

Kompleksitas Tugas dan TBP Sebagai Pemoderasi Pengaruh Independensi dan Pengalaman Kerja pada Kinerja Auditor

A.A. Putri Adnyasuari¹
I Ketut Budiarta²

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Bali, Indonesia
email: putriadnyas@gmail.com/Telp : 081999465507

²Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Bali, Indonesia

ABSTRAK

Penelitian ini menggunakan data primer yang terdiri dari jawaban responden pada pernyataan dalam kuesioner. Populasi penelitian adalah seluruh auditor yang bekerja pada KAP di Provinsi Bali yang berjumlah 71 auditor. Sampel ditentukan menggunakan metode *purposive sampling*. Penelitian ini menggunakan teknik analisis data uji MRA dengan program SPSS. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa independensi dan pengalaman kerja berpengaruh positif pada kinerja auditor, kompleksitas tugas memperlemah pengaruh independensi dan pengalaman kerja pada kinerja auditor, dan *time budget pressure* memperlemah pengaruh independensi dan pengalaman kerja pada kinerja auditor. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi sikap independensi dan pengalaman kerja yang dimiliki auditor akan meningkatkan kinerja auditor, namun dengan adanya kompleksitas tugas dan *time budget pressure* akan memperlemah pengaruh independensi dan pengalaman kerja.

Kata kunci: Independensi, pengalaman kerja, kompleksitas tugas, dan *time budget pressure*

ABSTRACT

This study used primary data consisting of respondents' answers in the statement in the questionnaire. The study population is all auditors working in KAP in Bali Province. The sample is determined using purposive sampling method. This research uses data analysis technique of MRA with SPSS program. The results of this study show that independence and work experience have a positive effect on auditor performance, the complexity of tasks weakens the influence of independence and work experience on auditor performance, and time budget pressure weakens the influence of independence and work experience on auditor performance. This indicates that the higher independence and work experience of the auditor will improve auditor performance, but with the complexity of the task and time budget pressure will weaken the influence of independence and work experience that will impact on the decrease in auditor performance.

Keywords: Independence, work experience, task complexity, and time budget pressure

PENDAHULUAN

Auditor adalah seseorang yang memiliki kompeten dan sikap independensi dalam melaksanakan tugas auditing. Secara umum auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi pernyataan-pernyataan mengenai kegiatan dan kejadian ekonomi secara obyektif dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria-kriteria

yang telah ditetapkan dan kemudian hasilnya disampaikan kepada pihak yang berkepentingan. Auditor diklasifikasikan berdasarkan perannya yaitu auditor pemerintah, auditor internal, dan auditor independen atau akuntan publik.

Auditor independen atau akuntan publik merupakan auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP). Auditor memiliki tanggungjawab kepada *stakeholders* untuk memberikan penilaian kewajaran laporan keuangan yang sebenar-benarnya. Auditor juga memberikan penilaian apakah laporan keuangan yang disusun sesuai dengan kriteria-kriteria yang telah ditentukan, oleh karena itu auditor dituntut untuk bekerja secara profesional agar opini audit dapat diandalkan. Seorang auditor yang profesional dapat dilihat dari kinerjanya dalam menjalankan tugas dan fungsinya.

Profesi akuntan publik adalah profesi yang bertanggung jawab untuk menaikkan tingkat keandalan laporan keuangan. Salah satu jasa akuntan publik adalah memberikan informasi yang akurat dan dapat dipercaya untuk pengambilan keputusan bagi para pengguna. Profesi akuntan publik merupakan profesi kepercayaan masyarakat, dimana masyarakat mengharapkan penilaian yang bebas dan tidak memihak terhadap informasi yang disajikan oleh manajemen perusahaan dalam laporan keuangan. Laporan keuangan yang telah diaudit oleh akuntan publik, kewajarannya lebih dapat dipercaya dibandingkan laporan keuangan yang tidak atau belum diaudit.

Penelitian yang dilakukan Widyasari (2010) menyatakan bahwa hasil kerja secara keseluruhan yang dicapai auditor dalam menjalankan aktivitasnya pada kurun waktu tertentu disebut dengan kinerja auditor. Kinerja auditor ini mencakup

kualitas kerja, kuantitas kerja, pengetahuan tentang pekerjaan dan perencanaan pekerjaan. Hal ini berarti bahwa kinerja auditor menjelaskan lebih luas termasuk didalamnya kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor.

Salah satu faktor yang mempengaruhi kinerja auditor adalah independensi. Independensi adalah penggunaan cara pandang yang tidak bias dalam terhadap hasil pengujian, evaluasi hasil pengujian, dan pelaporan hasil temuan audit (Astuti, 2017). Selain itu, Independensi juga diartikan sebagai sikap jujur yang dimiliki oleh akuntan publik tidak hanya untuk manajemen dan pemilik perusahaan, tetapi juga pada pihak yang memberikan kepercayaan pekerjaan kepada auditor tersebut (Putri dan Suputra, 2013). Sapariyah (2011) menyatakan bahwa independensi berpengaruh positif tetapi tidak signifikan terhadap kinerja auditor karena independensi auditor tidak mampu menjelaskan secara kuat keragaman yang ada pada kinerja auditor.

Pengalaman kerja auditor juga mempengaruhi kinerja auditor. Sesuai dengan standar umum dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) bahwa auditor disyaratkan memiliki pengalaman kerja yang cukup dalam profesi yang ditekuninya, serta dituntut untuk memenuhi kualifikasi teknis dan berpengalaman dalam perusahaan-perusahaan yang mereka audit. Auditor yang berpengalaman cenderung lebih jarang melakukan kesalahan pada saat mengaudit laporan keuangan. Oleh karena itu, pengalaman merupakan faktor yang penting untuk dimiliki seorang auditor.

Menurut Sukrisno Agoes (2004: 33), auditor yang berpengalaman adalah auditor yang memiliki pemahaman yang lebih baik, dan mereka memiliki

kemampuan untuk memberikan penjelasan yang masuk akal terhadap kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan kliennya, serta dapat mengelompokkan kesalahan berdasarkan pada tujuan audit dan struktur dari sistem akuntansi yang mendasari. Auditor akan terus mendapatkan pengalaman-pengalaman yang baru selama bekerja, sehingga auditor yang sudah lama bekerja akan memiliki risiko kesalahan dalam bekerja lebih sedikit dibandingkan dengan auditor yang masih baru.

Menurut Setyorini (2011), jangka waktu bekerja seseorang sebagai auditor menjadi bagian penting yang mempengaruhi kualitas audit, dengan bertambahnya waktu bekerja auditor maka akan memperoleh pengalaman baru. Hal ini diperkuat oleh Widagdo, Lesmana dan Irwandi (2002) yang menyatakan bahwa auditor yang tidak berpengalaman lebih banyak membuat kesalahan daripada auditor yang berpengalaman. Herliansyah dan Ilyas (2006:6) menyatakan bahwa seorang ahli yang berpengalaman mampu menemukan hal penting dalam kasus khusus dan mengurangi informasi tidak relevan dalam pengambilan keputusannya. Pernyataan itu juga dipertegas Mumford & Stokes (1992) yang menyatakan bahwa pengalaman merupakan faktor yang paling menentukan tingkat kinerja, sementara itu Quinones et al (1995) menyatakan pengalaman bukan merupakan hal penting bagi kinerja, hal ini diperkuat dengan penelitian yang dilakukan Fuad pada tahun 2015 yang menyatakan bahwa pengalaman tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor.

Adapun rumusan masalah dalam penelitian ini adalah 1) Apakah independensi berpengaruh pada kinerja auditor? 2) Apakah pengalaman kerja

berpengaruh pada kinerja auditor? 3) Apakah kompleksitas tugas memoderasi pengaruh independensi terhadap kinerja auditor? 4) Apakah kompleksitas tugas memoderasi pengaruh pengalaman kerja pada kinerja auditor? 5) Apakah *time budget pressure* memoderasi pengaruh independensi pada kinerja auditor? 6) Apakah *time budget pressure* memoderasi pengaruh pengalaman kerja pada kinerja auditor?

