

**INTERVENING DEONTOLOGI MORAL EVALUATION AUDITOR DALAM
PENGARUHNYA PEMBUATAN KEPUTUSAN BERBASIS ETIS DENGAN
PERKEMBANGAN MORAL COGNITIVE**

Emrinaldi Nur DP[✉]

Volta Diyanto

Fakultas Ekonomi, Universitas Riau, Indonesia

Diterima: Januari 2014. Disetujui: Februari 2014. Dipublikasikan: Maret 2014

Abstrak

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh *time pressure*, risiko audit, perkembangan moral kognitif dan deontologi evaluasi moral yang menjadi tanda dini prosedur audit off dari karakteristik individu sisi dalam membuat keputusan etis. Penelitian ini menggunakan sikap berhenti prematur prosedur audit ketergantungan. Baru-baru ini sikap tidak etis ini tampaknya menjadi hal yang berisiko karena menunjukkan bahwa auditor tidak konsisten tentang bertanggung jawab dan etika mereka. Populasi dari penelitian ini adalah seluruh auditor independen yang bekerja di KAP di Pekanbaru, Padang dan Batam. Sedangkan sampel adalah mereka yang bekerja di KAP kota Pekanbaru, Padang dan Batam. Pengambilan sampel dilakukan dengan metode purposive sampling. Jumlah sampel yang digunakan adalah 69 responden. Data dianalisis dengan teknik analisis PLS (Partial Least Square) dengan menggunakan software SmartPLS. Hasil menunjukkan bahwa tekanan waktu berpengaruh signifikan untuk mengaudit tanda dini prosedur off, pembangunan dan tata susila moral yang evaluasi moral yang kognitif berpengaruh negatif tidak signifikan untuk mengaudit tanda dini prosedur off. Selain itu, ada juga hubungan yang signifikan antara perkembangan moral kognitif seseorang dan deontologi evaluasi moral. Kelima T-Statistic tes secara bersamaan tidak berpengaruh untuk mengaudit tanda dini prosedur off. Hanya 23,8 % variabilitas membangun berhenti prematur sikap prosedur audit, dan sisanya 76,2 % dijelaskan oleh variabel lain di luar penelitian ini.

Abstract

The purpose of this research is to find out the effect of time pressure, audit risk, cognitive moral development and deontology moral evaluation into audit procedure's premature sign off from individual characteristic side in making ethical decision. This research used premature stopping attitude of audit procedure as the dependence. Recently, this unethical attitude seems to be risky thing because it indicates that auditors are not consistent about their responsible and ethics. Population of this research is all independent auditors working in KAP in Pekanbaru, Padang and Batam. While sample are those who work in KAP kota Pekanbaru, Padang and Batam. Sampling was done by purposive sampling method. The numbers of sample used are 69 respondents. Data is analyzed by PLS analysis technique (Partial Least Square) using SmartPLS software. Result shows that time pressure has significant effect to audit procedure's premature sign off, cognitive moral development and deontology moral evaluation have non-significant negative effect to audit

[✉] Emrinaldi Nur DP
E-mail: enurdp@yahoo.co.uk

procedure's premature sign off. Besides that, there is also a significant connection between somebody's cognitive moral development and deontology moral evaluation. Fifth T-Statistic tes simultaneously has no effect to audit procedure's premature sign off. Only 23,8% variability construct premature stopping attitude of audit procedure, and the rest 76.2% explaine by other variable outside this research.

© 2014 Universitas Negeri Semarang

Keywords: *premature sign off; time pressure; audit risk; cognitive moral development; deontology moral evaluation*

PENDAHULUAN

Praktek dalam dunia bisnis sering dianggap sudah menyimpang jauh dari aktivitas moral, bahkan ada anggapan bahwa dunia bisnis merupakan dunia yang tidak lagi mempertimbangkan etika. Padahal pertimbangan etika penting bagi status profesional dalam menjalankan kegiatannya (ziengefuss, 1999). Akuntan sebagai bagian dari suatu profesi haruslah memiliki perilaku etis yang didasarkan pada kode etik yang dijadikan sandaran nilai-nilai etis.

Keputusan etis atau tidak etis seorang akuntan dapat diketahui dari proses perusahaan klien. Meskipun dalam teori sudah dinyatakan secara jelas bahwa proses audit yang baik adalah audit yang mampu meningkatkan kualitas informasi sekaligus dengan konteks yang terkandung di dalamnya, namun dalam prakteknya terdapat perilaku auditor yang dapat menyebabkan berkurangnya kualitas audit yang dilakukan oleh mereka.

