

## **Pengaruh Pengalaman *Time Budget Pressure* dan Etika Auditor terhadap Kualitas Audit**

### ***The Effect Of Audit Experience Time Budget Pressure, and Auditors' Ethics On Audit Quality***

**Goodman Hutabarat<sup>1)</sup>**

<sup>1)</sup> *Dosen Kopertis III dpk. Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Satya Negara Indonesia.*

#### ***Abstract***

*The purpose of this study is to analyze the effect of audit experience, time budget pressure, and auditors' ethics on audit quality. The research method used is survey with a sample of 85 auditors with experience in public accounting firms in Central Java. Path analysis model was used to measure the influence of **exogenous** variables on **endogenous** variables. The results showed that the audit experience, time budget pressure, and auditors' ethics have significant influence on audit quality either simultaneously or partially. Audit experience and auditors' ethics have a significant positive effect on audit quality. On the other hand, time budget pressure has a significant negative effect on audit quality.*

*Keywords: audit experience, time budget pressure, auditors' ethics, audit quality*

#### **Pendahuluan**

Profesi auditor telah menjadi sorotan masyarakat dalam beberapa tahun terakhir. Kasus Enron dan kasus Worldcom di Amerika dan kasus-kasus audit lainnya membuat kredibilitas auditor semakin dipertanyakan. Kasus Enron di Amerika yang melibatkan kantor akuntan publik Arthur Andersen. Pada kasus Enron tersebut terjadi manipulasi laporan keuangan. Pada laporan keuangan dilaporkan perusahaan mencatat keuntungan 600 juta Dollar AS padahal sebenarnya perusahaan mengalami kerugian. Berdasarkan hasil pemeriksaan ditemukan ternyata terdapat beberapa pejabat, manajer dan sebagian besar staf akuntansi Enron adalah mantan auditor di KAP Andersen. Setelah kasus ini diungkap dan dilakukan penyelidikan, akhirnya KAP Andersen dinyatakan bersalah karena melakukan hambatan terhadap proses pengadilan melalui penghancuran dokumen-dokumen yang terkait dengan audit yang mereka lakukan.

Kasus yang menimpa akuntan publik JAS yang diindikasikan melakukan kesalahan dalam mengaudit laporan keuangan PT Great River Internasional, Tbk menyebabkan munculnya keraguan atas opini audit dan akibatnya masyarakat mengkritik profesi auditor. Kasus tersebut muncul setelah adanya temuan auditor investigasi dari Bapepam yang menemukan indikasi penggelembungan akun penjualan, piutang dan aset hingga ratusan milyar rupiah pada laporan keuangan PT Great River, Tbk

---

yang mengakibatkan perusahaan tersebut akhirnya kesulitan arus kas dan gagal dalam membayar utang. Berdasarkan investigasi Bapepam menyatakan bahwa akuntan publik yang memeriksa laporan keuangan PT Great River, Tbk ikut menjadi tersangka. Oleh karenanya, Menteri Keuangan RI terhutang sejak tanggal 28 November 2006 telah membekukan izin akuntan publik JAS selama dua tahun karena terbukti melakukan pelanggaran terhadap Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) berkaitan dengan laporan audit atas laporan keuangan konsolidasi PT. Great River, Tbk tahun 2003.

Tentunya jika hasil laporan audit tersebut menyebabkan masalah seperti masalah Enron, Worldcom dan PT Great River, Tbk, hal ini memunculkan keraguan mengenai kualitas audit yang auditor laporkan. Berdasarkan berbagai kasus audit di atas menimbulkan pertanyaan, apakah sebenarnya auditor tersebut mampu mendeteksi kecurangan-kecurangan dan kelemahan penyajian laporan keuangan klien atau sebenarnya mereka mampu mendeteksinya tetapi tidak mengumumkannya dalam laporan audit. Jika auditor tidak mampu mendeteksi trik rekayasa yang dilakukan klien maka yang menjadi inti permasalahannya adalah kompetensi atau keahlian auditor tersebut. Namun jika yang terjadi akuntan publik ikut mengamankan praktik rekayasa tersebut, seperti yang terungkap dalam kasus Enron, Andersen, Worldcom dan Great River, maka inti permasalahannya adalah independensi auditor.

Menurut Libby dan Frederick (1990) pengalaman yang dimiliki auditor akan mempengaruhi kualitas auditnya, mereka menemukan bahwa semakin banyak pengalaman auditor semakin dapat menghasilkan berbagai dugaan dalam menjelaskan temuan audit. Pengalaman kerja telah dipandang sebagai suatu faktor penting dalam memprediksi kinerja auditor (Bonner, 1990; Ashton, 1991; Choo dan Trotman, 1991; Tubbs, 1992; Abdolmohammadi dan Wright, 1987).

Faktor lain yang dapat mempengaruhi kualitas audit adalah *time budget pressure* (tekanan anggaran waktu). Menurut Waggoner *et.al* (1991), jika alokasi waktu untuk penugasan tidak cukup, maka auditor mungkin mengkompensasikan dengan kerja mereka dengan cepat, dan hanya menyelesaikan tugas-tugas yang penting saja sehingga mungkin menghasilkan kinerja yang tidak efektif. Dezoort (1998) menyatakan bahwa adalah hal yang umum ditemukan bahwa di bawah tekanan anggaran waktu, individu cenderung akan bekerja dengan cepat sehingga akan berdampak pada penurunan kinerjanya. *Time budget pressure* akan memberikan pengaruh yang negatif terhadap kualitas pekerjaan audit. Sebagian besar penelitian mengindikasikan bahwa tekanan waktu bisa mendorong perilaku disfungsi antara lain terjadinya *premature sign-off* dan *under-reporting of chargeable time* (Kelly dan Margheim, 1990; Glover, 1997; Dezoort, 1998; Soobaroyen dan Chengabroyan, 2005).

