

**PENGARUH TIME BUDGET PRESSURE, DUE PROFESSIONAL CARE
DAN ETIKA AUDITOR TERHADAP KUALITAS AUDIT DENGAN
PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDITOR SEBAGAI
MODERATOR
(Study Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Di Pekanbaru Dan Medan)**

Marisa Fitria
Pembimbing: Emrinaldi dan Devi Savitri

Faculty of Economics University Riau, Pekanbaru, Indonesia
Email: marisafitria18@gmail.com

*Effect Of Time Budget Pressure, Due Professional Care And Ethics Of The
Quality Of Audit By Auditors Dysfunctional Behavior As Moderator
(Empirical Study On Office Of Public Accountants
In Pekanbaru And Medan)*

ABSTRACT

This study was conducted to see whether the time budget pressure, due professionalis care and ethics of auditors effect on audit quality and auditor dysfunctional behavior as a moderator, either directly or indirectly. The population in this study were all auditors working in Public Accounting Firm (KAP) and is listed on the Directory Indonesian Institute of Certified Public Accountants (IAPI) in 2011 in the city of Pekanbaru and Medan. The data used are primary data obtained through the questionnaire respondents (sample) studies that specifically collected by researchers to answer the research questions. Data analysis methods used for testing the hypothesis is multiple regression (multiple regression). The results showed that 1) Time budget pressure direct impact on audit quality. 2) Time budget pressure indirect effect, through moderation dysfunctional behavior auditors on audit quality. 3) Due professional care directly affects the quality of the audit. 4) Due professional care indirect effect through the moderation of dysfunctional behavior auditors on audit quality. 5) Ethics auditor has no direct influence on the quality of the audit. 6) Ethical no effect indirectly through the dysfunctional behavior of auditors to audit quality. 7) The coefficient of determination is 0.682 which shows the influence of independent variables used in the model study on audit quality as the dependent variable was 68.2% while the rest (31.8%) is explained by other variables not included in this research model.

Keywords: Quality, Dysfunctional, Budget and Professional

PENDAHULUAN

Pengamatan hubungan antara pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas audit dari berbagai peneliti terdahulu, terlihat adanya

perbedaan hasil. Beberapa penelitian itu antara lain Cahyonowati (2013), Sasosutiksno (2003), Anis (2008) menyatakan berpengaruhnya variabel *Time budget pressure*, sedangkan penelitian Yoganita (2010) dan

Fitriany (2011) dinyatakan tidak berpengaruh. Hal tersebut menjadi dasar pemilihan variabel bebas yang pertama, yaitu *time budget pressure*.

Pengamatan hubungan antara pengaruh *due professional care* terhadap kualitas audit dari berbagai peneliti terdahulu, terlihat adanya perbedaan hasil. Penelitian Nugraha (2012), Cahyonowati (2013), Nisfusa (2010), Matriani (2010), Setiawan (2012) dan Haryani (2011) menyatakan berpengaruhnya *due professional care* terhadap kualitas audit, menunjukkan perbedaan dengan Hidayat (2011) yang menyatakan bahwa *due professional care* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal tersebut menjadi dasar pemilihan variabel bebas yang kedua, yaitu *due professional care*.

Pengamatan hubungan antara pengaruh etika auditor terhadap kualitas audit dari berbagai peneliti terdahulu, terlihat adanya perbedaan hasil. Penelitian Purnamasari & Hernawati (2013) serta Hutabarat (2012) menyatakan berpengaruhnya etika auditor terhadap kualitas audit, hasil ini menunjukkan perbedaan dengan Manullang (2010) dan Sasongko dkk (2004) yang menyatakan bahwa etika auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal tersebut menjadi dasar pemilihan variabel bebas yang ketiga, yaitu kualitas audit.

Adanya penelitian yang menggunakan variabel moderating dalam penelitian terdahulu terlihat dari penelitian sebagai berikut:

Handana (2013) meneliti dengan judul Pengaruh moderasi perilaku disfungsional auditor terhadap *time budget pressure* dengan kualitas audit pada KAP Surabaya. Hasil penelitian memperlihatkan bahwa secara

langsung *time budget pressure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Lebih jauh, *time budget pressure* memiliki pengaruh yang signifikan melalui kontribusi perilaku disfungsional auditor, hal ini memperlihatkan bahwa perilaku disfungsional dapat memoderasi hubungan antara *time budget pressure* dengan kualitas audit.

Kharismadani (2013) meneliti dengan judul Pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas audit dengan perilaku disfungsional auditor sebagai variabel moderasi. Hasil penelitian memperlihatkan bahwa secara langsung *time budget pressure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Adapun perilaku disfungsional auditor tidak memoderasi hubungan antara *time budget pressure* dengan kualitas audit.

