

APAKAH PROSEDUR AUDIT MERUPAKAN PENGUNGKIT BESARNYA PENETAPAN *FEE* AUDIT?

¹Wan Fachruddin, ²Angelia Pribadi

^{1,2}Universitas Harapan Medan

wanfachruddin84@gmail.com, pribadiangelia@gmail.com

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengalaman audit, tekanan kerja terhadap besarnya penetapan *fee* audit berdasarkan peraturan Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) peraturan pengurus nomor 2 tahun 2016. Meskipun peraturan ini telah diluncurkan, pada praktiknya masih terdapat auditor yang melanggar aturan di peraturan tersebut. Sehingga, peneliti tertarik untuk memberikan bukti empiris untuk memperkuat pernyataan yang ada pada peraturan tersebut, dan sekaligus memberikan masukan pada pembuat regulasi untuk menyempurnakan isi peraturan ke depannya.

Sebanyak 112 kuesioner disebarkan kepada para auditor di kota Medan, namun yang dapat diolah hanya 69 kuesioner karena sebagian responden tidak mengisi kuesioner secara lengkap. Pengujian yang dilakukan di penelitian ini menggunakan regresi berganda untuk model satu untuk membuktikan pengaruh pengalaman kerja dan tekanan waktu terhadap *fee* audit. Sedangkan untuk menguji prosedur audit yang merupakan pemoderasi antara pengalaman kerja dan tekanan waktu digunakan *moderated regression analysis* khususnya dengan metode *pure moderator*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *fee* audit dapat ditentukan sesuai dengan peraturan pengurus nomor 2 tahun 2016 jika terkait dengan tekanan waktu. Lebih lagi, jika auditor dituntut untuk efisien dalam bekerja, maka diperlukan biaya yang lebih besar untuk menyelesaikannya karena personil audit yang digunakan adalah personil yang sangat piawai menangani pemeriksaan yang diminta oleh klien.

Kata Kunci: *fee* audit, pengalaman kerja, tekanan waktu, IAPI, efisien, personil

PENDAHULUAN

Latar Belakang Penelitian

Fee audit merupakan salah satu bagian penting atas pendukung kinerja auditor untuk menjalankan jasa atestasi yang telah dilakukannya. Selama ini *fee* audit di-identikkan dengan besarnya risiko yang akan diterima oleh auditor atas audit yang dilakukannya. Listya dan Agoes (2014) berpendapat bahwa besaran *fee* audit itu dapat diukur dari risiko penugasan yang akan diterima oleh auditor. Sedangkan menurut peraturan pengurus Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) nomor 2 tahun 2016 sudah menetapkan batasan pengenaan *fee* audit pada setiap kantor akuntan. Pada peraturan tersebut dijelaskan bahwa ketika menentukan *fee* audit harus memperhatikan besarnya risiko audit yang ditanggung oleh auditor yang dalam hal ini berhubungan

dengan lingkup pemeriksaan yang harus dilakukan oleh auditor. Selain itu disebutkan juga besaran batas minimal yang diberikan *fee* audit kepada masing-masing jenjang auditor tersebut. Hal ini dapat disimpulkan bahwa besarnya *fee* audit juga ditentukan atas pengalaman masing-masing auditor.

Penelitian yang menguji pengaruh *fee* audit sudah banyak dibahas oleh peneliti terdahulu yaitu Venkrataman; Weber dan Willenborg (2008) yang mengungkapkan bahwa *fee* atas proses IPO itu lebih rendah ketimbang setelah IPO. Sedangkan dampak *fee* audit terhadap hasil pemeriksaan telah diteliti oleh Hartadi (2012). Selanjutnya pada penelitian Purba (2013) membahas tentang besar-kecilnya *fee* audit itu ditentukan oleh besar-kecilnya risiko audit. Terakhir, Bangun dan Susanti (2013)

mengungkapkan bahwa besarnya *fee* audit itu berdasarkan atas perhitungan biaya pokok yang dilakukan KAP selama pemeriksaan. Namun, hingga saat penelitian ini ditulis, hanya ditemukan penelitian yang membahas tentang penentuan *fee* audit berdasarkan besar-kecilnya risiko audit (Purba, 2013). Namun, belum ada penelitian yang membahas *fee* audit yang dipengaruhi oleh pengalaman audit dan tekanan waktu. Sedangkan pada peraturan pengurus IAPI nomor 2 tahun 2016 telah disebutkan dengan jelas bahwa besaran *fee* ditentukan dari besarnya risiko yang akan ditanggung oleh auditor dan juga jenjang auditor yang ditandai dengan lamanya auditor tersebut telah bekerja sebagai auditor. Sedangkan tekanan waktu audit akan menyebabkan risiko yang diterima auditor menjadi meningkat. Namun pada kenyataan di lapangan, masih terdapat praktik yang belum mengikuti peraturan tersebut. Sehingga, penetapan *fee* audit masih berlaku di bawah standar peraturan pengurus IAPI nomor 2 tahun 2016. Pelanggaran atas peraturan ini juga dapat mengancam profesionalitas akuntan public pada umumnya.

Penelitian ini bertujuan untuk menguji faktor pengalaman dan tekanan waktu audit terhadap besarnya *fee* audit yang akan diberikan kepada auditor menurut peraturan IAPI nomor 2 tahun 2016. Selain itu, pada penelitian ini terdapat penambahan prosedur audit yang berfungsi sebagai variabel pemoderasi yang akan memperkuat pengaruh kedua faktor tersebut terhadap besarnya *fee* audit. Menurut Sukrisno (2007), prosedur audit merupakan langkah-langkah yang harus dilakukan oleh auditor ketika melakukan pemeriksaan.

Pengalaman audit pada penelitian ini dimoderasi oleh prosedur audit karena diasumsikan bahwa semakin berpengalaman seorang auditor, maka prosedur audit tersebut akan dijalankannya dengan baik dan mendetail. Seorang auditor yang berpengalaman cenderung piawai untuk mengembangkan prosedur audit ketika menghadapi masalah di lapangan. Wedemeyer (2010) mengungkapkan bahwa seorang auditor harus memiliki sikap

kehati-hatian professional agar tidak terjadi salah saji material atas hasil auditnya.

