

## INDEPENDENSI AUDITOR SEBAGAI PEMEDIASI PENGARUH *AUDIT FEE* DAN *TIME BUDGET PRESSURE* PADA KUALITAS AUDIT

Luh Gde Merta Widya Santhi<sup>1</sup>  
Ni Made Dwi Ratnadi<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia  
email: [mertawidya@gmail.com](mailto:mertawidya@gmail.com)/ Tlp : 081239586484

<sup>2</sup> Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

### ABSTRAK

Auditor mampu menghasilkan laporan audit berkualitas jika auditor mampu mempertahankan independensi. Tujuan penelitian mengetahui dan membuktikan secara empiris pengaruh *audit fee* dan *time budget pressure* pada independensi auditor, pengaruh *audit fee*, *time budget pressure* dan independensi auditor pada kualitas audit, pengaruh *audit fee* dan *time budget pressure* pada kualitas audit melalui independensi auditor. Penelitian menggunakan teknik sampel jenuh dengan menggunakan analisis jalur (*path analysis*). Hasil analisis ditemukan *audit fee* dan *time budget pressure* berpengaruh negatif pada independensi auditor. *Audit fee* dan *time budget pressure* berpengaruh negatif pada kualitas audit. Independensi auditor berpengaruh positif pada kualitas audit. Apabila independensi auditor mampu dipengaruhi oleh *audit fee* dan *time budget pressure* hal ini akan memengaruhi kualitas audit.

**Kata Kunci:** *audit fee*, *time budget pressure*, independensi auditor, kualitas audit.

### ABSTRACT

*Auditor has ability provide audit report if the auditor able to maintain independence. The aim of this research is to know and prove the effect of audit fee, time budget pressure on auditor independence. The effect of audit fee, time budget pressure, independence of auditors on audit quality. The effect of audit fee, time budget pressure on audit quality through the auditor's independence. Research using saturated sampling technique using path analysis. The results this analysis are audit fee and time budget pressure has negative effect on the independence of auditors. Audit fees and time budget pressure has negative effect on the audit quality. The auditor's independence has positive effect on audit quality. If the independence of the auditor is affected by both of audit fee and time budget pressure this will affect the audit quality.*

**Keywords:** *audit fees, time budget pressure, auditor independence, audit quality.*

### PENDAHULUAN

Perusahaan memiliki kewajiban untuk menyajikan laporan keuangan yang dapat dijadikan sebagai suatu bentuk pertanggungjawaban manajemen di dalam pengambilan suatu keputusan. Laporan ini akan diaudit oleh seorang auditor untuk mengetahui kewajaran serta kemungkinan-kemungkinan terjadinya suatu

pelanggaran dalam laporan keuangan tersebut. Al-Khaddash (2013), Kane and Velury (2005), Badjuri (2011), DeAngelo (1981), Gheorghe (2012) serta Kusharyanti (2003) menyatakan segala kemungkinan dimana pada saat auditor melakukan proses audit menemukan pelanggaran atau kesalahan dalam sistem akuntansi klien dapat dikatakan sebagai kualitas audit sehingga auditor dapat melaporkannya dalam laporan keuangan auditan.

Kualitas audit yang dihasilkan akan meningkat jika auditor mampu menerapkan standar profesi akuntan yang telah ditetapkan, tidak memihak (independen), mematuhi hukum yang berlaku serta taat pada kode etik profesi (Indra, 2014). Dhaliwal dan Melendrez (2008), Kasidi (2007) dan Sukrisno (2012) mengatakan imbalan jasa yang diterima auditor sebelum pelaksanaan proses audit dan atas persetujuan klien dengan dengan Kantor Akuntan Publik (KAP) disebut dengan *audit fee* yang juga mampu memengaruhi kualitas audit. Auditor yang professional dan berpengalaman baik biasanya memiliki besaran *fee* audit yang cukup tinggi.

*Audit fee* yang tinggi pada umumnya akan meningkatkan kualitas audit. Penelitian yang dilakukan oleh Tarigan, dkk. (2013), Dwiyani (2014), Purba (2012) dan Arisinta (2013) menunjukkan besaran *audit fee* berpengaruh signifikan positif pada kualitas audit. Berbeda Elder (2011), Jong-Hag *et al.* (2010) serta Hoitash dan Barragato (2007), mengatakan *audit fee* berpengaruh negatif signifikan pada kualitas audit. Pendapat yang lain juga disampaikan oleh Nugraheni dan Suzan (2015) serta Arum (2015) yang mengungkapkan *audit fee* tidak berpengaruh pada kualitas audit.

Willett dan Page (1996) dan Dezoort (2002) mengatakan tekanan anggaran waktu mampu memengaruhi kualitas audit. McNamara dan Liyanarachchi (2008) mengungkapkan dalam menghadapi *time budget pressure* auditor merespon dalam dua cara. Tipe fungsional adalah auditor akan bekerja sebaik-baiknya dengan anggaran waktu yang terbatas. Sedangkan, tipe disfungsional merupakan perilaku auditor yang tidak memperhatikan prosedur audit. Ratih dan Yaniartha (2013), Andin dan Adi (2007), Kurnia, dkk. (2014), Kresna dan Ramantha (2015) serta Margheim *et al.* (2005) yang menyebutkan *time budget pressure* berpengaruh negatif signifikan pada kualitas audit. Berbeda dengan Arisinta (2013), Hapsari (2016) dan Aprianto (2015) melakukan penelitian menunjukkan bahwa *time budget pressure* berpengaruh positif pada kualitas audit.

Karakteristik yang harus ada pada setiap laporan keuangan yaitu relevan dan dapat diandalkan (Singgih dan Bawono, 2010). Auditor independen merupakan seorang auditor yang profesional melakukan proses audit (Mulyadi, 2002). Tepalagul dan Lin (2014), Poi (2014) dan Pratistha (2014) menyatakan bahwa independensi berpengaruh pada kualitas audit yang dihasilkan. Auditor yang independen akan mampu meningkatkan kualitas audit sehingga laporan audit akan lebih dipercaya. Artawijaya dan Putri (2016) mengatakan laporan audit yang berkualitas akan dihasilkan oleh seorang auditor yang independen, untuk menghindari timbulnya kerugian yang dialami perusahaan dengan cara melakukan pengawasan.

Irma dan Sudana (2013) serta Mayangsari (2003) mengatakan independensi memiliki pengaruh positif pada kualitas audit. Lain halnya dengan

Septiani (2014), Sukriah dan Inapty (2009) dan Mabruri dan Winarna (2010) mengungkapkan independensi tidak berpengaruh pada kualitas audit. Independensi dijadikan variabel *intervening* (penghubung) pada penelitian ini. Pengaruh independensi pada kualitas audit juga dipengaruhi oleh *audit fee* dan *time budget pressure*.

Kode etik profesional akuntan publik dalam seksi 290 khususnya paragraf 290.100 sampai dengan 290.214 menjelaskan beberapa ancaman-ancaman yang dapat mengganggu independensi seorang auditor salah satunya adalah *audit fee* atau imbalan jasa professional (Haryono, 2014:138). Pendapat yang sama juga dihasilkan dari penelitian yang dilakukan oleh Merlyana,dkk.(2012) yaitu apabila auditor menerima *fee* besar dari kliennya maka ia akan merasa tergantung pada klien dan takut kehilangan klien tersebut, meskipun terdapat pelanggaran prinsip akuntansi dalam laporan keuangan tersebut, hal ini yang menyebabkan perilaku mereka menjadi tidak independen.

