

## KECERDASAN SPIRITUAL DAN SKEPTISME PROFESIONAL SEBAGAI PEMODERASI PENGARUH *TIME BUDGET PRESSURE* PADA KINERJA AUDITOR

Tanniya Purnama Sari<sup>1</sup>  
I Made Pande Dwiana Putra<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia  
e-mail: tanniya.purnamasari@gmail.com telp: +62 81999067660

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

### ABSTRAK

Kinerja auditor dipertanyakan, karena terjadinya beberapa kasus pembekuan terhadap Kantor Akuntan Publik akibat melakukan pelanggaran terhadap Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Beberapa riset menunjukkan bahwa *time budget pressure* berpengaruh pada kinerja, namun tidak senantiasa linier. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh *time budget pressure* pada kinerja auditor dengan kecerdasan spiritual dan skeptisme profesional sebagai pemoderasi. Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali merupakan lokasi penelitian yang dipilih dalam penelitian ini. Metode pengumpulan data yang digunakan adalah kuesioner dengan teknik *non probability sampling* dan memperoleh 39 sampel. *Moderated Regression Analysis* adalah alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel *time budget pressure* berpengaruh negatif pada kinerja auditor, kecerdasan spiritual mampu memperkuat hubungan *time budget pressure* pada kinerja auditor, dan skeptisme profesional mampu memperlemah hubungan *time budget pressure* pada kinerja auditor di Kantor Akuntan Publik.

**Kata Kunci** : *time budget pressure*, kecerdasan spiritual, skeptisme profesional, dan kinerja auditor

### ABSTRACT

*Performance auditors questioned, since the occurrence several cases of freezing of public accounting firms as a result of violating the professional standards of public accountants (SPAP). Some research indicates time budget pressure effect on performance, but not always linear. This study aimed to determine the effect of time budget pressure on performance of auditors with spiritual intelligence and professional skepticism as a moderating. Public accounting firm Bali province is the selected location in this study. Data collection method used a questionnaire with non-probability technique sampling and obtained 39 samples. Moderated regression analysis the tool analysis of this study. The results are time budget pressure have negative effect on the performance of auditors, spiritual intelligence is able to strengthen the relationship time budget pressure on the performance of auditors and professional skepticism is able to weaken the relationship time budget pressure on the performance of auditors in the public accounting firm.*

**Keywords**: *time budget pressure, spiritual intelligence, professional skepticism, and performance of auditors*

### PENDAHULUAN

Kantor Akuntan Publik (KAP) merupakan sebuah organisasi yang bergerak di bidang jasa. KAP sangat bergantung pada sumber daya yang dimilikinya dalam

menjalankan jasanya, termasuk karyawan yaitu para auditor. Untuk dapat menjadi auditor yang memiliki kualitas, dapat dipercaya, diandalkan, serta mampu menghasilkan output berupa hasil audit yang berkualitas, maka seorang auditor harus meningkatkan kinerjanya. Nasrullah *et al.*, (2013) berpendapat, bahwa kinerja auditor adalah kemampuan auditor untuk menghasilkan temuan dari kegiatan pemeriksaan yang telah dilakukan. Pencapaian kinerja seorang auditor dapat diukur melalui beberapa pengukuran, diantaranya ketepatan waktu merupakan kesesuaian waktu yang telah direncanakan, kuantitas adalah jumlah hasil kerja yang dihasilkan dalam kurun waktu tertentu, sedangkan kualitas berkaitan dengan mutu kerja yang dihasilkan (Iswari, 2015).

Salah satu faktor yang mempengaruhi kinerja auditor adalah *time budget pressure* (tekanan anggaran waktu). Sososutikno (2010) berpendapat, *time budget pressure* merupakan keadaan dimana seorang auditor diharuskan untuk melakukan efisiensi pada anggaran waktu atau ada pembatasan pada anggaran waktu yang sangat kaku dan ketat. *Time budget pressure* yang diberikan oleh klien dapat menyebabkan munculnya rasa stres pada auditor akibat tidak seimbang antara tugas dan waktu yang tersedia dan dapat memengaruhi etika profesional melalui nilai, perhatian, sikap, dan perilaku auditor. *Time budget pressure* bisa mempengaruhi kinerja auditor saat melakukan pengambilan keputusan dan melaksanakan prosedur audit. Auditor yang berada dalam situasi terpaksa dan dipaksa dalam melaksanakan tugas sesuai dengan waktu yang telah dianggarkan, apabila alokasi waktu yang diberikan untuk penugasan tidak cukup, maka auditor bisa saja mengerjakan tugasnya dengan cepat akan tetapi hanya

menyelesaikan tugas-tugas yang penting saja sehingga akan menghasilkan kinerja yang tidak efektif. Penelitian yang dilakukan oleh Arisinta (2013), Marganingsih dan Martani (2009), serta Lautania (2011) menyimpulkan bahwa *time budget pressure* memiliki pengaruh positif pada kinerja auditor. Sedangkan hasil penelitian Prasita (2007), Abdul (2013), dan Iswari (2015) menyebutkan sebaliknya yaitu *time budget pressure* memiliki pengaruh negatif pada kinerja auditor.

Masih adanya hasil-hasil penelitian yang berbeda terkait pengaruh satu variabel terhadap variabel lain kemungkinan ditentukan oleh faktor-faktor yang bersifat situasional (kontekstual) atau lebih dikenal sebagai variabel kontinjensi (Govindarajan, 1986). Variabel kontinjensi yang digunakan pada penelitian ini yaitu kecerdasan spiritual dan skeptisme profesional. Seseorang yang memiliki kecerdasan spiritual adalah orang yang memiliki kemampuan untuk menerima saran dan pendapat dari orang lain dengan terbuka, dapat mengendalikan suasana hati dan menjaga agar rasa stres yang dihadapi tidak mengurangi kemampuan berfikir, berdoa, dan berempati (Santikawati, 2016). Kecerdasan spiritual memiliki hubungan dengan kinerja auditor, karena auditor yang memiliki kecerdasan spiritual mampu meningkatkan keyakinan dirinya bahwa mereka bisa mengatur serta mengarahkan hidupnya dan juga bertanggung jawab terhadap pekerjaannya. Auditor dengan kecerdasan spiritual dapat menyelesaikan tugasnya tanpa melanggar peraturan yang ada dan bisa tetap mempertahankan kinerjanya (Hanafi, 2010).

Seorang auditor harus memiliki sikap skeptisme profesional. Skeptisme profesional merupakan sikap dimana seorang auditor selalu mempertanyakan serta melakukan evaluasi bukti audit dengan kritis (Standar Profesional Akuntan Publik IAPI, 2011). Indah (2010) menyatakan apabila seorang auditor memiliki sikap skeptisme profesional yang tinggi maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin baik. Auditor dengan kecerdasan spiritual dan sikap skeptis dalam dirinya akan menyelesaikan tugas yang diberikan sesuai dengan standar yang sudah ada dan berpedoman pada kaidah serta norma yang berlaku agar kualitas audit serta citra profesinya tetap terjaga (Emrinaldi *et al.*, 2014). Berdasarkan uraian yang telah dipaparkan, maka topik penelitian ini adalah “Kecerdasan Spiritual dan Skeptisme Profesional sebagai Pemoderasi Pengaruh *Time Budget Pressure* pada Kinerja Auditor”.

