



PENGARUH TIME BUDGET PRESSURE DAN HUMAN CAPITAL TERHADAP REDUCED AUDIT QUALITY ACT DENGAN BUDAYA ETIKA ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL MODERATING (Studi Empiris pada KAP di Kota Semarang)

Muchammad Sasa Jayeng Basundoro, Agus Purwanto¹

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +622476486851

ABSTRACT

This study aimed to analyze the relationship between time budget pressure and human capital on audit quality through ethical culture of the organization and analyze the influence of cultural mediation organization's ethics against indirect relationship between human capital and time budget pressure on reduced audit quality act.

This study uses primary data obtained from questionnaires distributed to the KAP in Semarang and Ernst. This study used a sample of 76 respondents using purposive sampling. The data analysis is done by testing data quality, classic assumption test, and hypothesis testing with multiple linear regression model.

The results obtained from this study is that audit quality is directly influenced by human capital, time budget pressure, and ethical culture of the organization. While the organization's ethical culture is directly influenced both of time budget pressure and also human capital on reduced audit quality act.

Keywords : *Reduced audit quality, human capital, time budget pressure, culture organizational ethics.*

PENDAHULUAN

Laporan keuangan yang dikeluarkan perusahaan sudah seharusnya memenuhi standar, seperti dapat dibandingkan, netral, dapat dipertanggungjawabkan, dan sesuai dengan prosedur yang berlaku yang ditentukan oleh Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia, maka peran auditor sebagai jasa yang independen sangat dibutuhkan oleh setiap badan usaha. Auditor disini berperan untuk memberikan opini bahwa laporan keuangan suatu perusahaan sudah disajikan secara wajar dimana laporan tersebut bebas atas kesalahan yang sifatnya material (Mulyadi, 2013).

Dalam melakukan tugas audit, auditor seringkali menghadapi tekanan dari anggaran waktu yang terlalu ketat. Situasi ini berasal dari kontrak audit yang telah disepakati oleh pihak auditor dan pihak manajemen perusahaan yang menjadi kliennya tersebut. Hal tersebut berdampak pada tekanan yang dirasakan auditor dalam pelaksanaan tugas audit. Untuk mencapai batas anggaran waktu yang sempit tersebut, auditor kadangkala melakukan tindakan pengurangan kualitas audit atau reduced audit quality act dengan harapan bahwasannya dengan melakukan tindakan disfungsional ini, auditor dapat mencapai anggaran waktu yang telah ditetapkan.

Pengukuran kualitas audit tidak terlepas dari sumber daya manusia. Suatu kantor akuntan publik dapat menghasilkan kualitas audit yang baik juga karena KAP tersebut memiliki sumber daya manusia atau *human capital* yang baik pula. Cheng, et al (2009)

¹ *Corresponding author*

mengatakan bahwasannya *human capital* merupakan aset yang paling penting yang dimiliki oleh perusahaan dalam hal ini adalah Kantor Akuntan Publik.

Selain kedua faktor tersebut, ada faktor budaya etika organisasi dimana faktor ini menjadi mediator yang memediasi hubungan antara *time budget pressure* terhadap *reduced audit quality* dimana dengan *time budget* yang tinggi maka akan membuat auditor semakin sengam untuk melakukan tindakan pengurangan kualitas audit meskipun dibawah tekanan anggaran waktu.

Mengingat pentingnya peran auditor dalam kelangsungan hidup perusahaan, maka peneliti tertarik untuk mengangkat tema *time budget pressure* dan *human capital* yang dimiliki oleh kantor akuntan publik terhadap tindakan *reduced audit quality* yang dilakukan oleh auditor. Maka dari itu, untuk membahas permasalahan yang sudah diuraikan sebelumnya akan dilakukan penelitian yang berjudul “Pengaruh *Time Budget Pressure* dan *Human Capital* terhadap *Reduced Audit Quality Act* dengan Budaya Etika Organisasi sebagai Variabel Moderasi”.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Teori Keagenan

Teori agensi merupakan konsep yang menjelaskan hubungan antara principal dan agent. Pihak principal adalah pihak yang memberikan mandat atau wewenang pada pihak lain yang dalam hal ini disebut agen. Pihak agen inilah yang nantinya akan melaksanakan kegiatan atas nama principal dalam kapasitasnya sebagai pengambil keputusan. Hal ini dikemukakan oleh Jensen dan Smith pada tahun 1984.

Lebih lanjut dalam teori keagenan, pemegang saham membutuhkan jasa seorang auditor untuk memverifikasi informasi yang diberikan oleh manajemen atas kinerja perusahaan yang dikelolanya. Sebaliknya, manajemen memerlukan auditor untuk memberikan legitimasi terhadap kinerjanya yang tercermin pada laporan keuangan perusahaan sehingga manajemen dianggap layak untuk diberikan insentif atas pekerjaan yang dilakukannya. Disisi lain, kreditor membutuhkan auditor untuk memastikan modal yang diberikan pada perusahaan tersebut benar-benar digunakan sesuai dengan persetujuan yang ada, sehingga kreditor dapat menerima bunga jasa atas pinjaman tersebut. Uraian tersebut diatas menjelaskan bahwa auditor dianggap pihak yang menjembatani pihak principal yaitu pemegang saham dan juga pihak agent yaitu manajer dalam mengelola perusahaan.

Teori Stress Kerja

Dalam melakukan pekerjaan, setiap orang pasti mempunyai stress yang berkaitan dengan pekerjaan yang mereka kerjakan. Hal itu sangatlah wajar dan sangat manusiawi. Menurut Beer dan Newman (1998) stress kerja adalah suatu kondisi yang muncul akibat interaksi antara individu dengan pekerjaan mereka, dimana terdapat ketidaksesuaian karakteristik dan perubahan-perubahan yang tidak jelas yang terjadi pada perusahaan.

Stress diperlukan untuk menghasilkan prestasi yang tinggi, dengan stress pekerja cenderung akan lebih bersungguh-sungguh untuk mengerjakan semua tugas-tugasnya. Dengan stress pekerja akan semakin termotivasi untuk melaksanakan kewajibannya. Demikian pula sebaliknya, stress kerja dapat menimbulkan efek yang negative, seperti misalnya pekerja akan cenderung bermalas-malasan jika tekanan dan tugas yang diberikan perusahaan tidak sebanding dengan kapasitas pekerja tersebut.

