

**KUALITAS AUDIT KANTOR AKUNTAN PUBLIK DI BALI  
DITINJAU DARI *TIME BUDGET PRESSURE*, RISIKO  
KESALAHAN, DAN KOMPLEKSITAS AUDIT**

**I Gede Cahyadi Putra**  
*Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi*  
*Universitas Mahasaraswati Denpasar*  
*Email: cahy4dini@gmail.com*

**ABSTRAK**

*Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji dan memperoleh bukti empiris time budget pressure, risiko kesalahan, dan kompleksitas audit pada kualitas audit KAP di Bali. Sampel penelitian sebanyak 49 responden yang bekerja pada sepuluh KAP yang terdaftar pada Direktori IAPI Bali. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi linear berganda. Berdasarkan hasil analisis data disimpulkan bahwa variabel time budget pressure berpengaruh negatif pada kualitas audit, sedangkan risiko kesalahan dan kompleksitas audit tidak berpengaruh pada kualitas audit KAP di Bali.*

*Kata Kunci: kualitas audit, time budget pressure, risiko kesalahan, kompleksitas audit*

**ABSTRACT**

*The purpose of this study was to examine and obtain empirical evidence of time budget pressure, the risk of error, and the complexity of the audit on the audit quality of KAP in Bali. The study sample was 49 respondents who worked on ten KAP listed on IICPA Directory Bali. The data analysis technique used is multiple linear regression analysis. Based on the analysis of the data concluded that the variable time budget pressure negative effect on audit quality, while the risk of error and the complexity of the audit no effect on audit quality KAP in Bali.*

*Keywords: audit quality, time budget pressure, the risk of error, the complexity of the audit*



Jurnal Ilmiah Akuntansi  
dan Humanika  
JINAH  
Volume 2  
Nomor 2  
Singaraja, Juni 2013  
ISSN 2089-3310

**I. PENDAHULUAN**

Persaingan dunia usaha semakin ketat, termasuk persaingan dalam bisnis jasa akuntan publik. Untuk dapat bertahan di tengah persaingan yang ketat, masing-masing KAP harus dapat menghimpun klien sebanyak mungkin dan harapan agar kantor akuntan tersebut semakin dipercaya masyarakat luas, menuntut para auditor untuk tetap memiliki kualitas audit yang baik. Keterlambatan penyampaian informasi penting yang dilakukan auditor dalam melakukan tugas audit tersebut mengindikasikan

adanya ketidaksesuaian antara pelaksanaan dengan program audit dan anggaran waktu yang disusun. Dalam perencanaan audit, setiap KAP perlu mengestimasi waktu yang diperlukan untuk membuat anggaran waktu (*time budget*) dalam kegiatan pengauditan. Anggaran waktu ini dibutuhkan guna menentukan dan mengukur efektivitas kinerja auditor (Prasita dan Adi, 2006). Namun seringkali anggaran waktu tidak realistis dengan pekerjaan yang harus dilakukan. Akibatnya, muncul perilaku kontraproduktif yang menyebabkan kualitas audit menjadi lebih rendah. Semakin meningkatnya persaingan usaha di bidang jasa akuntan publik dan banyaknya perusahaan di Bali yang membutuhkan auditor independen untuk menilai kelangsungan hidup usahanya menyebabkan masing-masing KAP dituntut mampu membuat anggaran waktu secara tepat untuk melaksanakan tugas audit.

Pengaruh tekanan anggaran waktu pada perilaku auditor disebabkan oleh risiko dan pentingnya keputusan yang mendasarinya. Keputusan yang diambil auditor tersebut cenderung tidak berisiko pada tekanan anggaran waktu yang tinggi. Materialitas dan risiko audit merupakan konsep penting dalam laporan keuangan karena keduanya mempengaruhi penerapan standar auditing, khususnya standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan. Auditor perlu mempertimbangkan materialitas dan risiko audit untuk menentukan sifat atau jenis, saat, dan luas prosedur audit. Auditor juga perlu mempertimbangkan materialitas dan risiko audit dalam melakukan evaluasi atas temuan yang diperoleh melalui penerapan prosedur audit tersebut. PSA 312 juga menyebutkan bahwa auditor juga menghadapi risiko praktik profesional lainnya akibat dari tuntutan pengadilan, publikasi negatif, atau peristiwa lain yang timbul berkaitan dengan laporan keuangan yang diaudit dan dilaporkannya. Semakin kecil risiko audit, semakin banyak bukti yang diperlukan. Oleh karena itu, semakin kecil risiko audit, semakin banyak dan semakin intensif prosedur audit yang diterapkan (Halim, 2008:127-134).

Kompleksitas audit didasarkan pada persepsi individu tentang kesulitan suatu tugas audit. Persepsi ini menimbulkan kemungkinan bahwa suatu tugas audit sulit bagi seseorang, namun mungkin juga mudah bagi orang lain (Prasita dan Adi, 2007). Kompleksitas muncul dari ambiguitas dan struktur yang lemah, baik dalam tugas-tugas utama maupun tugas-tugas lain. Pada tugas-tugas yang membingungkan dan tidak terstruktur, alternatif-alternatif yang ada tidak dapat diidentifikasi, sehingga data tidak dapat diperoleh dan outputnya tidak dapat diprediksi. Kompleksitas audit dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu banyaknya informasi yang tidak relevan dalam artian informasi tersebut tidak konsisten dengan kejadian yang akan diprediksi, adanya ambiguitas yang tinggi yaitu beragamnya *outcome* (hasil) yang diharapkan. Auditor seringkali berada dalam situasi dilematis di satu sisi auditor harus

bersikap independen dalam memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang memenuhi kepentingan berbagai pihak, akan tetapi di sisi lain auditor juga harus bisa memenuhi tuntutan yang diinginkan oleh klien agar klien puas dengan pekerjaannya dan tetap menggunakan jasa auditor yang sama di waktu yang akan datang. Auditor menjadi semakin kompleks dikarenakan tingkat kesulitan (*task difficulty*) dan variabilitas tugas (*task variability*) audit yang semakin tinggi.