Teori keagenan yang dikembangkan oleh Jensen dan Meckling (1976) menggambarkan hubungan keagenan sebagai sebuah model kontraktual antara pemilik (*principal*) dengan agen untuk melakukan beberapa aktivitas jasa. *Principal* mendelegasikan suatu wewenang dalam pengambilan keputusan kepada agen yang diatur dan disepakati pada kontrak kerja. Terkadang agen cenderung lebih mengutamakan kepentingannya sendiri diatas kewajibannya memaksimalkan kesejahteraan *principal*, hal ini sering menimbulkan konflik kepentingan (*agency conflicts*).

Ujiyantho (2007) menyatakan bahwa teori agensi menggunakan tiga asumsi sifat manusia yaitu: (1) manusia pada umumnya mementingkan diri sendiri (*self interest*), (2) manusia memiliki daya pikir terbatas mengenai persepsi masa mendatang (*bounded rationality*), dan (3) manusia selalu menghindari resiko (*risk averse*). Dari asumsi sifat dasar manusia tersebut dapat dilihat bahwa konflik agensi yang sering terjadi antara manajer dengan pemegang saham dipicu adanya sifat dasar tersebut. Akuntan publik adalah pihak independen yang diharapkan mampu menjadi penengah antara pihak internal dan eksternal dengan memberikan informasi sejujurnya mengenai wajar atau tidak wajarnya suatu laporan keuangan.

Kondisi seperti ini bisa mencegah munculnya asimetri informasi atau ketimpangan informasi antara *principal* dan *agent*.

Auditing merupakan proses sistematis untuk mengumpulkan dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kejadian ekonomi dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara asersi-asersi dengan kriteria yang telah ditentukan, serta menyampaikan hasilnya kepada pihak yang berkepentingan (Mulyadi, 2011 : 9). Audit menggambarkan suatu proses yang dikerjakan oleh orang-orang profesional, dimulai dengan menganalisis dan mengevaluasi informasi mengenai kontinuitas suatu entitas dengan cara menggunakan spesifikasi teknik dan prosedur dengan tujuan untuk mendapatkan bukti-bukti yang akan digunakan untuk merumuskan sebuah pertanggungjawaban dan opini yang independen (Gheorge, 2012).

Tujuan audit adalah untuk meyakinkan pengguna bahwa laporan keuangan terbebas dari salah saji. Nilai audit tergantung dari persepsi pihak-pihak yang berkepentingan yang dinilai dari probabilitas bahwa auditor akan menemukan kesalahan dalam sistem pelaporan dan pada probabilitas bahwa auditor akan melaporkan pelanggaran yang ditemukan (Al-Khaddash, *et al.*, 2013). Proses audit harus dilakukan oleh suatu institusi atau minimal orang yang berkompeten dan independen.

Pada profesi auditor, kinerja berkaitan dengan kualitas audit. Tingkat kinerja yang rendah dapat meningkatkan potensi kesalahan, *legal liability*, dan kurangnya kredibilitas (Fisher, 2001). Kinerja berarti seberapa baik seorang auditor mampu memenuhi persyaratan kerja yang ada. Kualitas kerja auditor

profesional ditentukan oleh kombinasi dari tiga faktor yaitu *effort* (usaha), *ability* (kemampuan), *direction* (arahan). *Effort* berarti seberapa keras seorang auditor dalam bekerja, *ability* terfokus pada kapabilitas seorang auditor, sedangkan *direction* berarti seberapa baik seorang auditor memahami apa yang diharapkan dari pekerjaan yang ia lakukan (Leslie and Lyold, 2000).

Terdapat dua jenis kinerja yaitu, kinerja individual dan kinerja organisasi. Menurut Engko (2006), kinerja individual mengacu pada prestasi kerja individu yang diatur berdasarkan standar atau kriteria yang telah ditetapkan oleh suatu organisasi, sedangkan kinerja organisasi merupakan pencapaian prestasi semua individu yang terdapat dalam sebuah organisasi. Kinerja individual yang tinggi dapat meningkatkan kinerja organisasi secara keseluruhan.

Independensi diartikan sebagai sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan dari pihak lain dan tidak tergantung pada orang lain, yang berarti ada kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif dan tidak memihak dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya (Ningrum, 2012). Jika seorang auditor tidak independen atau tidak jujur, maka opini yang ia terbitkan tidak akan memberikan manfaat apapun. Auditor secara intelektual harus jujur, bebas dari kewajiban terhadap klien, baik manajemen maupun pemilik perusahaan (Arumsari, 2014).

Dalam bidang audit, pengalaman auditor merupakan faktor yang dibutuhkan untuk dapat menyelesaikan pekerjaannya. Pengalaman audit merupakan faktor penting dalam memprediksi dan mendeteksi pekerjaan auditor, karena auditor yang berpengalaman memiliki ketelitian yang lebih tinggi

mengenai kecurangan daripada auditor yang belum berpengalaman (Mulyati, 2015). Aulia (2013:24) menjelaskan bahwa pengalaman audit akan membentuk seorang auditor menjadi terbiasa untuk menghadapi situasi dan keadaan dalam setiap penugasan audit yang diterima. Tubbs (1992) menambahkan seorang auditor yang memiliki pengalaman kerja tinggi akan memiliki keunggulan dalam beberapa hal, diantaranya: mendeteksi kesalahan/kecurangan, memahami kesalahan/kecurangan, dan mencari penyebab timbulnya kesalahan/kecurangan.

Beberapa tugas audit dipertimbangkan sebagai tugas dengan kompleksitas tinggi dan sulit, sementara yang lain mempersepsikannya sebagai tugas yang mudah (Nadhiroh, 2010). Persepsi ini menimbulkan kemungkinan bahwa suatu tugas audit sulit bagi seseorang, namun mungkin juga mudah bagi orang lain (Restuningdiah dan Indriantoro, 2000). Lebih lanjut, Restuningdiah dan Indriantoro (2000) menyatakan bahwa kompleksitas muncul dari ambiguitas dan struktur yang lemah, baik dalam tugas-tugas utama maupun tugas yang lain.

Chung dan Monroe (2001) mengemukakan bahwa kompleksitas tugas dalam pengauditan dipengaruhi oleh beberapa faktor, yaitu : 1) Banyaknya informasi yang tidak relevan, yakni adanya informasi yang tidak konsisten dengan kejadian yang diprediksikan. 2) Adanya ambiguitas yang tinggi, yaitu beragamnya *outcome* (hasil) yang diharapkan oleh klien dari kegiatan pengauditan. Peningkatan kompleksitas tugas dapat menurunkan tingkat keberhasilan tugas itu. Kompleksitas tugas itu sendiri juga menunjukkan tingkat inovasi dan pertimbangan audit yang diperlukan oleh staf pemeriksa dalam menyelesaikan tugas yang dibebankan. Dalam hal ini, tugas yang tingkat kompleksitasnya tinggi

memerlukan inovasi dan pertimbangan audit yang relative banyak, sedangkan tugas yang kompleksitasnya rendah memerlukan tingkat inovasi dan pertimbangan audit yang relative sedikit (Prasojo, 2011).

Menurut Herningsih (2006:6) *time budget pressure* adalah keadaan dimana auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun, atau terdapat pembatasan waktu dalam anggaran yang sangat ketat. Anggaran waktu bertujuan untuk membantu auditor dalam melakukan langkah-langkah audit untuk setiap program auditnya. Namun pada kenyataannya anggaran waktu ini dapat menimbulkan suatu tekanan pada diri auditor sehingga berdampak pada kinerja auditor itu sendiri. Coram (2004) menyatakan dengan adanya *time budget pressure* dapat menaikkan tingkat stress seseorang serta mempengaruhi perilaku dalam pengambilan keputusan. *Time budget pressure* merupakan gambaran yang normal dari sistem pengendalian auditor. Biasanya setiap KAP membuat *time budget* dalam kegiatan pengauditan terhadap kliennya.

