haruslah benar dan akurat.

4. *Reporting* (Pelaporan)

   Tahap terakhir dalam audit adalah penyusunan laporan audit yang merupakan alat penyampaian temuan-temuan kepada para pemakai laporan tersebut. Walaupun isi laporan audit berbeda-beda, tetapi pada hakekatnya laporan tersebut harus mampu memberikan informasi mengenai kesesuaian informasi-informasi yang diperiksa dengan kriteria yang ditetapkan.

   Menurut Agoes (2012) didefinisikan audit sebagai berikut :

   "Audit adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut."

   Secara umum dapat disimpulkan, bahwa auditing adalah suatu proses yang sistematik untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai asersi tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara asersi tersebut dengan

kriteria yang telah ditetapkan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum yang biasanya digunakan untuk menyiapkan laporan keuangan serta penyampaian hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

2.1.1.2 Jenis-jenis Audit

Audit harus dilakukan sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan. Kriteria yang digunakan untuk mengevaluasi keterangan-keterangan yang terukur dapat mengambil berbagai macam bentuk, sehingga didalam pelaksanaannya dikenal beberapa jenis audit.

Akuntan publik melakukan tiga jenis audit menurut Arens, *et al* (2012) yang diterjemahkan oleh Herman Wibowo yaitu sebagai berikut :

1. Audit operasional *(operational audit)*

   Auditor operasional dilaksanakan untuk mengevaluasi efisiensi dan efektifitas setiap bagian dari prosedur dan metode organisasi operasi. Pada akhir audit operasional biasanya manajemen mengharapkan rekomdasi untuk memperbaiki operasi.

2. Audit ketaatan *(compliance audit)*

   Audit ketaatan dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit atau klien telah mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi.

3. Audit laporan keuangan *(financial statement audit)*

   Audit laporan keuangan dilaksanakan untuk menentukan apakah laporan keuangan telah dinyatakan sesuai dengan kriteria yang telah

ditetapkan seperti prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum.

Jenis-jenis audit dibuat karena semakin kompleksnya perusahaan baik itu perusahaan besar, perusahaan kecil, dan perusahaan menengah. Maka dari itu perusahaan bisa memilih untuk melakukan jenis audit yang diperlukan sesuai dengan kebutuhan perusahaan.

Menurut Agoes (2012) ditinjau dari luasnya pemeriksaan, audit terbagi atas dua jenis, yaitu :

1. Pemeriksaan Umum *(General Audit)*

   Suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh KAP independen dengan tujuan untuk bisa memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pemeriksaan tersebut harus dilakukan sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik atau ISA atau Panduan Audit Entitas Bisnis Kecil dan memperhatikan Kode Etik Akuntan Indonesia, Kode Etik Profesi Akuntan Publik serta Standar Pengendalian Mutu.

2. Pemeriksaan Khusus *(Special Audit)*

   Suatu pemeriksaan terbatas (sesuai dengan permintaan auditee) yang dilakukan oleh KAP yang independen, dan pada akhir pemeriksaannya auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pendapat yang diberikan terbatas pada pos atau masalah tertentu yang diperiksa, karena prosedur audit yang dilakukan juga terbatas.

Sedangkan menurut Agoes (2012) ditinjau dari jenis pemeriksaan, audit terbagi atas empat jenis, yaitu :

1. Manajemen Audit (Operasional Audit)

   Suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah dilakukan oleh manajemen untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut telah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomi.

2. Pemeriksaan Ketaatan

   Pemeriksaan dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan sudah menaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan (manajemen, Dewan Komisaris) maupun ekstern (pemerintah, Bank Indonesia, Direktorat Jenderal Pajak, dan lain-lain). Pemeriksaan bisa dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) maupun bagian internal audit.

3. Pemeriksaan Intern

   Pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan mengenai ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan. Pemeriksaan yang dilakukan internal auditor biasanya lebih rinci dibandingkan pemeriksaan intern yang dilakukan oleh KAP. Internal auditor biasanya tidak memberikan opini terhadap kewajaran laporan keuangan, laporan internal auditor berisi temuan pemeriksaan

mengenai penyimpangan dan kecurangan yang ditemukan, kelemahan struktur pengendalian intern beserta saran-saran perbaikannya.

4. Pemeriksaan Komputer

   Pemeriksaan oleh KAP terhadap perusahaan yang memproses data akuntansi dengan menggunakan EDP *(Electronic Data Processing)* sistem.

