

## BAB II

### KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

#### 2.1 Kajian Pustaka

##### 2.1.1 Ruang Lingkup *Auditing*

###### 2.1.1.1 Pengertian *Auditing*

*Auditing* merupakan salah satu jasa atestasi. Atestasi, pengertian secara umumnya merupakan suatu komunikasi pendapat seseorang yang independen dan kompeten mengenai kesesuaian asersi suatu entitas dengan kriteria yang telah ditetapkan. Adapun pengertian *auditing* adalah sebagai berikut:

Menurut Soekrisno Agoes (2012:4):

“*Auditing* 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.”

Adapun pengertian audit menurut Arens, Beasley dan Elder (2011:4):

“*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.*”

Berdasarkan definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa audit atau pemeriksaan harus dilakukan oleh orang yang independen dan kompeten terhadap laporan keuangan yang disajikan kliennya atau manajemen untuk mengumpulkan dan mengevaluasi bukti-bukti kesesuaiannya dengan kriteria yang telah ditetapkan dengan tujuan memberikan pendapat mengenai kewajaran atas laporan keuangan.

### 2.1.1.2 Jenis-jenis dan Tujuan *Auditing*

*Auditing* dapat dibagi dalam beberapa jenis yang dimaksudkan untuk menentukan tujuan atau sasaran yang ingin dicapai dengan adanya audit tersebut. Menurut Soekrisno Agoes (2014:9), ditinjau dari jenis pemeriksaan maka jenis-jenis audit dapat dibedakan atas:

1. Audit Operasional (*Management Audit*), yaitu suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditetapkan oleh manajemen dengan maksud untuk mengetahui apakah kegiatan operasi telah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis.
2. Pemeriksaan Ketaatan (*Compliance Audit*), yaitu suatu pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan telah menaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak *intern* perusahaan maupun pihak *ekstern* perusahaan.
3. Pemeriksaan Internal (*Intern Audit*), yaitu pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan yang mencakup laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan yang bersangkutan serta ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan.
4. Audit Komputer (*Computer Audit*), yaitu pemeriksaan yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap perusahaan yang melakukan proses data akuntansi dengan menggunakan sistem *Electronic Data Processing* (EDP).

Terdapat tiga jenis audit menurut Arens dkk. dengan alih bahasa Amir Abadi Jusuf (2012:16) yaitu sebagai berikut:

1. Audit Operasional (*Operational Audit*)

Audit operasional mengevaluasi efisiensi dan efektivitas setiap kegiatan dari prosedur dan metode organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan saran-saran untuk memperbaiki operasi.

2. Audit Ketaatan (*Compliance Audit*)

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

3. Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*)

Audit laporan keuangan dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Biasanya, kriteria yang berlaku adalah prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP), walaupun auditor mungkin saja melakukan audit atas laporan keuangan yang disusun dengan menggunakan akuntansi dasar kas atau beberapa dasar lainnya yang cocok untuk organisasi tersebut. Dalam menentukan apakah laporan keuangan telah dinyatakan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum, auditor mengumpulkan bukti untuk menetapkan apakah laporan keuangan itu mengandung kesalahan yang vital atau salah saji lainnya.

Beberapa pendapat para ahli tersebut memberikan batasan-batasan yang cukup jelas bagi auditor fungsional dalam bekerja. Dari awal auditor fungsional dapat menentukan jenis audit apa yang akan dilaksanakan kemudian hari, sehingga lebih terarah dalam pelaksanaan perencanaan dan lebih efektif dan efisien dalam pelaksanaan pemeriksaan. Dengan demikian diharapkan hasil audit dari auditor fungsional berdaya guna dan sesuai dengan harapan pemberi tugas.

Pada dasarnya tujuan umum audit pada umumnya adalah menyatakan pendapat atas kewajaran, dalam semua hal yang material posisi keuangan dan hasil usaha serta arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Untuk mencapai tujuan ini auditor perlu menghimpun bukti kompeten yang cukup, serta mengidentifikasi dan menyusun sejumlah tujuan audit spesifik untuk setiap akun laporan keuangan.

Menurut Ratna Ningsih (2014) tujuan audit spesifik ditentukan berdasarkan asersi yang dibuat oleh manajemen yang tercantum yang bersifat eksplisit maupun implisit. Asersi dapat diklasifikasikan sebagai berikut:

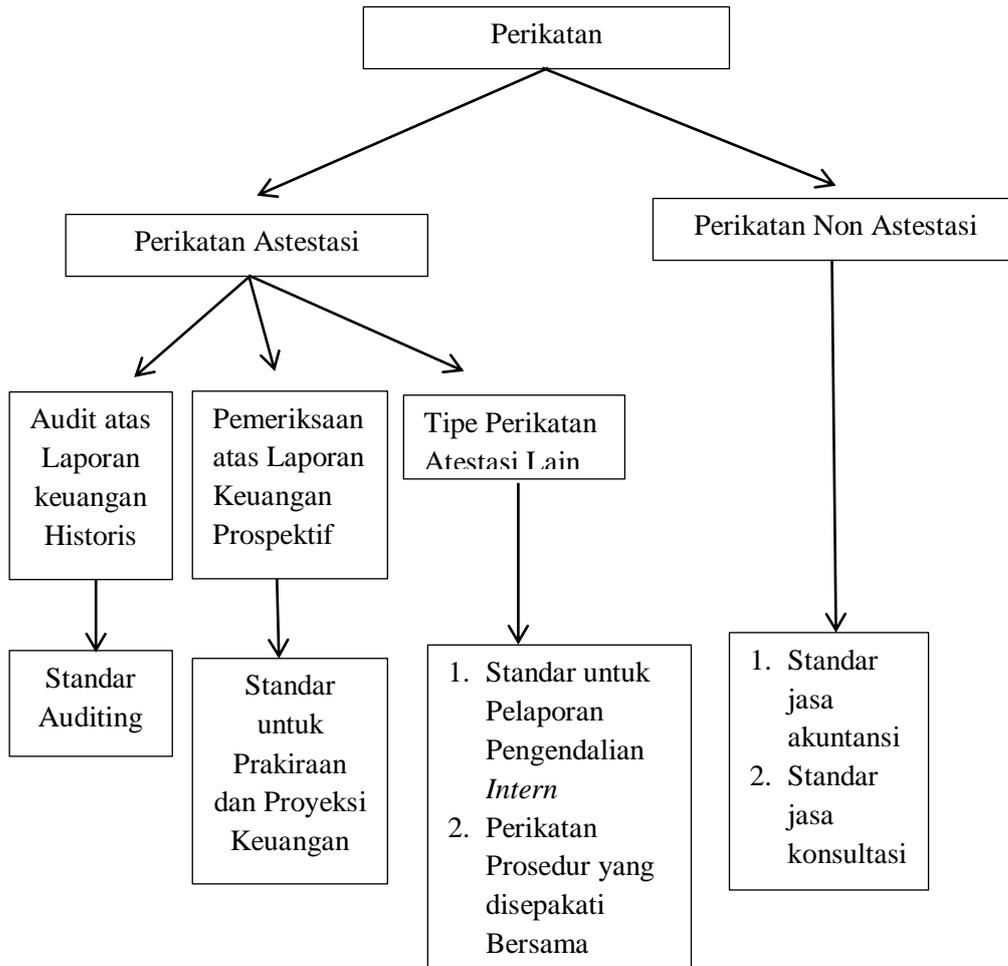
1. Keberadaan atau Keterjadian (*existence or occurrence*)
2. Kelengkapan (*completeness*)
3. Hak dan Kewajiban (*right and obligation*)
4. Penilaian atau Pengalokasian (*valuation or allocation*)
5. Penyajian dan Pengungkapan (*presentation and disclosure*).

### 2.1.1.3 Standar *Auditing*

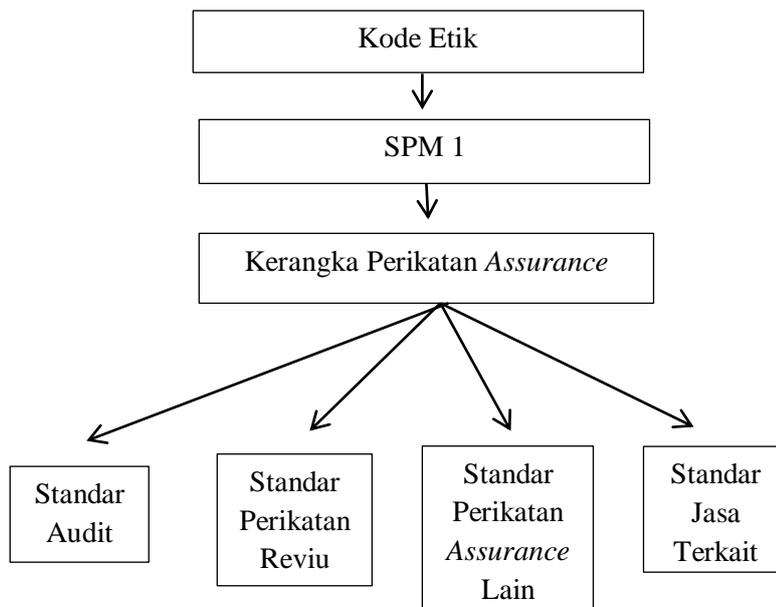
Untuk melakukan *auditing* diperlukan standar yang dapat menjadi acuan dalam audit. Arens (2010) menyatakan bahwa standar auditing merupakan pedoman bagi auditor dalam menjalankan tanggung jawab profesionalnya. Standar auditing dibuat berdasarkan konsep dasar. Konsep dasar sangat diperlukan karena merupakan dasar pembuatan standar yang berguna untuk memberikan pengarah dan pengukuran kualitas dari mana prosedur audit dapat diturunkan.

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) adalah kodifikasi berbagai pernyataan standar teknis yang merupakan panduan dalam memberikan jasa bagi Akuntan Publik di Indonesia, SPAP merupakan hasil pengembangan berkelanjutan standar profesional akuntan publik yang dimulai sejak 1973. SPAP dikeluarkan oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik Institut Akuntan Publik Indonesia (Rachmianty, 2015).