De Zoort dan Lord (1997) menyebutkan bahwa saat menghadapi tekanan anggaran waktu, auditor akan memberikan respon dengan dua cara yaitu, fungsional dan disfungsional. Tipe fungsional adalah perilaku auditor untuk bekerja lebih baik dan menggunakan waktu sebaik-baiknya, sedangkan tipe disfungsional adalah perilaku auditor yang membuat penurunan kualitas audit.

Alim, dkk (2007) menemukan bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Auditor harus dapat mengumpulkan setiap informasi yang dibutuhkan dalam pengambilan keputusan audit dimana hal tersebut harus didukung dengan sikap independen. Penelitian yang dilakukan oleh Sukmawati,

dkk (2014), Arifah (2012), dan Arumsari (2014) memberikan hasil mengenai pengaruh independensi pada kinerja auditor, dimana independensi dinyatakan berpengaruh positif pada kinerja auditor.

Wardina (2015) menjelaskan bahwa pengalaman akuntan publik akan terus meningkat seiring dengan banyaknya audit yang dilakukan serta kompleksitas transaksi perusahaan yang diaudit sehingga akan menambah pengetahuannya dibidang akuntansi dan auditing. Penelitian terdahulu juga dilakukan oleh Wisesa (2012), dimana dalam penelitiannya menggunakan pengalaman sebagai salah satu variabel independen. Hasil dari penelitian tersebut, mengungkapkan bahwa pengalaman berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja auditor.

Kompleksitas tugas merupakan tugas yang tidak terstruktur, membingungkan dan sulit. Oleh karena itu, adanya tambahan tugas yang semakin kompleks dapat membuat auditor menjadi bingung dalam mengerjakan tugasnya dan hal ini dapat berpengaruh terhadap kinerja auditor itu sendiri. Melihat hal tersebut maka dapat disimpulkan bahwa kompleksitas tugas dapat dikaitkan dengan independensi dan kinerja auditor. Apabila dikaitkan dengan independensi dan kinerja auditor, maka seharusnya semakin tinggi independensi maka kinerja auditor juga semakin baik, namun dengan adanya kompleksitas tugas dapat membuat pekerjaan auditor menjadi lebih rumit dan membingungkan sehingga dapat memperlemah pengaruh independensi terhadap kinerja auditor. Berdasarkan pemaparan diatas, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

Menurut Iskandar dan Sanusi (2007) ketika seorang auditor dihadapkan pada tugas yang kompleks atau struktur tugas yang dikerjakan tidak terlalu baik, maka sebesar apapun usaha yang dilakukan auditor akan kesulitan dalam hal menyelesaikan pekerjaan dengan baik dan justru dapat mengakibatkan penurunan kinerja auditor yang bersangkutan. Kompleksitas tugas dapat mempengaruhi hubungan pengalaman dan kinerja auditor, karena meskipun auditor tersebut telah berpengalaman, namun disaat kompleksitas tugas yang diterimanya juga tinggi maka hal itu dapat berdampak pada penurunan kinerja auditor. Berdasarkan pemaparan diatas, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

Time budget pressure (TBP) adalah suatu estimasi waktu yang diperlukan untuk melaksanakan langkah-langkah audit dalam suatu program audit. Penelitian yang dilakukan oleh Ningsih (2013) dan Pratama (2015) yang menyatakan bahwa *time budget pressure* berpengaruh negatif terhadap kinerja auditor. Independensi apabila dikaitkan dengan kinerja maka seharusnya semakin tinggi independensi seorang auditor maka kinerja yang dihasilkan juga lebih baik, namun ketika mengalami *time budget pressure* terdapat suatu kecenderungan bagi auditor untuk melakukan tindakan disfungsional audit seperti mengurangi prosedur audit yang dibutuhkan, mengurangi ketepatan dan keefektifan pengumpulan bukti audit yang pada akhirnya dapat menurunkan kinerja auditor.

Pengalaman apabila dihubungkan dengan kinerja auditor, seharusnya semakin tinggi pengalaman auditor maka kinerja yang dihasilkan juga lebih baik, namun ketika seorang auditor mengalami tekanan dari anggaran waktu yang diberikan klien maka hal tersebut dapat berdampak pada kinerja auditor.

Penelitian Prasita (2007), Abdul (2013), dan Iswari (2015) menyatakan *time budget pressure* memiliki pengaruh negatif pada kinerja auditor. Dezoort (2002) menyatakan bahwa tekanan anggaran waktu yang dihadapi oleh professional dalam bidang pengauditan dapat menimbulkan tingkat stress yang tinggi dan mempengaruhi sikap, niat, dan perilaku auditor, serta mengurangi perhatian mereka terhadap aspek kualitatif dari indikasi salah saji yang menunjukkan potensi kecurangan atas pelaporan keuangan (Braun, 2000). Berdasarkan pemaparan diatas, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

- H₁ : Independensi berpengaruh positif pada kinerja auditor
- H₂ : Pengalaman kerja berpengaruh positif pada kinerja auditor.
- H₃ : Kompleksitas tugas memoderasi pengaruh independensi pada kinerja auditor
- H₄ : Kompleksitas tugas memoderasi pengaruh pengalaman kerja pada kinerja auditor
- H₅ : *time budget pressure* memoderasi pengaruh independensi pada kinerja auditor
- H₆ : *time budget pressure* memoderasi pengaruh pengalaman kerja pada kinerja auditor.

METODE PENELITIAN

Pada penelitian ini digunakan dua jenis data, yaitu 1) Data kuantitatif dalam penelitian ini berupa jumlah auditor yang bekerja pada KAP di Provinsi Bali dan hasil kuesioner yang diukur dengan menggunakan skala *likert*. 2) Penelitian ini menggunakan data kualitatif berupa nama KAP yang ada di Provinsi Bali, gambaran umum KAP Provinsi Bali dan struktur organisasi KAP Provinsi Bali. Pada penelitian ini terdapat dua sumber data, yaitu 1) Data primer dalam penelitian ini adalah jawaban yang diberikan oleh responden berupa pernyataan dalam kuesioner. 2) Data sekunder dalam penelitian ini daftar Kantor Akuntan Publik yang terdaftar pada IAPI di Provinsi Bali.

Dalam penelitian ini terdapat tiga jenis variabel yang digunakan yaitu variabel independen yang meliputi independensi (X1) dan pengalaman kerja (X2), variabel dependen yang meliputi kinerja auditor (Y), dan variabel moderasi kompleksitas tugas (Z1) dan *time budget pressure* (Z2). Populasi pada penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali. Rincian auditor yang bekerja pada KAP di Bali disajikan dalam Tabel 1.

Tabel 1.
Jumlah Auditor pada Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali, 2017

No.	Nama KAP	Jumlah Auditor (orang)	Kuesioner Disebar	Kuesioner Kembali
1	KAP I Wayan Ramantha	9	9	7
2	KAP Johan Malonda Mustika & rekan (cab)	8	8	6
3	KAP K. Gunarsa	3	3	3
4	KAP Drs. Ketut Budiarta, M.Si	6	6	6
5	KAP Drs. Sri Marmo Djogosarkoro & Rekan	16	-	-
6	KAP Drs. Wayan Sunasdyana	5	5	5
7	KAP Drs. Ketut Muliarta R.M & Rekan	10	10	10
8	KAP Arnaya dan Darmayasa	8	8	7
9	KAP Budhananda Munidewi	6	6	6
	Total	71	55	50

Sumber: Data diolah, 2017.

