**PENGARUH TEKANAN ANGGARAN WAKTU, PELATIHAN TEKNIS DAN SUPERVISI
TERHADAP KUALITAS AUDIT BPK (Studi Kasus Pada Badan Pemeriksa Keuangan
Perwakilan provinsi NTB)**

Denny Hambali

Program Magister Akuntansi (MAKSI), Fakultas ekonomika dan Bisnis UGM

denny.valezolano@yahoo.com

ABSTRAK

Penelitian ini menguji pengaruh dari tekanan anggaran waktu, pelatihan teknis dan supervisi terhadap kualitas audit Badan Pemeriksa Keuangan. Populasi dalam penelitian ini adalah Auditor Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) perwakilan provinsi NTB yang telah mempunyai jabatan fungsional auditor (JFA). Data dalam penelitian ini adalah data primer yang diperoleh melalui survey. Alat analisis yang digunakan adalah analisis regresi berganda yang bertujuan untuk mengetahui hubungan antara variabel independen yaitu tekanan anggaran waktu, pelatihan teknis dan supervisi dengan variabel dependennya yaitu kualitas audit BPK.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Hal tersebut menunjukkan auditor BPK dalam menghadapi tekanan anggaran waktu cenderung untuk melakukan hal-hal yang dapat mengurangi kualitas audit BPK. Sedangkan pelatihan teknis secara signifikan berpengaruh positif terhadap kualitas audit BPK. Hal tersebut menunjukkan bahwa pelatihan yang dilaksanakan oleh BPK telah sesuai dengan apa yang dibutuhkan oleh auditor dalam melakukan pengauditan. Dalam penelitian ini juga membuktikan bahwa supervisi secara signifikan berpengaruh positif terhadap kualitas audit BPK.

Kata-kata kunci: *tekanan anggaran waktu, pelatihan teknis, supervisi, kualitas audit.*

PENDAHULUAN

Perwujudan akan penatakelolaan pemerintahan yang baik (*good government governance*) merupakan dasar terciptanya kesejahteraan hidup masyarakat. Sejalan dengan meningkatnya pengetahuan masyarakat, pemerintah dituntut untuk melaksanakan penyelenggaraan pemerintahan yang bebas dari penyimpangan-penyimpangan baik Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme serta dapat mencerminkan nilai-nilai transparansi dan berorientasi pada pelayanan publik. Oleh karena itu, tuntutan tersebut merupakan hal yang wajar dan harus direspon oleh pemerintah dengan melakukan perubahan-perubahan manajemennya.

BPK-RI memeriksa laporan keuangan yang bertujuan memberikan keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*) apakah laporan keuangan

telah disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia (SPKN, 2007). Opini atas kewajaran laporan keuangan tersebut adalah sumber informasi bagi (*stakeholders*) dalam mengambil keputusan strategis dengan catatan bahwa laporan hasil pemeriksaan (LHP) berkualitas dan mampu mencegah, mendeteksi dan mengurangi adanya penyelewengan atau KKN. Dengan peningkatan kualitas audit adalah salah satu cara agar peran BPK menjadi optimal.

Keyakinan memadai atas kebenaran dan kewajaran laporan keuangan pemerintah daerah tersebut sebagai sumber data keputusan daerah adalah mutlak dibutuhkan. Disinilah peran sentral lembaga pemeriksaan diperlukan untuk menjembatani laporan

keuangan yang dibuat pemerintah daerah dengan kebutuhan para pihak eksternal (*stakeholder*) akan keyakinan memadai terhadap kewajaran laporan keuangan pemerintah daerah.

De Angelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan/ probabilitas auditor mampu mengungkapkan dan melaporkan suatu penyimpangan dalam sistem akuntansi klien.