Standar profesional merupakan standar teknis yang bertujuan untuk mengatur mutu jasa yang dihasilkan oleh profesi akuntan publik di Indonesia. Adopsi ISA mengakibatkan adanya perubahan struktur dan standar pada SPAP. SPAP terdahulu terdiri dari lima tipe yaitu standar *auditing*, standar atestasi, standar jasa akuntan dan *review*, standar jasa konsultasi dan standar pengendalian mutu. Berikut ini penjelasan perbedaan struktur SPAP lama dengan yang baru:



**STRUKTUR SPAP LAMA**



**SPAP BARU**

### **Gambar 2.1** **Standar Auditing**

Perbedaan struktur SPAP lama dengan struktur SPAP baru (IAPI, 2016) antara lain:

- a. SPAP 2011 didasarkan pada *US Professional Standards* tahun 1998 dan tidak *diupdate* secara kontinyu dengan perubahan *US Professional Standards* sehingga masih banyak terdapat *gaps*.
- b. SPAP 2013 didasarkan pada *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance and Related Service Pronouncement* tahun 2010.
  - Menekankan terhadap aspek penilaian risiko (auditing berbasis risiko)
  - Standar berbasis prinsip (*principles-based standards*)
  - Menekankan penggunaan pertimbangan profesional (*Professional judgement*) dan skeptisme profesional
    - i. Mengurangi pendekatan model matematis
    - ii. Perlunya keterlibatan auditor yang berpengalaman, memiliki pendidikan dan pelatihan memadai, dan ciri kepribadian tertentu (seperti sikap skeptisme profesional)
- c. Penerimaan klien (*client acceptance*) dalam SPAP baru lebih jelas dengan adanya syarat “prakondisi”. Standar audit memerlukan pemahaman memadai tentang kerangka pelaporan keuangan apa yang digunakan entitas. Berbeda kerangka dapat berakibat pada penggunaan Standar audit yang berbeda

- d. *Risk Based* yang sifatnya “*top down approach*” pada SPAP lama *Risk Based* namun sifatnya “*cyclical*”. SPAP baru sangat memperhatikan atau *concern* pada kecurangan (*fraud*) dan kepatuhan terhadap regulasi (*Compliance to Regulation*)
- e. Materialitas menggunakan konsep “*buffer*”, selisih antara materialitas dengan materialitas pelaksanaan
- f. Respon terhadap risiko (*risk responde*) yang lebih sistematis dan lugas pada prosedur yang memungkinkan memperoleh bukti yang cukup dan tepat
- g. Grup audit, auditor tidak boleh melakukan *splitting responsibility*
- h. Konsep *going concern* yang lebih tegas sebagai tanggung jawab manajemen. Dampak pada opini yang berbeda
- i. Sangat *concern* kepada *fair value accounting*, *related party transaction* dan *management estimation*
- j. Format dan struktur opini yang lebih jelas dan tegas. Prosedur evaluasi salah saji dan kecukupan *disclosure* laporan yang lebih sistematis
- k. Diskusi tim perikatan: strategi dan audit plan termasuk risiko *fraud*
- l. *Quality control* yang semakin ketat, perlunya EQCR yang independen dari tim perikatan untuk klien tertentu. Peran dan tanggung jawab rekan perikatan yang lebih jelas dan tegas
- m. Struktur Standar audit yang lebih sistematis:
  - Pendahuluan
  - Tujuan (dicapai melalui pelaksanaan serangkaian prosedur)

- Ketentuan (umumnya merupakan serangkaian prosedur yang harus dilakukan auditor)
  - Materi Penjelasan (penjelasan atas ketentuan)
- n. Standar audit *concern* kepada aspek komunikasi dua arah auditor dengan TCWG
- o. Sangat jelas membuat beda antara *assurans* dengan non *assurans*. Dalam SPAP baru terdapat kerangka Perikatan *Assurans* yang tidak ada pada SPAP lama.

Standar *auditing* ISA mulai diterapkan pada tahun 2013 untuk emiten dan tahun 2014 untuk non-emiten. Standar *auditing* tersebut wajib diterapkan oleh akuntan publik dalam proses audit laporan keuangan historis pada semua ukuran dan kompleksitas. Tercapainya konvergensi terhadap standar pelaporan internasional akan memudahkan penerapan standar audit secara konsisten yang akan mengarah pada *comparability* laporan keuangan.

Struktur standar *auditing* berbasis ISA terdiri dari pendahuluan, tujuan, definisi dan ketentuan. Auditor harus mematuhi seluruh standar *auditing* yang relevan dengan audit. ISA mewajibkan auditor untuk memiliki pemahaman tentang keseluruhan isi suatu standar *auditing*, termasuk materi dan penjelasan lain. Auditor tidak dapat menyatakan kepatuhannya terhadap standar *auditing* pada laporan auditor ketika auditor tidak dapat memenuhi ketentuan standar perikatan *assurance* lain dan standar audit lain yang relevan.

#### 2.1.1.4 Pengertian dan Jenis-jenis Auditor

Auditor merupakan salah satu profesi dalam bidang akuntansi yang memiliki kualifikasi tertentu dalam melakukan audit atas laporan keuangan dan kegiatan suatu perusahaan atau organisasi dan juga suatu aktivitas audit dilakukan oleh seorang auditor untuk menemukan suatu ketidakwajaran terkait dengan informasi yang disajikan.

Menurut *International Standard of Organization* (19011:2002):

“Auditor adalah orang yang memiliki kompetensi untuk melaksanakan audit”.

Adapun Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (2011) tentang auditor:

“Audit dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor”.

Dapat sampai pada pemahaman penulis bahwa auditor merupakan orang yang sangat memegang peranan penting dalam aktivitas audit dan memiliki kemampuan dalam melaksanakan audit sesuai dengan standar profesionalnya. Auditor harus memiliki kompetensi agar mengetahui tipe dan banyaknya bukti audit yang harus dikumpulkan untuk mencapai kesimpulan serta memberi opini dengan tepat sesuai dengan bukti-bukti audit yang telah diuji.

Menurut Arens, Beasley, dan Elder (2011:19-21) jenis-jenis auditor yaitu:

1. Kantor Akuntan Publik

Kantor Akuntan Publik bertanggungjawab mengaudit laporan keuangan historis yang dipublikasikan oleh semua perusahaan terbuka, kebanyakan perusahaan lain yang cukup besar dan banyak perusahaan

serta organisasi nonkomersial yang lebih kecil. KAP biasa disebut auditor eksternal atau auditor independen untuk membedakannya dengan auditor internal.

## 2. Auditor Internal Pemerintah

Auditor Internal Pemerintah adalah auditor yang bekerja untuk Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP), guna melayani pemerintah. Porsi utama upaya audit BPKP adalah dikerahkan untuk mengevaluasi efisiensi dan efektifitas operasional berbagai program pemerintah.

## 3. Auditor Badan Pemeriksa Keuangan

Auditor Badan Pemeriksa Keuangan adalah auditor yang bekerja untuk Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Republik Indonesia, badan yang didirikan berdasarkan konstitusi Indonesia. Dimpimpin oleh seorang kepala, BPK melapor dan bertanggungjawab sepenuhnya kepada DPR.

## 4. Auditor Pajak

Direktorat Jendral (Ditjen) Pajak bertanggungjawab untuk memberlakukan peraturan pajak. Salah satu tanggung jawab utama Ditjen Pajak adalah mengaudit SPT wajib pajak untuk menentukan apakah SPT itu sudah mematuhi peraturan pajak yang berlaku. Audit ini murni bersifat audit ketaatan. Auditor yang melakukan pemeriksaan disebut auditor pajak.

## 5. Auditor Internal

Auditor Internal dipekerjakan oleh perusahaan untuk melakukan audit bagi manajemen, sama seperti BPK mengaudit DPR. Tanggungjawab auditor internal sangat beragam, tergantung pada yang mempekerjakan mereka.

Jenis-jenis auditor memiliki ruang lingkup pekerjaan dan kekhususan masing-masing. Pembagian jenis auditor ini memudahkan bagi auditor untuk memahami ruang lingkup pekerjaannya.

### **2.1.1.5 Pengertian Prosedur Audit**

Menurut Arens et al. (2011:157) prosedur audit adalah rincian instruksi untuk pengumpulan jenis bukti audit yang diperoleh pada waktu tertentu saat berlangsungnya proses audit. Sedangkan menurut Soekrisno Agoes (2004:125) prosedur audit merupakan langkah-langkah yang harus dilakukan auditor dalam melaksanakan pemeriksaannya dan sangat diperlukan oleh asisten agar tidak melakukan penyimpangan dan dapat bekerja secara efisien dan efektif. Menurut Boynton et al. (2003:236) prosedur audit (*audit procedures*) adalah metode atau teknik yang digunakan oleh para auditor untuk mengumpulkan dan mengevaluasi bahan bukti yang mencukupi dan kompeten.

Di samping auditor memakai prosedur audit yang disebutkan dalam standar audit, auditor melaksanakan berbagai prosedur audit lainnya untuk mengumpulkan bukti audit yang akan dipakai sebagai dasar untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan. Kualitas dari auditor dapat diketahui dari

seberapa jauh auditor menjalankan prosedur-prosedur audit yang tercantum dalam program audit (Weningtyas, et al, 2006).

#### **2.1.1.6 Prosedur Audit yang Ditetapkan Dalam Standar Profesi Akuntan Publik**

Standar *auditing* (SPAP, 2011) mengatur bahwa auditor dalam melaksanakan tugasnya harus mendapatkan bukti audit kompeten yang cukup melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan.

Prosedur audit yang digunakan dalam penelitian ini ialah prosedur audit yang dilaksanakan pada tahap perencanaan audit dan tahap pekerjaan lapangan yang telah ditetapkan dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang mudah untuk dilakukan praktik penghentian prematur atas prosedur audit. Prosedur audit tersebut yang dilaksanakan pada tahap perencanaan dan tahap pekerjaan lapangan tersebut mudah untuk dilakukan praktik penghentian prematur, antara lain:

##### **1. Pemahaman bisnis dan industri klien**

Auditor harus memperoleh pengetahuan dan pemahaman bisnis klien yang cukup tentang industri dan hak kepemilikan, manajemen dan operasi entitas yang akan diaudit untuk memungkinkan auditor mengidentifikasi dan memahami peristiwa, transaksi dan praktik yang menurut pertimbangan auditor kemungkinan berdampak signifikan atas

laporan keuangan atau atas laporan pemeriksaan atau laporan audit (PSA No.67 SA Seksi 318, 2011).