2.1.1.3 Jenis-jenis Auditor

Jenis-jenis auditor menurut Arens *et al*. (2012) dibagi ke dalam empat kategori, yaitu:

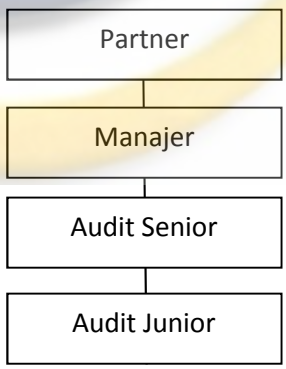
1. Kantor Akuntan Publik, yaitu auditor yang bertanggung jawab melaksanakan audit atas laporan keuangan historis yang dipublikasi oleh semua perusahaan terbuka, kebanyakan perusahaan-perusahaan yang cukup besar dan perusahaan-perusahaan serta organisasi nonkomersil yang lebih kecil.
2. Auditor Badan Akuntabilitas Pemerintah, yaitu auditor yang bekerja dan bertanggung jawab melaksanakan fungsi audit bagi *Government Accountability Office* (GAO) A.S., sebuah cabang nonpartisipan dalam cabang leglislatif pemerintah federal. GAO hanya melapor dan bertanggung jawab kepada Kongres.
3. Agen Penerimaan Negara, IRS dibawah arahan *Commissioner of Internal Revenue,* bertanggung jawab untuk memberlakukan peraturan pajak federal sebagaimana yang di definisikan oleh kongres dan di

interprestasikan oleh pengadilan. Salah satu tanggung jawabnyab adalah melaksanakan audit SPT pajak wajib pajak untuk menentukan apakah SPT itu sudah mematuhi peraturan pajak yang berlaku.

4. Auditor Internal, yaitu auditor yang dipekerjakan oleh perusahaan untuk melakukan audit bagi manajemen, sama seperti GAO mengaudit untuk Kongres. Tanggung jawab audit internal sangat beragam. Untuk mempertahankan independensi dari fungsi fungsi lainnya, kelompok audit internal biasanay melaporkan langsung kepada direktur utama, salah satu pejabat tinggi eksekutiflainnya, atau komite audit dalam dewan komisaris.

2.1.1.4 Hirarki Auditor

Menurut Mulyadi (2002) umumnya hirarki auditor dalam perikatan audit di dalam Kantor Akuntan Publik di bagi menjadi 4 bagian yaitu (Gambar 2.1):



Gambar 2.1
Hirarki Auditor

Berdasarkan sumber di atas mengenai hirarki auditor dalam suatu Kantor Akuntan Publik (KAP) yaitu sebagai berikut :

1. Partner (rekan)

   Partner menduduki jabatan tertinggi dalam pemeriksaan audit yang bertanggung jawab atas hubungan dengan klien, bertanggung jawab secara menyeluruh mengenai auditing, menandatangani laporan audit dan *management letter*, dan bertanggung jawab terhadap penagihan *fee* audit dari klien.

2. Manajer

   Manajer bertindak sebagai pengawas audit yang bertugas untuk membantu auditor senior dalam merencanakan program audit dan waktu audit, me-*review* kertas kerja, laporan audit, dan *management letter*.

3. Auditor senior

   Auditor senior bertugas untuk melaksanakan audit, bertanggung jawab untuk mengusahakan biaya audit dan waktu audit sesuai dengan rencana, bertugas untuk mengarahkan dan me-*review* pekerjaan auditor junior.

4. Auditor junior

   Auditor junior melaksanakan prosedur audit secara rinci, membuat kertas kerja untuk mendokumentasikan pekerjaan audit yang dilaksanakan.Dalam melaksanakan pekerjaannya sebagai auditor junior, seorang auditor harus belajar secara rinci mengenai pekerjaan audit. Auditor junior sering juga disebut dengan asisten auditor.

Dengan adanya hirarki auditor, maka sesama bagian dari hirarki seperti auditor junior yang melakukan prosedur audit secara rinci dapat dikoreksi pekerjaan dan hasil auditnya oleh auditor senior, untuk pekerjaan auditor senior pun dapat dikoreksi oleh manajer apabila terdapat kesalahan dalam melakukan penugasan maupun pemeriksaan audit. Hirarki auditor di KAP dalam penugasan audit sangatlah jelas dan sesuai dengan tingkatan yang ada didalamnya. Karakteristik hirarki dalam KAP membantu meningkatkan kompetensi dalam memberikan layanan yang lebih baik bagi klien.