Menurut Coram, *et al.*, (2004) salah satu bentuk perilaku pengurangan kualitas audit adalah penghentian prematur atas prosedur audit. *Premature Sign Off* atau disingkat PSO merupakan perilaku yang paling tidak dapat diterima dibanding bentuk *Reduced Audit Quality* (RAQ) behaviour lainnya (Malone dan Roberts, 1996). Konsekuensi dari pengurangan kualitas audit adalah hilangnya kepercayaan publik terhadap profesi akuntan (Simms and Oram, 2002; Imhoff, 2003; Liyanarachchi dan McNamara; 2006) dan akhirnya mematikan profesi itu sendiri.

Penelitian PSO diawali pada tahun 1978 oleh John G. Rhode yang merupakan studi paling awal yang dilakukan untuk menginvestigasi perilaku auditor yang tidak pantas dalam pelaksanaan prosedur audit (Alderman dan Deitrick, 1982). Hasil penelitian Rhode (1978) melaporkan bahwa lebih dari 50 % anggota *American Institute of Certified Public Accountant* (AICPA) mengakui bahwa mereka telah menerima dan melakukan *premature sign off* terhadap langkah audit atau melakukan audit dengan kualitas di bawah standar. Hasil yang sama juga ditunjukkan oleh Alderman dan Deitrick (1982).

Namun begitu penelitian perilaku penghentian prematur audit masih sedikit jumlahnya yang dilakukan di indonesia, karena penelitian yang ada masih diarahkan padafaktor-faktor eksternal auditor yang melakukan PSO. Survey yang dilakukan Herningsih (2002), terhadap KAP di pulau jawa, menemukan lebih dari 50% respondennya telah melakukan penghentian prematur atas prosedur audit. Riset tentang keberadaan PSO juga dilakukan juga oleh Weningtyas, Setiawan dan Triatmoko (2006), dan Suryanita *etal.*, (2006).

Suryanita *et al.*, (2007) dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa proses penghentian prematur atas prosedur audit tersebut dapat disebabkan oleh dua faktor, yaitu faktor situasional saat melakukan audit (faktor eksternal) dan faktor karakteristik personal dari auditor (faktor internal). Faktor-faktor eksternal penyebab perilaku penghentian prematur atas prosedur audit seperti *time pressure*, *audit risk*, *materialitas*, *audit fee*, *quality control*, dan *procedure review*. Dalam penelitian ini variable yang jadi amatan adalah *time pressure* dan *audit risk* mewakili dari faktor eksternal, sedangkan faktor internal yaitu perkembangan moral kognitif dan evaluasi moral deontologi dari perilaku individu yang merupakan refleksi dari sisi personalitasnya

Kondisi *time pressure* adalah kondisi dimana auditor mendapatkan tekanan dari Kantor Akuntan Publik tempatnya bekerja untuk menyelesaikan audit pada waktu dan anggaran biaya yang telah ditentukan sebelumnya. *Time pressure* memiliki dua dimensi yaitu *time budget pressure* dan *time deadline pressure*. Tuntutan laporan yang berkualitas dengan anggaran waktu terbatas tentu saja merupakan tekanan tersendiri bagi auditor. Dalam studinya, Ajzen (1988) menemukan bahwa kondisi yang tertekan (secara waktu), auditor cenderung berperilaku disfungsional, seperti melakukan *prematur sign off*, terlalu percaya kepada penjelasan dan presentasi klien, serta gagal menginvestigasi isu-isu relevan, yang pada gilirannya dapat menghasilkan laporan audit dengan kualitas rendah. Riset.

Penghentian prematur atas prosedur audit juga dimungkinkan terjadi karena adanya risiko 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 (PSA No 5, 2001). Risiko audit yang dimaksud dalam penelitian ini adalah risiko deteksi. Ketika auditor menginginkan risiko deteksi yang rendah berarti auditor ingin semua bahan bukti yang terkumpul dapat mendeteksi adanya salah saji yang material.