Pengamatan hubungan antara pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas audit dengan memasukkan variabel moderasi berupa perilaku disfungsional menunjukkan hasil yang berbeda. Penelitian Handana (2013) menyatakan bahwa perilaku disfungsional dapat memoderasi hubungan antara *time budget pressure* dengan kualitas audit, menunjukkan perbedaan dengan Kharismadani (2013) yang mendapatkan hasil bahwa perilaku disfungsional tidak dapat memoderasi hubungan antara *time budget pressure* dengan kualitas audit. Hal tersebut menjadi dasar pemilihan variabel moderating perilaku disfungsional.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian Hutabarat (2012) yang meneliti pengaruh pengalaman, *time budget pressure* dan etika auditor terhadap

kualitas audit dengan hasil penelitian; pengalaman dan etika auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit sedangkan *time budget pressure* berpengaruh negatif. Pengembangan penelitian dilakukan dengan menambahkan variabel *due professional care* sebagai salah satu variabel bebas dan variabel perilaku disfungsional auditor sebagai variabel moderating. Alasan penambahan variabel *due professional care* sebagai variabel terikat adalah karena variabel ini dinyatakan berpengaruh terhadap kualitas audit dalam penelitian Nugraha (2012), Cahyonowati (2013), Nisfusa (2010), Matriani (2010), Setiawan (2012) dan Haryani (2011), namun, bertentangan dengan penelitian Hidayat (2011) yang memperlihatkan tidak adanya pengaruh *due professional care* terhadap kualitas audit. Adapun disfungsional auditor sebagai variabel moderating dipilih karena perbedaan hasil penelitian Handana (2013) yang menyatakan perilaku disfungsional dapat memoderasi hubungan antara *time budget pressure* dengan kualitas audit, dengan Kharismadani (2013) yang mendapatkan hasil bahwa perilaku disfungsional tidak memoderasi hubungan antara *time budget pressure* dengan kualitas audit.

Variabel pertama adalah *time budget pressure*. *Time budget pressure* adalah keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembatasan waktu anggaran yang sangat ketat dan kaku (Sososutikno, 2003). *Time budget pressure* berpengaruh terhadap kualitas audit dalam penelitian Cahyonowati (2013), Sososutikno

(2003) dan Anis (2008). Penelitian Hutabarat (2012) dan Ningsih & Yaniartha (2013) menyatakan bahwa pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas audit adalah negatif. Namun demikian, penelitian Yoganita (2010) dan Fitriany (2011) mendapatkan hasil yang berbeda, yaitu tidak berpengaruhnya *time budget pressure* terhadap kualitas audit. Pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas audit dijelaskan oleh Soobaroyen dan Chengabroyan (2005) bahwa *time budget pressure* yang ketat sering menyebabkan auditor meninggalkan bagian program audit penting dan akibatnya menyebabkan penurunan kualitas audit. Kelley (2005) mendukung pendapat tersebut dengan menyatakan bahwa penurunan kualitas audit telah ditemukan akibat ketatnya *time budget*. Ketika *time pressure* semakin bertambah tinggi dan melewati tingkat yang dapat dikerjakan, *time pressure* akan memberikan pengaruh yang negatif.

Variabel kedua adalah *due professional care*. *Due professional care* adalah kemahiran profesional yang cermat dan seksama (SPAP, 2011). Kecermatan dan keseksamaan dalam penggunaan kemahiran profesional menuntut auditor untuk melaksanakan sikap skeptis (peduli) terhadap jasa profesional, yaitu suatu sikap auditor yang berpikir kritis terhadap bukti audit dengan selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi terhadap bukti audit tersebut. *Due professional care* yang dinyatakan berpengaruh terhadap kualitas audit dalam penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Nugraha (2012), Cahyonowati (2013), Nisfusa (2010), Matriani

(2010), Setiawan (2012) dan Haryani (2011). Namun demikian, bertentangan dengan penelitian lainnya, Hidayat (2011) memperlihatkan tidak adanya pengaruh *due professional care* terhadap kualitas audit. Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan maupun kecurangan. *Due professional care* merupakan hal penting yang harus diterapkan oleh para akuntan publik agar tercapainya kualitas audit yang memadai dalam pekerjaan profesionalnya.

Variabel ketiga adalah etika auditor. Secara umum, etika didefinisikan sebagai nilai-nilai tingkah laku atau aturan-aturan tingkah laku yang diterima dan digunakan oleh suatu golongan tertentu atau individu (Suraida, 2005). Etika auditor terbukti memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit dalam penelitian yang dilakukan oleh Purnamasari & Hernawati (2013) serta Hutabarat (2012). Bertentangan dengan hasil tersebut, etika auditor dinyatakan tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit dalam penelitian Manullang (2010) dan Sasongko dkk (2004). Pengaruh etika terhadap kualitas audit diperlihatkan dengan adanya tuntutan pada auditor untuk memiliki etika dalam pelaksanaan penugasan. Auditor yang memiliki etika baik tentunya akan menghasilkan kualitas audit yang baik pula. Etika erat hubungannya dengan moralitas. Moralitas adalah suatu sistem nilai tentang bagaimana seseorang harus hidup sebagai

manusia. Sistem nilai ini terkandung dalam ajaran-ajaran dimana moralitas memberi manusia aturan atau petunjuk konkrit tentang bagaimana harus hidup, bagaimana harus bertindak dalam hidup ini sebagai manusia yang baik dan bagaimana menghindari perilaku-perilaku yang tidak baik. Sedangkan etika berbicara mengenai nilai dan norma moral yang menentukan perilaku manusia dalam hidupnya (Suraida, 2005).

Variabel moderator yang digunakan dalam penelitian ini adalah perilaku disfungsional. Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Handana (2013) menyatakan bahwa perilaku disfungsional dapat memoderasi hubungan antara *time budget pressure* dengan kualitas audit, adapun Kharismadani (2013) mendapatkan hasil bahwa perilaku disfungsional tidak dapat memoderasi hubungan antara *time budget pressure* dengan kualitas audit.