2.1.1.5 Prosedur Audit

Menurut Agoes (2012) prosedur audit adalah langkah-langkah yang harus dijalankan auditor dalam melaksanakan pemeriksaannya dan sangat diperlukan oleh asisten agar tidak melakukan penyimpangan dan dapat bekerja secara efisien dan efektif. Prosedur audit dilakukan dalam rangka mendapatkan bahan-bahan bukti *(audit evidence)* yang cukup untuk mendukung pendapat auditor atas kewajaran laporan keuangan.

Menurut Tuanakotta (2013) prosedur audit adalah langkah-langkah yang harus di jalankan auditor dalam melaksanakan pemeriksaan yang sangat di perlukan oleh asisten agar tidak melakukan penyimpangan dan dapat bekerja secara efesien dan efektif.

Prosedur audit menurut Sunarto (2003) adalah tindakan yang dilakukan atau metode dan teknik yang digunakan oleh auditor untuk mendapatkan dan mengevaluasi bukti audit. Prosedur bisa diterapkan pada data akuntansi ataupun

pada proses untuk mendapatkan dan mengevaluasi informasi penguat.

Menurut Sunarto (2003) terdapat 10 jenis prosedur audit yang biasa dilakukan oleh auditor yaitu sebagai berikut:

1. Prosedur analitis

   Kegiatan mempelajari dan membandingkan data yang meliki hubungan. Prosedur ini mencangkup perhitungan dan penggunaan rasio sederhana, analisis vertical atau laporan perbandingan antara jumlah sesungguhnya dengan data historis atau anggaran dan penggunaan model matematika dan statistika seperti analisa regresi.

2. Menginspeksi

   Kegiatan pemeriksaan secara teliti atau pemeriksaan secara mendalam atas dokumen, catatan dan pemeriksaan fisik atas sumber-sumber berwujud.

3. Mengokinfirmasi

   Bentuk pengajuan pertanyaan yang memungkinkan auditor untuk mendapatkan informasi langsung dari sumber independen diluar organisasi klien.

4. Mengajukan Pertanyaan

   Bisa dilakukan secara lisan atau tertulis. Pengajuan pertanyaan bias dilakukan kepada sumber-sumber klien, seperti manajemen atau karyawan.

5. Menghitung

   Yang paling umum dilakukan adalah melakukan perhitungan fisik atas barang berwujud seperti melakukan perhitungan atas kas atau persediaan yang ada di perusahaan.

6. Menelusur

   Menelusur auditor memilih dokumen yang di buat pada saat transaksi terjadi dan menentukan informasi dalam dokumen tersebut telah dicatat dengan tepat dalam catatan akuntansi.

7. Mencocokan ke Dokumen

   Kegiatan memilih alat-alat jurnal tertentu dalam catatan akuntansi dan mendapatkan dan menginspeksi dokumen menjadi dasar pembulatan jurnal tersebut untuk menentukan validitas dan ketelitian transaksi yang di catat.

8. Mengamati

   Kegiatan melihat atau menyaksikan pelaksanaan sejumlah proses. Aktivitasnya bias merupakan proses rutin dari suatu transaksi.

9. Melakukan Ulang

   Menlakukan ulang perhitungan dan rekonsiliasi yang telah dilakukan oleh klien.

10. Teknik Audit Berbantuan Komputer

    Membantu dalam melakukan prosedur-prosedur yang telah di terangkan diatas.

2.1.2 Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit

Menurut Shapeero (2003) dalam Sumantri (2014) penghentian prematur atas prosedur audit yaitu:

> *"A premature audit sign-off occurs when an auditor documents the completion of a required procedure that is not covered by other audit procedures, without performing the work or nothing the omissiion of the procedure"*

Maksud dari kutipan diatas adalah penghentian prematur atas prosedur audit terjadi ketika auditor mendokumentasikan prosedur audit yang diperlukan pada saat prosedur tidak tercakup oleh prosedur audit yang lain, tanpa melakukan pekerjaan atau mencatat kelalaian prosedur.