## 2. Pertimbangan pengendalian internal

Suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen, dan personel lain entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian keandalan pelaporan keuangan, efektivitas dan efisiensi operasi, dan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku. Auditor harus memperoleh pemahaman tentang pengendalian *intern* yang memadai untuk merencanakan audit dengan melaksanakan prosedur untuk memahami desain pengendalian yang relevan dengan audit atas laporan keuangan dan apakah pengendalian *intern* tersebut dioperasikan (PSA No.69 SA Seksi 319, 2011).

## 3. Pertimbangan auditor atas fungsi audit *intern*

Auditor mempertimbangkan banyak faktor dalam menentukan sifat, saat dan lingkup prosedur audit yang harus dilaksanakan dalam suatu audit atas laporan keuangan entitas. Salah satu faktor adalah eksistensi fungsi audit *intern*. Tanggung jawab penting fungsi audit *intern* adalah memantau kinerja pengendalian entitas. Oleh karena itu auditor harus berusaha memahami fungsi audit *intern* yang cukup untuk mengidentifikasi aktivitas audit *intern* yang relevan dengan perencanaan audit (PSA No.33 SA Seksi 322, 2011).

#### 4. Informasi asersi manajemen

Asersi adalah pernyataan manajemen yang terkandung di dalam komponen laporan keuangan. Asersi manajemen diklasifikasikan menjadi 5 yaitu : keberadaan (*existence or occurrence*), kelengkapan (*completeness*), hak dan kewajiban (*right and obligation*), penilaian (*valuation*), serta penyajian dan pengungkapan (*Presentation and disclosure*). Informasi manajemen digunakan auditor untuk memperoleh bukti audit yang mendukung asersi dalam laporan keuangan (PSA No.7 SA Seksi 326, 2011).

#### 5. Prosedur analitik

Prosedur analitik merupakan bagian penting dalam proses audit dan terdiri dari evaluasi terhadap informasi keuangan yang dibuat dengan mempelajari hubungan yang masuk akal antara data keuangan yang satu dengan data keuangan yang lainnya atau antara data keuangan dengan data non keuangan. Tujuan penggunaan prosedur analitik adalah membantu auditor dalam merencanakan sifat, saat dan lingkup prosedur analitik lainnya, sebagai pengujian substantif untuk memperoleh bukti tentang asersi tertentu yang berhubungan saldo akun dan sebagai *review* menyeluruh informasi keuangan pada *review* akhir audit (PSA No.22 SA Seksi 329, 2011).

#### 6. Proses konfirmasi

Proses konfirmasi adalah proses pemerolehan dan penilaian suatu komunikasi dari pihak ketiga sebagai jawaban atas suatu permintaan

informasi tentang unsur tertentu yang berdampak terhadap asersi laporan keuangan. Proses konfirmasi mencakup: pemilihan unsur yang dimintakan konfirmasi, pendesainan permintaan konfirmasi, pengkomunikasian permintaan konfirmasi kepada pihak ketiga yang bersangkutan, pemerolehan jawaban dari pihak ketiga dan penilaian terhadap informasi, atau tidak adanya informasi yang disediakan oleh pihak ketiga mengenai tujuan audit, termasuk keandalan informasi tersebut (PSA No.07 SA Seksi 330, 2011).

#### 7. Representasi manajemen

Representasi manajemen merupakan bagian dari bukti audit yang diperoleh auditor. Representasi tertulis dari manajemen biasanya menegaskan representasi lisan yang disampaikan oleh manajemen kepada auditor dan menunjukkan serta mendokumentasikan lebih lanjut ketepatan representasi tersebut, dan mengurangi kemungkinan salah paham mengenai masalah yang direpresentasikan (PSA No.17 SA Seksi 333, 2011).

#### 8. Pengujian pengendalian teknik audit berbantuan komputer

Auditor harus mempertimbangkan suatu kombinasi semestinya teknik audit secara manual dan Teknik Audit Berbantuan Komputer (TABK). Beberapa manfaat penggunaan TABK adalah tidak adanya dokumen masukan atau tidak adanya jejak audit (*audit trail*) dapat mengharuskan auditor menggunakan TABK dalam penerapan pengujian pengendalian dan pengujian substantif dan efektivitas dan efisiensi prosedur audit

dapat meningkatkan dengan penggunaan TABK. Penggunaan TABK dikendalikan auditor untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa tujuan audit dan spesifikasi rinci TABK telah dipenuhi serta TABK tidak dimanipulasi semestinya oleh staf entitas (PSA No.59 SA Seksi 327, 2011).

#### 9. *Sampling* audit

*Sampling* audit adalah penerapan prosedur audit terhadap kurang dari seratus persen unsur dalam suatu saldo akun atau kelompok transaksi dengan tujuan untuk menilai beberapa karakteristik saldo akun atau kelompok transaksi tersebut. *Sampling* audit digunakan auditor untuk mengetahui saldo-saldo akun dan transaksi yang mungkin sekali mengandung salah saji. Langkah yang diperlukan dalam *sampling* audit untuk pengujian atas rincian saldo adalah menyusun rencana pemilihan sampel, kemudian menerapkan prosedur audit atas sampel yang telah ditetapkan dan menilai sampel audit dari kesimpulan hasil audit yang telah dilakukan oleh auditor (PSA No.26 SA Seksi 350, 2011).

#### 10. Perhitungan fisik persediaan dan kas

Perhitungan fisik berkaitan dengan pemeriksaan auditor melalui pengamatan, pengujian, dan permintaan keterangan yang memadai atas efektivitas metode perhitungan fisik persediaan atau kas dan mengukur keandalan atas kuantitas dan kondisi persediaan atau kas klien (PSA No.07 SA Seksi 331, 2011).

## 2.1.2 Risiko Audit

### 2.1.2.1 Pengertian Risiko Audit

Menurut J.Elder, Mark S. Beasley, Alvin A.Arens yang dialih bahasakan oleh Herman Wibowo (2011:148), risiko audit adalah:

“Risiko audit merupakan kemungkinan bahwa auditor akan salah menyimpulkan setelah melaksanakan audit yang memadai bahwa laporan keuangan telah dinyatakan secara wajar sedangkan dalam kenyataannya mengandung salah saji yang material. Risiko audit tidak dapat dielakkan karena auditor mengumpulkan bukti hanya atas dasar pengujiannya dan karena kecurangan yang disembunyikan dengan baik sangat sulit dideteksi. Seorang auditor mungkin saja menaati seluruh standar *auditing* namun masih gagal mengungkapkan salah saji yang material akibat kecurangan”.

Menurut SA seksi 312 (PSA No.25) yang dikutip oleh Soekrisno Agoes (2011:143) adalah :

“Risiko audit adalah risiko yang timbul karena auditor tanpa disadari tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material”.

Risiko dalam *auditing* berarti bahwa auditor menerima suatu tingkat ketidakpastian tertentu dalam pelaksanaan audit. Auditor menyadari misalnya bahwa ada ketidakpastian mengenai kompetensi bahan bukti, efektivitas struktur pengendalian *intern* klien dan ketidakpastian apakah laporan keuangan memang telah disajikan secara wajar setelah audit selesai (Ida Suraida, 2005).

### 2.1.2.2 Jenis-jenis Risiko Audit

Cara audit menangani masalah risiko dalam tahap perencanaan pengumpulan bahan bukti dalam tiap siklus adalah dengan menggunakan model

risiko audit (SAS 39, SPAP 2013) yang terdiri dari 3 komponen atau jenis risiko penilaian sebagai berikut:

1. *Detection Risk* (Risiko deteksi)

Risiko penemuan yang direncanakan adalah risiko bahwa bukti audit untuk suatu segmen akan gagal mendeteksi salah saji yang melebihi salah saji yang ditoleransi. *Detection risk* dipengaruhi oleh banyaknya bahan bukti yang akan dikumpulkan. Bahan bukti yang harus dikumpulkan oleh auditor seperti melakukan konfirmasi dengan pihak ketiga, melakukan perhitungan fisik pada kas, investasi, persediaan, dan aktiva tetap dan jumlah sampel audit yang akan digunakan. Jika *detection risk*-nya diperkecil, maka auditor harus mengumpulkan bahan bukti yang banyak.

2. *Inherent Risk* (Risiko Bawaan)

Risiko bawaan mengukur penilaian auditor atas kemungkinan adanya salah saji material (kekeliruan atau kecurangan) dalam segmen, sebelum memperhitungkan keefektifan pengendalian internal.

Menurut Arens (2000:264) terdapat beberapa faktor yang mempengaruhi auditor dalam menetapkan risiko bawaan yaitu:

- a. Bentuk atau jenis usaha klien

Auditor harus memperoleh pemahaman yang memadai tentang entitas dan lingkungannya, termasuk pengendalian internalnya, untuk menilai risiko salah saji yang material pada laporan keuangan baik karena kekeliruan atau kecurangan, dan baik untuk

merancang sifat, penetapan waktu serta luas prosedur audit selanjutnya.

- b. Pertimbangan yang diperlukan untuk mengkoreksi pencatatan berbagai saldo dan transaksi akun

Beberapa saldo akun memerlukan sejumlah estimasi dan suatu pertimbangan yang besar dari pihak manajemen. Contoh atas jenis akun ini adalah cadangan atas piutang tak tertagih, nilai persediaan yang usang, kewajiban atas pembayaran *warrant* serta cadangan kerugian kredit bank. Serupa dengan itu, berbagai transaksi atas perbaikan utama atau penggantian sejumlah aktiva merupakan contoh-contoh dimana sejumlah pertimbangan yang diperlukan agar dapat mencatat transaksi tersebut dengan benar.

- c. Temuan audit yang diperoleh dari audit-audit sebelumnya

Salah saji yang dikemukakan pada audit tahun sebelumnya kemungkinan besar akan ditemukan kembali pada penugasan tahun berjalan. Hal ini diakibatkan karena sebagian besar jenis salah saji umumnya bersifat sistematis atau teratur, serta organisasi-organisasi seringkali mengalami keterlambatan dalam melakukan sejumlah perubahan dalam menghapuskan salah saji tersebut. Oleh karena itu, auditor akan dianggap ceroboh jika ia mengabaikan temuan audit yang diperoleh pada tahun sebelumnya, pada saat ia melakukan penyusunan program audit atas penugasan audit tahun berjalan.

d. Transaksi yang tidak rutin

Berbagai transaksi yang tidak umum dilakukan oleh klien memiliki kemungkinan lebih besar akan dicatat secara tidak benar oleh pihak klien daripada pencatatan atas berbagai transaksi yang rutin karena pihak klien kurang memiliki pengalaman dalam melakukan pencatatan atas transaksi tersebut.

