

KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI PEMODERASI PENGARUH MOTIVASI, KEPUASAN KERJA, DAN KOMPETENSI PADA KINERJA AUDITOR

(Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Di Bali)

Ni Luh Putu Ratna Wahyu Lestari¹

I Ketut Yadnyana²

Ida Bagus Putra Astika³

^{1,2,3} Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
e-mail: ratna.wahyu@rocketmail.com

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan bukti empiris moderasi komitmen organisasi terhadap pengaruh motivasi, kepuasan kerja, dan kompetensi auditor pada kinerja auditor. Penelitian mengenai hubungan antara motivasi auditor, kepuasan kerja, dan kompetensi pada kinerja auditor telah dilakukan sebelumnya dimana menunjukkan hasil temuan yang berbeda-beda. Perbedaan hasil penelitian tersebut diselesaikan melalui pendekatan kontinjensi (*contingency approach*) dan variabel komitmen organisasi. Penelitian ini menggunakan data primer yang dikumpulkan dengan menggunakan teknik kuesioner. Jumlah sampel dalam penelitian adalah sebanyak 62, yang dipilih berdasarkan metode *nonprobability sampling* dengan teknik *purposive sampling*. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi moderasi (MRA). Hasil yang diperoleh adalah tidak terdapat moderasi komitmen organisasi terhadap pengaruh motivasi pada kinerja auditor dan kepuasan kerja pada kinerja auditor. Terdapat moderasi komitmen organisasi yang memperkuat pengaruh kompetensi auditor pada kinerja auditor.

Kata kunci: kinerja auditor, motivasi, kepuasan kerja, kompetensi auditor, komitmen organisasi.

ABSTRACT

This study aims to obtain empirical evidence moderation organization's commitment to the influence of motivation, job satisfaction, and competence of auditors in the performance of auditors. Research on the relationship between the auditor motivation, job satisfaction, and competence in the performance of auditors has been done before which shows the results of different. The difference results of these studies completed through a contingency approach (contingency approach) and organizational commitment variable. This study uses primary data were collected by using a questionnaire. The number of samples in the study were as many as 62, were selected based method nonprobability sampling with purposive sampling technique. Data analysis technique used is moderation regression analysis (MRA). The result is there is no moderation of organizational commitment on motivational influence on the performance of auditors and job satisfaction in the performance of auditors. There moderation organizational commitment that strengthens the influence of the competence of auditors in the performance of auditors.

Keywords: auditor performance, motivation, job satisfaction, auditor competence, commitment to the organization.

PENDAHULUAN

Perusahaan sebagai salah satu pelaku bisnis dalam setiap tahunnya wajib menyusun laporan keuangan dengan tujuan agar dapat mengevaluasi hasil usaha, posisi keuangan perusahaan serta perkembangannya. Laporan keuangan disamping berfungsi kontrak atas keterbukaan manajemen sumber daya oleh prinsipal kepada pemegang saham juga digunakan oleh investor dan kreditor sebagai acuan dalam pengambilan keputusan, khususnya keputusan investasi dan kredit (Suryana, 2013).

Dunia bisnis yang berkembang dinamis cenderung tidak pasti juga memberikan kesempatan bagi profesional Kantor Akuntan Publik (KAP) untuk menyediakan atau menjual jasanya. Manajemen yang menjalankan perusahaan dan melakukan berbagai perikatan dengan pihak-pihak yang terkait menjadikan laporan keuangan perusahaan perlu diaudit oleh auditor independen. Tujuannya agar pihak yang berkepentingan memiliki keyakinan bahwa angka-angka dalam laporan keuangan tersebut telah diuji dan hasilnya sesuai dengan opini atau pendapat yang diberikan. Apabila opini yang diberikan oleh akuntan wajar tanpa pengecualian, berarti bahwa laporan keuangan perusahaan telah disusun berdasarkan prinsip akuntansi berlaku umum dan sebagai dasar pengambilan keputusan oleh pihak-pihak yang berkepentingan meyakini laporan keuangan yang disajikan manajemen perusahaan.

Auditor merupakan profesi kepercayaan masyarakat, baik oleh masyarakat pengguna jasa akuntan maupun masyarakat pemakai informasi keuangan perusahaan. Kewajiban laporan keuangan yang disusun dan disajikan

oleh klien wajib dibuktikan oleh auditor. Laporan keuangan yang disusun dan disajikan oleh klien wajib dibuktikan kewajarannya oleh auditor, sehingga seorang akuntan publik wajib bersikap independen.