Menurut latar belakang tersebut, didapat rumusan masalah yaitu: 1) Apakah *time budget pressure* berpengaruh pada kinerja auditor? 2) Apakah kecerdasan spiritual memoderasi pengaruh *time budget pressure* pada kinerja auditor? 3) Apakah skeptisme profesional memoderasi pengaruh *time budget pressure* pada kinerja auditor? Adapun tujuan dari penelitian ini yaitu: 1) Untuk mengetahui pengaruh *time budget pressure* pada kinerja auditor, 2) Untuk mengetahui kemampuan kecerdasan spiritual dalam memoderasi pengaruh *time budget pressure* pada kinerja auditor, 3) Untuk mengetahui kemampuan skeptisme profesional dalam memoderasi pengaruh *time budget pressure* pada kinerja auditor.

Kegunaan penelitian ini yaitu: 1) Kegunaan teoritis memberikan bukti empiris tentang teori keagenan dan teori atribusi yang dikaitkan dengan pengaruh *time budget pressure* pada kinerja auditor dengan kecerdasan spiritual dan skeptisme profesional sebagai variabel pemoderasi, 2) Kegunaan praktis memberikan masukan atau informasi kepada KAP di Provinsi Bali agar dapat mengetahui faktor-faktor yang memengaruhi kinerja auditor serta meningkatkan profesional dalam bekerja sehingga kinerja yang dihasilkan menjadi lebih baik.

Teori keagenan merupakan teori yang menjelaskan hubungan antara *principal* dan *agent*. Hubungan keagenan merupakan sebuah kontrak dimana *principal* menggunakan *agent*(orang lain) untuk melakukan beberapa aktivitas untuk kepentingan mereka (Jensen and Meckling, 1976). Untuk menghindari asimetri informasi serta perbedaan kepentingan antara *principal* dan *agent*, diperlukan pihak ketiga yaitu auditor independen. Auditor independen bertugas untuk menguji dan memperkecil kecurangan *agent* sekaligus mengevaluasi kinerja *agent*. Jadi, dapat dikatakan bahwa teori keagenan membantu auditor untuk memahami konflik kepentingan yang terjadi diantara *principal* dan *agent*.

Menurut Luthans (2005), teori atribusi merupakan teori yang mempelajari proses bagaimana seseorang dapat menginterpretasikan suatu peristiwa, sebab atau alasan perilakunya. Ikhsan dan Ishak (2005) menyatakan, kombinasi antara kekuatan internal yang berasal dari dalam diri seseorang yaitu usaha atau kemampuan dan kekuatan eksternal yang berasal dari luar yaitu keberuntungan atau kesulitan dalam pekerjaan merupakan faktor yang menentukan perilaku seseorang. Karakteristik personal auditor adalah salah satu faktor yang

menentukankualitas audit karena karakteristik personal merupakan faktor internal yang menyebabkan seseorang terdorong untuk melakukan suatu kegiatan (Ariati, 2014). Salah satu atribut personal adalah kecerdasan spiritual auditor, kecerdasan spiritual bisa dipergunakan untuk menyelesaikan suatu permasalahan, karena kecerdasan spiritual dapat bekerja dengan baik saat emosi tenang serta terkendali yang juga diatur oleh kecerdasan emosional, sehingga kecerdasan intelektual bisa menghitung dengan cepat, tepat, efisien serta tetap bergerak pada orbit spiritual (Lisda, 2013).

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) adalah kodifikasi dari berbagai pernyataan standar teknis yang merupakan panduan dalam memberikan jasa bagi Akuntan Publik di Indonesia. Standar auditing merupakan panduan audit atas laporan keuangan historis. Standar auditing terdiri dari sepuluh standar dan dirinci dalam bentuk Pernyataan Standar Auditing (PSA). PSA No. 04 SA Seksi 230 SPAP (2011) mengenai standar auditing menyatakan “dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama”, yang dapat juga disebut sebagai *Due Professional Care*, termasuk didalamnya sikap skeptisme profesional yang menuntut auditor untuk cermat dan seksama dalam setiap penugasan auditnya.

Kinerja auditor adalah hasil kerja secara kuantitas dan kualitas yang dicapai seorang auditor dalam melaksanakan tugas sesuai dengan tanggungjawab yang telah diberikan kepadanya (Mangkunegara, 2005:67). Terdapat beberapa pengukuran untuk kinerja, yaitu mutu kerja yang dihasilkan adalah kualitas, jumlah hasil kerja yang dihasilkan dalam kurun waktu tertentu adalah kuantitas,

dan kesesuaian waktu yang telah direncanakan adalah ketepatan waktu (Iswari, 2015).

DeZoort (1998) menyatakan, *time budget pressure* merupakan bentuk tekanan yang terjadi akibat terbatasnya waktu yang digunakan auditor saat melaksanakan penugasan. Waktu untuk pengauditan harus dialokasikan dengan baik, tidak terlalu cepat atau terlalu lama. Semakin sedikit waktu yang disediakan untuk auditor, maka semakin banyak transaksi yang tidak diuji oleh auditor. Dengan adanya alokasi waktu yang baik, maka akan mengarahkan pada hasil yang lebih baik dan kinerja yang lebih baik pula (Suprianto, 2013). McNamara (2008) dan De Zoort dan Lord (1998) menyatakan, saat dihadapkan pada tekanan anggaran waktu, auditor dapat merespon hal tersebut dengan dua cara yaitu, fungsional dan disfungsional. Tipe fungsional yaitu auditor akan mengerjakan tugasnya dengan lebih baik serta menggunakan waktu dengan sebaik-baiknya. Sedangkan, tipe disfungsional yaitu auditor akan melanggar prinsip dan standar-standar akuntan publik yang dapat menurunkan kualitas audit.

Wahab dan Umiarso (2011:52) mengemukakan, kecerdasan spiritual adalah kecerdasan yang ada dalam diri setiap manusia sejak ia lahir yang berkaitan dengan tujuan hidup ditambah juga keyakinan agama. Kecerdasan spiritual dalam diri setiap orang berbeda dan tidaklah sama, semua tergantung dari masing-masing orang dalam memberikan makna pada hidupnya. Kecerdasan spiritual merupakan faktor yang juga ikut berperan sebagai penentu kesuksesan seseorang dalam kehidupan, yang tidak hanya terbatas pada penekanan agama saja, tetapi lebih menekankan pada makna hidup (Hoffman, 2002).

Pramudita (2012) menyatakan, skeptisme profesional auditor adalah sikap kritis yang dimiliki auditor terhadap bukti audit yaitu dalam bentuk tidak mudah percaya atau selalu bertanya akan pernyataan dari klien, atau kesimpulan yang dapat diterima umum. Adanya sikap skeptisme profesional dalam diri auditor membuat auditor melaksanakan tugasnya dengan berpedoman pada standar yang sudah ditetapkan dan menjunjung tinggi kaidah serta norma yang berlaku agar kualitas audit dan citra profesinya tetap terjaga (Emrinaldi *et al.*, 2014). Carpenter *et al.* (2002) menyebutkan, skeptisme profesional merupakan sikap yang dipengaruhi oleh beberapa hal, yaitu faktor situasi, faktor kecondongan etika, dan pengalaman.

