

Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia
Volume 7 - No. 1, Juni 2010

ANTESEDEN KOMITMEN ORGANISASI DAN MOTIVASI: KONSEKUENSINYA TERHADAP KINERJA AUDITOR INTERN PEMERINTAH

Arywarti Marganingsih*

Pasca Sarjana Ilmu Akuntansi Universitas Indonesia

arie_signori@yahoo.com

Dwi Martani

Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia

dwimartani@yahoo.com, martani@ui.edu

Abstract

The purpose of this study is to empirically investigate whether organizational culture, leadership style, and monetary incentive are antecedents of organizational commitments, while time budget pressure, task complexity, discussion of audit review, and organizational commitment are antecedents of motivation. This study also investigates the consequences of organizational commitment and motivation and their antecedents on auditors' performance. The study uses 276 internal auditors of Non Departemental Government Institutions as our respondents. The study uses Structural Equation Modelling that is run by LISREL. This study provides evidence that organizational culture is an antecedent of organizational commitment while discussion of audit review and organizational commitment are antecedents of motivation. This study finds that organizational commitment, motivation, time budget pressure and discussion of audit review have positive consequences on auditors' performance while organizational culture is found to have negative consequence on auditors' performance.

Keywords: *organizational commitment, motivation, performance*

Abstrak

Penelitian ini bertujuan menguji apakah budaya organisasi, gaya kepemimpinan, imbalan moneter merupakan anteseden dari komitmen organisasi dan apakah tekanan anggaran waktu, kompleksitas tugas, diskusi rewiu kertas kerja audit dan komitmen organisasi merupakan anteseden dari motivasi. Penelitian ini juga menguji konsekuensi dari komitmen organisasi dan motivasi serta antesedennya terhadap kinerja auditor. Penelitian ini menggunakan 276 auditor internal yang bekerja pada Lembaga Pemerintah Non Departemen¹ sebagai responden. Alat analisis penelitian ini menggunakan Structural Equation Modelling (SEM) yang diolah dengan menggunakan software Lisrel. Hasil penelitian menunjukkan bahwa budaya organisasi merupakan anteseden dari komitmen organisasi, sedangkan diskusi rewiu kertas kerja auditor dan komitmen organisasi merupakan anteseden dari motivasi auditor. Penelitian ini juga membuktikan bahwa komitmen organisasi, motivasi, tekanan anggaran waktu, dan diskusi rewiu kertas kerja audit mempunyai konsekuensi positif terhadap kinerja auditor, sedangkan budaya organisasi mempunyai konsekuensi negatif terhadap kinerja auditor

Kata kunci: *komitmen organisasi, motivasi, kinerja*

* Arywarti Marganingsih adalah Auditor Inspektorat Lembaga Penerbangan dan Antariksa Nasional

¹ Lembaga Pemerintah Non Departemen (LPND) saat ini sudah berganti menjadi "Lembaga Pemerintah Non Kementerian (LPNK)".

PENDAHULUAN

Dalam rangka mewujudkan *good governance* suatu organisasi, audit internal merupakan salah satu profesi yang cukup menantang dari profesi lain pada umumnya disebabkan oleh sifat pekerjaannya yang sensitif sebagai suatu bagian penting dari komponen monitoring struktur pengendalian intern suatu organisasi. Dalam lingkungan pemerintah fungsi monitoring struktur pengendalian intern dilakukan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). Sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) bahwa peran APIP yang efektif sekurang-kurangnya harus a) memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas pencapaian tujuan penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah, b) memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah, dan c) memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah.

Dalam menjalankan fungsi atau peran APIP yang efektif tersebut, APIP bergantung pada kinerja auditornya mengingat auditor memiliki peran penting sebagai penilai kecukupan struktur pengendalian intern, penilai efektifitas struktur pengendalian intern, dan penilai kualitas kerja. Oleh karenanya, seorang auditor harus mempunyai kemampuan atau keahlian untuk menjalankan fungsi tersebut. Namun, fungsi pengawasan akan lebih efektif dan optimum apabila didukung dengan sikap auditornya. Sikap merupakan wahana dalam membimbing perilaku auditor. Perilaku auditor APIP telah diatur dalam Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/04/M.PAN/03/2008 tentang Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah. Sikap auditor dapat ditunjukkan dari komitmennya pada organisasi dan

motivasi untuk meningkatkan kinerja. Komitmen auditor pada organisasi merupakan salah satu sikap yang mencerminkan perasaan suka atau tidak suka seorang auditor terhadap organisasinya. Sedangkan motivasi merupakan suatu keinginan yang timbul dalam diri auditor yang menyebabkan auditor tersebut mau bertindak.

Komitmen dan motivasi auditor tersebut dipengaruhi oleh berbagai faktor penyebab (anteseden) baik yang berasal dari lingkungan organisasi maupun pekerjaannya. Budaya merupakan norma-norma dan nilai-nilai yang mengarahkan perilaku anggota organisasi. Dalam profesi audit, budaya dapat mempengaruhi semua aspek dalam organisasi dan komitmen auditor baik secara individu maupun kelompok yang kemudian menentukan kinerja auditor dalam organisasi.

Dalam pelaksanaan audit, keberadaan seorang atasan tentunya dibutuhkan oleh auditor. Seorang atasan yang dapat menciptakan hubungan baik, rasa saling percaya antar auditor dan dirinya, menghargai gagasan auditor, berkomunikasi baik dengan auditor akan lebih disukai. Selain itu, seorang atasan yang dapat mengorganisasikan hubungan dalam kelompok, membangun pola dan saluran komunikasi yang jelas dan menjelaskan bagaimana cara mengerjakan tugas yang benar seringkali dibutuhkan oleh seorang auditor dalam menyelesaikan tugasnya. Oleh karenanya, gaya kepemimpinan seorang atasan dapat mempengaruhi komitmen dan kinerja seseorang (Lok dan Crawford 2001; Alberto et al. 2005).

Walaupun terdapat penelitian tidak menemukan adanya pengaruh imbalan moneter terhadap keseluruhan kinerja (Awasthi dan Pratt 1990), namun imbalan moneter merupakan hal yang penting bagi seorang auditor sebagai balas jasa atas kerja mereka. Besaran imbalan moneter seperti gaji dan tunjangan tentunya akan mempengaruhi tingkat kerja auditor (Libby dan Lipe 1992; Sprinkle 2000; Gerhart dan Rynes 2003; Gupta dan Shaw 1998 dalam Chang 2006).

Dalam kegiatan audit, proses reviu atas kertas kerja audit merupakan fundamental bagi auditing sebagai suatu mekanisme untuk mengendalikan kualitas dan memonitor kegiatan audit yang dilakukan (Solomon 1987). Proses reviu yang dilakukan melalui diskusi akan memotivasi auditor untuk mempersiapkan kertas kerjanya secara maksimal yang dapat berdampak pada kinerjanya. Disamping itu, auditor seringkali bekerja dalam keterbatasan waktu yang mungkin dapat menimbulkan tingkat stress yang tinggi dan mempengaruhi sikap, niat, dan perilaku auditor. Auditor yang bekerja dengan tekanan anggaran waktu yang berlebihan dapat menurunkan kinerjanya (Alderman dan Deitrick 1982; Arnold et al. 1997; Ahituv dan Igbaria 1998) dan mengakibatkan berbagai konsekuensi yang serius terhadap individu dan organisasi (Cooper et al. 2001; McNamara dan Liyanarachchi 2008). Selain tekanan anggaran waktu, auditor juga seringkali menghadapi penugasan audit yang kompleks yang mungkin dapat berpengaruh pada kinerjanya (Tan et al. 2002). Hal tersebut disebabkan auditor seringkali dihadapkan pada tugas-tugas yang banyak, dan berbeda-beda, serta saling terkait satu dengan lainnya.

Penelitian ini mempunyai beberapa tujuan. *Pertama*, mengevaluasi apakah budaya organisasi, gaya kepemimpinan, dan imbalan moneter merupakan anteseden dari komitmen auditor internal pemerintah pada organisasinya. *Kedua*, apakah tekanan anggaran waktu, kompleksitas tugas, diskusi dalam reviu kertas kerja auditor, dan komitmen organisasi merupakan anteseden dari motivasi auditor internal pemerintah. *Ketiga*, mengevaluasi apakah komitmen auditor terhadap organisasi dan motivasi serta variabel antesedennya memberikan konsekuensi atau pengaruh terhadap kinerja auditor internal pemerintah.

Penelitian ini berbeda dengan penelitian sebelumnya dalam beberapa hal. *Pertama*, penelitian di Indonesia yang menggunakan variabel-variabel di atas pada umumnya menggunakan sampel penelitian di Kantor

Akuntan Publik (KAP) (Dwi Maryani dan Supomo 2001; Darlis 2002; Ratnawati 2002; Cahyono dan Ghozali 2002; Trisnaningsih 2003, 2007; Lekatompessy 2005; Prasita dan Adi 2007). Penelitian yang menggunakan auditor internal pada APIP Lembaga Pemerintah Non Departemen (LPND) sampai dengan saat ini menurut sepengetahuan penulis belum dilakukan. Oleh karena itu, penelitian ini menggunakan auditor internal pada APIP LPND. *Kedua*, penelitian yang menguji hubungan kompleksitas tugas dan tekanan anggaran waktu dengan motivasi auditor menurut sepengetahuan penulis juga belum dilakukan. Beberapa penelitian sebelumnya lebih banyak menguji hubungan kompleksitas tugas dan tekanan anggaran waktu dengan kualitas audit (Prasita dan Adi 2007), kinerja auditor (McDaniel 1990; Waggoner dan Cashell 1991; Coram et al. 2000, 2003; Tan et al. 2002), dan perilaku disfungsi auditor (Kelley dan Margheim 1990; Coram et al. 2000; Sososutikno 2003; McNamara dan Liyanarachchi 2008). *Ketiga*, penelitian yang menguji hubungan besaran imbalan moneter dengan motivasi atau kinerja telah banyak dilakukan (Awasthi dan Pratt 1990; Jenkins et al. 1998; Camerer dan Hogarth 1999; Bonner et al. 2000), sedangkan penelitian yang menguji besaran imbalan moneter dengan komitmen sampai saat ini belum banyak dilakukan. Ketiga perbedaan tersebut diharapkan dapat menjadi kontribusi penelitian ini.

Penelitian ini menggunakan auditor pada sektor publik khususnya auditor internal pada APIP LPND mengingat auditor sektor publik mempunyai karakteristik berbeda dengan auditor di KAP. Auditor pada APIP LPND bekerja di lingkungan birokrasi dan merupakan Pegawai Negeri Sipil (PNS) yang ditunjuk oleh pimpinan instansi untuk melaksanakan fungsi pengawasan dan membantu mewujudkan *good governance* melalui penciptaan transparansi, akuntabilitas publik, dan *value for money* (ekonomis, efisiensi, dan efektifitas). Auditor bertugas untuk menjamin penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi yang baik, bersih

dari korupsi, kolusi, dan korupsi dan meningkatkan akuntabilitas publik dalam rangka meningkatkan kepercayaan pemerintah dan masyarakat. Biaya yang dibutuhkan untuk menjalankan tugas tergantung pada anggaran yang diberikan pemerintah yang berasal dari masyarakat. Oleh karena itu, anggaran untuk kegiatan ini bersifat terbuka kepada masyarakat. Sedangkan auditor di KAP merupakan auditor eksternal yang bekerja secara independen karena posisinya berada di luar organisasi yang diauditnya dan bertujuan memberikan keyakinan kepada klien, pemakai laporan keuangan atau pemegang saham tentang kualitas jasa yang diberikannya. Biaya untuk kegiatan audit berasal dari biaya yang dibayarkan oleh klien dan tergantung pada persaingan pasar auditnya. Anggaran audit di KAP bersifat tertutup karena merupakan rahasia perusahaan.

Penulisan penelitian ini terbagi menjadi 5 bagian yang terdiri dari pendahuluan, tinjauan pustaka dan pengembangan hipotesis, metodologi penelitian, analisis hasil penelitian, dan simpulan.

TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Pengaruh Budaya Organisasi Terhadap Komitmen Organisasi

Budaya organisasi merupakan norma-norma, keyakinan, prinsip-prinsip, dan cara perilaku yang dikombinasikan untuk memberikan setiap organisasi karakter yang berbeda (Arnold 2005). Sedangkan, komitmen menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran yang ingin dicapai oleh organisasi (Mowday et al. 1979). Meyer dan Allen (1991) membagi komitmen menjadi komitmen afektif (*affective*), kontiniu (*continuance*), dan normatif (*normative*). Komitmen afektif mencerminkan kekuatan kecenderungan seseorang untuk tetap bekerja karena senang dalam organisasi tersebut. Komitmen kontiniu mencerminkan kekuatan

kecenderungan seseorang untuk tetap bekerja karena tidak ada alternatif pekerjaan lain. Sedangkan komitmen normatif mencerminkan kekuatan kecenderungan seseorang untuk tetap bekerja karena memiliki kesadaran bahwa komitmen terhadap organisasi merupakan hal yang seharusnya dilakukan. Dari ketiga jenis komitmen tersebut, komitmen afektif merupakan jenis yang paling diinginkan oleh perusahaan.

Budaya organisasi berpengaruh pada komitmen individu pada organisasi (Manetje dan Martins 2009). Boon dan Arumugam (2006) menunjukkan bahwa empat dimensi budaya organisasi seperti kerja tim, komunikasi, penghargaan dan pengakuan, dan pelatihan dan pengembangan memiliki hubungan positif dengan komitmen pegawai terhadap organisasinya. Beberapa penelitian sebelumnya juga membuktikan bahwa budaya organisasi dapat berpengaruh signifikan pada komitmen organisasi (Lok dan Crawford 1999, 2001; Odom et al. 1990; Perry dan Porter 1982).