Teknik penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode *non probability sampling* dengan teknik *purposive sampling*, yaitu metode penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu dimana anggota sampel akan dipilih sedemikian rupa sehingga sampel yang dibentuk tersebut dapat mewakili sifat-sifat populasi (Sugiyono, 2016 :85). Metode pengumpulan data yang

digunakan adalah metode survey dengan teknik pengumpulan data berupa kuesioner yang disebarakan kepada auditor pada KAP di Provinsi Bali.

Kriteria yang dijadikan dasar pemilihan anggota sampel adalah sebagai berikut : 1) Auditor yang sudah pernah melakukan atau menyelesaikan tugas pemeriksaan sebelumnya. Kriteria ini digunakan karena auditor yang sudah pernah melakukan audit telah memiliki kemampuan dan pengetahuan, sehingga mampu memberikan jawaban maupun pernyataan yang tertera pada kuesioner dengan baik. 2) Auditor yang memiliki pengalaman kerja minimal 1 tahun. Kriteria ini digunakan karena auditor yang memiliki pengalaman minimal 1 tahun memiliki waktu dan pengalaman untuk beradaptasi serta menilai kondisi lingkungan kerjanya.

Model analisis data dan uji hipotesis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi moderasi (*Moderated Regression Analysis*) atau MRA. Regresi ini dirancang untuk menentukan bagaimana hubungan antara dua variabel yang dipengaruhi oleh variabel moderasi. MRA dapat menjelaskan pengaruh variabel pemoderasi dalam memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel independen dan dependen. Dalam penelitian ini persamaan regresi yang dihasilkan adalah sebagai berikut.

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_1.Z_1 + b_4X_1.Z_2 + b_5X_2.Z_1 + b_6X_2.Z_2 + e \dots \dots \dots (1)$$

Keterangan :

- Y = Kinerja Auditor
- a = Konstanta
- b₁-b₆ = Koefisien Regresi
- X₁ = Independensi
- X₂ = Pengalaman Kerja
- Z₁ = Kompleksitas Tugas
- Z₂ = *Time Budget Pressure*

e = Standar Error

HASIL DAN PEMBAHASAN

Pengumpulan data yang digunakan ialah kuesioner dengan objek penelitian auditor yang bekerja pada kantor akuntan publik yang terdaftar pada Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) 2017 wilayah Bali. Penyebaran kuesioner dimulai pada tanggal 20 Oktober 2017 sampai 27 Oktober 2017. Total auditor pada seluruh KAP yaitu 71 tetapi kuesioner yang disebarkan berjumlah 55 pada seluruh KAP di Bali, hal ini dikarenakan terdapat satu KAP yang tidak bersedia mengisi kuesioner karena kegiatan mengaudit yang sangat padat. Jumlah kuesioner yang diisi dan dikembalikan berjumlah 50 kuesioner, sisanya tidak diisi karena auditor sedang bertugas di lapangan. Rincian mengenai data pengiriman dan pengembalian kuesioner dapat dilihat pada Tabel 1. dan 2.

Tabel 2.
Data Pengiriman dan Pengembalian Kuesioner

Kuesioner	Jumlah
Kuesioner yang disebar	55
Kuesioner ditolak dan tidak dikembali	5
Kuesioner yang kembali	50
Tingkat Pengembalian (<i>response rate</i>)	
$\frac{\text{Kuesioner yang kembali}}{\text{Kuesioner yang disebar}} \times 100\% = \frac{50}{55} \times 100\%$	91%
Kuesioner yang gugur (tidak lengkap dan tidak masuk kriteria)	-
Kuesioner yang digunakan	50
Tingkat Pengembalian yang digunakan (<i>usable response rate</i>)	
$\frac{\text{Kuesioner yang diolah}}{\text{Kuesioner yang disebar}} \times 100\% = \frac{50}{55} \times 100\%$	91%

Sumber: Data diolah, 2017

Berdasarkan Tabel 2. menunjukkan bahwa dari 55 kuesioner yang disebar terdapat 50 kuesioner yang kembali. Berdasarkan Tabel 2. menunjukkan tingkat pengembalian responden yang dapat dianalisis (*usable response rate*) sebesar 91%. Penelitian ini layak untuk dilanjutkan berdasarkan *central limit theorem*

menyatakan bahwa jumlah minimal sampel untuk mencari kurva normal setidaknya mencapai nilai minimal 30 responden.

Karakteristik responden merupakan profil dari 50 responden yang berpartisipasi dalam pengisian kuesioner penelitian ini. Profil responden memaparkan jenis kelamin, usia (tahun), lama bekerja di KAP (tahun), pendidikan terakhir, dan jabatan. Data profil responden dapat dilihat pada Tabel 4.2.

Tabel 3.
Karakteristik Responden

No	Keterangan	Jumlah (orang)	Persentase (%)
1	Jenis Kelamin		
	Pria	26	52
	Wanita	24	48
	Total	50	100
2	Usia		
	<26	35	70
	26-35	5	10
	36-45	9	18
	>45	1	2
	Total	50	100
3	Lama Bekerja (tahun)		
	1 – 2	41	80
	2 – 3	5	10
	>3	5	10
	Total	50	100
4	Pendidikan Terakhir		
	D3	0	0
	S1	46	92
	S2	4	8
	S3	0	0
	Total	50	100
5	Jabatan		
	Auditor Junior	30	60
	Auditor Senior	20	40
	Total	50	100

Sumber: Data diolah, 2017

Berdasarkan Tabel 3. dapat dijelaskan hal-hal bahwa karakteristik responden berdasarkan jenis kelamin digunakan untuk mengetahui proporsi pria dan wanita yang bekerja di KAP. Pada Tabel 3. menunjukkan bahwa jumlah

responden pria sebanyak 26 orang (52%) dan jumlah responden wanita sebanyak 24 orang (48%). Hal ini menunjukkan bahwa mayoritas responden adalah pria.

Karakteristik responden berdasarkan usia digunakan untuk mengetahui usia auditor yang bekerja di KAP. Pada Tabel 3. menunjukkan bahwa responden yang berusia dibawah 26 tahun sebanyak 35 orang (70%), responden yang berusia 26-35 tahun sebanyak 5 orang (10%), responden yang berusia 36-45 tahun sebanyak 9 orang (18%), dan responden yang berusia diatas 45 tahun sebanyak 1 orang (2%). Hal ini menunjukkan bahwa mayoritas responden berusia dibawah 26 tahun.

Karakteristik responden berdasarkan lama bekerja digunakan untuk mengetahui pengalaman audit auditor selama bekerja di KAP. Pada Tabel 3. menunjukkan bahwa responden yang bekerja kurang dari 1 tahun sebanyak 14 orang (28%), responden yang bekerja selama 1 sampai 2 tahun sebanyak 26 orang (52%), bekerja selama 2 sampai 3 tahun sebanyak 5 orang (10%), bekerja selama lebih dari 3 tahun sebanyak 5 orang (10%). Hal ini menunjukkan bahwa mayoritas responden telah bekerja 1 sampai 2 tahun.

Karakteristik responden berdasarkan tingkat pendidikan terakhir digunakan untuk mengetahui pemahaman dan intelektual responden. Pada Tabel 3. menunjukkan bahwa tidak ada responden dengan tingkat pendidikan pada jenjang D3 (0%), responden dengan tingkat pendidikan pada jenjang S1 sebanyak 46 orang (92%), responden dengan tingkat pendidikan pada jenjang S2 sebanyak 4 orang (8%), dan tidak ada responden dengan tingkat pendidikan pada jenjang S3

(0%). Hal ini menunjukkan bahwa mayoritas responden adalah responden dengan tingkat pendidikan pada jenjang S1.