3. *Control Risk* (Risiko Pengendalian)

Risiko pengendalian merupakan penilaian auditor mengenai apakah salah saji yang melebihi jumlah yang dapat ditoleransi dalam suatu segmen akan dicegah atau terdeteksi secara tepat waktu oleh pengendalian internal klien. *Control risk* dipengaruhi oleh efektivitas desain dan operasi pengendalian intern untuk mencapai tujuan entitas yang relevan dengan penyusunan laporan keuangan entitas yaitu:

- a. Keandalan pelaporan keuangan
- b. Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku
- c. Efektivitas dan efisiensi operasi

Sedangkan penilaian risiko audit menurut Sukrisno Agoes adalah sebuah aktivitas yang dilakukan untuk mendeteksi atau mengevaluasi kemungkinan adanya kesalahan atau penurunan kualitas akibat beroperasinya suatu kegiatan. Pendapat lainnya, Penilaian risiko adalah mengkuantitatifkan atau menggolongkan tingkat risiko agar mudah dikelola dan dilakukan penanganan yang tepat sesuai prinsip *Cost* dan *Benefit*. Penentuan risiko (*risk assessment*) merupakan hal penting bagi manajemen dan auditor.

### 2.1.2.3 Model Risiko Audit

Cara utama yang dipergunakan oleh auditor untuk mempertimbangkan risiko yang ada dalam merencanakan bukti audit yang akan dikumpulkan adalah melalui penerapan model risiko audit (*audit risk model*). Sumber dari model risiko audit ini adalah literatur yang terdapat dalam *Statement on Auditing Standards 39* (AU 350) tentang *sampling* audit serta dalam SAS 47 (312) tentang materialitas dan risiko (IAI, 2011).

Model risiko audit ini umumnya dipergunakan bagi berbagai tujuan perencanaan untuk memutuskan berapa banyak bukti audit yang akan dikumpulkan pada setiap siklusnya. Model ini umumnya dinyatakan sebagai berikut:

Dimana:

$$AR = IR \times CR \times DR$$

AR : *audit risk* ( risiko audit)

DR : *detection risk* (risiko deteksi)

IR : *inheren risk* (risiko bawaan)

CR : *control risk* (risiko pengendalian)

Model risiko audit menunjukkan hubungan yang erat antara risiko bawaan dan risiko pengendalian. Kombinasi risiko bawaan dan risiko pengendalian ini dapat dianggap sebagai suatu ekspektasi atau nilai salah saji setelah mempertimbangkan pengaruh dari pengendalian *intern*. Sama dengan yang terjadi

pada risiko bawaan, hubungan antara risiko pengendalian dan risiko deteksi adalah saling berlawanan, sementara hubungan risiko pengendalian dan bukti substantif merupakan hubungan yang searah (Arens et al., 2011).

Penaksiran risiko berlangsung selama proses audit dilaksanakan. Pada tahap perencanaan audit, auditor menaksir risiko bawaan, yaitu risiko yang muncul dari sifat bisnis klien dan transaksinya. Pada tahap pemahaman dan pengujian pengendalian *intern*, auditor menaksir risiko pengendalian yaitu risiko dalam mendeteksi salah saji material dalam laporan keuangan. Pada tahap pelaksanaan pengujian substantif, auditor menaksir risiko deteksi yaitu risiko tidak diperolehnya bukti yang memadai dengan menerapkan berbagai prosedur audit yang cukup.

Pada hakikatnya pemeriksaan dimaksudkan untuk menilai kewajaran laporan keuangan yang didasarkan pada ketaatannya terhadap prinsip akuntansi berlaku umum. Artinya laporan keuangan yang disajikan bebas dari kemungkinan kesalahan material. Namun akuntan diwajibkan untuk melakukan usaha-usaha pemeriksaan untuk memastikan bahwa laporan keuangan tidak mengandung kesalahan material.

### **2.1.3 Prosedur *Review***

#### **2.1.3.1 Pengertian Prosedur *Review***

Prosedur *Review* diartikan sebagai 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 (Indarto, 2011). Sedangkan Heriyanto (2002) mengartikan prosedur *review* sebagai pemeriksaan terhadap kertas kerja yang dilakukan oleh auditor pada level tertentu.

### **2.1.3.2 Fungsi Prosedur *Review***

Menurut Pramudianti (2016) Fungsi prosedur *review* dalam menurunkan risiko terjadinya penghentian prematur atas prosedur audit adalah:

1. Memastikan bahwa bukti pendukung telah lengkap
2. Melibatkan pertimbangan ketika terdapat dugaan bahwa penghentian prematur atas prosedur audit telah dilakukan.

Dugaan ini bisa muncul ketika misalnya terdapat auditor yang selalu dapat memenuhi target anggaran waktu namun tampak selalu memiliki waktu luang (Simamora, 2011). Fokus dari prosedur *review* terutama pada permasalahan yang terkait dengan pemberian opini.

### **2.1.3.3 Tahapan Pelaksanaan *Review* Kertas Kerja Audit**

Menurut Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (2009:13) *Review* Kertas Kerja Audit dilaksanakan seiring dengan tahapan dalam audit, sebagai berikut:

1. Perencanaan Audit

Pemahaman yang jelas dan kesamaan persepsi antara anggota tim, ketua tim, pengendali teknis, dan penanggung jawab audit akan memperlancar pelaksanaan audit, pembuatan KKA, dan penyusunan

Laporan Hasil Audit (LHA). Ketua tim melakukan pembinaan kepada anggota tim untuk memahami tujuan audit, PKA, dan bentuk LHA beserta isi/informasi yang akan dituangkan di dalam LHA. Hal-hal yang harus direviu oleh ketua tim pada saat sebelum pekerjaan lapangan dilakukan adalah:

- a. program survei pendahuluan;
- b. program pengujian sistem pengendalian manajemen (SPM);
- c. ikhtisar yang mungkin akan diperoleh/diharapkan setelah survei pendahuluan dan pengujian SPM dilaksanakan.

Kemudian berdasarkan informasi dan data yang telah diperoleh, ketua tim melakukan analisis data dan penentuan risiko audit, yang selanjutnya akan menjadi dasar dalam penyusunan PKA kegiatan audit berikutnya.

## 2. Pelaksanaan Audit

Selama audit berlangsung, hubungan antara ketua tim dengan anggota tim harus tetap terjaga dengan baik. Ketua tim harus terus memantau kegiatan yang dilakukan anggota tim secara terus menerus dan bersinambungan. Ketua tim tidak boleh menyerahkan pelaksanaan audit sepenuhnya kepada anggota tim. Anggota tim tidak boleh dibiarkan terlalu lama dalam kesukaran atau kebingungan dalam melaksanakan audit karena adanya hal-hal yang belum dapat mereka putuskan. Audit yang berjalan salah arah akan mengakibatkan kegiatan audit kurang efektif dan pemborosan sumber daya dan dana.

Konsultasi atau koreksi dari ketua tim harus dapat dilakukan segera sebelum kesalahan berlarut-larut. Hal-hal yang harus direviu oleh ketua tim pada saat pelaksanaan kegiatan audit adalah sebagai berikut.

- a. *Review* atas pelaksanaan PKA.
- b. *Review* pembuatan KKA.
- c. *Review* atas kecukupan, relevansi, dan keandalan bukti.
- d. *Review* atas kecukupan dan kecermatan pengujian.
- e. *Review* atas pembuatan simpulan, konsistensi data dan ikhtisar.
- f. *Review* atas pencapaian tujuan audit dan kegiatan.
- g. *Review* atas temuan dan penyajian temuan.
- h. *Review* atas rekomendasi.

Secara teknis pelaksanaan reviu KKA harus pula memperhatikan tingkat keandalan dan relevansi bukti yang dikumpulkan oleh anggota tim, sehingga akan dapat menghemat waktu, biaya, dan tenaga.

**Tabel 2.1**  
**Jenis-jenis Bukti Dikaitkan dengan Tingkat Keandalannya**

Tingkat Keandalan	Jenis Bukti Audit
Tinggi	Hasil Pengujian Fisik
	Hasil Perhitungan ulang
Menengah	Dokumentasi
	Konfirmasi
	Pengujian/analisis
Rendah	Hasil Wawancara

	Hasil Pengamatan
--	------------------

### 3. Penyelesaian Pekerjaan Audit

Pada akhir penyelesaian pekerjaan audit, ketua tim harus dapat meyakinkan bahwa:

- a. Semua tujuan audit yang ditetapkan telah dicapai;
- b. Perolehan dan pengujian bukti audit telah cukup dilakukan dengan menggunakan kecermatan dan kemahiran profesional;
- c. temuan audit telah diperoleh dari simpulan yang rasional, layak, lengkap, dan cermat informasinya;
- d. rekomendasi telah disusun secara rasional dan dapat diterapkan dalam rangka peningkatan kinerja manajemen;
- e. persetujuan dan kesanggupan manajemen untuk menindaklanjuti rekomendasi auditor dan bukti penyelesaian tindak lanjut yang telah dilakukan telah diperoleh;
- f. data dan informasi yang dimuat dalam LHA telah lengkap.

#### **2.1.4 Kontrol Kualitas Audit**

##### **2.1.4.1 Pengertian Kualitas Audit**

Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens (2012:105) menyatakan kualitas audit:

*“Audit quality means how well an audit detects a report material misstatement in financial statement. The detection aspect is a reflection*

*of auditor competence, while reporting is a reflection of ethic or auditor integrity, particularity independence.”*

Adapun Rosnidah dalam Tarigan dan Susanti (2013) menggambarkan bahwa:

“Kualitas audit adalah pelaksanaan audit yang dilakukan sesuai standar sehingga auditor mampu mengungkapkan dan melaporkan apabila terjadi pelanggaran yang dilakukan klien, standar yang mengatur pelaksanaan audit di Indonesia adalah Standar Profesional Akuntan Publik.”