*Time budget pressure* juga memberikan pengaruh pada independensi auditor. Apabila anggaran waktu semakin ketat maka independensi seorang auditor terganggu karena auditor dituntut untuk menyelesaikan proses audit dengan waktu yang singkat. Hasil yang sama juga diungkapkan oleh Weningtyas (2006) serta Ahituv *et al.* (1998) mengungkapkan *time budget pressure* berpengaruh terhadap independensi auditor. Ketika seorang auditor dihadapkan pada *fee* audit serta *time budget pressure* yang tinggi, hal ini akan mampu mempengaruhi independensi yang dimiliki auditor. Apabila *audit fee* dan *time budget pressure* mampu mempengaruhi independensi auditor maka hal ini akan

berdampak pada kualitas audit, baik akan mampu menurunkan kualitas audit ataupun kualitas audit akan tetap terjaga. Independensi auditor sangat menentukan baik buruknya kualitas audit yang akan dihasilkan.

Rumusan masalah dari penelitian ini yaitu apakah *audit fee* dan *time budget pressure* berpengaruh pada independensi auditor. Apakah *audit fee*, *time budget pressure* dan independensi auditor berpengaruh pada kualitas audit. Apakah *audit fee* dan *time budget pressure* berpengaruh pada kualitas audit melalui independensi auditor. Berdasarkan rumusan masalah yang telah diuraikan adalah untuk mengetahui dan memberikan bukti empiris pengaruh *audit fee* dan *time budget pressure* berpengaruh pada independensi auditor mengetahui dan memberikan bukti empiris pengaruh *audit fee*, *time budget pressure* dan independensi auditor berpengaruh pada kualitas audit. Mengetahui dan memberikan bukti empiris pengaruh *audit fee* dan *time budget pressure* berpengaruh pada kualitas audit melalui independensi auditor.

Peneliti berharap dengan melakukan penelitian ini mampu memberikan manfaat teoritis serta praktis. Manfaat teoritis dapat dijadikan tambahan wawasan serta ilmu pengetahuan seta menjadi referensi peneliti lain. Manfaat praktis diharapkan mampu memberikan masukan bagi pihak-pihak yang berkepentingan, khususnya menghasilkan laporan audit yang berkualitas. Penelitian ini menggunakan teori keagenan serta teori sikap dan perilaku. Teori keagenan menjelaskan mengenai hubungan kerjasama antara pemilik perusahaan dengan manajer. Gavius (2007), Praptitorini dan Januarti (2007) serta Komalasari (2007) mengatakan konflik yang terjadi diantara pemilik perusahaan dengan manajer

dapat diatasi dengan adanya auditor sebagai pihak ketiga yang mampu menjembatani kepentingan antara pemilik perusahaan dengan manajer. Teori sikap dan perilaku juga digunakan dalam penelitian ini. Triandis (1971) menyatakan teori ini mendasari perilaku dari auditor dengan adanya faktor-faktor yang mampu memengaruhi independensinya.

Mulyadi (2002:9), Halim (2008) dan Gheorghe (2011) mengatakan *auditing* sebagai proses sistematis dengan tujuan memperoleh bukti objektif yang berkaitan dengan kegiatan ekonomi serta menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan dengan pihak yang berkepentingan atas laporan auditan tersebut. Pedoman yang digunakan auditor untuk memenuhi tanggungjawab profesional mereka dalam pengauditan laporan keuangan historis disebut dengan standar audit. Pasal A14 sampai A17 Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) 200 mengatur mengenai independensi yang dimiliki oleh seorang auditor dan pasal A1 SPAP 240 mengatur mengenai karakteristik kecurangan yang mungkin terjadi dalam laporan keuangan yang disebabkan oleh tingkat intensif atau tekanan yang terjadi (Haryono, 2014:60).

Terdapat tiga jenis auditor meliputi karyawan suatu perusahaan dimana mereka melakukan audit. Auditor pemerintah merupakan auditor yang bekerja pada instansi pemerintahan. Auditor independen merupakan praktisi individual atau anggota kantor yang memberikan jasanya dalam auditing profesional kepada klien. Independensi merupakan sikap yang sangat penting yang harus dimiliki pada saat melakukan proses audit. *Audit fee* dan *time budget pressure* merupakan faktor-faktor yang mampu memengaruhi independensi auditor.

Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) No.KEP/024/IAPI/VII/2008 merupakan suatu aturan mengenai ketentuan penetapan *audit fee* yang diterima kantor akuntan publik dan masih berlaku sampai saat ini. Imbalan jasa dikatakan mampu memengaruhi independensi seorang auditor ketika imbalan jasa belum terlunasi dalam jangka waktu yang lama, dan ketika proporsi jumlah imbalan jasa profesional mampu menyebabkan ketergantungan atau kekhawatiran atas hilangnya klien (Haryono, 2014:157). Merlyana, dkk. (2012) dan Hartadi (2009) menyatakan bahwa auditor yang menerima *fee* yang besar akan merasa segan dengan kliennya dan takut kehilangan kliennya, walaupun terdapat ketidaksesuaian prinsip akuntansi dalam laporan keuangan tersebut. Rumusan Hipotesis berdasarkan hal tersebut sebagai berikut:

H<sub>1</sub> : *Audit fee* berpengaruh negatif pada independensi auditor.

*Time budget pressure* merupakan keterbatasan waktu dalam penyelesaian proses audit yang telah disepakati oleh auditor dengan kliennya. Anggaran waktu yang ketat mampu memengaruhi independensi auditor. Karena dengan adanya anggaran waktu yang ketat dalam menyelesaikan proses auditnya auditor kurang memperhatikan prosedur-prosedur akuntansi yang berlaku. Nirmala (2013) dan Rimawati (2011) yang menyatakan *time budget pressure* berpengaruh negatif terhadap independensi seorang auditor. Rumusan hipotesis berdasarkan hal tersebut sebagai berikut:

H<sub>2</sub> : *Time budget pressure* berpengaruh negatif pada independensi auditor.

Besarnya imbalan jasa yang diterima auditor juga mampu memengaruhi kualitas audit yang akan dihasilkan. Sejumlah *fee* di satu sisi auditor harus tetap

bertindak independen terhadap opini yang akan diberikan berdasarkan proses audit dengan tidak memandang berapapun besarnya *fee* yang diberikan dari kliennya. Imbalan jasa yang besar diterima auditor dari kliennya merencanakan kualitas audit yang tinggi pula. Karena hal ini mencerminkan kompetensi dan keahlian yang dimiliki oleh auditor. Tarigan, dkk. (2013), Dwiyani (2014) dan Putra (2012) mengungkapkan *audit fee* berpengaruh signifikan positif pada kualitas audit. Rumusan hipotesis berdasarkan hal tersebut sebagai berikut:

H<sub>3</sub> : *Audit fee* berpengaruh positif pada kualitas audit

*Time budget pressure* juga mampu memengaruhi kualitas audit. Jika alokasi waktu yang ditentukan sangat terbatas maka terdapat kemungkinan auditor dalam melaksanakan proses audit hanya berpatokan pada waktu yang telah ditetapkan saja tanpa menghiraukan prosedur akuntansi yang berlaku sehingga akan menghasilkan kinerja yang tidak baik dan berdampak pada menurunnya kualitas audit yang dihasilkan (Wagoonier dan Cashell, 1991). Ratih dan Yaniartha (2013), Kresna dan Ramantha (2015), Coram dan Woodliff (2003) serta Simanjuntak (2008) menyebutkan *time budget pressure* berpengaruh secara negatif dan signifikan pada kualitas audit. Rumusan hipotesis yaitu

H<sub>4</sub> : *Time budget pressure* berpengaruh negatif pada kualitas audit.

Independensi auditor juga merupakan faktor yang mampu memengaruhi kualitas audit yang akan dihasilkan. Semakin independen seorang auditor maka semakin dapat dipercaya kualitas audit yang dihasilkan. Desyanti dan Ratnadi (2008) mengatakan independensi merupakan sikap auditor yaitu tidak memihak, jujur serta melaporkan segala temuan-temuan berdasarkan bukti yang dimiliki.