Menurut Ling dan Michael (2010) pengertian penghentian prematur atas prosedur audit yaitu:

> *"A premature sign off defined as signing off the required audit step(s) without completing the work or not noting the omission of the work and these steps are not covered by other audit procedures. A premature sign off affects the quality of an internal audit and can also impact an external audit if the external auditor relies upon the work of the internal audit department".*

Maksud dari pernyataan diatas adalah terjadinya ketidaklengkapan terhadap langkah-langkah audit/prosedur audit dalam suatu prosedur audit. Penghentian prematur atas prosedur ini mempengaruhi kualitas audit internal dan juga dapat berdampak audit eksternal jika auditor eksternal bergantung pada pekerjaan departemen audit internal .

Menurut Otley dan Pierce (1996) dalam Liyangarachchi dan McNamara (2008) menyatakan:

"falsely signing off a required audit step, wich is not covered by other step, with out completing the work or noting the omission of procedures."

Maksud dari pernyataan diatas adalah bahwa penghentian prematur atas prosedur audit mengacu pada pengentian suatu langkah (prosedur) audit yang penting dimana tidak dapat digantikan oleh langkah lainnya, tanpa melengkapi pekerjaan atau sama sekali menghilangkan langkah audit.

Menurut Van Djik (2009) perilaku penghentian prematur atas prosedur audit menyebabkan terjadinya peningkatan tuntutan hukum terhadap auditor. Penghilangan prosedur audit akan meningkatkan prosedur audit yang menyebabkan terjadinya tuntutan hukum jika kesalahan material di temukan oleh pengguna laporan dan mengakibatkan kerugian keuangan (Liantih, 2010).

2.1.3 Tekanan Waktu

Menurut Amalia, Yuliana, Netty, Hernawati dan Enggar, Diah PA (2009) *time pressure* merupakan keadaan dimana auditor dituntut untuk mempertimbangkan faktor ekonomi (waktu dan biaya) di dalam menentukan jumlah dan kompetensi bukti audit yang dikumpulkan. Jika dengan memeriksa jumlah bukti yang lebih sedikit dapat diperoleh keyakinan yang sama tingginya dengan pemeriksaan terhadap keseluruhan bukti, auditor memilih untuk memeriksa jumlah bukti yang lebih sedikit berdasarkan pertimbangan ekonomi biaya dan manfaat (Sumantri, 2014).

Menurut Sunarto (2003) dijelaskan bahwa auditor bekerja dalam batasan biaya tertentu sehingga harus mengupayakan agar bisa memperoleh bukti

kompeten yang cukup dalam waktu pemeriksaan yang wajar pula. Auditor tidak jarang dihadapkan pada situasi untuk menentukan apakah tambahan waktu dan biaya akan menghasilkan manfaat yang sepadan berupa diperolehnya bukti yang meyakinkan.

Menurut Herningsih (2001) dalam Weningtyas (2006) Auditor dituntut untuk melakukan efisiensi biaya dan waktu dalam melaksanakan audit. Akhir-akhir ini tuntutan tersebut semakin besar dan menimbulkan *time pressure* / tekanan waktu. *Time pressure* memiliki dua dimensi yaitu *time budget pressure* (keadaan dimana auditor dituntut 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).

Tekanan waktu (*time pressure)* yang diberikan oleh Kantor Akuntan Publik kepada auditornya bertujuan untuk mengurangi biaya audit. Semakin cepat waktu pengerjaan audit, maka biaya pelaksanaan audit akan semakin kecil. Keberadaan *time pressure* ini memaksa auditor untuk menyelesaikan tugas secepatnya atau sesuai dengan anggaran waktu yang telah ditetapkan. Pelaksanaan prosedur audit seperti ini tentu saja tidak akan sama hasilnya bila prosedur audit dilakukan dalam kondisi tanpa tekanan waktu (*time pressure).* Agar menepati anggaran waktu yang telah ditetapkan, ada kemungkinan bagi auditor untuk melakukan pengabaian terhadap prosedur audit bahkan pemberhentian prosedur audit (Weningtyas dkk, 2006).

2.1.3.1 Tekanan Anggaran Waktu

Unsur lain dari perencanaan auditor adalah penyusunan anggaran waktu (*time budget*), yang secara sederhana menetapkan pedoman mengenai jumlah jam untuk masing-masing bagian audit (Dan, Alderman, dan Winters, 2002)

Menurut Meigs, *et al* (1992), *time budget* mempunyai definisi sebagai berikut :

"A time budget for an audit is constructed by estimating the time required for each step in the audit program".