Tekanan waktu audit pada penelitian ini dimoderasi oleh prosedur audit karena bila auditor ditekan dengan waktu dan *fee* audit tersebut belum sesuai dengan harapan Kantor Akuntan Publik yang diberikan oleh klien maka pekerjaan auditor tersebut belum tentu dijalankan dengan baik, begitu juga dengan sebaliknya. Jika *fee* audit yang diberikan oleh klien telah sesuai, maka kantor akuntan publik cenderung menambah personel auditnya jika kantor akuntan publik mengalami tekanan waktu audit agar prosedur audit dijalankan dengan baik. Selanjutnya, penambahan personel juga harus sesuai spesifikasi keahlian audit yang dibutuhkan waktu audit dilapangan. Hal ini juga merupakan bagian dari prosedur audit dalam hal penetapan personel audit di pekerjaan lapangan. Penambahan personel ini berbanding lurus dengan besarnya *fee* yang dibutuhkan untuk pengerjaan pemeriksaan laporan keuangan tersebut.

Motivasi Penelitian

Penelitian ini sangat penting untuk diuji karena hingga penelitian ini dibuat, belum ada penelitian yang membahas mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi *fee* audit. penelitian *fee* audit hanya dihubungkan pengaruhnya dengan kualitas audit (Agoes, 2012; Hartadi, 2012; Bangun dan Susanti, 2013; Purba, 2013). Padahal penetapan besaran *fee* audit telah dibahas pada peraturan pengurus Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) nomor 2 tahun 2016, namun belum ditemukan penelitian yang membahas isi dalam peraturan tersebut. Sedangkan, pada praktiknya masih banyak dijumpai penetapan *fee* audit tidak berdasarkan peraturan tersebut. Oleh karena itu, diharapkan hasil penelitian ini dapat mempertegas isi dari peraturan karena telah dibuktikan dengan hasil penelitian. Asumsinya, semakin berpengalaman seorang auditor, maka akan memperoleh standar *fee* yang besar ketimbang auditor yang memiliki pengalaman yang sedikit. Begitu pula untuk pekerjaan audit yang berisiko, dalam hal ini diasumsikan bahwa

pekerjaan audit yang memiliki tekanan waktu yang tinggi akan mempengaruhi tingginya risiko audit dan berdampak kepada besarnya *fee* audit yang diberikan kepada auditor tersebut.

Rumusan Masalah

Rumusan masalah pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

- a) Apakah pengalaman audit berpengaruh terhadap besarnya *fee* audit?
- b) Apakah tekanan waktu audit berpengaruh terhadap besarnya *fee* audit?
- c) Apakah pengalaman audit yang dimoderasi oleh prosedur audit berpengaruh terhadap besarnya *fee* audit?
- d) Apakah tekanan waktu audit yang dimoderasi oleh prosedur audit berpengaruh terhadap besarnya *fee* audit?

Tujuan Penelitian

- a) Untuk menguji pengaruh pengalaman audit terhadap besarnya *fee* audit
- b) Untuk menguji pengaruh tekanan waktu terhadap besarnya *fee* audit
- c) Untuk menguji pengalaman audit yang dimoderasi oleh prosedur audit berpengaruh terhadap *fee* audit
- d) Untuk menguji tekanan waktu audit yang dimoderasi oleh prosedur audit berpengaruh terhadap besarnya *fee* audit

Kerangka Konseptual dan Pengembangan Hipotesis

Pengenaan *fee* audit diberikan kepada auditor berkenaan dengan pekerjaan yang ditangani berdasarkan kesepakatan yang ditandai dengan surat perikatan antara klien dengan auditor. Perhitungan *fee* audit pada praktiknya sering dijumpai tidak sesuai dengan peraturan IAPI nomor 2 tahun 2016. Sedangkan, pada peraturan tersebut lamanya auditor bekerja dan besarnya risiko yang ditanggung oleh auditor merupakan faktor penentu besarnya *fee* audit. Pada penelitian ini juga ditambahkan prosedur audit sebagai pemoderasi pengaruh ketiga variabel tersebut.

Fee Audit

Fee merupakan sumber pendapatan bagi akuntan publik yang diberikan atas jasa yang diberikannya. Besaran *fee* yang diperoleh oleh auditor berdasarkan atas perhitungan biaya pokok yang dilakukan KAP selama pemeriksaan yang terdiri dari biaya langsung dan tidak langsung (Bangun dan Susanti, 2013). Agoes (2012) berpendapat bahwa besarnya *fee* audit dapat diukur dari risiko penugasan yang akan diterima oleh auditor. Menurut Amalia (2007) *fee* audit merupakan salah satu faktor perpindahan penugasan kantor auditor. Jika *fee* yang ditetapkan oleh akuntan publik telah melebihi ketentuan perusahaan, perusahaan akan memilih kantor akuntan lain yang menawarkan *fee* sesuai dengan harapan perusahaan. Silaban (2009) mengungkapkan bahwa, seorang auditor dapat mereduksi pekerjaan auditnya seperti penghentian premature atas proses auditnya yang diakibatkan oleh tekanan yang diperoleh auditor selama proses pekerjaan lapangan sehingga menyebabkan mereka tidak memperoleh keuntungan dari perikatan tersebut.

Prosedur Audit

Menurut Mulyadi (2002) prosedur audit adalah intruksi rinci untuk mengupulkan tipe bukti audit tertentu yang harus diperoleh pada saat mengaudit. Standar prosedur audit yaitu, melakukan inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan dan konfirmasi. Sedangkan menurut Boynton dan Jhonson (2006) prosedur audit merupakan metode atau teknik yang digunakan oleh auditor untuk mengumpulkan dan mengevaluasi bukti audit. Sedangkan Sukrisno (2007) berpendapat bahwa prosedur audit merupakan langkah yang wajib dilakukan oleh auditor dalam pemeriksaan agar terhindar dari penyimpangan. Teori tersebut dapat disimpulkan bahwa prosedur audit merupakan langkah-langkah yang harus dilakukan oleh seorang auditor untuk melakukan pemeriksaan. Ketika melakukan pemeriksaan para auditor harus memperoleh bukti yang kompeten dan cukup, untuk melakukan pemeriksaan

sehingga auditor harus mengevaluasi bukti audit untuk mengetahui kemungkinan terjadinya penyimpangan atau tidak. Setiap tahapan yang telah tersaji pada prosedur audit wajib dilakukan oleh auditor agar memperoleh hasil audit yang berkualitas. Pada penelitian ini, prosedur audit diasumsikan dapat memperkuat pengaruh pengalaman audit dan tekanan waktu audit terhadap besarnya *fee* audit yang diberikan. Auditor yang berpengalaman diasumsikan bersedia mematuhi prosedur audit yang telah ditetapkan sebelumnya.