Carcello *et al.* (1992) mengemukakan 12 atribut kualitas audit yang meliputi (1) pengalaman yang dimiliki oleh tim audit dan KAP dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan klien, (2) keahlian atau pengalaman terhadap industri klien, (3) ketanggapan (*responsiveness*) terhadap kebutuhan klien, (4) kompetensi anggota tim audit terhadap prinsip-prinsip akuntansi dan norma pemeriksaan, (5) sikap independensi dalam segala hal (tidak bersikap kompromistis) anggota tim selama audit, (6) sikap kehati-hatian (*due care*) anggota tim selama perikatan audit, (7) komitmen yang kuat terhadap kualitas, (8) keterlibatan pimpinan secara aktif, (9) keadaan *field work*, (10) interaksi secara terus-menerus antara tim audit dan klien, (11) pengetahuan etika akuntansi dan pemeriksaan, (12) sikap skeptis auditor.

Meier dan Fuglischer (1992) menyimpulkan pelatihan dan supervisi sebagai tindakan preventif atas standar kendali mutu dan review atas kerja pemeriksaan, dapat meningkatkan kualitas audit.

Pekerjaan harus direncanakan dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan tenaga asisten harus disupervisi dengan semestinya (SPKN, 2007). Perencanaan yang memadai dilakukan agar audit bisa berjalan dengan efektif dan efisien. Perencanaan termasuk pengembangan strategi audit dan desain program audit pelaksanaan audit. Sedangkan supervisi yang memadai sangat penting dalam audit karena asisten dengan pengalaman yang terbatas seringkali yang melakukan

porsi yang paling besar dalam program audit (Boynton dan Kell, 2006)

Perencanaan audit keuangan daerah berkaitan dengan ketersediaan anggaran dan batas waktu penyelesaian audit keuangan daerah. Tekanan waktu yang timbul karena anggaran (*time budget*) dalam pelaksanaan audit tersebut sangat berpengaruh terhadap perencanaan audit yang baik.

BPK-RI diberi waktu menyelesaikan laporan keuangan daerah selambat-lambatnya dua bulan setelah menerima laporan keuangan dari pemerintah pusat (pasal 56 ayat (3) UU Nomor 1 Tahun 2004). Ketentuan tersebut mewajibkan auditor menggunakan anggaran dan waktu yang sudah ditentukan secara optimal agar kualitas audit keuangan daerah tercapai.

Kerangka Teoritis dan Pengembangan Hipotesis

Audit Keuangan Pemerintah Daerah

Adanya reformasi pemerintahan telah mengakibatkan pemerintah pusat melakukan berbagai tahapan perubahan termasuk perubahan dalam pengelolaan dan pertanggung jawaban keuangan daerah dengan terbitnya PP Nomor 105 tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggung jawaban Keuangan Daerah. Dalam PP tersebut dipersyaratkan bahwa setiap pemerintah daerah wajib menghasilkan laporan keuangan yang terdiri atas Neraca, Laporan Perhitungan APBD, Laporan Aliran Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.

Untuk meyakinkan pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan daerah berjalan sesuai kriteria yang ditetapkan, perlu dilakukan oleh suatu badan pemeriksa yang profesional, efektif, efisien, dan modern (PEEM). Sehubungan dengan hal tersebut, dibentuklah Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK-RI) yang bertugas melakukan pemeriksaan atas pengelolaan dan pertanggung jawaban keuangan Negara sebagaimana tercantum dalam UU No. 15 tahun 2004 atau dikenal dengan UU Pemeriksaan Keuangan Negara

UU No.5 tahun 1973 tentang BPK menegaskan bahwa Badan Pemeriksaan Keuangan adalah Lembaga Tinggi Negara yang dalam pelaksanaannya tugasnya terlepas dari pengaruh dan kekuasaan pemerintah, akan tetapi tidak berdiri di atas pemerintah. Sehingga dalam pelaksanaan auditnya, BPK bebas dan mandiri dalam penentuan objek pemeriksaan, perencanaan & pelaksanaan pemeriksaan, penentuan waktu dan metode pemeriksaan, serta penyusunan dan penyajian laporan pemeriksaan.

