

PENGARUH KOMPETENSI, TINGKAT PENDIDIKAN AUDITOR DAN TIME BUDGET PRESSURE TERHADAP KUALITAS HASIL AUDIT

Robertus Aryo Kusumo Widodo^{*}

Bambang Agus Pramuka[†]

Eliada Herwiyanti[‡]

ABSTRACT

This research aims to examine the effect of competence, education level of the auditor, and time budget pressure on audit results quality. This research uses agency theory and expectancy theory. The research population was BPKP auditor in West Nusa Tenggara province. The sampling method was convenience sampling. The data collection was obtained by questionnaire. The research results show that there is an influence from competence and auditor's level of education on audit results quality, while there is no effect of time budget pressure on audit results quality. The coefficient of determination shows that audit results quality can be explained by 63.9% based on variations of the independent variables in the research, and 36.1% is not explained by the regression model and explained by other causes outside the regression model.

Key words: *competence, auditor's level of education, time budget pressure, audit results quality*

1. PENDAHULUAN

Prestasi suatu kementerian/ lembaga dilihat dari bagaimana opini yang diperoleh setiap tahun. Apabila opini tersebut terus-menerus stabil dan menunjukkan perubahan positif yang signifikan, kementerian/ lembaga tersebut dapat dikatakan memiliki kinerja baik. Namun, tidak menutup kemungkinan bahwa dalam opini yang baik tersebut masih terdapat pelanggaran-pelanggaran atas ketentuan hukum dan bersifat merugikan keuangan negara. Berdasarkan hal tersebut, laporan keuangan perlu diaudit oleh auditor internal yang independen dan berkualitas. Hasilnya nanti akan menunjukkan apakah laporan keuangan tersebut benar-benar disajikan secara wajar dan segala bentuk pelanggaran hukum dan besar kerugian keuangan negara telah diidentifikasi dan

^{*} Biro Kepegawaian Kantor Pusat BPKP

[†] Universitas Jenderal Soedirman

[‡] Universitas Jenderal Soedirman

dilaporkan kepada atasan, serta telah dilakukan tindakan penanganan atas pelanggaran tersebut.

Audit yang baik adalah yang mampu memberikan peningkatan kualitas informasi, tetapi kadang kala hal tersebut tidak terjadi dalam praktik nyata di lapangan. Sebagaimana diberitakan dalam bpkp.go.id pada tahun 2013, Prof. Eddy Mulyadi, yang pada waktu itu menjabat sebagai Deputi Kepala BPKP Bidang Investigasi, menyatakan bahwa BPKP sering digugat baik gugatan perdata maupun gugatan di PTUN yang tujuannya untuk mementahkan hasil audit yang dilaksanakan oleh BPKP. Sebagai contoh, kualitas audit Perwakilan BPKP Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta mendapatkan sorotan dari masyarakat akibat gugatan hukum terkait bantuan perhitungan kerugian keuangan negara terhadap kasus pengadaan buku SD, SMP, dan SMA pada Dinas Pendidikan Kabupaten Sleman tahun 2004 dan 2005. Akhirnya, perwakilan BPKP Daerah Istimewa Yogyakarta memenangkan gugatan perdata tersebut. Gugatan atas kualitas hasil audit tidak hanya terjadi di perwakilan BPKP Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta, tetapi juga di perwakilan lain. Hal ini direspon oleh jajaran pimpinan BPKP Pusat dengan menyelenggarakan berbagai kegiatan dalam rangka meminimalisasi kecenderungan gugatan yang dilakukan tersangka/terdakwa terhadap laporan hasil audit yang diterbitkan oleh BPKP dalam bentuk *semiloka*, *workshop*, seminar, pelatihan, dan kerja sama dengan berbagai instansi.

Auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan (Mulyadi, 2011). Melalui proses audit diharapkan akan dihasilkan sebuah informasi yang andal dengan penilaian secara objektif oleh pihak yang kompeten dan independen. Dalam rangka menghasilkan informasi yang berkualitas, diperlukan auditor yang memiliki kompetensi dan memiliki pendidikan yang memadai sehingga kualitas laporan hasil audit terjaga.

Proses melaksanakan suatu audit dan menghasilkan suatu laporan hasil audit tidak akan lepas dari berbagai macam kendala. Salah satu kendala yang sering dihadapi adalah *time budget pressure* atau ketidaktersediaan waktu audit. Hal ini berpotensi

menghambat auditor dalam melaksanakan segala program audit yang disusun dengan maksimal, tidak kecuali seorang auditor berpengalaman yang memiliki kompetensi dan pendidikan tinggi.

Tidak dapat dipungkiri bahwa tidak seluruh auditor memiliki kompetensi dan jenjang pendidikan yang seragam. Oleh karena itu, strategi yang mereka terapkan dalam melaksanakan suatu penugasan audit dan mengatasi hambatan-hambatan yang muncul akan berbeda. Hal ini akan menyebabkan perbedaan dalam laporan hasil audit yang disusun, yang berpotensi menghasilkan perbedaan kualitas hasil audit antara satu auditor dan auditor yang lain.

Sebagai salah satu Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP), auditor Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) diharapkan mampu menjalankan tugas dengan baik. Berdasarkan Peraturan Presiden Nomor 192 Tahun 2014 tentang BPKP, para auditor BPKP berada di bawah Presiden dan bertanggung jawab langsung kepada Presiden dalam tugas menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang pengawasan keuangan negara/daerah dan pembangunan nasional. Dalam Instruksi Presiden Republik Indonesia Nomor 9 Tahun 2014 tentang Peningkatan Kualitas Sistem Pengendalian Intern dan Keandalan Penyelenggaraan Fungsi Pengawasan Intern dalam rangka Mewujudkan Kesejahteraan Rakyat, Kepala BPKP menerima tugas untuk melakukan pengawasan dalam rangka meningkatkan penerimaan negara/daerah serta efisiensi dan efektivitas anggaran pengeluaran negara/daerah.