Pengalaman Auditor

Sabarudinsyah (2007) menyatakan bahwa secara spesifik, pengalaman itu dapat diukur dari lamanya waktu yang telah ditempuh seorang auditor bekerja sebagai auditor. Pengalaman yang diakibatkan dari perilaku terhadap tugas yang dilakukan secara berulang menyebabkan, tugas-tugas tersebut dapat dilakukan dengan baik. Selanjutnya, Wedemeyer (2010) mengungkapkan bahwa seorang auditor harus memiliki sikap kehati-hatian professional agar tidak terjadi salah saji material atas hasil auditnya. Ketika auditor itu memiliki pengalaman, maka auditor tersebut akan lebih memiliki sikap kehati-hatian dan akan berdampak kepada kualitas auditnya. Pernyataan ini didukung oleh hasil penelitian Purba (2013) yang menunjukkan bahwa pengalaman seorang auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Selain itu, Wardoyo dan Seruni (2011) mengungkapkan bahwa auditor yang memiliki pengalaman yang banyak akan memiliki pertimbangan professional yang tinggi atas kualitas bahan bukti audit yang dikumpulkannya. Hal ini menunjukkan bahwa ketika seorang auditor itu memiliki pengalaman, maka mereka akan lebih berhati-hati dalam bertindak dan semakin patuh untuk mengikuti prosedur audit. Lebih lagi, Sofiani dan Tjondro (2014) mengungkapkan pengalaman auditor merupakan gabungan dari semua yang diperoleh auditor melalui berhadapan, berinteraksi secara berulang-ulang dengan seksama. Menurut Darmawan (2015), pengalaman seorang auditor sangat

diperlukan untuk menjalankan prosedur audit. Ketika seorang auditor itu berpengalaman, maka dia akan bersedia menjalankan prosedur audit dan memiliki sikap kehati-hatian professional. Hasil penelitian Darmawan (2015) ini menunjukkan bahwa pengalaman auditor memiliki pengaruh positif signifikan terhadap sikap kehati-hatian professional auditor. Berdasarkan pernyataan tersebut, maka hipotesis dipenelitian ini adalah sebagai berikut:

H1 : *Pengalaman auditor berpengaruh terhadap fee audit*

H2 : *Pengalaman auditor yang dimoderasi oleh prosedur audit berpengaruh terhadap fee audit*

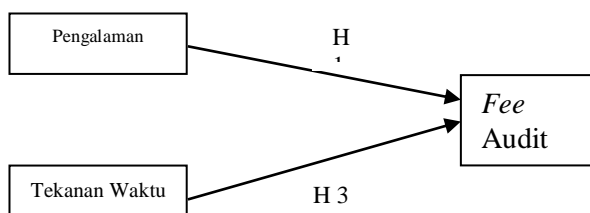
Tekanan Waktu

Tielman dan Sugeng (2012) mengungkapkan bahwa tekanan waktu audit itu timbul dari keterbatasan pengalokasian sumberdaya yang menyebabkan kinerja auditor akan terpengaruh yang berdampak kepada kualitas hasil auditnya. Selanjutnya, tekanan waktu juga dapat menyebabkan auditor melakukan perbuatan penyimpang misalnya melanggar etika akuntan, mengurangi pengujian atas transaksi yang seharusnya dilakukan. Hal tersebut sejalan dengan pendapat Rustiarini (2013) yang mengungkapkan bahwa, tekanan waktu merupakan kendala yang timbul dari keterbatasan waktu atau keterbatasan sumber daya yang dialokasikan dalam melaksanakan penugasan audit. Hal tersebut menyebabkan auditor akan mengurangi kinerja auditor. Auditor cenderung akan mengurangi beberapa pengujian yang seharusnya dilakukan, selain itu auditor akan mengumpulkan bukti yang lebih sedikit dari yang seharusnya. Hal tersebut akan menyebabkan turunnya kinerja auditor yang berdampak kepada turunnya kualitas audit. Selanjutnya, hasil penelitian Sofiani dan Tjondro (2014) menunjukkan bahwa ketika seorang auditor itu memiliki tekanan waktu maka mereka tidak dapat melakukan justifikasi audit secara tepat. Hal itu disebabkan oleh auditor cenderung menghilangkan/

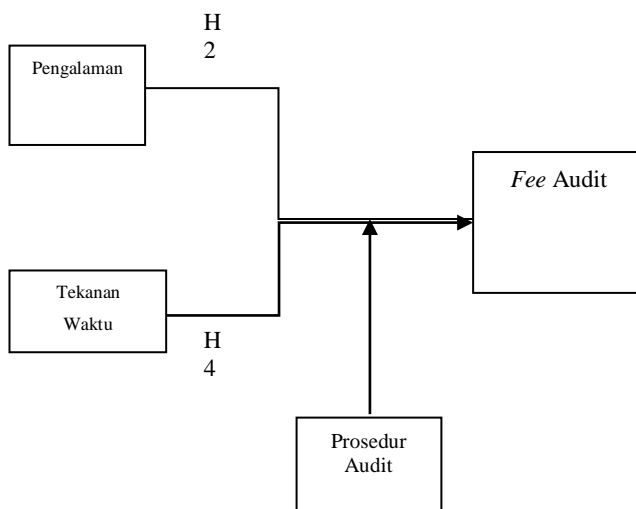
mengabaikan beberapa prosedur audit yang sebenarnya perlu untuk dilakukan oleh seorang auditor agar terhindar dari risiko audit. Untuk menghindari menurunnya kinerja audit, maka diperlukan tambahan personel yang sesuai dengan spesifikasi audit yang dibutuhkan di lapangan. Hal ini diperlukan untuk memaksimalkan prosedur audit agar berjalan dengan baik dan menghasilkan audit yang berkualitas. Hal ini didukung oleh pernyataan Mulyadi (2002) yang mengungkapkan bahwa prosedur audit adalah instruksi rinci untuk mengumpulkan tipe bukti audit tertentu yang harus diperoleh pada saat mengaudit. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis yang disajikan pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