Auditor diwajibkan untuk bersikap jujur kepada semua pihak yang berkepentingan pada laporan keuangan auditan. Laporan audit mampu dikatakan berkualitas jika laporan audit tersebut dibuat oleh auditor yang independen. Sari (2012), Irma, dkk. (2013), Francis (2004), Caecello dan Nagy (2004), Junanta dan Badera (2016), Elfarini (2007) serta Fortuna (2014) melakukan penelitian terhadap independensi menyatakan bahwa terdapat pengaruh positif antara independensi auditor pada kualitas audit. Rumusan hipotesis berdasarkan hal tersebut sebagai berikut:

H<sub>5</sub> : Independensi Auditor berpengaruh positif pada kualitas audit.

Seorang auditor jika menerima *fee* dalam jumlah yang besar mampu menimbulkan perasaan ketergantungan dengan kliennya, meskipun laporan keuangan yang dibuat klien terdapat suatu pelanggaran terhadap prosedur akuntansi yang berlaku. Auditor merasa segan untuk menentang kehendak kliennya dan merasa takut jika kehilangan kliennya. Menurut Suyatmini (2002) mengungkapkan bahwa *audit fee* berpengaruh negatif terhadap independensi yang dimiliki oleh seorang auditor.

Praktiknya independensi yang dimiliki seorang auditor dapat menurun jika dipengaruhi oleh *fee* yang diberikan klien. Apabila independensi telah dipengaruhi oleh hal tersebut maka akan mampu mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan. *Audit fee* mampu memberikan pengaruh tidak langsung pada kualitas audit melalui independensi auditor sebagai variabel *intervening*. Rumusan hipotesis berdasarkan hal tersebut sebagai berikut:

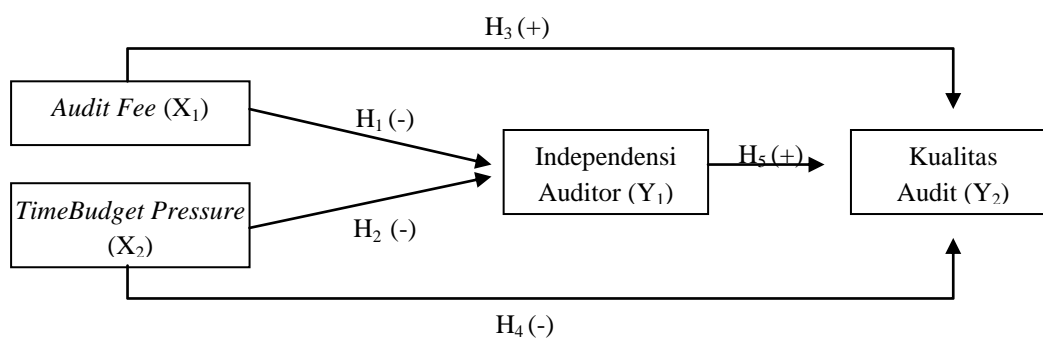
H<sub>6</sub> : *Audit fee* berpengaruh pada kualitas audit melalui independensi auditor.

Tekanan anggaran waktu yang dialami auditor akan mampu mempengaruhi kinerja auditor dan akan berdampak pada kualitas audit. Jika auditor bekerja dibawah tekanan waktu yang sangat ketat maka akan mampu mengganggu independensi yang dimilikinya. Rimawati (2011) serta Primastuti dan Dhini (2014) mengatakan dalam penelitiannya bahwa *time budget pressure* berpengaruh negatif pada independensi seorang auditor. Apabila independensi telah dipengaruhi oleh hal tersebut maka akan mampu mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan. *Audit fee* mampu memberikan pengaruh tidak langsung pada kualitas audit melalui independensi auditor sebagai variabel *intervening*. Rumusan hipotesis berdasarkan hal tersebut sebagai berikut:

H<sub>7</sub> : *Time budget pressure* berpengaruh pada kualitas audit melalui independensi auditor.

## METODE PENELITIAN

Pendekatan kuantitatif berbentuk aosiatif digunakan pada penelitian ini. Alasan menggunakan penelitian aosiatif yaitu bertujuan memperoleh informasi mengenai pengaruh antara dua variabel atau lebih (Sugiyono, 2014:6). Independensi auditor sebagai pemediasi pengaruh *audit fee* dan *time budget pressure* pada kualitas audit yang akan dibahas penelitian ini, sehingga desain penelitian ini seperti berikut:



**Gambar 1. Konsep Penelitian**

Penelitian dilakukan di seluruh KAP Provinsi Bali yang masih beroperasi.

Tabel 1 yang berisi daftar dan alamat KAP yang masih beroperasi di Provinsi Bali, disajikan sebagai berikut:

**Tabel 1.**  
**Daftar Nama Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali Tahun 2016**

No.	Nama Kantor Akuntan Publik	Alamat Kantor Akuntan Publik
1	KAP I Wayan Ramantha	Jl. Rampai No. 1A Lt. 3 Denpasar, Bali. Telp: (0361) 263643
2	KAP Johan Molanda Mustika & Rekan (Cab)	Jl. Muding Indah 1/5, Kerobokan. Kuta Utara, Badung, Bali. Telp: (0361) 434884
3	KAP K. Gunarsa	Jl. Tukad Banyusari Gg. II No.5 Telp. (0361) 222580
4	KAP Drs. Ketut Budiarta, Msi.	Jl. Gunung Agung Perum Padang Pesona, Graha Adi A6. Denpasar. Telp. (0361) 8849168
5	KAP Drs. Sri Marmo Djogosarkono & Rekan	Jl. Gunung Muria Blok VE No. 4, Monang Maning, Denpasar Bali. Telp: (0361) 480033, 480032, 482422
6	KAP Drs. Wayan Sunasdyana	Jl. Pura Demak I Gang Buntu No. 89. Denpasar, Bali. Telp. (0361) 7422329, 8518989
7	KAP Drs. Ketut Muliarta R.M. & Rekan	Jl. Drupadi No. 25 Denpasar-Bali. Telp. (0361) 248110, 265117

Sumber: Kantor Akuntan Publik (KAP) bersangkutan (Data diolah, 2016)

Independensi auditor, *audit fee*, *time budget pressure* pada kualitas audit merupakan objek penelitian yang digunakan. Variabel terikat (Y) yaitu variabel yang mampu menjadi akibat serta dipengaruhi oleh variabel bebas (Sugiyono, 2014:59). Kualitas audit dijadikan variabel terikat dalam penelitian ini. Kualitas audit dapat dilihat melalui penerapan standar akuntansi serta standar audit yang benar sehingga pelanggaran yang dilakukan oleh klien dapat diungkapkan dan dilaporkan. Instrumen yang digunakan dalam mengukur variabel ini terdiri atas 6 item pernyataan. Masing-masing item dari pernyataan tersebut akan diukur dengan menggunakan skala *likert 4 point*.

Variabel bebas yaitu variabel yang mampu menjadi sebab timbulnya variabel terikat atau variabel yang mampu memengaruhi timbulnya variabel terikat (Sugiyono,2014:59). *Audit fee* dan *time budget pressure* merupakan variabel independen/bebas dalam penelitian ini. *Audit fee* dapat diartikan sebagai biaya yang diperoleh oleh seorang auditor karena telah menyelesaikan proses auditnya. Instrumen yang digunakan dalam mengukur variabel ini terdiri atas 5 item pernyataan. Tekanan anggaran waktu (*time budget pressure*) dapat diartikan sebagai pembatasan waktu yang ketat dalam melakukan suatu proses audit dan seorang auditor dituntut untuk dapat seefisien mungkin memanfaatkan waktu yang telah ditetapkan tersebut (Sososutikno, 2003). Instrumen yang digunakan dalam mengukur variabel ini terdiri atas delapan (8) item pernyataan. Masing-masing item dari pernyataan *audit fee* dan *time budget pressure* akan diukur dengan menggunakan skala *likert 4 point*.