Selain itu Basuki (2006) dalam Bangun (2011) mengatakan:

“Kualitas audit adalah pemeriksaan yang sistematis dan independen untuk menentukan aktivitas, mutu dan hasilnya sesuai dengan peraturan yang telah direncanakan apakah pengaturan tersebut diimplementasikan secara efektif dan cocok dengan tujuan.”

Dari pengertian tentang kualitas audit di atas maka dapat disimpulkan bahwa kualitas audit merupakan probabilitas auditor untuk menemukan kesalahan yang ada pada laporan keuangan klien dan melaporkannya dalam laporan audit. Kualitas audit perlu ditingkatkan supaya laporan keuangan yang telah diaudit diharapkan lebih berkualitas sehingga kepercayaan para pengguna laporan keuangan dan masyarakat pun meningkat.

#### 2.1.4.2 Unsur-Unsur Kualitas Audit

Kualitas audit dipengaruhi oleh beberapa unsur. Menurut SPAP (2011)

beberapa unsur-unsur tersebut antara lain :

1. Deteksi salah saji

*“Detection material misstatement is influenced by how well the audit team performs the audit, which in turn is influenced by the quality control system and management resources of the audit firm. Many studies have used firm size as a surrogate for these audit firm and audit team factor, and their findings have been controversial.”*

Audit yang berkualitas adalah audit yang dapat menemukan salah saji yang material pada laporan keuangan. Mendeteksi salah saji material dipengaruhi oleh seberapa tim audit melakukan audit, yang dipengaruhi oleh sistem pengendalian kualitas dan sumber daya manajemen KAP.

2. Berpedoman pada standar

Anggota KAP yang melaksanakan penugasan jasa *auditing*, atestasi, *review*, kompilasi, konsultasi manajemen, perpajakan atau jasa profesional lainnya wajib mematuhi standar yang dikeluarkan oleh badan pengaruh standar yang telah ditetapkan oleh IAI (Ikatan Akuntan Indonesia).

3. Komitmen yang kuat terhadap jasa audit yang diberikan kepada klien

Klien membutuhkan jasa audit dari auditor, sebagai auditor maka harus mampu dan dapat memenuhi kebutuhan jasa untuk klien. Komitmen yang kuat dari auditor terhadap jasa audit yang diberikan direspon dengan baik oleh klien.

#### 4. Prinsip kehati-hatian-kehati-hatian

Para ahli mengindikasikan integritas individual yang ditugaskan dalam perikatan sebagai faktor dalam mendeteksi salah saji material. Auditor sebaiknya memberikan perhatian dan berhati-hati kepada semua aspek dari audit, termasuk evaluasi risiko audit, formulasi dan tujuan audit, menetapkan *scope* atau luas dan tanggung jawab audit, seleksi uji audit dan evaluasi hasil audit. Sehingga auditor perlu bersikap hati-hati dan mengacu pada standar profesional. Apabila auditor menerapkan prinsip kehati-hatian dalam semua aspek audit maka hal ini akan meningkatkan hasil audit.

#### 5. *Review* dan pengendalian oleh supervisor

*“Panels of expert also associate high quality with a firm that has strong control in place over its audit process. GAAS requires a firm to maintain a quality-control system and requires auditors to adequately plan their audits. There is match leeway, however in determining how formal and perspective these system need to be. Firm with a more rigorous quality-control system and a more systematic audit methodology process are less likely to have material misstatement go undetected by their audit procedures.”*

Para ahli juga mengaitkan kualitas tinggi dengan perusahaan yang memiliki kontrol yang kuat di tempat selama proses audit. SPAP mensyaratkan perusahaan untuk mempertahankan kualitas sistem pengendalian dan membutuhkan auditor untuk merencanakan audit yang memadai. Perusahaan dengan kualitas sistem pengendalian yang lebih baik dan proses metodologi audit yang lebih sistematis

cenderung memiliki salah saji material yang tidak terdeteksi oleh prosedur audit mereka.

6. Perhatian yang diberikan oleh manajer dan partner

*“The expert reported that partner and manager attention to the engagement is associated with audit quality. GAAS requires that audit be properly supervised and assigned. The availability during fieldwork of the seasoned judgement of an experienced auditor provides authoritative responses to technical and procedural questions.”*

Para ahli melaporkan bahwa perhatian manajer dan partner untuk keterlibatan yang terkait dengan kualitas audit. SPAP mensyaratkan bahwa audit harus disupervisi dengan cukup. Perhatian manajer dan partner yang memadai mulai saat perencanaan audit sampai dengan pelaporan audit akan memberikan jaminan bahwa semua aspek-aspek harus dilakukan dalam mencapai audit yang berkualitas akan dipenuhi oleh auditor.

#### **2.1.4.3 Pengertian Kontrol Kualitas**

Menurut Astri (2016) kontrol kualitas merupakan prosedur untuk memastikan bahwa prosedur audit yang dilaksanakan telah sesuai dengan standar audit. Messier (2000) menyatakan bahwa Kantor Akuntan Publik (KAP) harus memiliki kebijakan yang dapat memonitor praktik yang berjalan pada KAP itu sendiri.

#### 2.1.4.4 Fungsi Kontrol Kualitas

Fungsi penerapan kontrol kualitas dalam sebuah KAP adalah untuk memastikan bahwa standar profesional telah dijalankan dengan semestinya dalam praktik audit. Kantor akuntan publik dikatakan memiliki kontrol kualitas yang baik apabila dalam pelaksanaan kontrol kualitasnya mampu memenuhi unsur-unsur kontrol kualitas yang terdiri dari independensi, penugasan personel, konsultasi, supervisi, pemekerjaan, pengembangan professional, promosi, penerimaan dan keberlanjutan klien serta inspeksi.

Messier (2000) menyatakan bahwa kontrol kualitas memiliki 5 elemen yaitu:

1. Independensi

Menurut Mautz & Sharaf (1980:249) independensi mencakup tiga dimensi antara lain:

- a. Independensi penyusunan program
- b. Independensi pelaksanaan pekerjaan
- c. Independensi pelaporan

2. Integritas dan obyektivitas

Integritas merupakan kualitas yang mendasari kepercayaan publik dan merupakan patokan (*benchmark*) bagi anggota dalam menguji semua keputusan yang diambilnya. Integritas mengharuskan seorang anggota untuk antara lain bersikap jujur dan mengungkapkan kondisi sesuai dengan fakta, bersikap bijaksana dan bertanggungjawab atas hasil laporan audit. Integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan

pendapat yang jujur, tetapi dapat menerima kecurangan atau peniadaan prinsip. (Mulyadi, 2002)

Obyektivitas adalah suatu kualitas yang memberikan nilai atas jasa yang diberikan anggota. Prinsip Obyektivitas mengharuskan anggota bersikap adil, tidak memihak, jujur secara intelektual, tidak berprasangka atau bias, serta bebas dari benturan kepentingan atau berada di bawah pengaruh pihak lain.

### 3. Manajemen personalia

Personalialia adalah serangkaian kegiatan mengelola SDM pada hal-hal yang terkait administratif dan mengatur hubungan industrial antara perusahaan dengan karyawannya. Fungsi utama manajemen personalialia itu terdiri atas:

#### a. Perencanaan

Perencanaan tersebut berarti menentukan suatu program personalialia yang akan dapat membantu mencapai tujuan perusahaan yang sudah ditetapkan.

#### b. Pengorganisasian

Apabila perusahaan telah menentukan fungsi-fungsi yang harus dijalankan oleh para anggotanya, maka manajer personalialia harus membentuk organisasi dengan cara merancang susunan dari berbagai hubungan diantara jabatan dalam perusahaan untuk dapat bekerja sama dengan baik dalam satu organisasi.

c. Pengarahan

Apabila manajer sudah mempunyai rencana dan sudah mempunyai organisasi untuk melaksanakan rencana tersebut, fungsi selanjutnya adalah mengadakan pengarahan terhadap pekerjaan. Fungsi itu berarti mengusahakan agar karyawan bekerja sama secara efektif.

d. Pengawasan

Pengawasan adalah mengamati juga membandingkan pelaksanaan dengan terencana dan mengoreksinya jika terjadi suatu penyimpangan. Dengan arti lain pengawasan adalah suatu fungsi yang menyangkut suatu masalah pengaturan berbagai jenis kegiatan atau aktivitas sesuai dengan rencana personalia yang sudah dirumuskan sebagai dasar analisis dari tujuan suatu organisasi fundamental.

4. Penerimaan dan keberlanjutan serta perjanjian dengan klien

Klien yang memerlukan jasa auditing mengadakan suatu ikatan perjanjian dengan auditor. Dalam ikatan perjanjian tersebut, klien menyerahkan pekerjaan audit atas tersebut berdasarkan kompetensi profesionalnya. Langkah awalnya berupa pengambilan keputusan untuk menerima atau menolak perikatan dari calon klien untuk melanjutkan atau menghentikan perikatan audit dari klien berulang. Di dalam memutuskan apakah suatu perikatan audit dapat diterima atau tidak, auditor menempuh suatu proses yang terdiri dari tiga tahap:

a. Mengevaluasi integritas manajemen.

b. Mengidentifikasi keadaan khusus dan risiko luar biasa.

c. Menentukan kompetensi untuk melaksanakan audit.

5. Performa yang menjanjikan serta *monitoring*

Audit yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik tergantung pada penugasan yang diberikan oleh perusahaan. Kebijakan dan prosedur harus hadir terutama untuk memastikan bahwa penugasan yang dilaksanakan oleh auditor telah memenuhi standar kualitas audit. *Monitoring* adalah pemantauan yang dapat dijelaskan sebagai kesadaran (*awareness*) tentang apa yang ingin diketahui, pemantauan berkadar tingkat tinggi dilakukan agar dapat membuat pengukuran melalui waktu yang menunjukkan pergerakan ke arah tujuan atau menjauh dari itu. Pemantauan umumnya dilakukan untuk tujuan tertentu, untuk menguji prosedur pengendalian kualitas perusahaan.

Kontrol kualitas dapat menurunkan risiko auditor dalam melakukan penghentian prematur atas prosedur audit. Menurunnya risiko dilakukannya penghentian prematur atas prosedur audit dapat terjadi karena dengan pelaksanaan kontrol kualitas yang baik, maka setiap pelaksanaan prosedur audit akan selalu ditinjau untuk memastikan bahwa prosedur audit yang dilaksanakan telah sesuai dengan standar *auditing*.