Dalam hubungannya dengan variabel pertama, tekanan yang dihasilkan oleh anggaran waktu yang ketat, secara konsisten berhubungan dengan perilaku disfungsional. Dalam praktiknya, *time budget* digunakan untuk mengukur tingkat efisiensi auditor dalam menyelesaikan pekerjaan auditnya. Ketepatan waktu dalam menyelesaikan tugas audit merupakan komponen penting dalam penilaian kinerja auditor. Tekanan inilah yang memungkinkan auditor mengurangi kepatuhannya dalam mengikuti dan menjalankan prosedur audit yang dapat menyebabkan penurunan kualitas audit.

Rumusan Masalah ialah 1) Apakah Time Budget Pressure berpengaruh terhadap kualitas audit dengan perilaku disfungsional

auditor sebagai moderator secara langsung maupun tidak langsung. 2) Care berpengaruh terhadap kualitas audit dengan perilaku disfungsional auditor sebagai moderator secara langsung maupun tidak langsung. 3) Apakah Etika Auditor berpengaruh terhadap kualitas audit dengan perilaku disfungsional auditor sebagai moderator secara langsung maupun tidak langsung

Tujuan Penelitian ialah 1) Mengetahui pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas audit dan perilaku disfungsional auditor sebagai moderator, baik secara langsung maupun tidak langsung. 2) Mengetahui pengaruh *due professionalisme care* terhadap kualitas audit dan perilaku disfungsional auditor sebagai moderator, baik secara langsung maupun tidak langsung. 3) Mengetahui pengaruh etika auditor terhadap kualitas audit dan perilaku disfungsional auditor sebagai moderator, baik secara langsung maupun tidak langsung.

Objek pada penelitian ini adalah Kantor Akuntan Publik (KAP) pada Kota Pekanbaru dan Kota Medan. Kebutuhan akan KAP yang berkualitas sangatlah tinggi di kedua Kota ini karena potensi perkembangan Kota yang sangat besar. Adapun, Pekanbaru memiliki 5 KAP dan Medan memiliki 9 KAP.

TELAAH PUSTAKA

1. Pengaruh *Time Budget Pressure* Terhadap Kualitas Audit

Soobaroyen dan Chengabroyan (2005) menemukan bahwa *time budget pressure* yang ketat sering menyebabkan auditor meninggalkan bagian program audit penting dan akibatnya menyebabkan

penurunan kualitas audit. Kelley (2005) mendukung pendapat tersebut dengan menyatakan bahwa penurunan kualitas audit telah ditemukan akibat ketatnya *time budget*. Ketika *time pressure* semakin bertambah tinggi dan melewati tingkat yang dapat dikerjakan, *time pressure* akan memberikan pengaruh yang negatif (Kelley et.al, 2005). Hasil studi *Commission on Auditors Responsibilities* (1978) dalam Soobaroyen & Chengabroyan (2005) mencatat tekanan waktu sebagai salah satu pusat perhatian auditor dalam pertanggungjawaban. Ditemukan 60 persen responden mengakui melakukan *premature sign-off* karena tekanan waktu. Kelly et.al (2005) menemukan bahwa 31 persen auditor senior mengalami *time budget pressure* dan staf auditor dilaporkan mengalami *time budget pressure* yang menyebabkan penurunan kualitas audit.

Muawanah (2000) hasil penelitiannya menyatakan bahwa interaksi antara locus of control dengan kesadaran etis mempengaruhi perilaku auditor dalam situasi konflik. Hal ini tentunya dapat dihubungkan terhadap situasi konflik audit mengenai *time budget pressure*, auditor yang memegang penuh etika profesional audit akan berusaha menolak efek buruk dari *time budget pressure*. Auditor yang menjunjung tinggi kode etik akuntan publik tidak akan mau menghilangkan salah satu prosedur audit yang harus dilakukannya. Kelley et.al (2005) menyatakan bahwa *time budget pressure* yang ketat akan meningkatkan tingkat stress auditor, karena auditor harus melakukan pekerjaan audit dengan waktu yang

ketat bahkan dalam anggaran waktu tidak dapat menyelesaikan audit dengan prosedur audit yang seharusnya.

Dalam penelitian Sujana dan Tjiptohadi (2006), hal-hal yang menyebabkan kualitas audit seorang auditor menjadi buruk yaitu seperti melakukan perilaku disfungsional auditor yaitu perilaku menyimpang yang dilakukan auditor dalam melaksanakan audit. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa perilaku disfungsional auditor akan berdampak pada penurunan kualitas audit, baik secara langsung maupun tidak langsung. Sebaliknya, apabila perilaku disfungsional auditor dapat diminimalisir atau bahkan dihilangkan, maka kualitas audit akan dapat ditingkatkan, baik dalam kondisi *time budget pressure* yang tinggi. Oleh karena itu perilaku disfungsional auditor dipilih sebagai variabel moderator dalam penelitian ini terhadap pengaruh *time budget pressure* pada kualitas audit.