Variabel *intervening* yaitu variabel penghubung/variabel perantara yang berada diantara variabel bebas dengan variabel terikat (Sugiyono, 2014:61). Variabel *intervening* yang digunakan adalah independensi auditor. Independensi merupakan sikap yang sangat berpengaruh pada kualitas audit yang akan dihasilkan. Instrumen yang digunakan dalam mengukur independensi penampilan terdiri atas tujuh (7) item pernyataan. Masing-masing item dari pernyataan tersebut akan diukur dengan menggunakan skala *likert 4 point*.

Data kualitatif berdasarkan pernyataan yang terdapat dari kuesioner yang disebarkan kemudian diubah menjadi data kuantitatif. Data primer digunakan dalam penelitian ini yaitu diperoleh melalui jawaban dari responden pada

pernyataan-pernyataan yang terdapat pada masing-masing variabel yang diteliti, yaitu *audit fee*, *time budget pressure*, independensi auditor dan kualitas audit. Wilayah suatu generasi meliputi objek atau subjek yang terdiri dari karakteristik serta kualitas yang ditetapkan oleh peneliti kemudian dilakukan penelitian dan kemudian ditarik kesimpulannya disebut dengan populasi (Sugiyono, 2013:115). Auditor di KAP Provinsi Bali menjadi populasi penelitian ini. Sampel merupakan bagian jumlah karakteristik pada suatu populasi (Sugiyono, 2014:116). Metode penentuan sampel yang dipilih yaitu *non probability sampling* dengan teknik sampel jenuh. Jumlah kuesioner yang disebarakan sebanyak 36 kuesioner.

Metode pengumpulan data dilakukan melalui penyebaran kuesioner berupa pernyataan-pernyataan sesuai variabel yang akan diteliti meliputi *audit fee*, *time budget pressure*, independensi auditor dan kualitas audit. Teknik analisis yang digunakan yaitu analisis jalur (*path analysis*) menunjukkan adanya suatu variabel memiliki peran ganda. Peran ganda yang dimaksud yaitu variabel dapat berperan sebagai variabel independen pada suatu hubungan tetapi juga dapat menjadi variabel dependen pada hubungan yang lain (Ghozali, 2016: 237). Berikut adalah rumus struktural dari analisis jalur:

Substruktural 1 yaitu hubungan antara  $X_1$  dan  $X_2$  pada  $Y_1$

$$Y_1 = b_1X_1 + b_2X_2 + e_1 \dots\dots\dots (1)$$

Substruktural 2 yaitu hubungan antara  $X_1$ ,  $X_2$ , dan  $Y_1$  pada  $Y_2$

$$Y_2 = b_3X_1 + b_4X_2 + b_5Y_1 + e_2 \dots\dots\dots (2)$$

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Membuktikan apakah suatu pernyataan dalam kuesioner telah valid maka dilakukan uji validitas. Syarat minimum pernyataan dalam kuesioner untuk memenuhi validitas adalah jika nilai *pearson correlation* di atas 0,3. Tabel 2 memperlihatkan pernyataan pada masing-masing variabel yaitu pernyataan pada *audit fee* ( $X_1$ ), *time budget pressure* ( $X_2$ ), independensi auditor ndependensi auditor ( $Y_1$ ) dan kualitas audit ( $Y_2$ ) valid karena memiliki nilai *pearson correlation* diatas 0,3.

**Tabel 2.**  
**Hasil Uji Validitas**

Variabel	Instrumen	Pearson Correlation	Ket.
<i>Audit Fee</i>	X <sub>1.1</sub>	0,870	Valid
	X <sub>1.2</sub>	0,736	Valid
	X <sub>1.3</sub>	0,897	Valid
	X <sub>1.4</sub>	0,864	Valid
	X <sub>1.5</sub>	0,893	Valid
<i>Time Budget Pressure</i>	X <sub>2.1</sub>	0,749	Valid
	X <sub>2.2</sub>	0,704	Valid
	X <sub>2.3</sub>	0,783	Valid
	X <sub>2.4</sub>	0,576	Valid
	X <sub>2.5</sub>	0,880	Valid
	X <sub>2.6</sub>	0,717	Valid
	X <sub>2.7</sub>	0,830	Valid
	X <sub>2.8</sub>	0,840	Valid
Independensi Auditor	Y <sub>1.1</sub>	0,738	Valid
	Y <sub>1.2</sub>	0,798	Valid
	Y <sub>1.3</sub>	0,827	Valid
	Y <sub>1.4</sub>	0,832	Valid
	Y <sub>1.5</sub>	0,808	Valid
	Y <sub>1.6</sub>	0,891	Valid
Kualitas Audit	Y <sub>1.7</sub>	0,871	Valid
	Y <sub>2.1</sub>	0,740	Valid
	Y <sub>2.2</sub>	0,815	Valid
	Y <sub>2.3</sub>	0,901	Valid
	Y <sub>2.4</sub>	0,635	Valid
	Y <sub>2.5</sub>	0,690	Valid
	Y <sub>2.6</sub>	0,818	Valid

Sumber: Data primer diolah, 2016

Pengujian yang bertujuan untuk mengetahui apakah pernyataan yang digunakan dalam suatu kuesioner konsisten jika digunakan dari waktu ke waktu

dalam suatu penelitian serta dapat diandalkan disebut dengan uji reliabilitas. Suatu pernyataan dalam kuesioner dikatakan reliabel jika menghasilkan nilai *cronbach's alpha* diatas 0,70 (Ghozali, 2016:48). Hasil uji reliabilitas dapat dilihat pada Tabel 3, seperti berikut:

**Tabel 3.**  
**Hasil Uji Reliabilitas**

Variabel	Cronbach's alpha	Keterangan
Audit Fee ( $X_1$ )	0,902	Reliabel
Time Budget Pressure ( $X_2$ )	0,897	Reliabel
Independensi Auditor ( $Y_1$ )	0,921	Reliabel
Kualitas Audit ( $Y_2$ )	0,863	Reliabel

Sumber: Data primer diolah, 2016

Statistik deskriptif digunakan untuk mengetahui keadaan atau karakteristik variabel yang diperoleh dari jawaban responden yaitu terdiri dari jumlah pengamatan, nilai minimum, nilai maksimum, nilai mean serta deviasi standar atau simpangan baku.

Variabel *audit fee* diukur dengan 4 indikator. Indikator pertama yaitu kompleksitas jasa dengan nilai rata-rata sebesar 2,65, menunjukkan responden cenderung setuju atas pernyataan auditor menerima *fee* berdasarkan pekerjaan audit yang disesuaikan dengan kebutuhan klien dan tingkat keahlian serta kompleksitas pekerjaan yang dilakukan menentukan besarnya *fee* yang diterima sebagai pengukur *audit fee*. Indikator kedua yaitu resiko penugasan dengan nilai rata-rata sebesar 2,56, menunjukkan responden cenderung setuju dengan pernyataan besarnya *fee* berdasarkan tugas dan tanggung jawab sebagai pengukur *audit fee*. Indikator selanjutnya yaitu pertimbangan profesi dengan nilai rata-rata sebesar 2,72, maka hal ini menunjukkan responden cenderung setuju dengan pernyataan *fee* audit yang diterima berdasarkan independensi yang dimilikinya

sebagai pengukur *audit fee*. Indikator terakhir yaitu lama waktu penyelesaian dengan nilai rata-rata sebesar 2,58, yang menunjukkan responden cenderung menjawab setuju atas pernyataan banyaknya waktu yang digunakan menentukan besarnya *fee* yang diterima auditor sebagai pengukur *audit fee*.