## 2.1.5 *Locus of Control*

### 2.1.5.1 *Pengertian Locus of Control*

*Locus of control* atau pusat kendali adalah sejauhmana individu menyakini bahwa dia dapat mengendalikan faktor-faktor yang mempengaruhi dirinya (Setiawan dan Ghozali, 2006:66) dalam Liantih (2010). Adapun Kreitner dan Kinicki (2014:179) yang dialih bahasakan oleh Biro Bahasa Alkemis mengemukakan bahwa *locus of control* merupakan salah satu variabel kepribadian yang didefinisikan sebagai keyakinan individu terhadap mampu tidaknya mengontrol nasib sendiri.

*Locus of control* menurut Freed Luthans (2010:170) adalah:

*“using locus of control, work behavior may be explained by whether employees perceive their outcomes as controlled internally or externally. Employees who perceive internal control feel that they personally can influence their outcomes through their own ability, skills, or effort. Employees who perceive external control feel that their outcomes are beyond their own control; they feel that external forces control their outcomes.”*

### 2.1.5.2 *Jenis-jenis Locus of Control*

Menurut Kreitner dan Kinichi (2014:179) yang dialih bahasakan oleh Biro Bahasa Alkemis bahwa *locus of control* dibedakan menjadi 2 (dua) yaitu:

1. Lokus kontrol internal (*Internal locus of control*), keyakinan bahwa seseorang mengendalikan peristiwa dan konsekuensi yang mempengaruhi hidup seseorang. Misalnya, suatu “internal” cenderung mengacu pada hasil-hasil positif seperti lulus ujian berdasarkan pada kemampuan. Oleh karena itu, suatu “internal” cenderung menyalahkan

peristiwa negatif, seperti gagal dalam ujian karena definisi personal bukan giat belajar.

2. Locus kontrol eksternal (*External locus of control*), Cenderung menyerahkan hasil-hasil yang penting dalam hidup mereka pada sebab-sebab yang berkaitan dengan lingkungan, seperti keberuntungan atau nasib. Dalam pengkajian studi yang terkait dengan hal tersebut, Crant menemukan bahwa kepribadian proaktif berkaitan secara positif dengan keberhasilan individu, tim, dan organisasi.

Sedangkan Ghufron (2010 : 67) menyebutkan ada 2 jenis *locus of control* yaitu sebagai berikut:

1. *Locus of Control* Internal

*Locus of control* internal mencirikan seseorang memiliki keyakinan bahwa mereka bertanggungjawab atas perilaku kerja mereka di organisasi.

2. *Locus of Control* Eksternal

*Locus of Control* Eksternal mencirikan individu yang mempercayai bahwa perilaku kerja dan keberhasilan tugas mereka lebih dikarenakan faktor di luar diri yaitu organisasi.

### **2.1.5.3 Karakteristik Locus of Control**

Menurut Kreitner dan Kinichi (2014:180) yang dialih bahasakan oleh Biro Bahasa Alkemis bahwa perbedaan karakteristik antara *internal locus control* dengan *external locus of control* sebagai berikut:

1. *Internal locus of control* mempunyai karakteristik:
  - a) Menunjukkan motivasi kerja yang lebih besar.
  - b) Memiliki pengharapan yang lebih kuat bahwa usaha akan mengarah pada prestasi.
  - c) Menunjukkan prestasi yang lebih tinggi pada tugas-tugas yang melibatkan proses belajar atau pemecahan persoalan, di mana prestasi mengarah pada penghargaan yang berarti.
  - d) Suatu hubungan yang lebih kuat antara kepuasan kerja dengan prestasi bagi kelompok internal dari pada eksternal.
  - e) Memperoleh gaji yang lebih tinggi dan peningkatan gaji yang lebih besar dari pada kelompok eksternal.
2. *External locus of control* mempunyai karakteristik:
  - a) Cenderung lebih khawatir dari pada kelompok internal.

Sedangkan menurut Soraya (2010:68), perbedaan karakteristik antara *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal adalah sebagai berikut:

1. *Locus of Control* Internal
  - a. Suka bekerja keras
  - b. Memiliki inisiatif yang tinggi
  - c. Selalu berusaha untuk menemukan pemecahan masalah
  - d. Selalu mencoba untuk berfikir seefektif mungkin
  - e. Selalu mempunyai persepsi bahwa usaha harus dilakukan jika ingin berhasil.

## 2. *Locus of Control* Eksternal

- a. Tidak memiliki inisiatif
- b. Mudah menyerah, kurang suka berusaha karena mereka percaya bahwa *factor* luarlah yang mengontrol
- c. Kurang mencari informasi
- d. Mempunyai harapan bahwa ada sedikit korelasi antara usaha dan kesuksesan
- e. Lebih mudah dipengaruhi dan bergantung pada orang lain.

### **2.1.6 Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit**

#### **2.1.6.1 Pengertian Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit**

Menurut Maulina (2010:2) penghentian prematur atas prosedur audit adalah auditor tidak melakukan prosedur audit seperti yang disyaratkan dengan lengkap dan melakukan penghentian prosedur secara sengaja, tetapi auditor tersebut masih memberikan opini dan menarik kesimpulan tanpa adanya peninjauan mendalam yang sesuai dengan prosedur audit yang ada. Sedangkan menurut Nisa (2013) *premature sign off* diartikan sebagai suatu praktik ketika auditor mendokumentasikan prosedur audit secara lengkap tanpa benar-benar melakukannya atau mengabaikan atau tidak melakukan beberapa prosedur audit yang disyaratkan tetapi auditor dapat memberikan opini atas suatu laporan keuangan. Penghentian prematur atas prosedur audit merupakan salah satu perilaku pengurangan kualitas audit.

Penghentian prematur atas prosedur audit mengacu pada penghentian suatu langkah atau prosedur audit yang penting dimana tidak dapat digantikan oleh langkah lainnya, tanpa melengkapi pekerjaan atau sama sekali menghilangkan langkah audit (NcNamara dan Liyanarachchi, 2008). Jika perilaku penghentian prematur atas prosedur audit ini dilakukan, sudah pasti akan berpengaruh langsung terhadap kualitas audit, sebab apabila salah satu langkah dalam prosedur audit dihilangkan maka kemungkinan auditor akan membuat *judgment* yang salah semakin tinggi. Menurut Van Dijk (2009) dalam Liantih (2010), perilaku penghentian prematur atas prosedur audit menyebabkan terjadinya peningkatan tuntutan hukum terhadap auditor, jika kesalahan material ditemukan oleh pengguna laporan dan mengakibatkan kerugian keuangan.

#### **2.1.6.2 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit**

Menurut Indarto (2011) faktor-faktor yang mempengaruhi penghentian prematur atas prosedur audit yaitu:

##### *a. Time Pressure*

Dalam melaksanakan proses audit, auditor harus dapat mempertimbangkan biaya dan waktu yang tersedia. Pertimbangan tersebut menimbulkan *time pressure*/tekanan waktu. Jika waktu yang dialokasikan tidak cukup, auditor akan bekerja dengan cepat, sehingga hanya melaksanakan sebagian prosedur audit yang disyaratkan.

b. Risiko Audit

Dalam perencanaan audit, auditor juga harus mempertimbangkan risiko audit. Auditor memberikan pendapat atas laporan keuangan secara keseluruhan berdasar bukti yang diperoleh melalui pemeriksaan atas asersi-asersi yang berhubungan dengan setiap saldo rekening atau kelompok transaksi.

c. Materialitas

Besarnya salah saji dari salah saji informasi akuntansi, yang mana dalam kondisi tertentu akan berpengaruh terhadap perubahan pengambilan keputusan yang diambil atas informasi yang mengandung salah saji tersebut.

d. *Review Procedure* dan *Quality Control*

*Review procedure* merupakan proses memeriksa atau meninjau ulang hal atau pekerjaan untuk mengatasi terjadinya indikasi ketika staf auditor telah menyelesaikan tugasnya, padahal tugas yang diisyaratkan tersebut gagal dilakukan. Prosedur ini berperan dalam memastikan bahwa bukti pendukung telah lengkap dan juga melibatkan pertimbangan ketika terdapat sugesti bahwa penghentian prematur atas prosedur audit telah terjadi. Fokus dari *review procedure* ini terutama pada permasalahan yang terkait pada pemberian opini, sedangkan *quality control* lebih fokus pada pelaksanaan audit sesuai standar *auditing*.

e. Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi adalah bagaimana seseorang memiliki dorongan dalam dirinya untuk berbuat sesuatu agar menunjang keberhasilan organisasi tempatnya bekerja sesuai dengan tujuan dan kepentingan organisasi. Komitmen organisasi yang tinggi menjadikan seorang individu merasa memiliki organisasi dan ingin selalu memajukan organisasi. Komitmen organisasi yang kuat akan mendorong individu berusaha keras mencapai tujuan organisasi.

f. Komitmen Profesional

Komitmen profesional dapat diartikan sebagai intensitas identifikasi dan keterlibatan individu dengan profesi tertentu. Identifikasi ini membutuhkan beberapa tingkat kesepakatan antara individu dengan tujuan dan nilai profesi termasuk nilai moral dan etika. Komitmen profesional digambarkan sebagai suatu format fokus karir pada komitmen pekerjaan yang menekankan pentingnya suatu profesi di masa hidup seseorang.

g. Pengalaman Audit

Pengalaman menciptakan struktur pengetahuan, yang terdiri atas suatu sistem dari pengetahuan yang sistematis dan abstrak. Pengetahuan ini tersimpan dalam memori jangka panjang dan dibentuk dari lingkungan pengalaman langsung masa lalu. Gibbins juga menjelaskan bahwa melalui pengalaman auditor dapat memperoleh pengetahuan dan mengembangkan struktur pengetahuannya. Auditor yang

berpengalaman akan lebih memiliki banyak pengetahuan dan struktur memori lebih baik dibandingkan dengan auditor yang belum berpengalaman.

h. Kesadaran Etis

Kesadaran etis adalah tanggapan atau penerimaan seseorang terhadap suatu peristiwa moral tertentu melalui suatu proses penentuan yang kompleks sehingga dia dapat memutuskan apa yang harus dia lakukan pada situasi tertentu.