Keterbatasan tenaga auditor serta peningkatan jumlah penugasan inilah yang mendorong BPKP melakukan rekrutmen tenaga auditor baru dengan jenjang pendidikan tinggi, serta semakin mendorong para auditor untuk meningkatkan kompetensi dan jenjang pendidikannya melalui berbagai beasiswa dan diklat. Upaya peningkatan kompetensi dan jenjang pendidikan ini ternyata masih belum cukup untuk mencakup seluruh pegawai dengan berbagai alasan dan kondisi yang ada di lapangan, padahal menurut Rai (2011), kompetensi auditor merupakan syarat yang dibutuhkan oleh seorang auditor untuk melaksanakan audit dengan baik dan benar. Pendidikan dan pelatihan diperlukan bagi auditor untuk memperoleh kompetensi yang dipersyaratkan atau yang dikenal dengan pendidikan profesional berkelanjutan. Standar Auditing yang Berlaku Umum pada Standar Umum cukup menekankan kualitas pribadi yang harus

dimiliki seorang auditor. Menurut standar tersebut, audit harus dilakukan oleh orang yang telah mengikuti pelatihan dan memiliki kecakapan teknis memadai. Mulyadi (2011) menyatakan bahwa auditor harus telah menjalani pendidikan dan pelatihan teknis yang cukup dalam praktik akuntansi dan teknik *auditing*.

Keterbatasan anggaran belanja dan keterbatasan tenaga auditor serta keperluan Presiden membuat kebijakan yang dipengaruhi keuangan negara pada akhirnya menyebabkan peningkatan *workload* pada penugasan auditor, yaitu kondisi saat sebuah tim audit yang terdiri atas ketua dan anggota tim harus segera menyelesaikan penugasan dalam pengaruh *time budget pressure*. Hal ini dapat berpotensi mempengaruhi kualitas hasil audit yang dihasilkan auditor.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian-penelitian terdahulu terdapat pada lokasi penelitian, variabel independen dan dependen yang ingin diteliti, dan sampel yang akan diambil. Lokasi penelitian akan dilaksanakan pada BPKP selaku auditor internal pemerintah, khususnya Perwakilan BPKP Provinsi Nusa Tenggara Barat. Perwakilan BPKP Provinsi Nusa Tenggara Barat dipilih sebagai lokasi penelitian karena merupakan salah satu perwakilan madya (kecil) yang baru berubah fungsi menjadi perwakilan pratama kurang dari lima tahun, sehingga jumlah persebaran pegawai, terutama auditor, masih belum cukup memadai dibandingkan perwakilan pratama yang telah lama berdiri.

Kualitas hasil audit yang menjadi akhir dari suatu proses audit harus dijaga oleh auditor yang melaksanakan penugasan tersebut. Kesesuaian dengan aturan dan standar menjadi hal penting agar kualitas hasil audit dapat diandalkan kebenarannya. Variabel independen penelitian terdiri atas kompetensi auditor, tingkat pendidikan auditor, dan *time budget pressure*. Variabel dependen adalah kualitas hasil audit. Variabel-variabel tersebut dipilih karena sering kali berkaitan erat dengan kegiatan audit yang dilakukan auditor. Sebagai contoh, suatu penugasan audit harus dilakukan oleh pegawai bersertifikasi auditor, berpendidikan minimal sarjana, telah memiliki kualifikasi tertentu dari pendidikan dan pelatihan, serta dianggap kompeten dalam melaksanakan audit dengan jangka waktu penyelesaian yang telah ditetapkan. BPKP selaku instansi auditor internal pemerintah telah menyusun Program Kerja Pengawasan dan Pembinaan Tahunan (PKP2T) yang memuat penugasan-penugasan yang akan

dilakukan dalam satu tahun beserta detail anggaran dana dan waktu yang disediakan. Tuntutan untuk menyelesaikan audit secara tepat waktu sesuai dengan PKP2T tersebut dapat memengaruhi kualitas hasil audit.

Penelitian terdahulu yang sejenis telah dilakukan oleh beberapa pihak, antara lain Suwardi (2010), Subhan (2012), Kovinna dan Betri (2013), Kurnia, Khomsiyah dan Sofie (2014), Zaki (2014), serta Zam dan Rahayu (2014) dengan objek dan beberapa variabel yang sejenis. Penelitian ini bertujuan menguji apakah hasil penelitian yang akan dilakukan sesuai dengan hasil penelitian terdahulu.

Berdasarkan uraian yang dikemukakan di atas, rumusan permasalahan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

1. Apakah terdapat pengaruh kompetensi auditor pada kualitas hasil audit?
2. Apakah terdapat pengaruh tingkat pendidikan auditor pada kualitas hasil audit?
3. Apakah terdapat pengaruh *time budget pressure* pada kualitas hasil audit?

2. TINJAUAN LITERATUR

2.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Agency theory muncul karena prinsipal dan agen memiliki kepentingan yang tidak selaras. Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan hubungan keagenan sebagai “*agency relationship as a contract under which one or more person (the principals) engage another person (the agent) to perform some service on their behalf which involves delegating some decision making authority to the agent*”. Dengan kata lain, teori ini mengasumsikan bahwa masing-masing individu semata-mata termotivasi oleh kepentingan diri sendiri sehingga menimbulkan konflik kepentingan antara prinsipal dan agen. Teori keagenan menggambarkan hubungan antara pemegang saham (*shareholders*) sebagai prinsipal dan manajemen sebagai agen. Sebagai pihak yang dikontrak oleh pemegang saham, manajemen bekerja demi kepentingan pemegang saham sehingga pihak manajemen harus mempertanggungjawabkan semua pekerjaannya kepada pemegang saham dalam bentuk laporan keuangan. Di sinilah peran audit dibutuhkan oleh prinsipal untuk memeriksa laporan keuangan yang dihasilkan oleh manajemen. Selain itu, audit diperlukan untuk memberikan penilaian

atas kinerja dan pertanggungjawaban yang telah disusun oleh pihak manajemen. Setelah melaksanakan audit, pihak auditor memberikan opini yang dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan bagi pemilik dalam hal pengambilan putusan. Berdasarkan hal tersebut, auditor yang berkompotensi, berpendidikan, dan profesional dibutuhkan oleh pemilik untuk dapat memeriksa laporan keuangan, sehingga dapat menghasilkan pertimbangan dalam pengambilan putusan dengan tepat.

Zimmerman (1977) mengatakan bahwa *agency problem* terjadi baik pada sektor privat antara pemegang saham dan manajemen maupun sektor publik antara politisi dan *voters* (rakyat). Kepentingan politisi adalah agar dapat dipilih kembali oleh rakyat, sehingga eksekutif dapat memanfaatkan anggaran negara demi kepentingan individu/kelompok. Oleh karena itu, rakyat membutuhkan transparansi penggunaan anggaran negara untuk memastikan kesejahteraan mereka terpenuhi. Untuk mengurangi asimetri informasi antara politisi dan rakyat, laporan keuangan yang dananya berasal dari APBN/APBD perlu diaudit oleh pihak yang independen.