Kualitas Audit

De Angelo (1981) mendefinisikan kualitas audit (*audit quality*) sebagai probabilitas seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Probabilitas penemuan suatu pelanggaran tergantung pada kemampuan teknis auditor dan independensi auditor tersebut.

Sutton (1993) menyatakan bahwa tidak adanya definisi yang pasti mengenai kualitas audit disebabkan belum adanya pemahaman umum mengenai faktor penyusun kualitas dan sering terjadi konflik peran antara berbagai pengguna laporan audit.

Carcello (1992) mengemukakan 12 atribut kualitas audit yang meliputi 1) pengalaman yang dimiliki oleh tim audit dan KAP dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan klien, (2) keahlian atau pengalaman terhadap industri klien, (3) ketanggapan (*responsiveness*) terhadap kebutuhan klien, (4) kompetensi anggota tim audit terhadap prinsip-prinsip akuntansi dan norma pemeriksaan, (5) sikap independensi dalam segala hal (tidak bersikap kompromistis) anggota tim selama audit, (6) sikap kehati-hatian (*due care*) anggota tim selama perikatan audit, (7) komitmen yang kuat terhadap kualitas, (8) keterlibatan pimpinan secara aktif, (9) keadaan *field work*, (10) interaksi secara terus-menerus antara tim audit dan klien, (11) pengetahuan etika akuntansi dan pemeriksaan, (12) sikap skeptis auditor.

Pada sektor publik, penelitian Deis dan Giroux (1992) menjelaskan faktor-faktor yang dapat berpengaruh terhadap kualitas audit sektor publik. Mereka menyebutkan ada 2 hal yang berpengaruh terhadap kualitas audit yaitu reputasi (*reputation effect*) dan *power conflict effects*. Mereka melakukan penelitian dengan variabel dependennya berdasarkan 5 hal yang diindikasikan menjadi faktor kualitas audit sektor publik yaitu *reputation effect*, *power conflict effects*, *report timeliness*, *audit hours*, dan *reported breaches*.

Meir dan Fuglister (1992) menyimpulkan pelatihan dan supervisi sebagai tindakan preventif dan *peer review* atas standar kendali mutu dan review atas kerja pemeriksaan, dapat meningkatkan kualitas audit.

Tekanan Anggaran Waktu

De zoort (1997) 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. Tekanan anggaran waktu adalah tekanan yang disebabkan oleh jumlah waktu audit yang dianggarkan (*budget audit time*) yang dialokasikan untuk menyelesaikan tugas-tugas audit tertentu (Kelley, Margheism, dan Pattison).

Waggoner dan Cashell (1991) menyatakan bahwa alokasi waktu yang terlalu lama justru membuat auditor lebih banyak melamun/berangan-angan dan tidak termotivasi untuk lebih giat dalam bekerja. Sebaliknya apabila alokasi waktu yang diberikan terlalu sempit, maka dapat menyebabkan perilaku yang kontraproduktif, dikarenakan adanya tugas-tugas yang diabaikan. Dalam risetnya ini, Waggoner dan Cashell menemukan bahwa makin sedikit waktu yang disediakan (tekanan anggaran waktu semakin tinggi), maka makin besar transaksi yang tidak diuji oleh auditor.

Cook dan Kelly (1991) meneliti mengenai tekanan anggaran waktu di New Zealand dan Amerika Serikat, menyimpulkan bahwa terdapat hubungan antara tekanan anggaran waktu dengan pengurangan kualitas audit yang dihasilkan. Penyebabnya adalah perilaku negatif auditor seperti: *premature sign-off*.

Tekanan anggaran waktu adalah tekanan yang disebabkan oleh jumlah waktu audit yang dianggarkan (*budget audit time*) yang dialokasikan untuk menyelesaikan tugas-tugas audit tertentu (Kelley, Margheim dan Pattison, 1999). *Time budget* sangat penting untuk perencanaan dan pengendalian penugasan audit. Hal ini dilakukan untuk mencapai keefektifan dan efisiensi kerja audit.