Karakteristik responden berdasarkan jabatan untuk mengetahui kedudukan dan tanggungjawab responden di KAP. Pada Tabel 3. menunjukkan bahwa responden yang memiliki jabatan sebagai auditor junior sebanyak 30 orang (60%), responden yang memiliki jabatan sebagai auditor senior sebanyak 20 orang (40%), serta tidak ada responden yang memiliki jabatan sebagai manajer, *partner*, maupun supervisor. Hal ini menunjukkan bahwa mayoritas responden dengan jabatan sebagai auditor senior. Kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan ada kuesioner mampu mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh peneliti. Validnya suatu kuesioner dapat dilihat dari nilai r hitung yang lebih besar dari 0,30 pada *pearson correlation*. Hasil uji validitas pada penelitian ini data dilihat pada Tabel 4.

Tabel 4.
Hasil Uji Validitas

Variabel	Instrumen	Pearson Correlation	Keterangan
Kinerja Auditor	Y ₁	0,854	Valid
	Y ₂	0,747	Valid
	Y ₃	0,818	Valid
	Y ₄	0,733	Valid
	Y ₅	0,706	Valid
	Y ₆	0,768	Valid
	Y ₇	0,780	Valid
	Y ₈	0,852	Valid
Independensi	X _{1.1}	0,569	Valid
	X _{1.2}	0,670	Valid
	X _{1.3}	0,541	Valid
	X _{1.4}	0,618	Valid
	X _{1.5}	0,643	Valid
	X _{1.6}	0,760	Valid
Pengalaman Kerja	X _{2.1}	0,644	Valid
	X _{2.2}	0,641	Valid
	X _{2.3}	0,657	Valid
	X _{2.4}	0,722	Valid
	X _{2.5}	0,603	Valid
	X _{2.6}	0,666	Valid

	Z _{1.1}	0,489	Valid
	Z _{1.2}	0,817	Valid
Kompleksitas Tugas	Z _{1.3}	0,485	Valid
	Z _{1.4}	0,841	Valid
	Z _{1.5}	0,607	Valid
	Z _{1.6}	0,776	Valid
	Z _{2.1}	0,734	Valid
	Z _{2.2}	0,823	Valid
Time Budget Pressure	Z _{2.3}	0,744	Valid
	Z _{2.4}	0,722	Valid
	Z _{2.5}	0,791	Valid
	Z _{2.6}	0,811	Valid

Sumber: Data Diolah, 2017

Berdasarkan Tabel 4. dapat dilihat bahwa seluruh pernyataan dalam kuesioner dengan variabel Independensi (X_1), Pengalaman Kerja (X_2), Kompleksitas Tugas (Z_1), *Time Budget Pressure* (Z_2), Kinerja Auditor (Y) memiliki *pearson correlation* yang lebih besar dari 0,30. Hal ini menunjukkan bahwa pernyataan dalam kuesioner telah memenuhi syarat valid.

Suatu kuesioner dikatakan reliabel jika instrumen yang digunakan beberapa kali dengan mengukur objek yang sama akan menghasilkan hasil yang konsisten dari waktu ke waktu. Uji reliabilitas menggunakan teknik *Cronbach's Alpha*. Apabila nilai *Cronbach Alpha* diatas 0,70 maka instrumen yang digunakan dikatakan reliabel. Hasil uji reliabilitas dapat dilihat pada Tabel 5.

Tabel 5.
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	<i>Cronbach's Alpha</i>	Keterangan
Kinerja Auditor (Y)	0,906	Reliabel
Independensi(X_1)	0,702	Reliabel
Pengalaman Kerja (X_2)	0,725	Reliabel
Kompleksitas Tugas (Z_1)	0,773	Reliabel
<i>Time Budget Pressure</i> (Z_2)	0,859	Reliabel

Sumber : Data diolah, 2017

Berdasarkan Tabel 5. dapat dilihat bahwa nilai *Cronbach Alpha* untuk setiap variabel memiliki nilai lebih besar dari 0,70. Hal ini menunjukkan bahwa seluruh variabel telah memenuhi syarat reliabilitas atau kehandalan.

Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran dari suatu data yang dilihat dari jumlah sampel, nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata-rata, dan standar deviasi dari masing-masing variabel penelitian. Hasil statistik deskriptif pada penelitian ini dapat dilihat pada Tabel 6.

Tabel 6.
Hasil Statistik Deskriptif

Variabel	N	Min.	Max.	Mean	Std. Deviasi
Kinerja Auditor (Y)	50	18	32	26,18	4.10917
Independensi (X ₁)	50	15	23	19,44	1.69224
Pengalaman Kerja (X ₂)	50	14	23	18,36	2.45581
Kompleksitas Tugas (Z ₁)	50	12	23	17,74	2.91939
<i>Time Budget Pressure (Z₂)</i>	50	10	24	15,30	3.83991

Sumber: Data diolah, 2017

Berdasarkan Tabel 6. dapat disimpulkan bahwa jumlah pengamatan (N) penelitian ini berjumlah 50. Kinerja Auditor (Y) memiliki nilai minimum sebesar 18 dan nilai maksimum sebesar 32 dengan rata-rata sebesar 26,18. Nilai rata-rata sebesar 26,18 menunjukkan bahwa respon responden dalam menjawab pernyataan pada kuesioner cenderung merasa setuju pada masing-masing item pernyataan artinya kinerja auditor cenderung tinggi. Standar deviasi pada variabel kinerja auditor adalah sebesar 4,10. Hal ini menunjukkan bahwa standar penyimpangan data terhadap nilai rata-ratanya adalah 4,10.

Independensi (X₁) memiliki nilai minimum sebesar 15 dan nilai maksimum sebesar 23 dengan rata-rata sebesar 19,44. Nilai rata-rata sebesar 19,44 menunjukkan bahwa respon responden dalam menjawab pernyataan pada kuesioner cenderung merasa setuju pada masing-masing item pernyataan artinya Independensi cenderung tinggi. Standar deviasi pada variabel independensi adalah sebesar 1,69. Hal ini menunjukkan bahwa standar penyimpangan data terhadap nilai rata-ratanya adalah 1,69.

Pengalaman Kerja (X_2) memiliki nilai minimum sebesar 14 dan nilai maksimum sebesar 23 dengan rata-rata sebesar 18,36. Nilai rata-rata sebesar 18,36 menunjukkan bahwa respon responden dalam menjawab pernyataan pada kuesioner cenderung merasa setuju pada masing-masing item pernyataan artinya pengalaman kerja cenderung tinggi. Standar deviasi pada variabel pengalaman kerja adalah sebesar 2,45. Hal ini menunjukkan bahwa standar penyimpangan data terhadap nilai rata-ratanya adalah 2,45.

Kompleksitas Tugas (Z_1) memiliki nilai minimum sebesar 12 dan nilai maksimum sebesar 23 dengan rata-rata sebesar 17,74. Nilai rata-rata sebesar 17,74 menunjukkan bahwa respon responden dalam menjawab pernyataan pada kuesioner cenderung merasa setuju pada masing-masing item pernyataan artinya kompleksitas tugas cenderung tinggi. Standar deviasi pada variabel kompleksitas tugas adalah sebesar 2,91. Hal ini menunjukkan bahwa standar penyimpangan data terhadap nilai rata-ratanya adalah 2,91.

Time Budget Pressure (Z_2) memiliki nilai minimum sebesar 10 dan nilai maksimum sebesar 24 dengan rata-rata sebesar 15,30. Nilai rata-rata sebesar 15,30 menunjukkan bahwa respon responden dalam menjawab pernyataan pada kuesioner cenderung merasa setuju pada masing-masing item pernyataan artinya *time budget pressure* cenderung tinggi. Standar deviasi pada variabel *time budget pressure* adalah sebesar 3,83. Hal ini menunjukkan bahwa standar penyimpangan data terhadap nilai rata-ratanya adalah 3,83. Model regresi dikatakan baik apabila data yang digunakan berdistribusi normal, dan bebas dari heteroskedastisitas yang melalui uji asumsi klasik pada Tabel 6.