2.2 Teori Pengharapan

Teori pengharapan merupakan teori yang menyatakan bahwa kekuatan yang memotivasi seseorang untuk bekerja giat dalam mengerjakan pekerjaannya tergantung pada hubungan timbal balik antara apa yang diinginkan dan dibutuhkan dari hasil pekerjaan itu (Vroom, 1964). Suprianto (2009) dalam Primastuti dan Suryandari (2014) menyatakan bahwa ketika auditor menghadapi situasi penugasan audit yang tidak selesai tepat waktu, auditor cenderung melakukan perilaku yang diinginkan meskipun bertentangan dengan prosedur audit yang telah ditetapkan.

Kompetensi, tingkat pendidikan auditor, dan tekanan anggaran waktu dapat memengaruhi auditor dalam melaksanakan audit, baik dalam hal pengambilan putusan maupun penyelesaian penugasan, yang akhirnya akan berpengaruh pada kualitas hasil audit. Hal ini tidak lepas dari kepatuhan auditor terhadap batas waktu audit yang diberikan, sehingga dalam menyelesaikan tugasnya terdapat peluang untuk tidak memperhatikan perincian yang terjadi dalam proses audit,

tetapi lebih berfokus pada pemenuhan tenggat waktu audit agar selesai tepat waktu.

2.3 Pengertian Auditing

Menurut Mulyadi dan Puradiredja (2008), auditing adalah proses sistematis untuk mempelajari dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan menetapkan tingkat kesesuaian pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

Pengertian auditing menurut Arens dan Loebbecke (2012) adalah proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan seorang yang kompeten dan independen untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi kriteria-kriteria yang telah ditetapkan.

2.4 Kompetensi Auditor

Menurut Suraida (2005), kompetensi adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar, yang diukur dengan indikator mutu personal, pengetahuan umum, dan keahlian khusus. Kompetensi berkaitan dengan keahlian profesional yang dimiliki oleh auditor sebagai hasil dari pendidikan formal, ujian profesional, dan keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, dan simposium.

Menurut Arens (2008), auditor harus memiliki kualifikasi memahami kriteria yang digunakan dan kompeten untuk mengetahui jenis serta jumlah bukti yang akan dikumpulkan guna mencapai simpulan yang tepat setelah memeriksa bukti itu. Mayangsari (2003) berpendapat bahwa sebuah kuasi eksperimen menyatakan bahwa kompetensi juga merupakan pengetahuan, keterampilan dan kemampuan yang berhubungan dengan pekerjaan, serta kemampuan yang dibutuhkan untuk pekerjaan-pekerjaan nonrutin, sedangkan pengertian kompetensi sebagai keahlian yang cukup yang secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit secara objektif disampaikan oleh Elfarini (2007).

2.5 Tingkat Pendidikan Auditor

Standar umum auditing menekankan kualitas personal yang harus dimiliki oleh seorang auditor, yaitu

- a) memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup, artinya berpendidikan formal di bidang akuntansi, terutama menguasai auditing, mendapatkan pelatihan yang cukup, dan harus mengikuti pendidikan profesional berkelanjutan,
- b) memiliki sikap mental independen, dan
- c) menjalankan audit dengan menggunakan keahlian profesionalnya secara cermat dan saksama karena pendidikan formal serta keahlian dan pelatihan teknis yang cukup akan menciptakan auditor yang kompeten.

Seorang auditor memiliki kewajiban untuk memelihara dan meningkatkan kemampuan serta pengetahuannya melalui pendidikan formal ataupun tidak formal yang disebut pendidikan profesional berkelanjutan. Tujuan ketentuan ini adalah agar auditor independen selalu mengikuti perkembangan terbaru di bidang akuntansi, pengauditan, dan bidang-bidang terkait lainnya.

2.6 Pengertian Anggaran Waktu dan *Time Budget Pressure*

Menurut IAPI (2008), anggaran waktu adalah waktu yang dialokasikan oleh auditor untuk menyelesaikan program audit. Anggaran waktu ditetapkan pada tahap perencanaan dan berfungsi sebagai sarana pengendalian suatu penugasan audit. Perencanaan anggaran waktu harus benar-benar diperhatikan karena penetapan anggaran waktu akan berpengaruh pada biaya audit yang akan ditetapkan nantinya.

Prasita dan Adi (2007) mendefinisikan tekanan anggaran waktu sebagai bentuk tekanan yang muncul dari keterbatasan sumber daya yang dapat diberikan untuk melaksanakan tugas. Sumber daya dapat diartikan sebagai waktu yang digunakan auditor dalam pelaksanaan tugasnya. Prasita dan Adi (2007) menyatakan bahwa tekanan anggaran waktu akan menurunkan tingkat kualitas audit. Hal ini sesuai dengan penelitian Coram, Ng, dan Woodliff (2003) yang

mengemukakan bahwa semakin menurun kualitas audit karena waktu yang dianggarkan tidak realistis dan anggaran waktu sangat ketat.

Samekto (2001) menyebutkan dalam penelitiannya bahwa penetapan batasan waktu tidak realistis pada tugas audit khusus akan berdampak kurang efektifnya pelaksanaan audit atau auditor pelaksana cenderung mempercepat pelaksanaan pengujian. Sebaliknya, bila penetapan batasan waktu terlalu lama, hal itu akan berdampak negatif pada biaya dan efektivitas pelaksanaan audit. Penetapan waktu untuk auditor dalam melaksanakan tugasnya harus tepat waktu, sehingga uraian di atas dapat dihindari, yang selanjutnya mempengaruhi tingkat kepercayaan masyarakat terhadap kualitas auditor dan hasil audit yang dihasilkan.

2.7 Kualitas Hasil Audit

Hasil audit merupakan akhir dari serangkaian kegiatan audit dan dituangkan dalam bentuk laporan hasil audit. Pengertian hasil audit identik dengan laporan kerja pemeriksaan. Menurut Standar Pemeriksaan Audit Internal tahun 2014, auditor internal harus mengomunikasikan hasil penugasnya secara tepat waktu.