Pelatihan Teknis

Pelaksanaan pelatihan yang diberikan oleh perusahaan terhadap setiap karyawannya bertujuan untuk dapat menyesuaikan keadaan-keadaan yang baru atas dasar perubahan-perubahan teknologi, metode kerja sehingga dengan pelatihan menuntut adanya perubahan sikap, tingkah laku, keterampilan dan pengetahuan yang dianggap dapat meningkatkan kinerja karyawan.

Simamora (1999) pelatihan adalah serangkaian aktivitas yang dirancang untuk meningkatkan keahlian, pengetahuan, pengalaman, ataupun perubahan sikap seseorang. Pelatihan berkenaan dengan perolehan keahlian-keahlian atau pengetahuan tertentu.

SPAP (2001) SA Seksi 210 mengenai pelatihan dan keahlian auditor independen, standar umum pertama menyatakan "Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor". Untuk memenuhi persyaratan sebagai seorang profesional, auditor harus menjalani pelatihan teknis yang cukup. Pelatihan ini harus secara memadai mencakup aspek teknis maupun pendidikan umum.

Noe, (1999) Pelatihan adalah upaya terencana dari sebuah perubahan dalam memfasilitasi pembelajaran yang dilakukan karyawan terkait dengan kompetensi yang mereka miliki dalam menyelesaikan tugas dan pekerjaannya.

Dubois dan Rothwell (2004) mendefinisikan pelatihan sebagai suatu intervensi pembelajaran jangka pendek yang ditujukan untuk membangun pengetahuan individu, keterampilan dan perilaku untuk memenuhi kualifikasi pekerjaan saat ini dan yang akan datang.

Supervisi

Dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN, 2007) Standar Pekerjaan Lapangan Pertama "pekerjaan harus direncanakan dengan sebaik-baiknya dan jika di gunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya". Menurut PSA No. 05, SPAP 2001 tentang perencanaan dan supervisi, disebutkan bahwa seupervisi mencakup pengarahan usaha asisten yang terkait dalam pencapaian tujuan audit dan penentuan apakah tujuan audit tersebut tercapai. Unsur supervisi adalah memberikan instruksi kepada asisten, tetap menjaga penyampaian informasi masalah-masalah penting yang dijumpai dalam audit, mereview pekerjaan yang dilaksanakan, dan menyelesaikan perbedaan pendapat diantara staf auditor kantor akuntan. Dilakukannya supervisi yang baik dari atasan kepada bawahan diharapkan akan mengurangi kecendrungan auditor untuk melakukan tindakan-tindakan yang dapat mengurangi kualitas audit.

Sedangkan dalam PSP No. 5 standar pelaksanaan pemeriksaan kedua dalam SPKN menyatakan bahwa staf harus disupervisi dengan baik. Unsur supervisi mencakup: pemberian instruksi pada staf, pemberian informasi mutakhir sebagai masalah signifikan yang dihadapi, pelaksanaan review atas pekerjaan yang dilakukan, dan pemberian pelatihan kerja lapangan (*on the job training*) yang efektif.

Penelitian mengenai supervisi antara lain dilakukan oleh Patten (1995) yang melakukan penelitian mengenai

asosiasi tindakan supervisi dengan kepuasan kerja. Hasil penelitian tersebut menunjukkan adanya asosiasi positif antara tindakan supervisi dengan kepuasan kerja auditor.

Hipotesa Penelitian

Berdasarkan uraian literatur diatas, peneliti merumuskan hipotesa sebagai berikut:

Model Penelitian

Gambar 1. Model Penelitian

METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel Data

Populasi dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di Kantor Perwakilan BPK RI NTB (Nusa Tenggara Barat) dan yang mempunyai Jabatan Fungsional Auditor (JFA). Auditor yang dijadikan sampel dalam penelitian ini adalah auditor pelaksana (ketua tim dan anggota tim).