Tabel 6.
Hasil Uji Asumsi Klasik

Uji Asumsi Klasik	Hasil Uji	Keterangan
Uji Normalitas	$p(0,200) > 0,05$	Berdistribusi normal
Uji Multikolinearitas	Tolerance (0,773); (0,739) > 0,1 VIF (1,294); (1,353) < 10	Tidak ada multikolinearitas
Uji Heterokedastisitas	$p(0,661) > 0,05$; $p(0,619) > 0,05$; $p(0,634) > 0,05$; $p(0,478) > 0,05$; $p(0,411) > 0,05$; $p(0,580) > 0,05$	Tidak terjadi heteroskedastisitas

Sumber: Data Diolah, 2017

Moderated Regression Analysis (MRA) digunakan untuk mengetahui bagaimana hubungan antara variabel independen yaitu independensi dan pengalaman kerja pada kinerja auditor yang dipengaruhi oleh kompleksitas tugas dan *time budget pressure* sebagai variabel moderasi. MRA dapat menjelaskan pengaruh variabel moderasi dalam memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel independen dan dependen. Hasil analisis regresi moderasi disajikan pada Tabel 7.

Tabel 7.
Hasil Moderated Regression Analysis (MRA)

Variabel	Unstandardized Coefficient		Standardized Coefficient	T	Sig	Hasil Uji Hipotesis
	B	Std. Error				
Constant	0,196	0,170	0,254	1,157	0,254	
X1	0,454	0,166	0,009	2,735	0,009	H ₁ Diterima
X2	0,360	0,170	0,040	2,120	0,040	H ₂ Diterima
X ₁ Z ₁	-0,377	0,182	0,044	-2,071	0,044	H ₃ Diterima
X ₁ Z ₂	-0,589	0,187	0,003	-3,155	0,003	H ₄ Diterima
X ₂ Z ₁	-0,470	0,204	0,026	-2,300	0,026	H ₅ Diterima
X ₂ Z ₂	-0,458	0,166	0,008	-2,767	0,008	H ₆ Diterima
<i>Adjusted R square</i>			0,470			
F Hitung			8,228			
Sig. F			0,000			

Sumber: Data diolah, 2017

MRA dirancang untuk menentukan bagaimana hubungan antara dua variabel yang dipengaruhi oleh variabel moderasi. Berdasarkan Tabel 4.9 dapat dibuat persamaan sebagai berikut.

$$Y = 0,196 + 0,454 X_1 + 0,360 X_2 - 0,377 X_1.Z_1 - 0,589 X_1.Z_2 - 0,470 X_2.Z_1 - 0,458 X_2.Z_2$$

Berdasarkan persamaan diatas, dapat dijelaskan bahwa nilai konstanta (a) sebesar 0,196 memiliki arti jika variabel independensi (X_1), pengalaman kerja (X_2), interaksi independensi dengan kompleksitas tugas (X_1Z_1), interaksi independensi dengan *time budget pressure* (X_1Z_2), interaksi pengalaman kerja dengan kompleksitas tugas (X_2Z_1), interaksi pengalaman kerja dengan *time budget pressure* (X_2Z_2) dinyatakan konstan pada angka 0, maka nilai kinerja auditor (Y) adalah sebesar 0,196.

Nilai koefisien regresi independensi (X_1) sebesar 0,454. Hal ini menunjukkan apabila independensi meningkat satu satuan, maka kinerja auditor akan meningkat sebesar 0,454 dengan asumsi variabel lainnya dianggap konstan. Nilai koefisien regresi pengalaman kerja (X_2) sebesar 0,360. Hal ini menunjukkan apabila pengalaman kerja meningkat satu satuan, maka kinerja auditor akan meningkat sebesar 0,360 dengan asumsi variabel lainnya dianggap konstan. Nilai koefisien moderasi antara independensi dengan kompleksitas tugas (X_1Z_1) sebesar -0,377. Hal ini menunjukkan apabila interaksi independensi dengan kompleksitas tugas meningkat satu satuan, maka kinerja auditor akan menurun sebesar 0,377 dengan asumsi variabel lainnya dianggap konstan.

Nilai koefisien moderasi antara independensi dengan *time budget pressure* (X_1Z_2) sebesar -0,589. Hal ini menunjukkan apabila interaksi independensi dengan *time budget pressure* meningkat satu satuan, maka kinerja auditor akan menurun sebesar 0,589 dengan asumsi variabel lainnya dianggap konstan.

Nilai koefisien moderasi antara pengalaman kerja dengan kompleksitas tugas (X_2Z_1) sebesar -0,470. Hal ini menunjukkan apabila interaksi pengalaman kerja dengan kompleksitas tugas meningkat satu satuan, maka kinerja auditor akan menurun sebesar 0,470 dengan asumsi variabel lainnya dianggap konstan.

Nilai koefisien moderasi antara pengalaman kerja dengan *time budget pressure* (X_2Z_2) sebesar -0,458. Hal ini menunjukkan apabila interaksi pengalaman kerja dengan *time budget pressure* meningkat satu satuan, maka kinerja auditor akan menurun sebesar 0,458 dengan asumsi variabel lainnya dianggap konstan.

Berdasarkan hasil perhitungan uji F pada Tabel 7. menunjukkan nilai sebesar 8,228 dengan signifikansi $0,000 < 0,05$ yang artinya model regresi layak untuk digunakan.

Hasil analisis pada Tabel 7. menunjukkan nilai *adjusted R Square* model sebesar 0,470. Ini berarti perubahan yang terjadi pada kinerja auditor dapat dijelaskan oleh independensi dan pengalaman kerja serta kompleksitas tugas dan *time budget pressure* sebagai pemoderasi sebesar 47 persen, sedangkan 53 persen sisanya dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diuji dalam penelitian ini. Nilai *adjusted R Square* dalam penelitian ini cenderung lemah karena dipengaruhi oleh variabel pemoderasi sehingga memiliki nilai yang kecil. Kecilnya nilai tersebut

berarti variabel pemoderasi memperlemah hubungan variabel independen terhadap variabel dependen.

Uji statistik t pada dasarnya dilakukan untuk menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel independen dan variabel moderasi secara individual dalam menerangkan variabel dependen. Uji statistik dilakukan dengan membandingkan hasil nilai signifikansi dengan $\alpha = 0,05$ dan dapat dijelaskan bahwa berdasarkan Tabel 7. diperoleh nilai signifikansi uji t untuk variabel pengaruh independensi pada kinerja auditor sebesar 0,009 lebih kecil dari $\alpha = 0,05$ dan nilai koefisien regresi sebesar 0,454. Hal ini menunjukkan bahwa independensi berpengaruh positif pada kinerja auditor, sehingga hipotesis pertama dalam penelitian ini diterima yang berarti bahwa semakin tinggi tingkat independensi yang dimiliki auditor maka kinerja auditor akan semakin meningkat. Hasil penelitian sependapat dengan penelitian Sukmawati, dkk (2014), Arifah (2012), dan Arumsari (2014) yang menunjukkan adanya hasil positif independensi pada kinerja auditor.

Berdasarkan Tabel 7. diperoleh nilai signifikansi uji t untuk variabel pengaruh pengalaman kerja pada kinerja auditor sebesar 0,040 lebih kecil dari $\alpha = 0,05$ dan nilai koefisien regresi sebesar 0,360. Hal ini menunjukkan bahwa pengalaman kerja berpengaruh positif pada kinerja auditor, sehingga hipotesis kedua dalam penelitian ini diterima yang berarti bahwa semakin banyak pengalaman kerja yang dimiliki auditor maka kinerja auditor akan semakin meningkat. Hasil penelitian sependapat dengan penelitian yang dilakukan Saputra (2008), Wisesa (2012) dan Fiscal dkk. (2012) yang menyatakan bahwa pengalaman kerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor.