Pengamatan hubungan antara pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas audit dari berbagai peneliti terdahulu, terlihat adanya perbedaan hasil. Cahyonowati (2013), Sasosutiksno (2003), Anis (2008) menyatakan berpengaruhnya variabel *Time budget pressure*, sedangkan penelitian Yoganita (2010) dan Fitriany (2011) dinyatakan tidak berpengaruh. Dengan demikian disusun hipotesis pertama sebagai berikut:

H_{1a}: *Time budget pressure* berpengaruh terhadap kualitas audit

H_{1b}: *Time budget pressure* berpengaruh terhadap kualitas audit dengan dimoderasi Perilaku Disfungsional Auditor

2. Pengaruh *Due Professional Care* Terhadap Kualitas Audit

Due professional care memiliki arti kemahiran profesional yang cermat dan seksama. Menurut PSA No. 4 SPAP (2001), kecermatan dan keseksamaan dalam penggunaan kemahiran profesional menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisme profesional, yaitu suatu sikap auditor yang berpikir kritis terhadap bukti audit dengan selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi terhadap bukti audit tersebut. Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan maupun kecurangan.

Due professional care merupakan hal yang penting yang harus diterapkan setiap akuntan publik dalam melaksanakan pekerjaan profesionalnya agar dicapai kualitas audit yang memadai. *Due professional care* menyangkut dua aspek, yaitu skeptisme profesional dan keyakinan yang memadai. Hasil penelitian Kopp, Morley, dan Rennie dalam Mansur (2007: 38) membuktikan bahwa masyarakat mempercayai laporan keuangan jika auditor telah menggunakan sikap skeptis profesionalnya dalam proses pelaksanaan audit. Nearon (2005) dalam Mansur (2007) juga menyatakan hal serupa bahwa jika auditor gagal dalam menggunakan sikap skeptis atau penerapan sikap skeptis yang tidak sesuai dengan kondisi pada saat pemeriksaan, maka opini audit yang diterbitkannya tidak berdaya guna dan tidak memiliki kualitas audit yang baik.

Menurut GAO (2007: 116) dalam Mansur (2007: 42), audit kinerja yang sesuai dengan GAGAS harus memberikan keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*) bahwa bukti audit telah mencukupi dan sesuai untuk mendukung temuan dan kesimpulan auditor. Dalam penelitian Sujana dan Tjiptohadi (2006), hal-hal yang menyebabkan kualitas audit seorang auditor menjadi buruk yaitu seperti melakukan perilaku disfungsional auditor yaitu perilaku menyimpang yang dilakukan auditor dalam melaksanakan audit. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa perilaku disfungsional auditor akan berdampak pada penurunan kualitas audit, baik secara langsung maupun tidak langsung. Sebaliknya, apabila perilaku disfungsional auditor dapat diminimalisir atau bahkan dihilangkan, maka kualitas audit akan dapat ditingkatkan, baik dalam kondisi kurangnya *due professional care* auditor. Oleh karena itu perilaku disfungsional auditor dipilih sebagai variabel moderator dalam penelitian ini terhadap pengaruh *due professional care* pada kualitas audit.

Penelitian Rahman (2009) memberikan bukti empiris bahwa *due professional care* merupakan faktor yang paling berpengaruh terhadap kualitas audit, serta penelitian Louwers dkk. (2008) yang menyimpulkan bahwa kegagalan audit dalam kasus permasalahan dalam transaksi pihak-pihak terkait disebabkan karena kurangnya sikap skeptis dan *due professional care* auditor dari pada kekurangan dalam standar auditing. Dengan demikian *due professional care* berkaitan dengan kualitas audit.

Pengamatan hubungan antara pengaruh *due professional care*

terhadap kualitas audit dari berbagai peneliti terdahulu, terlihat adanya perbedaan hasil. Penelitian Nugraha (2012), Cahyonowati (2013), Nisfusa (2010), Matriani (2010), Setiawan (2012) dan Haryani (2011) menyatakan berpengaruhnya *due professional care* terhadap kualitas audit, menunjukkan perbedaan dengan Hidayat (2011) yang menyatakan bahwa *due professional care* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Dengan demikian disusun hipotesis kedua sebagai berikut:

H_{2a} : *Due professional care* berpengaruh terhadap kualitas audit

H_{2b} : *Due professional care* berpengaruh terhadap kualitas audit dengan dimoderasi Perilaku Disfungsional Auditor

3. Pengaruh Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit

Posisi auditor sangat dilematis karena mereka dituntut untuk memenuhi keinginan klien namun di sisi tindakan auditor dapat melanggar standar profesi sebagai acuan kerja mereka. Hipotesis dalam penelitian mereka terdapat argumen bahwa kemampuan auditor untuk dapat bertahan di bawah tekanan klien mereka tergantung dari kesepakatan ekonomi, lingkungan tertentu, dan perilaku termasuk di dalamnya mencakup etika.

Upaya untuk mendapatkan perspektif kepribadian dilakukan peneliti melalui pengukuran *locus of control* (letak kendali) dan kreativitas (Spector *et.al*, 2002). Beberapa peneliti telah mencoba menggunakan variabel *locus of control* sebagai prediktor dalam menentukan perilaku seseorang. Hutabarat (2012) memberikan bukti bahwa *locus of control* dapat mempengaruhi

kemampuan auditor dalam menolak tekanan klien untuk melakukan tindakan tidak etis atau tidak. Muawanah (2000) melakukan pengujian peran *locus of control*, komitmen profesi dan kesadaran etis terhadap perilaku auditor dalam situasi konflik audit. Hasil penelitiannya menyatakan bahwa interaksi antara *locus of control* dengan kesadaran etis mempengaruhi perilaku auditor dalam konflik.