Pengukuran kualitas yang sebenarnya terdapat pada sesuatu yang berhubungan dengan kualifikasi keahlian, ketepatan waktu penyelesaian pekerjaan, kecukupan bukti pemeriksaan yang digunakan untuk mendukung pendapat auditor, atau bahkan sikap independen dengan perusahaan klien. Penelitian Silaban, dkk. (2009) menemukan bahwa beberapa perilaku disfungsional auditor seperti *premature sign-off audit procedures* (menghentikan prosedur audit), *underreporting of time* (keterlambatan atau tidak tepat waktu), *altering audit process dan gathering insufficient evidence* (mengganti proses audit dan mengumpulkan bukti yang tidak cukup) akan berdampak terhadap penurunan kualitas audit. Dampak penurunan kualitas audit tersebut dapat menurunkan kepercayaan publik terhadap profesi akuntan, menurunkan kredibilitas para akuntan publik atas hasil-hasil audit yang mereka lakukan. Pada akhirnya, akibat dari penurunan kualitas audit dapat mematikan profesi itu sendiri serta akan menimbulkan campur tangan pemerintah yang berlebihan terhadap profesi tersebut. Sari (2010) menemukan bahwa faktor penyebab tindakan pengurangan kualitas audit adalah berasal dari faktor situasional saat melakukan audit. Faktor-faktor yang berpengaruh tersebut terdiri dari faktor eksternal seperti *review procedure*, *quality control* dan *time budget pressure*, serta faktor internal, yaitu sisi personalitas dan karakter pribadi auditor.

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh dari tekanan anggaran waktu, risiko yang berhubungan dengan pekerjaan dan pengujian audit pada tiga perilaku pengurangan kualitas audit (*Reduced Audit Quality/RAQ*). Berdasarkan uraian tersebut maka yang menjadi pokok permasalahan dalam penelitian ini apakah *time budget pressure*, risiko kesalahan, dan kompleksitas audit berpengaruh pada kualitas audit?

## **II. LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **2.1 Teori Agensi (*Agency Theory*)**

Pengawasan atau monitoring yang dilakukan oleh pihak independen memerlukan biaya atau *monitoring cost* dalam bentuk biaya audit yang merupakan salah satu *agency cost*. Biaya pengawasan (*monitoring cost*) merupakan biaya untuk mengawasi perilaku agen

apakah agen telah bertindak sesuai dengan kepentingan pihak pemegang saham (*principal*) dengan pihak manager (*agent*) dalam mengelola keuangan perusahaan termasuk menilai kelayakan strategi manajemen dalam upaya untuk mengatasi kesulitan keuangan perusahaan. Teori agensi ini bertujuan untuk meningkatkan kemampuan individu baik *principal* maupun agen dalam mengevaluasi lingkungan dimana keputusan harus diambil, dan untuk mengevaluasi dari hasil keputusan yang telah diambil guna mempermudah pengalokasian hasil antara prinsipal dan agen sesuai dengan kontrak kerja. Prinsipal sebagai pemilik modal memiliki akses pada informasi internal perusahaan sedangkan agen sebagai pelaku dalam praktek operasional perusahaan mempunyai informasi tentang operasi dan kinerja perusahaan secara riil dan menyeluruh. Berkaitan dengan auditing, baik pemilik modal maupun agen diasumsikan sebagai orang yang memiliki rasionalitas ekonomi, di mana setiap tindakan yang dilakukan termotivasi oleh kepentingan pribadi atau akan memenuhi kepentingannya terlebih dahulu sebelum memenuhi kepentingan orang lain.

Prinsipal mempekerjakan agen untuk melaksanakan tugas termasuk pengambilan keputusan dan lingkungan yang tidak pasti seperti perusahaan dalam kondisi *financial distress*. Agen sebagai seorang manager akan mengambil keputusan untuk melakukan berbagai strategi guna mempertahankan kelangsungan usaha perusahaan. Oleh karena itu, dibutuhkan adanya pihak yang melakukan proses pemantauan dan pemeriksaan terhadap aktivitas yang dilakukan pihak-pihak tersebut. Pihak tersebut adalah orang ketiga yang independen dalam hal ini pemilik perusahaan membutuhkan auditor untuk memverifikasi informasi yang diberikan manajemen kepada pihak perusahaan. Sebaliknya, manajemen memerlukan auditor untuk memberikan legitimasi atas kinerja yang mereka lakukan (dalam bentuk laporan keuangan), sehingga auditor layak mendapat insentif atas kinerja tersebut.