Berdasarkan definisi diatas, *time budget* didefinisikan sebagai waktu yang dianggarkan untuk melaksanakan langkah-langkah dalam setiap program audit.

Time budget (anggaran waktu), apabila digunakan dengan secara tepat, dapat memiliki sejumlah manfaat. Anggaran tersebut memberikan metode yang efisien untuk menjadwal staf, memberikan pedoman kepentingan relatif tentang berbagai bidang audit, memberikan insentif kepada staf audit untuk bekerja secara efisien, dan bertindak sebagai alat untuk menentukan honor audit. Akan tetapi, anggaran waktu yang digunakan secara tidak benar dapat merugikan.

Time budget (anggaran waktu) merupakan suatu pedoman, tetapi tidak absolut. Jika auditor menyimpang dari program audit apabila terjadi perubahan kondisi, auditor mungkin juga terpaksa menyimpang dari *time budget*. Auditor terkadang merasa mendapat tekanan untuk memenuhi *time budget* guna menunjukkan efisiensinya sebagai auditor dan membantu mengevaluasi kinerjanya. Akan tetapi, begitu saja mengikuti *time budget* juga tidak tepat.

Tujuan utama dari audit adalah untuk menyatakan pendapat sesuai dengan standar auditing yang diterima umum, bukan untuk memenuhi *time budget* (Dan *et al*, 2002).

Pengertian *time budget pressure* menurut DeZoort (1998) dalam Sumantri (2014), yaitu :

> *" Time budget pressure is a relatively chronic, pervasive form of pressure that arises from limitations on the resources allocable to perform tasks. Resources are limited for a variety of reasons, including profitability concerns, personnel limitations and fee constraints".*

Maksud dari kutipan tersebut adalah *time budget pressure* (tekanan anggaran waktu) merupakan bentuk tekanan yang muncul dari keterbatasan pada sumber daya dapat dialokasikan untuk melakukan dan menyelesaikan tugas audit. Sumber daya yang terbatas untuk berbagai situasi, termasuk masalah profitabilitas, keterbatasan personil, dan kendala biaya.

Sedangkan Liyangarachchi dan McNamara (2007) dalam jurnalnya mengungkapkan tekanan anggaran waktu *(time budget pressure)* yaitu sebagai berikut :

> *"Time budget pressure refers to those time constraints the arise, in engagements for from limitations of resources (time) allocable from tasks."*

Berdasarkan definisi diatas, dapat disimpulkan bahwa tekanan anggaran waktu mengacu pada kendala waktu yang timbul dalam perikatan audit untuk keterbatasan sumber daya (waktu) yang dialokasikan dari tugas-tugas auditor.

2.1.3.2 Tekanan Batasan Waktu

Menurut DeZoort (1998) dalam Sumatri (2014) *Time Deadline Pressure* adalah :

> *"Time deadlines, on the other hand, are acute pressures characterized by the existence of spesific targets for task completion. In auditing, deadline pressure may come from within the accounting firm, from the client, or from third parties such as regulators"*.

Maksud dari kutipan tersebut adalah bahwa batas waktu adalah tekanan akut ditandai dengan adanya target spesifik untuk menyelesaikan tugas. Dalam audit, tekanan batas waktu dapat berasal dari kantor akuntan publik, dari klien, atau dari pihak ketiga. Sifat tak terduga dari batas waktu dapat membuat para auditor lebih sulit untuk mengelola waktu dari pada anggaran, yang dapat diantisipasi dan ditangani dengan cara strategis.

Menurut Margheim, *et al* (2005) dalam Sumantri (2014) *Time Deadline Pressure* adalah :

> *"Time deadline pressure occurs when auditors are pressured to complete audit tasks in the total available time before a deadline for completion of the task is reached. In this case, the task completion point is established rather than the number of hours to be used in completing the task"*.

Maksud dari kutipan sebelumnya bahwa tekanan batasan waktu terjadi ketika auditor ditekan untuk menyelesaikan tugas audit dalam total waktu yang tersedia sebelum batas waktu untuk menyelesaikan tugas tercapai. Dalam hal ini, titik penyelesaian tugas sudah ditetapkan daripada jumlah jam yang akan digunakan dalam menyelesaikan tugas.