Konsekuensi stres (*strain outcome*) mengacu pada sikap dan perilaku yang berhubungan dengan stimulus tekanan dan respon stres yang berbahaya bagi individu (Beehr, 1998). Meskipun stres tidak selalu menghasilkan efek negatif, tetapi stres yang berlebihan dapat menjadi disfungsi dan mengakibatkan konsekuensi negatif.

Auditing

Secara umum auditing menurut Mulyadi (2001) adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat

kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan criteria yang telah ditetapkan serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

Ditinjau dari definisi umum auditing yang telah dipaparkan diatas, pemeriksaan yang dilaksanakan oleh auditor independen ditujukan terhadap pernyataan mengenai kegiatan ekonomi, yang disajikan oleh suatu perusahaan dalam laporan keuangannya. Pemeriksaan ini dilakukan oleh auditor untuk menilai kewajaran informasi yang tercantum dalam laporan keuangan.

Auditor

Auditor adalah akuntan publik yang memberikan jasa audit. Audit sendiri memiliki arti suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif atas tuduhan kegiatan ekonomi dan kegiatan dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara laporan dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil kepada pengguna yang bersangkutan (Mulyadi, 2013). Dengan definisi di atas, dapat disimpulkan bahwa seorang auditor sudah seharusnya memiliki kualitas dalam bekerja. Semakin auditor memiliki tingkat kualitas audit yang tinggi, maka klien akan lebih puas dengan jasa yang diberikannya dan tidak menutup kemungkinan untuk memberikan fee yang lebih tinggi dari pada auditor yang memiliki kualitas yang rendah.

Reduced Audit Quality Act

Auditor menyikapi adanya time budget pressure dengan dua cara. Yang pertama yaitu dengan melakukan tugas auditnya melebihi jam pekerjaan yang telah dianggarkan atau dengan kata lain membebankan waktu pribadinya untuk melaksanakan tugas audit tersebut (Outley and Pearce, 1996) ; meminta dan mendapatkan tambahan anggaran waktu untuk melaksanakan tugas auditnya dari supervisor di KAP tersebut. (Cook and Kelley, 1991) ; memfokuskan pada informasi yang relevan (Glover, 1997) ; dan atau menggunakan teknik audit yang lebih efisien dalam pengerjaan tugas audit (Coram, 2003). Perilaku kedua yang mungkin diambil oleh auditor untuk menghadapi adanya time budget pressure yaitu melakukan tindakan disfungsional dengan melakukan tindakan pengurangan kualitas audit atau reduced audit quality act.

Berbagai tindakan yang berhubungan dengan pengurangan kualitas audit yaitu termasuk, menerima penjelasan klien yang lemah ; mereview dokumen klien dengan dangkal dan tidak mendalam ; tidak teliti dalam menginvestigasi prinsip-prinsip akuntansi; menolak sebuah kejanggalan- melihat sesuatu item hanya dengan sampel; percaya dengan pengendalian internal perusahaan yang tidak tepat dan gagal mengusut item yang dipertanyakan atau belum jelas. Dan pada akhirnya, hal yang paling serius dari tindakan reduced audit quality act adalah apabila seorang auditor tidak menjalankan syarat dan step audit dengan benar dan lengkap.

Time Budget Pressure

Tekanan anggaran waktu didefinisikan sebagai kendala yang terjadi pada perikatan audit karena keterbatasan sumber daya berupa waktu yang dialokasikan untuk melaksanakan seluruh tugas audit. Ketika dihadapkan pada tekanan anggaran waktu, auditor dapat merespon dalam dua cara, yaitu secara fungsional dan secara disfungsional. Salah satu bentuk dari perilaku fungsional adalah bekerja dengan lebih keras dan menggunakan waktu dengan benar (Outley & Pierce, 1996). Beberapa tipe perilaku fungsional telah diidentifikasi dalam praktek audit. Misalnya personel audit berinisiatif meminta tambahan waktu kepada atasan (Outley & Pierce, 1996) dan menggunakan teknik audit yang lebih efisien. Namun meskipun terdapat perilaku fungsional diatas, perlu untuk lebih diwaspadai adanya perilaku disfungsional yang terjadi akibat pengaruh anggaran waktu karena hal itu dapat mempengaruhi kualitas audit dari pekerjaan auditor.

Human Capital

Human capital adalah aset terbesar yang dimiliki oleh suatu kantor akuntan publik. Berdasarkan dari sumber daya yang dimiliki oleh Kantor Akuntan, sumber daya tersebut akan mendukung kesempatan kompetisi serta meningkatkan performa jangka panjang dari kantor akuntan tersebut, karena human capital atau sumber daya manusia merupakan inti dari sumber daya kantor akuntan (Barney, 1991). Yang mana hal tersebut termasuk sumber daya fisik, sumber daya manusia, sumber daya organisasi, dan sumber daya keuangan. Namun inti dari sumber daya kantor akuntan adalah human capital atau sumber daya manusianya.

Dalam penelitian ini digunakan 4 dimensi utama sebagai alat indikator human capital, keempat indikator ini diadopsi dari penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Cheng dan Liu (2009). Keempat dimensi besar dari human capital yaitu level edukasi, pengalaman kerja,

sertifikasi profesional, dan pengembangan profesional berkelanjutan seperti training, workshop, seminar, dan sebagainya yang dapat meningkatkan keahlian dan keterampilan para auditor.