Menurut De Zoort (2002), tekanan anggaran waktu adalah bentuk tekanan yang muncul karenaterbatasnya kemampuan sumber daya dalam melaksanakan tugasnya. Auditor ingin pekerjaannya dinilai baik oleh pimpinannya, sehingga auditor akan menyelesaikan pekerjaannya sesuai dengan waktu yang telah diberikan walaupun harus melakukan beberapa kecurangan. Ketatnya tekanan anggaran waktu menyebabkan menurunnya kinerja dari auditor. Kinerja auditor bisa semakin buruk apabila waktu yang dianggarkan tidak sesuai dengan banyaknya pekerjaan yang harus dikerjakan (Prasita, 2007). Menurut penelitian yang dilakukan oleh Prasita (2007), Abdul (2013) dan Iswari (2015) *time budget pressure* memiliki pengaruh negatif terhadap kualitas audit. Ini artinya, *time budget pressure* yang semakin ketat dapat menurunkan kualitas audit yang dihasilkan. Berdasarkan pemaparan tersebut, maka hipotesis penelitian yang pertama yaitu.



H<sub>1</sub> : *Time budget pressure* berpengaruh negatif pada kinerja auditor.

Kecerdasan spiritual merupakan salah satu faktor yang ikut berperan sebagai penentu kesuksesan seseorang dalam kehidupan, yang bukan hanya terbatas pada penekanan agama saja, tetapi lebih menekankan pada makna hidup (Hoffman, 2002). Seorang auditor yang memiliki kecerdasan spiritual yang baik akan bekerja dengan baik demi menghasilkan output kerja yang baik serta tetap dilakukan sesuai dengan peraturan yang ada. *Time budget pressure* menyebabkan penurunan kinerja yang berbeda untuk auditor dengan kecerdasan spiritual berbeda. Auditor yang memiliki kecerdasan spiritual yang baik, tidak akan melakukan skandal maupun tindakan manipulasi. Kecerdasan spiritual berkaitan dengan tekanan waktu karena kecerdasan spiritual dalam diri auditor mampu meningkatkan keyakinan bahwa auditor tersebut mampu mengatur, mengarahkan hidupnya, serta bertanggungjawab pada pekerjaannya, sehingga auditor akan berusaha untuk mengenali dan mencari langkah-langkah untuk menyelesaikan dan mencari alternatif terbaik serta berusaha untuk mengatasi masalah yang dihadapinya dengan tetap berpedoman pada kode etik yang berlaku. Auditor yang tidak memiliki kecerdasan spiritual yang baik dalam dirinya, bisa saja melakukan manipulasi dalam penugasannya demi terpenuhinya tuntutan waktu yang telah diberikan dan ini akan berpengaruh terhadap kinerja auditor tersebut. Berdasarkan pemaparan tersebut, maka hipotesis penelitian yang kedua yaitu.

H<sub>2</sub> : Kecerdasan spiritual memoderasi pengaruh *time budget pressure* pada kinerja auditor.

Sikap skeptis pada diri seorang auditor mendorong auditor untuk menyelesaikan tugasnya sesuai dengan standar yang sudah ditetapkan dan selalu

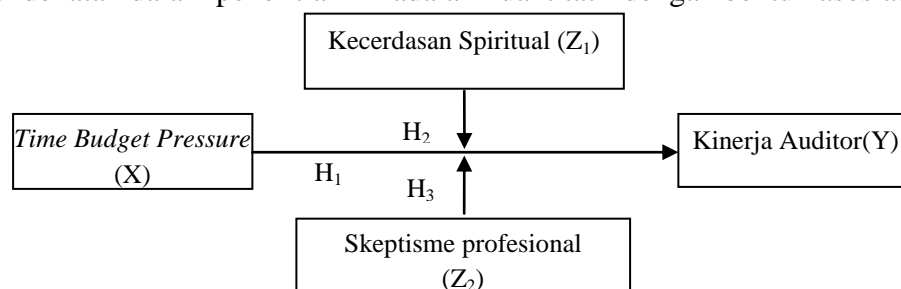
menjunjung tinggi norma-norma yang berlaku agar kualitas audit dan citra profesinya tetap terjaga (Emrinaldi dkk, 2014). Suraida (2005) berpendapat, skeptisme profesional auditor merupakan sikap yang membuat auditor selalu bertanyaserta melakukan evaluasi dengan kritis padasetiap bukti audit yang didapatnya. Sikap skeptis auditor mengharuskan auditor untuk melakukan evaluasi terhadap kemungkinan terjadinya kecurangan atau penyalahgunaan wewenang yang material di dalam organisasi.

Auditor yang memiliki sikap skeptis dalam dirinya akan melaksanakan penugasan audit dengan sebaik-baiknya walaupun sedang berada dalam tekanan waktu yang ketat. Sikap skeptis dalam diri seorang auditor membuatnya ingin menghasilkan output kerja yang baik agar citra dari profesinya tetap terjaga. Jadi dengan demikian, auditor yang berada dalam kondisi tertekan oleh anggaran waktu akan tetap melaksanakan penugasan dengan baik agar dapat mengasilkan hasil audit yang baik. Berdasarkan pemaparan tersebut, maka hipotesis penelitian yang ketiga yaitu.

H<sub>3</sub> : Skeptisme profesional memoderasi pengaruh *time budget pressure* pada kinerja auditor

## METODE PENELITIAN

Pendekatan dalam penelitian ini adalah kuantitatif dengan bentuk asosiatif.



**Gambar 1. Desain Penelitian**

Sumber: data diolah (2016)

Lokasi penelitian dilakukan di Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali dan merupakan anggota Institusi Akuntan Publik Indonesia (IAPI) tahun 2016. Daftar nama Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali dapat dilihat pada Tabel 1 berikut.

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

| No. | Nama Kantor Akuntan Publik                 | Alamat Kantor Akuntan Publik   |
|-----|--|--|
| 1.  | KAP I Wayan Ramantha                       | Jl. Raya Batu Bulan.   |
| 2.  | KAP Johan Malonda Mustika & Rekan (Cabang) | Jl. Muding Indah I No.5, Kerobokan, Kuta Utara, Badung.                        |
| 3.  | KAP K. Gunarsa                             | Jl. Tukad Banyusari Gang II No.5, Panjer, Denpasar.                            |
| 4.  | KAP Drs. Ketut Budiarta, Msi               | Perumahan Padang Pesona Graha Adhi Blok A 6, Jl. Gunung Agung, Denpasar Barat. |
| 5.  | KAP Drs. Ketut Muliarta RM & Rekan         | Gedung Guna Teknosa Lantai 2, Jl. Drupadi No.25, Renon, Denpasar.              |
| 6.  | KAP Drs. Sri Marmo Djogosarkoro & Rekan    | Jl. Gunung Muria Blok VE No.4 Monang-Maning, Denpasar Bali.                    |
| 7.  | KAP Drs. Wayan Sunasdyana                  | Jl. Pura Demak I Gang B No.8, Teuku Umar Barat, Pemecutan Kelod, Denpasar.     |
| 8.  | KAP Drs. Ida Bagus Djagera                 | Jl. Hasanuddin No.1 Denpasar Bali  |
| 9.  | KAP Rama Wendra                            | Pertokoan Sudirman Agung Blok A No.43. Jl. Gunung Agung Denpasar Barat         |

Sumber: Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), 2016

Berdasarkan sifat dan bentuknya, data pada penelitian ini dikelompokkan menjadi dua, yaitu data kualitatif dan data kuantitatif. Daftar pertanyaan-pertanyaan yang tertulis pada kuesioner yang disebarkan dan daftar nama Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali yang tergabung dalam Institut Akuntan Publik Indonesia merupakan data kualitatif pada penelitian ini. Hasil kuesioner yang diukur menggunakan skala *likert* dan jumlah auditor yang bekerja di KAP Provinsi Bali merupakan data kuantitatif pada penelitian ini. Berdasarkan sumbernya, data pada penelitian ini dikelompokkan menjadi dua, yaitu data primer dan sekunder. Data primer di penelitian ini yaitu jawaban dari responden serta

kuesioner yang disebar. Data sekunder di penelitian ini yaitu gambaran umum dan jumlah pegawai pada Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali.

Variabel dalam penelitian ini ada tiga jenis, yaitu: variabel terikat (kinerja auditor), variabel bebas (*time budget pressure*), dan variabel pemoderasi (kecerdasan spiritual dan skeptisme profesional). Populasi dalam penelitian ini meliputi seluruh auditor pada Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali yang terdaftar di IAPI 2016. Pengambilan sampel pada penelitian ini dilakukan menggunakan metode *nonprobability* sampling, metode *nonprobability* sampling merupakan teknik pengambilan sampel dimana tidak memberikan peluang atau kesempatan yang sama pada setiap unsur atau anggota populasi untuk bisa dipilih menjadi sampel (Sugiyono, 2014:77). Teknik *nonprobability* sampling yang digunakan adalah teknik sensus atau sampling jenuh, yaitu teknik penentuan sampel dengan menggunakan seluruh anggota populasi sebagai sampel (Sugiyono, 2014:78).

Berdasarkan sembilan KAP yang terdaftar di IAPI, terdapat dua KAP yang sudah tutup maupun memutuskan hubungan kontrak dengan kantor pusat sehingga sudah tidak melakukan aktivitas pengauditan. Dari tujuh Kantor Akuntan Publik yang terdapat di Bali, terdapat 64 orang auditor yang terdaftar. Nama Kantor Akuntan Publik dan jumlah auditor yang terdaftar disajikan pada Tabel 2 berikut.

**Tabel 2.**  
**Jumlah Auditor pada Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali**

| No. | Nama Kantor Akuntan Publik              | Jumlah Auditor (orang) |
|-----|---|------------------------|
| 1.  | KAP I Wayan Ramantha                    | 7                      |
| 2.  | KAP Johan Malonda Mustika & Rekan       | 18                     |
| 3.  | KAP K. Gunarsa                          | 3                      |
| 4.  | KAP Drs. Ketut Budiarta, Msi            | 8                      |
| 5.  | KAP Drs. Ketut Muliarta RM & Rekan      | 7                      |
| 6.  | KAP Drs. Sri Marmo Djogosarkoro & Rekan | 16                     |
| 7.  | KAP Drs. Wayan Sunasdyana               | 5                      |
| 8.  | KAP Drs. Ida Bagus Djagera              | -                      |
| 9.  | KAP Rama Wendra                         | -                      |
|     | Total                                   | 64                     |

Sumber: Data diolah, 2016

Pengukuran terhadap masing-masing variabel kinerja auditor, *time budget pressure*, kecerdasan spiritual, dan skeptisme profesional dilakukan menggunakan penyebaran kuesioner skala *likert* 1 sampai 5 poin (Sangat Tidak Setuju, Tidak Setuju, Netral, Setuju, Sangat setuju). Penelitian dengan metode pengumpulan data menggunakan kuesioner, harus lebih dulu melakukan uji instrument penelitian yaitu uji validitas dan uji reliabilitas. Pengujian dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan teknik analisis regresi moderasi (*Moderated Regression Analysis*). Bentuk regresi moderasi dilakukan untuk menentukan hubungan antara dua variabel yang dipengaruhi oleh variabel ketiga (variabel moderasi). *Moderated Regression Analysis* digunakan untuk menjelaskan pengaruh variabel dalam memoderasi memperkuat atau memoderasi memperlemah hubungan antara variabel bebas dengan variabel terikat. Model regresi moderasi dalam penelitian ini menghasilkan persamaan regresi sebagai berikut.

$$Y = a + b_1X + b_2Z_1 + b_3Z_2 + b_4 X.Z_1 + b_5 X.Z_2 + e \dots \dots \dots (1)$$

Keterangan:

- Y = Kinerja auditor
- a = konstanta
- b<sub>1</sub>- b<sub>5</sub> = koefisien regresi

|                |                               |
|----------------|-------------------------------|
| X              | = <i>Time budget pressure</i> |
| Z <sub>1</sub> | = Kecerdasan spiritual        |
| Z <sub>2</sub> | = Skeptisme profesional       |
| e              | = standar <i>error</i>        |

Selain melakukan uji analisis regresi moderasi, sebelumnya harus dilakukan pula uji asumsi klasik, yaitu: uji normalitas dan uji heteroskedastisitas. Selain itu dilakukan uji F, koefisien determinasi (*Adjusted Rsquare*), dan uji t.

### **HASIL DAN PEMBAHASAN**

Data dalam penelitian dikumpulkan melalui penyebaran kuesioner ke tujuh KAP di provinsi Bali yang terdaftar di IAPI tahun 2016, tetapi KAP Drs. Sri Marmo Djogosarkoro & Rekan tidak bersedia mengisi kuesioner karena kegiatan mengaudit yang sangat padat, sehingga kuesioner hanya dapat disebar di enam KAP. Dari 48 kuesioner yang disebar, kuesioner yang kembali yaitu 39 kuesioner sedangkan kuesioner yang tidak kembali yaitu 9 kuesioner. Kuesioner yang dikembalikan oleh responden, pengisiannya telah dilakukan dengan lengkap sehingga tidak terdapat kuesioner gugur. Tingkat pengembalian responden (*usable response rate*) dalam penelitian ini adalah sebesar 81,25 %. Statistik deskriptif dilakukan untuk memberi gambaran umum terhadap suatu data dengan melihat jumlah sampel, nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata-rata, dan standar deviasi dari masing-masing variabel penelitian. Uji statistik deskriptif dapat ditunjukkan dari Tabel 3. berikut.

**Tabel 3.**  
**Hasil Statistik Deskriptif Data Uji**

| Variabel                        | N  | Min. | Max. | Mean  | Std. Deviation |
|---------------------------------|----|------|------|-------|----------------|
| <i>Time budget pressure</i> (X) | 39 | 13   | 23   | 18,05 | 3,052          |
| Kinerja auditor (Y)             | 39 | 19   | 36   | 28,31 | 5,177          |
| Kecerdasan spiritual (Z1)       | 39 | 12   | 23   | 18,26 | 3,647          |
| Skeptisme profesional (Z2)      | 39 | 10   | 19   | 14,46 | 3,136          |

Sumber : Data diolah (2016)

Dilihat dari Tabel 3 maka dapat ditarik kesimpulan bahwa jumlah pengamatan (N) dalam penelitian ini berjumlah 39. Variabel *time budget pressure* memiliki nilai minimum 13 dan nilai maksimum 23 dengan nilai rata – rata 18,05. Nilai rata-rata 18,05 menunjukkan bahwa respon responden dalam menjawab pertanyaan pada kuesioner cenderung merasa setuju pada masing-masing item pertanyaan, artinya *time budget pressure* yang dirasakan responden cenderung tinggi. Standar deviasi 3,052 berarti standar penyimpangan data terhadap nilai rata-ratanya sebesar 3,052.

Variabel kinerja auditor memiliki nilai minimum 19 dan nilai maksimum 36 dengan nilai rata – rata 28,31. Nilai rata-rata 28,31 menunjukkan bahwa respon responden dalam menjawab pertanyaan pada kuesioner cenderung merasa setuju pada masing-masing item pertanyaan, artinya kinerja auditor cenderung tinggi. Standar deviasi 5,177 berarti standar penyimpangan data terhadap nilai rata-ratanya sebesar 5,177.

Variabel kecerdasan spiritual memiliki nilai minimum 12 dan nilai maksimum 23 dengan nilai rata – rata 18,26. Nilai rata-rata 18,26 menunjukkan bahwa respon responden dalam menjawab pertanyaan pada kuesioner cenderung merasa setuju pada masing-masing item pertanyaan, artinya kecerdasan spiritual yang dimiliki responden cenderung tidak terlalu tinggi. Standar deviasi 3,647

berarti standar penyimpangan data terhadap nilai rata-ratanya sebesar 3,647. Variabel skeptisme profesional memiliki nilai minimum 10 dan nilai maksimum 19 dengan nilai rata – rata 14,46. Nilai rata-rata 14,46 menunjukkan bahwa respon responden dalam menjawab pertanyaan pada kuesioner cenderung merasa setuju pada masing-masing item pertanyaan, artinya responden cukup skeptis. Standar deviasi 3,136 berarti standar penyimpangan data terhadap nilai rata-ratanya sebesar 3,136.

Uji validitas yang dilakukan dalam penelitian ini dapat dilihat dari Tabel 4. Tabel tersebut menunjukkan bahwa item pertanyaan yang terdapat dalam kuesioner adalah valid, karena dapat terlihat nilai *Pearson Correlation* > dari 0,30.

**Tabel 4.**  
**Hasil Uji Validitas**

| No | Variabel                        | Kode Instrumen | Nilai Pearson Correlation | Keterangan |
|----|---------------------------------|----------------|---------------------------|------------|
| 1  | <i>Time Budget Pressure</i> (X) | X.1            | 0,681                     | Valid      |
|    |                                 | X.2            | 0,844                     | Valid      |
|    |                                 | X.3            | 0,642                     | Valid      |
|    |                                 | X.4            | 0,836                     | Valid      |
|    |                                 | X.5            | 0,872                     | Valid      |
| 2  | Kinerja Auditor (Y)             | Y.1            | 0,862                     | Valid      |
|    |                                 | Y.2            | 0,781                     | Valid      |
|    |                                 | Y.3            | 0,817                     | Valid      |
|    |                                 | Y.4            | 0,704                     | Valid      |
|    |                                 | Y.5            | 0,735                     | Valid      |
|    |                                 | Y.6            | 0,853                     | Valid      |
|    |                                 | Y.7            | 0,780                     | Valid      |
|    |                                 | Y.8            | 0,804                     | Valid      |
| 3  | Kecerdasan Spiritual (Z1)       | Z1.1           | 0,687                     | Valid      |
|    |                                 | Z1.2           | 0,860                     | Valid      |
|    |                                 | Z1.3           | 0,756                     | Valid      |
|    |                                 | Z1.4           | 0,820                     | Valid      |
|    |                                 | Z1.5           | 0,921                     | Valid      |
| 4  | Skeptisme Profesional (Z2)      | Z2.1           | 0,754                     | Valid      |
|    |                                 | Z2.2           | 0,772                     | Valid      |
|    |                                 | Z2.3           | 0,932                     | Valid      |
|    |                                 | Z2.4           | 0,897                     | Valid      |

Sumber: Data diolah, 2016



Selain melakukan uji kevalidan item pertanyaan atau pernyataan, maka perlu adanya pengujian yang menguji ketepatan jawaban kuesioner yang diisi oleh responden dan item pertanyaan atau pernyataan tersebut harus reliabel. Item pertanyaan atau pernyataan dapat dikatakan reliabel apabila koefisien *Cronbach Alpha* > 0,70. Pengujian reliabilitas disajikan dalam Tabel 5. dibawah ini.

**Tabel 5.**  
**Hasil Uji Reliabilitas**

| No | Variabel                        | Cronbach's Alpha | Keterangan |
|----|---------------------------------|------------------|------------|
| 1  | <i>Time Budget Pressure</i> (X) | 0,830            | Reliabel   |
| 2  | Kinerja Auditor (Y)             | 0,913            | Reliabel   |
| 3  | Kecerdasan Spiritual (Z1)       | 0,870            | Reliabel   |
| 4  | Skeptisme Profesional (Z2)      | 0,856            | Reliabel   |

Sumber : Data diolah (2016)

Dari Tabel 5. yang menyajikan hasil dari uji reliabilitas memperlihatkan semua item pernyataan variabel yang diteliti dalam penelitian ini adalah reliabel. Karena dilihat dari Tabel 5. nilai *Cronbach's Alpha* dari variabel yang diteliti > dari 0,7. Berarti pernyataan kuesioner layak dijadikan alat ukur untuk mengukur instrument kuesioner.

Uji asumsi klasik yang digunakan terdiri dari uji normalitas dan uji heterokedastisitas. Uji normalitas diuji dengan melalui uji *Kolmogorov – Smirnov* (K-S) dan signifikan 5%. Apabila dalam pengujian menyatakan Asymp. Sig (2-tailed) > 5%, sehingga data yang didapatkan dalam penelitian ini terdistribusi normal. Tabel 6. menunjukkan normalitas data dalam penelitian ini

**Tabel 6.**  
**Hasil Uji Normalitas**

|                       | <i>Kolmogorov – Smirnov</i> | <i>Unstandardized Residual</i> |
|-----------------------|-----------------------------|--------------------------------|
| N                     |                             | 39                             |
| Asymp. Sig.(2-tailed) |                             | 0,701                          |

Sumber : Data diolah (2016)

Berdasarkan Tabel 6. mengenai uji normalitas bahwa nilai Asymp. Sig. (2-tailed) sebesar  $0,701 > 0,05$ . Hal ini menunjukkan bahwa model regresi dalam penelitian ini memenuhi uji normalitas karena nilai Asymp. Sig. lebih besar dari 0,05. Uji heteroskedastisitas dilakukan untuk mengetahui apakah di dalam model regresi terdapat ketidaksamaan varian pada residual dari satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Uji heteroskedastisitas yang digunakan dalam penelitian ini yaitu uji *Glejser* dengan meregresi nilai *absolute residual* dari model yang diestimasi terhadap variabel independen. Bila nilai signifikansinya lebih besar dari 0,05 maka dalam model tidak terjadi gejala heteroskedastisitas. Berikut Tabel 7. yang menyajikan hasil uji heteroskedastisitas dari penelitian ini.

**Tabel 7.**  
**Hasil Uji Heteroskedastisitas**

| Model      | Unstandardized Coefficient |            | Standardized Coefficient | Sig  |
|------------|----------------------------|------------|--------------------------|------|
|            | B                          | Std. Error | Beta                     |      |
| (Constant) | 7,368                      | 5,896      |                          | ,220 |
| X          | -,282                      | ,316       | -,861                    | ,379 |
| Z1         | -,073                      | ,256       | -,268                    | ,777 |
| Z2         | -,359                      | ,327       | -1,126                   | ,280 |
| XZ1        | ,006                       | ,014       | ,438                     | ,702 |
| XZ2        | ,014                       | ,018       | ,765                     | ,443 |

Sumber : Data diolah (2016)

Hasil analisis regresi moderasi disajikan pada Tabel 8 di bawah ini.

**Tabel 8.**  
**Hasil Analisis Regresi Moderasi**

| Variabel                     | Unstandardized Coefficient |            | Standardized Coefficient | Sig   | Hasil Uji Hipotesis     |
|------------------------------|----------------------------|------------|--------------------------|-------|-------------------------|
|                              | B                          | Std. Error | Beta                     |       |                         |
| Constant                     | 59,814                     | 9,504      |                          | 0,000 |                         |
| X                            | -1,811                     | ,510       | -1,067                   | ,001  | H <sub>1</sub> Diterima |
| XZ1                          | -,048                      | ,023       | -,730                    | ,046  | H <sub>2</sub> Diterima |
| XZ2                          | ,081                       | ,029       | ,0872                    | ,008  | H <sub>3</sub> Diterima |
| Adjusted R <sub>square</sub> | : 0,905                    |            |                          |       |                         |
| F <sub>hitung</sub>          | : 73,591                   |            |                          |       |                         |
| Sig. F <sub>hitung</sub>     | : 0,000                    |            |                          |       |                         |

Sumber: Data diolah (2016)

Dari model regresi moderasi, maka persamaan regresi yang dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$\begin{aligned}
 Y &= a + b_1X + b_2Z_1 + b_3Z_2 + b_4 X.Z_1 + b_5 X.Z_2 + e \dots\dots\dots(2) \\
 &= 59,814 - 1,811X + 0,762Z_1 - 1,243 Z_2 - 0,048XZ_1 \\
 &\quad + 0,081XZ_2
 \end{aligned}$$

Interpretasi dari persamaan di atas adalah sebagai berikut. Jika nilai konstanta (a) sebesar 59,814 memiliki arti jika variabel *time budget pressure* (X), kecerdasan spiritual ( $Z_1$ ), skeptisme profesional ( $Z_2$ ), interaksi *time budget pressure* dengan kecerdasan spiritual ( $XZ_1$ ), dan interaksi *time budget pressure* dengan skeptisme profesional ( $XZ_2$ ) dinyatakan konstan pada angka 0, maka nilai kinerja auditor (Y) adalah sebesar 59,814.

Nilai koefisien  $b_1$  dari *time budget pressure* (X) sebesar -1,811. Ini menunjukkan, apabila *time budget pressure* meningkat satu satuan, maka kinerja auditor akan menurun sebesar 1,811 dengan asumsi bahwa variabel yang lain dianggap konstan. Nilai koefisien  $b_2$  dari kecerdasan spiritual ( $Z_1$ ) sebesar 0,762. Ini menunjukkan bahwa bila kecerdasan spiritual meningkat satu satuan, maka kinerja auditor akan meningkat sebesar 0,762 dengan asumsi bahwa variabel yang lain dianggap konstan. Nilai koefisien  $b_3$  dari skeptisme profesional ( $Z_2$ ) sebesar -1,243. Ini menunjukkan apabila skeptisme profesional meningkat satu satuan, maka kinerja auditor akan menurun sebesar 1,243 dengan asumsi bahwa variabel yang lain dianggap konstan.

Nilai koefisien  $b_4$  dari interaksi antara *time budget pressure* dengan kecerdasan spiritual ( $X.Z_1$ ) adalah sebesar -0,048. Ini menunjukkan setiap interaksi *time budget pressure* dengan kecerdasan spiritual meningkat satu satuan

akan mengakibatkan penurunan kinerja auditor sebesar 0,048. Nilai koefisien  $b_4$  dari interaksi antara *time budget pressure* dengan skeptisme profesional ( $X.Z_2$ ) adalah sebesar 0,081. Ini menunjukkan setiap interaksi *time budget pressure* dengan skeptisme profesional meningkat satu satuan akan mengakibatkan peningkatan kinerja auditor sebesar 0,081.

Pada analisis regresi moderasi, koefisien determinasi yang digunakan adalah nilai *Adjusted Rsquare*. Hasil dari analisis yang dilakukan memperlihatkan nilai sebesar 0,905. Artinya, perubahan yang terjadi terhadap kinerja auditor bisa dijelaskan oleh *time budget pressure*, serta kecerdasan spiritual dan skeptisme profesional sebagai variabel pemoderasi sebesar 90,5 persen, sedangkan sisanya 9,5 persen dijelaskan oleh faktor-faktor lain yang tidak diuji dalam penelitian ini.

Tabel 8 memperlihatkan bahwa nilai  $F_{hitung}$  yang terdapat dalam penelitian ini adalah 73,591 dengan signifikansi sebesar 0,000. Signifikansi 0,000 lebih kecil dari Alpha ( $\alpha = 0,05$ ), jadi model regresi dalam penelitian ini sudah memenuhi syarat kelayakan model regresi.

Uji hipotesis (Uji t) dilakukan untuk mengetahui kemampuan kecerdasan spiritual dan skeptisme profesional sebagai pemoderasi terhadap pengaruh *time budget pressure* pada kinerja auditor.

Hasil perhitungan di Tabel 8 menunjukkan hasil bahwa nilai  $b_1$  adalah -1,811 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,001 yang berarti angka tersebut lebih kecil dari taraf nyata dalam penelitian ini, yaitu 0,05. Berarti hipotesis pertama, yaitu *time budget pressure* berpengaruh negatif pada kinerja auditor diterima. Hal tersebut berarti bahwa semakin meningkat *time budget pressure* yang dihadapi

auditor maka kinerja auditor akan semakin menurun. Sebaliknya, semakin rendah *time budget pressure* yang dihadapi auditor maka kinerja auditor akan semakin meningkat. Alderman dan Deitrick (1982) berpendapat bahwa *time budget pressure* merupakan salah satu faktor utama yang menyebabkan penurunan terhadap kualitas audit. Tielman (2012) menyatakan, terkadang waktu yang diberikan pada seorang auditor untuk mengerjakan tugasnya sangat sedikit dan terbatas, sehingga tidak setara dengan tugas yang harus diselesaikannya. *Time budget pressure* yang begitu ketat merupakan salah satu penyebab auditor mengambil langkah untuk melakukan tindakan disfungsional, salah satunya melakukan penghentian premature atau menghilangkan beberapa prosedur audit karena terbatasnya waktu yang tersedia, ini mengakibatkan menurunnya kinerja pada auditor tersebut (Ningsih, 2013). Hasil dari penelitian ini mendukung hasil penelitian sebelumnya yang sudah dilakukan oleh Prasita (2007), Abdul (2013) dan Iswari (2015).

Melihat hasil perhitungan menggunakan uji *Moderated Regression Analysis* (MRA) yang ditunjukkan oleh Tabel 8, dapat diketahui nilai  $b_4 = -0,048$  dengan tingkat signifikansi nilai  $t$  sebesar 0,046 yang berarti angka tersebut lebih kecil dari nilai taraf nyata yaitu 0,05. Hal tersebut menunjukkan bahwa variabel kecerdasan spiritual mampu memoderasi pengaruh *time budget pressure* pada kinerja auditor. Dengan demikian hipotesis kedua ( $H_2$ ) diterima. Pengaruh yang ditimbulkan akan memperkuat hubungan antara *time budget pressure* dan kinerja auditor, hal ini dapat dilihat dari  $b_1$  dan  $b_4$  yang sama-sama negatif. Auditor yang melakukan audit dalam tekanan menyebabkan auditor tidak dapat bekerja dengan

maksimal karena adanya tuntutan waktu dalam menyelesaikan audit. Kurangnya waktu untuk menyelesaikan penugasan tersebut menyebabkan auditor melakukan tindakan disfungsional seperti tidak melakukan beberapa prosedur audit, atau bahkan melakukan penghentian prematur dalam penugasannya. Tindakan disfungsional yang dilakukan oleh seorang auditor dapat menurunkan kualitas audit. Kecerdasan spiritual dalam diri auditor yang dihadapkan dalam situasi *time budget pressure* yang begitu ketat mengakibatkan kecerdasan spiritual tersebut cenderung bergerak ke arah negatif. Kecerdasan spiritual yang bergerak ke arah negatif mengakibatkan auditor tidak bisa berfikir secara jernih dan berada dalam dilema antara harus mengerjakan pekerjaannya sesuai dengan standar atau sesuai dengan anggaran waktu yang sudah dianggarkan. Apabila melakukan sesuai dengan standar, maka waktu yang tersedia tidak cukup bagi auditor untuk menyelesaikan penugasan. Apabila melakukan penugasan sesuai dengan waktu yang sudah dianggarkan, maka auditor terpaksa melakukan pelanggaran dengan tidak melakukan beberapa prosedur audit. Dengan demikian, kecerdasan spiritual auditor yang berada dalam tekanan yang begitu kuat lebih bergerak ke arah negatif dan mengakibatkan kinerja auditor justru menurun karena auditor bekerja tidak sesuai aturan yang berlaku.

Melihat hasil perhitungan menggunakan uji *Moderated Regression Analysis* (MRA) yang ditunjukkan oleh Tabel 8, dapat diketahui nilai  $b_5 = 0,081$  dengan tingkat signifikansi nilai  $t$  sebesar 0,008 yang berarti angka tersebut lebih kecil dari nilai taraf nyata yaitu 0,05. Hal tersebut menunjukkan bahwa variabel skeptisme profesional mampu memoderasi pengaruh *time budget pressure* pada

kinerja auditor. Dengan demikian hipotesis kedua ( $H_3$ ) diterima. Pengaruh yang ditimbulkan akan memperlemah hubungan antara *time budget pressure* dan kinerja auditor, hal ini dapat dilihat dari  $b_1$  yang negatif, berlawanan dengan  $b_5$  yang positif. *Time budget pressure* yang dialami auditor menyebabkan munculnya rasa tertekan dalam diri seorang auditor yang berakibat pada munculnya sikap disfungsional dengan melewati beberapa prosedur demi terselesaikannya penugasan tepat pada waktu yang telah dianggarkan. Tingginya tekanan yang dirasakan dan dialami oleh auditor menyebabkan auditor merasa semakin tertekan yang berakibat pada menurunnya kinerja auditor. Skeptisme profesional auditor adalah sikap yang mengakibatkan auditor selalu bertanya dan melakukan evaluasi-evaluasi secara kritis terhadap bukti audit yang diperolehnya, sikap ini dapat membantu untuk meningkatkan kinerja auditor. Auditor dengan sikap skeptis dalam dirinya akan bekerja dengan baik dan sesuai dengan aturan yang ada agar penugasan yang diberikan padanya terselesaikan dengan baik dan citra dari profesinya tetap terjaga. Sikap skeptis seorang auditor akan memacu auditor untuk mengumpulkan bukti-bukti yang meyakinkan untuk penugasan auditnya. Seorang auditor yang memiliki skeptisme profesional dalam dirinya akan bekerja dengan baik serta melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit demi menjaga citra profesinya. Walaupun auditor berada dalam tekanan yang sangat kuat, sikap skeptis dalam dirinya membuat auditor tetap melakukan prosedur audit yang sesuai, sehingga kinerja auditor tetap terjaga. Hal inilah yang menyebabkan skeptisme profesional memperlemah pengaruh *time budget pressure* pada kinerja auditor.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

Penelitian yang sudah dilakukan, maka dapat ditarik tiga kesimpulan yaitu: pertama, variabel *time budget pressure* memiliki pengaruh negatif pada kinerja auditor di KAP Provinsi Bali, ini menunjukkan bahwa *time budget pressure* yang meningkat akan menurunkan kinerja auditor. Kedua, kecerdasan spiritual mampu memoderasi (memperkuat) hubungan *time budget pressure* pada kinerja auditor di KAP Provinsi Bali. Ketiga, skeptisme profesional mampu memoderasi (memperlemah) hubungan *time budget pressure* pada kinerja auditor di KAP Provinsi Bali.

Hasil pembahasan serta simpulan yang telah disampaikan, maka dapat diberikan saran yaitu: pimpinan KAP Provinsi Bali disarankan untuk memberi penugasan serta pekerjaan pada auditor dengan berpatokan pada waktu dan kemampuan yang dimiliki auditor yang bersangkutan agar tidak terdapat beban kerja yang terlalu berlebihan dalam anggaran waktu yang sempit. Selain itu, sebaiknya diberikan lebih banyak penugasan dan pelatihan PPL bagi para auditor untuk meningkatkan pengalamannya. Setiap auditor disarankan untuk belajar manajemen waktu agar bisa melaksanakan tugas dengan fokus dan teliti agar kinerjanya bisa lebih baik. Selain itu para auditor juga disarankan untuk bersikap profesional dalam bekerja dengan mengurangi sekat agama dan mau menerima saran atau pendapat dari rekan kerjanya. Auditor harus bekerja dengan tekun dan hati-hati dalam setiap penugasannya, agar tugas yang dikerjakan dapat terselesaikan dengan baik. Hasil penelitian nantinya bisa digunakan sebagai referensi untuk peneliti berikutnya yang ingin meneliti terkait kinerja auditor



dengan menambah jumlah variabel bebas, variabel moderasi atau variabel intervening untuk mengetahui variabel-variabel lain yang bisa memengaruhi, memperkuat atau memperlemah variabel terikat. Misalnya dengan menggunakan variabel tindakan supervisi sebagai pemoderasi.