Kasus manipulasi akuntansi pada laporan keuangan sering terjadi di era globalisasi ini. Disisi lain, seorang auditor independen tidak hanya bertanggung jawab untuk memberikan opini semata, akan tetapi kebenaran atas laporan keuangan tersebut merupakan tanggung jawab seorang auditor. Maka dari itu keberadaan seorang auditor masih dipertanyakan apakah fungsinya masih berjalan dengan baik ataupun keberadaannya merupakan kedok untuk alat mencari uang semata, terkaita karena banyaknya sorotan terhadap keberadaan auditor independen dengan berbagai kasus manipulasi akuntansi yang terjadi saat ini.

Skandal akuntansi pada perusahaan besar yang terjadi di Amerika seperti Enron yang diaudit oleh kantor akuntan publik (KAP) Arthur Andersen, yang dinyatakan wajar tanpa pengecualian oleh auditor. Namun Enron dinyatakan pailit pada 2 Desember 2001. Hal tersebut terjadi salah satunya akibat Arthur Anderson memberikan jasa sebagai auditor dan konsultan bisnis sekaligus. Kasus serupa juga terjadi di Indonesia yakni kasus yang menimpa PT. Kimia Farma Tbk., dimana telah diaudit oleh KAP Hans Tuanakotta & Mustofa, lalu berdasarkan kecurigaan pemegang saham mayoritas meminta KAP untuk menyajikan kembali (*restated*), dimana hasil audit kemudian menunjukkan bahwa direksi periode 1998 – juni 2002 melakukan salah saji yang mengakibatkan terjadinya *overstated* pada laba bersih per 31 Desember 2001 sebesar Rp. 32,7 miliar yang merupakan 2,3% dari penjualan dan 24,7% dari laba bersih (Siaran Pers Bapepam, 2002).

Kasus lainnya terjadi pada PT. Great River International Tbk. bermula pada temuan Bapepam dimana perusahaan mengalami kesulitan arus kas serta tidak mampu membayar kredit modal kerja dan kredit investasi sebesar Rp. 250 milyar kepada Bank Mandiri dan gagal membayar obligasi senilai Rp. 400 milyar. Hal ini terkait dengan adanya indikasi penggelembungan akun piutang, aset, penjualan pada laporan keuangan. Bapepam menyatakan bahwa KAP Justinus Aditya Sidharta menjadi tersangka dalam kasus PT. Great River International Tbk dan terbukti melanggar Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) berkaitan dengan laporan audit atas laporan keuangan konsolidasian perusahaan tersebut pada tahun 2003, sehingga Menteri Keuangan selama dua tahun membekukan ijin KAP Justinus Aditya Sidharta.

Peran dari kinerja seorang auditor independen seakan dipertanyakan terkait banyaknya kasus kesalahan dalam penyajian akuntansi. Menurut Larkin (2010) faktor yang dapat mempengaruhi performa auditor dapat dipilah menjadi empat faktor besar dalam pengukuran kinerja auditor yaitu (1) kepuasan kerja yaitu jenjang kesenangan personal karyawan dalam pekerjaan yang digelutinya, (2) motivasi yaitu situasi yang berada dalam internal personal karyawan yang mendorong adanya kegiatan yang produktif, (3) komitmen profesional yaitu tingkat loyalitas individu pada profesinya, (4) kemampuan (*ability*) yaitu kompetensi dari personal karyawan dalam bidang yang ditekuni. Terdapat banyak faktor yang dapat berpengaruh pada kinerja auditor, seperti motivasi, kepuasan kerja, dan kompetensi.

Motivasi karyawan merupakan faktor penting dalam keberhasilan jangka panjang dari semua organisasi. Motivasi merupakan dasar atau latar belakang yang dapat mempengaruhi performa seseorang dalam produktifnya baik tidak langsung ataupun langsung. Dalam konteks auditor independen, motivasi dapat dilihat dari hasrat untuk mencari salah saji pelaporan dalam laporan keuangan yang berdasar dari standar berlaku umum, serta hal lainnya yang dirasa dapat mempengaruhi motivasi kinerja auditor. Hasil penelitian Dalmy (2009) mengindikasikan bahwa motivasi memiliki hubungan yang secara nyata terhadap kinerja auditor. Namun hasil tersebut inkonsisten dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Destamara tahun (2014) yang menemukan bahwa variabel motivasi tidak mempengaruhi terhadap kinerja auditor.