Berdasarkan Tabel 7. diperoleh nilai signifikansi uji t untuk variabel kompleksitas tugas mempengaruhi hubungan antara independensi dengan kinerja auditor sebesar 0,044 lebih kecil dari $\alpha = 0,05$ dan nilai koefisien regresi sebesar -0,377. Hal ini menunjukkan bahwa kompleksitas tugas mampu memoderasi pengaruh independensi pada kinerja auditor, sehingga hipotesis ketiga dalam penelitian ini diterima. Independensi yang dimiliki auditor akan membuatnya mudah dalam menemukan bukti serta kecurangan yang terjadi dalam entitas klien, maka audit yang dihasilkan dapat memberikan manfaat sehingga kinerja auditor tersebut dapat dikatakan meningkat. Hal inilah yang menyebabkan kompleksitas tugas memperlemah pengaruh independensi pada kinerja auditor. Berdasarkan Tabel 7. diperoleh nilai signifikansi uji t untuk variabel *time budget pressure* mempengaruhi hubungan antara independensi dengan kinerja auditor sebesar 0,003 lebih kecil dari $\alpha = 0,05$ dan nilai koefisien regresi sebesar -0,589. Hal ini menunjukkan bahwa *time budget pressure* mampu memoderasi pengaruh independensi pada kinerja auditor, sehingga hipotesis keempat dalam penelitian ini diterima yang berarti bahwa *time budget pressure* memperlemah pengaruh independensi pada kinerja auditor.

Berdasarkan Tabel 7. diperoleh nilai signifikansi uji t untuk variabel kompleksitas tugas mempengaruhi hubungan antara pengalaman kerja dengan kinerja auditor sebesar 0,026 lebih kecil dari $\alpha = 0,05$ dan nilai koefisien regresi sebesar -0,470. Hal ini menunjukkan bahwa kompleksitas tugas mampu memoderasi pengaruh pengalaman kerja pada kinerja auditor, sehingga hipotesis

kelima dalam penelitian ini diterima yang berarti bahwa kompleksitas tugas memperlemah pengaruh pengalaman kerja pada kinerja auditor.

Berdasarkan Tabel 7. diperoleh nilai signifikansi uji t untuk variabel *time budget pressure* mempengaruhi hubungan antara pengalaman kerja dengan kinerja auditor sebesar 0,008 lebih kecil dari $\alpha = 0,05$ dan nilai koefisien regresi sebesar -0,458. Hal ini menunjukkan bahwa *time budget pressure* mampu memoderasi pengaruh pengalaman kerja pada kinerja auditor, sehingga hipotesis keenam dalam penelitian ini diterima yang berarti bahwa *time budget pressure* memperlemah pengaruh pengalaman kerja pada kinerja auditor.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil dan pembahasan yang sudah dijelaskan sebelumnya maka dapat disimpulkan bahwa Independensi berpengaruh positif pada kinerja auditor di Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali. Artinya semakin tinggi tingkat independensi yang dimiliki auditor maka kinerja auditor akan semakin meningkat. Pengalaman kerja berpengaruh positif pada kinerja auditor di Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali. Artinya semakin banyak pengalaman kerja maka kinerja auditor semakin meningkat. Kompleksitas tugas memperlemah pengaruh independensi pada kinerja auditor di Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali. *Time budget pressure* memperlemah pengaruh independensi pada kinerja auditor di Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali. Kompleksitas tugas memperlemah pengaruh pengalaman kerja pada kinerja auditor di Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali. *Time budget pressure* memperlemah pengaruh pengalaman kerja pada kinerja auditor di Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali.

Berdasarkan hasil penelitian dan simpulan, maka saran yang dapat diberikan adalah bagi KAP waktu dan agenda pelaksanaan audit audit harus diperhatikan demi meningkatkan kinerja auditor, memahami tugas yang berhubungan dengan fungsi bisnis klien seperti pengendalian internal perusahaan, dan selalu memperhatikan anggaran waktu agar auditor tidak mengalami tekanan-tekanan yang dapat menurunkan kinerjanya. Bagi penelitian selanjutnya diharapkan dapat melihat hasil uji koefisien determinasi (R^2) dalam penelitian sebesar 47% yang artinya masih terdapat 53% variabel lain yang mempengaruhi kinerja auditor sehingga disarankan untuk menambah atau mempertimbangkan kemungkinan variabel lain yang dapat mempengaruhi kinerja auditor seperti tindakan supervisi, *reward*, dan kecerdasan spiritual.

REFERENSI

- A.-K. Husam, R. A. Nawas, and A. Ramadan. 2013. Factors affecting the quality of auditing: The case of Jordanian commercial banks. *International Journal of Business and Social Science*, vol. IV, no. 11, pp. 206-222.
- Abdul Muhshyi. 2013. Pengaruh Time Budget Pressure, Risiko Kesalahan dan Kompleksitas terhadap Kualitas Audit. *Skripsi*. Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah, Jakarta.
- Alim, dkk. (2007). Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal*. SNA X. Makassar.
- Anggreni, Ni Wayan Dewi. 2016. Pengaruh Pengalaman Auditor dan Time Budget Pressure pada Profesionalisme dan Implikasinya terhadap Kinerja Auditor di Provinsi Bali. *Skripsi*. Universitas Udayana, Denpasar.
- Annisa, Natasha Rizky. 2016. Pengalaman Kerja Sebagai Pemoderasi Pengaruh *Due Professional Care* pada Kualitas Audit (Studi Empris pada Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali). *Skripsi*. Universitas Udayana, Denpasar.
- Arifah, Nurul. 2012. Pengaruh Independensi Auditor, Komitmen Organisasi dan Gaya kepemimpinan Terhadap Kinerja Auditor. *Skripsi*. Universitas Hasanudin, Makasar.

- Arumsari, Adelia Lukyta. 2014. Pengaruh Profesionalisme Auditor, Independensi Auditor, Etika Profesi, Budaya Organisasi, dan Gaya Kepemimpinan terhadap Kinerja Auditor pada Kantor Akuntan Publik Bali. *Tesis*. Universitas Udayana, Denpasar.
- Astuti, Baiq Dewi Nova Wira. 2017. Kecerdasan Emosional sebagai Pemoderasi Pengaruh Kompetensi dan Independensi pada Kinerja Auditor (Studi Empris pada Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali). *Skripsi*. Universitas Udayana. Denpasar.
- Braun, R.L. 2000. The Effect Of Time Pressure on Auditor Attention to Qualitative Aspect of Misstatement Indicative of Potencial Fraudulent Financial Reporting. *Accounting, Organizations and Society*. Vol.25.
- Chung, J dan G.S. Monroe. 2000. A Research Note on The Effect of Gender and Task Complexity on Audit Judgement. *Journal of Behavior Research*. 13 (1), pp : 111-125.
- Coram P., et al. 2004. The effect of Risk of misstatement on the Propensity to Commit Reduced Audit Quality Acts under Time Budget Pressure, *Auditing: A Journal of Practice & Theory* Vol 19. No. 1
- Dezoort F.T. et al.2002. Audit Committee Effectiveness : A Synthesis of the Empirical Audit Committee Literature, *Journal of Accounting Literature*, Vol 21.
- Fiscal, Yunus, Syilvyia dan Muh.Nur Ram'Dhan, 2012.Pengaruh Pengalaman Kerja, Otonomi Kerja dan Tekanan Peran Terhadap Kinerja Auditor Pada Kantor Akuntan Publik Di Bandar Lampung.*Jurnal Akuntansi dan Keuangan*.Universitas Bandar Lampung.Vol.3, No.2, hal:281-298.
- Fisher, R.T. 2001. Role Stress, the Tipe A Behavior Pattern, and External Auditor Job Satisfaction and Performance. *Behavioral Research In Accounting*. Vol. 13. 143.
- Fuad, Haris. 2015. Pengaruh Pengalaman, Otonomi, Profesionalisme, Ambiguitas Peran, Dan Motivasi Terhadap Kinerja Auditor (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Surakarta dan Semarang). *Skripsi*. Fakultas Universitas Muhammadiyah, Surakarta.
- Gede Sukmawati, Ni Luh, Nyoman Trisna Herawati, dan Ni Kadek Sinarwati. 2014. Pengaruh Etika Profesi Kecerdasan Intelektual, Kecerdasan Emosional dan Kecerdasan Spiritual Terhadap Opini Auditor. *Jurnal*.
- Gheorghe, Suci. 2012. Statutory Audit and Performance Audit. *Journal Constatin Brancusi University of Targu Jiu Annals-Economy Series*, 2, pp: 202-206. June 2012.