Budaya organisasi di Indonesia tentunya tidak sama dengan budaya organisasi di negara lain karena budaya organisasi setiap negara dipengaruhi oleh budaya nasional masing-masing negara. Menurut Hofstede (1991), umumnya negara-negara Asia seperti Indonesia memiliki nilai-nilai jarak kekuasaan tinggi seperti negara-negara di Afrika, Amerika Latin, dan Eropa (Perancis dan Spanyol), kecuali Amerika Serikat, Inggris dan negara-negara bekas koloninya. Negara dengan jarak kekuasaan tinggi, ketidaksamaan di antara setiap individu merupakan sesuatu yang diharapkan. Sentralisasi banyak dilakukan, bawahan dipisahkan dari atasannya oleh perbedaan gaji, hak-hak istimewa, dan simbol-simbol status. Disamping itu banyak negara di Eropa dan Amerika (kecuali negara-negara miskin di Amerika Latin) memiliki nilai tinggi dalam individualisme dimana setiap individu cenderung memperhatikan diri sendiri dan keluarga dekatnya saja. Kontrak kerja dengan pegawai berdasarkan keuntungan bersama, dan perekrutan atau promosi berdasarkan

keterampilan dan peraturan. Sedangkan pada banyak negara di Asia seperti Indonesia merupakan negara kolektivisme dimana setiap individu cenderung memiliki ikatan kuat dengan satu kelompok yang berbeda dengan kelompok lainnya. Individu dalam kelompok cenderung peduli dan melindungi anggota lainnya, dan mengharapkan kesetiaan pada kelompoknya. Pegawai dipandang sebagai keluarga, keputusan perekrutan pegawai dan promosi berdasarkan keanggotaan dalam organisasi.

Budaya pada organisasi sektor publik seperti APIP LPND juga dipengaruhi oleh budaya nasionalnya dan dapat mempengaruhi semua aspek dalam organisasi. Organisasi sektor publik umumnya mempunyai budaya birokrasi yang cenderung ketat dan kaku, namun apabila budaya organisasi tersebut memiliki pimpinan organisasi yang dapat mempertahankan auditor yang berprestasi, memberikan petunjuk kerja yang jelas kepada auditor, memiliki rasa peduli dengan masalah dan kepentingan auditor, menghargai setiap auditor dan memperlakukannya sebagai keluarga, dan memiliki visi, misi, tujuan, dan strategi organisasi yang jelas serta dijabarkan dalam rencana kerja mungkin dapat mempengaruhi secara positif sikap auditor pada APIP LPND, terutama komitmen mereka terhadap organisasinya. Oleh karena itu, hipotesis penelitian adalah:

H₁: Budaya organisasi mempunyai pengaruh positif terhadap komitmen auditor pada organisasinya.

Pengaruh Gaya Kepemimpinan Terhadap Komitmen Organisasi

Gaya kepemimpinan merupakan suatu cara seorang atasan untuk mempengaruhi orang lain atau bawahannya sedemikian rupa sehingga orang tersebut bersedia melakukan kehendak atasan untuk mencapai tujuan organisasi meskipun secara pribadi hal tersebut mungkin tidak disenangi (Luthans 2002). Sedangkan, komitmen organisasi merupakan suatu kondisi dimana anggota organisasi merasa terikat oleh tindakan dan keyakinan mereka

yang mempertahankan kegiatan mereka dan keterlibatan mereka dalam organisasi (Miller dan Lee 2001).

Kreitner dan Kinichi (2005) mengemukakan gaya kepemimpinan dalam dua dimensi yaitu gaya kepemimpinan konsiderasi dan struktur inisiatif. Seorang pemimpin yang memiliki gaya konsiderasi akan menciptakan hubungan dekat dengan bawahan, rasa saling percaya, kekeluargaan, menghargai gagasan bawahannya, dan membangun komunikasi yang baik dengan bawahannya. Sedangkan, seorang pemimpin yang memiliki gaya kepemimpinan struktur inisiatif akan mengorganisasikan hubungan dalam kelompok, cenderung membangun pola dan saluran komunikasi yang jelas, dan menjelaskan cara mengerjakan tugas yang benar. Oleh karena itu, kombinasi kedua gaya tersebut akan mempengaruhi sikap dan perilaku individu.

Lok dan Crawford (2004) menguji pengaruh gaya kepemimpinan dan budaya organisasi terhadap kepuasan kerja dan komitmen organisasi yang dilakukan pada para manajer Australia dan Hongkong. Penelitian mereka menggunakan gaya kepemimpinan konsiderasi dan struktur inisiatif. Hasil penelitian mereka membuktikan bahwa gaya kepemimpinan berpengaruh positif pada kepuasan kerja dan komitmen untuk sampel kombinasi, dan gaya kepemimpinan juga berpengaruh kuat pada komitmen pada sampel manajer Australia dan berpengaruh positif pada komitmen manajer Hongkong.

Berdasarkan pembahasan tersebut, dapat diduga bahwa atasan yang mempunyai gaya kepemimpinan konsiderasi dan struktur inisiatif berpengaruh positif terhadap komitmen auditor pada organisasinya sehingga hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H₂: Gaya kepemimpinan mempunyai pengaruh positif terhadap komitmen auditor pada organisasinya.

Pengaruh Besaran Imbalan Moneter Terhadap Komitmen Organisasi

Imbalan moneter merupakan salah satu faktor yang mungkin dapat menentukan komitmen seseorang terhadap organisasinya.

Imbalan moneter merupakan salah satu sistem penghargaan yang diberikan organisasi kepada anggotanya. Sedangkan komitmen organisasi merupakan tingkat sampai dimana seorang pegawai meyakini dan menerima tujuan organisasi, serta berkeinginan untuk tinggal bersama organisasi tersebut (Mathis dan Jackson 2004).

Riedel et al. (1988) dalam Breaux (2004) menguji pengaruh imbalan moneter terhadap komitmen dalam rangka mencapai tujuan organisasi dan kinerja kerja. Hasil penelitian mereka mengindikasikan bahwa seseorang yang menerima imbalan moneter akan memiliki komitmen lebih besar daripada individu yang tidak menerima imbalan moneter.

Pada profesi audit internal pada organisasi sektor publik seperti APIP LPND, imbalan moneter yang diterima auditor berupa gaji dan tunjangan fungsional auditor. Imbalan moneter dirasakan penting bagi auditor karena besarnya imbalan yang diberikan mencerminkan ukuran nilai karya diantara para auditor, keluarga, dan masyarakat. Djati dan Khusaini (2003) menyatakan bahwa karyawan yang puas terhadap kompensasi yang diterimanya berpengaruh positif terhadap komitmen karyawan, begitu pula sebaliknya. Karyawan yang tidak puas terhadap kompensasi yang diterimanya dapat menimbulkan perilaku negatif karyawan terhadap perusahaan dan dampak keterlibatan kerja dapat dilihat dari menurunnya komitmen yang pada akhirnya akan menurunkan prestasi kerjanya (Noe 1994 dalam Djati dan Khusaini 2003). Oleh karenanya, imbalan moneter yang sesuai dengan harapan auditor pada APIP LPND akan memberikan kepuasan pada auditor tersebut, begitu pula sebaliknya. Berdasarkan pembahasan tersebut, maka dapat diduga bahwa besaran imbalan moneter berpengaruh terhadap komitmen auditor pada organisasinya. Oleh karena itu, hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H₃ : Besaran imbalan moneter mempunyai pengaruh terhadap komitmen auditor pada organisasi.

Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Motivasi Auditor

Auditor seringkali dihadapkan pada keterbatasan anggaran dan waktu audit. Tekanan anggaran waktu audit terjadi pada saat satuan kerja audit mengalokasikan sejumlah waktu audit yang sedikit yang digunakan oleh auditor untuk menyelesaikan prosedur audit tertentu (Margheim et al. 2005). Auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun. Keadaan tersebut dapat mengakibatkan berbagai konsekuensi yang serius terhadap individu dan organisasi (Cooper et al. 2001; McNamara dan Liyanarachchi 2008), seperti dapat mengganggu kesehatan (individu), menurunkan kualitas kerja audit dan *turn over* pegawai (organisasi).

Penelitian yang dilakukan oleh Prasita dan Adi (2007) mengindikasikan apabila auditor merasa tertekan akibat terbatasnya waktu yang dialokasikan, maka dapat mendorong auditor melakukan pelanggaran terhadap standar audit dan perilaku yang tidak etis yang mengakibatkan auditor dapat menghasilkan kinerja yang kurang baik yang berdampak pada rendahnya kualitas audit yang dihasilkan. Demikian juga auditor pada APIP LPND seringkali menghadapi tekanan anggaran waktu. Oleh karenanya, penelitian ini menduga bahwa tekanan anggaran waktu dapat menurunkan motivasi auditor untuk meningkatkan kinerjanya. Hipotesis penelitian ini adalah:

H₄ : Tekanan anggaran waktu mempunyai pengaruh negatif terhadap motivasi auditor.

Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap Motivasi Auditor

Kompleksitas tugas merupakan proses dari suatu tugas yang membutuhkan sejumlah struktur dan kejelasan tugas yang diberikan, sehingga kompleksitas tugas akan meningkat disebabkan meningkatnya sejumlah proses dan berkurangnya tingkat struktur (Campbell 1988; Wood 1986; Bonner dan Sprinkle 2002). Sedangkan motivasi merupakan suatu keinginan yang timbul dalam diri seseorang

yang menyebabkan orang tersebut bertindak (Mathis dan Jackson 2004).

Menurut Bonner dan Sprinkle (2002), kompleksitas tugas dapat menurunkan usaha atau motivasi seseorang, dan meningkatkan atau menurunkan usaha yang diarahkan untuk pengembangan strategi, serta dapat mengakibatkan menurunnya kinerja jangka pendek atau jangka panjang. Berdasarkan pembahasan tersebut, maka penelitian ini menduga bahwa kompleksitas tugas audit yang seringkali dihadapi oleh auditor pada APIP LPND akan berdampak pada motivasinya, sehingga hipotesis penelitian ini adalah:

H₅: Kompleksitas tugas mempunyai pengaruh negatif terhadap motivasi auditor.

Pengaruh Diskusi dalam Reviu Audit Terhadap Motivasi Auditor

Diskusi dalam reviu atas kertas kerja auditor perlu dilakukan karena diskusi dapat menyampaikan informasi mengenai alasan mengapa tugas dan prosedur audit menjadi penting. Diskusi dalam reviu kertas kerja audit memberikan lebih banyak penjelasan mengenai tugas audit, yang sebaliknya dapat menurunkan ketidakpastian tugas dan meningkatkan pemahaman akan kinerja penugasan (Earley 1988; Sullivan 1988).

Menurut teori motivasi McClelland dalam Ikhsan dan Ishak (2005), kebutuhan akan prestasi (n Ach) merupakan daya penggerak yang memotivasi semangat bekerja seseorang untuk mengembangkan kreativitas dan mengerahkan semua kemampuannya untuk mencapai prestasi kerja yang maksimal.

Miller et al. (2006) membuktikan bahwa reviu atas kertas kerja audit yang dilakukan bersamaan dengan diskusi dan dituangkan dalam catatan reviu audit dapat meningkatkan motivasi auditor untuk meningkatkan kinerjanya. Pada organisasi APIP LPND, diskusi atas reviu kertas kerja audit dilakukan secara berjenjang, yang dimulai dari Ketua Tim Audit, Pengendali Teknis, dan terakhir oleh Pengendali Mutu. Diskusi atas kertas kerja audit tersebut dilakukan untuk menjaga mutu

hasil audit. Berdasarkan pembahasan tersebut, maka hipotesis penelitian ini adalah:

H₆: Diskusi dalam reviu kertas kerja audit mempunyai pengaruh positif terhadap motivasi auditor.

Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Auditor

Mathis dan Jackson (2004) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai tingkat sampai dimana pegawai yakin dan menerima tujuan organisasi, serta berkeinginan untuk tinggal bersama organisasi tersebut. Sedangkan kinerja merupakan suatu ukuran yang digunakan untuk menetapkan perbandingan hasil pelaksanaan tugas, tanggung jawab yang diberikan oleh organisasi pada periode tertentu dan relatif dapat digunakan untuk mengukur prestasi kerja atau kinerja organisasi (Gibson et al. 1996).

Ketchand dan Strawser (2001) menguji berbagai dimensi dari komitmen organisasi dan menunjukkan adanya hubungan antara komitmen organisasi dengan kinerja. Studi yang dilakukan Siders et al. (2001), dan Fernando et al. (2005) memberikan kesimpulan yang sama bahwa komitmen organisasi mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja. Penelitian tersebut mendukung penelitian sebelumnya yang membuktikan bahwa komitmen organisasi mempunyai hubungan positif dan signifikan dengan kinerja individu (Mayer dan Schoorman 1992 dalam Breaux 2004). Berdasarkan pembahasan tersebut, penelitian ini menduga bahwa auditor yang memiliki komitmen pada organisasi akan berdampak positif pada kinerjanya, maka hipotesis dalam penelitian adalah:

H₇: Komitmen organisasi mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja auditor.

Pengaruh Motivasi Terhadap Kinerja Auditor

Motivasi merupakan suatu konsep yang digunakan dalam menguraikan kekuatan-kekuatan yang bekerja terhadap atau di dalam diri individu untuk memulai dan mengarahkan

perilaku (Gibson et al. 1993). Menurut teori motivasi McClelland dalam Ikhsan dan Ishak (2005) menjelaskan tiga karakteristik dari individu yang memiliki kebutuhan prestasi yang tinggi yaitu memiliki rasa tanggungjawab tinggi terhadap pelaksanaan tugas atau pencarian solusi atas suatu masalah, cenderung menerapkan tingkat kesulitan tugas yang moderat dan menghitung resikonya, memiliki keinginan kuat untuk memperoleh umpan balik atas pelaksanaan tugasnya.

Mathis dan Jackson (2004) menyatakan bahwa salah satu dari tiga faktor utama yang mempengaruhi kinerja individu adalah tingkat usaha yang dicurahkan (motivasi). Larkin (1990) yang dikutip dari Trisnaningsih (2007) menyatakan hal serupa bahwa motivasi merupakan salah satu dari empat dimensi personalitas yang digunakan untuk mengukur kinerja auditor. Berdasarkan pembahasan di atas, dapat diduga bahwa auditor yang memiliki motivasi akan meningkat kinerjanya, sehingga hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H₈: Motivasi mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja auditor.

Pengaruh Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Auditor

Budaya organisasi merupakan sekumpulan nilai-nilai, keyakinan, dan pola perilaku yang membentuk identitas organisasi dan membantu membentuk perilaku pegawai (Rashid et al. 2003; Lund 2003; Pool 2000). Namun, budaya organisasi tidak hanya sebatas pemikiran, nilai-nilai, dan tindakan, namun lebih pada menyatukan pola yang dapat dibagi, dipelajari, disatukan pada tingkat kelompok, dan diinternalisasikan hanya oleh anggota organisasi (Lawson dan Shen 1998 dalam Boon dan Arumugam 2006).