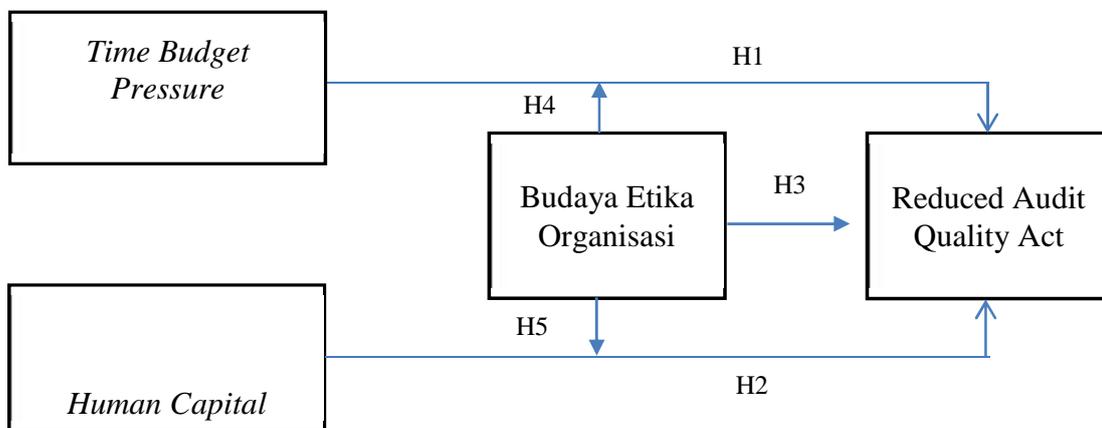
Budaya Etika Organisasi

Dengan budaya etika organisasi, karyawan dituntut untuk menyesuaikan dirinya dengan kondisi yang berlaku di perusahaan agar tujuan antara karyawan dengan tujuan dari perusahaan dapat tersinkronisasi. Namun kadang dengan adanya budaya etika organisasi yang sangat otoriter terhadap karyawan, tidak menutup kemungkinan bahwa karyawan tersebut akan berperilaku tidak etis demi memenuhi tuntutan dari organisasi maupun dari atasan.

Dampak dari budaya organisasi pada perilaku disfungsi auditor dibenarkan oleh research mengenai dampak potensial dari budaya etika terhadap perilaku disfungsi auditor. Budaya etika dari sebuah organisasi dianggap salah satu faktor penentu dari perilaku tidak beretika dalam perusahaan. Penelitian sebelumnya berkaitan dengan auditing mengindikasikan bahwa keputusan yang dibuat oleh auditor dapat dipengaruhi secara signifikan oleh budaya etika dari kantor akuntan tersebut.

Kerangka Pemikiran Teoritis

Gambar 1
Kerangka Pemikiran



Pengaruh Time Budget Pressure terhadap Reduced Audit Quality

Time budget pressure telah didiskusikan sebagai salah satu unsur birokrasi pada industri profesional audit. Implementasi peraturan akuntansi baru pada waktu yang bersamaan sebagai deadline pelaporan akan meningkatkan tekanan waktu pengerjaan tugas audit (Sweeney and Pierce, 2004). Peningkatan fokus pada efisiensi dapat menyebabkan auditor lebih cenderung untuk melakukan tindakan reduced audit quality act. penemuan ini merupakan kombinasi dengan penemuan sebelumnya yang mana terdapat hubungan yang positif antara TBP dengan RAQ act. Sesuai dengan teori stress kerja yang terdapat dalam buku Stress dan Kepuasan kerja, semakin tinggi tekanan yang didapatkan oleh seorang pekerja maka tingkat stress akan menjadi semakin tinggi dan hal tersebut berdampak pada perilaku disfungsi yang dilakukan oleh pekerja tersebut.

Dalam beberapa penelitian sebelumnya banyak dinyatakan bahwasannya time budget pressure berpengaruh positif terhadap reduce audit quality act atau pengurangan kualitas audit. Semakin besar tekanan yang diberikan pada auditor, maka semakin besar pula kemungkinan auditor untuk melakukan tindakan reduce audit quality. Begitu juga sebaliknya, semakin longgar anggaran waktu yang diberikan kepada auditor, maka semakin sedikit pula kemungkinan auditor untuk melakukan tindakan reduce audit quality. Berdasarkan penjelasan diatas, maka penulis menarik hipotesis yaitu :

H1 : Time budget pressure berpengaruh signifikan positif terhadap Reduce audit quality act.

Pengaruh Human Capital terhadap Reduced Audit Quality

Dalam penelitian Cheng et al., (2009) menyatakan bahwa ada empat dimensi dalam human capital yang harus dipertimbangkan dalam pengukuran kualitas auditor yang nantinya akan mempengaruhi kualitas audit. Level edukasi, pengalaman kerja, sertifikasi profesional, dan Continuing Professional Development (CPD) merupakan empat dimensi yang diteliti oleh Cheng

dalam penelitiannya yang berjudul *The Association between Auditor Quality and Human Capital* pada tahun 2009. Berdasarkan penelitian sebelumnya, dikatakan bahwa semakin tinggi tingkat human capital seorang auditor, maka semakin tinggi pula kualitas audit yang akan dihasilkan oleh auditor tersebut. Oleh karena itu dirumuskan hipotesis sebagai berikut

H2 : Human Capital berpengaruh negatif terhadap tindakan reduced audit quality act auditor.

Pengaruh Budaya Etika Organisasi terhadap Reduced Audit Quality Act

Setiap perusahaan pasti memiliki makna tersendiri terhadap kata budaya. Budaya perusahaan dapat meliputi identitas, ideologi, etos, norma, pola perilaku, eksistensi, aturan, filosofi, tujuan spirit, sumber informasi, gaya dan visi perusahaan. Dalam teori budaya organisasi dikatakan bahwa budaya organisasi merupakan persepsi bersama yang dianut oleh anggota-anggota organisasi itu. Dapat disimpulkan bahwa budaya etika organisasi adalah sebagai aturan main yang ada dalam perusahaan yang menjadi pegangan bagi sumberdaya manusia perusahaan dalam menjalankan kewajiban dan nilai-nilai untuk berperilaku dalam perusahaan.

Penelitian yang berhubungan dengan budaya organisasi dan kualitas audit di Indonesia sudah beberapa kali diteliti, penelitian sebelumnya menemukan bahwa budaya etika organisasi yang kuat menurunkan perilaku *reduce audit quality* dan URT, dimana auditor yang bekerja pada KAP di Semarang akan menurunkan tindakan-tindakan yang dapat menurunkan kualitas dari laporan audit ketika dirinya bekerja pada perusahaan dengan budaya organisasi yang tinggi. Svanberg dan Ohman (2013) membuktikan bahwa ketika organisasi memiliki budaya etika yang tinggi dengan hukuman yang cukup ketat dalam menegakkan norma-norma etika tersebut, maka tindakan-tindakan auditor yang dapat menurunkan kualitas audit akan ikut berkurang.