## **2.2 *Time Budget Pressure***

Tekanan waktu merupakan kondisi yang tidak dapat dihindari dalam menghadapi iklim persaingan antar KAP. KAP harus mampu mengalokasikan waktu secara tepat dalam menentukan biaya audit. Alokasi waktu yang terlalu lama dapat menyebabkan biaya audit yang semakin besar, akibatnya klien akan menanggung *fee* audit yang besar pula. Hal ini bisa menjadi kontraproduktif mengingat ada kemungkinan klien memilih menggunakan KAP lain yang lebih kompetitif (Irene, 2007). Penelitian Setyorini (2011) menunjukkan *time budget pressure* atau tekanan anggaran waktu merupakan faktor yang mempengaruhi kinerja seseorang. Tekanan anggaran waktu dalam hal ini merupakan suatu kondisi ketika auditor diberikan batasan waktu dalam mengaudit. Kondisi ini tidak dapat dihindari auditor, apalagi

dengan semakin bersaingnya KAP. KAP harus bisa mengalokasikan waktu secara tepat karena berhubungan dengan biaya audit yang harus dibayar klien. Apabila KAP tidak bisa mengalokasikan waktu, sehingga waktu audit menjadi lebih lama maka berdampak pula pada biaya audit yang semakin besar. Hal ini menyebabkan klien memilih KAP lain yang bisa menyelesaikan tugas auditnya dengan efektif dan efisien.

### **2.3 Risiko Kesalahan (*risk of error*)**

Auditor yang ditugaskan untuk melaksanakan audit laporan keuangan menghadapi dua jenis risiko yaitu resiko audit dan risiko penugasan atau perikatan. Risiko audit (*audit risk*) adalah risiko yang timbul bahwa auditor tanpa disadari tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material. Risiko audit merupakan risiko bahwa seorang auditor akan menerbitkan pendapat wajar tanpa pengecualian terhadap laporan keuangan mengandung salah saji material. Risiko penugasan atau perikatan (*engagement risk*) adalah eksposur terhadap auditor untuk mengalami kekalahan atau pencemaran praktik profesionalnya karena litigasi, publisitas yang buruk, dan peristiwa yang timbul dalam hubungannya dengan laporan keuangan yang diaudit dan dilaporkan (Hill, 2006:88). Halim (2008:136-139) mengemukakan bahwa penilaian terhadap risiko yang dihadapi oleh auditor secara jelas dinyatakan dalam Pernyataan Standar Auditing (PSA) Seksi 312, risiko audit dan materialitas dalam pelaksanaan audit, risiko audit perlu dipertimbangkan dalam menentukan sifat, saat dan lingkup prosedur audit serta dalam mengevaluasi prosedur tersebut.

### **2.4 Kompleksitas Audit**

Peningkatan kompleksitas ini mengakibatkan semakin tingginya risiko kesalahan interpretasi dan penyajian laporan keuangan. Hal ini menyulitkan para pemakai laporan keuangan dalam mengevaluasi kualitas laporan keuangan. Oleh karena itu, para pemakai laporan keuangan mengandalkan laporan auditor independen atas laporan keuangan auditan untuk memastikan kualitas laporan keuangan yang bersangkutan (Halim, 2008:61). Prasita dan Adi (2007) menjelaskan bahwa kompleksitas audit adalah salah satu hal yang sering kali dialami oleh auditor dalam melaksanakan tugas auditnya. Kompleksitas audit terkait dengan kecenderungan bahwa melakukan audit adalah tugas yang banyak menghadapi persoalan kompleks. Kompleksitas tugas dalam pengauditan dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu banyaknya informasi yang tidak relevan dalam artian informasi tersebut tidak konsisten dengan kejadian yang akan diprediksi dan beragamnya ambiguitas yang tinggi yaitu

beragamnya *outcome* (hasil) yang diharapkan oleh klien dari kegiatan pengauditan. Untuk itu KAP mampu memperkirakan tingkat kompleksitas audit dan memilih auditor yang tepat, yang mampu dan mempunyai kompetensi atau keahlian yang sesuai dengan tugas yang ada. Pengawasan dan evaluasi juga perlu dilakukan terhadap hasil pekerjaan auditor yang ditunjuk. Evaluasi ini sebaiknya dilakukan oleh auditor yang lebih senior yang memiliki keahlian dan berpengalaman lebih dalam melakukan pekerjaan audit terkait.

## 2.5 Kualitas Audit

*Generally Accepted Accounting Principles* (GAAP) sebagai suatu aturan standar, kemampuan bersaing secara kompetitif yang digambarkan pada laporan keuangan dan hubungannya dengan risiko bisnis dan lain sebagainya. Penelitian mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit sudah banyak dilakukan di sektor komersil dan sektor publik namun tidak ada perbedaan signifikan dalam pengukuran kualitas audit di sektor publik dan sektor komersial di Amerika (Setyaningrum, 2012). Keunikan sektor pemerintahan di Indonesia membuat beberapa pengukuran kualitas audit dengan menggunakan proksi seperti ukuran auditor, kualitas laba, reputasi KAP, besarnya *audit fee*, maupun tuntutan hukum pada auditor tidak dapat diterapkan (Lowensohn, *et al.* 2007). Hal ini karena BPK-RI adalah satu-satunya lembaga negara yang bertanggungjawab terhadap pemeriksaan dan tanggung jawab pengelolaan keuangan negara, sehingga proksi tersebut tidak bisa sebagai proksi kualitas audit pada lembaga pemerintah. Basuki (2006) mengatakan kualitas audit adalah pemeriksaan yang sistematis dan independen untuk menentukan aktivitas, mutu dan hasilnya sesuai dengan pengaturan yang direncanakan dan apakah pengaturan tersebut diimplementasikan secara efektif dan cocok dengan tujuan. Alim, dkk. (2007) menyatakan bahwa kualitas audit sebagai probabilitas di mana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya.