### **2.1.6.3 Tindakan Auditor yang Berpotensi Penghentian Prematur atas Prosedur Audit Dilakukan**

Herrbach (2001) dan Pierce dan Sweeney (2004) dalam silaban (2009) berbagai bentuk tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan program audit yang berpotensi mereduksi kualitas audit. Tindakan-tindakan tersebut meliputi:

1. *Review* yang dangkal terhadap dokumen klien

Suatu tindakan yang dilakukan auditor dengan tidak memberi perhatian yang memadai atas keakuratan dan validitas dokumen klien.

2. Pengujian terhadap sebagian item sampel

Suatu tindakan yang dilakukan auditor dengan tidak melaksanakan prosedur audit pada seluruh item sampel yang didesain dalam program audit.

3. Tidak menginvestigasi lebih lanjut item yang diragukan

Suatu tindakan yang dilakukan auditor dengan tidak memperluas *scope* pengujian ketika terdeteksi suatu transaksi atau pos yang mencurigakan.

4. Penerimaan atas penjelasan klien yang lemah

Suatu tindakan yang dilakukan auditor dengan menerima penjelasan klien sebagai substitusi atau pengganti suatu bukti audit yang tidak diperoleh selama pelaksanaan audit.

5. Tidak meneliti prinsip akuntansi yang diterapkan klien

Suatu tindakan yang dilakukan auditor dengan tidak meneliti lebih lanjut kesesuaian perlakuan akuntansi yang diterapkan klien dengan prinsip akuntansi.

6. Pengurangan pekerjaan audit pada level yang lebih rendah dari yang disyaratkan dalam program audit

Suatu tindakan yang dilakukan auditor dengan mengurangi pekerjaan audit yang dilakukan dari yang seharusnya dilaksanakan sesuai dengan program audit.

7. Penggantian prosedur audit dari yang ditetapkan dalam program audit

Suatu tindakan yang dilakukan auditor dengan tidak mengikuti prosedur yang ditetapkan dalam program audit.

8. Pengandalan berlebihan terhadap hasil pekerjaan klien

Suatu tindakan yang dilakukan auditor dengan mengandalkan bukti audit atas hasil pekerjaan yang dilakukan klien.

## 9. Pendokumentasian bukti audit yang tidak sesuai dengan kebijakan

### KAP

Suatu tindakan yang dilakukan auditor dengan tidak mendokumentasikan bukti audit atas pelaksanaan suatu prosedur audit yang disyaratkan sesuai program audit yang ditetapkan oleh KAP.

## **2.2 Kerangka Pemikiran**

### **2.2.1 Pengaruh Risiko Audit Terhadap Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit**

Menurut Messier, et al, (2008 : 88), risiko audit adalah risiko yang timbul bahwa auditor tanpa disadari tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji yang material. Ketika auditor menginginkan risiko audit 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 pengendalian internal yang efektif untuk melakukan audit karena dengan begitu auditor mendapatkan jumlah bahan bukti yang 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 (Weningtyas, et al, 2006 dalam Wibowo, 2008).

Penelitian-penelitian terdahulu seperti Nisa dan Raharja (2013) menyatakan bahwa risiko audit berpengaruh terhadap terjadinya penghentian prematur atas prosedur audit, karena ketika risiko audit rendah, auditor harus lebih banyak melakukan prosedur audit sehingga kemungkinan melakukan penghentian prematur atas prosedur audit semakin rendah. Sedangkan hasil penelitian Kumalasari, dkk. (2013) menunjukkan bahwa risiko audit tidak berpengaruh terhadap penghentian prematur atas prosedur audit, karena jika suatu prosedur audit ditinggalkan memiliki risiko tinggi di kemudian hari, maka penghentian prematur cenderung tidak dilakukan dan sebaliknya.

### **2.2.2` Pengaruh Prosedur *Review* Terhadap Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit**

Prosedur *review* sebagai proses memeriksa atau meninjau ulang hal atau pekerjaan untuk mengatasi terjadinya indikasi ketika staf auditor telah menyelesaikan tugasnya padahal tugas yang disyaratkan gagal dilakukan (Lestari, 2010). prosedur *review* sebagai pemeriksaan terhadap kertas kerja yang dilakukan oleh auditor pada level tertentu. Untuk mengontrol penghentian dini pelaksanaan atas prosedur audit, kantor akuntan publik harus menyediakan prosedur *review* yang mampu mendeteksi sukses dan gagalnya auditor dalam melaksanakan seluruh tugas yang ditetapkan.

Dengan diterapkannya prosedur *review* yang ketat, maka semua prosedur audit yang dilakukan auditor akan ditinjau ulang untuk memastikan bahwa semua prosedur audit telah selesai dilaksanakan. Apabila auditor telah

melakukan *review* pada semua prosedur audit, maka auditor dapat menerbitkan laporan audit. Hal ini akan mengakibatkan risiko terdeteksinya praktik penghentian prematur atas prosedur audit seperti tidak menguji keseluruhan sampel, pengendalian berlebihan pada hasil kerja klien dan tidak meneliti prinsip akuntansi yang diterapkan menjadi lebih tinggi (Pramudianti, 2016).

Begitupula sebaliknya prosedur *review* yang diterapkan secara longgar diduga dapat meningkatkan kecenderungan auditor dalam melakukan praktik penghentian prematur atas prosedur audit. Tidak adanya prosedur peninjauan ulang pada semua pekerjaan yang telah dilaksanakan auditor membuat risiko terdeteksinya berbagai bentuk praktik penghentian prematur atas prosedur audit rendah. Prosedur *review* yang tersusun dengan baik akan meningkatkan kemungkinan terdeteksinya “kecurangan” yang dilakukan oleh auditor yang dapat berupa praktik penghentian prematur atas prosedur audit (Sumekto, 2001 dalam Wahyudi, dkk (2011)). Kemudahan pendeteksian ini akan membuat auditor berpikir dua kali ketika akan melakukan tindakan semacam penghentian prematur atas prosedur audit.

Penelitian terdahulu oleh Weningtyas, dkk. (2006), membuktikan bahwa bahwa prosedur *review* berpengaruh terhadap penghentian prematur atas prosedur audit, karena semakin efektif penerapan prosedur *review* maka semakin kecil kemungkinan auditor untuk melakukan penyimpangan dalam pelaksanaan audit. Sedangkan Nisa dan Raharja (2013) menyatakan bahwa prosedur *review* tidak berpengaruh terhadap penghentian prematur prosedur audit, karena dengan adanya *time pressure* dan banyaknya pekerjaan yang dihadapi auditor maka tidak akan

mempengaruhi prosedur *review* yang diterapkan Kantor Akuntan Publik (KAP) tempat dia bekerja.

### **2.2.3 Pengaruh Kontrol Kualitas Audit Terhadap Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit**

Kontrol kualitas merupakan salah satu cara untuk mencegah praktik penghentian prematur atas prosedur audit. Fungsi utama kontrol kualitas adalah untuk memastikan bahwa proses audit telah berjalan sesuai dengan standar audit. Namun, proses meninjau pekerjaan auditor untuk memastikan bahwa semua pekerjaan yang dilaksanakan telah sesuai dengan prinsip audit dan penerapan unsur-unsur kontrol kualitas seperti penugasan personel, konsultasi, supervisi, dan inspeksi diduga dapat meningkatkan risiko terdeteksinya praktik penghentian prematur atas prosedur audit menjadi lebih besar sehingga dapat mencegah kecenderungan auditor dalam melakukan praktik penghentian prematur atas prosedur audit seperti penggantian prosedur audit, penerimaan atas penjelasan klien yang lemah, pengurangan pekerjaan audit pada level yang lebih rendah, dan pendokumentasian bukti audit yang tidak sesuai dengan kebijakan KAP.

Sebaliknya, kontrol kualitas diterapkan secara longgar diduga mendorong auditor untuk melakukan praktik penghentian prematur atas prosedur audit. kontrol kualitas yang diterapkan secara longgar tidak dapat mendeteksi apakah dalam melaksanakan prosedur audit, auditor telah sesuai dengan standar audit atau tidak sehingga praktik penghentian prematur atas prosedur audit juga tidak dapat dideteksi (Pramudianti, 2016).

Penelitian terdahulu oleh Qurrahman et al. (2012), membuktikan bahwa bahwa kontrol kualitas memiliki pengaruh terhadap penghentian prematur prosedur audit karena semakin efektif penerapan kontrol kualitas maka semakin kecil kemungkinan auditor untuk melakukan penyimpangan dalam pelaksanaan audit. Wahyudi, et al. (2011) menyatakan bahwa kontrol kualitas tidak berpengaruh terhadap penghentian prematur prosedur audit karena adanya perbedaan kontrol kualitas audit efektif yang dimiliki dan dijalani oleh KAP dalam mendeteksi kegagalan auditor dalam menjalankan seluruh tugas yang ditetapkan.

#### **2.2.4 Pengaruh *Locus of Control* Terhadap Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit**

Menurut Setiawan dan Ghozali (2006:66), *locus of control* atau pusat kendali adalah sejauh mana individu meyakini bahwa dia dapat mengendalikan faktor-faktor yang mempengaruhi dirinya. *Locus of control* adalah cara pandang seseorang terhadap suatu peristiwa apakah dia merasa dapat atau tidak dapat mengendalikan peristiwa yang terjadi padanya (Rotter, 1966). Konsep *locus of control* memiliki latar belakang teoritis dalam teori pembelajaran sosial.