H3 : Reduced audit quality act akan berkurang ketika budaya organisasi kuat.

Pengaruh Human capital terhadap tindakan reduced audit quality act dengan Budaya Etika Organisasi sebagai Variabel Moderasi

Secara teori, dengan budaya organisasi yang kuat maka akan membentuk standar-standar yang tepat untuk dilakukan oleh karyawan. Bila karyawan memiliki standar yang tinggi, maka kemungkinan kecil dirinya akan bertindak keluar dari jalan pekerjaannya. Seperti dengan auditor yang ada di kantor akuntan publik, ketika kantor ini memiliki budaya organisasi yang tinggi maka standar yang diberlakukannya pun akan tinggi, dan ini yang akan membuat karyawan tetap mempertahankan kualitas mereka sesuai standar yang berlaku. Hal ini akan berdampak pada hasil akhir dari pekerjaan mereka yang tetap terjaga bahkan dapat ditingkatkan kualitas laporan audit yang dihasilkan.

Dengan ini dapat diambil kesimpulan bahwa penyimpangan-penyimpangan yang mungkin akan terjadi seharusnya dapat diantisipasi dengan budaya etika yang dimiliki oleh organisasi yang bersangkutan. Semakin tinggi budaya etika dalam organisasi KAP yang bersangkutan, dengan sendirinya auditor akan mengurangi penyimpangan-penyimpangan yang mungkin akan dilakukan karena tekanan anggaran waktu, semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan. Dengan ini hipotesis kelima dari penelitian ini adalah:

H4 : Time budget pressure (TBP) berpengaruh terhadap tindakan pengurangan kualitas audit dengan budaya etika organisasi sebagai variabel Moderasi.

Pengaruh Human capital terhadap tindakan reduced audit quality act dengan Budaya Etika Organisasi sebagai Variabel Moderasi

Seperti yang telah dipaparkan dalam hipotesis kedua, yang mana komponen human capital dalam penelitian ini dibagi menjadi 4 indikator yaitu, level edukasi, pengalaman kerja, sertifikasi profesional, serta pengembangan profesional berkelanjutan. Semakin tinggi human capital suatu perusahaan, maka semakin tinggi pula kualitas hasil produksi perusahaan tersebut. Begitu juga dengan KAP, semakin suatu KAP memiliki auditor dengan tingkat human capital yang tinggi, maka semakin berkurang pula tindakan *reduced audit quality act* yang akan dilakukan oleh auditor tersebut. Namun disini, peneliti akan meneliti sejauh mana hubungan antara human capital seorang auditor yang diukur dengan 4 komponen yang telah disebutkan diatas, dengan menambahkan budaya etika organisasi di masing-masing KAP sebagai variabel yang memoderasi hubungan antara human capital dan *reduced audit quality act*.

Berdasarkan dari penelitian-penelitian sebelumnya yang menyatakan bahwasannya, semakin tinggi human capital yang dimiliki, maka semakin tinggi pula kualitas audit yang akan

dihasilkan, juga penelitian yang membahas budaya etika organisasi yang menyatakan bahwa semakin ketat peraturan yang ada pada organisasi tersebut, maka semakin sedikit pula pekerja di kantor tersebut yang melakukan perilaku disfungsional atau perilaku yang menyimpang.

H5 : Human capital (HC) berpengaruh terhadap tindakan pengurangan kualitas audit dengan budaya etika organisasi sebagai variabel moderasi.

METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Variabel penelitian yang digunakan dalam penelitian ini yaitu variabel dependen berupa *reduced audit quality act*, variabel independen yaitu *time budget pressure* dan *human capital*, yang mana dibagi menjadi 4 indikator utama yaitu, level edukasi, pengalaman kerja, sertifikasi profesional, dan pelatihan. Serta variabel moderating yaitu budaya etika organisasi.

Reduced Audit Quality Act

Dalam penelitian ini penulis menggunakan 5 indikator yang akan dijadikan acuan dalam menilai seberapa tindakan pengurangan kualitas audit yang dilakukan oleh auditor. Indikator tersebut diadopsi dari Otley and Pierce (1996) yaitu :

- 1.Menerima penjelasan yang lemah oleh klien.
- 2.Membuat ulasan yang dangkal terhadap dokumen klien
- 3.Gagal untuk mendeteksi prinsip akuntansi
- 4.Melakukan pengurangan terhadap step audit
- 5.Menandatangani program audit tanpa menyelesaikan pekerjaan

Kelima indikator tersebut nantinya akan diukur menggunakan skala likert 5 poin dimana semakin kecil nilainya maka menunjukkan bahwa semakin kecil pula RAQ yang dilakukan oleh auditor tersebut. Semakin tinggi total nilai dari jawaban responden, maka semakin tinggi pula tindakan pengurangan kualitas audit yang dilakukan oleh auditor tersebut. Begitu juga sebaliknya, semakin rendah nilai yang dari jawaban responden, maka semakin sedikit pula tindakan pengurangan kualitas audit yang dilakukan oleh auditor.

Time Budget Pressure

Dalam penelitian ini, penulis menggunakan indikator pengukuran *time budget pressure* yang diadopsi dari penelitian yang dilakukan oleh Outley and Pierce pada tahun 1996. Menurut Outley and Pierce yang dikutip dalam Svanberg dan Ohnman (2013) *time budget pressure* dapat dinilai dari 2 indikator yang nantinya akan dikembangkan sesuai dengan penelitian-penelitian terdahulu menjadi 6 pertanyaan dalam kuisisioner yang akan dibagikan pada responden. Kedua indikator tersebut yaitu:

1. Secara umum, bagaimana anggaran waktu dalam setahun terakhir yang dialami oleh auditor.
2. Seberapa sering auditor mencapai *time budget* yang telah dianggarkan.

