

## Determinan Kualitas Reviu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Naim Salpin Isnanniasa<sup>1</sup>, Prasetyono<sup>2</sup>

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Trunojoyo Madura,  
Bangkalan, Indonesia

**Abstract.** This study aims to examine the effect of accounting competence, independence and time pressure on the quality of the review of local government financial statements (LKPD). This research uses quantitative methods conducted at the Inspectorate of Regencies / Cities in Kediri Exclamation with a total population of 285 employees. While the sample of respondents totaling 132 employees was taken by using purposive sampling technique. The data used is primary data collected through questionnaires. While data analysis in this study is using the SEM-PLS approach with the SmartPLS 3.0 program. The results showed that accounting competence, independence and time pressure had a positive effect on the quality of LKPD review. These results indicate that more better accounting competence and the reviewer independence, it will make the better quality of the LKPD review. While the presence of time pressure will not make the quality of the review decreases.

**Keywords.** Accounting Competency; Independence; Review Quality; Time Pressure.

**Abstrak.** Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kompetensi akuntansi, independensi dan tekanan waktu terhadap kualitas reviu laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD). Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif yang dilakukan di Inspektorat Kabupaten/Kota se-Eks Karesidenan Kediri dengan total populasi berjumlah 285 pegawai. Sedangkan sampel sebagai responden berjumlah 132 pegawai diambil dengan menggunakan teknik purposive sampling. Data yang digunakan merupakan data primer yang dikumpulkan melalui penyebaran kuesioner. Sedangkan analisis data menggunakan pendekatan SEM-PLS melalui program SmartPLS 3.0. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi akuntansi, independensi, dan tekanan waktu berpengaruh positif terhadap kualitas reviu LKPD. Hasil tersebut menunjukkan bahwa semakin baik kompetensi akuntansi dan independensi pereviu, maka akan semakin baik kualitas reviu LKPD. Sedangkan adanya tekanan waktu tidak akan membuat kualitas reviu menurun.

**Kata kunci.** Independensi; Kompetensi Akuntansi; Kualitas Reviu; Tekanan Waktu.

**Corresponding author.** Email: isnanniasans@gmail.com<sup>1</sup>, prasetyono\_akt@trunojoyo.ac.id<sup>2</sup>

**How to cite this article.** Isnanniasa, N. S. & Prasetyo. (2020). Determinan Kualitas Reviu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan*, 8(3), 519-530.

**History of article.** Received: Agustus 2020, Revision: Oktober 2020, Published: Desember 2020

Online ISSN: 2541-061X. Print ISSN: 2338-1507. DOI: 10.17509/jrak.v8i3.28625

Copyright©2020. Published by Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan. Program Studi Akuntansi. FPEB. UPI

### PENDAHULUAN

Inspektorat Kabupaten/Kota sebagai Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) memiliki kewajiban untuk melakukan reviu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) sebagaimana yang diatur dalam Peraturan Pemerintah No. 8 Tahun 2006. LKPD yang saat itu sedang disusun oleh Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD), haruslah direviu terlebih dahulu oleh Inspektorat Kabupaten/Kota sebelum diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Menurut Permendagri No. 4 Tahun 2018, reviu merupakan prosedur penelusuran angka angka, permintaan keterangan dan analitis yang memberikan keyakinan terbatas bagi Inspektorat bahwa tidak ada modifikasi

material yang harus dilakukan, agar laporan keuangan tersebut disajikan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan Sistem Pengendalian Intern (SPI) yang memadai.

Sesuai dengan tujuannya, penelitian ini didasarkan pada pentingnya pelaksanaan reviu untuk menghasilkan LKPD yang berkualitas. Penelitian Manaf *et al.* (2014) dan Maulana *et al.* (2017) telah membuktikan bahwa kualitas reviu berpengaruh positif terhadap kualitas LKPD. Kualitas reviu ini dipengaruhi oleh berbagai faktor seperti kualitas APIP, prosedur, dan lainnya. Oleh karena itu, Inspektorat Kabupaten/Kota dalam menunjuk APIP untuk melakukan reviu harus memperhatikan berbagai kriteria, seperti

APIP yang berkompeten, independen dan berintegritas tinggi.

Hasil audit BPK dalam Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) 1 Tahun 2019 menunjukkan bahwa dari 542 LKPD Tahun 2018, sebanyak 443 LKPD memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), 86 LKPD opininya Wajar Dengan Pengecualian (WDP) dan 13 LKPD opininya Tidak Menyatakan Pendapat (TMP) (BPK, 2019). Hal ini berarti bahwa masih terdapat banyak laporan keuangan pemerintah daerah yang belum berkualitas baik dan sesuai dengan standar yang ditentukan.

Opini WDP dan TMP yang diperoleh beberapa pemerintah daerah tersebut menjadi tantangan dan tuntutan tersendiri yang harus segera dilakukan perbaikan dan peningkatan kualitas LKPD. Karena hal itu menunjukkan bahwa LKPD yang telah disusun masih terdapat salah saji material yang tidak sesuai dengan SAP. Sehingga hal tersebut mengindikasikan bahwa pelaksanaan reviu masih belum maksimal. Arnes (2008) mengatakan, bahwa salah satu penyebab LKPD masih berada pada kualitas yang buruk adalah karena lemahnya peran Inspektorat Kabupaten/Kota dalam mereviu laporan keuangan, sehingga laporan keuangan tersebut tidak mencapai kualitas yang baik saat diaudit oleh BPK.

Untuk meningkatkan kualitas reviu, maka kompetensi merupakan salah satu faktor penting yang wajib dimiliki oleh tim reviu sebagaimana hal tersebut juga menjadi salah satu komponen yang terdapat dalam standar reviu. Selain itu, independensi dan sikap skeptisme profesional APIP juga perlu diterapkan agar pelaksanaan reviu dapat dilakukan dengan jujur dan objektif serta untuk menjaga ketelitian dan kecermatan pereviu.

Kompetensi akuntansi dan independensi merupakan atribut internal yang berasal dari dalam diri pereviu, sedangkan tekanan waktu merupakan karakteristik eksternal pereviu yang berasal dari lingkungan dan kondisi sekitarnya yang selanjutnya menjadi atribut situasional pereviu. Oleh karena itu pada penelitian ini

penulis memilih teori atribusi (*Attribution Theory*) sebagai landasan teori yang digunakan.