- H1: Tekanan anggaran waktu berpengaruh negatif terhadap kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah.
- H2: Pelatihan teknis berpengaruh positif terhadap kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah.
- H3: Supervisi berpengaruh positif terhadap kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah.

Data auditor dapat dikelompokkan berdasarkan jabatan fungsional auditor dan peran auditor dalam pemeriksaan. Komposisi jumlah auditor pada BPK RI Perwakilan Provinsi Nusa Tenggara Barat di Mataram berdasarkan Jabatan Fungsional auditor sebanyak 65 orang, dapat disajikan dalam table 3-1 berikut ini.

Tabel: 3-1. Jumlah Auditor yang Mempunyai Jabatan Fungsional Auditor

Jabatan Fungsional Auditor	Jumlah Auditor	%
Auditor Trampil pemula	5	7,69
Auditor Trampil Pratama	5	7,69
Auditor Trampil Muda	4	6,15
Auditor Ahli Pratama	32	49,2
Auditor Ahli Muda	14	6,15
Auditor Ahli Madya	4	6,15
Auditor Ahli Utama	1	1,53%
Total	65	100

Sumber: Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Perwakilan NTB 2010

Berdasarkan data di atas maka populasi dalam penelitian ini adalah sebesar 65 orang yang merupakan auditor yang telah mempunyai Jabatan Fungsional Auditor (JFA) pada Badan Pemeriksaan Keuangan perwakilan NTB

(Nusa Tenggara Barat). Dari populasi tersebut memenuhi syarat asumsi analisa statistik sampel sebesar lebih dari 30.

Teknik Pengumpulan Data.

Penelitian ini menggunakan data primer yang diperoleh dengan metode survei dengan teknik pengumpulan data melalui kuesioner.

Kuesioner terdiri dari 25 pernyataan yang harus dijawab oleh responden terdiri dari variabel kualitas audit sebanyak 12 item, variabel tekanan anggaran waktu sebanyak 4 item, variabel pelatihan teknis terdiri dari 5 item dan variabel supervisi sebanyak 4 item.

Teknik Pengukuran Variabel.

1.1.1. Kualitas Audit

Kualitas audit merupakan variabel dependen dalam penelitian ini. Variabel kualitas audit diukur dengan menggunakan 12 faktor kualitas audit yang dikembangkan oleh Carcello (1992) yang diadaptasi dan diadopsi dari penelitian Rusmayanti (2005), meliputi pengalaman yang dimiliki oleh tim audit dengan klien, keahlian dibidang klien, ketaatan pada standar audit, independensi, kemampuan menjaga personalitas, komitmen terhadap kualitas, keterlibatan pimpinan, interaksi secara terus-menerus antara tim dan klien, keadaan *field work*, pengetahuan etika, akuntansi dan auditing, dan sikap skeptis auditor.

1.1.2. Tekanan Anggaran Waktu

Tekanan anggaran waktu adalah variabel independen dalam penelitian ini. Pengukuran variabel tekanan anggaran waktu diadaptasi dan diadopsi dari penelitian Rusmayanti (2005) yang mendasarkan atribut-atributnya pada penelitian dilakukan oleh Wijayasari (2001) dijabarkan dalam empat pernyataan, pernyataan pertama mengenai perilaku auditor melakukan penguraian sampel penelitian, melakukan *quiq review* terhadap bukti-bukti audit, dua pernyataan berikutnya adalah mengenai pendokumentasian pekerjaan dan mereview KKP.

1.1.3. Pelatihan Teknis

Pelatihan teknis dalam penelitian ini adalah merupakan variabel independen. Pengukuran variabel pelatihan teknis

diadaptasi dan diadopsi dari penelitian Rusmayanti (2005) didasarkan pada *outcome* pelaksanaan pelatihan, yaitu tingkat reaksi, pembelajaran, tingkah laku, dan tingkat organisasi yang dijabarkan dalam lima pertanyaan (Werther dan Davis, 1993).