2.1.4 Risiko Audit

Dalam perencanaan audit, auditor harus mempertimbangkan risiko audit. Menurut Standar Akuntansi Seksi 312 (IAI, 2011) pengertian risiko audit adalah risiko yang terjadi dalam hal auditor, tanpa disadari, tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya, atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material.

Pengertian risiko audit menurut Tuanakotta (2013) adalah:

> "Risiko audit (audit risk) adalah risiko memberikan opini audit yang tidak tepat (expressing an inappropriate audit opinion) atas laporan keuangan yang disalahsajikan secara material. Tujuan audit ialah menekan risiko audit ini ke tingkat rendah yang dapat diterima auditor."

Salah saji material bisa terjadi karena adanya kesalahan *(error)* atau kecurangan *(fraud). Error* merupakan kesalahan yang tidak disengaja *(unintentional mistakes)* sedangkan *Fraud* merupakan kecurangan yang disengaja, bisa dilakukan oleh pegawai perusahaan (misalnya penyalahgunaan harta perusahaan untuk kepentingan pribadi) atau oleh manajemen dalam bentuk rekayasa laporan keuangan.

2.1.4.1 Komponen Model Risiko Audit

Menurut Tuanakotta (2013), komponen risiko audit terbagi menjadi tiga yaitu :

1. Risiko bawaan (*inherent risk*)

   Kerentanan suatu asersi (mengenai jenis transaksi, saldo akun, atau pengungkapan) terhadap salah saji yang mungkin material, sendiri, atau tergabung, tanpa memperhitungkan pengendalian terkait.

2. Risiko Pengendalian (*control risk*)

   Risiko bahwa suatu salah saji bisa terjadi dalam suatu asersi (mengenai jenis transaksi, saldo akun, atau pengungkapan) dan bisa material, sendiri atau tergabung dengan salah saji lainnya, tidak tercegah atau terdetekdi dan terkoreksi pada waktunya oleh pengendalian intern entitas.

3. Risiko Pendeteksian (*Detection Risk*)

   Risiko bahwa prosedur yang dilaksanakan auditor untuk menekan risiko audit ke tingkat rendah yang dapat diterima, tidak akan mendeteksisalah saji yang bisa material, secara individu atau tergabung dengan salah saji lainnya.

Risiko bawaan dan risiko pengendalian berbeda dengan risiko deteksi. Kedua risiko yang disebut terdahulu ada, terlepas dari dilakukannya atau tidaknya audit atas laporan keuangan, sedangkan risiko deteksi berhubungan dengan prosedur audit dan dapat diubah oleh keputusan auditor itu sendiri. risiko deteksi mempunyai hubungan yang terbalik dengan risiko bawaan dan risiko pengendalian. Semakin kecil risiko bawaan dan risiko pengendalian yang diyakini oleh auditor, semakin besar risiko deteksi yang dapat diterima. Sebaliknya, semakin besar adanya risiko bawaan dan risiko pengendalian yang diyakini auditor, semakin kecil tingkat risiko deteksi yang dapat diterima.

Komponen risiko menurut Arens, *et al* (2012) yang diterjemahkan oleh Herman Wibowo adalah sebagai berikut ;

1. Risiko Yang Direncanakan (*Planned Detection Risk*)

   Risiko bahwa bukti audit untuk suatu tujuan audit akan gagal mendeteksi salah saji yang melebihi materialitas kinerja.

2. Risiko Inheren

   Mengukur penilaian auditor atas kerentanan asersi salah saji yang material, sebelum memperhitungkan kefektifan pengendalian internal.

3. Risiko Pengendalian (*Control Risk*)

   Mengukur penilaian auditor mengenai risiko bahwa salah saji yang material akan terjadi dalam suatu asersi dan tidak dapat dicegah atau terdeteksi secara tepat waktu oleh pengendalian internal klien.

4. Risiko Audit Yang Dapat Diterima (*Acceptable Audit Risk*)

   Ukuran ketrersediaan auditor untuk menerima bahwa laporan keuangan mungkin mengandung salah saji yang material setelah audit selesai, dan pendapat wajar tanpa pengecualian telah dikeluarkan.

2.1.4.2 Risiko Deteksi

Risiko audit yang dimaksud dalam penelitian ini adalah risiko deteksi. Karena seperti yang telah dinyatakan sebelumnya bahwa risiko ini menyatakan suatu ketidakpastian yang dihadapi auditor dimana kemungkinan bahan bukti yang telah dikumpulkan oleh auditor tidak mampu untuk mendeteksi adanya salah saji yang material.