Fritz Heider mendefinisikan teori atribusi sebagai suatu teori yang menjelaskan tentang proses bagaimana seseorang menentukan sebab dan alasan dibalik perilaku atau tindakan baik yang dilakukan orang lain atau dirinya sendiri (Luthans, 1998). Pendapat lain dikemukakan oleh Riyunti *et al.* (2019), bahwa teori atribusi menjelaskan pemahaman tentang perilaku seseorang terhadap terjadinya peristiwa di sekitarnya dan mengungkap alasan-alasan terjadinya tindakan atas kejadian tersebut.

Fritz Heider juga berpendapat bahwa perilaku seseorang dapat dipengaruhi oleh atribut personal/internal atau atribut situasional/eksternal maupun gabungan dari keduanya (Hidayati, 2002). Penggunaan teori atribusi sebagai rujukan dalam penelitian ini dikarenakan adanya variabel yang menjadi faktor atau sebab terjadinya tindakan atau perilaku dalam pelaksanaan reviu yang dapat mempengaruhi baik dan buruknya kualitas reviu laporan keuangan.

Beberapa penelitian terkait kompetensi dan kualitas reviu LKPD telah dilakukan oleh Amirullah *et al.* (2010), Deda *et al.* (2017), Hadi & Hermanto, (2018), Maulana *et al.* (2017), Pratiwi & Suratno, (2017), Riyunti *et al.* (2019) dan Sucipto & Ahmar (2017). Penelitian terkait pengaruh independensi terhadap kualitas reviu LKPD juga telah dilakukan oleh Riyunti *et al.* (2019), Subur (2019), dan Sucipto & Ahma (2017). Sedangkan penelitian terkait pengaruh tekanan waktu terhadap kualitas reviu LKPD telah dilakukan oleh Subur, (2019), Susilowati *et al.* (2016) dan Widayarni & Ratnadi (2016). Adanya ketidakkonsistenan hasil terkait independensi dan tekanan waktu terhadap kualitas reviu, mendorong penulis untuk melakukan penelitian kembali dengan periode yang berbeda.

### **Kualitas Reviu LKPD**

Kualitas audit merupakan adanya kemungkinan seorang pemeriksa dapat menemukan dan melaporkan adanya suatu

kesalahan dan pelanggaran dalam proses audit (DeAngelo, 1981). Secara prinsip, kualitas audit dan kualitas review adalah sama yaitu untuk memastikan adanya kualitas atas laporan keuangan. Sehingga kualitas review LKPD adalah probabilitas dimana Inspektorat Kabupaten/Kota selaku APIP menemukan dan melaporkan serta melakukan koreksi terhadap kesalahan dan pelanggaran yang terjadi dalam LKPD dengan pengetahuan dan keahlian yang dimilikinya.

Agar review yang dilakukan Inspektorat berkualitas, maka pelaksanaannya haruslah sesuai dengan standar yang telah ditetapkan. Widyarani (2015) berpendapat bahwa kualitas review dinilai berdasarkan pemenuhan komponen yang terdapat dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 8/PMK.09/2015, yaitu waktu pelaksanaan review, kompetensi tim review, proses pelaksanaan review, Kertas Kerja Review (KKR) dan pelaporan review.

### **Pengaruh Kompetensi Akuntansi Terhadap Kualitas Review LKPD**

Menurut Hevesi (2005), kompetensi merupakan suatu karakteristik diri seseorang seperti pengetahuan (*knowledge*), keterampilan (*skill*) dan kemampuan (*ability*) dalam melakukan suatu pekerjaan. Suraida (2005) berpandangan bahwa kompetensi berkaitan dengan keahlian seorang profesional auditor yang diperoleh dari pendidikan formal, ujian sertifikasi profesional maupun keikutsertaan dalam kegiatan ilmiah seperti pelatihan, workshop, seminar, dan kegiatan lainnya. Dengan demikian, kompetensi akuntansi merupakan keahlian, pengetahuan dan keterampilan terkait akuntansi yang dimiliki seorang APIP Inspektorat dalam melaksanakan review LKPD. Kompetensi akuntansi tersebut mencakup pemahaman terhadap SAP dan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD), pemahaman terkait entitas yang direview dan pengetahuan tentang dasar-dasar audit (PMK No.8/PMK.09/2015).

Hubungan kompetensi terhadap kualitas review laporan keuangan dapat dijelaskan melalui teori atribusi. Dalam teori tersebut, karakteristik personal seperti

kemampuan dan usaha merupakan salah satu sebab seseorang untuk bertindak dan berperilaku. Sehingga dalam hal ini kompetensi dapat dipandang sebagai atribut personal pereview yang dapat mempengaruhi tindakan dan perilakunya selama proses pelaksanaan review. Riyunti *et al.* (2019) mengatakan, karakteristik individu pemeriksa merupakan faktor penentu utama untuk meningkatkan kualitas review, karena hal tersebut merupakan faktor internal yang menentukan baik buruknya aktivitas seseorang.

Kompetensi menjadi suatu karakteristik yang melekat pada diri seseorang yang dapat menunjang kualitas pekerjaan yang dilakukan. Sejalan dengan Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI) maka seorang auditor wajib memiliki pengetahuan, keahlian, keterampilan serta kompetensi lain dalam melakukan pemeriksaan. Beberapa peneliti sebelumnya seperti Darayasa & Wisadh (2016), Husnianto *et al.* (2017), Idawati (2017), Meidawati & Assidiqi (2019), Puspitasari *et al.* (2019) dan Wardhani *et al.* (2014) telah membuktikan bahwa kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Sedangkan Maharany *et al.* (2016) menyatakan bahwa kompetensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Sehubungan dengan pelaksanaan review LKPD, pereview diharuskan mempunyai kompetensi yang memadai ketika melakukan review agar menghasilkan kualitas review yang baik (Hadi & Hermanto, 2018). Melihat begitu pentingnya peran kompetensi terhadap kualitas review, maka beberapa peneliti sebelumnya telah melakukan penelitian terkait hubungan kedua hal tersebut, seperti Amirullah *et al.* (2010), Deda *et al.* (2017), Hadi & Hermanto (2018), Maulana *et al.* (2017), Pratiwi & Suratno, (2017), Riyunti *et al.* (2019) dan Sucipto & Ahmar (2017) yang membuktikan bahwa kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas review.