- H3** : Tekanan waktu berpengaruh terhadap fee audit
- H4** : Tekanan waktu yang dimoderasi oleh prosedur audit berpengaruh terhadap fee audit

Kerangka Konseptual



Gambar 1 Kerangka konseptual model 1



Gambar 2 Kerangka konseptual model 2

METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan untuk memberikan bukti empiris bahwa terdapat faktor yang mempengaruhi jumlah *fee* audit yang diberikan oleh klien kepada auditor. Prosedur audit diharapkan akan menjadi variabel penguat pengaruh faktor-faktor tersebut terhadap besarnya *fee* audit. berikut ini akan disajikan metode penelitian dari pemilihan data, hingga cara peneliti memproses data penelitian tersebut.

Jenis Penelitian

Jenis penelitian ini adalah deskriptif kuantitatif yang menguji faktor-faktor yang mempengaruhi besarnya pemberian *fee* audit. Penelitian ini memberikan variasi pada model penelitian yaitu meletakkan variabel prosedur audit sebagai pemoderasi, yang diharapkan dapat memberikan informasi bahwa variabel prosedur audit ini akan memperkuat pengaruh semua faktor yang mempengaruhi kualitas audit.

Lokasi Penelitian

Penelitian ini dilakukan di pada 19 kantor akuntan publik di kota Medan.

Populasi, Sampel dan Teknik Penarikan Sampel

Populasi pada penelitian ini adalah seluruh auditor kantor akuntan publik di kota Medan yang telah terdaftar di IAPI dan Bappepam. Teknik pengambilan sampel adalah *convenience sampling* yaitu, akuntan yang bekerja sebagai auditor di KAP, jenjang profesi adalah partner, manajer, supervisor, senior, junior.

Sumber Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yaitu hasil jawaban responden atas kuesioner yang disebarakan kepada sampel penelitian. Data ini akan diolah dan dianalisis untuk memperoleh kesimpulan atas hasil penelitian ini.

Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang dilakukan yaitu dengan menyebarkan kuesioner kepada responden dan akan diisi

oleh responden yang bersangkutan. Pengisian kuesioner dapat dilakukan pada hari yang sama, atau jika kondisi tidak memungkinkan pengisian kuesioner akan diberi rentang selama satu minggu sejak penyerahan kepada responden.

Definisi Operasional Variabel dan Pengukuran

Penelitian ini memiliki 4 (empat) variabel yang menduduki fungsinya masing-masing. Variabel bebas (*independent variable*) di penelitian ini yaitu pengalaman audit dan tekanan waktu merupakan variabel bebas. Sedangkan *fee* audit merupakan variabel terikat (variabel dependen), dan terakhir, prosedur audit merupakan variabel pemoderasi pengaruh antara variabel independen kepada variabel dependen.

Fee audit merupakan sejumlah uang yang dibayarkan kepada auditor atas hasil pekerjaannya berdasarkan perjanjian yang tertera dalam suatu perikatan. *Fee* audit ini diukur dengan indikator kompleksitas jasa yang diberikan, risiko audit, upaya yang diperlukan, struktur biaya KAP dan ukuran KAP. Selanjutnya, pengalaman merupakan durasi waktu seorang auditor telah berpraktik sebagai akuntan publik yang telah menangani banyak klien. Pengalaman diukur dengan indikator bekerja sebagai auditor dan banyaknya tugas audit. Variabel tekanan waktu adalah batasan waktu yang harus ditaati oleh auditor yang berhubungan dengan kontrak kerja audit. Tekanan waktu diukur dengan indikator sikap auditor memanfaatkan waktu audit dan sikap auditor menurunkan kualitas audit. Terakhir, prosedur audit instruksi rinci yang diberikan kepada auditor untuk melaksanakan pekerjaan lapangan hingga pelaporan. Prosedur audit pada penelitian ini merupakan variabel pemoderasi yang dengan indikator sikap auditor menaati prosedur audit. Seluruh indikator diukur dengan skala likert.

Teknik Analisa Data

Pengujian ini dilakukan untuk pengujian awal terhadap kelayakan data untuk diolah lebih lanjut sebagai dasar

pengambilan keputusan atas hasil hipotesis. Pengujian ini dimulai dari uji kelayakan kuesioner yaitu uji validitas dan reabilitas data. Selanjutnya dilakukan uji asumsi klasik yang terdiri dari uji multikolinearitas, heteroskedastisitas dan uji normalitas. Sedangkan uji hipotesis pada model satu menggunakan regresi berganda, sedangkan model kedua menggunakan *Moderated Regression Analysis* (MRA).

Uji Hipotesis

Pengujian ini digunakan untuk membuktikan hipotesis yang diajukan di penelitian ini sehingga dapat ditarik kesimpulan atas fenomena dan masalah yang terjadi, bahkan hasil pengujian hipotesis dapat memberikan masukan bagi objek penelitian.

Pada model penelitian telah menunjukkan bahwa hipotesis di penelitian ini diuji dengan analisis jalur, dengan rumus dasar statistik sebagai berikut:

Persamaan model regresi berganda :

$$Y = \alpha + b_1X_1 + b_2X_2 + e \dots\dots\dots (1)$$

$$FA = \alpha + b_1PK + b_2TW + e \dots\dots\dots (1)$$

Persamaan model moderated regression analysis (MRA) dengan menggunakan pure moderator:

$$Y = \alpha + b_1X_1*Z + b_2X_2*Z + e \dots\dots\dots (2)$$

$$Y = \alpha + b_1PK*PA + b_2TW*PA + e \dots\dots\dots (2)$$

Keterangan:

FA = *Fee* Audit

TW = Tekanan Waktu

α = Konstanta

PK = Pengalaman Kerja

e = residual

HASIL

Karakteristik Sampel

Penelitian ini menggunakan sampel para auditor yang telah berpengalaman mengaudit selama minimal 1 (satu) tahun. Selain itu sampel juga disebar kepada auditor yang memiliki jenjang penentu keputusan di pekerjaan lapangan yang berhubungan dengan kualitas audit. Total kuesioner yang disebarkan adalah 112 (seratus dua belas) kuesioner. Di antara

kuesioner yang disebarakan, kuesioner yang kembali dan dapat diolah adalah 69 (enam puluh sembilan) kuesioner.