Menurut Sukrisno Agoes (2012) pengertian dari risiko deteksi yaitu :

> "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 deteksi ini timbul sebagian karena ketidakpastian yang ada pada waktu auditor tidak memeriksa 100% saldo akun atau golongan transaksi, dan sebagian lagi karena ketidakpastian lain yang ada, walaupun saldo akun atau golongan transaksi tersebut diperiksa 100%. Ketidakpastian lain semacam ini timbul karena auditor mungkin memilih suatu 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 yang memadai dan pelaksanaan praktik audit yang sesuai dengan standar pengendalian mutu.

Karena 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.

2.1.5 Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti	Tahun	Judul	Hasil
1.	Mutia Maulina	2010	Pengaruh Tekanan Waktu dan Tindakan Supervisi Terhadap Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit	Adanya pengaruh antara tekanan waktu terhadap penghentian prematur atas prosedur audit
2.	Andani dan Merta	2011	Pengaruh *Time Pressure, Audit Risk, Professional Commitment Dan Locus Of Control* Pada Penghentian Prematur Proseduer Audit.	*Time pressure* dan *audit risk* mempunyai pengaruh positif signifikan pada Penghentian Prematur Prosedur Audit. Sedangkan faktor internal auditor berupa *professional commitment* dan *locus of control* mempunyai pengaruh negatif signifikan pada Penghentian Prematur Prosedur Audit.
3.	Suryanita Weningtyas	2006	Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit	Bahwa tekanan waktu, risiko audit berpengaruh signifikan terhadap penghentian prematur atas prosedur audit serta bahwa auditor yang mengalami tekanan waktu tinggi lebih cenderung untuk melakukan penghentian prematur atas prosedur audit. Bahwa telah terjadi penghentian prematur atas prosedur audit oleh auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam jumlah sedikit.

Table 2.1
(Lanjutan)

4	Todd DeZoort	1998	*Time Pressure Research in Auditing*	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa time pressure berpotensi negtaif terhadap kinerja auditor.
5.	Paul coram, juliana Ng and David Woodliff	2004	*Audit quality, reduced audit quality, and audit time budget*	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu dan tingkat risiko kesalahan terhadap penghentian premature atas prosedur audit.

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh Tekanan Waktu terhadap Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit

Dalam melakukan suatu proses audit, seorang auditor harus dapat mempertimbangkan biaya dan waktu. Auditor memiliki keterbatasan sumber daya yang digunakan untuk memperoleh bukti yang diperlukan sebagai dasar yang memadai untuk memberika pendapat atas kewajaran laporan keuangan. Dalam pelaksanaan audit auditor menghadapi kendala waktu dan biaya dalam menghimpun bukti audit. Auditor harus memperhitungkan apakah setiap tambahan biaya dan waktu untuk menghimpun bukti audit seimbang dengan keuntungan atau manfaat yang diperoleh melalui kuantitas dan kualitas bukti yang dihimpun (Halim,1997).

Gomma (2005) menyatakan bahwa:

> "Behavioral studies examining the effect of time pressure in auditing environments indicate that audit performance deteriorate due to time pressure though narrowed scopes, reduced work on certain audit procedures, reliance on lower quality evidence, premature audit sign-offs, and omission of some audit procedures".

Maksud dari pernyataan diatas adalah efek dari tekanan waktu dalam lingkungan audit menunjukan bahwa kinerja audit memburuk diakibatkan karena adanya tekanan saat lingkup yang menyempit, mengurangi pekerjaan pada prosedur audit tertentu, ketergantungan pada kualitas bukti-bukti audit yang lebih rendah, pengehentian premature atas prosedur audit, dan penghilangan beberapa prosedur audit.

Menurut DeZoort (1998) dalam Sumantri (2014) menyatakan bahwa:

> *"Researchers to date have emphasized the deleterious effect of time constraints in audit practice in general and specifically on audit quality. These negative effect include, for example, premature signs-off on procedures, underreporting time, feeling of failrule, burnout, job dissatisfaction, and undesired turnover"*

Berdasarkan.kutipan tersebut dapat dijelaskan bahwa terdapat efek buruk dari keterbatasan waktu dalam suatu praktek secara umum maupun khusus terhadap suaitu kualitas yang di hasilkan. Efek negatif tersebut seperti: penghentian prematur atas prosedur audit, waktu pengauditan yang tidak dilaporkan, perasaan gagal, kelelahan, ketidakpuasan kerja, dan *turnover* yang tidak diinginkan.