***H1: Kompetensi akuntansi berpengaruh positif terhadap kualitas review LKPD.***

### **Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Reviu LKPD**

Menurut Mulyadi (2006), independensi berarti terbebas dari gangguan dan intervensi orang lain, tidak bergantung pada pihak manapun, serta jujur dan objektif dalam memutuskan dan mengekspresikan pendapatnya sesuai dengan fakta yang sebenarnya. Sikap independensi juga dapat diartikan bahwa pemeriksa dilarang memihak kepentingan siapapun dan tidak mendapat pengaruh orang lain (Siwy *et al.*, 2016).

Hubungan antara independensi terhadap kualitas reviu juga dapat dijelaskan melalui teori atribusi. Berdasarkan definisi di atas, maka sesuai dengan teori tersebut independensi dapat dipandang sebagai suatu karakteristik sikap yang berasal dari dalam diri seseorang. Sehingga, independensi menjadi salah satu atribut personal pereviu yang mampu mempengaruhi tindakan dan perilaku yang dilakukan selama proses reviu berlangsung.

Independensi menjadi suatu sikap yang harus dijunjung tinggi dan dipertahankan oleh auditor baik ketika melakukan audit maupun reviu laporan keuangan. Setyaningrum & Kuntadi (2019) berpendapat bahwa adanya gangguan dan intervensi dari orang lain yang tidak berkepentingan akan menyebabkan auditor dan unit audit internal tidak jujur dan objektif dalam memberikan pendapat atau kesimpulan tentang kondisi yang dipertimbangkan. Sucipto & Ahmar (2017) juga mengatakan, auditor dengan independensi yang tinggi akan mengidentifikasi dan melaporkan semua kesalahan dan pelanggaran yang ditemukan selama audit serta membuat kesimpulan dengan tepat, sehingga auditor dapat membuktikan keabsahan laporan keuangan yang disajikan berdasarkan fakta yang sebenarnya.

Adanya independensi telah terbukti membuat kinerja auditor internal pemerintah menjadi semakin baik (Agustina & Sulardi, 2018). Selain itu, independensi juga dapat membuat pelaksanaan audit internal pemerintah menjadi lebih efektif (Setyaningrum & Kuntadi, 2019). Beberapa

peneliti terdahulu menyatakan bahwa independensi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit (Kurnia *et al.*, Lusy *et al.*, 2017; Rahmina & Agoes, 2014; Sarwoko & Agoes, 2014; 2014; ; Wardhani *et al.*, 2014). Sedangkan temuan peneliti lain membuktikan bahwa independensi auditor tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit (Maharany *et al.*, 2016; Mardijuwono & Subianto, 2018; Meidawati & Assidiqi, 2019; Puspitasari *et al.*, 2019).

Adanya hubungan independensi terhadap kualitas reviu juga telah dibuktikan oleh Riyunti *et al.* (2019), Subur (2019) dan Sucipto & Ahmar (2017). Hasil tersebut membuktikan bahwa semakin tinggi independensi tim reviu, maka kualitas reviu juga akan semakin baik.

***H<sub>2</sub>: Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas reviu LKPD***

### **Pengaruh Tekanan Waktu Terhadap Kualitas Reviu LKPD**

Pelaksanaan reviu yang dilakukan secara paralel (bersamaan) dengan penyusunan LKPD akan memungkinkan pereviu mengalami tekanan waktu disebabkan karena anggaran waktu yang tersedia untuk melaksanakan reviu sangat sedikit dan terbatas, terlebih jika terdapat keterlambatan dari masing-masing Organisasi Pemerintah Daerah (OPD) dalam menyampaikan laporan keuangannya kepada PPKD.

Tekanan waktu dapat diartikan sebagai suatu kondisi atau situasi dimana auditor merasakan adanya tekanan dikarenakan jangka waktu yang tersedia sangat mepet (tidak cukup) untuk menyelesaikan audit tepat waktu (Fransisco *et al.*, 2019). Tekanan waktu merupakan salah satu penyebab seorang auditor melakukan tindakan pengurangan kualitas audit (Gaol *et al.*, 2017; dan Amiruddin *et al.*, 2019). Adanya tekanan waktu dapat mengakibatkan auditor tidak patuh pada seluruh prosedur audit atau cenderung mengabaikan beberapa prosedur audit yang ditentukan untuk mengejar audit selesai tepat waktu. Hubungan tekanan waktu dan kualitas reviu juga dapat dijelaskan melalui teori atribusi. Teori

tersebut menjelaskan bahwa sebab atau motif seseorang melakukan suatu tindakan dapat dipengaruhi salah satunya oleh atribut situasional yang berasal dari lingkungan maupun keadaan disekitarnya seperti kesulitan pekerjaan (*task difficulty*), aturan atau situasi tertentu. Sehingga tekanan waktu dalam hal ini dapat dipandang sebagai atribut situasional pereviu.

Beberapa penelitian telah dilakukan oleh Ariningsih & Mertha (2017), Broberg *et al.* (2017), Elizabeth & Laksito (2017), dan Nirmala & Cahyonowati (2013) yang membuktikan adanya pengaruh negatif tekanan waktu terhadap kualitas audit. Sedangkan Meidawati & Assidiqi (2019) telah membuktikan tekanan anggaran waktu berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Penelitian lain dilakukan Pratomo (2016) dan Sudrajat *et al.* (2015) yang menunjukkan tekanan anggaran waktu tidak berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan internal pemerintah.

Terkait dengan kualitas reviu, semakin lama jangka waktu pelaksanaannya, maka kualitas reviu akan semakin baik (Deda *et al.*, 2017). Hal ini karena waktu yang dibutuhkan reviu sesuai dengan ruang lingkup reviu, sehingga pelaksanaan reviu lebih maksimal. Susilowati *et al.* (2016) dan Widayari & Ratnadi (2016) membuktikan tekanan waktu berpengaruh signifikan negatif terhadap kualitas reviu. Penelitian lain dilakukan Subur (2019) yang membuktikan tekanan waktu berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas reviu.