Pada responden auditor dengan jenjang junior 33 (tiga puluh tiga) orang, senior sebanyak 21 (dua puluh satu) orang, sedangkan responden dengan jenjang supervisor adalah sebanyak 4 (empat) orang. Selanjutnya, responden dengan jenjang manajer adalah sebanyak 10 orang dan pimpinan KAP adalah 1 (satu) orang. Responden tidak dibatasi untuk usianya. Berikut disajikan karakteristik responden secara detail.

Tabel 1 Karakteristik Responden

Karakteristik	Jumlah	Persentase
Junior	33 orang	47,82%
Senior	21 orang	30,43%
Supervisor	4 orang	5,79%
Manajer	10 orang	14,49%
Pimpinan	1 orang	1,47%
Jumlah	69 orang	100%

Sumber: data diolah, 2017

Kualitas Data

Validitas ditunjukkan dengan membandingkan nilai yang terdapat pada *corrected item total correlation* dengan nilai tabel *product moment*. Nilai r tabel ditentukan berdasarkan jumlah item pernyataan di setiap variabel. Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai *corrected item total correlation* di atas nilai r tabel. Hal ini menunjukkan bahwa kuesioner dinyatakan valid.

Alat ukur yang digunakan untuk menguji reliabilitas data adalah uji reliabilitas dengan melihat nilai *Cronbach's Alpha*. Nilai standar dari *Cronbach's Alpha* adalah 0,70. Berdasarkan hasil pengujian, nilai *Cronbach's Alpha* menunjukkan hasil di atas 0,70 artinya penelitian ini dapat dilanjutkan.

Tabel 2 Hasil Uji Reliabilitas Data

Variabel	Cronbach Alpha
Pengalaman Kerja	0,757
Fee Audit	0,853
Prosedur Audit	0,879
Tekanan Waktu	0,819

Sumber: data diolah (2017)

Uji Asumsi Klasik dan Normalitas Data

Data penelitian ini dilakukan pengujian asumsi klasik dan normalitas sebanyak 2 (dua) kali. Pengujian asumsi klasik dan normalitas yang pertama untuk mengujian data pada model regresi berganda. Sedangkan pengujian yang kedua, dilakukan untuk pengujian data pada MRA untuk pure moderator. Pengujian asumsi klasik yang dilakukan adalah Multikolinearitas dan Heteroskedastesitas. Hasil pengujian menunjukkan bahwa data penelitian layak untuk diuji regresi linier berganda dan MRA.

Pengujian normalitas di penelitian ini menggunakan tes Kolmogorov-Smirnov yang menunjukkan hasil signifikansi 0,200. Hasil ini menunjukkan bahwa data penelitian terdistribusi secara normal. Setelah melakukan pengujian normalitas, pengujian selanjutnya yaitu uji asumsi klasik. Uji asumsi klasik pertama kali melakukan pengujian multikolinearitas dengan melihat nilai $VIF \geq 1,0$. Hasil pengujian menunjukkan tidak terdapat variabel independen yang memiliki nilai VIF kurang dari 1,0. Hal ini menunjukkan bahwa tidak terdapat multikolinearitas antar variabel independen. Uji asumsi klasik yang terakhir adalah pengujian Heteroskedastesitas. Hasil uji gletser menunjukkan tidak ada koefisien parameter yang memberikan nilai signifikan. Oleh karena itu, data tidak terjadi heteroskedastesitas.

Tabel 3 Hasil Uji Normalitas-Model 1

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test			Unstandardized Residual
N			69
Normal Parameters ^{a,b}	Mean		.0000000
	Std. Deviation		2.612200
Most Extreme Differences	Absolute		.064
	Positive		.064
	Negative		-.054
Test Statistic			.064
Asymp. Sig. (2-tailed)			.200 ^{c,d}

Sumber: data diolah (2017)

Tabel 4 Hasil Uji Normalitas-MRA

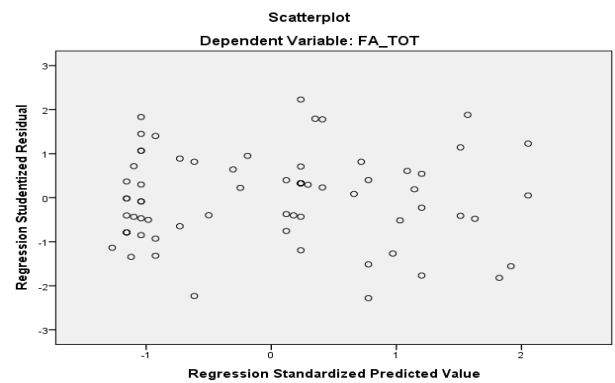
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test			Unstandardized Residual
N			69
Normal Parameters ^{a,b}	Mean		.0000000
	Std. Deviation		2.71653727
Most Extreme Differences	Absolute		.086
	Positive		.064
	Negative		-.086
Test Statistic			.086
Asymp. Sig. (2-tailed)			.200 ^{c,d}

Sumber: data diolah (2017)

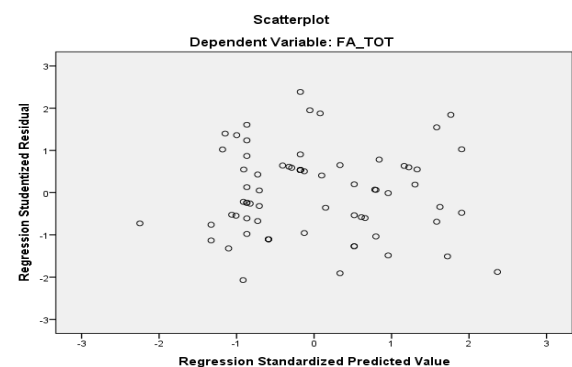
Tabel 5 Hasil Uji Multikolinearitas

Model	Collinearity Statistics		Collinearity Statistics-MRA	
	Tolerance	VIF	Tolerance	VIF
Pengalaman Kerja	0,919	1,088	0,675	1,482
Tekanan Waktu	0,919	1,088	0,675	1,482

Sumber: data diolah (2017)



Gambar 3 Pola Heteroskedastesitas–model 1



Gambar 4 Pola Heteroskedastesitas–model MRA

Uji Hipotesis

Pengujian hipotesis di penelitian ini menggunakan analisis regresi berganda dan pure moderator untuk pengujian MRA. Pada penelitian ini, prosedur audit merupakan variabel pemoderasi pengaruh variabel independen terhadap *fee* audit. Berikut ulasan hasil uji hipotesis.