**Tabel 4.**  
**Statistik Deskriptif**

Variabel	N	Min	Maks	Rata-rata	Deviasi Standar
<b><i>Audit Fee</i></b>	36	5,00	18,87	9,80	4,20
1) Kompleksitas Jasa	36	1,00	4,28	2,65	0,66
2) Resiko Penugasan	36	1,00	4,07	2,56	0,65
3) Pertimbangan Profesi	36	1,00	4,03	2,72	0,65
4) Lama Waktu Penyelesaian	36	1,00	4,08	2,58	0,69
<b><i>Time Budget Pressure</i></b>	36	9,41	29,58	16,53	5,81
1) Waktu Penugasan Terbatas	36	1,00	4,83	2,74	0,61
2) Pemahaman Anggaran Waktu	36	1,00	3,89	2,62	0,70
<b><i>Independensi Auditor</i></b>	36	7,00	28,51	20,99	5,60
1) Hubungan dengan Klien	36	1,00	4,16	3,30	0,65
2) Independensi Pelaksanaan Pekerjaan	36	1,00	4,31	3,34	0,63
3) Independensi Pelaporan	36	1,00	4,03	3,27	0,68
<b><i>Kualitas Audit</i></b>	36	9,01	24,40	17,76	4,64
1) Besarnya Kompetensi Klien	36	1,00	4,29	3,48	0,61
2) Pemahaman Sistem Informasi Klien	36	1,00	3,73	3,25	0,73
3) Tingkat Ketepatan Waktu Penyelesaian Audit	36	1,00	3,79	3,33	0,72
4) Tingkat Kepatuhan pada SPAP	36	1,00	4,28	3,17	0,61
5) Tingkat Kepercayaan pada Pernyataan Klien	36	1,00	4,25	3,28	0,61
6) Tingkat Kehati-hatian Pengambilan Keputusan	36	1,00	4,06	3,17	0,65

Sumber: Data primer diolah, 2016

*Time budget pressure* diukur dengan 2 indikator. Indikator pertama yaitu waktu penugasan yang terbatas dengan nilai rata-rata sebesar 2,74. Dapat diartikan bahwa responden cenderung setuju atas pernyataan waktu yang terlalu sempit, menyebabkan beban pekerjaan yang diemban cukup berat. Dengan anggaran waktu, tugas tidak seluruhnya mampu dikerjakan dengan baik. Dalam melaksanakan tugas auditor tidak dapat menyelesaikan target serta dengan anggaran waktu yang ketat, saya tergesa-gesa serta tidak fokus dalam menjalankan tugas sebagai pengukur *time budget pressure*.



Indikator kedua yaitu pemahaman tentang anggaran waktu dengan nilai rata-rata sebesar 2,62 yang menunjukkan responden cenderung setuju atas pernyataan ditempat auditor bekerja, anggaran waktu selalu dikomunikasikan, saat melakukan proses audit efisiensi sangat ditekankan, dalam menilai kinerja ketepatan penyelesaian proses audit sesuai dengan waktu yang telah ditetapkan serta anggaran waktu merupakan keputusan dari atasan yang dijadikan pengukur *time budget pressure*.

Terdapat 3 indikator pada variabel independensi auditor. Indikator yang pertama adalah hubungan dengan klien dengan nilai rata-rata sebesar 3,30 yang mencerminkan responden cenderung setuju atas pernyataan tetap bersifat independen dalam melakukan audit, dalam melaksanakan tugas auditor tetap independen walaupun adanya intimidasi dari pihak lain serta dalam menentukan pendapat auditor tidak mendapatkan tekanan dari siapapun sebagai pengukur independensi auditor.

Indikator kedua yaitu independensi pelaksanaan pekerjaan dengan nilai rata-rata sebesar 3,34 yang menunjukkan auditor cenderung setuju dengan pernyataan auditor tidak boleh dikendalikan dalam kegiatan yang masih dilakukan dan proses audit bebas dari kepentingan diri sendiri ataupun kepentingan orang lain sebagai pengukur independensi auditor. Indikator terakhir yaitu independensi pelaporan dengan nilai rata-rata sebesar 3,27 yang berarti auditor cenderung setuju atas proses audit bebas dari kepentingan diri sendiri ataupun kepentingan orang lain akan mempengaruhi fakta-fakta yang akan dilaporkan serta pelaporan bebas

dari usaha tertentu untuk memengaruhi pertimbangan hasil pemeriksaan sebagai pengukur independensi auditor.

Kualitas audit diukur dengan 6 indikator. Indikator pertama yaitu besarnya kompensasi klien, nilai rata-rata sebesar 3,48 yang menunjukkan responden cenderung setuju atas pernyataan besarnya kompensasi yang diterima tidak akan memengaruhi dalam melaporkan kesalahan klien sebagai pengukur kualitas audit. Indikator kedua yaitu pemahaman sistem informasi klien dengan nilai rata-rata sebesar 3,25 maka responden cenderung setuju atas pernyataan pemahaman terhadap sistem informasi akuntan klien membuat laporan audit akan semakin baik sebagai pengukur kualitas audit. Indikator ketiga yaitu tingkat ketepatan waktu penyelesaian audit dengan nilai rata-rata sebesar 3,33 berarti responden cenderung setuju atas pernyataan auditor memiliki komitmen yang kuat dalam menyelesaikan audit dengan tepat waktu sebagai pengukur kualitas audit.

Indikator selanjutnya yaitu tingkat kepatuhan pada SPAP dengan nilai rata-rata sebesar 3,17 yang menunjukkan responden cenderung setuju atas pernyataan menjadikan SPAP sebagai pedoman dalam pekerjaan lapangan sebagai pengukur kualitas audit. Indikator kelima yaitu tingkat kepercayaan terhadap klien dengan nilai rata-rata sebesar 3,28 sehingga mencerminkan auditor cenderung setuju dengan pernyataan tidak mudah percaya dengan klien selama melakukan audit sebagai pengukur kualitas audit. Indikator terakhir yaitu tingkat kehati-hatian dalam pengambilan keputusan dengan rata-rata sebesar 3,17 yang menunjukkan auditor cenderung setuju atas pernyataan auditor selalu berhati-hati

dalam mengambil keputusan yang berhubungan dengan audit yang dilakukan sebagai pengukur kualitas audit.

Uji normalitas digunakan untuk menguji variabel terdistribusi normal menggunakan uji *Kolmogorov-Smirnov*. Apabila nilai signifikan  $> 0,05$ , maka data telah berdistribusi normal (Ghozali, 2016:147). Berdasarkan Tabel 5 hasil uji normalitas persamaan 1 dan 2 menunjukkan nilai  $0,200 > 0,05$ .

**Tabel 5.**  
**Hasil Uji Asumsi Klasik**

Keterangan	Uji Normalitas		Uji Multikolinearitas		Uji Heterokedastisitas
	<i>Kolmogorov-Smirnov</i>	<i>Sig.</i>	<i>Tolerance</i>	VIF	<i>Sig.</i>
<b>Persamaan 1</b>	0,083	0,200			
<b>Persamaan 2</b>	0,053	0,200			
<b>Persamaan 1</b>					
X <sub>1</sub>			1,000	1,000	
X <sub>2</sub>			1,000	1,000	
<b>Persamaan 2</b>					
X <sub>1</sub>			0,850	1,177	
X <sub>2</sub>			0,844	1,185	
Y <sub>1</sub>			0,731	1,367	
<b>Persamaan 1</b>					
X <sub>1</sub>					0,520
X <sub>2</sub>					0,372
<b>Persamaan 2</b>					
X <sub>1</sub>					0,222
X <sub>2</sub>					0,255
Y <sub>1</sub>					0,808

Sumber: Data primer diolah, 2016

Uji heteroskedastisitas melalui metode Glejser dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui apakah pada model regresi terdapat ketidaksamaan variansi dari residual pengamatan satu ke pengamatan lainnya. Model regresi dikatakan baik jika model regresi tersebut bebas dari heteroskedastisitas melalui nilai *absolute* residual pada variabel bebas. Jika mampu menghasilkan nilai lebih besar dari 0,05 maka dinyatakan bebas dari heteroskedastisitas.