Pengertian laporan kerja pemeriksaan menurut Mulyadi (2011) adalah alat utama yang dipakai oleh auditor independen dalam mengomunikasikan hasil pekerjaannya kepada pemakai jasa. Sukriah, Akram, dan Inapty (2009) dalam penelitiannya menyatakan bahwa kualitas hasil pemeriksaan merupakan kualitas kerja auditor yang ditunjukkan dengan laporan hasil pemeriksaan yang dapat diandalkan berdasarkan standar yang telah ditetapkan.

Laporan hasil pengawasan berfungsi sebagai media komunikasi auditor untuk menyampaikan informasi kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Informasi tersebut digunakan oleh pihak-pihak berkepentingan dalam pengambilan putusan yang sangat beragam sesuai dengan kepentingan masing-masing. Laporan hasil audit menginformasikan hasil penilaian kebenaran, kecermatan, kredibilitas, efektivitas, efisiensi, dan keandalan informasi pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah. Laporan hasil reviu menginformasikan apakah kegiatan tersebut telah dilaksanakan sesuai dengan ketentuan, standar, rencana, atau norma yang telah ditetapkan.

2.8 Penelitian Terdahulu

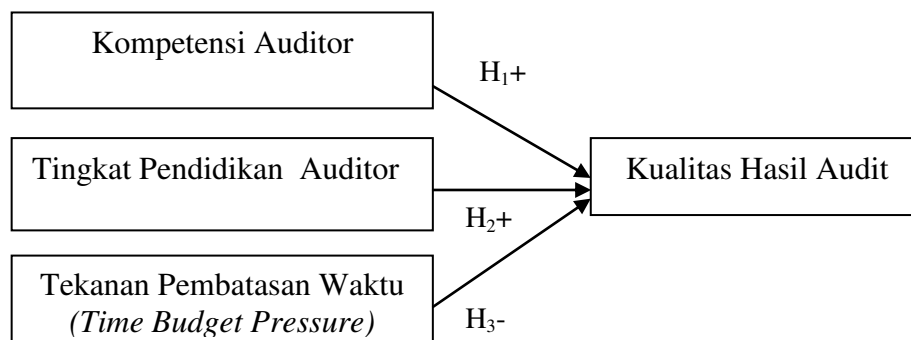
Penelitian terdahulu yang menggunakan kualitas hasil audit sebagai variabel dependen telah cukup banyak dilakukan, seperti penelitian Kovinna dan Betri (2013), Zaki (2014), Subhan (2012), Kurnia, dkk. (2014), Suwardi (2010), serta Zam dan Rahayu (2014). Hasil penelitian Kovinna dan Betri (2013) menyatakan bahwa tidak ada pengaruh kompetensi auditor terhadap kualitas hasil audit. Adapun penelitian Zaki (2014) menyatakan bahwa terdapat hubungan signifikan antara kompetensi dan kualitas audit. Penelitian Subhan (2012) menyatakan bahwa terdapat pengaruh tingkat pendidikan auditor terhadap kualitas hasil audit. Menurut penelitian tersebut, pengaruh tingkat pendidikan secara simultan akan memengaruhi kualitas hasil audit.

Hasil penelitian Kurnia, dkk. (2014) menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan menurut penelitian Suwardi (2010), tekanan anggaran waktu memiliki pengaruh terhadap kualitas audit baik secara simultan maupun parsial. Hasil kedua penelitian tersebut berbeda dengan penelitian Zamdan Rahayu (2014) yang menyatakan bahwa *time budget pressure* tidak berpengaruh pada kualitas hasil audit.

Berdasarkan tinjauan literatur di atas serta penelitian terdahulu yang dapat dijadikan rujukan, dapat dibangun beberapa hipotesis sebagai berikut.

- H₁ : Terdapat pengaruh kompetensi terhadap kualitas hasil audit.
- H₂ : Terdapat pengaruh tingkat pendidikan auditor terhadap kualitas hasil audit.
- H₃ : Terdapat pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas hasil audit.

Dengan demikian, model penelitian dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 1. Model Penelitian

3. METODE PENELITIAN

Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif. Penelitian ini dilakukan di lingkungan Perwakilan BPKP Provinsi Nusa Tenggara Barat. Objek penelitian ini adalah kualitas hasil audit, kompetensi, pendidikan, dan pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas hasil audit pada pelaksanaan kegiatan audit di lingkungan Perwakilan BPKP Provinsi Nusa Tenggara Barat. Populasi penelitian adalah seluruh auditor internal pemerintah pada Perwakilan BPKP Provinsi Nusa Tenggara Barat.

Metode pengambilan sampel dilakukan dengan *convenience sampling*. Sampel yang akan diambil adalah auditor perwakilan BPKP Provinsi Nusa Tenggara Barat. Data yang digunakan dalam penelitian ini diperoleh melalui penyebaran daftar isian kuesioner kepada seluruh auditor dengan pengiriman secara langsung kepada pihak yang bersangkutan, yaitu pegawai satuan kerja Perwakilan BPKP Provinsi Nusa Tenggara Barat.

Seluruh variabel penelitian diukur dengan skala Likert. Kompetensi diukur dengan pengetahuan auditor tentang fakta-fakta, prosedur-prosedur audit, pengalaman audit dan analisis kasus, kemampuan komunikasi, kreativitas, dan kemampuan beradaptasi dengan perubahan (Aprianti, 2010). Tingkat pendidikan auditor diukur dengan pendidikan dan pengetahuan dasar dari seorang auditor, dan yang diperoleh semasa menjabat auditor (Subhan, 2012). *Time budget pressure* merupakan keterbatasan waktu dalam penugasan, penyelesaian waktu yang sudah ditentukan, pemenuhan target waktu penugasan, penurunan kualitas hasil audit (Putra, 2012 dan Muhshyi, 2013). Kualitas hasil audit ditunjukkan dengan laporan hasil pemeriksaan yang dapat diandalkan berdasarkan standar yang telah ditetapkan (Sukriah dan Inapty, 2009). Terhadap hasil jawaban yang diperoleh untuk setiap variabel dilakukan penjumlahan terhadap jawaban setiap butir kuesioner. Selanjutnya, dilakukan pengkategorian variabel berdasarkan rentang interval skor lima kategori, yaitu sangat rendah, rendah, sedang, tinggi, dan sangat tinggi.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Uji Kualitas Data

4.1.1 Uji Validitas

Uji validitas dilakukan dengan membandingkan nilai r_{hitung} dengan *Correlated Item Total Correlation*, yaitu membandingkan r_{hitung} dengan r_{tabel} . Semua pertanyaan untuk seluruh variabel, baik tekanan anggaran waktu, kecermatan profesional, kompleksitas audit, maupun kualitas hasil audit memiliki nilai r_{hitung} pada *corrected item-total correlation* lebih besar daripada $r_{tabel} = 0,3061$. Berdasarkan kriteria validitas sebelumnya, dapat disimpulkan bahwa seluruh butir pertanyaan atas semua variabel dalam penelitian ini adalah valid.