Human Capital

Human capital adalah suatu modal yang dimiliki seseorang mengenai kehandalan dari dalam diri untuk mengerjakan suatu pekerjaan di bidangnya dengan dukungan dari beberapa unsur seperti level edukasi, pengalaman dalam bekerja, kepemilikan sertifikasi keprofesionalan, dan pendidikan profesional berkelanjutan. Seorang atasan atau manajer suatu perusahaan pasti memiliki kepandaian yang berbeda-beda setiap individunya dalam hal mengatur dan menjalankan perusahaan. Hal ini tergantung dari seberapa besar potensi yang dimilikinya. Sekali lagi human capital menjadi salah satu faktor yang perlu dipertimbangkan ketika kita ingin melihat kualitas dari seseorang, dan perlu diingat seorang pemimpin yang baik bukanlah ditemukan, namun dibentuk dari macam-macam aspek yang pernah ia alami sepanjang hidupnya.

Dalam penelitian ini, human capital dibagi menjadi 4 komponen yang diadopsi dari penelitian-penelitian sebelumnya keempat komponen tersebut adalah :

- 1.Level Edukasi
- 2.Pengalaman Kerja
- 3.Sertifikasi Profesional

4. Pengembangan Profesional Berkelanjutan

Budaya Etika Organisasi

Kehadiran variabel moderating dapat mengubah hubungan awal antara variabel bebas dan variabel terikat. Dalam penelitian ini variabel moderating yang diambil untuk mempengaruhi hubungan time budget pressure dengan reduced audit quality act adalah budaya etika organisasi. Ada 15 pernyataan mengenai budaya etika organisasi yang dikembangkan oleh Trevino et al. (dikutip dalam Svanberg dan Ohman, 2013), pernyataan dapat dilihat dari kuesioner yang dilampirkan. Bagian ini berisi item mengenai imbalan dan hukuman untuk perilaku yang etis, perilaku dari rekan, sejauh mana pemimpin organisasi berfungsi sebagai model peran etika perilaku, sejauh mana norma dukungan perilaku etis, korespondensi antara professional kode etik dan norma-norma informal, dan sejauh mana karyawan diharapkan untuk mematuhi figure otoritas tanpa pertanyaan. Kelima belas pertanyaan tentang budaya etika ini diadopsi dari penelitian yang dilakukan oleh Svanberg dan Ohman pada tahun 2013.

Sampling

Untuk menentukan populasi, peneliti menggunakan populasi target dimana populasi ini telah ditentukan sesuai dengan masalah penelitian sebelum penelitian dilakukan. Populasi yang menjadi target peneliti adalah seluruh auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Semarang. Berikut adalah daftar dan jumlah auditor dan KAP di sekitar Kota Semarang. Terdapat sebanyak 298 auditor yang terbagi dalam 13 KAP yang beroperasi di Kota Semarang. Untuk sampel dalam penelitian ini digunakan rumus slovin dalam penentuan jumlah minimal sampel dan hasilnya sampel minimal adalah 74 auditor. Namun dalam penelitian ini digunakan 76 auditor sebagai responden.

Metode Analisis

Pengujian hipotesis dilakukan dengan analisis regresi berganda (*multiple regression analysis*) sebagai berikut, terdapat 3 persamaan dalam penelitian ini :

$$RAQ = + b_1 TBP + (- b_2 HC) + (- b_3 BEO) + e \dots\dots(1)$$

$$RAQ = + 1 TBP + 2 TBP*BEO + e \dots\dots\dots(2)$$

$$RAQ = + 1 HC + 2 HC*BEO + e \dots\dots\dots(3)$$

Keterangan:

RAQ = Reduced Audit Quality Act

TBP = Time Budget Pressure

HC = Human Capital

BEO = Budaya Etika Organisasi

TBP*BEO = Interaksi TBP dan BEO

HC*BEO = Interaksi HC dan BEO

= Coefficient

1 = Konstanta

e = Error

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**Deskripsi Sampel Penelitian**

Berdasarkan survey yang dilakukan oleh peneliti lewat kuisisioner. Didapatkan hasil sebagai berikut.

Tabel 1

Karakteristik Responden Berdasarkan Profil Responden

Kriteria	Keterangan	KAP Seputar Semarang	Persentase
Jenis Kelamin	Laki-Laki	46	61%
	Perempuan	30	39%
Usia	30 tahun	38	50%
	31 s.d. 40 tahun	20	26%
	41 s.d. 50 tahun	11	14%
	51 tahun	7	9%
Pengalaman	10 tahun	51	65%

Bekerja	11 s.d. 20 tahun	19	25%
	21 s.d. 30 tahun	9	10%
	31 tahun	0	0%
Jumlah Audit	10 kali	25	33%
	11 s.d. 20 kali	32	42%
	21 s.d. 30 kali	10	13%
	31 kali	9	11%
Tingkat Pendidikan	D3 - D4	3	3%
	S1	43	56%
	Pendidikan Profesi	13	17%
	S2	13	17%
	S3	4	5%
Sertifikasi	Ya	44	59%
	Tidak	32	41%
Pelatihan	1 kali per bulan	0	0%
	1 kali per 3 bulan	7	9%
	1 kali per 6 bulan	44	58%
	1 kali per tahun	25	33%
	tidak pernah	0	0%

Statistik Deskriptif

Ringkasan statistik deskriptif dari masing – masing variabel disajikan dalam tabel berikut.

Tabel 2

Statistik Deskriptif Variabel KAP di Kota Semarang

Variabel	Kisaran Teoritis	Kisaran Sesungguhnya	Mean	Standar Deviasi
Time Budget Pressure (TBP)	6-30	8-24	16,00	3,99
Human Capital (HC)	13-65	43-59	51,00	3,31
Budaya Etika Organisasi (BEO)	15-75	40-73	56,50	6,32
Reduced Audit Quality Act (RAQ)	5-25	5-20	12,50	3,50

Sumber: Data Primer Diolah, 2017.

Tabel 4.6 menunjukkan hasil pengukuran statistik deskriptif terhadap keempat variabel dari 76 auditor yang dijadikan responden. Variabel time budget pressure terdiri dari 6 buah pertanyaan dengan skala Likert 1-5 poin. Adapun kisaran jawaban responden (kisaran aktual) sebesar 8 sampai dengan 16 di mana kisaran teoritisnya adalah 6 sampai dengan 30. Nilai mean partisipasi anggaran sebesar 16 yang menunjukkan bahwa time budget pressure cukup membebani auditor dalam melaksanakan tugas auditnya. Hal ini menunjukkan bahwa auditor merasa memiliki beban lebih untuk secepatnya menyelesaikan tugas audit dalam masa anggaran waktu yang telah dianggarkan sebelumnya.