- Ghozali. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS*. 21 Update PLS Regresi. Edisi Ke Delapan. Universitas Diponegoro, Semarang.
- Herliansyah, Yudhi dan Meifida Ilyas. 2006. Pengaruh Pengalaman Auditor Terhadap penggunaan Bukti Tidak Relevan Dalam Auditor Judgment. *Jurnal.Simposium Nasional Akuntansi IX*, Padang.
- Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI). 2011. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Iswari, Made Intan Precilia. 2015. Motivasi Auditor sebagai Pemoderasi Pengaruh Fee Audit dan Time Budget Pressure pada Kinerja Auditor di Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali. *Skripsi*. Universitas Udayana, Denpasar.
- Leslie B.R., Lloyd. 2000. *Human Resources Management*, 8th edition. McGrawHill Irwin.
- Mulyati. 2015. Pengaruh Kemampuan Auditor Investigatif dan Pengalaman Auditor Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit dalam Pembuktian Kecurangan. *e-jurnal Fakultas Ilmu Ekonomi dan Bisnis Universitas Islam, Bandung*.
- Ningrum, Rizky Arista. 2012. Pengaruh Independensi, Komitmen Organisasi, Gaya Kepemimpinan, dan Pemahaman Good Corporate Governance Terhadap Kinerja Auditor Pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya. *Skripsi*. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Perbanas, Surabaya.
- Ningsih, A.A. Putu Ratih Cahaya. 2013. Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Time Budget Pressure terhadap Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 4.1 (2013), h:92-109.
- Nirmala, Made Rara Virginia. 2016. Pengaruh Keahlian Auditor, Tekanan Ketaatan, dan Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Kualitas Audit Judgment dengan Kompleksitas Tugas sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Kasus Pada Kantor Akuntan Publik di Bali). *Skripsi*. Universitas Udayana, Denpasar.
- Praditaningrum, Anugrah Suci. 2012. Analisis Faktor-Faktor yang Berpengaruh Terhadap Audit Judgment (Studi Pada BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Tengah). *Skripsi*. Universitas Diponegoro, Semarang.
- Pratama, Indra I Made dan Ni Ketut Lely Merkusiwati. 2015. Pengaruh Time Budget Pressure, Risiko Kesalahan Audit, dan Masa Perikatan Audit terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di Daerah Bali. *Skripsi*. Universitas Udayana, Denpasar.
- Prasita Andim dan Priyo Hari Adi. (2007). Pengaruh Kompleksitas Audit dan Tekanan Anggaran Waktu terhadap Kualitas Audit dengan Moderasi

- Pemahaman terhadap Sistem Informasi. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis* Vol. XIII No.1.
- Putri, KOMPIANG MARTINA DINATA dan I.D.G DHARMA SUPUTRA. 2013. Pengaruh Independensi, Profesionalisme, dan Etika Profesi Terhadap Kinerja Auditor Pada Kantor Akuntan Publik di Bali. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. Vol 4 (1), pp : 39-53.
- Quinones, M.A., Ford, J.K., and Teachout M.S. (1995). The Relationship Between Work Experience and Job Performance: A Conceptual and Meta-Analytic Review. *Personnel Psychology*.
- Restuningdiah, Nurika dan Nur Indriantoro. 2000. Pengaruh Partisipasi Terhadap Kepuasan Pemakai dalam Pengembangan Sistem Informasi dengan Kompleksitas Tugas, Kompleksitas Sistem, dan Pengaruh Pemakai Sebagai Moderating Variable. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 3, No. 2 : 119-133.
- Sapariyah, Rina Ani. 20. Pengaruh Good Governance dan Independensi Auditor Terhadap Kinerja Auditor dan Komitmen Organisasi (Survey pada Kantor Akuntan Publik di Surakarta). *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Perbankan*. Mei, vol 19, No.16.
- Saputra, I Gede Widya. Gerianta Wirawan Yasa. 2008. Pengaruh Independensi, Profesionalisme, Tingkat Pendidikan dan Pengalaman Kerja pada Kantor Auditor BPK RI Perwakilan Provinsi Bali. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. Vol. 3 No.1 Hal. 488-503.
- Setyorini, Andini I. 2011. Pengaruh Kompleksitas Audit, Tekanan Anggaran Waktu, dan Pengalaman Auditor terhadap Kualitas Audit dengan Variabel Moderating Pemahaman terhadap Sistem Informasi (Studi Empiris pada Auditor KAP di Semarang). *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro, Semarang.
- Sugiyono.2016. *Metode Penelitian Bisnis (Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D)*. Bandung: Alfabeta.
- Sukrisno Agoes. (2004). *Auditing Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan Oleh Akuntan Publik*. Jilid 1. Edisi Keempat. Jakarta: Salemba Empat.
- Suprianto, Edy. 2009. Pengaruh Time Budget Pressure Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor (Audit Quality Reduction Behaviour, Premature Sign-Off dan Under Reporting Of Time). *Jurnal Akuntansi Indonesia*. Vol.5, No.1.
- Susmiyanti. 2016. Pengaruh Fee Audit, Time Budget Pressure dan Kompleksitas Tugas Terhadap Kualitas Audit dengan Pengalaman Auditor sebagai

Variabel Moderating (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Yogyakarta). *Skripsi*. Universitas Negeri Yogyakarta, Yogyakarta.

Tubbs, R. M. 1992. The Effect of Experience on The Auditor's Organization and Amount of Knowledge. *The Accounting Review*.

Ujiyanto, M. Arif dan Bambang Agus Pramuka. 2007. Mekanisme Corporate Governance, Manajemen Laba dan Kinerja Keuangan, *Simposium Nasional Akuntansi X*.

Utami (dkk). 2007. Pengaruh Locus Of Control, Komitmen Profesional, Pengalaman Audit Terhadap Prilaku Akuntan Publik Dalam Konflik Audit dengan Kesadaran Etis sebagai Variabel Pemoderasi. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Universitas Kristen Satya Wacana*. Vol.4, No.2.

Wardina, I Safirah. 2015. Analisis Pengaruh Independensi, Etika, dan Pengalaman Auditor Terhadap Kualitas Audit studi empiris pada Perwakilan Badan Pemeriksa Keuangan di Makassar. *Skripsi*. Universitas Hasanuddin, Makassar.

Widagdo, R.S Lesmana ,dan SA irwandi. (2002). Analisis Pengaruh Atribut-atribut Kualitas Audit Terhadap Kepuasan Klien (Studi Empiris pada Perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta). *Simposium Nasional Akuntansi 5 Semarang*. P.560-574.

Widyasari, Malikha. 2010. Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Hasil Kerja Auditor Internal dan Eksternal. *Skripsi*. Universitas Diponegoro, Jawa Timur.

Wisesa, Ardhimas Linggar. 2012. Pengaruh Exercised Responsibility, Pengalaman, Otonomi, dan Ambiguitas Peran Terhadap Kinerja Auditor di Semarang. *Skripsi*. Universitas Diponegoro. Semarang.

Yusuf Aulia, Muhammad. 2013. Pengaruh Pengalaman, Independensi, dan Skeptisisme Professional Auditor Terhadap Pendeteksian Kecurangan. *Skripsi*. Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah, Jakarta.