Dalam penelitian ini, faktor-faktor individual diasumsikan akan berpengaruh dalam karakteristik seseorang, menuju pada pertimbangan moral yang baik dan pembentukan niat moral yang etis, sehingga pada akhirnya akan menghasilkan suatu keputusan yang etis. Karakteristik individual yang dimaksud adalah perkembangan moral kognitif dan evaluasi moral deontologi.

Teori perkembangan moral kognitif (*Cognitive Moral Development*) menunjukkan adanya empat gaya pemikiran yang mencerminkan hirarki dari pengembangan moral (Kohlberg *et al.*, 1983). Salah satu dari pemikiran itu adalah deontological. Pemikiran *deontological* berfokus pada maksud untuk merealisasikan tujuan-tujuan yang penting, ideal, dan nilai-nilai yang diinginkan secara umum, yaitu meliputi kesetiaan (Barnett *et al.*, 1994). Pada pendekatan *deontological*, perhatian tidak hanya pada perilaku dan tindakan, namun lebih pada bagaimana orang melakukan usaha dengan sebaik-baiknya dan mendasarkan pada nilai-nilai kebenaran untuk mencapai tujuannya.

Karakteristik individu terhadap disfungsional audit berupa PSO yang ditunjukkan oleh Otley dan Pierce (1996) dan Donnelly *etal.* (2003) yang menemukan adanya hubungan karakteristik individu auditor dengan penerimaan perilaku disfungsional audit, sementara Molone dan Robert (1996) untuk hal yang

sama tidak menemukan adanya hubungan antara karakteristik personal dengan dengan perilaku disfungsional audit.

Penelitian ini dilakukan di kota Pekanbaru, Batam dan Padang karena kota tersebut merupakan kota yang mengalami pertumbuhan pesat dari segi kegiatan ekonomi, banyak perusahaan yang muncul skala nasional maupun internasional sudah pasti perusahaan ini membutuhkan tenaga auditor independen untuk memeriksa laporannya.

Berdasarkan pemaparan diatas, menarik untuk melakukan pengamatan atas perilaku auditor dalam membuat keputusan berbasis etis berupa PSO dengan memperhatikan faktor internal dan eksternal yang melekat pada diri auditor pada saat pengambilan keputusan etis tersebut. Penelitian ini secara eksplisit bertujuan untuk mengamati pengaruh kondisi eksternal berupa *time pressure*, *audit risk* dan kondisi internal berupa *cognitive moral development* dan *deontological moral evaluation* terhadap perilaku penghentian prosedur audit baik secara langsung maupun tidak langsung.

METODE

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di kota Pekanbaru, Padang, dan Batam sebesar sebanyak 16 KAP dengan sampel sebanyak 76 responden yang diperoleh menggunakan *purposive sampling*. Variabel peneltiaan ini terdiri dari secara lebih rinci disajikan dalam table berikut ini:

No	Variabel	Pengukuran
1.	<i>Premature sign off</i>	Variabel ini diukur menggunakan instrumen yang digunakan oleh Raghunathan (1991) yang kemudian dikembangkan oleh Heriningsih (2002)
2.	<i>Time Pressure</i>	variabel tekanan anggaran waktu diukur menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Outley & Pierce (1996b)
3.	Risiko Audit	Variabel risiko audit ini diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Heriningsih (2002).
4.	Perkembangan Moral Kognitif	Pengukuran perkembangan moral kognitif menggunakan <i>Defining issue test</i> (DIT) yang dikembangkan oleh Rest(1979,1999).
5.	Evaluasi Moral Deontologis	Pengukuran evaluasi moral <i>Deontologis</i> menggunakan <i>Multidimensional Ethics Scale</i> (MES) yang dianggap mampu menguji konstruk moral <i>justice</i> , <i>deontology</i> , <i>relativism</i> , <i>utilitarianism</i> dan <i>egoism</i> (Cohen <i>et al.</i> , 1998).