Pengalaman Audit terhadap Fee Audit

Pengalaman audit diberlakukan sebagai variabel independen yang memiliki pengaruh terhadap *fee* audit. hasil pengujian memberikan nilai *unstandardized* beta pengalaman sebesar 0,087 dan signifikansi variabel pengalaman audit memiliki nilai 0,627 yang menunjukkan bahwa pengalaman kerja berpengaruh positif terhadap *fee* audit namun tidak signifikan. Hasil pengujian ini tidak mendukung hipotesis satu yang mengasumsikan bahwa pengalaman audit berpengaruh kepada *fee* audit. Selain itu juga hasil penelitian ini tidak mendukung salah satu faktor penetapan *fee* audit yang tertera pada

peraturan pengurus IAPI nomor 2 tahun 2016.

Hasil pengujian mengungkapkan bahwa untuk penentuan *fee* audit, pengalaman bukan sebagai tolok ukur besarnya *fee* akan diberikan kepada auditor. Pada praktiknya pemberian *fee* kepada auditor dapat dinegosiasikan antara klien dengan partner kantor akuntan publik yang bersangkutan. Lebih lagi jika audit yang dilakukan adalah pemeriksaan yang berulang, dalam hal klien yang sudah lama ditangani oleh KAP yang bersangkutan. Lebih lagi, apabila entitas klien memiliki aset yang kecil, hal tersebut menyebabkan mereka hanya menganggarkan *fee* audit relative kecil. Sehingga, mereka akan mengabaikan pengalaman auditor yang memeriksanya.

Pengalaman Audit yang dimoderasi oleh Prosedur Audit

Prosedur audit diberlakukan sebagai variabel pemoderasi pengaruh pengalaman audit dan *fee* audit. Hasil pengujian memberikan nilai unstandardized beta pengalaman yang dimoderasi oleh prosedur audit sebesar -0,009 dan signifikansi variabel pengalaman audit memiliki nilai 0,179. Hasil ini menunjukkan bahwa prosedur audit bukan sebagai pemoderasi pengaruh antara pengalaman audit dan *fee* audit. Hasil pengujian ini tidak mendukung hipotesis dua yang mengungkapkan bahwa pengalaman audit yang dimoderasi oleh prosedur audit memiliki pengaruh terhadap *fee* audit.

Pengalaman yang banyak dan ketaatan auditor terhadap prosedur tidak membuat *fee* audit menjadi besar. Seorang auditor yang berpengalaman dan mengikuti standar audit dianggap memiliki cara kerja yang lebih cepat sehingga biaya dapat digunakan secara efisien. Klien yang sudah berulang kali ditangani cenderung mengajukan penurunan *fee* audit karena auditor dianggap melakukan pekerjaan yang sama dan berulang. Sofiani dan Tjondro (2014) mengungkapkan bahwa pengalaman auditor merupakan gabungan dari semua yang diperoleh auditor melalui berhadapan, berinteraksi secara berulang-ulang dengan

seksama. Pernyataan Darmawan (2015) menambahkan, bahwa pengalaman seorang auditor sangat diperlukan untuk menjalankan prosedur audit. ketika seorang auditor itu berpengalaman, maka dia akan bersedia menjalankan prosedur audit dan memiliki sikap kehati-hatian. Pernyataan tersebut dapat menjadi dasar/alasan penetapan *fee* audit yang tidak tinggi meskipun auditor tersebut berpengalaman auditor dianggap telah terbiasa dalam melakukan audit sehingga meskipun *fee* yang diberikan itu sedikit, auditor dianggap tetap memiliki sikap kehati-hatian professional dalam melakukan pekerjaannya.

Tekanan Waktu terhadap Fee Audit

Pada penelitian ini, tekanan waktu berfungsi sebagai variabel independen yang memiliki pengaruh terhadap *fee* audit. Hasil pengujian memberikan nilai unstandardized beta tekanan waktu sebesar 0,640 dan signifikansi variabel tekanan waktu memiliki nilai 0,000 yang menunjukkan bahwa tekanan waktu berpengaruh positif dan signifikan terhadap *fee* audit. Hasil pengujian ini menerima hipotesis tiga yang mengasumsikan bahwa tekanan waktu berpengaruh kepada *fee* audit. Selain itu, hasil pengujian ini juga mendukung salah satu bagian pertimbangan penetapan *fee* audit yang tertera pada peraturan pengurus IAPI nomor 2 tahun 2016 yaitu besarnya risiko yang akan ditanggung oleh auditor. Hal ini secara tidak langsung terkait dengan tekanan waktu yang dialami oleh auditor pada pekerjaan pemeriksaannya.

Auditor yang memiliki tekanan waktu yang tinggi dianggap memiliki risiko audit yang tinggi karena dikhawatirkan mereka akan mengabaikan beberapa pengujian penting yang harus dilakukan sehingga, laporan audit yang dihasilkan dikhawatirkan masih mengandung salah saji material. Oleh karena besarnya risiko yang akan ditanggung oleh auditor, maka auditor biasanya menetapkan *fee* yang tinggi atas pekerjaan tersebut. Hal ini sesuai dengan pernyataan Rustriarini (2013) bahwa karena keterbatasan waktu dan sumber daya, auditor cenderung akan

mengurangi beberapa pengujian yang seharusnya dilakukan, selain itu auditor akan mengumpulkan bukti yang lebih sedikit dari yang seharusnya. Selanjutnya, menurut Sofiani dan Tjondro (2014) bahwa ketika seorang auditor itu memiliki tekanan waktu mereka tidak akan dapat melakukan justifikasi audit secara tepat.