Uji multikolinieritas digunakan untuk mengetahui apakah antar variabel bebas (independen) dalam suatu model regresi tidak saling berkorelasi. Jika dalam suatu penelitian nilai *tolerance* lebih besar dari 10 persen dan VIF kurang dari 10 maka model regresi tersebut dikatakan bebas dari masalah multikolinieritas. Analisis jalur (*path analysis*) yaitu bentuk perluasan dari analisis regresi linear berganda yang digunakan dalam penelitian ini.

Tabel 6 diketahui persamaan substruktural 1 untuk pengaruh tidak langsung (independensi auditor) yaitu

$$b_1 \text{ audit fee} + b_2 \text{ time budget pressure} + e_1 = -0,359 \text{ audit fee} + (-0,367) \text{ time budget pressure} + e_1$$

**Tabel 6.**  
**Regresi Pengaruh Tidak Langsung**

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	$\beta$	Std. Error	$\beta$		
(Constant)	31,514	3,143		10,027	0,000
Audit Fee (X <sub>1</sub> )	-0,478	0,198	-0,359	-2,413	0,022
Time Budget Pressure (X <sub>2</sub> )	-0,353	0,143	-0,367	-2,466	0,019
<b>R Square</b>					0,269
<b>Sig. F</b>					0,000

Sumber: Data primer diolah, 2016

Tabel 7 menyajikan regresi pengaruh langsung maka substruktural 2 untuk pengaruh langsung (kualitas audit) yaitu :

$$b_2 \text{ audit fee} + b_3 \text{ time budget pressure} + b_4 \text{ independensi auditor} + e_2 = -0,279 \text{ audit fee} + (-0,254) \text{ time budget pressure} + 0,534 \text{ independensi auditor} + e_2$$

**Tabel 7.**  
**Regresi Pengaruh Langsung**

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		Sig.
	$\beta$	Std. Error	$\beta$	t	
(Constant)	14,810	3,746	-0,279	3,953	0,000
<i>Audit Fee</i> ( $X_1$ )	-0,308	0,127		-2,420	0,021
<i>Time Budget Pressure</i> ( $X_2$ )	-0,203	0,092	-0,254	-2,194	0,036
Independensi Auditor ( $Y_1$ )	0,444	0,103	0,534	4,302	0,000
<b>R Square</b>					0,693
<b>Sig. F</b>					0,000

Sumber: Data primer diolah, 2016

Tabel 6 dan Tabel 7 maka selanjutnya dihitung nilai standar erornya sebagai berikut:

$$e_i = \sqrt{1 - R_i^2} \dots \dots \dots (3)$$

$$e_1 = \sqrt{1 - R_1^2} = \sqrt{1 - 0,269} = 0,855$$

$$e_2 = \sqrt{1 - R_2^2} = \sqrt{1 - 0,693} = 0,554$$

Hasil perhitungan, nilai  $e_1$  sebesar 0,855 hal ini menunjukkan sebesar 85,5 persen variasi variabel independensi auditor tidak dapat dijelaskan oleh *audit fee* dan *time budget presssure*. Nilai  $e_2$  sebesar 0,554 yang berarti sebesar 55,4 persen variasi variabel kualitas audit tidak dapat dijelaskan oleh *audit fee*, *time budget pressure* dan independensi auditor.

Tabel 8 berikut menunjukkan pengaruh tidak langsung *audit fee* pada kualitas audit lebih besar dibandingkan dengan pengaruh langsungnya (-0,192 > -0,279), independensi auditor mampu memediasi pengaruh *audit fee* pada kualitas audit. Tabel 8 menunjukan pengaruh tidak langsung *time budget pressure* ke kualitas audit lebih besar dibandingkan pengaruh langsungnya (-0,196 > -0,254)

artinya, independensi auditor mampu memediasi pengaruh *time budget pressure* pada kualitas audit.

**Tabel 8.**  
**Rekapitulasi Output Pengaruh Langsung, Pengaruh Tidak Langsung, dan Pengaruh Total**

	Pengaruh Langsung	Pengaruh Tidak Langsung	Pengaruh Total	Sig.	Error
<i>Audit Fee</i> ( $X_1$ ) ke Independensi Auditor ( $Y_1$ )	-0,359		-0,359	0,022	0,731
<i>Time Budget Pressure</i> ( $X_2$ ) ke Independensi Auditor ( $Y_1$ )	-0,367		-0,367	0,019	0,731
<i>Audit Fee</i> ( $X_1$ ) ke Kualitas Audit ( $Y_2$ )	-0,279	-0,192	-0,471	0,021	0,307
<i>Time Budget Pressure</i> ( $X_2$ ) ke Kualitas Audit ( $Y_2$ )	-0,254	-0,196	-0,450	0,036	0,307
Independensi Auditor ( $Y_1$ ) ke Kualitas Audit ( $Y_2$ )	0,534		0,534	0,000	0,307

Sumber: Data primer diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 6 dan Tabel 7, maka hasil uji signifikansi sebesar 0,022 ( $0,022 < 0,05$ ), yang artinya  $H_1$  diterima. Hal ini menunjukkan *audit fee* berpengaruh negatif pada independensi auditor dengan nilai  $H_1$  (*standardized coefficients*) -0,359. Auditor yang menerima *fee* yang besar akan menyebabkan auditor tersebut segan dengan kliennya serta takut kehilangan kliennya, walaupun terdapat suatu pelanggaran-pelanggaran prosedur akuntansi yang terdapat dalam laporan keuangan tersebut.

Nilai signifikansi untuk pengaruh *time budget pressure* pada independensi auditor sebesar 0,019 ( $0,019 < 0,05$ ), yang artinya  $H_2$  diterima. Hal ini menunjukkan *time budget pressure* berpengaruh negatif terhadap independensi auditor dengan nilai  $H_2$  (*standardized coefficients*) -0,367. Jika seorang auditor bekerja dibawah tekanan yaitu dengan anggaran waktu yang sangat ketat untuk menyelesaikan

proses audit maka akan mampu menurunkan independensi auditor. Hasil hipotesis ini sesuai dengan teori sikap dan perilaku mengenai perilaku auditor jika dipengaruhi oleh faktor-faktor yang mampu menurunkan independensinya.

Nilai signifikansi pengaruh *audit fee* pada kualitas audit sebesar 0,021 ( $0,021 < 0,05$ ), yang artinya *audit fee* berpengaruh pada kualitas audit. Nilai  $H_3$  (*standardized coefficients*) -0,279 yang artinya  $H_3$  ditolak. Hasil negosiasi atau kesepakatan mengenai besaran *audit fee* menunjukkan bervariasinya jumlah *audit fee* yang diterima auditor atas pelaksanaan audit yang dilakukan sehingga mampu memberikan pengaruh pada kualitas hasil audit. Kejadian ini yang nantinya akan mengakibatkan auditor menjadi tergantung dengan kliennya baik emosional yang berhubungan dengan independensi yang dimiliki auditor maupun finansial terkait besaran *audit fee* yang diterima auditor, sehingga berdampak pada kualitas audit (Pratistha dan Sari, 2014).