1.1.4. Supervisi

Supervisi merupakan variabel independen dalam penelitian ini. Pengukuran variabel supervisi diadaptasi dan diadopsi dari penelitian Achmad (2007) yang mendasarkan pada empat faktor supervisi dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (BPK, 2007) yaitu pemberian instruksi kepada staf, pemberian informasi mutakhir sebagai masalah signifikan yang dihadapi, pelaksanaan review atas pekerjaan yang dilakukan, dan pemberian pelatihan kerja lapangan (*on the job training*) yang efektif yang dijabarkan kedalam empat pertanyaan.

1.2. Metode Analisis Data

1.2.1. Analisis Validitas dan Reliabilitas

Uji validitas dilakukan untuk memastikan bahwa masing-masing item dalam instrumen penelitian mampu mengukur variabel yang ditetapkan dalam penelitian ini.

Uji reliabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu (Ghozali, 2006). Suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach Alpha* >0.60 (Nunnally, 1960).

1.2.2. Uji Asumsi Klasik

Sebelum dilakukan pengujian hipotesis terlebih dahulu dilakukan uji Asumsi Klasik yang meliputi uji Normalitas, uji multikolonieritas, dan Uji heteroskedastisitas.

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Karena

penelitian ini menggunakan statistik parametris, maka peneliti menggunakan uji *One Sample Kolmogorov-Smirnov Test* yang terdapat pada program komputer *SPSS 15.0 for Windows*.

Uji multikolonieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen) (Ghozali, 2006). Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolonieritas didalam model regresi dapat dilihat dari besarnya *tolerance value* atau *variance inflation factor*. Apabila nilai VIF $< 0,10$ atau > 10 maka terjadi multikolonieritas. Namun bila VIF berada antara 0,10 dan 10, maka tidak terjadi multikolonieritas.

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan lainnya. Jika varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas. (Ghozali, 2006). Metode uji heteroskedastisitas dalam penelitian ini menggunakan uji Park dilakukan dengan meregresikan nilai logaritma dari kuadrat *unstandardized residual* absolute residual terhadap variabel independen.

1.2.3. Pengujian Hipotesis

Hipotesis dalam penelitian ini akan diuji dengan menggunakan analisa regresi berganda (*multiple regression*) dengan bantuan program SPSS 15.0. Analisa regresi berganda digunakan untuk menguji hubungan antara dua atau lebih variabel independen dengan variabel dependen.

Persamaan regresinya sebagai berikut:

$$Y = a + b_1.x_1 + b_2.x_2 + b_3.x_3 + e$$

Keterangan:

Y	= kualitas audit
a	= konstanta.
b ₁	= koefisien regresi
x ₁	= tekanan anggaran waktu
x ₂	= pelatihan teknis.
x ₃	= supervisi.
e	= error

HASIL DAN BAHASAN dan SIMPULAN PENELITIAN

Simpulan

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis maka dapat disimpulkan beberapa hal sebagai berikut:

- Hasil pengujian hipotesis I dapat disimpulkan bahwa tekanan anggaran waktu berpengaruh negatif terhadap kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah. Kesimpulan ini mendukung rekomendasi dari Rusmayanti (2005) bahwa tekanan anggaran waktu berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, terdapat hubungan antara tekanan anggaran waktu dan pengurangan kualitas audit.
- Hasil pengujian hipotesis II dapat disimpulkan bahwa pelatihan teknis berpengaruh positif terhadap kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah. Kesimpulan ini sejalan dengan hasil penelitian Rusmayanti (2005) dan Meir dan Fuglister (1992) yang menyimpulkan bahwa untuk meningkatkan kualitas audit perlu dilakukan pelatihan dan supervisi.
- Hasil pengujian hipotesis III dapat disimpulkan bahwa supervisi secara signifikan berpengaruh positif terhadap kualitas audit keuangan daerah. Kesimpulan ini sejalan dengan penelitian Masmudi (2003) bahwa supervisi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Saran