Shaub *et.al* (1993) dalam Hutabarat (2012) menyatakan bahwa auditor yang kurang menjaga atau mempertahankan etika profesi akan cenderung kurang skeptis dalam pekerjaan audit sehingga akan mempengaruhi kualitas audit. Wheatley dan Findley (2005) menyatakan bahwa setiap orientasi etika individu, pertama-tama ditentukan oleh kebutuhannya. Kebutuhan tersebut berinteraksi dengan pengalaman pribadi dan sistem nilai individu yang akan menentukan harapan atau tujuan dalam setiap perilakunya. Berdasarkan model dari Trevino (1986) dalam Hutabarat (2012) faktor yang dapat dipertimbangkan dalam pengambilan keputusan etis auditor ketika menghadapi dilema etika adalah faktor individual yaitu pengalaman, komitmen profesional serta orientasi etika auditor dan faktor situasional yaitu nilai etika organisasi. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa perilaku disfungsional auditor berdampak pada penurunan kualitas audit, baik langsung maupun tidak langsung. Sebaliknya, apabila perilaku disfungsional auditor dapat diminimalisir atau bahkan dihilangkan, maka kualitas audit akan dapat ditingkatkan, baik dalam kondisi etika individu yang kurang

sesuai dengan standar. Oleh karena itu perilaku disfungsional auditor dipilih sebagai variabel moderator terhadap pengaruh etika auditor pada kualitas audit.

Pengamatan hubungan antara pengaruh etika auditor terhadap kualitas audit dari berbagai peneliti terdahulu, terlihat adanya perbedaan hasil. Penelitian Purnamasari & Hernawati (2013) serta Hutabarat (2012) menyatakan berpengaruhnya etika auditor terhadap kualitas audit, hasil ini menunjukkan perbedaan dengan Manullang (2010) dan Sasongko dkk (2004) yang menyatakan bahwa etika auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Dengan demikian disusun hipotesis ketiga sebagai berikut:

H_{3a} : Etika auditor berpengaruh terhadap kualitas audit

H_{3b} : Etika auditor berpengaruh terhadap kualitas audit dengan dimoderasi Perilaku Disfungsional Auditor

METODE PENELITIAN

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP) dan terdaftar pada Direktori Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) 2011 di wilayah Kota Pekanbaru dan Kota Medan.

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yang dikumpulkan melalui pengiriman kuisioner pada responden.

Variabel Penelitian dan Definisi Operasional

1. Variabel Dependen

Untuk mengukur kualitas audit pada auditor digunakan

indikator kualitas audit yang dikemukakan oleh Castellani (2008) berikut: (a) Perencanaan, (b) Pelaksanaan, (c) Kemampuan menemukan dan melaporkan kesalahan. Instrumen yang digunakan untuk mengukur kualitas audit terdiri dari 10 item pernyataan.

2. Variabel Independen

a. *Time Budget Pressure* (X_1)

Time budget digunakan untuk mengukur tingkat efisiensi auditor dalam menyelesaikan pekerjaan auditnya. Indikator-indikator *time budget pressure* yang diadopsi dari penelitian Dutadasanovan dkk (2013) ini adalah: 1. Pemahaman tentang *time budget*. 2. Tanggungjawab terhadap *time budget*. 3. Penilaian kinerja dari atasan. 4. Frekuensi revisi *time budget*.

b. *Due Professional Care* (X_2)

Due professional care memiliki arti kemahiran profesional yang cermat dan seksama. Standar umum ketiga menghendaki auditor independen untuk cermat dan seksama dalam menjalankan tugasnya. Penerapan kecermatan dan keseksamaan diwujudkan dengan dilakukannya review secara kritis pada setiap tingkat supervise terhadap pelaksanaan audit. Kecermatan dan keseksamaan menyangkut apa yang dikerjakan auditor dan bagaimana kesempurnaan pekerjaan yang dihasilkan. Untuk mengukur *due professional care* digunakan indikator sesuai dengan kuisisioner Febriyanti (2014). Instrumen yang digunakan terdiri dari 6 pernyataan.

c. *Etika Auditor* (X_3)

Etika auditor merupakan nilai tingkah laku auditor untuk menumbuhkan kepercayaan publik

terhadap organisasi dengan selalu berperilaku etis dan memegang prinsip etika yang baik. Indikator tentang etika auditor mengacu pada Purnamasari & Hernawati (2013) yang terdiri dari 4 point.

3. Variabel Moderasi

Variabel moderasi adalah variabel yang memperkuat atau memperlemah hubungan variabel dependen dengan independen. Dalam penelitian ini variabel moderasi yang digunakan adalah Perilaku Disfungsional Auditor. Perilaku disfungsional (*dysfunctional behavior*) merupakan perubahan perilaku auditor yang dapat mengancam suatu sistem audit meliputi tindakan melaporkan waktu audit dengan total waktu yang lebih pendek daripada waktu yang sebenarnya (*underreporting of audit time*), penyelesaian langkah-langkah audit yang terlalu dini tanpa melengkapi keseluruhan prosedur (*premature signing-off*), serta *reduced audit quality behavior* yang merupakan tindakan yang diambil auditor untuk mengurangi efektivitas pengumpulan bukti selama pengujian. Variabel ini menggunakan 12 pertanyaan yang dimodifikasi dari Donnelly *et al.* (2003) dan Otley dan Pierce (1996) dalam Fatimah (2012) dengan lima poin skala likert.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Analisis Statistik Deskriptif

Tabel 1.