4.1.2 Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dalam penelitian ini menggunakan rumus *Cronbach's Alpha*. Suatu kuesioner penelitian dapat dinyatakan reliabel jika nilai r_{hitung} lebih besar dari 0,60. Seluruh variabel memiliki nilai Cronbach's Alpha di atas 0,60. Berdasarkan kriteria uji reliabilitas tersebut, dapat disimpulkan bahwa berbeda dengan seluruh variabel dalam penelitian ini adalah reliabel.

4.2 Uji Asumsi Klasik

4.2.1 Uji Normalitas

Pengujian normalitas residual dilakukan menggunakan uji *Kolmogorov – Smirnov*. Apabila signifikan dari uji Kolmogorov-Smirnov atau probabilitas lebih besar dari 0,05, maka distribusi datanya adalah normal. Pengujian menunjukkan bahwa nilai Kolmogorov-Smirnov sebesar 0,091 dan signifikan pada 0,2, lebih besar dari 0,05. Berdasarkan kriteria uji normalitas sebelumnya, dapat disimpulkan bahwa data residual terdistribusi normal.

4.2.2 Uji Multikolinieritas

Pengujian multikolinieritas yang digunakan adalah menghitung apakah nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) lebih kecil dari 10 dan nilai *tolerance* lebih besar dari 0,10 atau berada di sekitar angka 1. Hasil pengujian menunjukkan nilai *tolerance* lebih besar dari 0,10 dan nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) <10,00.

Berdasarkan kriteria uji multikolinearitas tersebut, dapat disimpulkan bahwa konstruk bebas dari multikolinearitas.

4.2.3 Uji Heterokedastisitas

Uji heteroskedastisitas dalam penelitian ini menggunakan metode *Glejser*. Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai *Sig.* untuk keseluruhan variabel independen $> \alpha$ ($\alpha = 0,05$) sehingga dapat disimpulkan bahwa model penelitian tidak mengandung gejala heteroskedastisitas.

4.3 Hasil Analisis Regresi Linier Berganda

Untuk mengetahui pengaruh tekanan anggaran waktu, kecermatan profesional dan kompleksitas audit terhadap kualitas hasil audit, digunakan analisis regresi linear berganda. Berdasarkan hasil pengolahan data statistik melalui SPSS, diperoleh *output* sebagai berikut:

Tabel 1. *Output* SPSS untuk Analisis Regresi Linier Berganda

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	β	Std. Error	Beta		
(constant)	12,892	3,970		3,247	0,003
Kompetensi	0,580	0,121	0,595	4,789	0,000
Tingkat Pendidikan	0,284	0,105	0,306	2,704	0,011
Time Budget Pressure	0,075	0,071	0,120	1,059	0,298

Dependent variable: Kualitas Hasil Audit

Berdasarkan hasil tabel, dapat dibuat persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = 12,892 + 0,580X_1 + 0,284X_2 + 0,075X_3 + e$$

Keterangan:

- X1 = kompetensi
- X2 = tingkat pendidikan auditor
- X3 = *time budget pressure*
- Y = kualitas hasil audit
- e = *standard error*

4.4 Hasil Analisis Determinasi

Uji analisis determinasi menggunakan *Adjusted R²*. Nilai *Adjusted R²* adalah 0,639, atau mendekati 1. Hal ini berarti 63,9% variasi kualitas hasil audit dapat dijelaskan oleh variasi dari ketiga variabel, yaitu tekanan anggaran waktu, kecermatan profesional dan kompleksitas audit. Sisanya sebesar $100\% - 63,9\% = 36,1\%$ dijelaskan oleh sebab-sebab lain di luar model regresi ini.

4.5 Hasil Uji Pengaruh Simultan

Berdasarkan pengujian, diperoleh F_{tabel} sebesar 4,19 dan F_{hitung} sebesar 21,645 dengan probabilitas 0,000 karena nilai $F_{\text{hitung}} > F_{\text{tabel}}$ dan nilai signifikansi jauh lebih kecil dari 0,05. Dapat disimpulkan model regresi dapat digunakan untuk memprediksi kualitas hasil audit, atau dapat dikatakan bahwa tekanan anggaran waktu, kecermatan profesional dan kompleksitas audit secara bersama-sama berpengaruh pada kualitas hasil audit.

4.6 Hasil Uji Pengaruh Parsial (Uji t)

Hasil pada Tabel 1. menunjukkan bahwa keseluruhan tiga variabel independen yang dimasukkan ke dalam model regresi dapat dilakukan analisis sebagai berikut:

- 1) Variabel kompetensi (X_1) memiliki nilai koefisien 0,580 dan nilai signifikansi $0,000 < \text{tingkat signifikansi } 0,05$. Dengan demikian, terdapat pengaruh kompetensi terhadap kualitas hasil audit. Oleh karena itu, hipotesis penelitian (H_1) diterima.
- 2) Variabel tingkat pendidikan (X_2) memiliki nilai koefisien 0,284 dan nilai signifikansi $0,011 < \text{tingkat signifikansi } 0,05$. Dengan demikian, terdapat pengaruh tingkat pendidikan auditor terhadap kualitas hasil audit. Oleh karena itu, hipotesis penelitian (H_2) diterima.
- 3) Variabel *time budget pressure* (X_3) memiliki nilai koefisien 0,075 dan nilai signifikansi $0,298 > \text{tingkat signifikansi } 0,05$. Dengan demikian, tidak terdapat pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas hasil audit. Oleh karena itu, hipotesis penelitian (H_3) ditolak.

Dari hasil analisis di atas, hanya variabel independen kompetensi dan tingkat pendidikan auditor yang memiliki pengaruh signifikan terhadap variabel dependen kualitas hasil audit, sedangkan variabel *time budget pressure* tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas hasil audit.