Peneliti menyarankan agar Kantor Perwakilan BPK di NTB meningkatkan pelatihan teknis, pengetahuan dan keahlian para auditornya. Dan supervisor selalu memberikan arahan atau instruksi kepada bawahannya dan mereview atas pekerjaan bawahannya. Hal ini akan berpengaruh terhadap kualitas audit laporan keuangan pemerintah. Kualitas audit yang baik akan berpengaruh terhadap penatakelolaan pemerintahan yang baik (*good government governance*), pemerintahan yang bebas dari penyimpangan-penyimpangan baik

korupsi, kolusi, dan nepotisme serta dapat mencerminkan nilai-nilai transparansi dan berorientasi pada pelayanan publik.

Keterbatasan

1. Penelitian ini mempunyai beberapa keterbatasan yang mungkin dapat mempengaruhi hasil yang diperoleh. Penelitian ini menggunakan subyek penelitian yang terbatas, penelitian hanya menggunakan auditor perwakilan BPK NTB. Untuk itu penelitian selanjutnya disarankan untuk lebih memperluas wilayah penelitian pada BPK perwakilan lain yang ada di Indonesia.

2. Faktor tekanan anggaran waktu, pelatihan teknis dan supervisi berpengaruh sebesar 38%. Sedangkan sisanya sebesar 62% dipengaruhi oleh sebab-sebab lain di luar model. Oleh sebab itu, pada penelitian selanjutnya menguji faktor-faktor lain yang dapat mempengaruhi kualitas audit laporan keuangan pemerintah daerah. Tentunya dengan menghilangkan berbagai keterbatasan yang ada dalam penelitian ini, sehingga akan memperoleh hasil penelitian yang lebih baik.

DAFTAR PUSTAKA

- Achmad, I, 2007. *Time Budget Pressure, Time Deadline Pressure dan Supervisi Terhadap Kualitas Audit Keuangan Daerah*. Tesis, Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta.
- AECC. (1993) "Recommendation for Supervisor of Early Work Experience: Issues statemen no. 4". Issues in Accounting Education (Fall) 431-435.
- Alderman, C. W. and Deitrick, J. W., "Auditor's Perceptions of Time Budget Pressures and Premature Sign-Offs: A Replication and Extension", Auditing: Journal of Practice & Theory (Winter 1982), pp. 53-68.
- Badan Pemeriksa Keuangan. 2007. Standar Pemeriksaan Keuangan Negara. Jakarta.
- Boynton and Kell. 1996. *Modern Auditing*, 7th Ed., John Wiley & Sons, Inc.
- Brown. Clifford D. & K. Raghunandan, 1997. *Audit Quality in Audits of Federal Programs by Non-Federal Auditors: A Reply*. Accounting Horizon Vol.11 No.1. American Accounting Association.
- Carcello, J.V,et al.1992. "Audit Quality Attributes: The perceptions of Audit Partners, Prepares, And Financial Statements Users."
- Auditing: A Journal Of Practice And Theory, vol. 11 (spring): 1-15.
- Comstock, Thomas W., 1994, *Fundamental of Supervision*, New York: Delmar Publisher Inc.
- Cook, Ellen dan Timothy Kelly. 1991. "An International Comparison of Audit Time Budget Pressures: The United States dan New Zeland." The Woman CPA, pp.25-30.
- Coram, Paul, Ng, Juliana dan Woodliff, David. 2003. *A Survey of Time Budget Pressure and Reduced Audit Quality Among Australia Auditors*. Australia Accounting Review Vol.13 No. 1 : 38 – 44.
- De Angelo, L. E 1981. "Auditor Size and Audit Quality." Journal of Accounting and Economics.
- Deis, R. Donald Jr and Giroux A. Gray. 1992. "Determinants Of Audit Quality In The Public Sector." The accounting Review. Vol.67 no. 3 july 1992.
- DeZoort, F. T., and A. T. Lord., *A Review and Synthesis of Presure Effects Research in Accounting. Jouranal of Acounting Literature*,1997.
- Facundo Sepulveda., *Training and Productivity: Evidence for Us Manufacturing insudtries. Research School of Social*