**H3: Tekanan Waktu berpengaruh negatif terhadap kualitas reviu LKPD**

## METODOLOGI PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan pendekatan deskriptif. Pengumpulan data dilakukan dengan penyebaran kuesioner. Populasi penelitian berjumlah 285 APiP Inspektorat Kabupaten/Kota se-Eks Karesidenan Kediri yang meliputi Inspektorat Kabupaten Nganjuk, Inspektorat Kabupaten Kediri, Inspektorat Kota Kediri, Inspektorat Kabupaten Tulungagung, Inspektorat

Kabupaten Blitar, Inspektorat Kota Blitar dan Inspektorat Kabupaten Trenggalek. Teknik sampling dalam penelitian ini menggunakan kriteria tertentu (*purposive sampling*) dan diperoleh 132 jawaban APiP yang memenuhi syarat untuk dianalisis. Kriteria tersebut antara lain adalah APiP dengan jabatan sebagai fungsional Auditor (JFA) dan fungsional Pejabat Pengawas Urusan Pemerintah Daerah (P2UPD) serta pernah terlibat dalam pelaksanaan reviu LKPD. Sedangkan data penelitian menggunakan data primer yang bersumber dari kuesioner dengan menggunakan skala *likert* 1-5.

## Variabel Penelitian

Kompetensi akuntansi merupakan keahlian, pengetahuan dan keterampilan terkait akuntansi yang dimiliki seorang pereviu dalam melaksanakan reviu LKPD. Variabel ini diukur dengan indikator hasil modifikasi dari PMK No: 8/PMK.09/2015 dan Amirullah *et al.* (2010), yaitu: 1) pemahaman mengenai SAP, 2) pemahaman mengenai Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD), 3) pemahaman terkait kegiatan pokok entitas yang direviu, 4) penguasaan terkait dasar-dasar audit, 5) pendidikan pereviu dan 6) pengalaman pereviu.

Independensi adalah sikap tidak memihak kepentingan siapapun, mengidentifikasi dan melakukan penilaian atas kewajaran laporan keuangan dengan jujur serta memberikan simpulan dan keputusan secara objektif sesuai faktanya. Indikator untuk mengukur variabel independensi dikembangkan oleh Alim *et al.* (2007), yaitu: 1) pemberian fasilitas/hadiah (gratifikasi)/imbalan dari pihak lain, 2) objektivitas dalam mereviu, dan 3) kejujuran selama proses reviu berlangsung.

Tekanan waktu merupakan kondisi dimana pereviu mendapatkan tekanan karena adanya kompleksitas tugas yang tidak sebanding (sesuai) dengan jangka waktu reviu yang tidak cukup untuk menyelesaikan reviu tepat waktu. Pengukuran tekanan waktu dalam penelitian ini dikembangkan dari penelitian Rusyanti (2010), yang meliputi: 1)

pengabaian prosedur reviu karena minimnya waktu reviu, 2) rendahnya efektivitas dan efisiensi dalam pelaksanaan reviu dan 3) gagal dalam mengidektifikasi temuan reviu/isu yang relevan.

Kualitas reviu LKPD adalah probabilitas dimana Inspektorat Kabupaten/Kota selaku APIP menemukan dan melaporkan serta melakukan koreksi terhadap salah saji material yang terdapat dalam LKPD. Ukuran kualitas reviu dikembangkan dari penelitian Widayarni (2015) sebagai modifikasi dari PMK No: 8/PMK.09/2015, yang meliputi: 1) waktu pelaksanaan reviu, 2) kompetensi yang dimiliki pereviu, 3) prosedur/tahapan dalam pelaksanaan reviu, 4) kertas kerja reviu, dan 5) laporan reviu.

#### Teknik Analisis Data

Analisis data terlebih dahulu dilakukan dengan analisis statistik deskriptif untuk mengetahui variasi dari kecenderungan jawaban responden terhadap item pernyataan pada kuesioner. Setelah itu dilakukan pengujian dengan menggunakan *Structure Equation Modeling* (SEM) berbasis *Partial Least Square* (PLS). Analisis SEM-PLS dapat menguji model pengukuran (*outer model*) sekaligus pengujian model struktural (*inner model*) secara bersamaan (Abdillah & Hartono, 2015). *Outer model* digunakan untuk menilai validitas konvergen, validitas diskriminan dan reliabilitas. Sedangkan *inner model* digunakan untuk menguji signifikansi antar konstruk (uji hipotesis) model penelitian.

Model ini dievaluasi dengan melihat nilai *T-statistics* dan *P-values* pada *Path Coefficiens*. Hipotesis dapat diterima jika nilai *T-statistics* lebih tinggi dibandingkan nilai *T-table* 1.64 (*one tailed*) dan *P-values* lebih kecil dari 0.05.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Analisis Statistik Deskriptif

Hasil analisis statistik deksriptif akan memberikan gambaran umum data berdasarkan jawaban responden dalam bentuk jumlah (N), nilai minimum (Min), nilai

maksimum (Max), rata-rata (Mean) dan standar deviasi (Std. Deviation).

**Tabel 1. Analisis Statistik Deskriptif**

	N	Mean	Min	Max	Std. Deviation
X1.1	132	4.530	3.00	5.00	0.514
X1.2	132	4.492	3.00	5.00	0.515
X1.3	132	4.417	3.00	5.00	0.537
X1.4	132	4.341	2.00	5.00	0.638
X1.5	132	4.235	2.00	5.00	0.815
X1.6	132	4.233	2.00	5.00	0.787
X2.1	132	4.523	2.00	5.00	0.679
X2.2	132	4.508	4.00	5.00	0.500
X2.3	132	4.605	4.00	5.00	0.489
X3.1	132	2.545	1.00	5.00	0.879
X3.2	132	2.271	2.00	5.00	0.856
X3.3	132	3.561	1.00	5.00	0.899
Y1.1	132	4.295	3.00	5.00	0.533
Y1.2	132	4.303	2.00	5.00	0.550
Y1.3	132	4.326	3.00	5.00	0.500
Y1.4	132	4.348	3.00	5.00	0.507
Y1.5	132	4.273	2.00	5.00	0.524

Sumber: Data Diolah (2020)

### Evaluasi Model Pengukuran (*Outer Model*)

Berdasarkan hasil output menggunakan SmartPLS 3.0, diketahui bahwa seluruh indikator setiap variabel memiliki nilai *loading factor* dan *cross loading* yang lebih besar dari 0.70. Artinya, seluruh indikator telah memenuhi kriteria uji validitas konvergen dan validitas diskriminan. Selain itu, seluruh indikator penelitian juga telah memenuhi uji reliabilitas, karena nilai *Cronbach's Alpha* dan *Composite Reliability* yang dihasilkan lebih besar dari 0.70.