Sumber : data diolah

Selanjutnya, metode statistik *Partial Least Square* (PLS) digunakan untuk melakukan analisis hubungan antar variabel dalam penelitian ini yang terdiri dari dua sub model (Ghozali, 2005), yaitu *measurement model*, atau juga disebut *outer-model* dan *structural model*, atau juga disebut *inner-model*

HASIL DAN PEMBAHASAN

Dari penyebaran kuesioner tersebut yang telah diisi responden, di periksa kelengkapannya dan yang tidak lengkap disortir/ disisihkan. Kuesioner yang di sebar sebanyak 76 kuesioner, yang kembali dan terisi sebanyak 69 kuesioner, sisa 7 kuesioner lainnya tidak lengkap dalam pengisian. Deskriptif statistik variabel penelitian disajikan pada tabel di bawah ini

Statistik deskriptif variabel penelitian

Variabel	Teoritis		Sesungguhnya		
	Kisaran	Mean	Kisaran	Mean	SD
Premature Sign Off	10 – 50	30	10 – 40	14.6812	6.08154
Time Pressure	5-25	15	5-24	17.75	3.403
Audi Risk	3-15	9	3-12	7.49	2.285
Cognitive Moral Development	36 - 180	108	71 – 134	98.8696	18.29410
Deontological Moral Evaluation	5 – 25	15	16 – 23	20.4638	1.63221

Sumber : data diolah

Uji validitas dengan *outer model* menggunakan *convergent validity* yang melalui nilai *average variance extracted* (AVE) menunjukkan bahwa seluruh instrumen telah valid. Sementara pengujian reliabilitas menggunakan Composite reliability juga menunjukkan instrumen yang telah reliabel.

Average Variance Extracted (AVE)

	Average Variance Extracted (AVE)	Variance	\sqrt{AVE}	Keterangan
Audit Risk	0,854221		0,9242	Valid
Cognitive Moral Development	0,437367		0,6613	Valid
Dentologi Moral Evaluation	0,534349		0,7309	Valid
Premature sign off	0,623404		0,7895	Valid
Time Pressure	0,577725		0,7600	Valid

Sumber : data diolah

Composite Reliability

	Composite Reliability	Keterangan
Audit Risk	0,921366	Reliabel
Cognitive Moral Development	0,931941	Reliabel
Dentologi Moral Evaluation	0,773029	Reliabel
Premature sign off	0,942707	Reliabel
Time Pressure	0,798625	Reliabel

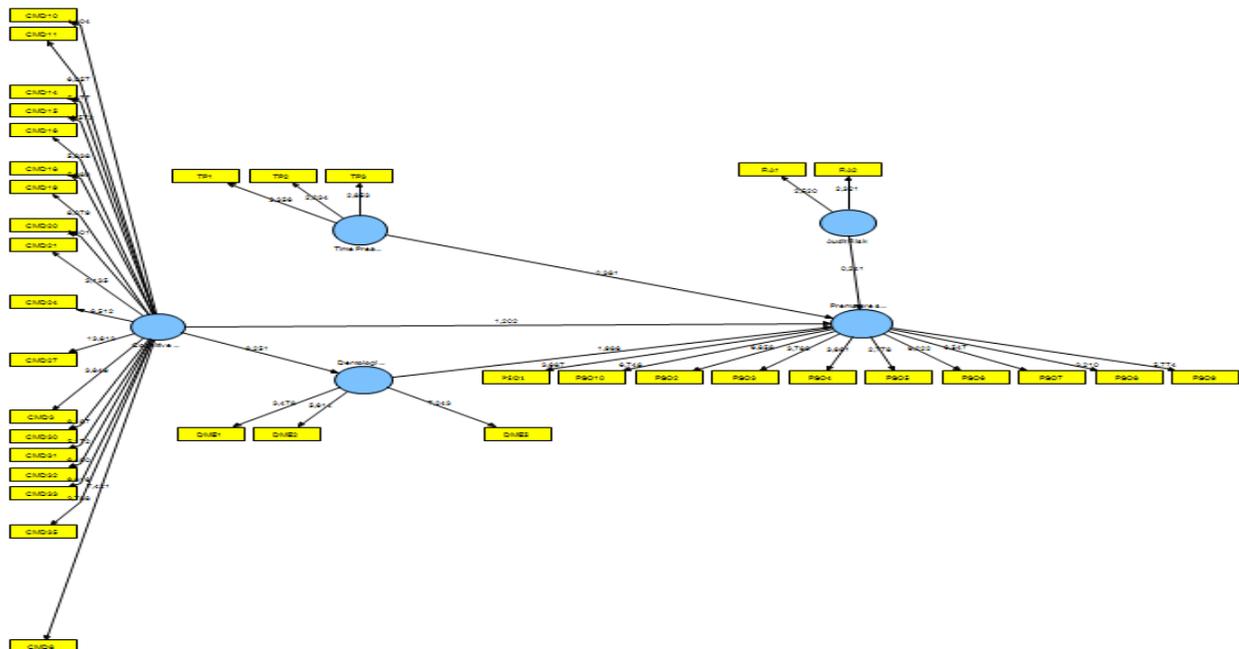
Analisa Data Menggunakan SmartPLS

Menilai Outer Model (Measurement Model)