Saeed dan Hassan (2000) menyatakan bahwa budaya organisasi mampu mempengaruhi pemikiran, perasaan, interaksi, dan kinerja dalam organisasi. Budaya organisasi dimana pimpinan organisasi cenderung mempertahankan pegawai yang berprestasi, memberikan petunjuk kerja yang jelas kepada auditor, memiliki rasa peduli dengan masalah

dan kepentingan auditor, menghargai setiap individu dan memandang individu tersebut sebagai keluarga, memiliki visi, misi, tujuan, dan strategi organisasi yang jelas serta dijabarkan dalam rencana kerja tidak hanya mempengaruhi sikap auditor, namun juga kinerjanya. Oleh karenanya, budaya organisasi dapat menciptakan kepuasan kerja, etos kerja, dan kinerja auditor, sehingga hipotesis yang terbentuk dalam penelitian ini adalah:

H₉: Budaya organisasi mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja auditor.

Pengaruh Gaya Kepemimpinan Terhadap Kinerja Auditor

Gaya kepemimpinan merupakan norma perilaku yang digunakan seorang atasan pada saat atasan mempengaruhi perilaku bawahannya. Seseorang yang menjalankan fungsi manajemen berkewajiban mempengaruhi karyawan yang dibawahinya agar mereka tetap melaksanakan tugas dengan baik, memiliki dedikasi terhadap organisasi dan tetap merasa berkewajiban untuk mencapai tujuan organisasi (Sedarmayanti 2007).

Dalam profesi auditor internal, permasalahan yang muncul dari luar pribadi auditor yang seringkali mengganggu independensinya adalah berasal dari atasan auditor. Seorang auditor seringkali tidak dapat berketuk menghadapi hal ini, walaupun auditor dapat melakukan tugasnya dengan independen. Gaya kepemimpinan seorang atasan tentunya akan mempengaruhi perilaku auditor. Alberto et al. (2005) dan Trisnaningsih (2007) membuktikan bahwa gaya kepemimpinan berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Seorang atasan yang mempunyai gaya kepemimpinan konsiderasi dan struktur inisiatif diharapkan dapat menciptakan suasana kerja yang kondusif dan mengarahkan auditor untuk menjalankan tugasnya dengan baik. Berdasarkan pembahasan tersebut, maka hipotesis penelitian ini adalah:

H₁₀: Gaya kepemimpinan mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja auditor.

Pengaruh Besaran Imbalan Moneter Terhadap Kinerja Auditor

Imbalan moneter seringkali dinyatakan sebagai suatu metode untuk memotivasi dan meningkatkan kinerja seseorang. Allen dan Helms (2001) menyatakan bahwa imbalan mempengaruhi motivasi dan motivasi mempengaruhi kinerja individu yang kemudian mempengaruhi kinerja organisasi.

Menurut Jeffrey (2003), seseorang akan memilih imbalan moneter apabila kebutuhan pokoknya belum terpenuhi. Penelitian yang dilakukan Condly et al. (2003) menguji pengaruh imbalan terhadap kinerja dan menemukan bahwa besaran imbalan moneter menambah peningkatan kinerja daripada imbalan non moneter. Oleh karena itu, besaran imbalan moneter akan memotivasi seseorang untuk meningkatkan kinerjanya dalam rangka memenuhi kebutuhannya, maka hipotesis yang terbentuk adalah:

H₁₁: Besaran imbalan moneter mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja auditor.

Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Kinerja Auditor

De Zoort dan Lord (1997) mendefinisikan tekanan anggaran waktu sebagai kendala waktu yang dan atau mungkin timbul dari keterbatasan sumberdaya yang dialokasikan untuk melaksanakan tugas. Menurut Ahituv dan Igarria (1998), adanya tekanan anggaran waktu dapat mempengaruhi kinerja seseorang. Auditor seringkali bekerja dalam keterbatasan waktu, sehingga dapat mempengaruhi kinerjanya untuk mendapatkan hasil audit yang berkualitas.

Liyanarachchi dan McNamara (2007) memberikan pendapat serupa bahwa tekanan anggaran waktu dapat mengakibatkan perilaku menyimpang auditor, yang dapat memberikan implikasi yang serius bagi kualitas audit, etika, dan kesejahteraan auditor. Dalam hal ini, auditor mengurangi pekerjaan hanya pada prosedur audit tertentu, bergantung pada bukti kualitas yang lebih rendah, melakukan *premature sign-*

off, bahkan menghilangkan sebagian prosedur audit yang seharusnya (Alderman dan Deitrick 1982; Arnold et al. 1997, 2000). Berdasarkan pembahasan tersebut, maka hipotesis yang terbentuk adalah:

H₁₂: Tekanan anggaran waktu mempunyai pengaruh negatif terhadap kinerja auditor.

Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap Kinerja Auditor

Kompleksitas tugas merupakan tugas yang tidak terstruktur, membingungkan dan sulit (Sanusi dan Iskandar 2007). Kompleksitas penugasan audit merupakan salah satu faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit. Menurut Libby dan Lipe (1992) dan Kennedy (1993) menyatakan bahwa kompleksitas penugasan audit dapat digunakan sebagai alat untuk meningkatkan kualitas kerja. Hal tersebut dapat mempengaruhi usaha auditor untuk mencapai hasil audit yang berkualitas dengan meningkatkan kualitas kerjanya.

Namun demikian, beberapa penelitian menemukan bahwa kinerja secara umum akan menurun karena meningkatnya kompleksitas tugas (Simnett dan Trotman 1989; Simnett 1996 dalam Tan et al. 2002). Sedangkan Restuningtias dan Indriantoro (2000) dan Prasita dan Adi (2007) memberikan kesimpulan bahwa peningkatan kompleksitas dalam suatu tugas atau sistem dapat menurunkan tingkat keberhasilan tugas itu. Berdasarkan pembahasan tersebut, maka hipotesis yang terbentuk adalah:

H₁₃: Kompleksitas tugas audit mempunyai pengaruh negatif terhadap kinerja auditor.

Pengaruh Diskusi dalam Reviu Audit Terhadap Kinerja Auditor

Tujuan lain melakukan diskusi dalam reviu audit adalah untuk memberikan umpan balik (*feedback*) dan pelatihan kerja (Libby dan Luft 1993), namun masih sedikit pemahaman akan efektifitas dari diskusi atas temuan dan kinerja audit sebagai bagian dari prosedur

revisi (Rich et al. 1997). Sebagai suatu prosedur pengendalian kualitas audit, dokumentasi yang dipersiapkan oleh auditor haruslah selalu direvisi oleh atasan dengan tujuan meyakinkan bahwa audit telah mengikuti standar audit yang berlaku umum, kebijakan dan prosedur organisasi yang telah ditetapkan (Louwers et al. 2005).

Beberapa penelitian sebelumnya membuktikan bahwa diskusi dalam revisi kertas kerja audit mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja auditor (Campbell dan Illgen 1976; Paquette dan Kida 1988 dalam Miller et al. 2006). Demikian pula Miller et al. (2006) menemukan bahwa diskusi menghasilkan kinerja yang lebih baik pada auditor yang kurang berpengalaman, namun demikian diskusi dapat pula mengurangi peningkatan kinerja auditor yang telah berpengalaman. Berdasarkan pembahasan di atas, maka hipotesis yang terbentuk adalah:

H₁₄: Diskusi dalam revisi kertas kerja audit mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja auditor.

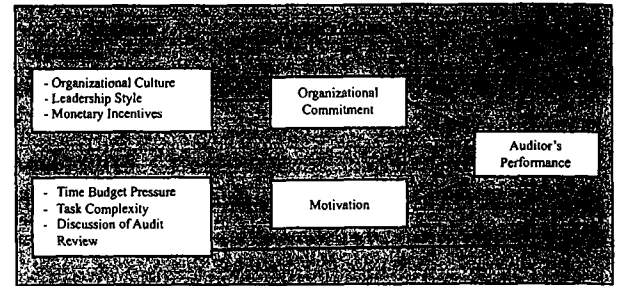
Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Motivasi Auditor

Menurut Miller dan Lee (2001) komitmen organisasi merupakan suatu kondisi dimana anggota organisasi merasa terikat oleh tindakan dan keyakinan mereka yang mempertahankan kegiatan dan keterlibatan mereka dalam organisasi. Sedangkan motivasi merupakan suatu keinginan yang timbul dalam diri seseorang yang menyebabkan orang tersebut bertindak (Mathis dan Jackson 2004).

Berdasarkan definisi tersebut, maka dapat diduga bahwa auditor yang memiliki komitmen pada organisasinya akan mempunyai keinginan atau motivasi untuk meningkatkan kinerjanya. Oleh karena itu, hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H₁₅: Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap motivasi auditor.

Kerangka berpikir dalam penelitian ini dapat dilihat pada Gambar 1.

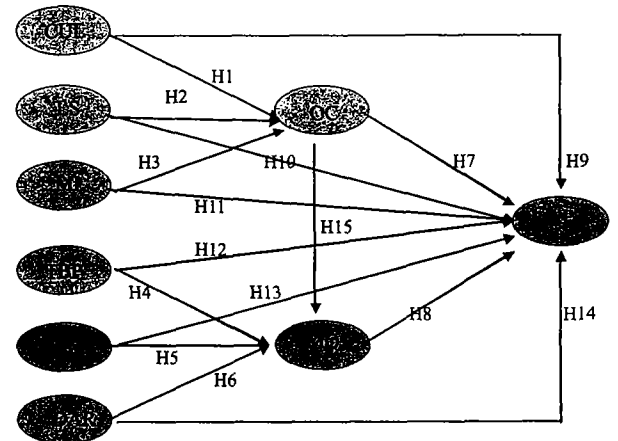


Gambar 1
Kerangka Penelitian

METODE PENELITIAN

Model Penelitian

Model penelitian untuk menguji hipotesis 1 s.d. 15 dalam penelitian ini menggunakan model persamaan struktural dapat dilihat pada Gambar 2.



Gambar 2
Model Penelitian

Dimana:
 AP = Kinerja auditor (*Auditor's Performance*)
 OC = Komitmen organisasi (*Organizational Commitment*)
 CUL = Budaya organisasi (*Organizational Culture*)
 TBP = Tekanan anggaran waktu (*Time Budget Pressure*)
 DAR = Diskusi revisi audit (*Discussion of Audit Review*)
 MO = Motivasi (*Motivation*)
 TC = Kompleksitas tugas (*Task Complexity*)
 LS = Gaya kepemimpinan (*Leadership Style*)
 MI = Imbalan moneter (*Monetary Incentives*)

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel.

Berdasarkan tinjauan pustaka dan penelitian terdahulu definisi operasional variabel dalam penelitian ini dapat dilihat pada Tabel 1. Definisi operasional variabel penelitian ini mengacu pada banyak studi di luar negeri. Masing-masing pertanyaan dalam kuesioner dalam penelitian diukur dengan menggunakan skala Likert. Jawaban dari responden bersifat