## 2.6 Pengembangan Hipotesis

Anggaran waktu dibutuhkan guna menentukan biaya terhadap kualitas dan mengukur efektivitas kinerja auditor dalam sistem pengendalian di KAP. Namun seringkali anggaran waktu tidak realistis dengan pekerjaan yang harus dilakukan. Tekanan dalam kadar tertentu memang diperlukan untuk mendorong auditor bekerja secara lebih efisien, akan tetapi tekanan yang berlebihan dan berkaitan dengan evaluasi kinerjanya akan menimbulkan perilaku-perilaku kontraproduktif yang menyebabkan kualitas audit menjadi lebih rendah,

serta menimbulkan stres atau beban kerja pada auditor (Prasita dan Adi, 2007). Tekanan yang diberikan oleh manajemen dalam menentukan anggaran waktu diperkirakan merupakan faktor yang terlibat penting dalam perilaku auditor. Hasil penelitian Simanjuntak (2008) menemukan bahwa tekanan anggaran waktu (*time budget pressure*) membuat auditor cenderung melakukan tindakan yang menyebabkan penurunan kualitas audit sehingga auditor menentukan bahwa terdapat hal-hal yang merupakan pekerjaan yang tidak penting. Demikian juga hasil penelitian Prasita dan Adi (2007) menunjukkan hasil bahwa tekanan anggaran waktu mempunyai pengaruh negatif terhadap kualitas audit. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang dikembangkan adalah:

H<sub>1</sub>: *Time budget pressure* berpengaruh negatif pada kualitas audit.

Risiko adalah tindakan yang menyimpang dari keadaan yang diharapkan. Dari pandangan auditor, keberadaan risiko juga harus memperoleh perhatian, karena risiko akan mempengaruhi suatu transaksi pencatatan dan akhirnya akan mempengaruhi kewajaran dalam penyajian laporan keuangan. Salah saji dapat terjadi sebagai akibat dari kekeliruan atau kecurangan. Kekeliruan berarti salah saji yang tidak disengaja atau pengungkapan jumlah dalam laporan keuangan yang mencakup kesalahan dalam pengumpulan atau pengolahan data yang menjadi sumber penyusunan laporan keuangan. Laporan keuangan mengandung salah saji yang dampaknya secara individu maupun keseluruhan sehingga dapat mengakibatkan laporan keuangan tidak disajikan secara wajar (Supardi, 2008). Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang dikembangkan adalah:

H<sub>2</sub>: Risiko kesalahan berpengaruh negatif pada kualitas audit.

Kompleksitas audit didasarkan pada persepsi individu tentang kesulitan suatu tugas audit. Untuk itu, KAP mampu memperkirakan tingkat kompleksitas audit dan memilih auditor yang tepat, yang mampu dan mempunyai kompetensi atau keahlian yang sesuai dengan tugas yang ada. Namun mungkin juga mudah bagi orang lain. Terkait dengan kegiatan pengauditan, tingginya kompleksitas audit dapat menyebabkan auditor dapat berperilaku disfungsional sehingga dapat menyebabkan penurunan kualitas audit (Setyorini, 2011). Demikian juga hasil penelitian (Prasita dan Adi, 2007) menunjukkan bahwa peningkatan dalam suatu tugas, akan menyebabkan tingkat keberhasilan audit dalam tugas akan semakin kecil. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang dikembangkan adalah:

H<sub>3</sub>: Kompleksitas audit berpengaruh negatif pada kualitas audit.

### III. METODELOGI PENELITIAN

#### 3.1 Sampel Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada KAP di Bali yang terdaftar dalam Direktori yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia tahun 2012 di Bali. Teknik penentuan sampel yang digunakan adalah *purposive sampling*. Adapun kriteria yang dijadikan dasar pemilihan anggota sampel pada penelitian ini yaitu auditor yang bekerja minimal 1 tahun.

#### 3.2 Definisi Operasional Variabel

##### 3.2.1 Variabel Independen

###### 1. *Time Budget Pressure*

*Time budget pressure* dalam hal ini merupakan suatu kondisi ketika auditor diberikan batasan waktu dalam mengaudit. Pengukuran variabel ini dengan menggunakan kuesioner dengan skala pengukuran yang digunakan adalah *skala likert* empat poin yaitu 1=Sangat Tidak Setuju (STS), 2=Tidak Setuju (TS), 3= Netral (N), 4=Setuju (S), 5=Sangat Setuju (SS).

###### 2. Risiko Kesalahan

Risiko kesalahan audit adalah resiko yang dihadapi oleh auditor yang menyebabkan audit tidak mencapai tujuannya, material. Pengukuran variabel ini dengan menggunakan kuesioner dengan skala pengukuran yang digunakan adalah *skala likert* empat poin yaitu 1=Sangat Tidak Setuju (STS), 2=Tidak Setuju (TS), 3= Netral (N), 4=Setuju (S), 5=Sangat Setuju (SS).

###### 3. Kompleksitas Audit

Kompleksitas tugas dapat didefinisikan sebagai fungsi dari tugas itu sendiri, merupakan tugas yang tidak terstruktur dan membingungkan. Kompleksitas audit merupakan variabel independen yang diukur dengan menggunakan kuisisioner dengan skala pengukuran yang digunakan adalah *skala likert* lima poin yaitu 1=Sangat Tidak Setuju (STS) 2= Tidak Setuju (TS), 3=Netral (N), 4=Setuju (S), 5=Sangat Setuju (SS).