Crider (1983) yang dikutip dalam Ayudiati (2010) lebih lanjut membandingkan individu dengan internal *locus of control* dan individu dengan eksternal *locus of control*. Pada individu yang memiliki internal *locus of control*, faktor kemampuan dan usaha terlihat dominan. Oleh karena itu, apabila individu dengan internal *locus of control* mengalami kegagalan, maka mereka akan menyalahkan dirinya sendiri karena kurangnya usaha yang dilakukan. Begitu pula

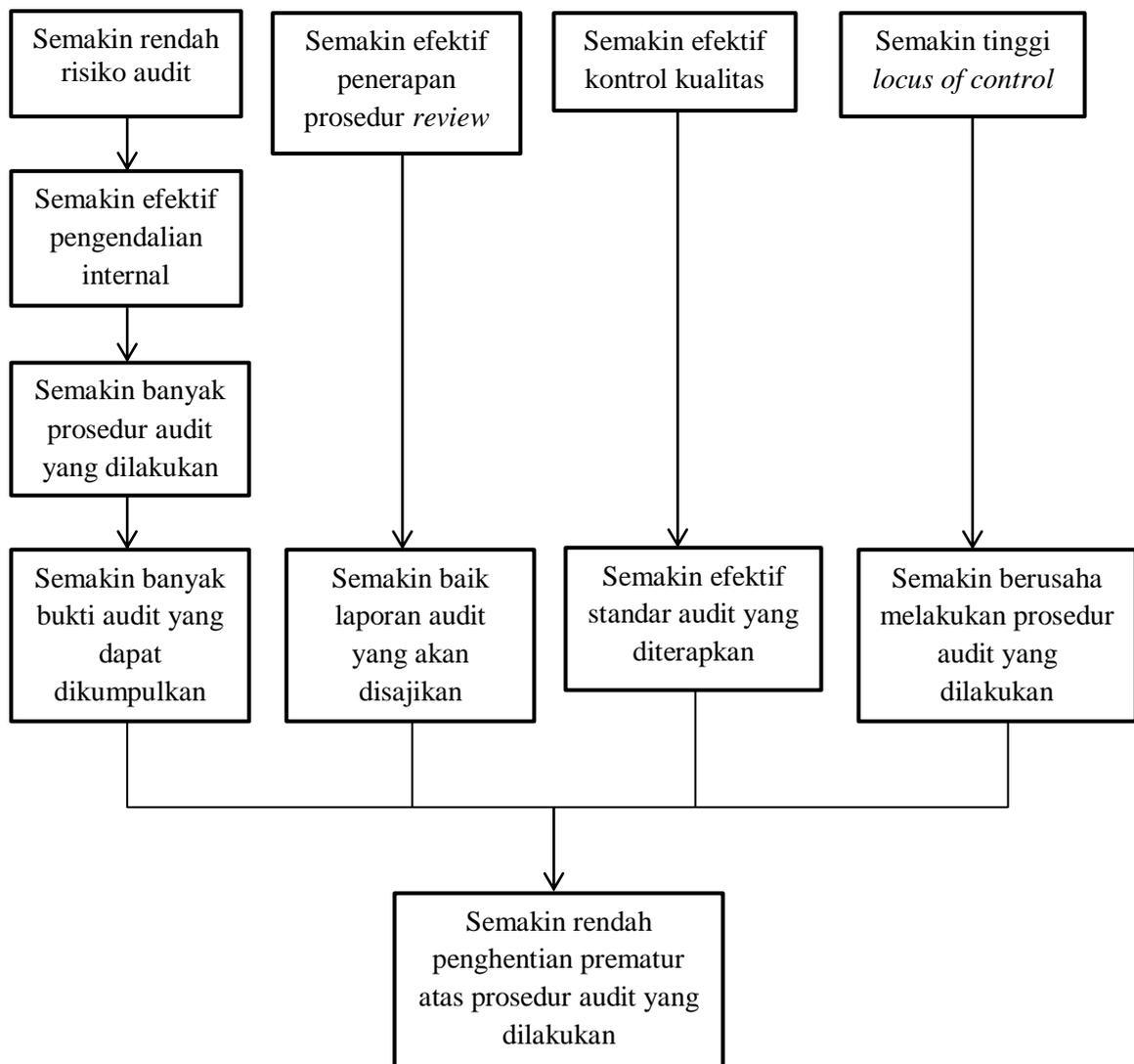
dengan keberhasilan, mereka akan merasa bangga atas hasil usahanya. Hal ini akan membawa pengaruh terhadap tindakan selanjutnya pada masa yang akan datang, yakni mereka yakin akan mencapai keberhasilan apabila berusaha keras dengan segala kemampuannya.

Individu yang memiliki eksternal *locus of control* melihat keberhasilan dan kegagalan dari faktor kesukaran dan nasib. Oleh karena itu, apabila mereka mengalami kegagalan, maka mereka cenderung menyalahkan lingkungan sekitar yang menjadi penyebabnya. Hal itu tentunya berpengaruh terhadap tindakan di masa datang. Mereka merasa tidak mampu dan kurang usahanya sehingga mereka tidak mempunyai harapan untuk memperbaiki kegagalan tersebut.

Donnelly et al. (2003) menyatakan bahwa terdapat penelitian yang menunjukkan hubungan positif yang kuat antara individu dengan lokus kendali dan kesediaan untuk melakukan manipulasi atau penipuan untuk mencapai tujuan pribadi (Gable dan Dangello, 1994; Comer, 1986; Solar dan Breuhl, 1971). Dalam konteks auditing, manipulasi atau ketidakjujuran pada akhirnya menimbulkan penyimpangan perilaku dalam audit. Perilaku yang dimaksud salah satunya dapat berbentuk praktik penghentian prematur atas prosedur audit. Hasil dari perilaku ini adalah penurunan kualitas audit yang dapat dilihat sebagai hal yang perlu dikorbankan oleh individu untuk bertahan dalam lingkungan kerja audit. Hal ini berarti semakin tinggi lokus kendali, maka semakin tinggi auditor melakukan praktik penghentian prematur atas prosedur audit. Begitu sebaliknya semakin rendah lokus kendali, maka semakin rendah auditor melakukan praktik penghentian prematur atas prosedur audit.

Penelitian terdahulu oleh Liantih (2010) membuktikan bahwa *locus of control* berpengaruh karena auditor dengan *locus of control* eksternal yang tinggi belum dapat mengendalikan hasil yang ingin dicapai dan cenderung melakukan berbagai cara, seperti manipulasi untuk mencapai tujuan pribadinya, perilaku auditor seperti inilah yang memicu terjadinya praktik penghentian prematur atas prosedur audit. Sedangkan Andani dan Mertha (2014) menyatakan bahwa *locus of control* tidak berpengaruh terhadap penghentian prematur prosedur audit karena semakin rendah *locus of control* maka peluang auditor untuk melakukan penghentian prematur atas prosedur audit juga rendah dan sebaliknya.

Berdasarkan pembahasan di atas, maka kerangka pemikiran yang dibuat berupa gambar skema untuk lebih menjelaskan mengenai hubungan antara variabel independen dan variabel dependen sebagai berikut:



**Gambar 2.2**  
**Skema Kerangka Pemikiran**

### 2.2.5 Hasil Penelitian Terdahulu

Berikut ini adalah penelitian yang ada kaitannya dengan pengaruh risiko audit, prosedur *review*, kontrol kualitas dan *locus of control* terhadap penghentian prematur atas prosedur audit.

**Tabel 2.2**  
**Penelitian Terdahulu**

No	Nama Peneliti/Tahun	Judul Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan dengan Penelitian Sekarang
1.	Wahyudi (2012)	Praktik Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa risiko audit dan kontrol kualitas berpengaruh terhadap penghentian prematur atas prosedur audit.	Perbedaan terletak pada tempat penelitiannya
2.	Budiman (2013)	pengaruh faktor internal dan eksternal auditor terhadap penghentian prematur atas prosedur audit di KAP Jawa Tengah dan Daerah Istimewa Yogyakarta.	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa risiko audit, prosedur <i>review</i> , kontrol kualitas dan <i>locus of control</i> berpengaruh terhadap penghentian prematur atas prosedur audit.	Perbedaan terletak pada tempat penelitiannya
3.	Qurrahman, susfayeti, mirdah (2012)	Pengaruh <i>time pressure</i> , risiko audit, materialitas, prosedur <i>review</i> dan kontrol kualitas, <i>locus of control</i> serta komitmen profesional terhadap penghentian prematur atas prosedur audit	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa risiko audit, prosedur <i>review</i> dan kontrol kualitas berpengaruh terhadap penghentian prematur atas prosedur audit.	Penelitian tidak menggunakan <i>time pressure</i> , materialitas dan komitmen profesional sebagai variabel independennya
4.	Indarto (2011)	Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi penghentian prematur atas prosedur audit	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa risiko audit, prosedur <i>review</i> dan kontrol kualitas berpengaruh terhadap penghentian prematur atas prosedur audit	Perbedaan terletak pada tempat penelitiannya
5.	Wibowo (2010)	Pengaruh <i>time pressure</i> , risiko	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa	Penelitian tidak menggunakan

		audit, materialitas, prosedur <i>review</i> dan kontrol kualitas terhadap penghentian prematur atas prosedur audit	risiko audit, prosedur <i>review</i> dan kontrol kualitas berpengaruh terhadap penghentian prematur atas prosedur audit	<i>time pressure</i> dan materialitas sebagai variabel independennya
6.	Liantih (2010)	Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi penghentian prematur atas prosedur audit	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa risiko audit, prosedur <i>review</i> , kontrol kualitas dan <i>locus of control</i> berpengaruh terhadap penghentian prematur atas prosedur audit	Perbedaan terletak pada tempat penelitiannya
7.	Kusumaningrum (2016)	Pengaruh tekanan waktu, tindakan supervisi, risiko audit, <i>locus of control</i> dan komitmen profesional terhadap penghentian prematur atas prosedur audit	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa risiko audit berpengaruh terhadap penghentian prematur atas prosedur audit	Penelitian tidak menggunakan tekanan waktu, tindakan supervisi dan komitmen profesional sebagai variabel independennya
8.	Astia Putriana, Novita Weningtyas, Chairina (2015)	Faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku auditor dalam penghentian prematur atas prosedur audit	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa risiko audit berpengaruh terhadap penghentian prematur atas prosedur audit	Perbedaan terletak pada tempat penelitiannya

### 2.3 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan latar belakang masalah, rumusan masalah, landasan teori, dan kerangka konseptual yang dikemukakan maka dikembangkan hipotesis sebagai berikut:

Hipotesis 1 : Risiko Audit berpengaruh signifikan terhadap Penghentian Prematur  
atas Prosedur Audit

Hipotesis 2 : Prosedur *Review* berpengaruh signifikan terhadap Penghentian  
Prematur atas Prosedur Audit

Hipotesis 3 : Kontrol Kualitas audit berpengaruh signifikan terhadap Penghentian  
Prematur atas Prosedur Audit

Hipotesis 4 : *Locus of Control* berpengaruh signifikan terhadap Penghentian  
Prematur atas Prosedur Audit

Hipotesis 5 : Risiko Audit, Prosedur *Review*, Kontrol Kualitas audit dan *Locus of  
Control* berpengaruh signifikan secara simultan terhadap  
Penghentian Prematur atas Prosedur Audit