Tabel 1
Operasionalisasi Variabel

No	Variabel	Uraian
1	Kinerja auditor (AP)	Didefinisikan sebagai suatu ukuran yang dapat digunakan untuk menetapkan perbandingan hasil pelaksanaan tugas, tanggungjawab yang diberikan oleh organisasi pada periode tertentu dan relatif dapat digunakan untuk mengukur prestasi kerja atau kinerja organisasi (Gibson <i>et al.</i> , 1996). Kinerja diukur dari komponen kinerja menurut Libby (1995) yaitu kemampuan, pengetahuan dan pengalaman. Instrumen yang digunakan terdiri dari 1 item instrumen pernyataan mengenai pengalaman dari Larkin (1990) dalam Trisnansih (2004, 2007), 2 item instrumen kemampuan dari Bonner dan Lewis (1990), 2 instrumen kemampuan dari Kalbers dan Fogarty (1995), dan 1 item instrumen yang dikembangkan oleh peneliti terkait dengan ketaatan terhadap kode etik dan standar audit. Hal ini dipertimbangkan bahwa ketaatan auditor terhadap kode etik dan standar audit merupakan bagian dari kinerja auditor dalam menjaga mutu audit yang dihasilkannya
2	Motivasi (MO)	Didefinisikan sebagai keinginan dalam diri seseorang yang menyebabkan orang tersebut bertindak (Mathis dan Jackson, 2004). Variabel motivasi auditor dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan 2 item instrumen yang dikembangkan oleh Larkin (1990) sebagaimana telah direplikasi oleh Trisnansih (2004, 2007), dan 2 item instrumen dikembangkan oleh peneliti sendiri. Kedua item yang dikembangkan tersebut berhubungan dengan usaha auditor untuk menyelesaikan tugas dan kesuksesan organisasinya.
3	Komitmen organisasi (OC)	Didefinisikan sebagai identifikasi individual dan keterlibatan individu terhadap suatu organisasi (Crewson, 1997). Variabel ini diukur dengan menggunakan instrumen pertanyaan yang dikembangkan oleh Meyer dan Allen (1984) sebanyak 7 item instrumen dan 1 item instrumen dikembangkan oleh peneliti sendiri. Peneliti menambahkan 1 item pertanyaan yang berhubungan dengan komitmen auditor dalam melaksanakan tugas untuk selalu mengacu pada visi, misi, dan tujuan organisasi.
4	Budaya organisasi (CUL)	Didefinisikan sebagai pola nilai dan keyakinan bersama yang memberikan arti dan peraturan perilaku bagi anggota organisasi (Mathis dan Jackson, 2004). Variabel ini diukur menggunakan 5 item instrumen Hofstede <i>et al.</i> (1990) yang dimodifikasi oleh peneliti dan 1 item instrumen yang dikembangkan oleh peneliti yang menguraikan visi, misi, tujuan dan strategi organisasi yang jelas dan dijabarkan dalam rencana kerja. Hal tersebut dilakukan karena budaya organisasi yang menetapkan visi, misi, tujuan, strategi organisasi secara jelas dan dijabarkan dalam rencana kerja dapat mengarahkan auditor dalam menjalankan tugasnya.
5	Imbalan moneter (MI)	Didefinisikan sebagai bentuk kompensasi langsung yang bersifat umum, yang meliputi gaji, bonus, dan tunjangan lainnya. Imbalan moneter diukur dengan memodifikasi 1 instrumen dari Spector (1994) dan 2 instrumen yang dikembangkan oleh peneliti. Kedua item dikembangkan oleh peneliti berhubungan dengan imbalan langsung berupa gaji dan tunjangan fungsional auditor karena imbalan moneter dirasakan penting oleh auditor dalam meningkatkan komitmen dan prestasi kerjanya.
6	Tekanan anggaran waktu (TBP)	Didefinisikan sebagai bentuk tekanan yang muncul dari berbagai keterbatasan sumber daya yang dialokasikan untuk melaksanakan tugas (De Zoort, 1998). Variabel ini diukur dengan menggunakan 1 instrumen pernyataan yang dimodifikasi oleh peneliti dari instrumen Prasita dan Adi (2007) dan 2 instrumen pernyataan yang dikembangkan oleh Cook dan Kelley (1988).
7	Gaya kepemimpinan (LS)	Didefinisikan sebagai suatu cara seorang atasan untuk mempengaruhi orang lain atau bawahannya sedemikian rupa sehingga orang tersebut bersedia melakukan kehendak pemimpin untuk mencapai tujuan organisasi meskipun secara pribadi hal tersebut mungkin tidak disenangi (Luthans, 2002). Variabel gaya kepemimpinan diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Gibson (1996). Instrumen terdiri dari 3 item instrumen mengenai gaya kepemimpinan konsiderasi dan 3 item instrumen gaya kepemimpinan inisiatif struktur.
8	Kompleksitas tugas (TC)	Didefinisikan sebagai bentuk perhatian atau proses dari suatu tugas yang membutuhkan sejumlah struktur dan kejelasan tugas yang diberikan (Campbell, 1988; Wood, 1986; Bonner dan Sprinkle, 2002). Kompleksitas audit diukur dengan menggunakan 1 item instrumen yang dikembangkan oleh Spector (1994), 1 item instrumen yang dikembangkan oleh Prasita dan Adi (2007) dan 2 item instrumen yang dikembangkan oleh peneliti sendiri. Kedua item dikembangkan oleh peneliti karena dalam penugasan audit, seorang auditor seringkali menghadapi auditan yang sulit untuk bekerjasama dalam penugasan audit, dan auditor terkadang mengalami kesulitan untuk memahami tugas, program dan kegiatan auditan.
9	Diskusi Reviu Audit (DAR)	Didefinisikan sebagai suatu mekanisme yang bertujuan memberikan informasi tambahan yang dapat mengakibatkan peningkatan pemahaman akan bagaimana melaksanakan tugas (Ilgen <i>et al.</i> , 1979; Early, 1988; Sullivan, 1988 dalam Miller <i>et al.</i> , 2006). Variabel ini diukur menggunakan 2 item instrumen dari Miller <i>et al.</i> (2006) dan 3 item instrumen yang dikembangkan oleh peneliti sendiri. Ketiga item yang dikembangkan tersebut berhubungan dengan manfaat dari diskusi verbal atas kertas kerja audit yaitu meningkatkan pengetahuan dan kompetensi auditor, memastikan ketaatan atas program kerja audit, dan memenuhi standar mutu audit.

kualitatif kemudian dikuantitatifkan dengan memberikan skor pada masing-masing jawaban dengan menggunakan 5 poin skala Likert, yaitu nilai 1 = sangat tidak setuju, 2 = tidak setuju, 3 = netral, 4 = setuju, 5 = sangat setuju (Sekaran, 2000).

Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi penelitian ini adalah auditor internal yang bekerja di lingkungan APIP LPND. Metode pemilihan sampel adalah metode *purposive sampling* yang merupakan metode pengambilan sampel dengan didasarkan pada kriteria tertentu (Sekaran 2003), yaitu:

- 1) Auditor yang telah melaksanakan pekerjaan di bidang auditing dengan pengalaman sekurang-kurangnya 1 tahun.
- 2) Auditor yang telah lulus sertifikasi pembentukan auditor maupun belum, namun telah mengikuti pendidikan dan pelatihan sertifikasi pembentukan auditor internal yang diselenggarakan oleh Badan Pengawasan dan Keuangan Pembangunan (BPKP).

Kedua kriteria di atas digunakan disebabkan pada organisasi APIP LPND, PNS yang telah mengikuti pendidikan dan pelatihan sertifikasi pembentukan auditor internal yang diselenggarakan oleh BPKP dapat diikuti dalam kegiatan audit dan auditor yang telah mempunyai pengalaman audit minimal 1 tahun dipertimbangkan telah memahami tugasnya dalam bidang pengauditan.

Prosedur Pengumpulan Data

Penelitian ini menggunakan data primer. Unit analisis dari penelitian adalah auditor internal pemerintah yang bekerja dalam lingkungan APIP LPND. Sumber data dalam penelitian ini adalah skor masing-masing indikator variabel yang diperoleh dari pengisian kuesioner yang telah dibagikan kepada responden. Data LPND diperoleh dari www.ri.go.id dan sumber lainnya seperti Peraturan

Pemerintah No. 11 tahun 2005, No. 81 tahun 2006, No. 8 tahun 2008, dan No. 9 tahun 2008. Pengumpulan data dilakukan dengan metode survei melalui kuesioner yang dikirimkan kepada responden. Sebelum dikirimkan kepada responden, dilakukan *pretest* atas kuesioner terlebih dahulu untuk meyakinkan bahwa kalimat yang ada dalam kuesioner dapat dipahami dengan benar oleh responden. Setelah dilakukan *pretest*, kuesioner dikirimkan secara langsung ke Instansi tempat responden bekerja. Kuesioner yang dikirimkan, disertai dengan surat pengantar yang berisi petunjuk pengisian dan penjelasan tujuan penelitian.

Teknis Analisis

Uji validitas dilakukan untuk mengetahui valid tidaknya suatu pernyataan dalam kuesioner. Suatu variabel dikatakan mempunyai validitas baik terhadap variabel latennya apabila nilai *t standardized loading factor* (SLF) $\geq 1,96$ atau ≥ 2 (Doll, Xia, dan Torkzadeh 1994) dan $SLF \geq 0,5$ (Igarbaria et al. 1997). Sedangkan uji reliabilitas dilakukan untuk mengetahui sejauh mana hasil pengukuran tetap konstan dari waktu ke waktu, dengan menggunakan perhitungan *construct reliability* (CR) dan *variance extracted* (VE) (Hair et al. 1995). Jika hasil $CR \geq 0,7$ dan $VE \geq 0,5$ maka dikatakan sebuah konstruk mempunyai reliabilitas baik (Hair et al. 1988 dalam Wijanto 2008). Alat analisis penelitian ini menggunakan *structural Equation Modelling* (SEM) yang diolah dengan menggunakan *software* Lisrel 8.72 *full version*.

ANALISIS HASIL PENELITIAN

Statistik Deskriptif Sampel

Penelitian ini menggunakan data primer yang diperoleh melalui kuesioner. Dari 300 kuesioner yang dikirimkan kepada responden, jumlah yang kembali adalah sebanyak 276 kuesioner dapat dilihat pada Tabel 2.

Tabel 2
Hasil Pengumpulan Data

Keterangan	Jumlah	Prosentase
Kuesioner yang disebarkan	328	100
Kuesioner yang tidak kembali	44	13,41
Kuesioner yang kembali	284	86,59
Kuesioner yang tidak memenuhi syarat	8	2,44
Kuesioner yang memenuhi syarat	276	84,15

Tabel 3 menunjukkan jumlah responden perempuan sebanyak 88 responden (31,89%) dan responden laki-laki sebanyak 188 responden (68,11%). Usia responden sebagian besar di atas 40 tahun dengan jumlah 164 responden (59,42%). Tingkat pendidikan sebagian besar responden adalah S1 dengan jumlah 209 responden (75,72%). Jabatan responden sebagian besar adalah auditor yang memiliki sertifikasi pembentukan auditor anggota tim dengan jumlah 162 responden (58,69%). Pengalaman audit sebagian besar di atas 2 s.d. 5 tahun yaitu 82 responden (29,71%).

Tabel 3
Data Demografi Responden

No	Keterangan	Jumlah Responden	Prosentase
1	Jenis kelamin:		
	- Laki-laki	188	68,11
	- Perempuan	88	31,89
2	Umur:		
	- 20 – 25 tahun	10	3,62
	- 26 – 30 tahun	37	13,41
	- 31 – 35 tahun	33	11,96
	- 36 – 40 tahun	32	11,59
	- 40 tahun ke atas	164	59,42
3	Pendidikan:		
	- SLTA	20	7,25
	- D3	21	7,61
	- S1	209	75,72
	- S2	25	9,06
	- S3	1	0,36
4	Jabatan Sertifikasi:		
	- Pengendali Teknis	38	13,77
	- Ketua Tim	53	19,21
	- Anggota Tim	162	58,69
	- Non Sertifikasi	23	8,33

5	Pengalaman audit:		
	- ≤ 2 tahun	57	20,65
	- 2,1 – 5 tahun	82	29,71
	- 5,1 – 10 tahun	60	21,74
	- > 10 tahun	77	27,90

Sedangkan data statistik per variabel laten dapat dilihat pada Tabel 4. Tabel tersebut menunjukkan standar deviasi dan nilai rata-rata jawaban responden per variabel laten. Pada tabel terlihat bahwa nilai variabel motivasi (MO), kinerja auditor (AP), komitmen organisasi (OC), budaya organisasi (CUL), gaya kepemimpinan (LS), tekanan anggaran waktu (TBP), dan diskusi revidi audit (DAR) berada di atas nilai rata-rata 3,5 yang menunjukkan rata-rata jawaban responden cenderung setuju. Sedangkan nilai variabel imbalan moneter (IM) dan kompleksitas tugas (TC) berada di bawah nilai rata-rata 3,5 yang menunjukkan rata-rata jawaban responden cenderung netral.

Tabel 4

Statistik Deskriptif Jawaban Responden Per Variabel Laten

Variabel Laten	Mini-mum	Maxi-mum	Mean	Std. Dev
MO	3	5	4,03	0,71
AP	3	5	4,26	0,60
OC	2	5	3,79	0,79
CUL	2	5	3,64	0,80
LS	2	5	3,79	0,76
MI	1	5	3,25	0,96
TBP	1	5	3,57	0,95
TC	2	5	3,35	0,96
DAR	3	5	3,97	0,65

Tahapan dan Hasil Pengujian *Structural Equation Model*

Penelitian ini diolah dengan menggunakan *software LISREL 8.72 full version*. Jumlah indikator dalam penelitian ini berjumlah 45 dan menggunakan *Maximum Likelihood Estimate* (MLE) dengan menggunakan pendekatan dua langkah (Anderson dan Gerbing, 1988 dalam Wijanto, 2008).

Pengujian Kecocokan Model Pengukuran

Validitas

Validitas suatu instrumen ditunjukkan dengan nilai *t* harus berada di atas nilai 1,96 dan *standardized loading factor* lebih besar dari 0.5 (Iqbaria *et al.*, 1997). Hasil pengujian validitas dapat dilihat pada Tabel 5. Variabel teramati yang dapat diikutsertakan dalam pengujian selanjutnya sebanyak 36 variabel dari 45 variabel teramati yang diuji.

Tabel 5
Standardized Loading Factor dan Nilai t

No	Variabel Indikator	SLF	Nilai t	Kesimpulan *)
1	AP1	0,48	7,67	Kurang Valid
2	AP2	0,63	10,66	Valid
3	AP3	0,65	11,09	Valid
4	AP4	0,65	11,22	Valid
5	AP5	0,58	9,68	Valid
6	AP6	0,48	7,72	Kurang valid
7	MO1	0,65	10,68	Valid
8	MO2	0,65	10,73	Valid
9	MO3	0,69	11,40	Valid
10	MO4	0,87	10,82	Valid
11	OC1	0,72	13,37	Valid
12	OC2	0,12	1,92	Tidak valid
13	OC3	0,62	11,11	Valid
14	OC4	0,55	9,53	Valid
15	OC5	0,70	12,90	Valid
16	OC6	0,68	12,34	Valid
17	OC7	0,37	6,20	Kurang valid
18	OC8	0,58	10,16	Valid
19	CUL1	0,40	6,55	Kurang valid
20	CUL2	0,30	4,71	Kurang valid
21	CUL3	0,75	13,71	Valid
22	CUL4	0,38	6,09	Kurang valid
23	CUL5	0,59	10,12	Valid
24	CUL6	0,66	11,69	Valid
25	LS1	0,66	11,94	Valid
26	LS2	0,51	8,70	Valid
27	LS3	0,78	15,09	Valid
28	LS4	0,88	18,10	Valid
29	LS5	0,86	17,54	Valid
30	LS6	0,77	14,82	Valid
31	MI1	0,84	14,67	Valid

32	MI2	0,55	9,01	Valid
33	MI3	0,69	11,73	Valid
34	TBP1	0,67	10,69	Valid
35	TBP2	0,72	11,79	Valid
36	TBP3	0,77	12,72	Valid
37	TC1	0,42	6,27	Kurang valid
38	TC2	0,69	10,77	Valid
39	TC3	0,65	10,11	Valid
40	TC4	0,63	9,74	Valid
41	DAR1	0,52	8,61	Valid
42	DAR2	0,35	5,52	Kurang Valid
43	DAR3	0,69	11,98	Valid
44	DAR4	0,73	12,63	Valid
45	DAR5	0,78	13,99	Valid

*) Validitas suatu instrumen ditunjukkan dengan nilai *t* > nilai 1,96 dan *standardized loading factor* (SLF) > 0.5 (Iqbaria *et al.*, 1997)

Uji Reliabilitas

Tabel 6 menunjukkan bahwa keseluruhan variabel memiliki nilai CR $\geq 0,7$ dan enam variabel memiliki nilai VE $\geq 0,5$ yang menunjukkan keseluruhan variabel teramati yang merepresentasikan MO, LS, MI, CUL, TBP dan DAR adalah reliabel atau handal. Sedangkan nilai VE dari AP, OC dan TC masih menunjukkan nilai $\leq 0,5$, namun demikian secara keseluruhan variabel teramati dalam penelitian ini cukup handal.