	Descriptive Statistics				
	Rentang Teoritis	Min Actual	Max Actual	Mean Teoritis	Mean Actual
Kualitas Audit	10-50	22,00	50,00	30	36,000
TBS	4-20	8,00	20,00	12	14,400
DPC	6-30	12,00	28,00	18	21,080
Etika	4-20	6,00	19,00	12	14,360
PDA	12-60	25,00	59,00	36	42,700
Valid N (listwise)					

Sumber : Data Olahan 2015

Uji Kualitas Data

Seluruh pernyataan di dalam kuisioner yang memuat variabel kualitas audit, *time budget pressure*, *due professional care*, etika auditor dan perilaku disfungsional telah valid karena memiliki nilai *pearson correlation* di atas 0,3. Adapun hasil uji reliabilitas adalah:

Tabel 2.
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach's Alpha	Titik Kritis	Keterangan
Kualitas Audit	0,920	0,600	Reliabel
<i>Time Budget Pressure</i>	0,805	0,600	Reliabel
<i>DPC</i>	0,822	0,600	Reliabel
Etika Auditor	0,853	0,600	Reliabel
Disfungsional Auditor	0,908	0,600	Reliabel

Sumber : Data Olahan 2015

Hasil Uji Normalitas Data dan Asumsi Klasik

Hasil uji normalitas data memperlihatkan bahwa data telah berdistribusi normal karena memiliki nilai signifikansi yang lebih besar dari 0,05, sebagaimana disajikan pada tabel berikut:

Tabel 3.

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test									
		Kualitas Audit	TBS	DPC	Etika	PPA	X1_M	X2_M	X3_M
N		50	50	50	50	50	50	50	50
Normal	Mean	36.000	14.400	21.000	14.300	42.700	635.200	923.900	42.700
Parameters ^a	Std. Deviation	6.76123	2.97610	3.91147	3.00177	7.62180	221.50126	298.09952	7.62180
Most Extreme	Absolute	.216	.165	.152	.172	.179	.146	.165	.179
Extreme	Positive	.113	.075	.108	.090	.103	.094	.119	.103
Differences	Negative	-	-	-	-	-	-.146	-.165	-.179
Kolmogorov-Smirnov Z		1.130	1.164	1.071	1.218	1.263	1.031	1.170	1.263
Asymp. Sig. (2-tailed)		.119	.133	.199	.103	.082	.238	.130	.082

Sumber : Data Olahan 2015

Tabel 4.
Hasil Uji Multikolinearitas

Model	Collinearity Statistics		Keterangan
	Tolerance	VIF	
(Constant)			
TBS	.012	86,864	Ada Multikolinearitas
DPC	.011	91,750	Ada Multikolinearitas
Etika	.439	2,278	Bebas Multikolinearitas
X1_M	.004	258,651	Ada Multikolinearitas
X2_M	.004	279,888	Ada Multikolinearitas
X3_M	.029	34,058	Ada Multikolinearitas

Sumber : Data Olahan 2015

Tabel 4. memperlihatkan adanya variabel bebas yang memiliki nilai *tolerance* yang lebih tinggi daripada 0,01 dan bernilai VIF lebih besar dari 10. Untuk itu, maka dilakukan transformasi terhadap model penelitian tersebut dengan *first difference delta* atau deferensiasi turunan pertama (Sarwono & Budiono, 2012). Hasil uji multikolinearitas terhadap model yang baru adalah:

Tabel 5.
Hasil Uji Multikolinearitas Coefficients^a

Model	Collinearity Statistics		Keterangan
	Tol.	VIF	
(Constant)			
X1_T	.411	2.432	Bebas Multikolinearitas
X2_T	.522	1.916	Bebas Multikolinearitas
X3_T	.609	1.642	Bebas Multikolinearitas
X1_M_T	.533	1.877	Bebas Multikolinearitas
X2_M_T	.876	1.142	Bebas Multikolinearitas
X3_M_T	.614	1.627	Bebas Multikolinearitas

Sumber : Data Olahan 2015

Tabel 6.
Hasil Uji Autokorelasi
Model Summary^b

Model	Durbin-Watson	Keterangan
1	1,229	Bebas Autokorelasi

Sumber : Data Olahan 2015

Tabel 7.
Hasil Uji Heteroskedastisitas

Model	t	Sig.	Keterangan
1 (Constant)	7.194	.000	
X1_T	.078	.938	Bebas Heteroskedastisitas
X2_T	.075	.941	Bebas Heteroskedastisitas
X3_T	-.793	.432	Bebas Heteroskedastisitas

Sumber : Data Olahan 2015

Hasil Pengujian Hipotesis

Dasar pengambilan keputusan untuk pengujian hipotesis ini adalah : Jika $t_{hitung} < t_{tabel}$ atau $p_{value} > \alpha$, maka H_a ditolak dan H_0 diterima. Jika $t_{hitung} > t_{tabel}$ atau $p_{value} < \alpha$, maka H_a diterima dan H_0 ditolak.