Human Capital terdiri dari 13 buah pertanyaan dengan skala Likert 1-5 poin. Adapun kisaran jawaban responden adalah 43 sampai dengan 59 di mana kisaran teoritisnya adalah 13 sampai dengan 65. Nilai human capital sebesar 51. Hal ini mengartikan bahwa human capital diperlukan oleh Kantor Akuntan Publik, karena semakin tinggi tingkat human capital auditor, maka semakin baik pula kemampuan auditor. Hal ini juga menunjukkan bahwa rata-rata

responden yang tak lain adalah auditor menjawab bahwasannya pendidikan formal, pengalaman kerja, sertifikasi dan pendidikan berkelanjutan adalah penting bagi seorang auditor untuk membantu melaksanakan tugas auditnya.

Untuk yang terakhir yaitu reduced audit quality act yang terdiri dari 5 pertanyaan dengan skala Likert 1-5 poin. Kisaran jawaban responden adalah 5 sampai dengan 20 di mana kisaran teoritisnya adalah 5 sampai dengan 25. Nilai mean motivasi sebesar 12,5, hal ini mengartikan bahwa reduced audit act yang dilakukan oleh auditor berada pada tingkat menengah. Hal tersebut ditunjukkan dengan nilai mean sebesar 12,5.

Uji Hasil

Tabel 3
Hasil Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji T)
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	34,79	4,959		7,01	,000
TPB	0,27	0,076	0,29	3,59	,001
HC	-0,31	0,075	-0,37	-4,15	,000
BEO	-0,25	0,076	-0,32	-3,38	,001

a. Dependent Variable: RAQ

Nilai T hitung time budget pressure (TBP) terhadap reduced audit quality act (RAQ) sebesar 3.59 dengan signifikansi sebesar 0.001 kurang dari nilai yang ditoleransi yaitu sebesar 0,05 atau 5%. Hasil analisis tersebut membuktikan bahwa H1 diterima yang menyatakan bahwa Time budget pressure berpengaruh positif terhadap tindakan reduced audit quality.

Sementara itu nilai T hitung Human capital terhadap reduced audit quality act sebesar -4,15 dengan signifikansi 0,000 dan nilai tersebut kurang dari 5%. Dengan begitu dapat ditarik kesimpulan bahwa H2 diterima yang menyatakan human capital berpengaruh negatif terhadap reduced audit quality.

Yang terakhir yaitu T hitung untuk budaya etika organisasi terhadap reduced audit quality sebesar -3,38 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,001 yang berada dibawah tingkat signifikansi yang ditolerir sebesar 0,05 atau sebesar 5%. Hasil analisis tersebut membuktikan bahwa H3 diterima yang menyatakan bahwa budaya etika organisasi berpengaruh negatif terhadap tindakan reduced audit quality.

Tabel 4
Hasil Uji Statistik T Model 2
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	3,84	1,64		2,33	,022
TPB	1,51	0,20	1,63	7,53	,000
Interaksi	-0,02	0,004	-1,22	-5,62	,000

a. Dependent Variable: RAQ

Hasil output SPSS di atas menunjukkan bahwa variabel interaksi memberikan koefisien -0,021 yang dilihat dari unstandardized coefficients beta dan signifikan pada 0,000. Dengan hasil analisis ini dapat disimpulkan bahwa H4 diterima yang menyatakan time budget pressure (TBP)

berpengaruh positif terhadap kualitas audit dengan budaya etika organisasi sebagai variabel moderasi.

Tabel 5
Hasil Uji Statistik T Model 3
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	28,069	2,067		13,579	,000
HC	-,029	,016	-,151	-1,808	,075
Interaksi	-,006	,001	-,671	-8,036	,000

a. Dependent Variable: RAQ

Hasil output SPSS di atas menunjukkan bahwa variabel interaksi memberikan koefisien -0,021 yang dilihat dari *unstandardized coefficients beta* dan signifikan pada 0,000. Dengan hasil analisis ini dapat disimpulkan bahwa H5 diterima yang menyatakan *time budget pressure* (TBP) berpengaruh positif terhadap kualitas audit dengan budaya etika organisasi sebagai variabel moderasi.

Pembahasan

Pengaruh Time Budget Pressure terhadap Reduced Audit Quality Act

Hipotesis pertama (H1) menyatakan bahwa *time budget pressure* berpengaruh positif terhadap *reduced audit quality act*. H1 ini diterima sehingga semakin tinggi *time budget pressure* yang dialami oleh auditor maka semakin rendah kualitas audit yang dihasilkan. Adanya tekanan yang tinggi atas sempitnya anggaran waktu yang diberikan dalam penyelesaian audit klien maka akan membuat auditor mengurangi langkah-langkah dan prosedurnya dalam mengaudit sehingga kualitas auditnya pun akan turun.

Hasil uji t menunjukkan nilai t hitung *time budget pressure* (TB) terhadap *reduced audit quality* (RAQ) sebesar 3,591 dengan signifikansi 0,001. Sementara t tabel dengan signifikansi 5% sebesar 1,665. Hasil analisis tersebut membuktikan bahwa nilai t hitung lebih besar dibanding t tabel sehingga dengan ini menyatakan bahwa H1 diterima.

Hasil penelitian ini sejalan dengan teori stress kerja yang menjelaskan stress adalah respon adaptif terhadap situasi eksternal yang menghasilkan penyimpangan fisik, psikologis, dan atau perilaku pada anggota organisasi. Konsekuensi stress (*strain outcome*) dapat mengacu pada sikap dan perilaku individu. Bila auditor sudah dihadapi kondisi yang memicu stressor seperti itu, maka akan mempengaruhi sikap dan perilaku auditor dalam melaksanakan tugasnya yang selanjutnya berdampak pada tindakan disfungsi yang akan dilakukan oleh auditor tersebut.