Dari hasil olahan dapat diketahui bahwa outer loading telah memenuhi syarat kecukupan model atau *discriminant validity*, semua indikator berada di atas 0,5. Dari outer loading yang diolah juga menunjukkan dimana nilai t-statistik dari setiap indikator adalah lebih besar dari pada t-tabel sebesar (1,96), sehingga bisa disimpulkan bahwa variabel *premature sign off*, *Audit risk*, *time pressure*, *cognitive moral development*, dan *deontologi moral evaluation* telah memenuhi syarat dari kecukupan model atau *discriminant validity*.

Full Model Structural

PLS Bootstrapping



Merancang Inner Model

Model *bootstrapping* yang telah dibentuk maka berikutnya adalah *Part Coefficients* dan *R Square*. Tabel *Part Coefficients* untuk melihat signifikan pengaruh antar konstruk dengan melihat nilai koefisien parameter, sedangkan pengujian terhadap model struktural dilakukan dengan melihat nilai *R-Square* yang merupakan uji *goodness-fit model*.

Path Coefficients (Mean, STDEV, T-Values)

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	Standard Error (STERR)	T Statistics (O/STERR)
AR -> PSO	-0,034916	-0,053172	0,144790	0,144790	0,241149
CMD -> DME	-0,549966	-0,565993	0,066658	0,066658	8,250573
CMD-> PSO	-0,278189	-0,305069	0,231383	0,231383	1,202290
DME -> PSO	-0,311442	-0,309462	0,156831	0,156831	1,985836
TP -> PSO	0,510998	0,457046	0,214642	0,214642	2,380694

R Square

	<i>R Square</i>
<i>Audit Risk</i>	
<i>Cognitive Moral Development</i>	
<i>Dentologi Moral Evaluation</i>	0,302462
<i>Premature sign off</i>	0,238303
<i>Time Pressure</i>	

HASIL DAN PEMBAHASAN

H1 diterima yang ditunjukkan dengan nilai T-Statistik 2,380 yang lebih besar dari t-tabel sebesar 1,96 signifikan pada 0,05. *Time pressure* yang terjadi ketika auditor melaksanakan tugasnya memiliki pengaruh signifikan terhadap *Premature Sign Off* (PSO).

H2 ditolak yang ditunjukkan dengan nilai original sample (O) sebesar -0,0349 dan signifikan yang ditunjukkan dengan nilai T-Statistik 0,241 yang lebih kecil dari t-tabel sebesar 1,96 signifikan pada 0,05. Yaitu *audit risk* memiliki pengaruh dengan *premature sign off* (PSO) dan pengaruh tersebut tidak signifikan.

H3 ditolak yang ditunjukkan dengan nilai original sample (O) sebesar -0,278 dan signifikan yang ditunjukkan dengan nilai T-Statistik 1,202 yang lebih kecil dari t-tabel sebesar 1,96 signifikan pada 0,05 yaitu *cognitive moral development* memiliki pengaruh dengan *premature sign off* dan pengaruh tersebut tidak signifikan.

H4 diterima yaitu *deontological moral evaluation* dengan memiliki pengaruh dengan *Premature Sign Off* (PSO) dan pengaruh tersebut signifikan yang ditunjukkan dengan nilai original sample (O) sebesar -0,311 dan signifikan yang ditunjukkan dengan nilai T-Statistik 1,98 yang lebih besar dari t-tabel sebesar 1,96 signifikan pada 0,05.

H5 diterima yaitu *cognitive moral development* memiliki hubungan dengan *deontological moral evaluation* dan hubungan tersebut signifikan yang ditunjukkan dengan nilai original sample (O) sebesar -0,549 dan signifikan yang ditunjukkan dengan nilai T-Statistik 8,25 yang lebih besar dari t-tabel sebesar 1,96 signifikan pada 0,05.

KESIMPULAN DAN SARAN

Hasil uji hipotesis pertama menunjukkan adanya pengaruh positif dan signifikan antara *time pressure* terhadap penghentian premature audit yang dilakukan auditor. Hal ini mengindikasikan bahwa *time pressure* yang diberikan oleh Kantor Akuntan Publik tempat auditor bekerja memaksa auditor untuk menyelesaikan tugas secepatnya / sesuai dengan anggaran waktu yang telah ditetapkan.