Dengan melihat hasil SPSS, dan memperhatikan t_{tabel} yang dilihat pada tabel $t_{0,025} (0,05 : 2)$, dengan $Df (n-k-1) = 46$, Nilai t_{tabel} diperoleh sebesar 2,013. Maka hasil pengujian untuk masing-masing variabel bebas adalah:

Hipotesis 1a dan 1b

Hipotesis 1a

$t_{hitung} (-2,371) > t_{tabel} (2,013)$ dan $p_{value} (0,022) < 0,05$

Maka hasil untuk pengujian hipotesis yang pertama adalah H_0 ditolak dan H_{1a} diterima. Dengan demikian, *Time budget pressure* berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan oleh akuntan publik. Bentuk pengaruh yang ditimbulkan adalah negatif, dimana kenaikan *Time budget pressure* akan menyebabkan penurunan kualitas

audit, begitu pula sebaliknya, penurunan *Time budget pressure* akan menyebabkan kenaikan kualitas audit. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Cahyonowati (2013), Sasosutiksno (2003) dan Anis (2008) yang menyatakan berpengaruhnya variabel *time budget pressure* terhadap kualitas audit. Namun demikian, hasil penelitian ini bertentangan dengan penelitian Yoganita (2010) dan Fitriany (2011) yang menyatakan tidak berpengaruhnya *time budget pressure* terhadap kualitas audit.

Hipotesis 1b

$t_{hitung} (3,443) > t_{tabel} (2,013)$ dan $p_{value} (0,001) < 0,05$

Maka hasil untuk pengujian hipotesis moderasi yang pertama adalah H_0 ditolak dan H_{1b} diterima. *Time budget pressure* berpengaruh terhadap kualitas audit dengan dimoderasi Perilaku Disfungsional Auditor. Bentuk pengaruh yang ditimbulkan adalah positif, dimana peningkatan perilaku disfungsional audit akan membuat pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas semakin kuat.

Hipotesis 2a dan 2b

Hipotesis 2a

$t_{hitung} (2,207) > t_{tabel} (2,013)$ dan $p_{value} (0,033) < 0,05$

Maka hasil untuk pengujian hipotesis yang kedua adalah H_0 ditolak dan H_{2a} diterima. Dengan demikian, *due profesional care* berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan oleh akuntan publik. Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan

bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan maupun kecurangan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Nugraha (2012), Cahyonowati (2013), Nisfusa (2010), Matriani (2010), Setiawan (2012) dan Haryani (2011) yang menyatakan berpengaruhnya *due professional care* terhadap kualitas audit. Namun demikian, hasil ini bertentangan dengan penelitian Hidayat (2011) yang menyatakan bahwa *due professional care* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Hipotesis 2b

t-hitung (3,188) > t-tabel (2,013) dan p value (0,003) < 0,05

Maka hasil untuk pengujian hipotesis moderasi yang kedua adalah H_0 ditolak dan H_{2b} diterima. *Due professional care* berpengaruh terhadap kualitas audit dengan dimoderasi Perilaku Disfungsional Auditor. *DPC* berpengaruh terhadap kualitas audit dengan dimoderasi Perilaku Disfungsional Auditor. Bentuk pengaruh yang ditimbulkan adalah positif, dimana peningkatan perilaku disfungsional audit akan membuat pengaruh *DPC* terhadap kualitas audit menjadi semakin kuat.

Hipotesis 3a dan 3b

Hipotesis 3a

t-hitung (-0,547) < t-tabel (2,013) dan p value (0,587) > 0,05

Maka hasil untuk pengujian hipotesis yang ketiga adalah H_0 diterima dan H_{a3} ditolak. Dengan demikian, etika tidak berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan oleh akuntan publik. Hasil ini sejalan dengan penelitian penelitian Manullang (2010) dan

Sasongko dkk (2004) yang menyatakan bahwa etika auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Namun demikian, hasil ini bertentangan dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Purnamasari & Hernawati (2013) serta Hutabarat (2012) yang menyatakan berpengaruhnya etika auditor terhadap kualitas audit.

Hipotesis 3b

t-hitung (0,443) < t-tabel (2,013) dan p value (0,660) > 0,05

Maka hasil untuk pengujian hipotesis moderasi yang ketiga adalah H_0 diterima dan H_{3b} ditolak. *Due professional care* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit dengan dimoderasi Perilaku Disfungsional Auditor.

Koefisien Determinasi

Adjusted R² menunjukkan nilai 0,682, memperlihatkan bahwa 68,2% perubahan pada kualitas audit dipengaruhi oleh variabel-variabel penentu yang digunakan dalam model penelitian sedangkan sisanya (31,8%) diterangkan oleh variabel lain yang tidak disertakan dalam model penelitian ini.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Dari hasil penelitian, diperoleh kesimpulan berikut:

1. TBP berpengaruh langsung terhadap kualitas audit.
2. TBP berpengaruh secara tidak langsung, melalui moderasi perilaku disfungsional auditor terhadap kualitas audit.
3. *DPC* berpengaruh langsung terhadap kualitas audit.
4. *DPC* berpengaruh secara tidak langsung melalui moderasi

perilaku disfungsional auditor terhadap kualitas audit.

5. Etika auditor tidak berpengaruh secara langsung terhadap kualitas audit.
6. Etika tidak berpengaruh secara tidak langsung melalui perilaku disfungsional auditor terhadap kualitas audit.
7. Besarnya pengaruh variabel bebas yang digunakan dalam model penelitian ini terhadap kualitas audit adalah 68,2%.