4.7 Pembahasan Hasil Penelitian

4.7.1 Kompetensi terhadap Kualitas Hasil Audit

Hasil pengujian hipotesis menggunakan uji regresi linear berganda menunjukkan bahwa nilai koefisien kompetensi lebih kecil daripada tingkat signifikansi. Dari pengujian tersebut dapat disimpulkan bahwa kompetensi berpengaruh pada kualitas hasil audit. Adanya arah positif dalam nilai koefisien menunjukkan hubungan positif antara kompetensi dan kualitas hasil audit. Apabila kompetensi makin tinggi, terjadi kecenderungan peningkatan terhadap kualitas hasil audit yang dihasilkan auditor. Dengan demikian, hipotesis pertama, yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh kompetensi terhadap kualitas hasil audit, diterima.

Hasil uji pengaruh kompetensi terhadap kualitas hasil audit ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Kovinna dan Betri (2013) dan Zaki (2014). Kedua penelitian ini menyimpulkan bahwa terdapat pengaruh kompetensi terhadap kualitas hasil audit. Hasil uji penelitian sesuai dengan teori agensi bahwa laporan hasil audit dapat menjembatani kepentingan pihak prinsipal (pemerintah) dengan pihak agen/manajer (kementerian/lembaga) dalam mengelola keuangan, termasuk menilai kelayakan strategi manajemen dalam upaya mengatasi kesulitan keuangan perusahaan. Auditor yang berkompotensi akan dapat melaksanakan audit sesuai dengan standar yang ada dan menghasilkan laporan hasil audit yang berkualitas, sehingga pertanggungjawaban dari pihak agen dalam bentuk laporan keuangan yang telah melalui proses audit tidak akan memunculkan keraguan pada pihak prinsipal dan dapat diyakini keandalannya.

Hasil penelitian ini juga sesuai dengan pendapat Elfarni (2007), yaitu kompetensi sebagai keahlian yang cukup yang secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit secara objektif, dan pendapat Suraida (2005), yaitu kompetensi adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar, yang diukur dengan indikator mutu personal, pengetahuan umum, dan keahlian khusus.

Kompetensi berkaitan dengan keahlian profesional yang dimiliki oleh auditor sebagai hasil pendidikan formal, ujian profesional, dan keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, dan simposium.

Hasil statistik deskriptif penelitian menginformasikan kecenderungan data variabel kompetensi masuk pada kategori tinggi. Hal ini menunjukkan bahwa auditor Perwakilan BPKP Provinsi Nusa Tenggara Barat telah memiliki kompetensi yang dibutuhkan dalam melaksanakan penugasan audit. Dengan kata lain, auditor yang telah mencari tahu tentang fakta-fakta seputar objek yang akan di audit, melaksanakan prosedur standar untuk melaksanakan audit, dapat beradaptasi dengan perubahan lingkungan bisnis klien, serta memiliki kemampuan mendeteksi kecurangan. Pada akhirnya, kualitas hasil audit akan terjaga melalui serangkaian prosedur maupun hasil analisis mendalam yang dilakukan oleh auditor selama proses audit berlangsung.

4.7.2 Tingkat Pendidikan Auditor terhadap Kualitas Hasil Audit

Hasil pengujian hipotesis menggunakan uji regresi linear berganda menunjukkan bahwa nilai koefisien variabel tingkat pendidikan auditor tersebut lebih kecil daripada tingkat signifikansi. Dari pengujian tersebut dapat disimpulkan bahwa tingkat pendidikan auditor berpengaruh pada kualitas hasil audit. Adanya arah positif dalam nilai koefisien menunjukkan hubungan positif antara kecermatan profesional dan kualitas hasil audit. Apabila auditor menggunakan aspek kecermatan profesional dan tinggi, terjadi kecenderungan kualitas hasil audit akan meningkat. Dengan demikian, hipotesis kedua, yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh tingkat pendidikan auditor terhadap kualitas hasil audit, diterima. Hasil uji pengaruh tingkat pendidikan auditor terhadap kualitas hasil audit ini sejalan dengan hasil penelitian Subhan (2012). Penelitian ini menyatakan bahwa terdapat pengaruh tingkat pendidikan auditor terhadap kualitas hasil audit.

Hasil penelitian ini sesuai dengan teori agensi bahwa laporan hasil audit dapat menjembatani kepentingan pihak prinsipal (pemerintah) dengan pihak agen/manager (kementerian/lembaga) dalam mengelola keuangan, termasuk menilai kelayakan strategi manajemen dalam upaya mengatasi kesulitan keuangan perusahaan. Auditor harus memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup, mempunyai pendidikan formal di bidang akuntansi, terutama penguasaan pada bidang auditing, mendapatkan

pelatihan yang cukup, dan harus mengikuti pendidikan profesional berkelanjutan. Melalui serangkaian kegiatan tersebut, auditor akan memiliki kepastian lebih tinggi untuk melakukan audit yang lebih berkualitas, sehingga laporan hasil audit yang dihasilkan juga akan memenuhi persyaratan laporan audit yang berkualitas. Pertanggungjawaban dari pihak agen dalam bentuk laporan keuangan yang telah melalui proses audit tidak akan memunculkan keraguan pada pihak prinsipal dan dapat diyakini keandalannya.

Hasil statistik deskriptif penelitian menginformasikan kecenderungan data variabel tingkat pendidikan auditor masuk pada kategori tinggi. Hal ini menunjukkan auditor Perwakilan BPKP Provinsi Nusa Tenggara Barat telah memiliki standar pendidikan minimal yang dibutuhkan untuk melaksanakan suatu penugasan. Dalam melaksanakan tugasnya, auditor senantiasa dibekali dengan pendidikan dan pelatihan yang berhubungan dengan bidang penugasannya, baik melalui diklat, beasiswa tugas belajar, maupun pendidikan pelatihan mandiri (PPM) di kantor masing-masing. Materi terkait audit disediakan oleh BPKP Pusat dan mengacu pada perkembangan pemeriksaan terbaru. Semakin banyak materi maupun pendidikan yang diperoleh auditor semakin meningkatkan kualitas hasil audit, baik dari perkembangan ilmu, teori, dasar hukum, maupun kesesuaian isi dengan ketentuan terbaru terkait audit yang dilaksanakan auditor tersebut.