##### 3.2.2 Variabel Dependen

Pada penelitian ini variabel independen adalah kualitas audit. Simanjuntak (2008) menyatakan kualitas audit sebagai kemungkinan (*joint probability*) ketika seorang auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi kliennya,

kemungkinan auditor akan menemukan salah saji tergantung pada kualitas pemahaman auditor (keahlian), sementara tindakan melaporkan salah saji tergantung pada independensi auditor. Pengukuran variabel ini dengan menggunakan kuesioner dengan skala pengukuran yang digunakan adalah *skala likert* empat poin yaitu 1=Sangat Tidak Setuju (STS), 2= Tidak Setuju (TS), 3= Netral (N), 4= Setuju(S), 5= Sangat Setuju(SS).

### **3.3 Uji Instrumen**

Penelitian ini menggunakan kuesioner sebagai metode pengumpulan data, maka faktor kesungguhan responden menjawab pertanyaan merupakan suatu hal yang penting. Untuk tujuan tersebut, dalam penelitian ini diadakan analisis data melalui:

#### **1. Uji Validitas**

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut, jadi uji validitas ingin mengukur apakah pertanyaan dalam kuesioner yang sudah kita buat betul-betul dapat mengukur apa yang hendak kita ukur (Ghozali, 2011: 52). Uji validitas dalam penelitian ini dilakukan melalui perhitungan koefisien korelasi (*Pearson Correlation*). Instrumen dapat dinyatakan valid apabila hasil perhitungan koefisien korelasi menunjukkan koefisien korelasi sebesar 0,3 atau lebih (Sugiyono, 2007). Pengujian validitas di sini dilakukan dengan menggunakan program SPSS.

#### **2. Uji Reliabilitas**

Instrumen yang reliabel adalah instrumen yang bila digunakan beberapa kali untuk mengukur obyek yang sama, akan menghasilkan data yang sama. Untuk mengukur reliabilitas digunakan uji statistik *Cronbach Alpha*. Nunnally, (1994) dalam Ghozali, (2011: 48), menyatakan bahwa suatu variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach Alpha* > 0,7.

### **3.4 Analisis Data**

#### **3.4.1 Uji Asumsi Klasik**

##### **1. Uji Normalitas**

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Pengujian normalitas dalam penelitian ini menggunakan uji *kolmogorov-smirnov* untuk mengetahui data yang digunakan

berdistribusi normal atau tidak. Kriteria pengujian normalitas menggunakan probabilitas yang diperoleh dengan level signifikan sebesar 0,05. Apabila nilai probabilitas yang diperoleh lebih besar dari level signifikansi 0,05, maka data telah terdistribusi normal.

## 2. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual suatu pengamatan ke pengamatan yang lain. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas digunakan uji *Glejser*, apabila probabilitas signifikansinya diatas tingkat kepercayaan 5 persen (0,05), maka dapat disimpulkan model regresi tidak mengandung adanya heteroskedastisitas (Ghozali, 2011: 143).

## 3. Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah pada model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas. Dalam penelitian ini untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolonieritas dengan menganalisis matrik korelasi antar variabel independen dan perhitungan nilai *Tolerance* dan *VIF*. Nilai *cutoff* untuk menunjukkan adanya multikolonieritas adalah nilai  $Tolerance \leq 0,10$  atau sama dengan nilai  $VIF \geq 10$  (Ghozali, 2011: 106). Hal ini berarti bahwa tidak terjadi multikolonieritas.

### 3.4.2 Uji Kelayakan Model

#### 1. Uji Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi ( $R^2$ ) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu. Nilai  $R^2$  yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen amat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen (Ghozali, 2011: 97).

#### 2. Uji F

Uji F pada dasarnya menunjukkan apakah semua variabel independen yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen. Uji F dilakukan dengan melihat nilai signifikansi pada tabel ANOVA, apabila nilai signifikansi  $F < \alpha$  (0,05), maka model ini dikatakan layak atau variabel independen mampu menjelaskan variabel dependen (Ghozali, 2011:98).

### 3. Uji t

Pengujian hipotesis dilakukan dengan uji t-test. Menurut Ghazali (2011:84), uji statistik t disebut juga sebagai uji signifikan individual. Uji ini menunjukkan seberapa jauh pengaruh variabel independen secara individual terhadap variabel dependen. Apabila tingkat signifikansi  $t < \alpha$  (0,05) maka secara individual variabel independen mempunyai pengaruh yang signifikan pada variabel dependennya.

#### 3.4.3 Analisis Regresi Berganda

Teknik analisis data yang dipergunakan untuk memecahkan masalah dalam penelitian ini adalah teknik analisis regresi linier berganda. Model regresi linier berganda yang digunakan untuk menguji hipotesis sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e$$

Keterangan:

Y = Kualitas Audit

$\alpha$  = Konstanta

$\beta$  = Koefisien Regresi

X<sub>1</sub> = *Time Budget Pressure*

X<sub>2</sub> = Risiko Audit

X<sub>3</sub> = Kompleksitas Audit

e = *error term*

## IV. HASIL DAN PEMBAHASAN

### 4.1 Hasil Pengujian Instrumen

Instrumen dapat dinyatakan valid apabila hasil perhitungan koefisien korelasi menunjukkan koefisien korelasi sebesar 0,3 atau lebih. (Sugiyono, 2007: 178). Hasil uji validitas instrumen akan disajikan pada Tabel 1 (Lampiran). Berdasarkan Tabel 1 dapat dilihat bahwa koefisien korelasi dari masing-masing pertanyaan dalam kuesioner lebih besar dari 0,3 sehingga dapat disimpulkan bahwa pertanyaan dalam kuesioner tersebut layak digunakan dalam penelitian.