Tekanan Waktu yang dimoderasi oleh Prosedur Audit

Pada variabel tekanan waktu, prosedur audit diberlakukan sebagai variabel pemoderasi pengaruh tekanan waktu terhadap *fee* audit. Hasil pengujian memberikan nilai unstandardized beta tekanan waktu yang dimoderasi oleh prosedur audit sebesar 0,030 dan signifikansi variabel tekanan waktu memiliki nilai 0,000. Hasil ini menunjukkan bahwa prosedur audit adalah sebagai pemoderasi pengaruh antara tekanan waktu dan *fee* audit. Hasil pengujian ini mendukung hipotesis empat yang mengungkapkan bahwa tekanan waktu yang dimoderasi oleh prosedur audit memiliki pengaruh terhadap *fee* audit.

Auditor yang mengalami tekanan waktu yang tinggi dikhawatirkan akan mengurangi pengujian yang seharusnya dilakukan sehingga dapat akan menyebabkan risiko audit menjadi tinggi. Untuk menghindari tingginya risiko audit dalam audit laporan keuangan, maka auditor diharapkan untuk mengikuti prosedur audit yang telah diatur oleh IAPI agar nantinya semua pekerjaan dapat dilakukan secara efektif dan efisien. Boynton *et. al* (2006) mengungkapkan bahwa prosedur audit merupakan metode atau teknik yang digunakan oleh auditor untuk mengumpulkan dan mengevaluasi bukti audit. Ketika auditor mengalami tekanan waktu yang tinggi untuk pengerjaan auditnya dan semua prosedur audit tetap dijalankan sebagai mana mestinya, maka pengenaan *fee* akan menjadi lebih tinggi dan begitu juga sebaliknya. Menurut Sukrisno (2007), prosedur audit merupakan langkah yang wajib dilakukan oleh auditor dalam pemeriksaan agar terhindar dari

penyimpangan. Pemeriksaan yang dilakukan membutuhkan tenaga yang piawai pada pemeriksaan yang mereka lakukan di klien tertentu. Misalnya untuk perusahaan perbankan, jika waktu pemeriksaan itu sedikit, maka auditor yang melakukan pemeriksaan ini harus auditor yang piawai untuk mengaudit bank. Penetapan personil audit yang piawai tersebut tentunya membutuhkan *fee* yang tidak sedikit.

Tabel 6 Hasil Uji Hipotesis

Model	Unstandardized Coefficients		t	Sig	Unstandardized Coefficients-MRA		t	Sig
	B	Std Error			B	Std Error		
Pengalaman Kerja	0,87	0,178	0,488	0,627	-0,009	0,007	-1,358	0,179
Tekanan Waktu	0,640	0,148	4,321	0,000	0,030	0,008	3,782	0,000

Sumber: data diolah (2017)

KESIMPULAN, IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

Kesimpulan

Penetapan *fee* audit telah diatur dalam peraturan IAPI nomor 2 tahun 2016 dengan tujuan agar *fee* audit yang dikenakan kepada auditor dapat diseragamkan dengan ketimpangan yang sering terjadi sehingga mempengaruhi kualitas audit dari masing-masing kantor akuntan publik. Profesi akuntan publik merupakan profesi yang professional dan memberikan jasa pemeriksaan laporan keuangan secara professional. Oleh karena itu sebaiknya penetapan *fee* harus diatur agar profesi akuntan publik dapat dihargai layaknya profesi professional yang lain. Penelitian ini bertujuan untuk membuktikan secara empiris dari peraturan IAPI nomor 2 tahun 2016, sehingga peraturan tersebut memiliki referensi tambahan yang kuat karena didukung oleh hasil penelitian. Prosedur audit berfungsi sebagai pemoderasi, karena diharapkan, ketika prosedur tersebut dapat dijalankan dengan baik, maka risiko audit akan menjadi semakin rendah.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa pengalaman audit memiliki pengaruh positif tidak signifikan terhadap *fee* audit. Sedangkan tekanan waktu memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap *fee* audit. Hal ini menunjukkan bahwa untuk

pengenaan *fee* audit, pengalaman kerja audit tidak menjadi tolok ukur besar atau kecilnya *fee* audit. Lebih lagi, jika auditor melakukan pemeriksaan berulang pada klien yang sama, *fee* audit cenderung dapat dinegosiasikan antara klien dengan partner KAP yang bersangkutan. Sedangkan pada hasil pengujian tekanan waktu audit, mengindikasikan bahwa ketika auditor memiliki tekanan waktu, maka auditor tersebut akan menghadapi risiko audit yang besar, sehingga *fee* yang dikenakan menjadi besar.

Pengujian pemoderasi pada pengalaman audit menunjukkan bahwa prosedur audit bersifat memperlemah pengaruh pengalaman audit terhadap *fee* audit. Sedangkan tekanan waktu yang dimoderasi oleh prosedur audit menunjukkan bahwa prosedur audit bersifat memperkuat pengaruh tekanan waktu dan *fee* audit. Hal ini mengindikasikan bahwa auditor yang memiliki pengalaman dianggap dapat bekerja secara efisien, lebih lagi ketika mereka mengikuti prosedur audit. Auditor dapat memilih prosedur audit yang paling tepat untuk melakukan pekerjaannya, sehingga pengenaan *fee* dapat ditekan seminim mungkin oleh klien. Selanjutnya tekanan waktu yang dialami oleh auditor, memaksa auditor harus meminimalisir risiko yang akan diperolehnya, sehingga pekerjaan mereka harus didukung oleh prosedur audit yang menyebabkan peningkatan pengenaan *fee* audit.