Saran

Berdasarkan kesimpulan yang telah dikemukakan di atas, maka penulis menyarankan agar:

1. Oleh karena *time budget pressure* berpengaruh terhadap kualitas audit, maka bagi para auditor disarankan untuk dapat membuat perencanaan audit dengan lebih seksama, khususnya dalam penetapan anggaran waktu, agar disusun dengan realistis dan sesuai kemampuan tim agar dapat berdampak pada peningkatan kualitas audit.
2. Oleh karena *due professional care* berpengaruh terhadap kualitas audit, maka bagi para auditor disarankan untuk dapat melakukan pengembangan kompetensi secara berkala untuk meningkatkan *due professional care*.
3. Bagi para peneliti selanjutnya diharapkan untuk memperluas sampel yang diteliti dan menambahkan variabel yang diduga berpengaruh terhadap kualitas audit.

DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, Sukrisno & Jan Husada. 2009. *Bunga Rampai Auditing*. Salemba 4. Jakarta.
- Dutadasonovan, Yoga., Maylia Pramono Sari, Dhini Suryandari. 2013. *Pengaruh Time budget pressure Terhadap Kualitas Audit Dengan Independensi Sebagai Variabel Intervening (Studi kasus pada BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Tengah)*. Accounting Analysis Journal, Vol. 2 No. 4. Universitas Negeri Semarang.
- Fitriany, dkk. 2011. *Analisis Faktor Yang Mempengaruhi Kepuasan Kerja Auditor Dan Hubungannya Dengan Kinerja Dan Keinginan Bepindah Kerja Auditor*. Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia Volume 8 - No. 2, Desember 2011. Universitas Indonesia.
- Handana, Kharismadani. 2008. *Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu dan Sikap Skeptisme Profesional Auditor Terhadap Keberhasilan dalam Mendeteksi Kecurangan*. Unair Surabaya.
- Haryani, AM. 2011. *Pengaruh Independensi Auditor, Keahlian Profesional Auditor Dan Tenur Kantor Akuntan Publik (KAP) Terhadap Kualitas Audit Penggantian Kap Kasus Kewajiban Rotasi Audit*. Skripsi Universitas Negeri Semarang. Semarang.
- Hidayat, MT. 2011. *Pengaruh Faktor-Faktor Akuntabilitas Auditor Dan Profesionalisme*

- Auditor Terhadap Kualitas Auditor (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Di Semarang)*. Undip. Semarang.
- Hutabarat, Goodman, 2012, *Pengaruh Pengalaman Time Budget Pressure Dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit*, Jurnal Ilmiah Esai Volume 6, Nomor 1, Januari 2012 ISSN No. 1978-6034
- Manullang., Asna. 2011. *Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu & Resiko Kesalahan terhadap Penurunan Kualitas Audit*. STIE Pelita Semarang.
- Martiyani, Milka. 2010. *Pengaruh Profesionalisme Auditor Dan Kualitas Audit Terhadap Tingkat Materialitas Pemeriksaan Laporan Keuangan*. Universitas Pembangunan Nasional "Veteran". Jawa Timur.
- Nirmala, Rr Putri Arsika dan Nur Cahyonowati 2013, *Pengaruh Independensi, Pengalaman, Due Professional Care, Akuntabilitas, Kompleksitas Audit, Dan Time Budget Pressure Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Auditor KAP Di Jawa Tengah dan DIY)*. Diponegoro Journal Of Accounting Volume 2, Nomor 3. ISSN: 2337-3806
- Nisfusa, AL. 2010. *Pengaruh Profesionalisme Auditor Terhadap Kualitas Hasil Laporan Pemeriksaan Auditor Internal Pada BUMN*. Skripsi UPI. Bandung.
- Nugraha, A Basit Fauzi, 2012, *Pengaruh Pengalaman, Due Professional Care, Dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Survey Pada Auditor Inspektorat Dan BPK Ri Perwakilan Provinsi Jawa Barat)*, Jurusan Akuntansi Universitas Komputer Indonesia
- Purnamasari., Dina dan Erna Hernawati. 2013. *Etika Auditor, Pengalaman, Pengetahuan dan Perilaku Disfungsional Terhadap Kualitas Audit*. Jurnal Neo-Bis Vol.7 No.2 UPN Veteran Jakarta.
- Sasongko, Budi., Basuki dan Hendaryanto. 2004. *Internal Auditor Dan Dilema Etika*. SNA VII..
- Setiawan, Rendy Adi. 2012. *Pengaruh Independensi dan Profesionalisme Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada KAP Di Malang & Surabaya)*. Skripsi Universitas Brawijaya. Malang.
- Sososutikno., Christina. 2003. *Hubungan Tekanan Anggaran Waktu Dengan Perilaku Disfungsional Serta Pengaruhnya Terhadap Kualitas Audit*. Jurnal dan Prosiding SNA - Simposium Nasional Akuntansi Vol. 6. Universitas Indonesia.
- Yoganita, CR. 2010. *Pengaruh Kompetensi, Independensi, Time Budget Pressure dan Time Deadline Pressure Terhadap Kualitas Audit*. Eprints UNIKA Atma Jaya. Jakarta.

Ikatan Akuntan Indonesia. 2011.
*Standar Profesional Akuntan
Publik*. Salemba Empat. Jakarta.

www.iapi.or.id

<http://kinantiarin.wordpress.com/etika-profesi-akuntan/>