Pengujian pengaruh variabel risiko audit, perkembangan moral kognitif menunjukkan adanya pengaruh terhadap penghentian prosedur audit dan pengaruh itu tidak signifikan. Temuan penelitian ini menunjukkan bahwa auditor yang menilai risiko deteksi audit tinggi maka probabilitas auditor untuk melakukan penghentian prematur prosedur audit rendah, selain itu juga temuan penelitian ini menunjukkan bahwa auditor dengan tingkatan perkembangan moral yang tinggi akan berpikir untuk melakukan tindakan penghentian prematur audit.

Pengujian pengaruh variabel *deontologi moral evaluation* memiliki pengaruh dengan *Premature Sign Off* (PSO) dan pengaruh tersebut signifikan. Temuan penelitian ini menunjukkan bahwa pemikiran deontologi berkaitan dengan tugas, hak, serta pertimbangan keadilan. Pandangan perilaku prematur audit sebagai isu etika, maka penggunaan evaluasi deontologi mempunyai hubungan dengan niat untuk melakukan prematur audit tidak dapat diterima.

Pengujian pengaruh variabel *cognitive moral development* memiliki hubungan dengan *deontologi moral evaluation* dan hubungan tersebut signifikan. Hal ini menunjukkan bahwa seseorang pada tahap perkembangan moral yang lebih tinggi, orang tersebut akan cenderung pada pendekatan *deontological*, perhatian tidak hanya pada perilaku dan tindakan, namun lebih pada bagaimana orang melakukan usaha dengan sebaik-baiknya dan mendasarkan pada nilai-nilai kebenaran untuk mencapai tujuannya.

Berdasarkan keterbatasan dalam penelitian ini, diharapkan penelitian selanjutnya agar menggunakan responden yang variatif, seperti variabel *cognitive moral development* dan *deontologi moral evaluation* respondennya auditor pada level manajer dan partner karena yang berkaitan keputusan strategis berada di tangannya. Selanjutnya untuk tujuan pengembangan ilmu peneliti selanjutnya diharapkan menggunakan variabel lain yang mungkin bisa menyebabkan terjadinya penghentian prematur atas prosedur audit. Misalnya dengan menambah pengujian faktor-faktor dari segi internal karakteristik auditor seperti (*need for approval, need for achievement dan competitive type behaviour*).

DAFTAR PUSTAKA

- Alderman, C Wayne dan James W. Deitrick. 1982. "Auditor's Perception of Time Budget Pressures and Premature Sign Offs: A Replication and Extension". *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 1 (4): 54-68.
- Barnett, T., Bass, K. & Brown, G. 1994, 'Ethical Ideology and Ethical Judgment Regarding Ethical Issues in Business', *Journal of Business Ethics*, vol. 13, no.6, pp. 469-80.
- Coram et al., 2000. *The Effects of Time Budget Pressure and Risk of Error on Auditor Performance*. [On-line] www.ecel.uwa.edu.au
- Ghozali, Imam, 2005. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Edisi 3, BP. Undip, Semarang
- Herningsih, Sucahyo. (2002), "Penghentian prematur atas prosedur audit : Studi empiris pada kantor akuntan publik. Wahana, Vol. 5, No. 2
- Ikatan Akuntansi Indonesia, (2002), Standar Profesional Akuntan Publik, IAI-KAP, Jakarta, Salemba Empat
- Kohlberg, Lawrence. 1968. "Moralische Entwicklung." Reprinted in *Die Psychologie der Moralentwicklung*. Eds. Wolfgang Althof et al. 1997. Frankfurt/Main: Suhrkamp, 7-40.
- Liyanarachchi dan McNamara; 2006
- Malone, Charles F. dan Robin W Robert. 1996. "Factors Associated with Incidence of Reduced Audit Quality Behaviors". *Auditing: A Journal of Theory & Practice*, 15 (2): 49-64
- Otley, D. T. dan Pierce, P. J. 1996. "Auditor Time Budget Pressure: Consequences and Antecedents". *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 9(1): 31-58.
- Suryanita, Dody, Hanung Triatmoko. (2007), "Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit", *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol.10 No.1