- Sciences*. The Australian National University. Januari 2005.
- Ghozali, Imam. 2006. Aplikasi analisis multivariat dengan program SPSS. Semarang : BP Undip.
- Goldman, A & B. Barlev, 1974, *The Auditor Firm Conflict of Interest: Its Implications for Independence*. The Accounting Review. Vol. 49
- Herningsih, Suchyo. 2001. Penghentian Prematur atas Prosedur audit: studi empiris pada Kantor Akuntan Publik. Tesis Universitas Gadjah Mada Yogyakarta.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2001. Standar Profesi Akuntan Publik, IAI, Jakarta.
- Iskak, Moh. 2000. Analisis Faktor-Faktor Penentu Kualitas Audit Menurut Persepsi Klien. Tesis S-2 Program Pasca Sarjana UGM, Yogyakarta.
- Kelley, T. and Margheim, L., "The Impact of Time Budget Pressure, Personality, and Leadership Variables on Dysfunctional Auditor Behavior". Auditing: A Journal of Practice and Theory (Spring 1990) pp 21-24.
- Mardiyah, Aida Ainul. 2005. *Pengaruh faktor klien dan faktor auditor terhadap auditor changes*. Semarang. Skripsi S1: Universitas Diponegoro.
- Masmudi. 2003. *Pengaruh Time Budget Pressure dan Tindakan Supervisi terhadap Kualitas Audit (Studi Kasus Pada BPK RI)*. Tesis, Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta.
- Meier, Heidi Hylton and Fuglister, Jayne. 1992. "How To Improve Audit Quality: Perception Of Auditors And Clients." The Ohio CPA Journal. June 1992.
- Nichols, D.R & K.H. Price, 1976: *The Auditor Firm Conflict: An Analysis using concepts of exchange theory*. The Accounting Review. Vol. 51
- Noe, R.A. *Employee Training And Development Management and Organization Series*, Singapore. Mc Graw-Hill Co, 1999.
- Parker, Lee D, Kenneth R Fenis and David T. Otley., (1989) *Accounting for Human Factor*, Australia : Prentice Hall.
- Performance. CPA Journal Jan-April. Ohio. Hal 27 – 32.
- Purnomo, Adi, 2007. Persepsi auditor tentang pengaruh faktor-faktor keahlian dan independensi terhadap kualitas audit. Tersedia: <http://www.library@lib.unair.ac.id>
- Raghunathan, Banu. 1991. "premature Sign-off of Audit Process: An Analysis," Accountign Horizon, June.
- Republik Indonesia, Peraturan Pemerintah Nomor 108 Tahun 2000 tentang pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Daerah.
- _____, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbehendaraan Negara.
- _____, Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Daerah.
- _____, Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.
- Rusmayanti, L. Dewi, 2005. Pengaruh Pelatihan Teknis dan Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Kualitas Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, Tesis, Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta.
- Sekretariat BPK, *Standar Audit Pemerintahan*, 1995

- Simamora, H, *Manajemen Sumber Daya Manusia*, Yogyakarta, YKPN, 1999.
- Sugiyono, DR. 2003. Statistik Non Parametris untuk Penelitian. Bandung: Alfabeta
- Sunarto dan Sahedy. 2001. *Manajemen SDM*. Cetakan 1, BPFE-UST, Yogyakarta.
- Sutton, Steve G. 1993. Towards an Understanding of The Factors Affecting the Quality of Audit Process. *Decisions Science*. Vol. 24:88-105.
- Waggoner, Jeri B dan Cashell, James D. 1991. *The Impact of Time Pressure on Auditors'*
- Wijayasari. 2001. *An Evaluation of Audit Time Budget Pressure in The BPK-RI*. Tesis S-2, Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta.