

Pengaruh Besaran *Fee* Audit dan Independensi Terhadap Kualitas Audit dan Etika Profesi Auditor Sebagai Moderasi

Putu Putri Prabhawanti¹
Ni Luh Sari Widhiyani²

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
e-mail: prabhawantiputri@gmail.com/Telp: +6281236144595

²Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

ABSTRAK

Penelitian ini merupakan studi empiris untuk menguji pengaruh variabel besaran *fee* audit dan independensi terhadap kualitas audit dengan etika profesi sebagai variabel moderasi. Metode pengumpulan data yang digunakan adalah menggunakan kuesioner yang disebarakan langsung kepada auditor pada Kantor Akuntan Publik (KAP) yang bekerja di Bali. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Bali yang dengan jumlah auditor secara keseluruhan sebanyak 61 orang. Jumlah sampel yang digunakan sebanyak 53 auditor dengan metode *purposive sampling*. Teknik analisis yang digunakan adalah *Moderated Regression Analysis* (MRA). Berdasarkan analisis dan pengujian hipotesis, maka diperoleh kesimpulan bahwa (1) besaran *fee* audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit, (2) independensi berpengaruh negatif pada kualitas audit, (3) etika profesi auditor tidak mampu memoderasi besaran *fee* audit pada kualitas audit, (4) etika profesi auditor mampu memoderasi pengaruh independensi pada kualitas audit.

Kata kunci: *besaran fee audit, etika profesi auditor, independensi, kualitas audit*

ABSTRACT

This study is an empirical study to examine the effect of variable audit fee amount and independence to audit quality with professional ethics as a moderation variable. Data collection method used is using questionnaires distributed directly to auditors at Public Accounting Firm (KAP) working in Bali. The population in this study is all auditors who work at Public Accounting Firm in Bali with the total number of auditors as much as 61 people. The number of samples used are 53 auditors with purposive sampling method. The analysis technique used is Moderated Regression Analysis (MRA). Based on the analysis and hypothesis testing, it can be concluded that (1) audit fee has positive effect on audit quality, (2) independence has negative effect on audit quality, (3) professional ethics auditor unable to moderate audit fee fee on audit quality, (4)) the ethics of the auditor's profession is able to moderate the influence of independence on audit quality.

Keywords: *audit fee amount, professional auditor ethics, independence, audit quality*

PENDAHULUAN

Laporan keuangan memiliki peran yang sangat vital bagi para pengambil keputusan khususnya bagi para pemimpin perusahaan atau biasa disebut pihak internal. Fahmi (2010) mengatakan arti laporan keuangan merupakan informasi yang menggambarkan kondisi perusahaan dalam hal keuangan dalam periode

tertentu yang mana informasi tersebut sebagai acuan tentang kinerja perusahaan, melalui laporan keuangan pihak internal dapat mengambil keputusan sesuai dengan kondisi dan situasi yang sedang terjadi. Begitu pula bagi pihak eksternal, mereka juga akan bergantung pada laporan keuangan dalam memberikan penilaiannya terhadap perusahaan, oleh karena itu laporan keuangan perusahaan harus berkualitas. Laporan keuangan merupakan media komunikasi antara manajemen perusahaan dan investor mengenai gambaran keuangan. Informasi yang sesuai dengan fakta yang terjadi akan menjadikan informasi tersebut berguna bagi berbagai kepentingan banyak pihak.

Akuntan publik mempunyai peran penting dalam meningkatkan kualitas dan kredibilitas informasi atau laporan keuangan suatu entitas. Dalam hal ini, akuntan publik mengemban kepercayaan masyarakat untuk memberikan opini atas laporan keuangan suatu entitas. Dengan demikian, tanggung jawab akuntan publik terletak pada opini atas laporan keuangan entitas, sedangkan penyajian laporan keuangan tersebut merupakan tanggung jawab manajemen (Tuanakotta, 2013:L36). Kualitas audit sangat penting karena dengan kualitas audit yang tinggi maka akan dihasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya sebagai dasar pengambilan keputusan, jika auditor dapat menyelesaikan pekerjaannya secara profesional, maka laporan keuangan yang dihasilkan akan berkualitas. Salah satu faktor yang memengaruhi auditor untuk meningkatkan kualitas dalam melakukan audit laporan keuangan perusahaan adalah besaran *fee* audit.

Agoes (2012:18) mendefinisikan *fee* audit yaitu besarnya biaya tergantung antara lain resiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian

yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya Kantor Akuntan Publik yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya. Ng dan Tan (2003) memandang besaran *fee* yang kadang membuat seorang auditor berada di dalam posisi dilematis, di satu sisi auditor harus bersikap independen dalam memberi opini mengenai kewajaran laporan keuangan yang berkaitan dengan kepentingan banyak pihak, namun disisi lain auditor juga harus bisa memenuhi tuntutan yang diinginkan oleh klien yang membayar *fee* atas jasanya, agar kliennya puas dengan pekerjaannya dan tetap menggunakan jasanya diwaktu yang akan datang. Posisi unik seperti itulah yang menempatkan auditor pada situasi yang dilematis sehingga dapat mempengaruhi kualitas auditnya (Antle dan Nalebuff, 1991).

Penelitian mengenai hubungan variabel besaran *fee* audit pada kualitas audit telah dilakukan sebelumnya. Prasistha (2014) menyimpulkan bahwa pengaruh besaran *fee* audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Penelitian Kurniasih (2014) membuktikan bahwa variabel *fee* audit berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit. Hanjani dan Rahardja (2014) menemukan hasil bahwa apabila *fee* audit lebih tinggi maka semakin baik kualitas audit yang dilakukan oleh auditor. Berbeda dengan penelitian Ramdani (2015) *fee* audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, Agustina (2016) menyatakan *fee* audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, begitu juga dengan penelitian Santhi dan Ratnadi (2017) yang menyatakan bahwa *fee* audit berpengaruh negatif pada kualitas audit.

Sikap independensi sangat dibutuhkan oleh seorang auditor eksternal dalam memberikan jasa audit yang disediakan untuk para pemakai laporan keuangan, selain itu independensi auditor eksternal juga merupakan salah satu faktor yang sangat penting untuk menilai kualitas atau mutu dari jasa audit yang dihasilkan. Independensi merupakan sikap yang bebas dari pengaruh pihak lain (tidak dikendalikan dan tidak tergantung pada pihak lain), secara intelektual bersikap jujur, dan objektif (tidak memiliki) dalam mempertimbangkan fakta dan menyatakan opininya (Mulyadi, 2008:26). Seorang akuntan publik sangat tidak dibenarkan untuk terpengaruh oleh kepentingan siapapun baik pihak manajemen maupun pihak pemilik perusahaan dalam melaksanakan penugasan auditnya. Seorang akuntan publik yang independen haruslah terbebas dari intervensi utamanya dari kepentingan-kepentingan yang menginginkan tidak ada hasil audit yang merugikan pihak-pihak yang berkepentingan, oleh karena itu sikap independensi dalam diri auditor dapat mengungkapkan dan melaporkan temuan audit sesuai dengan bukti-bukti yang telah diperoleh dalam proses audit.

Penelitian mengenai variabel independensi pada kualitas audit telah dilakukan sebelumnya. Wicaksono (2015) serta Wiratama dan Budiarta (2015) menyatakan independensi berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kualitas audit, begitu juga dengan penelitian yang dilakukan Alfasani dan Kurnia (2017) yang menyatakan independensi berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas audit. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan Fitri dan Juliarsa (2014) dan Karnisa dan Chariri (2015) menyatakan independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, begitu juga dengan penelitian yang dilakukan

oleh Nandari dan Latrini (2015) menyatakan independensi auditor tidak memiliki pengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.

Jusup (2014:25) mengatakan etika profesional lebih luas dari prinsip-prinsip moral yang dimana etika tersebut mencakup prinsip perilaku untuk orang-orang professional yang dirancang baik untuk tujuan praktis maupun untuk tujuan idealitis, oleh karena kode etik professional antara lain dirancang untuk mendorong perilaku ideal maka kode etik harus realistis dan dapat dilaksanakan. Kode etik seyogyanya lebih tinggi dari undang-undang tetapi dibawah ideal alasannya adalah untuk memelihara kepercayaan masyarakat (*public confidence*) akan jasa yang diberikan profesi, siapa pun yang melaksanakannya. Dalam kaitannya dengan akuntan publik, kepercayaan klien dan pemakai laporan keuangan atas kualitas audit dan jasa profesional sangat penting. Etika auditor merupakan nilai-nilai atau norma yang harus dipegang erat oleh auditor dalam menjalankan serangkaian proses audit. Dalam menjalankan proses audit, auditor harus melaporkan segala bentuk kecurangan dalam proses audit agar kualitas audit yang dihasilkan meningkat. Setiap auditor diharapkan memegang teguh etika profesi yang telah ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI), agar situasi persaingan tidak sehat dapat dihindarkan. Di Indonesia, etika akuntan menjadi isu yang sangat menarik. Hal ini seiring dengan terjadinya beberapa pelanggaran etika yang dilakukan oleh akuntan, baik akuntan independen, akuntan intern perusahaan maupun akuntan pemerintah.

Fenomena pelanggaran etika profesi yang terjadi pada KAP di Bali yaitu KAP Drs. Ketut Gunarsa dikenakan sanksi pembekuan izin diberikan karena KAP

tersebut melakukan pelanggaran terhadap Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dalam pelaksanaan audit atas laporan keuangan Bali Hai Resort and Spa untuk tahun buku 2004 (Detik Finance, 2007). Fenomena-fenomena pelanggaran etika profesi yang terjadi juga yaitu salah satunya kantor akuntan publik terbesar di dunia *Big Four* yaitu Klynveld, Peat, Marwick, Goerdeler (KPMG) dikenakan sanksi denda jutaan poundsterling karena telah gagal dalam auditnya. Tentu saja berita ini menambah keprihatinan terhadap profesi auditor. KPMG dikenakan denda lebih dari US\$6,2 juta atau GBP4,8 juta oleh *Securities and Exchanges Commission* (SEC) karena kegagalan auditnya (*auditing failure*) terhadap perusahaan energi *Miller Energy Resources* yang telah melakukan peningkatan nilai tercatat asetnya secara signifikan sebesar 100 kali lipat dari nilai riilnya di laporan keuangan tahun 2011.

KPMG pun telah menerbitkan pendapat *unqualified* atas laporan keuangan tersebut. Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) bahkan membuat laporan bahwa Kantor Akuntan Publik KPMG telah mengaudit laporan keuangan tidak sesuai dengan kode etik dan standar profesional akuntan publik (SPAP), sehingga laporan keuangan klien tidak berkualitas.

Denda yang dikenakan kepada kantor akuntan publik hanya sedikit berpengaruh untuk menghindari kantor akuntan publik tidak jatuh dari SPAP. Pada kasus di atas, Kantor Akuntan Publik memberikan jasa audit independen atas laporan keuangan yang merupakan lingkup jasa *assurance*. Salah satu Kantor Akuntan Publik terbesar di dunia telah gagal dalam melaksanakan auditnya. Kegagalan audit itu umumnya diketahui setelah skandal *fraud* akuntansi muncul

ke publik atau ditemukan oleh otoritas keuangan atau diketahui setelah perusahaan dimaksud mengalami krisis keuangan dan kepailitan. Kegagalan audit atas laporan keuangan oleh Kantor Akuntan Publik umumnya disebabkan akuntan publik dan tim auditornya tidak melaksanakan standar auditnya sebagaimana harapan. Bisa terjadi objektivitas, kecermatan profesional, supervisi berjenjang, analisis risiko tidak berjalan baik sehingga terjadi kegagalan audit. Akhir suatu kegagalan audit adalah rusaknya kredibilitas dan kepercayaan kepada kantor akuntan publik, akuntan publik yang bersangkutan, dan profesi audit pada umumnya. Kejadian di atas terjadi pada auditor independen yang posisinya berada di eksternal organisasi (www.wartaekonomi.co.id, 2017).

Para praktisi harus menjaga agar klien memandang akuntan publik sebagai orang atau orang-orang yang kompeten dan tidak bias, apabila pemakai jasa berpendapat bahwa akuntan publik tidak melaksanakan jasa yang bermanfaat (menurunkan resiko informasi), maka nilai laporan audit dan laporan attestasi lainnya akan menurun dan permintaan akan jasa-jasa tersebut dengan sendirinya akan berkurang pula dan oleh karena itu menjadi tuntutan bagi kantor-kantor akuntan publik untuk berperilaku dengan tingkat profesionalitas yang tinggi. Enofe, *et. al.* (2013) mendefinisikan audit adalah pemeriksaan audit independen atas laporan keuangan suatu perusahaan yang telah dipersiapkan oleh manajemen perusahaan.

Kualitas audit dapat diartikan bahwa pada saat mengaudit laporan keuangan klien, sudah mengikuti standar auditing akuntan publik yang berlaku pada umumnya. DeAngelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai

probabilitas gabungan untuk mendeteksi dan melaporkan kesalahan yang material dalam laporan keuangan. Kualitas audit dapat juga dikatakan sebagai tingkat konfirmasi antara audit pengguna audit pihak ketiga dan klien (Vaicekauskas, 2014). Dengan kualitas audit yang baik, maka akan dapat mengurangi risiko informasi (Fernando, dan Randal. 2010).

Peneliti akuntansi mengidentifikasi berbagai dimensi kualitas audit. Jika auditor bisa melaksanakan standar akuntansi dan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum, maka akan menghasilkan kualitas audit yang relevan dan dapat dipercaya. Audit dengan kualitas yang baik akan memungkinkan para investor untuk lebih mempercayai suatu perusahaan (Paydarmansh, dkk. 2014). Berdasarkan penelitian terdahulu terdapat adanya hasil penelitian yang inkonsisten antara pengaruh besaran *fee* audit terhadap kualitas audit dan pengaruh independensi terhadap kualitas audit. Dari hasil penelitian tersebut diasumsikan bahwa ada faktor lain yang ikut menginteraksi, maka diduga ada variabel lain yang mempengaruhi hubungan besaran *fee* audit dan independensi terhadap kualitas audit, sehingga memasukkan etika profesi auditor sebagai variabel pemoderasi. Peneliti memasukan etika profesi auditor sebagai variabel moderasi yang diduga dapat memperkuat atau memperlemah pengaruh besaran *fee* audit dan pengaruh independensi terhadap kualitas audit.

Etika profesi auditor ini digunakan sebagai variabel pemoderasi karena pentingnya juga variabel ini dalam mengaudit laporan keuangan klien, apabila sudah memiliki sikap etika profesi auditor dalam mengaudit laporan keuangan klien maka nantinya akan menghasilkan laporan auditan yang berkualitas dengan

cara mengikuti SPAP dan kode etik profesi akuntan publik, selain itu juga auditor akan diberikan *fee* audit yang tinggi. Etika profesi auditor dan independensi saling berkaitan, dimana kedua variabel tersebut merupakan sikap yang harus dimiliki oleh auditor dalam mengaudit laporan keuangan klien.

Jusuf (2014:101) berpendapat bahwa etika professional lebih luas dari prinsip-prinsip moral. Etika tersebut mencakup prinsip perilaku untuk orang-orang professional yang dirancang baik untuk tujuan praktis maupun untuk tujuan idealistis, oleh karena kode etik profesional antara lain dirancang untuk mendorong perilaku ideal, maka kode etik harus realistis dan dapat dilaksanakan. Kode etik seyogyanya bermanfaat apabila lebih tinggi dari undang-undang tetapi di bawah ideal. Alasannya adalah untuk memelihara kepercayaan masyarakat (*public confidence*) akan jasa yang diberikan profesi, siapapun yang melaksanakannya. Dalam kaitannya dengan akuntan publik, kepercayaan klien dan pemakai laporan keuangan atas kualitas audit dan jasa professional lainnya sangat penting artinya.

Fee audit menurut Mulyadi (2009:63) merupakan *fee* yang diterima akuntan publik setelah melaksanakan jasa audit. Semakin besarnya *fee* audit maka akan mempengaruhi kualitas audit, misalnya klien dengan perusahaan yang besar akan cenderung memberikan *fee* yang relatif besar. Penetapan *fee* audit tidak kalah penting didalam penerimaan penugasan, auditor tentu bekerja untuk memperoleh penghasilan yang memadai. Oleh sebab itu, penentuan *fee* audit perlu disepakati antara klien dengan auditor, supaya tidak terjadi perang tarif yang dapat merusak kredibilitas akuntan publik. Perang tarif berarti saling menjatuhkan KAP satu

dengan lainnya demi memikat klien untuk menggunakan KAP tersebut (Ginting, 2014).

Hasil penelitian terdahulu terkait pengaruh besaran *fee* audit terhadap kualitas audit diteliti oleh Pratistha dan Widhiyani (2014) bahwa besaran *fee* audit berpengaruh positif dan signifikan secara statistik terhadap kualitas proses audit. Kondisi ini menggambarkan semakin tinggi *fee* audit yang diberikan klien, semakin luas pula prosedur audit yang akan dilakukan auditor maka kualitas audit yang dihasilkan pun akan tinggi. Hal ini sejalan dengan penelitian dari Kurniasih dan Rohman (2014), Chrisdinawidanty, dkk (2016), Hanjani dan Rahardja (2014), serta Zam dan Rahayu (2015) membuktikan bahwa variabel *fee* audit berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit. Hasil ini berarti bahwa pengaruh *fee* audit yang dibayarkan oleh perusahaan untuk honorium jasa auditor memiliki pengaruh lebih besar terhadap kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor independen. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis penelitian ini adalah.

H₁: Besaran *fee* audit berpengaruh positif pada kualitas audit.

Independen adalah ilmu yang menyangkut kepribadian seseorang auditor yang kukuh dan jujur dalam menjalankan tugasnya (Nadi dan Suputra, 2017). Independensi auditor merupakan sikap auditor yang tidak memihak, tidak mempunyai kepentingan pribadi, dan tidak mudah dipengaruhi oleh pihak-pihak yang berkepentingan dalam memberikan pendapat (opini) atau simpulan, sehingga opini yang diberikan terhadap hasil audit laporan keuangan tersebut memiliki integritas dan objektivitas yang tinggi. Akuntan publik berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada

kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas pekerjaan akuntan publik (Fransiska dan Betri, 2015). Semakin tinggi independensi yang dimiliki oleh auditor, maka kualitas audit akan semakin baik. Independensi seorang auditor akan berkerja dengan sungguh hati sehingga akan mempengaruhi kualitas audit.

Penelitian Pratistha dan Widhiyani (2014) menemukan bahwa independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas proses audit. Hal ini sejalan dengan penelitian dari Nadi dan Suputra (2017), Wiratama dan Budiarta (2015), Wicaksono (2015), Zam dan Rahayu (2015), serta Alfasani dan Kurnia (2017) menemukan bahwa independensi berpengaruh positif pada kualitas audit yang berarti bahwa semakin tinggi tingkat independensi auditor akan meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan auditor. Berdasarkan teori dan penelitian sebelumnya yang memberikan bukti bahwa independensi dalam melakukan audit mempunyai dampak signifikan terhadap kualitas audit. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis penelitian ini adalah.

H₂: Independensi berpengaruh positif pada kualitas audit.

Khomsiyah dan Sofie (2014) menemukan bahwa etika profesi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Dengan menjunjung tinggi etika profesi diharapkan tidak terjadi kecurangan diantara para auditor, sehingga dapat memberikan pendapat auditan yang benar-benar sesuai dengan yang diharapkan perusahaan. Alfasani dan Kurnia (2017) menyatakan bahwa etika auditor berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas audit, yang artinya akuntan mempunyai kewajiban untuk menjaga standar perilaku etis tertinggi mereka kepada organisasi dimana mereka bernaung, profesi mereka, masyarakat dan diri

mereka sendiri dimana akuntan mempunyai tanggungjawab menjadi komponen dan untuk menjaga integritas dan objektivitas mereka. Auditor dengan *fee* audit yang tinggi akan melakukan prosedur audit lebih luas dan mendalam terhadap perusahaan klien sehingga kemungkinan kejanggalan-kejanggalan yang ada pada laporan keuangan klien dapat terdeteksi (Pratistha dan Widhiyani, 2014). Hasil ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Kurniasih dan Rohman (2014) bahwa *fee* audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Di mana biaya yang lebih tinggi akan meningkatkan kualitas audit, karena biaya audit yang diperoleh dalam satu tahun dan estimasi biaya operasional yang dibutuhkan untuk melaksanakan proses audit dapat meningkatkan kualitas audit. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis penelitian ini adalah.

H₃: Etika profesi memoderasi hubungan antara besaran *fee* audit pada kualitas audit.

Kualitas audit dapat membangun kredibilitas informasi dan kualitas informasi pelaporan keuangan yang juga membantu pengguna memiliki informasi yang berguna (Hoffman et.al, 2003). Penelitian Nichols dan Price (1976) menemukan bahwa ketika auditor dan manajemen tidak mencapai kata sepakat dalam aspek kinerja, maka kondisi ini dapat mendorong manajemen untuk memaksa auditor melakukan tindakan yang melawan standar, termasuk dalam pemberian opini. Kondisi ini akan sangat menyudutkan auditor sehingga ada kemungkinan bahwa auditor akan melakukan apa yang diinginkan oleh pihak manajemen. Mautz dan Sharaf (1961) dan Flint (1988) menyatakan bahwa auditor dapat kehilangan independensinya apabila terjalin hubungan yang nyaman dengan

klien karena hal tersebut dapat mempengaruhi sikap objektif mereka dalam memberikan opini audit.

Dein dan Giroux (1992) mengatakan bahwa pada konflik kekuatan, klien dapat menekan auditor untuk melawan standar profesional dan dalam ukuran yang besar kondisi keuangan klien yang sehat dapat digunakan sebagai alat untuk menekan auditor dengan cara melakukan pergantian auditor. Hal ini dapat membuat auditor tidak akan dapat bertahan dengan tekanan klien tersebut sehingga menyebabkan independensi mereka melemah. Posisi auditor juga sangat dilematis dimana mereka dituntut untuk memenuhi keinginan klien namun disatu sisi tindakan auditor dapat melanggar standar profesi sebagai acuan kerja mereka. Hipotesis dalam penelitian mereka terdapat argument bahwa kemampuan auditor untuk dapat bertahan dibawah tekanan klien mereka tergantung dari kesepakatan ekonomi, lingkungan tertentu, dan perilaku di dalamnya mencakup etika profesional. Berdasarkan teori dan penelitian sebelumnya yang memberikan bukti bahwa etika auditor dalam melakukan audit mempunyai dampak signifikan terhadap kualitas audit. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis penelitian ini.

H₄: Etika profesi memoderasi hubungan antara independensi pada kualitas audit.

METODE PENELITIAN

Pendekatan yang digunakan pada penelitian ini adalah pendekatan kuantitatif yang berbentuk asosiatif, yaitu meneliti pengaruh yang diberikan oleh pengaruh besaran *fee* audit dan independensi terhadap kualitas audit dengan etika profesi auditor sebagai variabel moderasi, yaitu variabel yang mampu memperkuat atau memperlemah pengaruh antara besaran *fee* audit dan independensi terhadap

kualitas audit dengan etika profesi auditor. Penelitian ini dilakukan pada Kantor Akuntan Publik (KAP) yang berada di wilayah Bali yang terdaftar dalam Direktori yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) tahun 2017. Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode survei, dengan teknik kuesioner yaitu teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara memberikan seperangkat pertanyaan atau pernyataan tertulis kepada responden untuk dijawabnya (Sugiyono, 2017:142). Jawaban pernyataan responden diukur dengan menggunakan skala *Likert*, yaitu pilihan jawaban responden diberi nilai dengan 4 poin.

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Bali. Berdasarkan Survei peneliti secara langsung ke KAP, terdapat 61 auditor yang berkerja pada Kantor Akuntan Publik di Bali. Teknik penentuan sampel dalam penelitian ini adalah *purposive sampling*. Metode ini merupakan metode penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu, dimana anggota sampel akan dipilih sedemikian rupa sehingga sampel yang dibentuk tersebut dapat mewakili sifat-sifat populasi (Sugiyono, 2017:85). Kriteria dalam penelitian ini yaitu auditor yang telah mempunyai pengalaman minimal kerja 1 tahun. Setelah melakukan *purpose sampling*, didapat jumlah sampel menjadi 53 auditor.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Sampel dalam penelitian ini diperoleh dengan menggunakan teknik *purposive sampling* sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan Hasil pemilihan sampel ditunjukkan dalam Tabel 1 berikut.

Tabel 1.
Daftar Penyebaran dan Pengembalian Kuesioner

No	Nama Kantor Akuntan Publik	Kuesioner Disebar	Kuesioner Kembali
1	KAP. Arnaya dan Darmayasa	2	2
2	KAP.Budhananda Munidewi	7	7
3	KAP I Wayan Ramantha	9	9
4	KAP Drs. Ida Bagus Djagera	-	-
5	KAP Johan Malonda Mustika & Rekan (Cab)	5	5
6	KAP K. Gunarsa	4	4
7	KAP Drs. Ketut Budiarta	10	10
8	KAP Drs. Ketut Muliarta R.M. & Rekan	6	6
9	KAP Rama Wendra (Cab)	-	-
10	KAP Drs. Sri Marmo Djogosarkoro & Rekan	-	-
11	KAP Drs. Wayan Sunasdyana	10	10
	Total	53	53

Sumber: Data diolah, 2018

Tabel 2.
Hasil Statistik Deskriptif

Variabel	N	Min.	Max.	Mean	Std. Deviation
Besaran <i>Fee</i> Audit	53	11,00	32,36	24,13	5,99
Independensi	53	10,81	30,45	24,64	6,95
Etika profesi auditor	53	11,90	37,60	29,81	6,43
Kualitas Audit	53	7,45	23,47	18,15	4,88

Sumber: Data diolah, 2018

Berdasarkan statistik deskriptif yang ditunjukkan Tabel 3 digunakan nilai terendah dari besaran *fee* audit sebesar 11,00 dan nilai tertinggi sebesar 32,36. Nilai rata-rata dari besaran *fee* audit adalah 24,13 hal ini berarti bahwa berdasarkan hasil statistik deskriptif besaran *fee* audit pada Kantor Akuntan Publik di Bali berada diatas rata-rata dan standar deviasi sebesar 5,99 menunjukkan terjadi perbedaan nilai besaran *fee* audit yang diteliti terhadap nilai rata-rata sebesar 5,99. Berdasarkan statistik deskriptif yang ditunjukkan Tabel 3 digunakan nilai terendah dari independensi sebesar 10,81 dan nilai tertinggi sebesar 30,45. Nilai rata-rata dari independensi adalah 24,64 hal ini berarti bahwa berdasarkan hasil statistik deskriptif independensi pada Kantor Akuntan Publik di

Bali berada diatas rata-rata dan standar deviasi sebesar 6,95 menunjukkan terjadi perbedaan nilai etika profesi yang diteliti terhadap nilai rata-rata sebesar 6,95.

Tabel 3.
Hasil Uji Moderated Regression Analysis

Model	Unstandardized		Standardized	T	Sig.
	Coefficients		Coefficients		
	B	Std. Error	Beta		
(Constans)	11,536	8,737		1,320	0,193
X ₁	0,579	0,258	0,710	2,245	0,029
X ₂	-0,181	0,260	-0,257	-0,695	0,490
X ₃	-0,519	0,331	-0,683	-1,569	0,123
X ₁ X ₃	-0,008	0,009	-0,470	-0,941	0,352
X ₂ X ₃	0,024	0,010	1,559	2,543	0,014
R				0,844	
R ²				0,712	
Adjusted R Square				0,681	
F Hitung				23,221	
Signifikansi F				0,000	

Sumber: Data diolah, 2018

Berdasarkan statistik deskriptif yang ditunjukkan Tabel 3 digunakan nilai terendah dari etika profesi auditor sebesar 11,90 dan nilai tertinggi sebesar 37,60. Nilai rata-rata dari etika profesi auditor adalah 29,81 hal ini berarti bahwa berdasarkan hasil statistik deskriptif etika profesi auditor pada Kantor Akuntan Publik di Bali berada diatas rata-rata dan standar deviasi sebesar 6,43 menunjukkan terjadi perbedaan nilai etika profesi auditor yang diteliti terhadap nilai rata-rata sebesar 6,43. Berdasarkan statistik deskriptif yang ditunjukkan Tabel 3 digunakan nilai terendah dari kualitas audit sebesar 7,45 dan nilai tertinggi sebesar 23,47. Nilai rata-rata dari kualitas audit adalah 18,15 hal ini berarti bahwa berdasarkan hasil statistik deskriptif kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik di Bali berada diatas rata-rata dan standar deviasi sebesar 4,88

menunjukkan terjadi perbedaan nilai kualitas audit yang diteliti terhadap nilai rata-rata sebesar 4,88.

Berdasarkan Tabel 3 dapat disusun persamaan regresi melalui analisis MRA (*Moderated Regression Analysis*) pada penelitian ini sebagai berikut.

$$Y = 11,536 + 0,579X_1 - 0,181X_2 - 0,519X_3 - 0,008X_1X_3 + 0,024X_2X_3 + e$$

Berdasarkan persamaan regresi analisis MRA (*Moderated Regression Analysis*), dapat dijelaskan bahwa nilai konstanta = 11,536 menjelaskan bahwa jika variabel besaran *fee* audit, Independensi dan etika profesi auditor maka variabel kualitas audit adalah sebesar 11,536 satuan dengan asumsi variabel bebas lainnya konstan.

Nilai koefisien regresi = 0,579 berarti menunjukkan bila besaran *fee* audit (X_1) sebesar 1, maka nilai dari kualitas audit (Y) akan mengalami peningkatan sebesar 0,579 satuan dengan asumsi variabel bebas lainnya konstan.

Nilai koefisien regresi = -0,181 berarti menunjukkan bila independensi (X_2) sebesar 1, maka nilai dari kualitas audit (Y) akan mengalami penurunan sebesar 0,181 satuan dengan asumsi variabel bebas lainnya konstan.

Nilai koefisien regresi = -0,519 berarti menunjukkan bila etika profesi auditor (X_3) sebesar 1, maka nilai dari kualitas audit (Y) akan mengalami penurunan sebesar 0,519 satuan dengan asumsi variabel bebas lainnya konstan.

Nilai koefisien moderat = -0,008 berarti menunjukkan bahwa setiap interaksi pengaruh besaran *fee* audit (X_1) dan etika profesi auditor (X_3) sebesar 1, akan mengakibatkan penurunan pada independensi auditor sebesar 0,008 satuan.

Nilai koefisien moderat= 0,024 berarti menunjukkan bahwa independensi(X_1) dan etika profesi auditor sebesar 1, akan mengakibatkan peningkatan pada kualitas audit sebesar 0,024 satuan.

Koefisien determinasi yang digunakan pada analisis regresi moderasi adalah nilai Adjusted R_{square} . Hasil analisis menunjukkan nilai sebesar 0,681. Ini berarti perubahan yang terjadi pada kualitas audit dapat dijelaskan oleh besaran *fee* audit, independensi, dan etika profesi auditor sebagai pemoderasi dan interaksi antara besaran *fee* audit dan independensi dengan etika profesi auditor sebesar 68,1 persen, sedangkan 31,9 persen sisanya dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diuji dalam penelitian ini.

Hasil pengujian menunjukkan variabel besaran *fee* audit berpengaruh positif dan signifikan pada kualitas audit, berarti hipotesis pertama (H_1) diterima.. Hasil ini berarti bahwa semakin besar *fee* audit yang diterima oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) di Bali maka kualitas audit semakin meningkat, misalnya karena perusahaan yang memberikan *fee* audit yang besar biasanya untuk KAP di Bali yang sudah mempunyai reputasi yang tinggi sehingga kualitas auditnya akan semakin baik.

Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan Chrisdinawidanty, dkk (2016), Hanjani dan Rahardja (2014), serta Pramaswaradana (2016) mengatakan audit *fee* berpengaruh positif terhadap kualitas audit disebabkan karena dengan adanya kesepakatan memberikan imbalan jasa yang tinggi dapat membuat auditor menjadi semangat bekerja dalam melaksanakan prosedur audit dengan benar sehingga mampu meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan. Hasil pengujian menunjukkan variabel

independensi berpengaruh negatif dan tidak signifikan pada kualitas audit, berarti hipotesis kedua (H_2) ditolak. Hasil ini berarti independensi yang dimiliki oleh auditor itu sendiri tidak menjamin audit yang dihasilkan berkualitas, dikarenakan kurangnya sikap independensi yang dimiliki oleh auditor dan tidak ingin kehilangan klien maka auditor mengikuti kemauan dari klien itu sendiri agar tidak kehilangan penghasilannya.

Hasil Penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan Fitri dan Juliarsa (2014), Febriyanti (2014), Maharany, dkk. (2016), Nandari dan Latrini (2015), serta Ichrom (2015) bahwa independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Selama proses pengambilan keputusan auditor berhak mempertahankan sikap independensi agar keputusan yang diambil tepat. Faktor yang menyebabkan independensi tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit adalah karena pada dasarnya auditor telah memiliki sikap independensi, karena independensi merupakan sikap dasar yang harus dimiliki seorang auditor, bahkan sebelum melakukan kontrak kerjasama terhadap klien sehingga independensi tidak memiliki pengaruh yang berarti terhadap kualitas audit.

Penurunan atau kurangnya independensi auditor adalah ancaman, dimana akan menyebabkan banyak perusahaan runtuh. Persaingan antar Kantor Akuntan Publik bisa jadi pemicu kurangnya independensi auditor, sehingga auditor rentan mengikuti kemauan dari klien agar tidak kehilangan pendapatannya (Fitri dan Juliarsa (2014). Auditor menemui kesulitan ketika mempertahankan sikap mental independennya yang disebabkan karena lama hubungan dengan klien, selain itu independensi tidak dapat diturunkan dari sikap mental auditor tetapi harus

dibangun berdasarkan kesadaran dari masing-masing auditor. Independensi seseorang juga dapat dibangun melalui pengalaman yang telah mereka peroleh. Auditor tidak selalu dapat menjaga independensi yang dimilikinya, sehingga menurunkan audit yang dihasilkan.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa etika profesi auditor tidak berpengaruh signifikan dan tidak mampu memoderasi besaran *fee* audit pada kualitas audit, berarti hipotesis ketiga (H_3) ditolak. Variabel moderasi etika profesi auditor dapat memperlemah hubungan besaran *fee* audit dengan kualitas audit. Semakin rendah etika profesi yang dijunjung oleh auditor maka kualitas audit juga akan semakin kurang baik karena ketika *fee* audit tinggi maka kualitas yang dihasilkan juga semakin tinggi pula karena semakin luas prosedur audit yang akan dilakukan auditor. Ketika *fee* audit rendah, maka kualitas yang dihasilkan juga semakin rendah karena dengan *fee* audit yang rendah banyak auditor yang mempersempit prosedur audit.

Hal ini sejalan dengan penelitian Dewana dan Achyani (2015), serta Setiorini (2017) mengatakan bahwa interaksi besaran *fee* audit dan etika profesi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, yang berarti hal tersebut mencerminkan bahwa *fee* audit dapat mempengaruhi auditor untuk melanggar kode etik. Hasil dalam penelitian ini tidak sesuai dengan logika penyusunan hipotesis dikarenakan perusahaan yang memberikan *fee* audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit dikarenakan *fee* audit tidak bisa memprediksi bagus atau tidaknya kualitas audit, dan walaupun sudah berpedoman dengan etika profesi auditor, dikarenakan auditor itu sendiri yang kurang mempunyai sikap

independensi. Kualitas audit dilihat dari seorang auditor apakah mempunyai sikap independen atau tidak jadi bukan dilihat seberapa besarnya perusahaan memberikan *fee* audit (Ramdani, 2015).

Hasil pengujian menunjukkan bahwa etika profesi auditor berpengaruh signifikan dan mampu memoderasi hubungan independensi pada kualitas audit, berarti hipotesis keempat (H_4) diterima. Hal ini dikarenakan dengan sikap independensi yang dimiliki oleh auditor, maka auditor itu sendiri akan mengikuti semua standar auditing yang berlaku pada umumnya sehingga akan menghasilkan laporan audit yang berkualitas. Variabel moderasi etika profesi dapat memperkuat hubungan independensi dengan kualitas audit. Hal ini sejalan juga dengan penelitian Mariyanto dan Praptoyo (2017), serta Dewana dan Achyani (2015) mengatakan bahwa Etika auditor berpengaruh signifikan dan dapat memoderasi hubungan independensi auditor dengan kualitas audit. Dengan demikian variabel moderasi etika auditor dapat menambah kuatnya hubungan independensi auditor dengan kualitas audit.

Menurut penelitian Nichols dan Price (1976) menemukan bahwa ketika auditor dan manajemen tidak mencapai kata sepakat dalam aspek kinerja, maka kondisi ini dapat mendorong manajemen untuk memaksa auditor melakukan tindakan manipulatif atau yang melawan standar etika profesi, termasuk dalam pemberian opini. Kondisi ini akan sangat menyudutkan auditor sehingga ada kemungkinan bahwa auditor akan melakukan apa yang diinginkan oleh pihak manajemen. Seorang auditor untuk menjaga kualitas audit yang baik harus berperilaku independensi, karena independensi merupakan syarat mutlak yang

harus dimiliki seorang auditor (Wardhani, 2017). Etika auditor merupakan nilai-nilai atau norma yang harus dipegang erat oleh auditor dalam menjalankan serangkaian proses audit. Menjalankan proses audit, auditor harus melaporkan segala bentuk kecurangan dalam proses audit agar kualitas audit yang dihasilkan meningkat.

Hasil penelitian ini dapat memberikan tambahan informasi dalam kajian empiris mengenai pengaruh *fee* audit, dan independensi, serta pengaruhnya pada kualitas audit dan bagaimana pengaruh besaran *fee* audit dan independensi yang dimoderasi oleh etika profesi auditor. Terdapat bukti empiris yang diperoleh melalui penelitian ini, menunjukkan bahwa adanya pengaruh besaran *fee* audit yang berhubungan dengan kualitas audit dan bukti empiris mengenai etika profesi auditor memoderasi pengaruh independensi pada kualitas audit. Hal ini juga didukung oleh teori keagenan yang menyebutkan bahwa auditor independen berperan sebagai penengah kedua belah pihak (*agent dan principle*) yang berbeda kepentingan. Dengan mempelajari teori agensi dapat bermanfaat untuk mengatasi *agenc y problem* antara principal dan agent dapat dilakukan melalui pengelolaan perusahaan yang baik. Selain itu diharapkan juga dapat dijadikan penyempurnaan dan perbandingan dari penelitian terdahulu mengenai kualitas audit. Teori Keperilakuan dapat mempengaruhi auditor untuk bertindak, jujur, adil, tegas tanpa dipengaruhi tekanan maupun permintaan dari pihak tertentu atau kepentingan pribadi, yang nantinya akan mempengaruhi auditor dalam mengambil *judgment* yang berkualitas. Penelitian ini dapat dijadikan referensi

konseptual serta perbandingan pengembangan dan penyempurnaan dari penelitian terdahulu.

Hasil penelitian ini dapat memberikan masukan bagi auditor mengenai pengaruh dari besaran *fee* audit, independensi, dan etika profesi auditor pada kualitas audit sehingga auditor akan mendapatkan besaran *fee* audit yang tinggi, mempertahankan independensi dan mempertahankan juga etika profesi auditor serta laporan keuangan yang berkualitas. Hasil penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan kontribusi praktis dan bermanfaat bagi para investor dan pihak-pihak berkepentingan lainnya dalam memprediksi kualitas audit ketika mengaudit suatu laporan keuangan perusahaan.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil analisis yang diperoleh dalam penelitian ini, maka dapat disimpulkan bahwa besaran *fee* audit berpengaruh positif dan signifikan pada kualitas audit. Semakin tinggi *fee* audit yang diterima oleh auditor maka kualitas audit akan semakin meningkat. Independensi berpengaruh negatif dan signifikan pada kualitas audit. Independensi yang dimiliki oleh auditor itu sendiri tidak menjamin audit yang dihasilkan berkualitas, dikarenakan kurangnya sikap independensi yang dimiliki oleh auditor dan tidak ingin kehilangan klien maka auditor mengikuti kemauan dari klien itu sendiri agar tidak kehilangan

penghasilannya. Etika profesi auditor tidak mampu memoderasi pengaruh besaran *fee* audit pada kualitas audit. Etika profesi auditor tidak mampu mempengaruhi besaran *fee* audit apabila auditor sudah memiliki *fee* audit tinggi, berarti bahwa etika profesi auditornya kurang sehingga tidak memoderasi maka akan memperlemah kualitas audit. Etika profesi auditor mampu memoderasi hubungan independensi pada kualitas audit. Seorang auditor apabila memiliki etika profesi auditor yang tinggi maka auditor akan semakin independensi, sehingga kualitas auditnya semakin meningkat.

Berdasarkan simpulan diatas, saran yang peneliti berikan adalah bagi auditor harus selalu meningkatkan pengalaman dalam auditing, pelatihan dan mengikuti profesi berkelanjutan. Agar terpelihara pengetahuan dan keahlian profesional yang dibutuhkan untuk menjamin pemberian jasa profesional yang kompeten kepada klien dalam memberikan jasa profesionalnya sesuai dengan SPAP, dan walaupun belum ada standar yang mengatur mengenai besaran *fee* agar tidak adanya yang mematok *fee* audit jauh dari yang seharusnya, dengan mengaplikasikan SPAP dalam proses audit dan memberikan *fee* audit yang sesuai dengan independensi auditor. Auditor juga harus memegang teguh kode etik profesi auditor walaupun mendapat kompensasi yang kecil, maka akan menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas.

Bagi Kantor Akuntan Publik (KAP) agar dapat meningkatkan dan mempertahankan etika profesi bagi auditornya agar tidak terjadi manipulasi laporan keuangan dikemudian hari dan meningkatkan sikap tersebut agar menghasilkan kinerja yang maksimal. Hasil penelitian ini agar dapat dijadikan

referensi peneliti-peneliti selanjutnya agar dapat mereplikasi penelitian ini dengan menambah variabel-variabel lain yang dapat mempengaruhi kualitas audit dan variabel moderasi (etika profesi auditor) yang dapat memperkuat variabel dependen (kualitas audit).

REFERENSI

- Agoes, Sukrisno.2014. *Auditing Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik*. Edisi ke 4. Jakarta: Salemba Empat.
- Alfasani, Rismada dan Kurnia.2017. Pengaruh Kompetensi, Independensi, Dan Keahlian Profesional Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi (Studi Kasus Pada Kantor Akuntan Publik Di Wilayah Surabaya).<http://repository.stiesia.ac.id>. Diakses pada tanggal 27 Januari 2018.
- Chrisdinawidanty, Zavara Nur, Prof. Dr. Hiro Tugiman Drs., Ak., QIA., CRMP, dan Muhamad Muslih SE.,MM.2016. Pengaruh Etika Auditor dan Fee Audit Terhadap Kualitas Audit (Studi Kasus Pada Kantor Akuntan Publik Di Wilayah Bandung).*E-Proceeding of Management*, 3(3) December 2016.
- Dewana, Garit Arum. dan Dr. Fatchan Achyani, M.Si. 2015. Pengaruh Independensi, Kompetensi dan Fee Audit Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada Auditor Kantor Akuntan Publik di Wilayah Surakarta dan Yogyakarta). <http://eprints.ums.ac.id/37207/>. Diakses pada tanggal 3 April 2018.
- Febriyanti, Reni.2014. Pengaruh Independensi, Due Professional Care dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Kota Padang dan Pekanbaru). *E-jurnal Akuntansi Universitas Negeri Padang*. 2(2), (2014), pp. 1-24.
- Flint, David. 1988. *Philosophy and Principles of Auditing: An Introduction*; Houndmills et al. 1988.
- Futri, Putu Septiani, dan Gede Juliarsa.2014. Pengaruh Independensi, Profesionalisme, Tingkat Pendidikan, Etika Profesi, Pengalaman, dan Kepuasan Kerja Auditor Pada Kualitas Audit Kantor Akuntan Publik Di Bali. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*.7(2) (2014), pp. 444-461.

- Hanjani, Andreani., dan Rahardja. 2014. Pengaruh etika auditor, pengalaman auditor, *fee* audit, dan motivasi auditor terhadap kualitas audit. *E-Jurnal Universitas Diponegoro*. 3(2), pp.1-9.
- Ichrom, Mochamad., dan Bambang Suryono. 2015. Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Motivasi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Ilmu & Riset Akuntansi Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya*, 4(1) (2015), pp. 1-16.
- Khomsiyah, Winda Kurnia., dan Sofie.2014. Pengaruh Kompetensi, Independensi, Tekanan Waktu dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit.*E-Jurnal Akuntansi Universitas Trisakti*, 1(2), September 2014.
- Kurniasih, Margi dan Rohman.2014.Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure, Dan Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Diponegoro*, 3(3), tahun 2014, pp. 1-10.
- Maharany., Yuli Widi Astuti., dan Dodik Juliardi. 2016. Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Etika Profesi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Kap Di Malang). *E-Jurnal Universitas Negeri Malang*. 3(3), pp.1-7.
- Mautz, R. K., and H. A. Sharaf. 1961. *The Philosophy of Auditing*. American Accounting Association. Monograph No. 6. Sarasota, FL: American Accounting Association.
- Mulyadi. 2008. *Sistem Akuntansi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Nadi, I Made Putra Partha dan I Dewa Gde Dharma Suputra. 2017. Pengaruh Kompetensi, Pengalaman, Independensi, dan Motivasi Auditor Pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 18(2). Februari (2017), pp. 942-964.
- Nandari, Ade Wisteri Sawitri dan Made Yenni Latrini.2015. Pengaruh Sikap Skeptis, Independensi, Penerapan Kode Etik, dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit. *E-jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 10(1) (2015), pp. 164-181.
- Nichols, D., and K. Price.1976. The auditor-firm conflict: An analysis using concepts of exchange theory. *The Accounting Review* (April), pp: 335-346.
- Pratistha, K. Dwiyani dan Ni Luh Sari Widhiyani.2014.Pengaruh Independensi Auditor dan Besaran Fee Audit Terhadap Kualitas Proses Audit.*E-Jurnal akuntansi Universitas Udayana*. 6 (3), pp. 419-428.

- Ramdani, Rifki.2015. Pengaruh *Fee* Audit, Audit Tenure, Rotasi Audit dan Ukuran Perusahaan Klien Terhadap Kualitas Audit(Studi pada Sektor Keuangan yang Terdaftar di BEI Periode 2012-2014). <http://repository.uinjkt.ac.id>. Diakses pada tanggal 11 Juli 2017.
- Sari, Putu Intan Kalvika., dan I Dewa Nyoman Badera.2018.*Fee* Audit Sebagai Pemoderasi Pengaruh Kompetensi, Objektivitas, dan Independensi Pada Kualitas Audit.*E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 23(1). April (2018), pp. 156-184
- Setiorini, Cicik. 2017. *Pengaruh Independensi, Due Professional Care, Audit Fee, Skeptisisme Terhadap Kualitas Audit Serta Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi (Study Empiris Pada Kap Di Surabaya Dan Sidoarjo)*. <http://eprints.perbanas.ac.id/2731/>. Diakses pada tanggal 19 Mei 2018.
- Sugiyono. 2017. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan Kombinasi (Mixed Methods)*. Bandung: Alfabeta.
- Tuanakotta, Theodorus M. 2013. *Audit Berbasis ISA (International Standards on Auditing)*. Jakarta: Salemba Empat.
- Wicaksono, Monot.2015. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Pemoderasi Pada Bawasda Pemerintah Daerah Di Ex-Karesidenan Surakarta Provinsi Jawa Tengah. *E-Jurnal Akuntansi Dan Pajak STIE AAS Surakarta*, 15(2), pp. 14-36.
- Wiratama, William Jefferson dan Ketut Budiarta.2015. Pengaruh Independensi, Pengalaman Kerja, Due Professional Care dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit. *E-jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 10.1 (2015), pp. 91-106.
- Zam, Dewi Rosari Putri., dan Sri Rahayu, SE., M.Ak., Ak., CA.2015. Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu (*Time Budget Pressure*), *Fee* Audit dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Kasus Pada Kantor Akuntan Publik Di Wilayah Bandung). *E-Proceeding of Management*, 2(2) Agustus 2015, pp. 1800-1807.