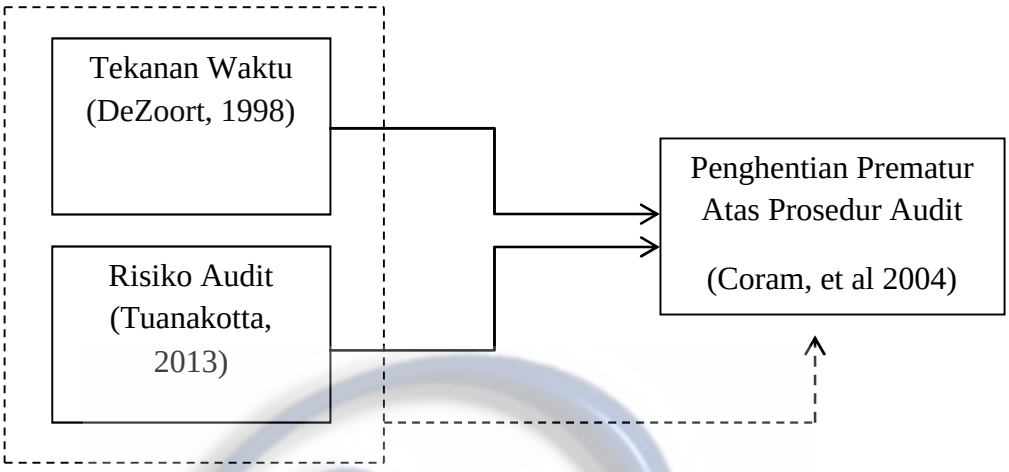
Auditor dituntut untuk dapat menyelesaikan prosedur audit yang disyaratkan dalam waktu sesingkat-singkatnya sesuai dengan batasan waktu penugasan dan menghasilkan laporan tepat pada waktunya. Time pressure yang diberikan oleh Kantor Akuntan Publik kepada auditornya bertujuan untuk mengurangi biaya

audit (Weningtyas dkk, 2006). Jika auditor semakin cepat dalam menyelesaikan tugas audit maka biaya penugasan audit akan semakin sedikit/kecil. Keadaan demikian memberikan kemungkinan auditor melakukan tingkat penghentian prematur atas prosedur audit. Tetapi dengan keterbatasan waktu yang telah ditetapkan untuk auditor dalam tugas auditnya, auditor harus dapat menyelesaikan prosedur audit yang disyaratkan sesuai dengan prosedur yang sudah ditetapkan.

2.2.2 Pengaruh Risiko Audit terhadap Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit

Risiko audit adalah risiko yang terjadi dalam hal auditor tanpa disadari tidak memodifikasi pendapat sebagaimana mestinya, atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material. Risiko audit yang dimaksud dalam penelitian ini adalah risiko deteksi. Risiko deteksi ini menyatakan suatu ketidakpastian yang dihadapi auditor dimana kemungkinan bahan bukti yang telah dikumpulkan oleh auditor tidak mampu unutuk mendeteksi adanya salah saji yang material (Weningtyas, 2006). 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 bukti yang lebih banyak dan jumlah prosedur yang lebih banyak pula. Dengan demikian ketika auditor menginginkan risiko audit rendah, auditor akan lebih banyak melakukan prosedur audit sehingga kemungkinan melakukan penghentian prematur atas prosedur audit

akan semakin rendah (Weningtyas, 2006). Berikut adalah gambaran kerangka pemikiran penelitian ini (Gambar 2.2):



Gambar 2.2
Kerangka Pemikiran

Keterangan : —— = parsial
---- = simultan

2.3 Hipotesis

Berdasarkan uraian yang terdapat pada kerangka pemikiran di atas, maka dapat dinyatakan rumusan hipotesis sebagai berikut :

H1 : Tekanan Waktu mempunyai pengaruh terhadap penghentian prematur atas prosedur audit.

H2 : Risiko Audit mempunyai pengaruh terhadap penghentian prematur atas prosedur audit.

H3 : Tekanan Waktu dan Risiko Audit mempunyai pengaruh terhadap penghentian prematur atas prosedur audit.