Implikasi

Hasil pengujian ini dapat menjadi pertimbangan para pembuat kebijakan penetapan *fee* audit dan para praktisi auditor itu sendiri. Auditor merupakan sebuah pekerjaan yang melakukan pekerjaannya secara profesional dan mereka juga harus mendapat menempatkan sifat pekerjaan yang melingkupinya secara profesional. Selanjutnya, hasil penelitian ini juga dapat menjadi bahan ajar bagi para dosen audit sebagai referensi tambahan ketika mengenalkan peraturan IAPI nomor 2 tahun 2016 kepada para mahasiswa. Lebih lagi, penelitian ini dapat digeneralisir kepada

penelitian-penelitian audit lainnya, dan diharapkan dapat memperbaiki materi yang telah dibahas di penelitian ini, bahkan dapat memperoleh tambahan materi untuk melengkapi model di penelitian ini tidak bersifat mutlak, dan dapat disempurnakan sesuai dengan kebutuhan peneliti.

Keterbatasan

Keterbatasan penelitian yang terdapat di penelitian ini adalah sebagai berikut:

- a. Penyebaran kuesioner ini tidak dapat sepenuhnya terawasi oleh peneliti karena beberapa kantor akuntan hanya dapat mengisi kuesioner pada hari berikutnya. Pengisian kuesioner memakan waktu 3 (tiga) hari kerja, sehingga rentan terjadi bias pengisian karena sudah terjadi perbedaan waktu pengisian.
- b. Beberapa kuesioner ada yang hilang sebagian karena proses penyebaran yang tidak langsung diawasi oleh auditor, sehingga pengisian dilakukan dengan keadaan seadanya.

DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, Sukrisno. 2007. *Auditing: Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan Oleh Akuntan Publik*. Penerbit Salemba Empat: Jakarta.
- Bangun, Primsa dan Susanti. 2013. Pengaruh Kompetensi, Etika, Dan *Fee* Audit Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi*. Volume 13, Nomor 1: April. pp: 803-832.
- Boynton. C. William., Johnson. N. Raymond dan Kell.G.Walter. 2006. *Modern Auditing : Assurance Service and the Integrity of Financial Reporting, 8th Edition*. Jhon Wiley & Sons, Inc: New York
- Darmawan, Adhitya, Jefri. 2015. *Pengaruh Pengalaman, Keahlian, Situasi Audit, Etika dan Gender Terhadap Skeptisme Profesional Auditor*. <http://eprints.ums.ac.id/38655/27/NASKAH%20PUBLIKASI.pdf>. Diakses pada tanggal 26 April 2016, pukul 22:58 wib.
- Hartadi, Bambang. 2012. Pengaruh *Fee* Audit, Rotasi KAP, dan Reputasi Auditor Terhadap Kualitas Audit di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Ekonomi*

- dan Keuangan. Vol 16, No. 1: Maret. pp. 84-103.
- Ikatan Akuntan Publik Indonesia. 2016. *Peraturan Pengurus Nomor 2 Tahun 2016: Tentang Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan*. www.iapi.or.id
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Universitas Gadjah Mada. Penerbit Salemba Empat: Jakarta.
- Purba, Kartika, Fitriani. 2013. *Pengaruh Fee Audit dan Pengalaman Auditor Eksternal Terhadap Kualitas Audit*. elib.unikom.ac.id/download.php?id=219818. Diakses pada tanggal 20 April 2016, pukul 00:40 wib.
- Rahmina, Yuniastuti, Listya dan Agoes, Sukrisno. 2014. *Influence of Auditor Independence, Audit Tenure, and Audit Fee on Audit Quality of Members of Capital Market Accountant Forum in Indonesia*. International Conference on Accounting Studies ICAS, 18-19 August: Kuala Lumpur, Malaysia. www.sciencedirect.com. Diakses pada tanggal 26 April 2016, pukul 23:55 wib.
- Rosalina, Dewi, Amalia. 2007. *Pengaruh Kompetensi dan Independensi Audit Terhadap Kualitas Audit*. <https://s3.amazonaws.com/academia.edu>
- Rustiarini, Wayan, Ni. 2013. Pengaruh Kompleksitas Tugas, Tekanan Waktu, dan Sifat Kepribadian Pada Kinerja. *Makara Seri Sosial Humaniora*. Vol. 17(2). pp: 126-138.
- Sabaruddinsah. 2007. Pengaruh Gender, Pengalaman Auditor dan Kompleksitas Tugas Terhadap *Audit Judgement*. *Journal Universitas Islam PARADIGMA*. Vol 8, No. 01. Diakses tanggal 23 April 2016 pukul 01:44 wib.
- Silaban, Adnan. 2009. *Perilaku Disfungsional Auditor Dalam Pelaksanaan Program Audit*. Disertasi dipublikasi: Universitas Diponegoro. <http://eprints.undip.ac.id/16112/>
- Sofiani, Liana, Oerip, Magdalena, Maria dan Tjondro, Elisa. 2014. Pengaruh Tekanan Ketaatan, Pengalaman Audit, dan Audit Tenure Terhadap Audit Judgement. *Tax & Accounting Review*. Vol. 4. No. 1.
- Tielman. A. M. Elisabeth dan Pamudji, Sugeng. H. 2012. Pengaruh Tekanan Ketaatan, Tekanan Anggaran Waktu, Kompleksitas Tugas, Pengetahuan dan Pengalaman Auditor Terhadap *Audit Judgement*. eprints.undip.ac.id/35543/1/jurnal.pdf. Diakses pada tanggal 23 April 2016, Pukul 01:17 wib.
- Venkrataraman, Ramgopal., Weber.P, Joseph., Willenborg, Michael. 2008. Litigation Risk, Audit Quality, and Audit Fees: Evidence From Initial Public Offerings. *The Accounting Review*. Vol. 83, No.5.pp. 1315-1345
- Wardoyo, Setyo, Trimanto dan Seruni, Ayu Puti. 2011. Pengaruh Pengalaman dan Pertimbangan Profesional Auditor Terhadap Kualitas Bahan Bukti Audit yang Dikumpulkan. *Akurat Jurnal Ilmiah Akuntansi*. No. 06, tahun ke-2.
- Wedemeyer, D. Phil. 2010. A Discussion of Auditor Judgment as the Critical Component in Audit Quality-A Practitioner's Perspective. *International Journal of Disclosure and Governance*". Vol. 7, No. 4. pp 320-333.