Instrumen yang reliabel adalah instrumen yang bila digunakan beberapa kali untuk mengukur objek yang sama, akan menghasilkan data yang sama. Untuk mengukur reliabilitas digunakan uji statistik *Cronbach Alpha*. Ghazali, (2011: 48), menyatakan bahwa suatu variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach Alpha* > 0,7. Hasil uji reliabilitas instrumen disajikan pada Tabel 2 (Lampiran). Berdasarkan Tabel 2 dapat dilihat bahwa nilai

*Cronbach's Alpha* dari variabel struktur pengendalian internal lebih besar dari 0,70 sehingga dapat disimpulkan bahwa pertanyaan dalam kuesioner penelitian ini memiliki tingkat reliabilitas yang baik dan dapat digunakan lebih lanjut dalam penelitian ini.

#### **4.2 Uji Asumsi Klasik**

##### **1. Uji Normalitas**

Berdasarkan Tabel 3 (Lampiran) dapat dilihat signifikansi variabel sebesar 0,318 lebih besar dari 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa residual berdistribusi normal.

##### **2. Uji Heteroskedastisitas**

Berdasarkan Tabel 4 (Lampiran) dapat dilihat bahwa probabilitas signifikansi variabel *time budget pressure* sebesar 0,55, variabel risiko kesalahan sebesar 0,099 dan kompleksitas audit sebesar 0,790 yang berada di atas tingkat kepercayaan 0,05. Jadi dapat disimpulkan model regresi tidak mengandung adanya heteroskedastisitas.

##### **3. Uji Multikolonieritas**

Berdasarkan Tabel 5 (Lampiran) dapat disimpulkan model regresi tidak mengandung adanya multikolonieritas. Hal ini terlihat dari nilai *tolerance* lebih dari 0,10 atau VIF masing-masing variabel kurang dari 10.

#### **4.3 Uji Kelayakan Model**

##### **1. Uji Koefisien Determinasi**

Berdasarkan Tabel 5 (Lampiran), nilai *R Square* sebesar 0,342 menunjukkan bahwa 34,4 persen variasi kualitas audit mampu dijelaskan oleh variasi dari variabel *time budget pressure*, risiko kesalahan dan kompleksitas audit, sedangkan sisanya sebesar 65,8 persen dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak dimasukkan ke dalam model.

##### **2. Uji F**

Berdasarkan pada Tabel 5 (Lampiran), nilai signifikansi menunjukkan angka 0,000 yang lebih kecil dari 0,05, maka secara bersama-sama variabel *time budget pressure*, risiko kesalahan dan kompleksitas audit berpengaruh pada kualitas audit.

### 3. Uji t

Hasil uji t pada Tabel 5 (Lampiran) dapat disimpulkan bahwa:

- a) Nilai signifikan variabel *time budget pressure* ( $X_1$ ) sebesar 0,000 yang lebih kecil dari 0,05, hal ini berarti *time budget pressure* berpengaruh pada kualitas audit KAP di Bali.
- b) Nilai signifikan variabel risiko kesalahan ( $X_2$ ) sebesar 0,838 yang lebih besar dari 0,05, hal ini berarti risiko kesalahan tidak berpengaruh pada kualitas audit KAP di Bali.
- c) Nilai signifikan variabel kompleksitas audit ( $X_3$ ) sebesar 0,468 lebih besar dari 0,05 (5%), hal ini berarti kompleksitas audit tidak berpengaruh pada kualitas audit KAP di Bali.

## 4.4 Pembahasan Hasil Penelitian

### 4.4.1 Pengaruh *Time Budget Pressure* pada Kualitas Audit

Hasil uji statistik t menunjukkan bahwa variabel *time budget pressure* memiliki nilai koefisien negatif sebesar -0,522 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000 lebih kecil dari taraf nyata 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa *time budget pressure* berpengaruh negatif pada kualitas KAP di Bali. Hasil ini mengindikasikan jika *time budget pressure* tinggi maka kualitas audit akan menurun. *Time budget pressure* berpengaruh pada kualitas audit KAP di Bali disebabkan oleh dalam setiap penugasan audit *time budget pressure* selalu dikomunikasikan terlebih dahulu. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Prasita dan Adi (2007), Simanjuntak (2008), dan Setyorini (2011) yang juga menemukan bahwa *time budget pressure* berpengaruh negatif pada kualitas audit KAP di Bali.

### 4.4.2 Pengaruh Risiko Kesalahan pada Kualitas Audit

Hasil uji statistik t menunjukkan bahwa variabel risiko kesalahan memiliki nilai koefisien negatif sebesar -0,047 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,838 lebih besar dari taraf nyata 0,05. Hal tersebut menunjukkan bahwa risiko kesalahan tidak berpengaruh pada kualitas audit KAP di Bali. Tidak berpengaruhnya risiko kesalahan pada kualitas audit KAP di Bali disebabkan dalam setiap penugasan audit KAP di Bali tingkat risiko kesalahan yang terjadi relatif rendah sehingga seorang auditor dapat mengendalikan risiko untuk mengetahui risiko kesalahan dalam setiap penugasan audit. Selain itu auditor KAP di Bali mampu menjadikan risiko kesalahan audit sebagai indikator untuk mengukur kualitas audit. Hasil penelitian mengemukakan adanya risiko yang timbul bahwa auditor tanpa disadari tidak

memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material (Hill, 2006:88). Penelitian ini tidak mendukung penelitian Simanjuntak (2008) yang menyatakan bahwa semakin tingginya risiko kesalahan dalam setiap penugasan audit maka semakin rendah kualitas audit.

#### **4.4.3 Pengaruh Kompleksitas Audit pada Kualitas Audit**

Hasil uji statistik t menunjukkan bahwa variabel kompleksitas audit memiliki nilai koefisien negatif sebesar -0,185 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,468 lebih besar dari taraf nyata 0,05. Hal tersebut menunjukkan bahwa kompleksitas audit tidak berpengaruh pada kualitas KAP di Bali. Auditor sudah mengetahui dengan jelas tugas mereka masing-masing dan menjalankan pekerjaannya secara profesional yang menyebabkan kompleksitas audit tidak berpengaruh pada kualitas audit. Kompleksitas audit terkait dengan kecenderungan bahwa melakukan audit adalah tugas yang banyak menghadapi persoalan kompleks. Kompleksitas tugas dalam pengauditan dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu banyaknya informasi yang tidak relevan dalam artian informasi tersebut tidak konsisten dengan kejadian yang akan diprediksi dan beragamnya ambiguitas yang tinggi yaitu beragamnya *outcome* (hasil) yang diharapkan oleh klien dari kegiatan pengauditan. Hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian Setyorini (2011), Andin dan Priyo (2007), dan Idris (2012) karena tidak dapat membuktikan bahwa kompleksitas audit berpengaruh negatif pada kualitas audit KAP di Bali.

## **V. SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN**

### **5.1 Simpulan**

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji dan memperoleh bukti empiris *time budget pressure*, risiko kesalahan, dan kompleksitas audit pada kualitas audit KAP di Bali. Berdasarkan hasil analisis data maka dapat disimpulkan bahwa *time budget pressure* berpengaruh negatif pada kualitas audit KAP di Bali. Risiko kesalahan dan kompleksitas audit tidak berpengaruh pada kualitas audit KAP di Bali.

### **5.2 Keterbatasan dan Saran**

Kemungkinan timbulnya bias terhadap respon dari responden karena adanya ketidakseriusan responden dalam menjawab semua pertanyaan yang ada dalam kuisisioner sehingga menyebabkan variabel tidak terukur secara sempurna. Peneliti selanjutnya diharapkan agar membuat pertanyaan kuisisioner yang lebih menarik dan tidak monoton agar

responden tertarik untuk menjawab pertanyaan dengan serius. Kurang tepatnya instrumen penelitian yang digunakan. Hal ini disebabkan karena peneliti kesulitan untuk menemukan instrumen yang tepat, sehingga peneliti menggunakan instrumen yang telah ada sebelumnya. Peneliti mendatang hendaknya mengembangkan sendiri instrumen pengukuran variabel penelitian untuk menghindari kelemahan yang diakibatkan oleh ketidaksesuaian penerjemahan instrumen pengukuran variabel penelitian seperti variabel keahlian audit dan pengalaman auditor.

## DAFTAR PUSTAKA

- Alim, M. Nizarul, Trisni Hapsari, Lilik Purwanti. 2007. Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi. *SNA X Makassar*. AUEP-08.
- Basuki. 2006. Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu terhadap Perilaku Disfungsional Auditor dan Kualitas Audit pada Kantor akuntan Publik di Surabaya. *Jurnal Cakrawala Akuntansi*, Vol 6, No.2 : hal 202 - 223.
- Engko, Cecilia dan Gudono. 2008. Pengaruh Kompleksitas Tugas dan Locus of Control terhadap Hubungan Antara Gaya Kepemimpinan dan Kepuasan Kerja Auditor. *JAAI*. Vol 11 No.2: 105-124.
- Eriyanti, Elin. 2012. Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah). *Artikel*. Universitas Negeri: Semarang.
- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS19*. Edisi Kelima. Semarang:Universitas Diponegoro.
- Halim, Abdul. 2008. *Dasar-dasar Audit Laporan Keuangan, Buku Auditing I*, Edisi Ke 4, Cetakan Pertama. UPPSTIMYKPN:Yogyakarta.
- Hill, MC Graw,William F Messier, Jr.,Steven M Glover, dan Douglas F.Prawit.2006. *Auditing dan Assurance Services a systematic approach (Jasa Audit & Assurance Pendekatan Sistematis)* Buku Satu Edisi. Salemba Empat:Jakarta.
- Idris, Seni Fitriani. 2012. Pengaruh Tekanan Ketaatan, Kompleksitas Tugas, Pengetahuan, dan Persepsi Etis terhadap Audit Judgement. *Skripsi*. Program Studi Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi Universitas Diponegoro Semarang.
- Irene, Putri. 2007. Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Keputusan Klien Melakukan Pergantian Kantor Akuntan Publik. *Artikel*. Malang: Universitas Brawijaya.
- Jensen, M. C., and W.H. Meckling. 1976. Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure. *Journal of Financial Economic*, Vol. 3, No.4, October, pp 305-360.
- Lowensohn *et al.* 2007. Auditor Specialization, Perceived Audit Quality, and Audit fees in The Local Government Audit Market. *Journal of Accounting and Public Policy* 26. *Elsivier*.
- Pamungkas, Bayu. 2010. Pengaruh Time Budget Pressure, Pertimbangan Tingkat Materialitas, dan Audit Fee terhadap Kualitas Audit. <http://google.com> Januari 2010. Program Studi Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.

- Prasita, Andin., dan Adi, Priyo Hadi. 2007. Pengaruh Kompleksitas Audit dan Tekanan Anggaran Waktu terhadap Kualitas Audit dengan Moderasi Pemahaman terhadap Sistem Informasi. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis* Fakultas Ekonomi Universitas Kristen Satya Wacana.
- Irene. 2007. Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Keputusan Klien Melakukan Pergantian Akuntan Publik. *Artikel*. Malang: Universitas Brawijaya.
- Sari, Dian Anggita. 2010. Pengaruh Time Pressure, Risiko Audit, Materialitas, Review Procedure dan Quality Control pada Kantor Akuntan Publik serta karakteristik Profesional dalam dimensi komitmen organisasi, dimensi komitmen profesional, dan dimensi keinginan untuk bertahan terhadap penghentian premature atas prosedur audit. *Skripsi*. Semarang.
- Setyaningrum, Dyah. 2012. Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit BPK-RI. *Artikel*. Universitas Indonesia.
- Setyorini, Andini Ika., 2011. Pengaruh Kompleksitas Audit, Tekanan Anggaran Waktu, dan Pengalaman Auditor terhadap Kualitas Audit Dengan Variabel Moderating Pemahaman terhadap Sistem Informasi. *Skripsi* program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang.
- Sihaloha, Ferry L. 2005. Continuous Auditing : Paradigma Baru Dalam Pengauditan. *Jurnal Ilmiah Akuntansi*. Vol. 5. No. 2 : 26-38.
- Silaban, Adanan. 2009. Perilaku Disfungsional Auditor dalam Pelaksanaan Program Audit. *Disertasi*. Program Doktor Ilmu Ekonomi Universitas Diponegoro.
- Simanjuntak, Piter. 2008. Pengaruh Time Budget Pressure dan Risiko Kesalahan terhadap Penurunan Kualitas Audit (Reduced Audit Quality). *Tesis*. Program Studi Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro. Semarang.
- Sugiyono. 2009. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung : CV. Alfabeta.
- Supardi, Deddy. 2008. Pengaruh Prosedur Analitis dan Pemahaman Risiko Audit terhadap Pengembangan Program Audit. *Bina Ekonomi Majalah Ilmiah*. Fakultas Ekonomi Unpar, Vol 12, No. 1, Januari 2008.
- Suprianto, Edy. 2009. Pengaruh Time Budget Pressure terhadap Perilaku Disfungsional Auditor (Audit quality reduction behavior, premature sign-off dan under reporting of time). *JAI*. Vol 5 No.1, Maret 2009 : 57-65. Fakultas Ekonomi Universitas Islam Sultan Agung. Semarang.
- Waggoner, J., and J Cashell, 2006. The Impact of Time Pressure on Auditors Performance, The Ohio CPA, (January-Februari): pp 27-32. <http://google.com>. April 2006
- Weningtyas, Suryanita. 2006. Penghentian Prematur atas Prosedur Audit. *Makalah Simposium Nasional Akuntansi IX*, Padang.

**LAMPIRAN**

**Tabel 1 (Hasil Uji Validitas)**

<b>Variabel</b>	<b>Daftar Pertanyaan</b>	<b>Nilai Validitas</b>	<b>Keterangan</b>
<i>Time Budget</i>	1	0,805	Valid
<i>Pressure (X1)</i>	2	0,757	Valid
	3	0,657	Valid
	4	0,707	Valid
	5	0,746	Valid
	6	0,680	Valid
	7	0,753	Valid
	8	0,768	Valid
	9	0,744	Valid
	Risiko	1	0,790
<i>Kesalahan (X2)</i>	2	0,716	Valid
	3	0,736	Valid
	4	0,846	Valid
	5	0,740	Valid
	Kompleksitas	1	0,903
<i>Audit (X3)</i>	2	0,747	Valid
	3	0,821	Valid
	4	0,765	Valid
	5	0,761	Valid
	<i>Kualitas Audit (Y)</i>	1	0,898
2		0,865	Valid
3		0,748	Valid
4		0,759	Valid
5		0,800	Valid
6		0,829	Valid
7		0,823	Valid
8		0,758	Valid
9		0,662	Valid

Sumber: hasil olahan data

**Tabel 2 (Hasil Uji Reliabilitas)**

Variabel	Alpha	Keterangan
<i>Time Budget Pressure</i> (X1)	0,893	Reliabel
Risiko Kesalahan (X2)	0,810	Reliabel
Kompleksitas Audit (X3)	0,856	Reliabel
Kualitas Audit (Y)	0,925	Reliabel

Sumber: hasil olahan data

**Tabel 3 (Hasil Uji Normalitas)**

		Unstandardized Residual
N		49
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	.0000000
	Std. Deviation	4.81743534
Most Extreme Differences	Absolute	.137
	Positive	.079
	Negative	-.137
Kolmogorov-Smirnov Z		.958
Asymp. Sig. (2-tailed)		.318

Sumber: hasil olahan data

**Tabel 4 (Hasil Uji Glesjer)**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	4.290	3.860		1.111	.272
	Time Budget Pressure	.164	.084	.317	1.968	.055
	Risiko Kesalahan	-.234	.139	-.256	-1.682	.099
	Kompleksitas Audit	-.041	.154	-.044	-.267	.790

a. Dependent Variable: Absolut\_Residual

Sumber: hasil olahan data

**Tabel 5**  
**Hasil Uji Multiple Regression**

Variable	Koefisien regresi	t-value	sig	Tolerance	VIF
Contant	52,612	8,292	0,000		
Time Budget Pressure	-0,522	-3,799	0,000	0,751	1,332
Risiko Kesalahan	-0,047	-0,205	0,838	0,837	1,195
Kompleksitas Audit	-0,0185	-0,732	0,468	0,706	1,416
R <sup>2</sup>	0,342				
Adj R <sup>2</sup>	0,298				
F-value	7,802				
sig	0,000				

Sumber: hasil olahan data