## REFERENSI

- Abdul Muhshyi. 2013. Pengaruh Time Budget Pressure, Risiko Kesalahan dan Kompleksitas terhadap Kualitas Audit. *Skripsi*. Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah, Jakarta.
- 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.
- Alderman, C.W., dan J.W Deitrick. 1982. Auditor's Perception of Time Budget Pressure and Premature Sign-Off. *Auditing: A Journal of Practice and Theory (Winter)*.
- 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.
- Ariati K, Kurnia. 2014. Pengaruh Kompetensi Auditor Terhadap Kualitas Audit dengan Kecerdasan Spiritual Sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Ekonomika dan Bisnis*. 3 (3), pp: 1-9. Universitas Diponegoro.
- Arisinta, Octaviana. 2013. Pengaruh Kompetensi, Independensi, Time Budget Pressure, Dan Audit Fee Terhadap Kualitas Audit Pada Kantor Akuntan Publik Di Surabaya. *Jurnal Ekonomidan Bisnis*. Tahun XXIII, No. 3 Desember 2013.
- 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.
- Basuki dan Krisna, Y. Mahardani. 2006. Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu terhadap Perilaku Disfungsional Auditor dan Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya. *Jurnal Manajemen Akuntansi & Sistem Informasi MAKSI UNDIP* (Agustus), 6 (2), pp: 177-256.
- Bell, T.B., M.E. Peecher, and H. Thomas. 2005. *The 21st Century Public Company Audit*. New York, NY: KPMG LLP.

- Brahmasari, Ida Ayu dan Peniel Siregar. 2009. Pengaruh Budaya Organisasi Kepemimpinan Situasional dan Pola Komunikasi terhadap Disiplin Kerja dan Kinerja Karyawan Pada PT Central Proteiraprima Tbk. *Jurnal Aplikasi Manajemen*, 7 (1).
- Carpenter, T., C. Durtschi and L.M. Gaynor. 2002. The Role of Experience in Professional Skepticism, Knowledge Acquisition, and Fraud Detection. *Working paper*.
- Ciarrochi, J., Deane, F.P., Anderson, S., 2002. Emotional Intelligence Moderates the Relationship between Stress and Mental Health. *Personality and Individual Differences*.
- Cook, E., & Kelly, T. (1991). An International Comparison of Audit Time Budget Pressure: the United States and New Zealand. *The Woman CPA*, 5 (3), pp: 25-30.
- DeZoort, F.T. 1998. Time Pressure Research in Auditing. Implication for Practice. *The Auditor Report*, 22 (1).
- Emrinaldi, DP Nur., Julita dan Dwi Putra Wahyudi. 2014. Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Auditor dan Situasi Audit Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit Melalui Pertimbangan Materialitas dan Skeptisme Profesional Auditor. *Jurnal Ilmiah STIE MDP*. 3 (2), pp: 116-132.
- Ghozali. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS*. 21 Update PLS Regresi. Edisi Ke Delapan. Universitas Diponegoro, Semarang.
- Govindarajan, V. 1986. Impact of Participation in the Budgetary Process on Management Attitudes and Performance : Universalistic and Contingency Perspectives. *Decision Sciences*, pp: 496-516.
- Hoffman, E, 2002, *Psychological Testing at Work*. Mc Graw Hill, New York.
- Husam Al-Khaddash, Rana Al Nawas, and Abdulhadi Ramadan, 2013. Factors Affecting the Quality of Auditing: The Case of Jordanian Commercial Bank. *International Journal of Business and Social Science*. 4 (11), pp: 206-222.
- Idrus, Muhammad.2002. Kecerdasan Spiritual Mahasiswa Yogyakarta. Psikologi Phronesis. *Jurnal Ilmiah dan Terapan*, 4 (8). Yogyakarta.
- 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.

- Jensen, MC and Meckling. 1976. Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3, pp: 305-360.
- Lisda, Afria. 2013. "Pengaruh Kecerdasan Intelektual, Kecerdasan Emosional dan Kecerdasan Spiritual Terhadap Perilaku Etis Auditor Serta Dampaknya Pada Kinerja". *Skripsi*, Fakultas Ekonomi dan Ilmu Sosial, Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah, Jakarta.
- Luthans. 2005. "Organizational Behaviour 10th Edition". ANDI. Yogyakarta.
- Margheim, Loren, Tim Kelley, 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).
- McNamara, S.M and Liyanarachichi, G. A. 2008. "Time Budget Pressure Auditor Disfungsional Behaviour within Occupational Stress Model". *Accountary Business and The Public Interest*, 8 (1), pp:1-43.
- Nasrullah, Dali., Armanu., Margono Setiawan dan Solimun, 2013. Professionalism and Locus Of Control Influence on Job Satisfaction Moderated By Spirituality at Work and Its Impact On Performance Auditor. *International Journal of Business and Management Invention*, 2 (10), pp: 1-11.
- Selman, L., Harding, R and Speck, P. 2011. The Measurement of Spirituality in Palliative Care and the Content of Tools Validated Cross-Culturally: A Systematic Review. *Journal of Pain and Symptom Management*, 41 (4), pp: 728-753.
- Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Bisnis (Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&B)*. Bandung: Alfabeta
- Suprianto. Edy. 2013. Pengaruh Time Budget Pressure Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor (Audit Quality Reduction Behaviour, Premature Sign-Off & Under Reporting Of Time) (Studi Kasus pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah). *JAI*, 5 (1), pp: 57-65.
- Utama, Made Suyana, 2011. *Buku Ajar Aplikasi Analisis Kuantitatif*. Edisi Kelima. Denpasar. Sastra Utama.
- Waggoner, J., and J. Chasshel. 1991. "The Impact of Tim Pressure on Auditors' Performance," *The Ohio CPA*, pp: 27-32.
- Watts, Ross L and Zimmerman, Jerold J. 1983. Agency Problem, Auditing and Theory of The Firm, Some Evidence. *Journal of Law and Economics*, October.

- Wirama, Anak Agung Gede Bayu. 2015. Kemampuan Komitmen Organisasi Memoderasi Pengaruh Independensi, Due Professional Care, Time Budget Pressure pada Kualitas Audit. *Tesis*. Program Pascasarjana Universitas Udayana, Denpasar.
- Zohar, D., dan Marshall, I. (Rahmi Astuti, Ahmad Najib Burhani dan Ahmad Baiquni, penerjemah). 2007. *SQ: Memanfaatkan Kecerdasan Spiritual dalam Berpikir Integralistik dan Holistik untuk Memaknai Kehidupan..* Bandung: Mizan.