Nilai signifikansi untuk pengaruh *time budget pressure* pada kualitas audit sebesar 0,036 ( $0,036 < 0,05$ ), yang artinya  $H_4$  diterima. Hal ini menunjukkan *time budget pressure* berpengaruh negatif pada kualitas audit dengan nilai  $H_4$  (*standardized coefficients*) -0,254. Alokasi waktu yang ketat atau sangat terbatas mengakibatkan auditor dalam melaksanakan proses audit hanya fokus pada waktu yang telah ditetapkan saja tanpa memperhatikan prosedur-prosedur yang seharusnya terdapat dalam laporan keuangan tersebut. Hal ini akan mengakibatkan kinerja dari seorang auditor menurun sehingga berdampak pada menurunnya kualitas audit.

Nilai signifikansi pengaruh independensi auditor pada kualitas audit sebesar 0,000 ( $0,000 < 0,05$ ), yang artinya  $H_5$  diterima. Hal ini menunjukkan independensi auditor berpengaruh positif pada kualitas audit dengan nilai  $H_5$  (*standardized coefficients*) 0,534. Laporan audit dikatakan berkualitas jika laporan tersebut dibuat oleh seorang auditor yang independen. Perhitungan pengaruh *audit fee* pada kualitas audit melalui independensi auditor, dengan tingkat signifikansi sebesar ( $0,021 < 0,05$ ) dengan nilai koefisien beta negatif sebesar -0,192. Hal ini berarti variabel independensi auditor dapat dijadikan mediasi pengaruh *audit fee* pada kualitas audit, sehingga  $H_6$  diterima. Ketika seorang auditor dihadapkan pada *audit fee* yang diterima dari klien, maka hal ini akan mampu menurunkan independensi yang dimilikinya, karena hal ini akan mampu menciptakan ketergantungan auditor dengan kliennya. Independensi yang dimiliki oleh seorang auditor mampu dipengaruhi oleh *audit fee* maka hal ini juga akan mampu mempengaruhi kualitas audit yang akan dihasilkan. Jika seorang auditor tidak independen maka hal ini akan mampu menurunkan kualitas audit.

Perhitungan pengaruh *time budget pressure* pada kualitas audit melalui independensi auditor dengan nilai tingkat signifikansi uji t sebesar ( $0,036 < 0,05$ ) dengan nilai koefisien beta negatif sebesar -0,196. Hal ini berarti variabel independensi auditor dapat dijadikan mediasi pengaruh *time budget pressure* pada kualitas audit, sehingga  $H_7$  diterima. Jika seorang auditor dihadapkan pada tekanan waktu yang tinggi maka hal ini akan mampu mengganggu independensi yang dimiliki oleh seorang auditor. Jika seorang auditor tidak independen maka hal ini akan mampu menurunkan kualitas audit.



## SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil analisis dapat disimpulkan *audit fee* berpengaruh negatif pada independensi auditor. Semakin tinggi *fee* yang diterima auditor dari kliennya, maka hal ini akan mampu mengganggu independensi yang dimiliki oleh seorang auditor. *Time budget pressure* berpengaruh negatif pada independensi auditor. Apabila auditor bekerja dibawah tekanan waktu yang tinggi dapat mengganggu independensinya. *Audit fee* berpengaruh negatif pada kualitas audit. Semakin besar *fee* audit yang diterima auditor dari kliennya, dapat menurunkan kualitas audit yang akan dihasilkan. *Time budget pressure* berpengaruh negatif pada kualitas audit. Auditor yang berada pada tekanan misalnya tekanan waktu yang tinggi dalam melaksanakan proses audit cenderung mampu menurunkan kualitas audit.

Independensi auditor memberikan pengaruh positif pada kualitas audit. Auditor yang mampu mempertahankan independensinya atau auditor yang independen, dalam arti seorang auditor tidak akan terpengaruh oleh hal apapun dalam melaksanakan proses audit, maka laporan audit yang dihasilkan pun semakin berkualitas. Independensi auditor mampu memediasi pengaruh *audit fee* pada kualitas audit. Jika independensi auditor telah dipengaruhi oleh pemberian *fee* yang tinggi dari kliennya sehingga mampu menciptakan rasa ketergantungan auditor dengan klien sehingga mampu menurunkan kualitas audit. Independensi auditor juga mampu memediasi pengaruh *time budget pressure* pada kualitas audit. Tekanan anggaran waktu juga mengakibatkan auditor melakukan

pengabaian terhadap prosedur audit yang seharusnya dilakukan sehingga akan berdampak pada menurunnya kualitas audit.

Hasil analisis menunjukkan *audit fee* berpengaruh negatif pada kualitas audit yang didukung dengan hasil penelitian terdahulu. Terdapat juga beberapa penelitian yang menyatakan *audit fee* berpengaruh positif pada kualitas audit. Berdasarkan perbedaan hasil penelitian tersebut, peneliti selanjutnya disarankan untuk menggunakan variabel independensi auditor sebagai variabel moderasi. Peneliti selanjutnya juga disarankan untuk berusaha melampirkan surat pengantar dari Ikatan Akuntan Publik Indonesia pada saat melakukan penyebaran kuesioner.

## REFERENSI

- Ahituv, Niv. Dan Magid, Igbaria. 1998. The Effect of Time Budget Pressure and Completeness of Information on Decision Making. *Journal Management Information System*, 15(2), pp: 153-172.
- Al-Khaddash, Husam., Al-Nawas, Rana., and Ramadan, Abdulhadi. 2013. Factors Affecting the quality of Auditing: The Case of Jordanian Commercial Banks. *Journal of Business and Social Science*, 11(4), pp: 208-213.
- Andin, Prasita 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*, 13(1), hal: 54-55.
- Arisinta, Octaviana. 2013. Pengaruh Kompetensi, Independensi, Time Budget Pressure dan Audit Fee Terhadap Kualitas Audit Pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya. *Jurnal Akuntansi*, 13(3), hal:276-277.
- Artawijaya, I Gusti Ngurah dan I.Gusti Ayu Made Asri Dwija Putri. 2016. Pengaruh Opini Audit Going Concern dan Karakteristik Komite Audit pada Pergantian Auditor. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 16(3), hal:7-8.

- Carcello, J.V., and A.L. Nagy. 2004. Audit Firm Tenure and Fraudulent Financial Reporting. *Auditing : A Journal of Accounting Practice and Theory*, 23(2), pp: 55-69.
- Coram, P., Ng, J., dan Woodliff. 2003 A Survey of Time Budget Pressure and Reduced Audit Quality among Australian Auditors. *Australian Accounting Review*, 13(1), pp:38-45.
- DeAngelo, L.E. 1981. Auditor Independence, Low Balling and Disclosure Regulation. *Journal of Accounting and Economics*. August. pp: 113-127.
- Desyanti, Ni Putu Eka dan Ni Made Dwi Ratnadi. 2008. Pengaruh Independensi, Keahlian Profesional, dan Pengalaman Kerja Plengawas Intern Terhadap Efektivitas Penerapan Struktur Pengendalian Intern Pada Bank Perkreditan Rakyat di Kabupaten Badung. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*, 3(1), hal: 34-44.
- Dezoort, Todd. 2002. Time Pressure Research in Auditing Implication for Practice. *The Auditor's Report*, pp: 22, 1-5.
- Dhaliwal, D. S., C. A. Gleason, S. Heitzman, dan K. D. Melendrez. 2008. Auditor Fees and Cost of Debt. *Journal of Accounting, Auditing & Finance* 23(1), pp: 1-22.
- Dwiyani Pratistha, Ketut. 2014. Pengaruh Independensi Auditor dan Besaran Fee Audit Terhadap Kualitas Proses Audit. *Jurnal Akuntansi*, 6(3),hal:25-26.
- Elder, Randal J, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens, dan Amir Abadi Jusuf. 2011. *Jasa Audit dan Assurance. Pendekatan Terpadu*. Jakarta: Salemba Empat.
- Francis, J.R. 2004. What Do We Know About Audit Quality? *The British Accounting Review*, 36(4), pp: 345-368.
- Gavious.2007. Alternative Perspectives to Deal with Auditor's agency Problem. *Critical Perspectives on Accounting* 18, pp: 451-467.
- 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, Imam. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 23*. Edisie 8. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Halim, Abud. 2008. *Auditing Dasar Dasar Audit Laporan Keuangan*, Jilid 1, Edisi Keempat. Yogyakarta: Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN.