### Evaluasi Model Struktural (*Inner Model*)

Hasil output *path coefficiens* dengan menggunakan prosedur *bootstraping* akan menunjukkan nilai-nilai *T-statistics* dan *P-values* untuk menilai signifikansi model seperti pada tabel di bawah ini.

**Tabel 2. Path Coefficiens**

	X1->Y	X2->Y	X3->Y
Original Sample (O)	0.334	0.253	0.274
Sample Mean (M)	0.340	0.258	0.278

	X1->Y	X2->Y	X3->Y
Standard Deviation (STDEV)	0.074	0.078	0.071
T Statistics ( O/STDEV )	4.530	3.245	3.873
P values	0.000	0.001	0.000

Sumber: Hasil output SmartPLS 3.0 (2020)

Berdasarkan tabel 2, dapat disimpulkan bahwa nilai *T-statistic* untuk setiap hubungan antara variabel eksogen terhadap variabel endogen lebih besar dari 1.64 dan *P-values* lebih kecil dari 0.05.

### Pengaruh Kompetensi Akuntansi Terhadap Kualitas Reviu LKPD

Tabel 2 menunjukkan bahwa nilai *T-statistic* yang menguji hubungan variabel kompetensi akuntansi dan kualitas reviu LKPD adalah 4.53 lebih besar dari 1.64 dan *P-values* 0.00 lebih kecil dari 0.05 dengan nilai koefisien positif sebesar 0.334. Hasil ini dapat disimpulkan bahwa kompetensi akuntansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas reviu LKPD (hipotesis 1 diterima). Apabila kompetensi pereviu dalam bidang akuntansi semakin tinggi, maka pelaksanaan reviu juga akan semakin baik dan berkualitas, begitupun sebaliknya. Hal ini dikarenakan pereviu yang lebih berkompeten dan memiliki pengetahuan yang mumpuni khususnya terkait akuntansi akan dapat melakukan reviu dengan lebih cermat dan teliti sehingga mampu memahami kondisi LKPD dengan lebih baik. Saragih (2016) mengatakan bahwa pemahaman pereviu terhadap SAP dan SPI pada proses reviu LKPD menjadi sangat mutlak untuk diketahui, karena apa yang direviu yaitu LKPD merupakan produk akhir dari SAP. Oleh karena itu, kompetensi akuntansi dalam reviu LKPD menjadi hal yang sangat menentukan berhasil tidaknya pelaksanaan reviu.

Sesuai dengan teori atribusi, kompetensi dipandang sebagai atribut personal seseorang yang dapat menentukan perilaku dan tindakan yang akan dilakukan. Maka, hasil tersebut dapat menunjukkan bahwa kompetensi yang dimiliki pereviu

dapat mempengaruhi setiap perilaku dan tindakannya selama proses reviu berlangsung. Pereviu dengan kompetensi yang memadai, akan cenderung bertindak secara cermat dan teliti serta dapat menilai kondisi laporan keuangan dengan lebih baik.

Penelitian ini selaras dengan penelitian Darayasa & Wisadha (2016), Husnianto *et al.* (2017), Idawati (2014), Kurnia *et al.* (2014), Lusy *et al.* (2017), Meidawati & Assidiqi (2019), Puspitasari *et al.* (2019) dan Wardhani *et al.* (2014) yang membuktikan bahwa kompetensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Sedangkan Maharany *et al.* (2016) menyatakan adanya kompetensi tidak berpengaruh signifikan pada kualitas audit. Hasil penelitian ini juga didukung oleh Amirullah *et al.* (2010), Deda *et al.* (2017), Hadi & Hermanto (2018), Maulana *et al.* (2017), Pratiwi & Suratno (2017), Riyunti *et al.* (2019), dan Sucipto & Ahmar (2017) yang mendapatkan bukti kompetensi berpengaruh positif pada kualitas reviu LKPD.

### Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Reviu LKPD

Tabel 2 menunjukkan bahwa nilai *T-statistic* yang menguji hubungan variabel independensi dan kualitas reviu LKPD adalah 3.24 lebih besar dari 1.64 dan *P-values* 0.01 lebih kecil dari 0.05 dengan nilai koefisien positif 0.253. Hasil ini dapat disimpulkan bahwa independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas reviu LKPD (hipotesis 2 diterima). Apabila pereviu bertindak independen, maka pelaksanaan reviu yang dilakukan akan semakin berkualitas baik, begitupun sebaliknya. Hal ini terjadi karena pelaksanaan reviu dapat dilakukan dengan jujur. Adanya independensi yang tinggi akan membuat pereviu bersikap objektif dalam menemukan dan mengoreksi kesalahan yang ada pada LKPD serta dapat membuat keputusan dengan mempertimbangkan kondisi yang sebenarnya. Sehingga proses reviu dapat benar-benar membantu agar LKPD yang telah disusun berada dalam kondisi yang baik sebelum diaudit oleh BPK.

Sejalan dengan hal tersebut, Agustina & Sulardi (2018) mengatakan bahwa apabila independensi yang ada pada diri auditor menurun, maka auditor akan dengan mudah terpengaruh dengan gangguan dan intervensi dari pihak lain yang tidak berkepentingan. Sucipto & Ahmar (2017) juga mengatakan bahwa sejak tahap perencanaan hingga pelaporan reviu, seorang pereviu dilarang terlibat dengan kepentingan siapapun, karena hal itu akan berpengaruh pada kesimpulan dan pengkoreksian yang dilakukan. Kualitas reviu yang baik dapat tercapai salah satunya adalah dengan menjaga dan mempertahankan independensi dari tim reviu (Riyunti *et al.*, 2019). Sesuai dengan teori atribusi, maka independensi yang dipandang sebagai atribut personal pereviu, dapat mempengaruhi tindakan yang akan dilakukannya selama proses reviu berlangsung. Pereviu dengan independensi yang tinggi, tidak akan mudah mendapat pengaruh dan intervensi dari pihak manapun. Sehingga selama proses reviu, pereviu akan bertindak sesuai dengan prosedur dan tahapan yang telah ditentukan. Hal tersebut juga membuat pereviu bersikap jujur dalam menilai kewajaran laporan keuangan. Serta ketika dalam pengambilan simpulan dan keputusan, pereviu akan melakukan pertimbangan dengan objektif sesuai dengan faktanya.