Pengaruh Human Capital terhadap Reduced Audit Quality

Hipotesis kedua (H2) menyatakan bahwa *human capital* berpengaruh negatif terhadap *reduced audit quality* dimana dengan adanya *human capital* yang tinggi dalam diri seorang auditor yang diukur berdasarkan level edukasi, pengalaman kerja, sertifikasi profesional, dan *continuing professional development* (CPD) atau pendidikan profesional berkelanjutan, maka tindakan pengurangan kualitas audit yang dilakukan oleh auditor yang dihasilkan pun semakin berkurang.

Nilai t hitung *human capital* (HC) terhadap *reduced audit quality* (RAQ) sebesar -4158 dengan signifikansi 0,000. Sementara t tabel dengan $\alpha = 0,05$ sebesar 1,665. Hasil analisis tersebut membuktikan bahwa nilai t hitung lebih besar dibanding t tabel sehingga dengan ini menyatakan bahwa H2 diterima yang menyatakan *human capital* berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Hasil penelitian ini selaras dengan hasil penelitian sebelumnya yang berkaitan dengan variabel *human capital*. Penelitian yang dilakukan oleh Yu-Shu Ceng, Yu-Pei Liu, dan Chu-Yang Chien yang berjudul *The Association between auditor quality and human capital* berkesimpulan bahwa semakin tinggi investasi yang dilakukan pada *human capital*, maka semakin tinggi pula kualitas auditor.

Pengaruh Budaya Etika Organisasi terhadap Reduced Audit Quality

Nilai t hitung budaya etika organisasi (BEO) terhadap kualitas audit (RAQ) sebesar -3383 dengan signifikansi $0,001$, dan t tabel dilihat dari nilai $= 0,05$ dan sebesar $1,665$. Hasil analisis tersebut membuktikan bahwa nilai t hitung lebih besar dibanding t tabel sehingga dengan ini menyatakan bahwa H_3 diterima.

Secara teori, dengan budaya organisasi yang kuat maka akan membentuk standar-standar yang tepat untuk dilakukan oleh karyawan. Bila karyawan memiliki standar yang tinggi, maka kemungkinan kecil dirinya akan bertindak keluar dari jalan pekerjaannya. Seperti dengan auditor yang ada di kantor akuntan publik, ketika kantor ini memiliki budaya organisasi yang tinggi maka standar yang diberlakukannya pun akan tinggi, dan ini yang akan membuat karyawan tetap mempertahankan kualitas mereka sesuai standar yang berlaku. Hal ini akan berdampak pada hasil akhir dari pekerjaan mereka yang tetap terjaga bahkan dapat ditingkatkan kualitas laporan audit yang dihasilkan. Hasil dari penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Jan Svanberg dan Peter Ohman yang menyatakan bahwa budaya etika organisasi berpengaruh negatif terhadap reduced audit quality yang dilakukan oleh auditor. Hal ini menunjukkan bahwa semakin ketat budaya etika di Kantor akuntan publik, maka semakin rendah tingkat pengurangan kualitas audit yang dilakukan oleh auditor.

Time Budget Pressure terhadap Kualitas Audit dengan Budaya Etika Organisasi sebagai Variabel Moderating

Sesuai dengan hasil regresi model 2 dimana variabel time budget pressure dan variabel interaksi antara time budget pressure dengan budaya etika organisasi berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Nilai t hitung time budget pressure (TB) terhadap reduced audit quality (RAQ) sebesar 7533 dengan signifikansi $0,000$. Untuk nilai t hitung Interaksi terhadap reduced audit quality (RAQ) sebesar -5625 dengan signifikansi $0,000$. Dari kedua hasil analisis tersebut membuktikan bahwa nilai t hitung keduanya lebih besar dibanding t tabel sehingga dengan ini menyatakan bahwa H_4 diterima.

Hasil penelitian ini sejalan dengan teori budaya organisasi yang menyatakan dengan adanya budaya yang mengacu pada suatu sistem, anggota organisasi diharapkan akan mengacu pada filosofi tersebut sehingga akan membedakan satu organisasi dengan organisasi lainnya. Seperti hasil penelitian Kaptein (dikutip oleh Svanberg dan Ohman, 2013) apabila karyawan mendapat tekanan dalam sumber daya (waktu) untuk pekerjaannya, sikap negatif yang mungkin akan mengurangi kualitas dari hasil pekerjaannya akan dapat ternetralisir dengan adanya budaya etika organisasi yang dianut oleh karyawan.

Pengaruh Human Capital terhadap Reduced Audit Quality dengan Budaya Etika Organisasi sebagai Variabel Moderating

Hipotesis kelima (5) menyatakan bahwa human capital berpengaruh terhadap reduced audit quality dengan budaya etika organisasi sebagai variabel moderating dimana dengan adanya budaya etika organisasi, ketika auditor memiliki kompetensi yang tinggi yang diukur menggunakan 4 indikator dalam penelitian ini yaitu, level edukasi, pengalaman kerja, sertifikasi, dan pelatihan yang dilakukan oleh auditor, maka hal tersebut akan berdampak pada pengurangan kualitas audit yang akan dilakukan oleh auditor dengan dibarengi oleh budaya etika organisasi yang kuat. Secara logika, dengan human capital dan budaya organisasi yang baik, tentu auditor yang bekerja di KAP tersebut akan enggan dan sungkan untuk melakukan tindakan pengurangan kualitas audit, karena hal tersebut tentu bertentangan dengan etika atau etos kerja yang berlaku di KAP tersebut.

Hipotesis kelima diterima dengan hasil regresi model 4 dimana variabel human capital dan variabel interaksi antara human capital dengan budaya etika organisasi berpengaruh negatif terhadap tindakan pengurangan kualitas audit dengan nilai t hitung Interaksi terhadap reduced audit quality (RAQ) sebesar $-8,036$ dengan signifikansi $0,000$. Dari hasil analisis tersebut membuktikan bahwa nilai t hitung interaksi lebih besar dibanding t tabel sehingga dengan ini menyatakan bahwa H_5 diterima. Dengan hasil tersebut, maka dapat diambil kesimpulan bahwasannya human capital berpengaruh negatif terhadap reduced audit quality dengan budaya etika organisasi sebagai variabel moderating. Hal tersebut mengindikasikan bahwa dengan sumber daya manusia yang baik dan dengan budaya etika organisasi yang baik di suatu kantor akuntan, maka hal tersebut akan mereduksi tindakan disfungsi yang dilakukan oleh auditor.