- Hartadi, Bambang. 2009. Pengaruh Fee Audit, Rotasi KAP, dan Reputasi Auditor Terhadap Kualitas Audit di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Ekonomi dan Keuangan*.
- Haryono Jusup. 2014. *Auditing (Pengauditan Berbasis ISA)*. Yogyakarta: Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN.
- Hoitash, Markelevich dan Barragato. 2007. Auditor Fees and Audit Quality. *Managerial Auditing Journal*, 22(8), pp:761-786.
- Irma Purnama Sari, Ni Putu dan I Putu Sudana. 2013. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Proses Audit. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Universitas Udayana*, 3(1),hal: 150-154.
- Jong-Hag, Choi, Jeong-Bon Kim, dan Yoonseok Zan. 2010. Do Abnormally High Audit Fees Impair Audit Quality? *Auditing: A journal of Practice & Theory*, pp: 26-27.
- Junanta, Ida Bagus Gde Krisna dan I Dewa Nyoman Badera. 2016. Disiplin Kerja Auditor Memoderasi Pengaruh Independensi dan Akuntabilitas Auditor pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. 16(2), hal:26-27.
- Kane, Gregory and Uma Velury. 2005. The Impact of Manajerial Ownership on teh Likelihood of Provision of High Quality Auditing Services. *Review of Accounting & Finance*.
- Komalasari, Agrianti. 2004. Analisis Pengaruh Kualitas Auditor dan Proxy Going Concern terhadap Opini Auditor. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 9(2), hal: 1-15.
- Kusharyanti. 2003. Temuan Penelitian mengenai Kualitas Audit dan Kemungkinan Topik Penelitian di Masa datang. *Jurnal Akuntansi dan Manajemen*, Desember.
- Kresna Ratha, Dwi dan I Wayan Ramantha. 2015. Pengaruh Due Professional Care, Akuntabilitas, Kompleksitas Audit, dan Time Budget Pressure Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi*, 13(1), hal: 311–339.
- Kurnia,Winda.,Khomsiyah dan Sofie. 2014. Pengaruh Kompetensi,Independensi, Tekanan Waktu dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi*, 1(2), hal: 49–67.
- Mabruri dan Winarna. 2010. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Hasil Audit di Lingkungan Pemerintah Daerah. *Symposium Nasional Akuntansi XIII*. Purwokerto.

- McNamara, S.M and Liyanarachchi, G.A. 2008. Time Budget Pressure Auditor Dysfungsional Behavior within Occupational Stress Model. *Accountary Business and The Public Interest*, 8(1), pp: 1-43.
- Margheim, Loren, Tim Kelly, Diane Pattison. 2005. An Empirical Analysis of The Effects of Auditor Time Budget Pressure and Time Deadline Pressure. *The Journal of Applied Business Research – Winter 2005*, 21(1), hal:49-66.
- Mayangsari. 2003. Pengaruh Keahlian Audit dan Independensi terhadap Pendapat Audit: Sebuah Kuasi eksperimen, *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, 6(1), hal:40-55.
- Merlyana Dwindi Yanthi, Sudarma, I Made dan M. Achsin. 2012. Faktor-Faktor yang Memengaruhi Independensi Akuntan Publik. *Jurnal Akuntansi*, 8(3), hal: 414-415.
- Merlyana, Sudarma dan M. Achsin. 2012. Faktor-Faktor yang Memengaruhi Independensi Akuntan Publik. *Jurnal Akuntansi, Manajemen Bisnis dan Sektor Publik (JAMBSP)*, 8(3), 2012.
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Jakarta: PT Salemba Empat.
- Praptitorini, Mirna Dyah dan Indira Januarti. 2007. Analisis Pengaruh Kualitas Audit, Debt Default, dan Opinion Shopping terhadap Penerimaan Opini Going Concern. Disampaikan pada *Simposium Nasional Akuntansi (SNA) X* Makassar.
- Pratistha Dwiyani, K dan Sari Widhiyani. 2014. Pengaruh Independensi Auditor dan Besaran Fee Audit terhadap Kualitas Proses Audit. *Jurnal Akuntansi. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana*, 6(3), hal: 21-22.
- Primastuti, Fransiska Desi dan Suryandari Dhini. 2014. Pengaruh Time Budget Pressure terhadap Kualitas Audit dengan Independensi sebagai Variabel Intervening (Studi Kasus pada BPK RI Perwakilan Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta). *Accounting Analysis Journal*, 3(4), hal:446-456.
- Purba, Fitriani Kartika. 2013. Pengaruh Fee Audit dan Pengalaman Auditor Eksternal terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Ilmiah Akuntansi*. Fakultas Ekonomi Universitas Komputer Indonesia.
- Putra, Daniel. 2012. Pengaruh Independensi, Mekanisme Corporate Governance, Kualitas Audit, dan Manajemen Laba terhadap Integritas Laporan Keuangan. *Jurnal Akuntansi Universitas Diponegoro*, 11(5), hal:1-23.

- Ratih, Cahaya Ningsih dan Dyan Yaniartha. 2013. Pengaruh Kompetensi, Independensi Auditor dan Besaran Fee Audit terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Ilmiah Akuntansi universitas Udayana*, 4(1), hal: 105-106.
- Sari, Rosalina. 2012. Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi*, 1(2), hal: 49-60.
- Septiani Putri, I Putu. 2014. Pengaruh Independensi, Profesionalisme, Tingkat Pendidikan, Etika Profesi, Pengalaman, dan Kepuasan Kerja Auditor terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di Bali. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Udayana*, 8(1), hal: 50-51.
- Singgih, Elisha Muliani dan Icuk Rangga Bawono. 2010. Pengaruh Independensi, Pengalaman, Due Profesional Care dan Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit (Studi pada Auditor di KAP *Big Four* di Indonesia). *Jurnal Simposium Nasional Akuntansi XIII*. Purwokerto: Universitas Jenderal Soedirman.
- Sososutikno, Christina. 2003. Hubungan Tekanan Anggaran Waktu dengan Perilaku Disfungsional serta Pengaruhnya terhadap Kualitas Audit, *Simposium Nasional Akuntansi VI*. Surabaya.
- Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: Alfabeta.
- Sukriah, Akram dan Inapty. 2009. Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Obyektifitas, Integritas, dan Kompetensi terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan. *Simposium Nasional Akuntansi XII*. Palembang.
- Sukrisno, Agoes. 2012. *Auditing Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- arigan, Bangun, dan Susanti. 2013. Pengaruh Kompetensi, Etika, dan Fee Audit terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi*, 13(1), hal:28-29.
- Tepalagul, Nopmanee., and Ling Lin. 2014. Auditor Independence and Audit Quality. *Journal of Accounting, Auditing and Finance*, 30(1), pp:101-121.
- Triandis. 1971. *Attitudes and Attitudes Change*. John Waley and Sons, Inc, New York.
- Wagooner and James Cashell. 1991. The impact of Time Pressure on Auditor Performance, *The Ohio CPA*, pp: 27-32.
- Weningtyas, Suryanita. 2006. Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit. *Jurnal Simposium Nasional IX*. Padang, 23-26 Agustus 2006.

Willett, C., and Page, M. 1996. A Survey of Time Budget Pressure and Irregular Auditing Practices Among Newly Qualified UK Chartered Accountants. *The British Accounting Review*, 28(1), pp: 101-120.