Tabel 6
Ringkasan Hasil Perhitungan CR dan VE

No	Variabel Laten	CR	VE	Kesimpulan
1	Kinerja Auditor (AP)	0,7	0,4	Cukup Baik
2	Motivasi (MO)	0,8	0,5	Baik
3	Komitmen Organisasi (OC)	0,8	0,4	Cukup Baik
4	Budaya Organisasi (CUL)	0,7	0,5	Baik
5	Gaya Kepemimpinan (LS)	0,9	0,6	Baik
6	Imbalan Moneter (MI)	0,7	0,5	Baik
7	Tekanan Anggaran Waktu (TBP)	0,8	0,5	Baik
8	Kompleksitas Tugas (TC)	0,7	0,4	Cukup Baik
9	Diskusi Reviu Audit (DAR)	0,8	0,5	Baik

Analisis Kecocokan Model Struktural

Analisis Kecocokan Keseluruhan Model

Hasil output pengujian model secara keseluruhan dapat dilihat pada Tabel 7. Dari kombinasi berbagai ukuran kecocokan tersebut, maka secara umum dapat disimpulkan bahwa kecocokan keseluruhan model adalah baik.

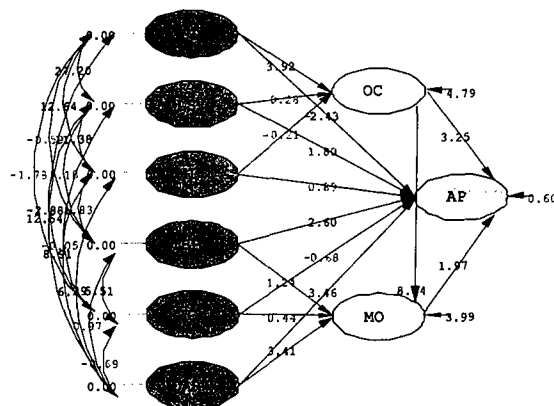
Tabel 7.
Hasil Uji Kecocokan Keseluruhan Model

Ukuran GOF	Target – Tingkat Kecocokan	Hasil Estimasi Model	Tingkat Kecocokan
Chi-Square P	Nilai yang kecil $P > 0,05$	788,41 ($P = 0,00$)	Kurang Baik
NCP Interval	Nilai yang kecil Interval yang sempit	200,11 (132,55: 275,72)	Kurang Baik
RMSEA P (close fit)	$RMSEA \leq 0,08$ $P \geq 0,50$	0,037 1,00	Baik
ECVI	Nilai yang kecil dan dekat dengan ECVI saturated	$M^* = 3,59$ $S^* = 4,84$ $I^* = 49,17$	Baik
AIC	Nilai yang kecil dan dekat dengan AIC Saturated	$M^* = 986,11$ $S^* = 1332,00$ $I^* = 13521,96$	Baik
CAIC	Nilai yang kecil dan dekat dengan CAIC saturated	$M^* = 1540,56$ $S^* = 4409,19$ $I^* = 13688,30$	Baik
NFI	$NFI \geq 0,90$	0,94	Baik
NNFI	$NNFI \geq 0,90$	0,98	Baik
CFI	$CFI \geq 0,90$	0,98	Baik
IFI	$IFI \geq 0,90$	0,98	Baik
RFI	$RFI \geq 0,90$	0,93	Baik
CN	$CN \geq 200$	219,28	Baik
RMR	Standardized $RMR \leq 0,05$	0,030	Baik
GFI	$GFI \geq 0,90$	0,87	Cukup Baik (Marginal Fit)
AGFI	$AGFI \geq 0,90$	0,84	Cukup Baik (Marginal Fit)

* M = Model; S = Saturated; I = Independence

Analisis Model Struktural

Model persamaan struktural dalam penelitian ini terdapat 3 persamaan. Persamaan model struktural pertama bertujuan untuk menguji hipotesis H1, H2, dan H3. Berdasarkan Gambar 3 dan Tabel 8 diketahui bahwa H1 memiliki nilai $t > 1,96$ yang menunjukkan bahwa koefisien CUL terbukti signifikan. Sedangkan H2 dan H3 memiliki nilai $t < 1,96$ yang menunjukkan koefisien LS dan MI tidak terbukti signifikan. Persamaan model struktural kedua bertujuan untuk menguji hipotesis H4, H5, H6 dan H15. Dari Tabel 4.7, H6 dan H15 memiliki nilai $t > 1,96$ yang menunjukkan bahwa koefisien OC dan DAR terbukti signifikan. Sedangkan H4 dan H5 memiliki nilai $t < 1,96$ yang menunjukkan koefisien TBP dan TC tidak terbukti signifikan. Persamaan model struktural ketiga bertujuan untuk menguji hipotesis H7, H8, H9, H10, H11, H12, H13, dan H14. Dari persamaan tersebut diketahui bahwa H7, H8, H9, H12, dan H14 memiliki nilai estimasi positif dan nilai $t > 1,96$ yang menunjukkan bahwa koefisien OC, MO, CUL, TBP, dan DAR terbukti positif signifikan. Sedangkan H10, H11, dan H13 memiliki nilai $t < 1,96$ yang menunjukkan koefisien LS, MI, dan TC tidak terbukti signifikan.



Chi-Square=746.11, df=546, P-value=0.00000, RMSEA=0.037

Gambar 3
Path Diagram Ringkasan Hasil Uji Model Struktural

Tabel 8.

Kesimpulan Hasil Model Struktural 1 dan 2

Model Struktural 1:

$$OC = 0.86 * CUL - 0.049 * LS - 0.022 * MI,$$

(0.22)	(0.18)	(0.10)
3.92	-0.28	-0.21

$$\text{Errorvar.} = 0.36, R^2 = 0.64$$

(0.075)
4.79

Hipotesis	Path	Estimasi	Nilai t	Kesimpulan
H1	CUL → OC	0,86	3,92*	Signifikan
H2	LS → OC	-0,049	-0,28	Tidak Signifikan
H3	MI → OC	-0,022	-0,21	Tidak Signifikan

Model Struktural 2:

$$MO = 0.70 * OC + 0.067 * TBP + 0.024 * TC +$$

(0.086)	(0.054)	(0.055)
8.14	1.24	0.44

$$0.22 * DAR, \text{Errorvar.} = 0.29, R^2 = 0.71$$

(0.065)	(0.072)
3.41	3.99

Hipotesis	Path	Estimasi	Nilai t	Kesimpulan
H4	TBP → MO	0,067	1,24	Tidak Signifikan
H5	TC → MO	0,024	0,44	Tidak Signifikan
H6	DAR → MO	0,22	3,41*	Signifikan
H15	OC → MO	0,70	8,14*	Signifikan

Model Struktural 3:

$$AP = 0.30 * MO + 0.75 * OC - 1.33 * CUL + 0.58 * LS$$

(0.15)	(0.23)	(0.55)	(0.32)
1.97	3.25	-2.43	1.80

$$+ 0.14 * MI + 0.25 * TBP - 0.066 * TC + 0.60 * DAR,$$

(0.16)	(0.096)	(0.097)	(0.17)
0.89	2.60	-0.68	3.46

$$\text{Errorvar.} = 0.083, R^2 = 0.92$$

(0.14)
0.60

Hipotesis	Path	Estimasi	Nilai t	Kesimpulan
H7	OC → AP	0,75	3,25*	Signifikan
H8	MO → AP	0,30	1,97*	Signifikan
H9	CUL → AP	-1,33	-2,43*	Signifikan
H10	LS → AP	0,58	1,80	Tidak Signifikan
H11	MI → AP	0,14	0,89	Tidak Signifikan
H12	TBP → AP	0,25	2,70*	Signifikan
H13	TC → AP	-0,066	-0,68	Tidak Signifikan
H14	DAR → AP	0,60	3,46*	Signifikan

* signifikan pada $\alpha=5\%$

N=276

OC = komitmen organisasi; AP = kinerja auditor; MO = motivasi; CUL = budaya organisasi; LS = gaya kepemimpinan; MI = imbalan moneter; TBP = tekanan anggaran waktu; TC = kompleksitas tugas; DAR = diskusi dalam revidi audit.

Analisis Hasil Pengujian

Pengaruh Budaya Organisasi Terhadap Komitmen Organisasi

Berdasarkan Tabel 8 diketahui bahwa budaya organisasi terbukti secara signifikan mempunyai pengaruh positif terhadap komitmen organisasi. Hasil ini sesuai yang diprediksikan bahwa budaya organisasi berpengaruh positif terhadap komitmen organisasi. Budaya organisasi di lingkungan APIP LPND yang bersifat birokratis masih cukup kondusif dalam mengembangkan rasa memiliki dan ikatan emosional yang baik para auditor pada organisasinya. Hasil penelitian ini mendukung temuan Lok dan Crawford, (1999, 2001) dan Boon dan Arumugam, (2006). Hasil ini mengidentifikasi bahwa budaya organisasi merupakan anteseden dari komitmen organisasi (Meyer dan Allen, 1991)

Pengaruh Gaya Kepemimpinan Terhadap Komitmen Organisasi

Tabel 8 menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan tidak terbukti mempunyai pengaruh positif terhadap komitmen organisasi.

Hasil ini menunjukkan komitmen auditor pada organisasinya tidak dipengaruhi oleh gaya kepemimpinan atasannya. Hasil ini tidak konsisten dengan penelitian sebelumnya yang menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan dapat meningkatkan komitmen pegawai (Lok dan Crawford, 2004). Hal tersebut dapat diuraikan dengan beberapa kemungkinan penjelasan. 1) Gaya kepemimpinan konsiderasi dan struktur inisiatif yang diterapkan secara bersama-sama oleh atasan auditor belum cukup efektif dalam meningkatkan komitmen auditor. Walaupun berdasarkan rata-rata jawaban responden, auditor secara umum mempersepsikan gaya kepemimpinan konsiderasi dan struktur inisiatif adalah penting, namun apabila kedua gaya kepemimpinan tersebut diterapkan secara terpisah sesuai dengan kondisi yang dibutuhkan mungkin akan memberikan pengaruh berbeda terhadap komitmen auditor. Dengan kata lain, penerapan setiap gaya kepemimpinan akan efektif apabila diterapkan sesuai dengan kondisi yang dibutuhkan; 2) Walaupun secara umum gaya kepemimpinan dari atasan setiap organisasi dirasakan oleh auditor cenderung sama, namun setiap organisasi APIP LPND kemungkinan mempunyai kondisi kerja yang berbeda. Dalam hal ini, komitmen tidak dipengaruhi oleh gaya kepemimpinan atasan auditor saja, namun mungkin dipengaruhi oleh kondisi kerja atau faktor lain seperti hubungan dengan sesama auditor, sarana dan prasarana yang diberikan oleh organisasi, kompensasi, kompleksitas pekerjaannya dan sebagainya. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan bukan merupakan anteseden dari komitmen auditor terhadap organisasinya.

Pengaruh Besaran Imbalan Moneter Terhadap Komitmen Organisasi

Tabel 8 menunjukkan bahwa besaran imbalan moneter tidak terbukti mempunyai pengaruh terhadap komitmen auditor pada organisasinya. Hasil tersebut tidak sesuai dengan penelitian sebelumnya yang menunjukkan bahwa seseorang yang menerima imbalan moneter akan memiliki

komitmen lebih besar daripada individu yang tidak menerima imbalan moneter (Riedel *et al.*, 1988 dalam Breaux, 2004). Kondisi tersebut mungkin disebabkan auditor cenderung belum merasa puas terhadap besaran imbalan moneter yang diterimanya sehingga tidak berpengaruh terhadap komitmennya. Menurut Djati dan Khusaini (2003) bahwa kepuasan karyawan terhadap kompensasi dapat berpengaruh positif terhadap komitmen karyawan. Dengan kata lain, besaran imbalan moneter yang diterima auditor cenderung belum sesuai dengan harapan auditor, sebagaimana diuraikan Buchanan (1975) dalam Dessler (2000) bahwa salah satu upaya meningkatkan komitmen karyawan adalah dengan cara memenuhi apa yang menjadi harapan karyawan.

Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Motivasi

Tabel 8 menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu tidak terbukti mempunyai pengaruh negatif terhadap motivasi auditor. Hal tersebut disebabkan oleh beberapa kemungkinan penjelasan: 1) anggaran waktu yang diberikan kepada auditor telah cukup untuk menyelesaikan penugasan audit sehingga tidak mengganggu pelaksanaan audit yang seharusnya, 2) auditor mungkin tidak terlalu menghadapi kompleksitas tugas audit yang tinggi, sehingga anggaran waktu yang terbatas tidak membuat auditor termotivasi untuk meningkatkan usahanya.

Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap Motivasi

Tabel 8 menunjukkan bahwa kompleksitas tugas tidak terbukti mempunyai pengaruh terhadap motivasi auditor. Hal tersebut disebabkan oleh beberapa kemungkinan penjelasan. 1) Persepsi auditor terhadap kompleksitas tugas bervariasi dimana beberapa tugas audit dapat dianggap sangat kompleks dan sulit, sedangkan tugas lainnya relatif lebih mudah (Jiambalvo dan Pratt, 1982 dalam Bonner dan Sprinkle, 2002), sehingga tidak mempengaruhi motivasi auditor. Hal

ini dapat ditunjukkan dari rata-rata jawaban auditor terhadap kompleksitas tugas cenderung netral; 2) Penugasan audit pada APIP LPND mungkin cenderung bersifat terstruktur atau tidak terlalu sulit dimana auditor cenderung tidak mengalami kesulitan dalam penugasan audit seperti bekerjasama dengan auditan, mendapatkan dokumen/ informasi dan bukti audit yang relevan dari auditan, dan memahami tugas, program dan kegiatan auditan.

Pengaruh Diskusi dalam Reviu Audit Terhadap Motivasi

Tabel 8 menunjukkan bahwa H6 terbukti signifikan. Penelitian ini membuktikan bahwa diskusi dalam reviu kertas kerja audit berpengaruh positif terhadap motivasi auditor. Hasil ini konsisten dengan temuan sebelumnya bahwa diskusi verbal dalam reviu audit dapat meningkatkan motivasi auditor (Miller *et al.*, 2006). Hal ini mungkin disebabkan auditor menyadari bahwa diskusi verbal atas kertas kerja audit dapat memberikan umpan balik dan pelatihan kerja kepada auditor antara lain dapat meningkatkan pemahaman dan pengetahuan. Disamping itu, auditor juga menyadari bahwa diskusi verbal atas kertas kerja audit dapat menjaga mutu audit. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa diskusi verbal atas reviu kertas kerja audit merupakan anteseden dari motivasi auditor.

Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Auditor

Tabel 8 menunjukkan bahwa H7 terbukti signifikan. Penelitian ini memberikan bukti bahwa auditor yang mempunyai komitmen terhadap organisasi dapat berpengaruh positif terhadap kinerjanya. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian sebelumnya yang membuktikan bahwa komitmen organisasi dapat meningkatkan kinerja (Fernando *et al.*, 2005).

Pengaruh Motivasi Terhadap Kinerja Auditor

Tabel 8 menunjukkan bahwa H8 terbukti signifikan. Penelitian ini memberikan bukti

bahwa motivasi auditor berpengaruh positif terhadap kinerjanya. Semakin tinggi motivasi auditor, maka kinerjanya semakin baik. Motivasi mendorong perilaku yang benar yang akan membawa pada kinerja yang tinggi (Vroom, 1964 dalam Sanusi dan Iskandar, 2007). Hal tersebut menunjukkan motivasi memiliki hubungan positif dengan kinerja (Ross dan Ferris, 1981).

Pengaruh Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Auditor

Tabel 8 menunjukkan bahwa H9 terbukti signifikan, namun dengan arah yang berlawanan. Walaupun hasil penelitian ini membuktikan budaya organisasi dapat meningkatkan komitmen auditor terhadap organisasinya, namun penelitian ini memberikan bukti bahwa budaya organisasi memiliki pengaruh negatif terhadap kinerja auditor. Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang menemukan bahwa lingkungan birokrasi seringkali mengakibatkan penurunan kinerja pegawai (Trice dan Beyer, 1993; Krausz *et al.*, 1995). Kondisi tersebut mungkin disebabkan visi, misi, tujuan, dan strategi yang dijabarkan dalam rencana kerja serta petunjuk kerja yang diberikan telah cukup jelas, namun sulit untuk dilaksanakan oleh auditor karena adanya faktor lain yang mungkin berasal dari dalam diri mereka (misalnya kurangnya kompetensi) maupun luar kendali auditor (misalnya, berasal dari atasannya).

Pengaruh Gaya Kepemimpinan Terhadap Kinerja Auditor

Tabel 8 menunjukkan bahwa H10 tidak terbukti signifikan. Penelitian ini tidak membuktikan bahwa gaya kepemimpinan dapat mempengaruhi kinerja auditor. Hasil ini sesuai dengan penelitian sebelumnya yang tidak menemukan adanya hubungan antara gaya kepemimpinan dengan kinerja karyawan (Campbell *et al.*, 1970; Graen, Dansereau, dan Minami, 1972 dalam Meyer, 1975). Hal tersebut dapat dijelaskan sebagaimana gaya kepemimpinan juga tidak

mempengaruhi komitmen auditor. 1) Gaya kepemimpinan konsiderasi dan struktur inisiatif yang diterapkan secara bersama-sama oleh atasan auditor belum cukup efektif dalam meningkatkan kinerja auditor. Penerapan gaya kepemimpinan konsiderasi dan struktur inisiatif secara terpisah mungkin akan lebih efektif dalam meningkatkan kinerja auditor dan diterapkan sesuai dengan kondisi yang dibutuhkan; 2) Kinerja auditor tidak dipengaruhi oleh gaya kepemimpinan atasan auditor saja, namun mungkin dipengaruhi oleh kondisi kerja atau faktor lain seperti hubungan dengan sesama auditor, sarana dan prasarana yang diberikan oleh organisasi, kompensasi, kompleksitas pekerjaannya dan sebagainya.

Pengaruh Besaran Imbalan Moneter Terhadap Kinerja Auditor

Tabel 8 menunjukkan H11 tidak terbukti signifikan. Penelitian ini tidak membuktikan bahwa besaran imbalan moneter berpengaruh positif pada kinerja auditor. Hasil penelitian ini sesuai dengan beberapa penelitian sebelumnya dalam bidang akuntansi bahwa imbalan moneter tidak selalu meningkatkan kinerja individu (Awasthi dan Pratt, 1990; Bonner et al., 2000; dan Camerer dan Hogarth, 1999; dan Jenkins et al., 1998).

Hal tersebut mungkin disebabkan oleh beberapa kemungkinan penjelasan. 1) Menurut Asthon (1990), imbalan keuangan dapat meningkatkan kinerja ketika seseorang tidak menerima alat bantu keputusan pada tingkat kompleksitas penugasan yang tinggi, namun sebaliknya ketika seseorang menerima alat bantu keputusan, imbalan keuangan tidak memberikan pengaruh signifikan terhadap kinerja. Penelitian ini menunjukkan kemungkinan auditor menerima alat bantu keputusan pada saat melaksanakan tugasnya, sehingga besaran imbalan keuangan tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor; 2) Pandangan auditor mengenai besaran imbalan moneter sangat subyektif yaitu auditor cenderung belum merasa puas terhadap imbalan moneter yang diterimanya atau dengan kata

lain imbalan moneter yang diterima auditor cenderung belum sesuai dengan harapannya.

Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Kinerja Auditor

Tabel 8 menunjukkan bahwa H12 terbukti signifikan, namun dengan arah yang berlawanan. Penelitian ini memberikan bukti bahwa tekanan anggaran waktu berpengaruh positif pada kinerja auditor. Artinya, semakin auditor mengalami keterbatasan anggaran waktu, maka kinerjanya semakin baik. Hasil ini di luar prediksi penelitian dimana beberapa penelitian sebelumnya membuktikan bahwa tekanan anggaran waktu mempunyai pengaruh negatif dengan kinerja audit (Alderman dan Deitrick, 1982; Waggoner dan Cashell, 1991; dan Prasita dan Adi, 2007).

Hasil ini disebabkan auditor memilih berperilaku fungsional dalam menghadapi anggaran waktu yang terbatas dengan beberapa kemungkinan penjelasan. 1) Adanya kerjasama yang baik antar auditor dalam tim audit dan semangat tinggi serta keinginan dari setiap auditor untuk memberikan usaha yang lebih bagi tim untuk memperoleh hasil audit yang berkualitas. Menurut Hackman (1987) dalam Man dan Lam (2003) bahwa anggota kelompok dengan semangat tim yang tinggi akan berkomitmen dan bersedia untuk bekerja keras bagi timnya akan mengakibatkan kinerja yang lebih baik; 2) Auditor umumnya mempersepsikan bahwa evaluasi kinerja mereka berhubungan dengan kemampuan menyelesaikan penugasan audit tepat waktu dan sesuai dengan anggaran waktu yang diberikan. Oleh karenanya, adanya anggaran waktu audit yang terbatas membuat auditor lebih mempersiapkan diri dengan membuat rencana dan program kerja audit yang sesuai dengan anggaran waktu yang dimilikinya. Dalam hal ini auditor cenderung memilih untuk melakukan audit lebih baik sesuai dengan standar dan program kerja audit yang telah ditentukan serta menggunakan waktu yang tersedia sebaik-baiknya. Hal ini sesuai dengan pendapat Glover (1997) dalam Simanjutak (2008) yang menyatakan bahwa anggaran

waktu diidentifikasi sebagai suatu potensi untuk meningkatkan penilaian audit dengan mendorong auditor lebih memilih informasi yang relevan dan menghindari penilaian yang tidak relevan.

Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap Kinerja Auditor

Tabel 8 menunjukkan bahwa H13 tidak terbukti signifikan. Penelitian ini membuktikan bahwa kompleksitas tugas tidak mempengaruhi kinerja auditor. Hal tersebut disebabkan oleh beberapa kemungkinan: 1) kompleksitas tugas menurut persepsi auditor bervariasi dimana beberapa tugas audit dapat dianggap sangat kompleks dan sulit, sedangkan tugas lainnya relatif lebih mudah (Jiambalvo dan Pratt, 1982 dalam Bonner dan Sprinkle, 2002); 2) Menurut Asare dan McDaniel (1990), kompleksitas tugas akan berdampak negatif terhadap kinerja apabila terdapat akuntabilitas dan tekanan waktu. Penelitian ini menunjukkan kemungkinan tidak adanya akuntabilitas dan tekanan waktu pada saat auditor menjalankan penugasan auditnya, atau 3) Kinerja auditor mungkin tidak dipengaruhi oleh meningkatnya kompleksitas tugas pada saat auditor memiliki pengetahuan dan akuntabilitas tinggi, atau memiliki pengetahuan dan akuntabilitas rendah sebagaimana diuraikan oleh Tan et al. (2002).

Pengaruh Diskusi dalam Reviu Audit Terhadap Kinerja Auditor

Tabel 8 menunjukkan bahwa H14 terbukti signifikan. Penelitian ini membuktikan bahwa diskusi dalam reviu audit mempengaruhi kinerja auditor. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian sebelumnya yang membuktikan bahwa diskusi dalam reviu kertas kerja audit dapat mempengaruhi peningkatan kinerja auditor (Miller et al., 2006). Hal tersebut disebabkan diskusi memberikan informasi tambahan yang dapat meningkatkan pemahaman akan bagaimana melaksanakan tugas dengan baik (Ilgen et al., 1979; Early, 1988; Sullivan, 1988).

Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Motivasi

Tabel 8 menunjukkan bahwa H15 terbukti signifikan. Penelitian ini membuktikan bahwa komitmen organisasi mempunyai pengaruh positif terhadap motivasi auditor untuk meningkatkan kinerjanya. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian sebelumnya (Trisnaningsih, 2003).

SIMPULAN

Penelitian ini memberikan gambaran tentang kondisi nyata yang terdapat dalam lingkungan APIP LPND terkait dengan berbagai anteseden atau faktor yang mungkin mempengaruhi komitmen dan motivasi auditor untuk meningkatkan kinerjanya. Penelitian ini juga ingin mengetahui apakah komitmen organisasi dan motivasi tersebut dapat berpengaruh terhadap kinerja auditor. Disamping itu penelitian ini juga menguji apakah variable-variabel anteseden dari komitmen dan motivasi tersebut juga berpengaruh pada kinerja auditor.

Penelitian ini membuktikan bahwa budaya organisasi merupakan anteseden dari komitmen organisasi. Hasil ini mendukung Meyer dan Allen (1991), Lok dan Crawford, (1999, 2001) dan Boon dan Arumugam (2006). Hal ini menunjukkan bahwa budaya organisasi pada APIP LPND dapat meningkatkan komitmen auditor pada organisasinya. Namun, budaya organisasi tersebut belum mampu meningkatkan kinerja auditornya. Hasil ini menunjukkan bahwa lingkungan birokrasi seringkali mengakibatkan penurunan kinerja pegawai (Trice dan Beyer 1993; Krausz et al. 1995). Oleh karenanya, perlu adanya perubahan atau reformasi birokrasi di lingkungan APIP LPND yang lebih baik yang dapat mendorong auditor untuk meningkatkan kinerjanya.

Penelitian ini juga berhasil membuktikan bahwa diskusi verbal dalam proses reviu kertas kerja audit dan komitmen auditor pada organisasinya terbukti sebagai anteseden dari motivasi dan memiliki konsekuensi positif

terhadap kinerja auditor. Diskusi yang dilakukan auditor dengan atasannya saat reviu kertas kerja audit terbukti dapat meningkatkan motivasi dan kinerja auditor (Miller et al. 2006). Sedangkan komitmen auditor pada organisasi terbukti meningkatkan motivasi auditor (Fernando et al. 2005) dan kinerjanya (Trisnainingsih 2003). Penelitian ini juga menunjukkan bahwa motivasi merupakan pendorong utama terjadinya peningkatan kinerja auditor (Ross dan Ferris 1981).

Penelitian ini juga membuktikan bahwa tekanan anggaran waktu terbukti berpengaruh positif pada kinerja auditor, namun dengan arah berlawanan dengan prediksi. Hasil ini menunjukkan auditor pada APIP LPND lebih memilih melakukan tindakan fungsional dalam menghadapi tekanan anggaran waktu daripada melakukan tindakan disfungsional. Hasil ini tidak konsisten dengan temuan sebelumnya (Alderman dan Deitrick 1982; Prasita dan Adi 2007).

Penelitian ini tidak berhasil membuktikan bahwa gaya kepemimpinan dan besaran imbalan moneter dapat meningkatkan komitmen auditor pada organisasi dan kinerja auditor. Kompleksitas tugas juga tidak terbukti berpengaruh terhadap motivasi maupun kinerja auditor. Demikian pula tekanan anggaran waktu tidak terbukti berpengaruh terhadap motivasi auditor di lingkungan APIP LPND. Hasil ini membuktikan bahwa gaya kepemimpinan bukan anteseden dari komitmen auditor pada organisasi, sedangkan kompleksitas tugas dan tekanan anggaran waktu tidak terbukti sebagai anteseden dari motivasi auditor.

Beberapa keterbatasan dalam penelitian ini adalah:

- 1) Penelitian ini tidak melakukan wawancara langsung pada masing-masing responden, sehingga peneliti tidak mengetahui alasan yang menjadi latar belakang jawaban setiap responden dalam penelitian ini. Jawaban yang diberikan oleh responden kemungkinan bukan merupakan jawaban sebenarnya.
- 2) Penelitian ini tidak memisahkan gaya kepemimpinan dengan pola konsiderasi

(*consideration leadership*) atau struktur inisiatif (*initiating structure leadership*) sehingga tidak diketahui gaya kepemimpinan mana yang mempengaruhi komitmen organisasi dan kinerja auditor. Penelitian ini juga tidak memisahkan komitmen organisasi menjadi komitmen afektif, normatif ataupun kontiniu sehingga tidak diketahui komitmen mana yang lebih berpengaruh pada motivasi dan kinerja auditor.

- 3) Penelitian ini tidak mengukur kinerja auditor dari persepsi atasan auditor, disebabkan peneliti mengalami kesulitan untuk meminta waktu kepada para inspektur atau kepala APIP LPND untuk melakukan wawancara atau mengisi kuesioner, sehingga penelitian ini mengukur kinerja auditor dari persepsi auditor sendiri yang diukur dari kemampuan, pengetahuan dan pengalaman auditor (Libby 1995).
- 4) Keterbatasan berikut adalah semua definisi operasional dalam penelitian ini mengacu pada beberapa penelitian di luar negeri. Hal tersebut mungkin belum sesuai dengan konteks di Indonesia, khususnya audit internal pemerintah, sehingga disarankan agar penelitian selanjutnya dapat menggunakan definisi operasional yang terdapat pada beberapa studi di Indonesia.

Beberapa saran yang diusulkan penulis untuk penelitian selanjutnya:

- 1) Penelitian selanjutnya dapat mengukur kinerja auditor tidak hanya menggunakan persepsi dari auditor saja, namun juga menggunakan persepsi dari *supervisor* atau atasan auditor sebagaimana dilakukan oleh Kalbers dan Fogarty (1995).
- 2) Peluang auditor mengungkapkan adanya kesalahan tergantung pada independensinya (DeAngelo 1981), sehingga penelitian selanjutnya dapat menambahkan indikator independensi sebagai pengukuran kinerja.
- 3) Penelitian ini menguji pengaruh imbalan moneter terhadap kinerja auditor tanpa menguji variabel lainnya yang mungkin mempengaruhi hubungan antara imbalan moneter dan kinerja tersebut,

misalnya kompleksitas tugas (Bonner dan Sprinkle 2002). Oleh karena itu, penelitian selanjutnya dapat menggunakan kompleksitas tugas sebagai moderasi hubungan imbalan moneter dengan kinerja auditor.

- 4) Penelitian selanjutnya dapat memisahkan gaya kepemimpinan apakah menggunakan pola konsiderasi (*consideration*), struktur inisiatif (*initiating structure*), transformasi (*transformational*), transaksi (*transactional*) atau situasi (*situational*), sehingga dapat diketahui pola mana yang dapat mempengaruhi komitmen dan kinerja. Demikian pula variabel komitmen organisasi dapat dipisahkan menjadi komitmen afektif, normatif ataupun kontiniu sehingga dapat diketahui komitmen mana yang lebih berpengaruh pada motivasi dan kinerja auditor.

DAFTAR PUSTAKA

- Ahituv, N., and M. Igbaria. 1998. The Effect of Time Pressure and Completeness of Information on Decision Making. *Journal Management Information System*, 15 (2), 153 – 172
- Alderman, C. W., and J. W. Deltrick. 1982. Auditor's Perceptions on Time Budget Pressures and Premature Sign Offs: A Replication and Extension. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*.
- Allen, N. J., and J. P. Meyer. 1990. The Measurement and Antecedents of Affective, Continuance, and Normative Commitment to the Organization. *Journal of Occupational Psychology*, 63, 1 – 18.
- Allen, R. S., dan M.M. Helms. 2001. Reward Practices and Organizational Performance. *Compensation and Benefits Review*, Juli/Agustus, 74 – 80.
- Aranya, N., and K. R. Ferris. 1984. Reexamination of Accountants' Organizational-Professional Conflict. *The Accounting Review*, Vol. LIX No.1, January 1984. American Accounting Association.
- _____, 1983. Organizational – Professional Conflict Among U. S and Israeli Professional Accountants. *Journal of Social Psychology* 119, 153 – 161.
- Aranya, N., J. Pollock, and J. Amernic. 1981. An Examination of Professional Commitmen in Public Accounting. *Accounting, Organization, and Society*. Vol. 6, 271 – 280.
- Arnold, V., S. Hayne, S. Sutton, and C. Smith. 1997. Accountants and Time Pressure: The Materiality Decision. *Proceeding of the Americas Conference on Information Systems, Association for Information System*.
- Arnold, J. 2005. *Work Psychology: Understanding Human Behavior in the Workplace*, 4th edition. London: Prentice Hall Financial Times.
- Ashton, R. H. 1990. Pressure and Performance in Accounting Decision Settings: Paradoxical Effects of Incentives, Feedback, and Justification. *Journal of Accounting Research*, 28 (Supplement), 148-180.
- Awasthie, V., and J. Pratt. 1990. The Effects of Monetary Incentives on Effort and Decision Performance: The Role of Cognitive Characteristics. *The Accounting Review*, 65 (4), 797 – 811.
- Badan Pengawasan dan Keuangan Pembangunan. 2001. *Auditing*. Modul Diklat Pembentukan Auditor Anggota Tim Ahli, Edisi Kedua.
- _____, 2003. *Reviu Kertas Kerja Audit*. Modul Diklat Penjenjangan Auditor Ketua Tim, Edisi Ketiga.

- Boon, O. K., and V. Arumugam. 2006. The Influence of Corporate Culture on Organizational Commitment: Case Study of Semiconductor Organizations in Malaysia. *Sunway Academic Journal* 3, 99 – 115.
- Bonner, S. E., R. Hastie, G. B. Sprinkle, and S. M. Young. 2000. A Review of the Effects Financial Incentives on Performance in Laboratory Tasks: Implications for Management Accounting. *Journal of Management Accounting Research*, 12, 19 – 64
- _____, and B. L. Lewis. 1990, Determinants of Auditor Expertise. *Journal of Accounting Research*, 28 (3), 1 – 28
- _____, and G.B. Sprinkle. 2002. The Effects of Monetary Incentives on Effort and Task Performance: Theories, Evidence, and A Framework for Research. *Accounting, Organization and Society*, 27, 303 – 345.
- Breaux, K. T. 2004. *The Effect of Program Commitment on the Degree of Participative Congruence and Managerial Performance in A Budgeting Setting*. Dissertation Louisiana State University.
- Cahyono, D., dan I. Ghozali. 2002. Pengaruh Jabatan, Budaya Organisasional dan Konflik Peran Terhadap Hubungan Kepuasan Kerja dengan Komitmen Organisasi (Studi Empiris di KAP). *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol 5 No. 3, September 2002, 341 – 364
- Camerer, C. F., and R. M. Hogarth. 1999. The Effects of Financial Incentives in Experiments: A Review and Capital – Labor – Production Framework. *Journal of Risk and Uncertainty*, 19 (1 – 3), 7 – 42
- Campbell, D., and D. Illgen. 1976. Additive Effects of Task Difficulty and Goal – Setting on Subsequent Task Performance. *Journal of Applied Psychology*, 61 (June), 319 – 324.
- Chang, E. 2006. Individual Pay For Performance and Commitment HR Practices in South Korea. *Journal of World Business*, 41, 368 – 381
- Condly, S. J., R.E. Clark, and H.D. Stolovitch. 2003. The Effect of Incentives on Workplace Performance: A Meta-Analytic Review of Research Studies. *Performance Improvement Quarterly*, 16 (3), 46-63.
- Cook, E. and T. Kelley. 1988. Auditor Stress and Time Budgets. *The CPA Journal*: p. 83 – 86.
- Cooper, C.L., P.J. Dewe, and M.P. O’Driscoll. 2001. *Organizational Stress: A Review and Critique of Theory, Research and Application*. Thousand Oaks, California: Sage Publication
- Coram, P., J. Ng, Juliana and D. Woodliff. 2000. The Effect of Time Budget Pressure and Risk of Error on Auditor Performance [on-line] <http://www.ecel.uwa.edu.au>.
- _____, 2003. A Survey of Time Budget Pressure and Reduced Audit Quality Among Australian Auditors. *Australia Accounting Review*, (1), 38 – 45.
- Crewson, P. 1997. Public Service Motivation: Building Empirical Evidence of Incidence and Effect. *Journal of Public Administration Research and Theory*, 7, 499 – 518.
- Darlis, E. 2002. Analisis Pengaruh Komitmen Organisasional dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 5 No. 1, 85 – 101.

- DeAngelo, L. 1981. Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*, 113 – 127.
- Dessler, G. 2000. Human Resource Management 8th Edition. New Jersey: Prentice Hall, Inc.
- De Zoort, T. 1998. Time Pressure Research in Auditing: Implications for Practice. *The Auditor's Report*; Fall 1998; 22, 1; *Accounting & Tax Periodicals*, 11 – 14.
- De Zoort, F.T., and A.T. Lord. 1997. A Review and Synthesis of Pressure Effects Research in Accounting. *Journal of Accounting Literature*, 16 (28 – 86), 45
- Djati, S.P., dan M. Khusaini. 2003. Kajian Terhadap Kepuasan Kompensasi, Komitmen Organisasi, dan Prestasi Kerja. *Jurnal Manajemen & Kewirausahaan*, Vol. 5 No.1, Maret 2003, 25-41.
- Earley, P. C. 1988. Computer- Generated Performance Feedback in the Magazine-Subscription Industry. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 41 (1), 50 – 64.
- Erez, A., and A. M. Isen. 2002. The Influence of Positive Affect on the Components of Expectancy Motivation. *Journal of Applied Psychology*, Vol. 87 No. 6, 1055 – 1067
- Fernando, J., J. P. Mulki, and G. W. Marshall. 2005. A Meta-Analysis of the Relationship between Organizational Commitment and Salesperson Job Performance. *Journal of Business Research*, (58), 705 – 714
- Gibson, J. L., J. M Ivancevich. dan J. H. Donnelly Jr. 1993. *Organisasi: Perilaku, Struktur dan Proses*. Jilid 1. Edisi 5. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Hair, J. F., R. F. Anderson, R. L. Tatham, and W. C. Black. 1995. *Multivariate Data Analysis with Readings* 4th Edition. New Jersey: Prentice Hall, Englewood Cliffs.
- Hofstede, G., Bram, N., Denise, D.O., and Geert, S. 1990. Measuring Organizational Culture: A Qualitative and Quantitative Study Across Twenty Cases. *Administrative Science Quarterly*, (35), 286 – 316.
- Hofstede, G. 1998. Attitudes, Values, and Organizational Culture: Disentangling the Concepts. *Organization Studies*, 19 (3), 477-492
- Hunt, S. D., and R. M. Morgan. 1994. Organizational Commitment: One of Many Commitments or Key Mediating Construct? *Academy of Management Journal*, 37, 1568 – 1587.
- Ikhsan, A., dan Ishak, M. 2005. *Akuntansi Keperilakuan*. Penerbit Salemba Empat.
- Ilgen, D. R., C. D. Fisher, and M. S. Taylor. 1979. Consequences of Individual Feedback on Behavior in Organization. *Journal of Applied Psychology*, 64 (4), 349 – 371.
- Jeffrey, S. 2003. The Benefits of Tangible Non-Monetary Incentives. *Working Paper*.
- Jenkins, G. D. Jr., A. Mitra, N. Gupta, and J. D. Shaw. 1998. Are Financial Incentives Related to Performance? A Meta – Analytic Review of Empirical Research. *Journal of Applied Psychology*, 83, 777 – 787.
- Kalbers, L. P., and T. J. Fogarty. 1995. Profesionalism its Consequences: A Study of Internal Auditors. *Auditing: A Journal of Practice*, Vol. 14 No. 1, 64 – 86
- Kelley, T., and L. Margheim. 1990. The Impact of Time Budget Pressure, Personality and Leadership Variables on Dysfunctional Behavior. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, Spring, 21 – 41

- Kennedy, J. 1993. Debiassing Audit Judgement with Accountability: A Frame Work and Experience Mental Result. *Journal of Accounting Research*, (Autumn) 23, 1 – 245.
- Ketchand, A.A. and J. R. Strawser. 2001. Multiple Dimensions of Organizational Commitment: Implications for Future Accounting Research. *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 13, 221 – 251.
- Kratina, S. 1990. *Organizational Culture and Head Nurse Leadership: the Relationship to Nurses' Job Satisfaction and Turnover in Hospital Settings*. Unpublished PhD Thesis, College of Education, George State University.
- Krausz, M., M. Koslowsky, N. Shalon, and N. Elyakim. 1995. Predictors of Intention to Leave the Ward, the Hospital and the Nursing Profession: A Longitudinal Study. *Journal of Organizational Behavior*, 16, 277 – 288.
- Krogstad, J. L, A. J. Ridley, and L. E. Rittenberg. 1999. Where We're Going. *Internal Auditor*, Oktober.
- Kusel, J. and T.H. Oxner. 1990. Women in Internal Auditing. *Internal Auditor*, June
- LAN. 2005. *Acuan Umum Penerapan Good Governance pada Sektor Publik*. Jakarta: Lembaga Administrasi Negara Republik Indonesia
- Lagomarsino, R., and P. Cardona. 2003. Relationship among Leadership, Organizational Commitment and OCB in Uruguayan Health Institutions. *Working Paper*, WP No. 494.
- Man, D.C and S.S.K. Lam. 2003. The Effects of Job Complexity and Autonomy on Cohesiveness In Collectivistic and Individualistic Work Groups: A Cross-Cultural Analysis. *Journal of Organizational Behavior*, 24, 979-1001.
- Larkin, J. M. 1990. Does Gender Affect Internal Auditor's Performance?. *The Women CPA*, Spring: p. 20 – 24
- Lekatompessy, J. E. 2005. Analisis Variabel-variabel Anteseden dan Konsekuensi Organizational-Professional Conflict Akuntan di KAP dan Industri. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 8 No. 2 Mei, 158 – 174.
- Libby, R. 1995. The Role of Knowledge and Memory in Audit Judgement. In: Ashton RA, Ashton AH, Editors. *Judgement and Decision-Making. Research in Accounting and Auditing*. New York: Cambridge University Press.
- _____, and J. Luft. 1993. Determinants of Judgement Performance in Accounting Settings: Ability, Knowledge, Motivation, and Environment. *Accounting, Organization, and Society*, 18 (5), 425 – 450
- _____, and D. M. Fredrick. 1990. Experience and The Ability to Explain Audit Findings. *Journal of Accounting Research* (Autumn), 348 – 367
- _____, M. Lipe. 1992. Incentive Effects and the Cognitive Processes Involved in Accounting Judgements. *Journal of Accounting Research*, 30, 249 – 273.
- Liyanarachchi, G. A., and S. M. McNamara. 2007. Time Budget Pressure in New Zealand Audits. *Business Review*, Vol. 9, No. 2, 61 – 68.
- Lok, P., and J. Crawford. 1999. The Relationship between Commitment and Organizational Culture, Subculture, Leadership Style, and Job Satisfaction in Organizational Change and Development. *Leadership and Organization Development Journal. Bradford*, Vol. 20, Iss. 7, 365.

- _____. 2001. Antecedents of Organizational Commitment and the Mediating Role of Job Satisfaction. *Journal of Managerial Psychology*, Vol. 16, No. 8, 594 – 613.
- _____. 2004. The Effect of Organizational Culture and Leadership Style on Job Satisfaction and Organizational Commitment. *The Journal of Management Development* (23), 321 – 337
- Louwers, T., R. Ramsay, D. Sinason, and J. Strawser. 2005. *Auditing and Assurance Services*. New York, NY : McGraw-Hill Irwin.
- Lund, D. B. 2003. Organizational Culture and Job Satisfaction. *Journal of Business and Industrial Marketing*, 18 (3), 219 – 231.
- Luthans, F. 2002. *Organizational Behavior* 9th Edition. McGraw-Hill Inc., New York.
- Manetje, O., and N. Martins. 2009. The Relationship between Organizational Culture and Organizational Commitment. *Southern African Business Review*, Vol. 13, No. 1.
- Margheim, L., T. Kelley, and D. Pattison. 2005. An Empirical Analysis of The Effects of Auditor Time Budget Pressure and Time Deadline Pressure. *The Journal of Applied Business Research*, Winter Vol. 21, 23 – 35.
- Martins, N., and E. Martins. 2003. *Organizational behavior: Organizational Culture*. Capetown: Pearson Education South Africa.
- Maryani, D., dan B. Supomo. 2001. Studi Empiris Pengaruh Kepuasan Kerja Terhadap Kinerja Individual. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, Vol. 3 No. 1, April, 367 – 376
- Mathis, R. L., and J. H. Jackson. 2004. *Human Resource Management* 10th Edition. South Western.
- Mayer, R. E. 2003. *What Causes Individual Differences in Cognitive Performance?* Dalam R. J. Sternberg dan E. L. Grigorenko (eds), *The Psychology of Abilities, Competencies, and Expertise*. NY: Cambridge University Press: p. 263 – 274.
- McDaniel, L. S. 1990. The Effects of Time Pressure and Audit Program Structure on Audit Performance. *Journal of Accounting Research*, 28 (2), 267 – 285
- McNamara, S. M., and G. A. Liyanarachchi. 2008. Time Budget Pressure and Auditor Dysfunctional Behavior Within An Occupational Stress Model. *Accountancy Business and the Public Interest*, Vol. 7 No. 1.
- Meyer, M. W. 1975. Leadership and Organizational Structure. *The American Journal of Sociology*, Vol. 81 No. 3 (Nov., 1975), 514 – 542.
- Miller, D., and J. Lee. 2001. The People Make the Process: Commitment to Employees, Decision-Making and Performance. *Journal of Management*, 27, 163 – 189
- Miller, C. L., D. B. Fedor, and R. J. Ramsay. 2006. Effects of Discussion of Audit Reviews on Auditors' Motivation and Performance. *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 18, 135 – 146.
- Mowday, R., R. Steers, and L. Porter. 1979. The Measurement of Organizational Commitment. *Journal of Vocational Behavior* 14, 224 – 247
- Odom, R. Y., W. R. Boxx, and M. G. Dunn. 1990. Organizational Cultures, Commitment, Satisfaction, and Cohesion. *Public Productivity and Management Review*, 14, 157 – 169.
- Perry, J., and L. Porter. 1982. Factors Affecting the Context for Motivation in Public Organization. *Academy of Management Review*, 7, 89-98.
- Pool, S. W. 2000. Organizational Culture and Its Relationship between Jobs Tension in Measuring Outcomes among Business Executives. *Journal of Management Development*, 9 (1), 32 – 49

- Porter, L.W., R.M. Steers, R.T. Mowday, and P.V. Boulian. 1974. Organizational Commitment, Job Satisfaction, and Turnover Among Psychiatric Technicians. *Journal of Applied Psychology*, 59 (5), 603 – 609.
- Prasita, A., dan P. H. Adi. 2007. Pengaruh Kompleksitas Audit dan Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Kualitas Audit dengan Moderasi Pemahaman Terhadap Sistem Informasi. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, Vol. XIII No. 1, 54 – 78.
- Rashid, M. Z. A., M. Sambasivan, and J. Johari. 2003. The Influence of Corporate Culture and Organizational Commitment on Performance. *Journal of Management Development*, 22 (8), 708 – 728.
- Ratnawati, V. 2002. Pengaruh Job Insecurity, Faktor Anteseden, dan Konsekuensinya Terhadap Keinginan Berpindah Karyawan (Studi Empiris pada KAP di Indonesia). *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol 5 No. 3 September, 277 – 290
- Rich, J. S., I. Solomon, and K. T. Trotman. 1997. Multi-Auditor Judgment/ Decision Making Research: A Decade Later. *Journal of Accounting Literature*, 16, 86 – 126
- Saeed, M., and M. Hassan. 2000. Organizational Culture and Work Outcomes: Evidence from some Malaysian Organizations. *Malaysian Management Review*, 35 (2), 54 – 59.
- Sedarmayanti. 2007. *Good Governance dan Good Corporate Governance* Bagian Ketiga. CV. Mandar Maju.
- Simanjuntak, P. 2008. *Pengaruh Time Budget Pressure, dan Resiko Kesalahan Terhadap Penurunan Kualitas Audit*. Tesis S-2 Magister Sains Akuntansi. Universitas Diponegoro.
- Sososutikno, C. 2003. *Hubungan Tekanan Anggaran Waktu dengan Perilaku Disfungsional serta Pengaruhnya Terhadap Kualitas Audit*. Paper dipresentasikan pada acara Simposium Nasional Akuntansi VI (Oktober).
- Sprinkle, G. B. 2000. The Effect of Incentive Contracts on Learning and Performance. *The Accounting Review*, 75 (3), 299 – 326
- Sullivan, J. J. 1988. Three Roles of Language in Motivation Theory. *Academy of Management Review*, 13 (1), 104 – 115
- Tan, H. T, T. B Ng, and B. Y. Mak. 2002. The Effects of Task Complexity on Auditors' Performance: The Impact of Accountability and Knowledge. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol. 21 No. 2, September, 81 – 95.
- Trisnaningsih, S. 2004. Perbedaan Kinerja Auditor Dilihat dari Segi Gender. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, 7, 108 – 123.
- _____. 2007. *Independensi Auditor dan Komitmen Organisasi sebagai Mediasi Pengaruh Pemahaman Good Corporate Governance, Gaya Kepemimpinan dan Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Auditor*. Paper dipresentasikan pada acara Simposium Nasional Akuntansi X, Makassar
- _____. 2003. Pengaruh Komitmen terhadap Kepuasan Auditor: Motivasi sebagai Variabel Intervening. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Volume 6., No. 2.
- Waggoner, J. B, and J. D. Cashell. 1991. The Impact of Time Pressure on Auditor's Performance. *CPA Journal*, Jan-Apr, 27 – 32.
- Wijanto, S. H. 2008. *Konsep dan Tutorial: Structural Equation Modeling dengan LISREL 8.8 (Handbook)*. Pasca Sarjana Ilmu Manajemen Fakultas Ekonomi UI.

Lampiran

Tabel 9.
Daftar Kuesioner yang Disebar

A. MOTIVASI						
1	Profesi yang saya lakukan mendorong saya untuk berbuat yang terbaik	1	2	3	4	5
2	Perlakuan organisasi di tempat saya bekerja memotivasi saya untuk berbuat yang terbaik dalam melaksanakan tugas dan kewajiban saya	1	2	3	4	5
3	Saya memberikan usaha dan daya pikir yang besar untuk menyelesaikan tugas audit sesuai dengan rencana dan program kerja audit yang telah ditetapkan.	1	2	3	4	5
4	Saya mau berusaha di atas batas normal untuk keberhasilan tugas yang diberikan kepada saya demi kesuksesan organisasi	1	2	3	4	5
B. KINERJA AUDITOR						
5	Pengalaman audit meningkatkan pengetahuan dan kinerja saya semakin baik.	1	2	3	4	5
6	Saya memiliki kemampuan dan pengetahuan tentang akuntansi pemerintahan dan auditing termasuk standar akuntansi pemerintah dan standar audit.	1	2	3	4	5
7	Pengetahuan membantu saya menjalankan tugas audit khususnya dalam memecahkan masalah dan menganalisa data/bukti audit	1	2	3	4	5
8	Saya menemukan cara untuk meningkatkan teknik dan metodologi (prosedur) audit	1	2	3	4	5
9	Saya memelihara dan meningkatkan hubungan baik dengan auditan.	1	2	3	4	5
10	Saya mentaati kode etik dan standar audit saat melaksanakan penugasan audit guna menjaga mutu audit.	1	2	3	4	5
C. KOMITMEN ORGANISASI						
11	Saya merasa ikut memiliki organisasi dimana saya bekerja	1	2	3	4	5
12	Saya tidak memiliki ikatan emosional yang baik dengan organisasi dimana saya bekerja	1	2	3	4	5
13	Saya merasa menjadi bagian dari organisasi dimana saya bekerja	1	2	3	4	5
14	Saya merasa masalah organisasi merupakan masalah saya	1	2	3	4	5
15	Saya mau berusaha di atas batas normal untuk mensukseskan organisasi di tempat saya bekerja	1	2	3	4	5
16	Saya tetap tinggal di organisasi saya karena saya mempunyai komitmen terhadap organisasi ini	1	2	3	4	5
17	Saya tidak merasa harus berada dalam organisasi ini	1	2	3	4	5
18	Dalam menjalankan tugas, saya selalu berkomitmen untuk mengacu pada misi, visi, dan tujuan organisasi	1	2	3	4	5
D. BUDAYA ORGANISASI						
19	Para pimpinan di organisasi saya cenderung mempertahankan pegawai yang berprestasi	1	2	3	4	5
20	Organisasi dimana saya bekerja, perubahan-perubahan ditentukan berdasarkan surat keputusan pimpinan.	1	2	3	4	5
21	Organisasi dimana saya bekerja, petunjuk kerja diberikan dengan jelas kepada pegawai	1	2	3	4	5
22	Organisasi saya mempunyai ikatan tertentu dengan masyarakat di sekitar organisasi	1	2	3	4	5

23	Organisasi saya tidak peduli terhadap masalah dan kepentingan pegawai	1	2	3	4	5
24	Organisasi saya mempunyai visi, misi, tujuan dan strategi organisasi yang jelas dan dijabarkan dalam rencana kerja	1	2	3	4	5
E. GAYA KEPEMIMPINAN						
25	Hubungan antara atasan dengan bawahan di tempat saya bekerja sangat baik	1	2	3	4	5
26	Pimpinan saya tidak mampu menciptakan rasa saling percaya antara atasan, bawahan dan rekan kerja seprofesi.	1	2	3	4	5
27	Pimpinan saya sangat menghargai gagasan auditor dan staf lainnya.	1	2	3	4	5
28	Pimpinan saya mampu berkomunikasi dengan auditor secara jelas dan efektif	1	2	3	4	5
29	Pimpinan saya memberikan arahan dalam mengerjakan tugas yang benar	1	2	3	4	5
30	Pimpinan saya selalu menekankan pekerjaan dengan memfokuskan pada tujuan dan hasil	1	2	3	4	5
F. IMBALAN MONETER						
31	Gaji dan kompensasi yang saya terima membuat saya mau bekerja dengan baik	1	2	3	4	5
32	Saya merasa gaji yang saya terima cukup adil dengan profesi saya	1	2	3	4	5
33	Tunjangan fungsional dan imbalan keuangan lain yang sesuai dengan prosedur dapat meningkatkan kinerja saya	1	2	3	4	5
G. TEKANAN ANGGARAN WAKTU						
34	Waktu penugasan audit yang terbatas dapat menurunkan kualitas audit	1	2	3	4	5
35	Beban pekerjaan audit seringkali terlalu berat bahkan terlalu banyak sehingga memerlukan alokasi waktu yang sesuai.	1	2	3	4	5
36	Keterbatasan waktu dan anggaran dapat mengganggu pelaksanaan audit yang seharusnya sehingga saya tidak dapat bekerja secara optimal	1	2	3	4	5
H. KOMPLEKSITAS TUGAS						
37	Terlalu banyak aturan dan prosedur terkadang membuat tugas audit menjadi sulit	1	2	3	4	5
38	Saya pernah mengalami kesulitan untuk mendapatkan informasi dan data (bukti audit) yang relevan dari auditan	1	2	3	4	5
39	Saya pernah menghadapi auditan yang sulit untuk bekerjasama dalam penugasan audit.	1	2	3	4	5
40	Saya terkadang mengalami kesulitan dalam memahami tupoksi, program dan kegiatan dari auditan	1	2	3	4	5
I. DISKUSI REVIU AUDIT						
41	Catatan-catatan reviu atas kertas kerja audit (KKA) saya selalu diikuti dengan diskusi atau pembahasan dengan pengendali teknis dan atau pengendali mutu.	1	2	3	4	5
42	Hasil reviu yang dilakukan oleh pengendali teknis dan atau pengendali mutu di tempat saya dibuat tanpa penjelasan atau diskusi.	1	2	3	4	5
43	Diskusi dalam reviu atas hasil audit yang dituangkan dalam KKA membantu meningkatkan pengetahuan dan kompetensi saya	1	2	3	4	5
44	Diskusi dalam reviu atas KKA dengan pengendali teknis dan pengendali mutu diperlukan untuk memastikan ketaatan atas program kerja audit (PKA)	1	2	3	4	5
45	Diskusi dalam reviu atas KKA merupakan kegiatan yang ditujukan untuk memenuhi standar mutu profesional (standar audit)	1	2	3	4	5

Keterangan:

NO. PERTANYAAN	REFERENSI
1 s.d 3, 5	Larkin (1990) dalam Trisnaningsih (2007)
4, 10, 18, 24, 31, 33, 40, 43, 44, 45	Penulis
6, 7	Bonner dan Lewis (1990)
8, 9	Kalbers dan Fogarty (1995)
11 s.d 17	Meyer dan Allen (1984)
19 s. 23	Hofstede et al (1990)
25 s.d 30	Gibson (1996)
32, 37	Spector (1994) dalam Trisnaningsih (2007)
34, 36	Cook dan Kelley (1988)
35, 38, 39	Prasita dan Adi (2007)
41, 42	Miller et al (2006)