Kesimpulan

Penelitian ini menggunakan 76 sampel auditor yang beroperasi di kota Semarang. Dalam penelitian ini disimpulkan bahwasannya *time budget pressure*, *human capital* dan budaya etika organisasi secara simultan dan parsial berpengaruh signifikan terhadap *reduced audit quality act*. Selain itu, budaya etika organisasi juga berpengaruh dalam memperkuat ataupun melemahkan hubungan antara *time budget pressure* serta *human capital* terhadap *reduced audit quality*.

Keterbatasan

Dalam penelitian ini, Peneliti menggunakan metode survei melalui kuesioner dan tidak melakukan wawancara sehingga tidak terlibat secara langsung dalam aktivitas KAP yang diteliti sehingga tidak dapat mengetahui kondisi auditor di KAP yang sebenarnya. Penelitian ini mengambil sampel juga dari auditor yang bekerja pada KAP di Kota Semarang dengan catatan mereka bersedia menjadi responden, sehingga dari 13 KAP yang ada di Semarang hanya 7 yang bersedia menjadi responden.

Saran

Dari keterbatasan dan kekurangan yang ada, peneliti memberikan beberapa saran sebagai berikut. Penelitian selanjutnya disarankan untuk memperluas variabel independen penelitian agar mendapatkan faktor-faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit lebih tinggi. Penelitian selanjutnya disarankan untuk memperluas sampel penelitian dengan menambah obyek penelitian seperti KAP di seputar DI Yogyakarta, Bandung, Surabaya, dan kota-kota besar lainnya, serta KAPA Big Four lainnya seperti Deloitte, PwC, dan KPMG. Penelitian selanjutnya disarankan ketika hendak mengambil data primer dengan cara menyebar kuesioner kepada KAP atau KAPA, maka hendaklah disebar sebelum masuk tiga hingga empat bulan di akhir tahun karena menjelang akhir tahun KAP dan KAPA di seluruh Indonesia mulai mendapat banyak klien besar.

REFERENSI

- Amalia, R. (2013). Pengaruh Time Budget Pressure dan Pengalaman Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi*.
- Andreas. (2015). Interaction between Time Budget Pressure and Professional Commitment towards Underreporting of Time Behaviour. *Social and Behavioral Science*, 91-98.
- Barney, J. (1991). Firm Resources and Sustained Competitive Advantage. *Journal of Management*, 99-120.
- Barney, J. (1991). Firm Resources and Sustained Competitive Advantage. *Journal of Management*, Vol. 17, h. 99 – 120.
- Bawono, I. R. (2010). Pengaruh , Pengalaman, Due Professional Care dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi*.
- Cheng, Y.-S., Liu, Y.-P., & Chien, C.-Y. (2009). The association between auditor quality and human capital. *Managerial Auditing Journal*, 523-541.
- DeAngelo. (1981). Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*, Vol. 3, h.183-199.
- Deis, D. d. (1992). Determinants of Audit Quality in The Public Sector. *The Accounting Review*, Vol. 67, h. 462-79.
- Dutadasanovan, Y. (2013). Pengaruh time budget pressure terhadap kualitas audit dengan sebagai variabel intervening. skripsi.
- Fiona Anderson Gough, C. G. (2001). Test of Time : Organizational Time-Reckoning and The Making of Accountants in Two Multinational Accounting Firms. *Accounting Organizational and Society*, 99-122.
- Fraser, T. (1992). Stress dan Kepuasan Kerja. Jakarta: PT Pustaka Binaman Pressindo.
- Ghozali, I. (2016). Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 23. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Glover, S. M. (1997). The Influence of Time Pressure and Accountability on Auditors' Processing of Nondiagnostic. *Journal of Accounting Research*, 213-226.



- Kharismatuti, N. (2012). Pengaruh Kompetensi dan terhadap Kualitas Audit dengan Budaya Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi. *Diponegoro Journal of Accounting*, 1-10.
- Low, K.-Y., & Tan, H.-T. (2011). Does Time Constraint Lead to Poorer Audit Performance? Effects of Forewarning of Impending Time Constraints and Instructions. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 173-190.
- Michael, B., Linda, T., & David, H. (2005). Ethical leadership: A social learning perspective for construct Development and Testing. *Organizational Behaviour and Human Decision Processes*, 117-134.
- Outley, D. T., & Pierce, B. J. (1996). Auditors Time Budget Pressure: Consequences and Antecedents. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 31-58.
- Pierce, B., & Sweeney, B. (2005). Management control in audit firms—Partners' perspectives. *Management Accounting Journal*, 340-370.
- Prof. Dr. Imam Ghozali, M. A. (2013). Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21 Update PLS Regresi. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ratnaningias, I. W. (2014). Pengaruh time budget pressure terhadap reduced audit quality dan under reporting of time : Dampak budaya etika terhadap kualitas audit (Studi empiris pada auditor di Semarang).
- Schultz, T. W. (1961). Investment in Human Capital. *The American Economic Review*, 1-17.
- Suprianto. (2009). Pengaruh Time Budget Pressure Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor (Auditor Quality Reduction Behaviour, Premature Sign off & Under Reporting of Time)(Studi Kasus pada KAP di Jawa tengah) . *JAI*, 57-65.
- Svanberg, J., & Ohman, P. (2013). Auditor's Time Pressure: Does Ethical Culture Support Ausit Quality? *Managerial Auditing Journal*, 572-587.
- T., D. F. (1998). Time Pressure Research in Auditing: Implications for Practice. *The Auditor's Report*, Vol. 22, No. 1, h. 11 – 14.
- Willet, C., & Page, M. (1996). A Survey of Time Budget Pressure and Irregular Auditing Practices Among Newly Qualified UK Chartered Accountans. *British Accounting Review*, 101-120.
- Yu Shu Cheng, Y. P. (2009). The Association Between Auditor Quality and Human Capital. *Managerial Accounting Journal*.