Hasil penelitian ini selaras dengan penelitian Kurnia *et al.* (2014), Lusy *et al.* (2017), Rahmina & Agoes (2014), Sarwoko & Agoes (2014), dan Wardhani *et al.* (2014) yang membuktikan independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Sedangkan temuan berbeda dari penelitian Maharany *et al.* (2016), Mardijuwono & Subianto (2018), Meidawati & Assidiqi (2019), dan Puspitasari *et al.* (2019) membuktikan independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini juga didukung penelitian Riyunti *et al.* (2019), Subur (2019), dan Sucipto & Ahmar (2017) yang membuktikan independensi berpengaruh positif terhadap terhadap kualitas reviu LKPD.

### **Pengaruh Tekanan Waktu Terhadap Kualitas Reviu LKPD**

Tabel 2 menunjukkan bahwa nilai *T-statistic* yang menguji hubungan variabel tekanan waktu dan kualitas reviu LKPD adalah 3.87 lebih besar dari 1.64 dan *P-values* 0.00 lebih kecil dari 0.05 dengan nilai koefisien positif 0.274. Hasil ini dapat disimpulkan bahwa tekanan waktu berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas reviu LKPD (hipotesis 3 ditolak). Sehingga meskipun pereviu mendapatkan tekanan waktu yang tinggi, maka tidak akan membuat kualitas reviu berkurang. Hal itu terjadi karena pemanfaatan waktu yang baik dan adanya pembagian sub-sub reviu kepada tim reviu secara tepat. Selain itu, dengan kompetensi yang memadai dan pengalaman yang dimiliki membuat pereviu lebih mudah dalam melakukan reviu meskipun berada dibawah tekanan. Sehingga, semua tahapan/prosedur reviu yang ada dilakukan dengan baik tanpa khawatir dan tergesa-gesa dengan adanya tekanan untuk menyelesaikan proses reviu tepat waktu.

Sesuai dengan teori atribusi, maka tekanan waktu yang dipandang sebagai atribut situasional pereviu, dapat memberikan pengaruh terhadap tindakan yang dilakukan selama proses reviu berlangsung. Tindakan tersebut tercermin dari pengambilan keputusan yang tepat terkait dengan pemanfaatan waktu dengan sebaik-sebaiknya, meskipun pereviu dapat memilih untuk mengabaikan beberapa tahapan/prosedur reviu agar pelaksanaan reviu selesai tepat waktu. Hasil tersebut juga menunjukkan bahwa meskipun terdapat tekanan waktu yang dialami pereviu, namun dengan mekanisme pelaksanaan reviu yang lebih sistematis dengan adanya pembagaan sub-sub reviu dan tugas secara tepat, membuat tekanan tersebut tidak berdampak negatif pada tindakan dan perilaku pereviu.

Hasil ini sejalan dengan penelitian Meidawati & Assidiqi (2019) yang membuktikan tekanan anggaran waktu berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Namun penelitian Ariningsih & Mertha (2017), Broberg *et al.* (2017), Elizabeth & Laksito (2017) dan Nirmala & Cahyonowati (2013) membuktikan tekanan waktu

berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Sedangkan Pratomo (2016) dan Sudrajat *et al.* (2015) menyatakan bahwa tekanan anggaran waktu tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan internal yang dilakukan auditor Inspektorat.

Hasil ini berbeda dengan penelitian Susilowati *et al.* (2016) dan Widyarini & Ratnadi (2016) yang membuktikan bahwa tekanan waktu berpengaruh negatif terhadap kualitas rewiu LKPD. Namun, hasil ini didukung oleh penelitian Subur (2019) yang membuktikan bahwa tekanan waktu berpengaruh positif terhadap kualitas rewiu LKPD.

## SIMPULAN

Hasil analisis dan pembahasan membuktikan bahwa kompetensi akuntansi, independensi dan tekanan waktu berpengaruh positif terhadap kualitas rewiu LKPD. Hal itu dikarenakan pereviu yang memiliki kompetensi akuntansi yang memadai akan lebih mudah dalam memahami kondisi LKPD. Selanjutnya, pereviu yang memiliki independensi tinggi akan jujur dan objektif dalam menemukan kesalahan dan melakukan koreksi pada LKPD. Sedangkan tekanan waktu yang dialami pereviu tidak akan membuat kualitas rewiu menurun, karena adanya pemanfaatan waktu yang baik dan pembagian tugas yang tepat kepada masing-masing pereviu.

Untuk peneliti selanjutnya dapat mengembangkan model dengan menambahkan variabel lain di luar variabel yang ditetapkan seperti skeptisme profesional dan audit judgment. Selain itu dapat juga dengan menggunakan model/rerangka penelitian yang berbeda seperti dengan menambahkan variabel moderasi maupun intervening. Adapun bagi pemerintah daerah, implikasi dari penelitian ini diharapkan dapat menjadi acuan dalam melakukan evaluasi agar dapat menghasilkan LKPD yang berkualitas melalui pelaksanaan rewiu LKPD. Oleh karena itu, agar pelaksanaan rewiu dapat benar-benar membantu meningkatkan kualitas LKPD, maka APIP Inspektorat Kabupaten/Kota perlu meningkatkan

kompetensinya dalam bidang akuntansi. Hal lain yang tidak kalah penting adalah membentuk APIP dan lembaga Inspektorat Kabupaten/Kota yang independen.