4.7.3 *Time Budget Pressure* terhadap Kualitas Hasil Audit

Hasil pengujian hipotesis menggunakan uji regresi linear berganda menunjukkan bahwa nilai koefisien variabel tingkat pendidikan auditor tersebut lebih besar daripada tingkat signifikansi. Dari pengujian tersebut dapat disimpulkan bahwa *time budget pressure* tidak berpengaruh pada kualitas hasil audit. Dengan demikian, hipotesis ketiga, yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas hasil audit, ditolak. Hal ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan Suwardi (2010) dan Kurnia, Khomsiyah dan Sofie (2014) yang menyatakan bahwa *time budget pressure* mempunyai pengaruh negatif terhadap kualitas audit. Namun, hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Zam dan Rahayu (2014) yang menyatakan bahwa *time budget pressure* tidak berpengaruh pada kualitas hasil audit.

Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan teori pengharapan bahwa kekuatan yang memotivasi seseorang untuk bekerja giat dalam mengerjakan pekerjaannya tergantung pada hubungan timbal balik antara apa yang diinginkan dan dibutuhkan dari hasil pekerjaan itu. Kualitas hasil audit akan meningkat apabila auditor diberikan waktu yang cukup dan sesuai dengan beban penugasan. Semakin menurun kualitas audit disebabkan waktu yang dianggarkan tidak realistis dan anggaran waktu sangat ketat. Penetapan batasan waktu tidak realistis pada tugas audit khusus akan berdampak kurang efektif pelaksanaan audit, atau auditor pelaksana cenderung mempercepat pelaksanaan pengujian. Auditor yang menetapkan alokasi waktu audit yang sangat ketat dapat mengakibatkan efek samping yang merugikan publik, yaitu memunculkan perilaku yang mengancam kualitas audit.

Hasil statistik deskriptif penelitian menginformasikan kecenderungan data variabel tingkat pendidikan auditor masuk kategori sedang dan tinggi. Akan tetapi, jawaban responden atas pertanyaan terkait variabel *time budget pressure* memiliki nilai jawaban terendah sebesar 1 atau sangat tidak setuju. Jawaban sangat tidak setuju berada pada butir pertanyaan ketiga dan keempat, masing-masing sebanyak tiga dan dua jawaban. Butir ketiga memiliki nilai rata-rata terendah, sedangkan butir keempat berada di peringkat dua terendah.

Butir pertanyaan ketiga berisi tentang ketidakmampuan auditor memenuhi target yang ditentukan, sedangkan butir pertanyaan keempat berisi tentang kecenderungan auditor berperilaku tergesa-gesa dan kehilangan fokus apabila diberikan waktu yang terlalu sempit. Hipotesis penelitian ini ditolak karena rasa tanggung jawab dan kewajiban auditor di Perwakilan BPKP Nusa Tenggara Barat untuk menyelesaikan penugasan dalam jangka waktu yang diberikan meskipun waktu yang diberikan terbatas. Tanggung jawab auditor terhadap tugasnya tampak pada hasil penelitian terkait nilai pada pertanyaan ketiga yang rendah, yang dapat diartikan bahwa auditor tetap dapat memenuhi target yang ditentukan meskipun dalam pengaruh tekanan waktu. Hal ini tidak lepas dari kebutuhan Presiden untuk mengambil putusan penting dalam waktu singkat. Hasil audit dari BPKP sebagai auditor Presiden menjadi salah satu masukan dalam pengambilan putusan tersebut. Meskipun alokasi waktu audit yang diberikan cukup sempit dan bersifat mutlak dari pusat, auditor tetap dapat melakukan

efisiensi dalam melakukan penugasannya dan menyelesaikan audit dalam jangka waktu yang diberikan dengan tetap menjaga kualitas hasil audit sesuai dengan standar yang ditetapkan.

5. SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil penelitian ini, dapat disimpulkan beberapa hal sebagai berikut.

1. Terdapat pengaruh kompetensi terhadap kualitas hasil audit. Peningkatan kompetensi auditor akan meningkatkan kualitas hasil audit suatu penugasan.
2. Terdapat pengaruh tingkat pendidikan auditor terhadap kualitas hasil audit. Peningkatan tingkat pendidikan auditor akan meningkatkan kualitas hasil audit suatu penugasan.
3. Tidak terdapat pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas hasil audit. Perubahan faktor terkait *time budget pressure* tidak akan memengaruhi kualitas hasil audit dari suatu penugasan.

Penelitian ini memiliki keterbatasan yang perlu diperbaiki pada penelitian-penelitian selanjutnya. Untuk mengatasi keterbatasan penelitian pada masa yang akan datang, terdapat beberapa saran untuk penelitian selanjutnya.

1. Pengedaran kuesioner dilakukan pada saat auditor mendapatkan banyak penugasan dan pengajuan cuti tahunan. Akibatnya, kuesioner yang terkumpul dari responden masih memiliki kekurangan karena pengisian kuesioner berpotensi kurang menggambarkan kondisi sesungguhnya dari auditor. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat lebih memperhatikan momen ketika auditor tidak disibukkan dengan penugasan dan cuti tahunan. Kesibukan dan kondisi psikologis responden juga sangat memengaruhi kesediaan responden untuk memberikan kontribusi terhadap penelitian dengan memberikan jawaban yang objektif dalam kuesioner.
2. Model penelitian hanya mampu menjelaskan variasi variabel kualitas audit sebesar 63,9%, sedangkan sisa sebesar 36,1% tidak dijelaskan oleh model regresi. Oleh karena itu, penelitian selanjutnya diharapkan dapat menambahkan

pengaruh variabel-variabel lain terhadap kualitas hasil audit untuk memperluas cakupan informasi yang dapat disediakan dari hasil penelitian.

DAFTAR RUJUKAN

- Aprianti, D. (2010). *Pengaruh kompetensi, independensi, dan keahlian profesional terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel moderasi (Studi kasus pada Kantor Akuntan Publik di wilayah Jakarta Selatan)*. Skripsi. Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis UIN Syarif Hidayatullah. Jakarta.
- Arens, A. A., Elder, R. J, & Beasley, M. S. (2008). *Auditing dana jasa ssurance* (Edisi 12 Jilid 1).(Diterjemahkan oleh tim penerbit Erlangga). Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Arens, A. A. &Loebbecke, J.K. (2012). *Auditing*, Edisi ke-14. Pearson Prentice Hall.
- BPKP. (2009). Auditor BPKP DIY menangkan gugatan perdata. [Online] Available at:
<http://www.bpkp.go.id/berita/read/4058/45/Auditor-BPKPDIY-menangkan-Gugatan-Perdata.bpkp>[Accessed 30 September 2016].
- BPKP.(2013). Prof. Eddy Mulyadi Soepardi: "BPKP jadi sasaran tembak koruptor". [Online] Available at
<http://www.bpkp.go.id/investigasi/berita/read/10176/10/Prof.-EddyMulyadi-Soepardi-BPKP-Jadi-Sasaran-Tembak-Koruptor.bpkp>[Accessed 30 September 2016].
- BPKP. (2015). Tingkatkan pemahaman auditor di bidang hukum. [Online] Available at:
<http://www.bpkp.go.id/berita/read/15054/5/TingkatkanPemahaman-Auditor-di-Bidang-Hukum.bpkp>[Accessed 30 September 2016].
- Coram, P., Ng, J. &Woodliff, D. (2003). A survey of time budget pressure and reduced audit quality among Australian auditors. *Australian Accounting Review*.
- Elfarini, E. C. (2007). *Pengaruh kompetensi dan independensi auditor terhadap kualitas audit*. Skripsi. Universitas Negeri Semarang. Semarang.
- Ghozali, I. (2013). *Aplikasi analisis multivariate dengan program IBM SPSS 21*. (7th ed). Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Halim, A.(2008). *Auditing*. Yogyakarta: Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN.
- Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI).(2011). *Standar profesi akuntan publik*. Jakarta: Salemba Empat.

- Ikhsan, A. & Ghozali, I.(2006). *Metodologi penelitian untuk akuntansi dan manajemen*. Medan: PT Madju Depan Cita.
- Indonesia, A. A. I. P.(2013). *Standar audit intern pemerintah*. Jakarta: AAIPI.
- Indonesia, R. (2008). *Peraturan menteri negara pendayagunaan aparatur negara (Permenpan) Nomor PER/05/M.PAN/03/2008 tentang standar audit aparat pengawasan intern pemerintahan (APIP)*.Indonesia: Indonesia.
- Indonesia, R. (2008). *Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*. Indonesia: Indonesia.
- Indonesia, R. (2014). *Instruksi Presiden Republik Indonesia Nomor 9 Tahun 2014 tentang Peningkatan Kualitas Sistem Pengendalian Intern dan Keandalan Penyelenggaraan Fungsi Pengawasan Intern*. Indonesia: Indonesia.
- Indonesia, R. (2014). *Peraturan Presiden Nomor 192 Tahun 2014 tentang Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan*. Indonesia: Indonesia.
- Kovinna, F. & Betri.(2013). *Pengaruh independensi, pengalaman kerja, kompetensi, dan etika auditor terhadap kualitas audit (Studi kasus pada Kantor Akuntan Publik di kota Palembang)*.Skripsi. Jurusan Akuntansi STIE MDP. Palembang.
- Kurnia, Winda, Khomsiyah & Sofie.(2014, September). Pengaruh kompetensi, independensi, tekanan waktu, dan etika auditor terhadap kualitas audit. *e- Journal Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Trisakti*, 1(2), 49-67.
- Mayangsari, S. (2003,16-17 Oktober). Analisis pengaruh independensi, kualitas audit, serta mekanisme corporate governance terhadap integritas laporan keuangan. *Proceeding Simposium Nasional Akuntansi VI*. Surabaya.
- McDaniel, L. (1990). The effects of time pressure and audit program structure on audit performance. *Journal of Accounting Research*, 28(2).
- Muhshyi, A.(2013). *Pengaruh time budget pressure, risiko kesalahan dan kompleksitas terhadap kualitas audit*.Skripsi. Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah. Jakarta.
- Mulyadi.(2011). *Auditing*. Jakarta: Salemba Empat.
- Mulyadi & Puradiredja, K. (1998). *Auditing*. Edisi ke-5. Jakarta: Salemba Empat.
- Prasita, A. & Adi, P. H. (2007). *Pengaruh kompleksitas audit dan tekanan anggaran waktu*.Skripsi. Jurusan Ekonomi dan Bisnis Fakultas Ekonomi Universitas Kristen Satya Wacana. Salatiga.
- Pusdiklatwas BPKP.(2009). *Dasar-dasar auditing* (Edisi Keenam). Bogor: BPKP.
- Putra, N.E.A.(2012). *Pengaruh kompetensi, tekanan waktu, pengalaman kerja, etika dan independensi auditor terhadap kualitas audit*. Skripsi. Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Yogyakarta. Yogyakarta.
- Rai, I.G.A. (2011). *Audit kinerja pada sektor publik*. Jakarta: Salemba Empat.

- Samekto, A. (2001). Impact of time limits on performance auditor. *Ventura* 4, p.73-80.
- Sekaran, U. & Bougie, R.(2010). *Research methods for business*. (5th Edition ed.). West Sussex: John Wiley & Sons Ltd.
- Subhan. (2012). *Pengaruh latar belakang pendidikan, kompetensi teknis, pendidikan dan pelatihan berkelanjutan dan pengalaman kerja terhadap kualitas hasil pemeriksaan (Studi pada inspektorat kabupaten Pamekasan)*.Skripsi. Jurusan Akuntansi Universitas Madura. Madura.
- Sukriah, I., Akram, & Inapty, B. A.(2009, 4-6 November). Pengaruh pengalaman kerja, independensi, obyektifitas,integritas dan kompetensi terhadap kualitas hasil pemeriksaan. *Proceeding simposium akuntansi nasional XII*.Palembang.
- Suliyanto. (2005). *Metode riset bisnis*.Yogyakarta: CV. Andi Offset.
- Suraida, I. (2005).Pengaruh etika, kompetensi, pengalaman audit dan resiko audit terhadap skeptisme profesional auditor dan ketepatan pemberian opini akuntan publik. *Sosiohumaniora*, 7(3).
- Suwardi, B.B. (2010). *Pengaruh tekanan anggaran waktu dan kompleksitas audit terhadap kualitas audit (Studi empiris pada kantor akuntan publik)*. Skripsi. Program Sarjana Ekonomi Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Atma Jaya. Yogyakarta.
- Zaki, A. (2014). *Analisis hubungan independensi dan kompetensi dengan kualitas audit menurut persepsi auditor pada deputy bidang investigasi Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan*.Skripsi. Program Sarjana Sains Terapan Sekolah Tinggi Akuntansi Negara. Tangerang.
- Zam, D.R.P. & Rahayu, S. (2014). *Pengaruh tekanan anggaran waktu (time budget P-pressure), fee audit dan independensi auditor terhadap kualitas audit (Studi kasus pada kantor akuntan publik di wilayah Bandung)*.Skripsi. Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Telkom. Bandung.