Seringkali dalam pelaksanaan aktivitas auditing, seorang auditor berada dalam konflik audit (Nichols dan Price, 1976). Konflik dalam sebuah audit akan berkembang pada saat auditor mengungkapkan informasi tetapi informasi tersebut oleh klien tidak ingin dipublikasikan kepada umum. Konflik ini akan menjadi sebuah dilema etika ketika auditor diharuskan membuat keputusan yang menyangkut independensi dan integritasnya dengan imbalan ekonomis yang mungkin terjadi di

sisi lainnya. Pengembangan dan kesadaran etis/moral memainkan peran kunci dalam semua area profesi akuntansi (Louwers *et.al*, 1997). Akuntan secara terus menerus berhadapan dengan dilema etika yang melibatkan pilihan antara nilai-nilai yang bertentangan. Pertimbangan profesional berlandaskan pada nilai dan keyakinan individu, sehingga kesadaran etika/moral memainkan peran penting dalam pengambilan keputusan dalam pekerjaan audit (Deis & Giroux, 1992; Shaub & Lawrence, 1996; Trevino, 1986).

Berdasarkan berbagai teori kualitas audit dan penelitian-penelitian di atas, maka penelitian ini mencoba meneliti faktor-faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit dengan cara menghubungkan pengaruh pengalaman audit, *time budget pressure* dan etika auditor terhadap kualitas audit. Motivasinya adalah ingin mengetahui faktor-faktor yang dapat meningkatkan dan menurunkan kualitas audit. Tujuan penelitian ini adalah: (a) menguji pengaruh pengalaman, *time budget pressure* dan etika auditor secara simultan terhadap kualitas audit. (b) menguji pengaruh pengalaman, *time budget pressure* dan etika auditor secara parsial terhadap kualitas audit.

## **Tinjauan Pustaka**

### **Pengaruh Pengalaman Terhadap Kualitas Audit**

Ashton (1991) menunjukkan bahwa dalam literatur psikologi, pengetahuan spesifik dan lama pengalaman bekerja sebagai faktor penting untuk meningkatkan kompetensi. Selain itu, penelitian yang dilakukan Bonner (1990) menunjukkan bahwa pengetahuan mengenai spesifik tugas dapat meningkatkan kinerja auditor berpengalaman. Menurut Bonner (1990) pengalaman kerja telah dipandang sebagai suatu faktor penting dalam memprediksi kinerja auditor. Hal ini menunjukkan bahwa pendapat auditor yang baik akan tergantung pada kompetensi dan prosedur audit yang dilakukan oleh auditor. Choo dan Trotman (1991) memberikan bukti empiris bahwa auditor berpengalaman lebih banyak menemukan item-item yang tidak umum (atypical) dibandingkan auditor yang kurang berpengalaman, tetapi antara auditor yang berpengalaman dengan yang kurang berpengalaman tidak berbeda dalam menemukan item-item yang umum (typical). Penelitian serupa dilakukan oleh Tubbs (1992), menunjukkan bahwa subyek yang mempunyai pengalaman audit lebih banyak, maka akan menemukan kesalahan yang lebih banyak dan item-item kesalahannya lebih besar dibandingkan auditor yang pengalaman auditnya lebih sedikit. Abdolmohammadi dan Wright (1987) memberikan bukti empiris bahwa dampak pengalaman auditor akan signifikan terhadap kualitas kinerja auditor.

Libby dan Frederick (1990) menemukan bahwa semakin banyak pengalaman auditor semakin dapat menghasilkan berbagai dugaan dalam menjelaskan temuan audit. Berdasarkan pengalaman, penelitian-penelitian di bidang psikologi yang telah dikutip Tubbs (1992) memperlihatkan bahwa seorang yang lebih banyak pengalaman dalam suatu bidang substantif memiliki lebih banyak hal yang tersimpan dalam ingatannya dan dapat mengembangkan suatu pemahaman yang baik mengenai

peristiwa-peristiwa. Penerapan dan pengembangan penelitian mengenai masalah pengalaman ini dalam auditing juga mengungkapkan hasil yang serupa. Butt (1988) mengungkapkan bahwa akuntan pemeriksa yang berpengalaman akan membuat judgment yang relatif lebih baik dalam tugas-tugas profesional ketimbang akuntan pemeriksa yang belum berpengalaman. Marchant (1989) menemukan bahwa akuntan pemeriksa yang berpengalaman mampu mengidentifikasi secara lebih baik kesalahan-kesalahan dalam telaah analitik. Akuntan pemeriksa yang berpengalaman juga memperlihatkan tingkat perhatian selektif yang lebih tinggi terhadap informasi yang relevan. Tubbs (1992) menemukan dalam salah satu penelitiannya bahwa akuntan pemeriksa yang berpengalaman menjadi sadar mengenai kekeliruan-kekeliruan yang tidak lazim.

Kompetensi auditor adalah auditor yang dengan pengetahuan dan pengalamannya yang cukup dan eksplisit dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama. Kualitas audit merupakan segala kemungkinan (probability) dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan. Oleh karena itu dapat dipahami bahwa seorang auditor yang memiliki pengalaman yang memadai akan lebih memahami dan mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam dan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks dalam lingkungan audit kliennya. Jadi, dari uraian penelitian di atas dapat disimpulkan bahwa pengalaman auditor berpengaruh terhadap kualitas audit, semakin lama pengalaman yang dimiliki auditor maka semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkannya.

### **Pengaruh Time Budget Pressure Terhadap Kualitas Audit**

Soobaroyen dan Chengabroyan (2005) menemukan bahwa time budget yang ketat sering menyebabkan auditor meninggalkan bagian program audit penting dan akibatnya menyebabkan penurunan kualitas audit. Kelley (2005) mendukung pendapat tersebut dengan menyatakan bahwa penurunan kualitas audit telah ditemukan akibat ketatnya time budget.

Ketika time pressure semakin bertambah tinggi dan melewati tingkat yang dapat dikerjakan, time pressure akan memberikan pengaruh yang negatif (Kelley et.al, 2005; Glover, 1997; Dezoort, 1998; Soobaroyen dan Chengabroyan, 2005). Hasil studi The Commission on Auditors Responsibilities (1978) dalam Soobaroyen dan Chengabroyan (2005) mencatat tekanan waktu sebagai salah satu pusat perhatian auditor dalam menyelesaikan pertanggungjawaban mereka. Ditemukan bahwa 60 persen responden mengakui melakukan premature sign-off karena tekanan waktu. Kelly et.al (2005) menemukan bahwa 31 persen auditor senior mengalami time budget pressure dan 41 persen staf auditor dilaporkan mengalami time budget pressure. Masalah time budget pressure tersebut menyebabkan penurunan kualitas audit.

Muawanah (2000) menguji penguji peran locus of control, komitmen profesi dan kesadaran etis terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit. Hasil penelitiannya menyatakan bahwa

interaksi antara locus of control dengan kesadaran etis mempengaruhi perilaku auditor dalam situasi konflik. Hal ini tentunya dapat dihubungkan terhadap situasi konflik audit mengenai time budget pressure, auditor yang memegang penuh etika profesional audit akan berusaha menolak efek buruk dari time budget pressure. Auditor yang menjung-jung tinggi kode etik akuntan publik tidak akan mau menghilangkan salah satu prosedur audit yang harus dilakukannya. Kelley et.al (2005) menyatakan bahwa time budget pressure yang ketat akan meningkatkan tingkat stress auditor, karena auditor harus melakukan pekerjaan audit dengan waktu yang ketat bahkan dalam anggaran waktu tidak dapat menyelesaikan audit dengan prosedur audit yang seharusnya. Pada waktu terjadi konflik audit, meskipun time budget pressure secara ketat, auditor yang memegang penuh etika auditor akan tetap cenderung menjalankan prosedur audit penting yang seharusnya, sedangkan auditor yang memiliki etika audit yang rendah akan tergoda untuk menghilangkan prosedur audit penting. Berdasarkan penjelasan tersebut dapat dipahami bahwa etika auditor berhubungan secara positif dengan time budget pressure.

### **Pengaruh Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit**

Nichols dan Price (1976) menyatakan bahwa pada konflik kekuatan, klien dapat menekan auditor untuk melawan standar profesional dan dalam ukuran yang besar, kondisi keuangan klien yang sehat dapat digunakan sebagai alat untuk menekan auditor dengan cara melakukan pergantian auditor. Hal ini dapat membuat auditor tidak akan dapat bertahan dengan tekanan klien tersebut sehingga menyebabkan independensi mereka melemah. Posisi auditor juga sangat dilematis karena mereka dituntut untuk memenuhi keinginan klien namun di sisi tindakan auditor dapat melanggar standar profesi sebagai acuan kerja mereka. Hipotesis dalam penelitian mereka terdapat argumen bahwa kemampuan auditor untuk dapat bertahan di bawah tekanan klien mereka tergantung dari kesepakatan ekonomi, lingkungan tertentu, dan perilaku termasuk di dalamnya mencakup etika profesional.

Upaya untuk mendapatkan perspektif kepribadian dilakukan peneliti melalui pengukuran *locus of control* (letak kendali) dan kreativitas (Spector *et.al*, 2002). Beberapa peneliti telah mencoba menggunakan variabel *locus of control* sebagai prediktor dalam menentukan perilaku seseorang. Hasil penelitian Tsui dan Gull (1996) dalam Trevino (1986) memberikan bukti bahwa *locus of control* dapat mempengaruhi kemampuan auditor dalam menolak tekanan klien untuk melakukan tindakan tidak etis atau tidak. Pendapat mereka juga didukung oleh pernyataan Trevino (1986) yang menyebutkan bahwa variabel personalitas seperti *locus of control* dapat mempengaruhi perilaku individu untuk melakukan tindakan yang etis atau tidak.

Muawanah (2000) melakukan pengujian peran *locus of control*, komitmen profesi dan kesadaran etis terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit. Hasil penelitiannya menyatakan bahwa interaksi antara *locus of control* dengan kesadaran etis mempengaruhi perilaku auditor dalam situasi konflik. Pada tingkatan kesadaran etis yang rendah terdapat kecenderungan auditor akan menerima permintaan klien, sehingga dapat dikatakan dalam kondisi ini auditor kurang independen.

Sebaliknya pada tingkatan kesadaran etis yang tinggi ada kecenderungan auditor menolak permintaan klien, dengan kata lain auditor menjadi independen. Pada kondisi seperti ini tentunya auditor akan memberikan pendapat audit dengan objektif sehingga kualitas audit dapat dipertahankan.

Shaub *et.al* (1993) menyatakan bahwa auditor yang kurang menjaga atau mempertahankan etika profesi akan cenderung kurang skeptis dalam pekerjaan audit sehingga akan mempengaruhi kualitas audit. Barnett *et.al* (1994 dan 1999) dan Finegan (1994) dalam Wheatley dan Findley (2005) menyatakan bahwa setiap orientasi etika individu, pertama-tama ditentukan oleh kebutuhannya. Kebutuhan tersebut berinteraksi dengan pengalaman pribadi dan sistem nilai individu yang akan menentukan harapan atau tujuan dalam setiap perilakunya sehingga pada akhirnya individu tersebut menentukan Berdasarkan paparan di atas dapat diambil kesimpulan bahwa pengalaman berhubungan dengan etika.

Kidwell *et.al* (1987) dalam Trevino (1986) melakukan penelitian tentang perilaku dalam menghadapi situasi dilema etika, hasil penelitiannya adalah bahwa manajer dengan pengalaman kerja yang lebih lama mempunyai hubungan yang positif dengan pengambilan keputusan etis. Berdasarkan model dari Trevino (1986), faktor yang dapat dipertimbangkan dalam pengambilan keputusan etis auditor ketika menghadapi dilema etika adalah faktor individual yaitu pengalaman, komitmen profesional serta orientasi etika auditor dan faktor situasional yaitu nilai etika organisasi. Menurut Trevino (1986) ketika seseorang dihadapkan pada sebuah dilema etika, maka individu tersebut akan mempertimbangkannya secara kognitif dalam benaknya. Hal ini dapat dipahami bahwa faktor kemampuan pemecahan masalah yang berhubungan dengan dilema etika tersebut mengambil peranan penting untuk mengambil keputusan yang rasional terhadap dilema etika tersebut. Pembentukan pemahaman tentang *moral issue* tersebut akan tergantung kepada faktor individual (pengalaman, orientasi etika dan komitmen kepada profesi) dan faktor situasional (nilai etika organisasi).

## **Metode Penelitian**

Populasi yang dipilih dalam penelitian ini adalah auditor yang terdapat dalam KAP yang terdapat di Jawa Tengah. Pemilihan sampel penelitian dalam penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling*. Kriteria yang digunakan untuk memilih sampel penelitian yang dijadikan responden adalah auditor yang berpengalaman dengan pertimbangan sebagai berikut: (a) pemilihan responden auditor yang berpengalaman ditujukan untuk menghindari bias antara jawaban auditor yang berpengalaman dan yang kurang berpengalaman. (b) pemilihan auditor yang berpengalaman dalam penelitian ini akan memberikan jawaban yang diberikan berdasarkan kondisi nyata yang dihadapi dan dilakukan auditor di lapangan. Data primer dikumpulkan melalui kuesioner yang dibagikan kepada responden dengan mendatangi KAP tempat responden bekerja

Penelitian ini menggunakan satu variabel terikat (dependen) yaitu kualitas audit, tiga variabel bebas (independen) yaitu pengalaman, *time budget pressure* dan etika auditor. Indikator yang

digunakan untuk mengukur pengalaman adalah sebagai berikut : (a) lama melakukan audit, (b) jumlah klien yang sudah diaudit, (c) jenis perusahaan yang pernah di audit. Indikator yang digunakan untuk mengukur *time budget pressure* adalah sebagai berikut: (a) keketatan anggaran, dan (b) ketercapaian anggaran.

Variabel etika auditor akan diproksikan dalam dua dimensi yakni: (a) *locus of control internal* dan (b) kesadaran etis. Etika auditor yang diukur dalam etika auditor ini dibatasi pada nilai etis yang dimiliki auditor. Adapun untuk mengukur kualitas audit pada auditor dalam penelitian ini digunakan indikator kualitas audit yang dikembangkan dan dikemukakan oleh: Wooten (2003), Bhen *et.al* (1997), Duff (2004), yaitu sebagai berikut: (a) deteksi salah saji, (b) melaporkan salah saji, (c) komitmen yang kuat terhadap jasa audit yang diberikan kepada klien, (d) prinsip kehati-hatian, (e) review dan pengendalian oleh supervisor, (f) perhatian yang diberikan oleh manajer dan partner.

Pengujian validitas yang digunakan dalam penelitian ini adalah validitas konstruk (*construct validity*) dan teknik yang digunakan adalah dengan *Pearson Product Moment*. Teknik uji reliabilitas yang digunakan adalah reliabilitas konsistensi internal. Untuk mengukur konsistensi internal digunakan pengujian dengan teknik *Cronbach's Alpha*. Untuk memastikan apakah ada pengaruh pengalaman, *time budget pressure* dan etika auditor terhadap kualitas audit maka pengujian dilakukan dengan uji analisis jalur (*path analysis*). Hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

- H1 : Pengalaman, *time budget pressure* dan etika auditor berpengaruh secara simultan terhadap kualitas audit.  
H2 : Pengalaman, *time budget pressure* dan etika auditor berpengaruh secara parsial terhadap kualitas audit.

## Hasil dan Pembahasan

Hasil pengujian validitas data menunjukkan bahwa semua (enam) item pertanyaan untuk variabel pengalaman valid. Semua (empat) item pertanyaan untuk mengukur *time budget pressure* valid. Sedangkan untuk variabel etika auditor terdapat satu item pertanyaan untuk dimensi *locus of control* yang tidak valid sehingga di keluarkan dari data yang digunakan. Hasil pengujian validitas untuk variabel kualitas audit menunjukkan semua pertanyaan valid. Hasil pengujian reliabilitas menunjukkan bahwa semua variabel yang digunakan reliabel.

Berdasarkan hasil output regresi diperoleh hubungan positif yang kuat antara pengalaman dengan kualitas audit sebesar 0,664. Hubungan positif yang sedang antara etika auditor dengan kualitas audit sebesar 0,573, hubungan positif yang sedang antara pengalaman dengan etika auditor sebesar 0,475. Hubungan negatif yang sedang antara *time budget pressure* dengan kualitas audit sebesar -0,453.

Hasil perhitungan menunjukkan koefisien jalur pengalaman terhadap kualitas audit sebesar 0,485, koefisien jalur *time budget pressure* terhadap kualitas audit sebesar -0,286, dan koefisien jalur etika auditor terhadap kualitas audit sebesar 0,261. Koefisien jalur atau besarnya pengaruh masing-masing variabel pengalaman dan etika auditor terhadap kualitas audit menunjukkan pengaruh positif,

yang dapat diinterpretasikan bahwa kenaikan pengalaman dan etika auditor akan meningkatkan kualitas audit. Koefisien jalur *time budget pressure* terhadap kualitas audit menunjukkan pengaruh yang negatif, yang dapat diinterpretasikan bahwa kenaikan *time budget pressure* dapat menurunkan kualitas audit.

Pengujian hipotesis pertama menggunakan data  $F_{hitung}$  dan  $F_{tabel}$ .  $F_{tabel}$  untuk tingkat signifikansi 0,05 dan derajat bebas  $db_1 = 3$  dan  $db_2 = 85-3-1 = 81$ , diperoleh  $F_{0,05(3,81)} = 2,72$ . Karena  $F_{hitung}$  lebih besar dari  $F_{tabel}$  ( $40,692 > 2,72$ ) maka dapat diambil keputusan untuk menolak  $H_0$ . Berdasarkan hasil uji empiris diperoleh nilai F untuk model sebesar 40,692 dengan nilai probabilitas (sig) 0,000. Karena nilai sig  $< 0,05$ , maka  $H_0$  ditolak dan pengujian secara individual dapat dilakukan. Dengan demikian hipotesis pertama dalam penelitian ini ( $H_1$ ) diterima (terbukti), sehingga dapat disimpulkan bahwa pengalaman, *time budget pressure* dan etika auditor secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Pengaruh variabel pengalaman, *time budget pressure* dan etika auditor terhadap kualitas audit secara simultan sebesar 60,1 persen, arti dari kesimpulan tersebut adalah bahwa 60,1 persen perubahan kualitas audit dapat dijelaskan oleh variabel pengalaman, *time budget pressure* dan etika auditor, sedangkan 39,9 persen sisanya dijelaskan oleh variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

Pengujian hipotesis kedua menggunakan data  $t_{hitung}$  dan  $t_{tabel}$ . Berdasarkan hasil perhitungan nilai koefisien jalur variabel pengalaman ke kualitas audit sebesar 0,485 ( $t = 6,073$ ;  $P = 0,000$ ), koefisien jalur bernilai positif (0,485). Pengujian parsial diketahui bahwa untuk variabel pengalaman  $t_{hitung} > t_{tabel}$  ( $6,073 > 1,6639$ ) dan dapat juga dilihat tingkat signifikansi lebih kecil dari 0,05 ( $0,000 < 0,05$ ). Hasil menunjukkan koefisien jalur pengalaman ke kualitas secara statistik signifikan ( $H_0$  ditolak). Jadi dapat disimpulkan bahwa pengalaman berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Semakin tinggi pengalaman audit maka semakin tinggi kualitas audit.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang mengungkapkan bahwa akuntan pemeriksa yang berpengalaman akan membuat *judgment* yang relatif lebih baik dalam tugas-tugas profesional ketimbang akuntan pemeriksa yang belum berpengalaman. Akuntan pemeriksa yang berpengalaman menjadi sadar mengenai kekeliruan-kekeliruan yang tidak lazim. Pengalaman kerja telah dipandang sebagai suatu faktor penting dalam memprediksi kinerja auditor. Pengalaman auditor akan semakin berkembang dengan bertambahnya pengalaman audit, diskusi mengenai audit dengan rekan sekerja, pengawasan dan *review* oleh akuntan senior, mengikuti program pelatihan dan penggunaan standar auditing (Butt, 1988; Tubbs, 1992; Bonner, 1990). Hasil penelitian ini juga sejalan dengan hasil penelitian Choo & Trotman (1991), Boner & Lewis (1990) dan Abdolmohammadi & Wright (1987) memberikan bukti empiris bahwa auditor berpengalaman lebih banyak menemukan item-item yang tidak umum (*atypical*) dibandingkan auditor yang kurang berpengalaman, dampak pengalaman auditor akan signifikan terhadap hasil kinerja auditor, mereka juga menyimpulkan bahwa staf yang berpengalaman akan memberikan pendapat yang berbeda dengan staf junior untuk tugas-tugas yang sifatnya terstruktur. Auditor yang lebih berpengalaman, secara rata-

rata melakukan pekerjaan yang lebih baik dan mempunyai pengetahuan dan kemampuan yang lebih baik. Kemampuan penting untuk tugas audit spesifik.

Pengujian hipotesis kedua untuk *variabel time budget pressure* menunjukkan nilai koefisien jalur *time budget pressure* ke kualitas audit sebesar -0,285 ( $t = -3,894$  ;  $P = 0,000$ ), koefisien jalur bernilai negatif (-0,285). Berdasarkan hasil perhitungan juga diketahui bahwa  $t_{hitung} > t_{tabel}$  ( $3,894 > 1,6639$ ) dan dapat juga dilihat tingkat signifikansi lebih kecil dari 0,05 ( $0,000 < 0,05$ ). Hasil menunjukkan koefisien jalur *time budget pressure* ke kualitas audit secara statistik signifikan ( $H_0$  ditolak). Jadi dapat disimpulkan bahwa *time budget pressure* berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit. Semakin tinggi *time budget pressure* maka semakin rendah kualitas audit.

Sebagian besar responden menyatakan tekanan anggaran waktu sangat ketat tetapi dengan usaha yang masuk akal dapat dicapai. Karena tekanan anggaran waktu sebagian besar auditor menyatakan jika dibandingkan antara anggaran waktu yang ditetapkan dengan waktu aktual audit maka akan sering auditor melakukan audit tidak tepat waktu. Walaupun sebagian besar auditor tidak melakukan *prematur sign-off*, akan tetapi terdapat jumlah yang cukup banyak yang menyatakan kadang-kadang juga melakukannya 38,8 persen. Sebagian besar (74,1 persen) auditor menyatakan sering memenuhi anggaran biaya jika mencatat waktu yang dilakukan untuk melakukan audit. Hal ini menunjukkan bahwa auditor akan berusaha memenuhi anggaran waktu dan anggaran biaya audit tetapi terdapat jumlah yang besar yang melakukan *prematur sign-off* untuk mencapai hal tersebut.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Dezoort (1998), Kelley *et.al*, (2005), Glover (1997), Dezoort, Soobaroyen & Chengabroyan (2005). Menurut mereka ketidakcukupan waktu yang diberikan tentunya akan menimbulkan tekanan (*pressure*) kepada auditor dan berdampak pada penyelesaian semua tugas-tugas auditnya. Bersamaan dengan meningkatnya waktu, peningkatan kecepatan menjadikan kurang dapat dikerjakan dan individu mulai menyaring atau membatasi informasi yang akan mereka gunakan. Menurut hasil penelitian mereka terdapat jumlah yang besar auditor yang melakukan *prematur sign-off* karena tekanan anggaran waktu. Anggaran waktu yang ketat sering menyebabkan auditor meninggalkan bagian program audit dan akibatnya menyebabkan penurunan kualitas audit. McNamara dan Liyanarachchi (2004) mendukung pendapat tersebut dengan menyatakan bahwa penurunan kualitas audit telah ditemukan akibat ketatnya anggaran waktu.

Berdasarkan hasil uji empiris diperoleh nilai koefisien jalur etika auditor kepada kualitas audit sebesar 0,261 ( $t = 3,186$  ;  $P = 0,002$ ), koefisien jalur bernilai positif (0,261). Hasil perhitungan juga menunjukkan bahwa  $t_{hitung} > t_{tabel}$  ( $3,186 > 1,6639$ ) dan dapat juga dilihat tingkat signifikansi lebih kecil dari 0,05 ( $0,002 < 0,05$ ). Hasil menunjukkan koefisien jalur etika auditor kepada kualitas audit secara statistik signifikan ( $H_0$  ditolak). Jadi dapat disimpulkan bahwa etika auditor berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Semakin tinggi etika auditor maka semakin tinggi kualitas audit.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang secara umum hasil penelitian menyatakan bahwa *locus of control* dan etika auditor memegang peranan penting dalam situasi konflik

kepentingan dalam audit (Shaub *et.al* ,1993; Muawanah, 2000; Trevino, 1986; Ziegenfuss dan Singhapakdi, 1994).

Menurut Ziegenfuss & Singhapakdi (1994) bahwa orientasi etika auditor mempunyai hubungan positif dengan perilaku pengambilan keputusan etis. Auditor dengan skor idealisme yang tinggi akan cenderung membuat keputusan yang secara absolut lebih bermoral (*favor moral absolute*) dan sebaliknya. Menurut Trevino (1986), bahwa tahapan pengembangan kesadaran moral individual menentukan bagaimana seorang individu berpikir tentang dilema etis, proses memutuskan apa yang benar dan apa yang salah. Kesadaran etis merupakan gaya kognitif seseorang yang mengacu pada cara atau metoda dengan mana individu menerima, menyimpan, memproses dan mentransformasikan informasi kedalam tindakannya. Shaub *et.al* (1993) dalam penelitiannya tentang sensitivitas etika auditor, meneliti hubungan orientasi etika auditor dengan komitmen profesional auditor. Mereka menyatakan bahwa individu yang mempunyai idealisme secara otomatis akan memelihara tata cara pekerjaannya sesuai dengan standar profesional, sehingga standar profesional tersebut akan menjadi arahan dalam bekerja.

## **Kesimpulan**

Berdasarkan hasil penelitian untuk melihat pengaruh pengalaman audit, *time budget pressure* dan etika auditor terhadap kualitas audit yang telah diuraikan sebelumnya, maka dapat disimpulkan bahwa:

1. Pengalaman audit, *time budget pressure* dan etika auditor secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini berarti bahwa variabel pengalaman audit, *time budget pressure* dan etika auditor mampu menjelaskan perubahan dalam kualitas audit.
2. Pengalaman audit, *time budget pressure* dan etika auditor secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit. Pengalaman audit memberikan pengaruh positif yang signifikan terhadap kualitas audit, dengan demikian dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi pengalaman audit maka akan memberikan dampak positif terhadap peningkatan kualitas audit. *Time budget pressure* berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit, dengan demikian dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi tekanan anggaran waktu maka akan berpengaruh terhadap penurunan kualitas audit. Etika auditor berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit, dengan demikian dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi etika auditor maka akan berpengaruh terhadap meningkatnya kualitas audit.

## **Saran**

Adanya pengaruh positif dari pengalaman terhadap kualitas audit maka disarankan kepada kantor akuntan publik untuk memberikan penugasan audit yang memiliki kompleksitas tugas audit yang tinggi kepada auditor yang sudah memiliki pengalaman audit, baik pengalaman dari sisi lama melakukan audit, pengalaman dari jumlah klien yang diaudit dan pengalaman dari jenis perusahaan yang diaudit. Hasil penelitian yang menunjukkan terdapat pengaruh negatif *time budget pressure*

terhadap kualitas audit, maka hal ini tentunya perlu menjadi perhatian perusahaan auditor untuk lebih memperhatikan penyusunan rencana anggaran auditnya baik dalam hal anggaran waktu audit maupun penyusunan rencana anggaran biaya audit. Pelaksanaan audit tidak mengalami tekanan anggaran waktu yang berlebihan yang dapat mengancam kualitas audit. Bagi peneliti berikutnya perlu meneliti faktor-faktor lain yang berpengaruh terhadap kualitas audit yang dapat meningkatkan atau menurunkan kualitas audit seperti perbedaan pengetahuan, situasi lingkungan pekerjaan, fee audit, persaingan bisnis auditor dan perbedaan gender.

## Daftar Pustaka

- Abdolmohammadi, M. and A. Wright. 1987. An Examination of The Effects of Experience and Task Complexity on Audit Judgments. *The Accounting Review*. January.
- Arens, A., Mark S. Beasley and Randal J. Elder. 2008. *Auditing and Assurance Service: An Integrated Approach*. Ed.12. Jakarta: Salemba Empat.
- Ashton, A. H. 1991. Experience and Error Frequency Knowledge as Potential Determinants of Audit Expertise. *The Accounting Review*. April.
- Azad, A. N. 1994. Time Budget Pressure and Filtering of Time Practices in Internal Auditing: A Survey. *Managerial Auditing Journal*. Vol. 9. No. 6.
- Brdadillo E. R. *et.al.*,. 2004. Audit Quality and The Going-Concern Decision Making Process. *European Accounting Review*. Vol.13. No.4.
- Barnes, J and A. Huan. 1993. The Auditor's Going Concern Decision: Some UK Evidence Concerning Independence & Competence. *Journal of Business Finance & Accounting*. January.
- Barnett, T., Kenneth Bass and G. Brown. 1994. Ethical Ideology and Ethical Judgment Regarding Ethical Issues in Business. *Journal of Business Ethics*. Vol.13.
- \_\_\_\_\_. 1994. Individual Difference Variabel, Ethical Judgment And Ethical Behaviour Intentions. *Business Ethics Quarterly*. Vol.19. Issue 2.
- Behn, B. K., Carcello J. V. Hermanson D. R and Hermanson R. H. 1997. The Determinants of Audit Clients Satisfaction Among Clients of Big6 Firms. *Accounting Horizon*. Vol. 11.
- Bonner, S. E. 1990. Experience Effect in Auditing: The Role of Task Specific Knowledge. *The Accounting Review*. January.
- Bonner, S. E. and B. L. Lewis. 1990. Determinants of Auditor Expertise. *Journal Accounting Research (Supplement)*.
- Butt, L. J. 1988. Frequency Judgments in an Auditing-Related Task. *Journal Accounting Research*. Vol.26. No.2. Autumn.
- Choo, F. and K. T. Trotman. 1991. The Relationship Between Knowledge Structure and Judgments for Experienced and Inexperienced Auditors. *The Accounting Review*. July.
- Cooper, D. R., and Pamela S. Schindler. 2006. *Business Research Method 9th Edition*. McGraw-Hill/Irwin.

- Coram, P., Juliana Ng and David R. Woodliff. 2001. The Effect of Time Budget Pressure and Risk of Error on Auditor Performance. *Working Paper*. The University of Western Australia.
- Coram, P., Alma Glavovic, Juliana Ng and David R. Woodliff. 2001. The Moral Intensity of Reduced Audit Quality Acts. *Working Paper*. The University of Western Australia.
- Dang, L. 2004. *Assessing Actual Audit Quality*. Drexel University: Dissertation. May. [www.drexeluniversity.ac](http://www.drexeluniversity.ac). (download: May, 14. 2010).
- Davis, J. T. 1996. Experience and Auditor's Selection of Relevant Information for Preliminary Control of Risk Assessment. *Auditing: Journal of Practice & Theory*. Vol.15. Spring.
- DeAngelo, L. E. 1981. Auditor Independence, "Low Balling", and Disclosure Regulation. *Journal of Accounting and Economics*. August.
- DeFond, M., Raghunandan, K. and Subramanyan, K. (2002) Do Non-audit Services Fees Impair Auditor Independence? Evidence From Going Concern Audit Opinions, *Journal of Accounting Research*, 40(4).
- Deis, D. R. and G. A. Giroux. 1992. Determinants of Audit Quality in The Public Sector. *The Accounting Review*. July.
- Dezoort, F. T. 1998. Time Pressure Research in Auditing: Implications for Practice. *The Auditor Report*. Vol. 22. No.1.
- Donnelly, D. P., Jeffrey J. Quirin and David O'Bryan. 2005. Attitudes Toward Dysfunctional Audit Behavior: The Effects Of Locus Of Control, Organizational Commitment, and Position. *The Journal of Applied Business Research*. Vol.19. No.1.
- Duff, A. 2004. Auditqual: Dimension of Audit Quality. *The Institute of Chartered Accountants of Scotland*.
- Flint, D. 1988. *Philosophy And Principles Of Auditing*. MacMillan Education.
- Glover, S. M. 1997. The Influence of Time Pressure and Accountability on Auditors' Processing of Non-diagnostic Information. *Journal of Accounting Organizations and Society*. No.2.
- Gosh, A. and D. Moon. 2005. Audit Tenure and Perception of Audit Quality. *Accounting Review*. Vol.80. No. 20.
- Gundry, L. C. 2006. Dysfunctional Behaviour In The Modern Audit Environment: The Effect Of Time Budget Pressure And Auditor Personality Type On Reduced Audit Quality Practices. *Journal of Accounting*. University of Otago. New Zealand.
- Hair F. J. et.al. 2006. *Multivariate data Analysis. 6th edition*. Pearson Prentice Hall.
- Kelley, T., Dianne Pattinson and Loren Margheim. 2005. An Empirical Analysis of The Effects Of Auditor Time Budget Pressure and Time Deadline Pressure. *The Journal of Applied Business Research*. Vol. 21. No. 1. Winter.
- Knechel, R. W and Ann Vanstraelen. 2007. The Relationship Between Auditor Tenure and Audit Quality Implied by Going Concern Opinions. *Journal Of Practice & Theory*. Vol.26. No.1. May.

- Krishan, J. and Jayanthi Krishan. 1997. Litigation Risk and Auditor Resignations. *The Accounting Review*. Vol. 72. No. 4, Oct.
- Libby, R. and David. M. Frederick. 1990. Experience and Ability to Explain Audit Finding. *Journal of Accounting Research*. Vol. 28. No. 2. Autum.
- Libby, R. and Joan Luft. 1993. Determinants of Judgment Performance in Accounting Settings: Ability, Knowledge, Motivation, and Environment. *Accounting, Organizations, and Society*. (July).
- Lind, D. A., William G. Marchal dan Samuel A. Wathen. 2008. *Teknik-teknik Statistika Dalam Bisnis dan Ekonomi*. Edisi 13. Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.
- \_\_\_\_\_. 2008. *Teknik-teknik Statistika Dalam Bisnis dan Ekonomi*. Edisi 13. Buku 2. Jakarta: Salemba Empat.
- Manita, R. 2009. The Quality of Audit Process: proposal of Scaling Measure. *Rouen Business School*.
- Mansouri, A., Reza Pirayesh and Mahdi Salehi. 2009. Audit Competence and Audit Quality. *International Journal of Business and Management*. Vol. 4, No. 2. February.
- Marchat, G. A. 1989. Analogical Reasoning and Hypothesis Generation in Auditing. *The Accounting Review*. Vol. 64, July.
- Mautz, R. K. and Hussein A. Sharaf. 1961. The Philosophy of Auditing. *American Accounting Association*.
- McKeown, J. C., Mutchler J. F, and W. Hopwood. 1997. The Influence of Contrary Information and Mitigation Factor on Audit Report Decisions on Bankrupt Companies?. *Journal of Accounting Research*. Autum.
- McNamara, M. S. and Liyanarachchi. 2004. Time Budget Pressure And Auditor Dysfuntional Behaviour Within An Occupation Stress Model. *Department of Accountancy and Business Law*. University Of Otago. New Zealand.
- Nichols, D. R. and K. H. Price. 1976. The Auditor Firm Conflict: An Analysis Using Concepts Of Exchange Theory. *The Accounting Review*. April.
- Otley, D. T. and Bernard J. Pierce. 1996. Auditor Time Budget Pressure: Consequences and Antecedents. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. Vol. 9. No.1.
- Quirin, J. J. 2003. Auditor Acceptance of Dysfuntional Audit Behaviour: An Explanatory Model Using Auditors' Personal Characteristics. *Behavioural Research In Accounting*. January.
- \Radtke, R. R. and Wayne A. Tervo. 2004. An Examination Of Factors Assosiated With Dysfuntional Audit Behavior. *Department of Accounting*. The University of Texas. San Antonio.
- Raghunathan, B. 1991. Prematur Signing-off Of Audit Procedures: An Analysis. *Accounting Horizons*. Vol.5. No.2. Juny.
- Ria Nelly Sari, Diana Mardisari dan Rita Anugerah. 2008. A Study on Audit Judgment Performance: The Effect of Accountability, Effort And Task Complexity. *Department of Accounting*. University of Riau.

- Robert, W. K. and Ann Vanstraelen. 2007. The Relationship Between Auditor Tenure and Audit Quality Implied by Going Concern Opinions. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. Vol. 26, No. 1. May.
- Rotter, J. B. 1967. A New Scale For The Measurement of Inter Personal Trust. *Journal of Personality*. Vol. 35.
- Sari Mayangsari. 2003. Pengaruh Keahlian Audit dan Independensi Terhadap Pendapat Audit: Sebuah Kuasieksperimen. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol. 6 No.1. Januari.
- Sekaran, U. 2003. *Research Methods For Business: Metodologi Penelitian Bisnis*. Buku Satu. Terjemahan Kwan Men Yon. Jakarta: Salemba Empat.
- \_\_\_\_\_. 2006. *Research Methods For Business: Metodologi Penelitian Bisnis*. Buku Dua. Edisi. 4. Jakarta: Salemba Empat.
- Shapeero, M., Hian Che Koh and Larry N. Killough. 2003. Underreporting and Prematur Sign-off in Public Accounting. *Managerial Auditing Journal*. Vol.6. No. 7.
- Shaub, M. K., D.W. Finn and P. Munter. 1993. The Effects of Auditors' Ethical Orientation on Commitment and Ethical Sensitivity. *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 5.
- Soobaroyen, T. and Chelven Chengabroyan. 2005. Auditors' Perceptions of Time Budget Pressure, Premature Sign Off and Under-Reporting of Chargeable Time: Evidence From A Developing Country. *Research Paper*. The University of Wales.
- Spector, P.E. *et.al.* 2002. Locus of Controll and Well-Being at Work: How Generalizeable Are Western Finding?. *The Academy of Management Journal*, Vol. 45, No. 2. Apr.
- Tan, T. H. and Alison Kao. 1999. Accountability Effect on Auditor's Performance: The Influence of Knowledge, Problem Solving Ability and Task Complexity. *Journal of Accounting Research*. Vol.37. No.1.
- Tan, T. H. and Robert Libby. 1997. Tacit Managerial Versus Technical Knowledge as Determinant of Audit Expertise in Field. *Journal of Accounting Research*. (Spring).
- Teoh, S. H. and T. J. Wong. 1993. Perceived Audit Quality and The Earnings Response Coefficient. *The Accounting Review*. April.
- Trevino, L. K. 1986. Ethical Decision Making in Organization A Person Situation Interactionist Model. *Academy of Management Review*. Vol. 60.
- Tubbs, R. M. 1992. The Effect of Experience on The Auditor's Organization and Amount of Knowledge. *The Accounting Review*. October.
- Umi Muawanah dan Indriantoro Nugroho. 2001. Perilaku Auditor dalam Situasi Konflik Audit: Peran Locus of Control, Komitmen Profesi dan Kesadaran Etis. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol.4 No.2. Mei.
- Waggoner, J. B. and James D. Cashell. 1991. The Impact of Time Pressure on Auditor's Performance. *Ohio CPA Journal*. Vol. 50.
- Wheatley, R. and Henry M. Findley. 2005. Audit and Ethics: A Review of Underlying Processes Affecting Ethical Accounting Practices. *Troy University*.

Wooten, T. C. 2003. It is Impossible To Know The Number Of Poor- Quality Audits. *CPA Journal*.  
January.

Ziegenfuss, D. E. and A. Singhapakdi. 1994. Professional Values and Ethical Perceptions of Internal Auditors. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 9 No.1.