## DAFTAR PUSTAKA

- Abdillah, W., & Hartono, J. (2015). *Partial Least Square (PLS) Alternatif Structural Equation Modeling (SEM) dalam Penelitian Bisnis*. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Agustina, L., & Sulardi. (2018). Kompetensi, Independensi, Dan Motivasi Sebagai Determinan Kinerja Auditor Internal Pemerintah. *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan*, 8(1), 35. <https://doi.org/10.22219/jrak.v8i1.25>
- Alim, M. N., Hapsari, T., & Purwanti, L. (2007). Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi. *Simposium Nasional Akuntansi X*, 1–26. <https://doi.org/10.35141/jraj.v1i2.60>
- Amiruddin, Pagalung, G., Kartini, & Arifuddin. (2019). The Effects Of Time Pressure, Work-Family Conflict And Role Ambiguity On Work Stress And Its Effect On Audit Quality Reduction Behavior Amiruddin,. *International Journal of Law and Management*.
- Amirullah, Darwanis, & Yahya, M. R. (2010). The Influence of Auditor's Competence and Organizational Commitment to The Implementation of Financial Statement Reiew in Aceh Inspectorate. *Jurnal Telaah Dan Riset Akuntansi*, 3(2), 130–154.
- Ariningsih, P. S., & Mertha, I. M. (2017). Pengaruh Independensi, Tekanan Anggaran Waktu, Risiko Audit, Dan Gender Pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 18(2), 1545–1574.
- Arnes, D. (2008). Menunggu Peran Inspektorat Dalam Reviu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Majalah Pemeriksaan BPK RI No. 116/Edisi Khusus*.

- BPK. (2019). *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I*.
- Broberg, P., Tagesson, T., Argento, D., Gyllengahm, N., & Mårtensson, O. (2017). Explaining the Influence of Time Budget Pressure on Audit Quality in Sweden. *Journal of Management and Governance*, 21(2), 331–350. <https://doi.org/10.1007/s10997-016-9346-4>
- Darayasa, I. M., & Wisadha, I. G. S. (2016). Etika Auditor Sebagai Pemoderasi Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Pada Kualitas Audit Di Kota Denpasar. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 15(1), 142–170.
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor independence, “low balling”, and disclosure regulation. *Journal of Accounting and Economics*, 3(2), 113–127. [https://doi.org/10.1016/0165-4101\(81\)90009-4](https://doi.org/10.1016/0165-4101(81)90009-4)
- Deda, A., Karamoy, H., & Gamaliel, H. (2017). Pengaruh Prosedur Reviu, Kompetensi, dan Jangka Waktu Pelaksanaan Terhadap Kualiti Reviu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Pada Inspektorat seProvinsi Gorontalo. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Auditing “Goodwill”*, 8(1), 222–232. <https://doi.org/10.35800/jjs.v8i1.15426>
- Elizabeth, V., & Laksito, H. (2017). Pengaruh Time Budget Pressure Terhadap Kualitas Audit dan Budaya Etis Sebagai Variabel Mediator *Diponegoro Journal of Accounting*, 6(3), 1–10.
- Fransisco, Fransiskus, Indri, Pordinan, Rara, Rizqi, Zulmanto, & Umar, H. (2019). Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Tekanan Waktu Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan Dengan Skeptisme Profesional Sebagai Variabel Intervening. *Prosiding Seminar Nasional Pakar Ke 2*, 2161–2160. <https://doi.org/10.25105/jat.v5i1.4844>
- Gaol, M. B. L., Ghozali, I., & Fuad. (2017). Time Budget Pressure, Auditor Locus of Control and Reduced Audit Quality Behavior. *International Journal of Civil Engineering and Technology*, 8(12), 268–277.
- Hadi, A., & Hermanto. (2018). Determinan Kualitas Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dan Implikasinya Terhadap Akuntabilitas Keuangan. *Jurnal Studi Akuntansi Dan Keuangan*, 1(1), 1–10.
- Hevesi, A. G. (2005). *Standards for Internal Control in New York State Government*. State of New York Comptroller. [https://www.osc.state.ny.us/agencies/ic/tf/docs/intcontrol\\_stds.pdf](https://www.osc.state.ny.us/agencies/ic/tf/docs/intcontrol_stds.pdf)
- Hidayati, A. (2002). Perkembangan Penelitian Akuntansi Keperilakuan: Berbagai Teori Dan Pendekatan Yang Melandasi. *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia (JAAI)*, 6(2), 81–96.
- Husnianto, Pituringsih, E., & Animah. (2017). Influences of The Auditor’s Professional Skepticism, Competence, and Ethical Judgment towards Audit Quality. *International Conference and Call for Papers*, 1391–1410.
- Idawati, W. (2014). Effect of Audit Rotation, Audit Fee and Auditor Competence to Motivation Auditor and Implications on Audit Quality (Study in Registered Public Accountant Firms at Bank Indonesia). *SSRN Electronic Journal*, 1. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2442253>
- Indonesia (2006). Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah. Jakarta: Pemerintah Pusat
- Indonesia (2015). Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 8 /PMK.09/2015 tentang Standar Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Jakarta. Menteri Keuangan.
- Indonesia (2018). Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 4 Tahun 2018 tentang Pelaksanaan Reviu atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Berbasis Akrual. Jakarta: Menteri Dalam Negeri.
- Kurnia, W., Khomsiyah, & Sofie. (2014). Pengaruh Kompetensi, Independensi, Tekanan Waktu, Dan Etika Auditor

- Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi Trisakti*, 1(2), 49–67. <https://doi.org/10.25105/jat.v1i2.4826>
- Lusy, Riduwan, A., & Andayani. (2017). The Influences of Competence, Independence, Due Professional Care, and Time Budget toward Audit Quality: Psychological Condition As The Moderating Variables. *IOSR Journal of Business and Management (IOSR-JBM)*, 19(8), 87–99. <https://doi.org/10.9790/487X-1908058799>
- Luthans, F. (1998). *Organizational Behavior, 8th ed.* New York: Mc. Graw-Hill.
- Maharany, Astuti, Y. W., & Juliardi, D. (2016). Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Etika Profesi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada KAP di Malang). *Jurnal Akuntansi Aktual, Vol. 3*(No. 3), 236–242.
- Manaf, I. A., Arfan, M., & Darwanis. (2014). Pengaruh Pemahaman Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Proses Reviu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah oleh Inspektorat dan Implikasinya Terhadap Kualitas Reviu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Pada Inspektorat. *Jurnal Magister Akuntansi Pascasarjana Universitas Syiah Kuala*, 3(4), 23–35.
- Mardijuwono, A. W., & Subianto, C. (2018). Independence, professionalism, professional skepticism: The relation toward the resulted audit quality. *Asian Journal of Accounting Research*, 3(1), 61–71. <https://doi.org/10.1108/ajar-06-2018-0009>
- Maulana, A., Djamhuri, A., & Purwanti, L. (2017). Determinan Kualitas Reviu Dan Implikasinya Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Economia*, 13(2), 118. <https://doi.org/10.21831/economia.v13i2.14980>
- Meidawati, N., & Assidiqi, A. (2019). The Influences of Audit Fees, Competence, Independence, Auditor Ethics, and Time Budget Pressure on Audit Quality. *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia (JAAI)*, 23(2), 117–128. <https://doi.org/10.20885/jaai.vol23.iss2.art6>
- Mulyadi. (2006). *Auditing Buku 1*. Jakarta: Salemba Empat.
- Nirmala, R. P. A., & Cahyonowati, N. (2013). Due Professional Care, Akuntabilitas, Kompleksitas Audit dan Time Budget Pressure Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Auditor KAP di Jawa Tengah dan DIY). *Diponegoro Journal of Accounting*, 2(3), 1–13.
- Pratiwi, S. A., & Suratno. (2017). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Permasalahan dalam Hasil Reviu Audit Intern. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Perpajakan (JRAP)*, 4(2), 208–221.
- Pratomo, D. (2016). Pengaruh Kompetensi, Kompleksitas Tugas, dan Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi Dan Bisnis*, 16(2), 123–133.
- Puspitasari, A., Baridwan, Z., & Rahman, A. F. (2019). The Effect of Audit Competence, Independence, and Professional Skepticism on Audit Quality with Auditor's Ethics as Moderation Variables. *International Journal of Business, Economics and Law*, 18(5), 135–144.
- Rahmina, L. Y., & Agoes, S. (2014). Influence of Auditor Independence, Audit Tenure, and Audit Fee on Audit Quality of Members of Capital Market Accountant Forum in Indonesia. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 164(August), 324–331. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2014.11.083>
- Riyunti, L., Ichi, & Eka Putri, T. (2019). The Effect of Perception of Independence, Integrity, and Competency of the Quality of Reviu Results With Professional Skepticism As Intervening Variables in the Subsectorate Region of Subang District Subang. *Journal of Public Sector Accounting and Management (JPSAM)*, 1(1), 11–36.

- Rusyanti, R. (2010). *Pengaruh Sikap Skeptisme Auditor, Profesionalisme Auditor dan Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Jakarta)*. Skripsi. Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah.
- Saragih, J. F. A. (2016). *Pengaruh Pemahaman Pereviu Dalam Sistem Pengendalian Intern Dan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Reviu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Pada Inspektorat Kabupaten Simalungun Dengan Kompetensi Pereviu Sebagai Variabel Moderating*. Tesis. Universitas Sumatera Utara.
- Sarwoko, I., & Agoes, S. (2014). An Empirical Analysis of Auditor's Industry Specialization, Auditor's Independence and Audit Procedures on Audit Quality: Evidence from Indonesia. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 164(August), 271–281. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2014.11.077>
- Setyaningrum, D., & Kuntadi, C. (2019). Pengaruh Kompetensi, Independensi, Pekerjaan Audit dan Komunikasi terhadap Efektivitas Audit Internal. *Journal of Economics, Business & Accountancy Ventura*, 22(1), 39–47. <https://doi.org/10.14414/jebav.v22i1.89>
- Siwy, M. I., Saerang, D. P. E., & Karamoy, H. (2016). Pelaksanaan Fungsi Aparat Pengawas Intern Pemerintah (ApiP) Untuk Menunjang Tingkat Kewajaran Laporan Keuangan Pemerintah Kota Manado. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Auditing "Goodwill"*, 7(2), 1–12. <https://doi.org/10.35800/jjs.v7i2.1354>
- Subur, S. (2019). Etika Profesional, Independensi dan Tekanan Waktu Terhadap Kualitas Reviu Laporan Keuangan (Studi Kasus Pemerintah Daerah Kabupaten Pinrang). *Economos : Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 2(1), 1. <https://doi.org/10.31850/economos.v2i1.468>
- Sucipto, T. A., & Ahmar, N. (2017). Independensi, Kompetensi, Pengalaman, Gender dan Kualitas Hasil Reviu Auditor Badan Pemeriksa Keuangan di Indonesia. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Perpajakan (JRAP)*, 4(2), 171–182.
- Sudrajat, L. A., Rifai, A., & Pituringsih, E. (2015). Pengaruh Time Budget Pressure, Kompleksitas Audit, Dan Skeptisisme Profesional Auditor Terhadap Kualitas. *Jurnal Akuntansi Aktual*, 3(2), 135–145.
- Suraida, I. (2005). Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit dan Risiko Audit terhadap Skeptisisme Profesional Auditor dan Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik. *Sosiohumaniora*, 7(3), 186–20.
- Susilowati, E., Haryono, & Karprianna, A. P. (2016). Pengaruh Prosedur Reviu, Latar Belakang Pendidikan, Tekanan Waktu dan Anggaran Dana Reviu Pada Kualitas Reviu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Inspektorat Kabupaten Landak). *Jurnal MAKSI*, 1(2), 22–40.
- Wardhani, V. K., Triyuwono, I., & Achsin, M. (2014). Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Integritas, Obyektivitas Dan Kompetensi Terhadap Kualitas Audit. *Journal of Innovation in Business and Economics*, 5(1), 63–74. <https://doi.org/10.22219/jibe.vol5.no1.63-74>
- Widyarini, K. (2015). *Pengaruh Prosedur Reviu, Latar Belakang Pendidikan, Tekanan Waktu dan Anggaran Dana Reviu Pada Kualitas Reviu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Inspektorat Daerah di Provinsi Bali)*. Tesis. Universitas Udayana.
- Widyarini, K., & Ratnadi, N. M. D. (2016). Pengaruh Prosedur, Pendidikan, Tekanan Waktu dan Anggaran Reviu Pada Kualitas Reviu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *E-Jurnal Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana*, 5(3), 517–544.