Tingkat kepuasan kerja yang dimiliki juga akan mempengaruhi kinerja auditor. Kepuasan kerja seseorang dapat berasal dari dalam maupun luar diri seseorang. Kepuasan kerja seseorang dari dalam akan dipengaruhi komitmennya dalam bekerja, baik komitmen terhadap organisasi maupun komitmen terhadap profesinya. Selain itu kesenangan yang didapat karyawan yang berasal dari lingkungan eksternal berasal dari lingkungan kerja seperti bawahan, atasan dan juga teman sejawat (Amilin dan Dewi, 2008). Untuk dapat tetap mempertahankan individu yang berkualifikasi baik maka kepuasan kerja merupakan faktor kritis yang harus diperhatikan. Agar dapat menghasilkan audit yang berkualitas, seorang auditor dituntut untuk dapat menunjukkan kinerja yang baik. Kinerja yang baik dapat dipengaruhi oleh kepuasan kerja yang baik. Seorang auditor akan memiliki kinerja yang baik apabila auditor merasa puas dengan pekerjaannya. Auditor yang

tidak memiliki minat dalam bidangnya akan mersa tidak kerasan dalam bidangnya yang berarti tidak adanya kepuasan kerja yang tercipta, jika kepuasan kerja tidak ada maka performa yang dicapai akan memburuk dan begitu juga sebaliknya.

Dalam mengaudit laporan keuangan suatu perusahaan seorang auditor diharuskan dan memiliki kewajiban dalam kompetensi yang dimiliki. Kompetensi seorang auditor dapat ditentukan oleh tiga faktor yaitu pendidikan formal, pelatihan praktek audit dan juga pengalaman, serta rajin mengikuti pendidikan profesi lanjutan (PPL). Dalam kerja lapangan audit, kompetensi merupakan hal yang mutlak harus dimiliki auditor. Sebagai profesional, auditor harus memiliki kecakapan dilapangan agar mampu memberikan judgement di lapangan dan pengetahuan yang memadai. Pada penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Sunu (2013) dan Harjanto (2014) menyatakan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Namun hal ini tidak konsisten dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Wijaya (2012) dan Nur'Aini (2013) yang menunjukkan bahwa kompetensi auditor tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor.

Penelitian mengenai hubungan antara motivasi auditor, kepuasan kerja, dan kompetensi pada kinerja auditor masih menyimpulkan hasil yang inkonsisten. Berdasarkan hasil yang masih belum menemukan kesepakatan ini, maka penelitian ini menarik untuk diteliti kembali antara pengaruh motivasi auditor, kompetensi auditor, dan kepuasan kerja pada kinerja auditor. Inkonsistensi kesimpulan yang ditemukan dari penelitian sebelumnya dapat ditengahi melalui pendekatan kontijensi (Govindarajan, 1986). Hal tersebut dilakukan dengan cara

menambahkan variabel lain yang diindikasikan dapat memiliki pengaruh terhadap motivasi, kepuasan kerja, dan kompetensi pada kinerja auditor, yaitu komitmen organisasi. Ketiga variabel tersebut akan terlihat lebih baik apabila memiliki komitmen yang baik.

Komitmen organisasi dipilih sebagai variabel pemoderasi karena mengacu kepada pandangan bahwa karyawan memiliki komitmen terhadap institusi tempat mereka bekerja, selain itu akan meningkatkan kesetiaan terhadap institusi dan merangsang adanya keterlibatan diri karyawan dalam memutuskan kebijakannya (Lawalata, 2010). Keyakinan tersebut bisa tercapai apabila setiap personal melaksanakan hak dan kewajiban yang sesuai job desk atau tupoksi dan fungsinya. Raihan tujuan institusi adalah capaian seluruh individu organisasi yang bersifat terlibat secara bersama-sama. Auditor yang memiliki komitmen dalam menjalankan profesinya akan loyal terhadap pekerjaannya, sehingga keberhasilan auditor sangat ditentukan oleh interaksi komitmen dengan kemampuan atau kompetensi yang dimiliki, profesionalisme dan juga komitmen terhadap pekerjaan yang sedang dilaksanakan (Loket *et.al*, 2004).

Berdasarkan penjelasan sebelumnya maka peneliti menguji secara empiris mengenai kemampuan komitmen organisasi dalam memoderasi pengaruh motivasi, kepuasan kerja, dan kompetensi pada kinerja auditor dengan studi empiris pada Kantor Akuntan Publik di Bali. Diferensiasi penelitian ini dengan terdahulu adalah letak pendekatan kontijensi yang direfleksikan dalam variabel komitmen organisasi sebagai variabel moderasi.

Berdasarkan latar belakang tersebut, sehingga dirumuskan beberapa permasalahan, yaitu :

- 1) Apakah terdapat moderasi komitmen organisasi terhadap pengaruh motivasi pada kinerja auditor?
- 2) Apakah terdapat moderasi komitmen organisasi terhadap pengaruh kepuasan kerja pada kinerja auditor?
- 3) Apakah terdapat moderasi komitmen organisasi terhadap pengaruh kompetensi pada kinerja auditor?

Teori kontinjensi menggambarkan bahwa dalam praktiknya tidak terdapat sistem akuntansi manajemen yang diterapkan secara menyeluruh dan eksis dalam praktiknya. Efektif tidaknya implementasi sebuah sistem disesuaikan dengan lingkungan tempat sistem tersebut akan diaplikasikan (Otley, 1980). Selain itu, Otley (1980) menitikberatkan bahwa gambaran mengenai perencanaan dan sistem pengendalian merupakan keadaan yang sewaktu-waktu tidak terdapat ketentuan umum terkait sesuatu yang sebenarnya dioperasikan dalam situasi tertentu tersebut, dan ada kemungkinan atau kontinjensi (*contingency*) dari operasional dan cara yang mendesain sistem perencanaan dan sistem pengendalian dalam institusi.

Pada penelitian ini pendekatan kontinjensi dilakukan melalui kemungkinan dengan menetapkan variabel komitmen organisasi sebagai variabel moderasi yang diindikasikan akan memiliki implikasi yang tinggi atau rendah implikasi antara motivasi, kepuasan kerja, dan kompetensi auditor pada kinerja auditor. Pemilihan variabel ini mengacu pada pandangan bahwa karyawan memiliki komitmen terhadap organisasinya, agar berupaya meningkatkan loyalitas serta memacu keikutsertaan personal pekerja yang bersangkutan dalam memutuskan. Target

yang direncanakan oleh organisasi adalah gambaran mengenai keterlibatan personel pekerja secara kolektif. Auditor yang memiliki komitmen dalam menjalankan profesinya akan loyal terhadap pekerjaannya, sehingga keberhasilan auditor sangat ditentukan oleh interaksi komitmen dengan kompetensi, profesionalisme dan juga komitmen terhadap bidang yang ditekuninya (Loket *al*, 2004).

Asri, dkk (2013) menjelaskan bahwa artikel dalam bidang akuntansi manajemen cenderung melakukan pengujian implikasi variabel-variabel kontekstual sebagai contoh ketidakpastian lingkungan, ketidakpastian tugas, struktur dan kultur organisasional, ketidakpastian strategi dengan deskripsi bahwa sistem akuntansi manajemen. Pendekatan kontijensi mengargumenkan bahwa kompetensi, independensi, objektivitas, akuntabilitas dan integritas yang diperoleh oleh auditor melalui pengalaman dan didukung tata etika auditor dengan hubungannya mencapai kualitas audit yang sesuai standar kemudian tergantung dalam suatu keadaan tertentu.

Motivasi, menurut Gitosudarmo (2002:269) yaitu usaha-usaha yang mendorong para individu yang terlibat selalu bersedia untuk bekerjasama sehingga tujuan bersama dapat tercapai. Tingkah laku seseorang akan selalu tergantung dari persepsi seseorang atau bagaimana seseorang memandang perannya dalam situasi lingkungan yang dihadapinya. motivasi adalah rangsangan personal karyawan dalam memperoleh sesuatu atau setidaknya bekerja dalam lingkungan yang produktif. Apabila dorongan seseorang untuk berkinerja adalah tinggi maka kinerja yang dicapai oleh orang tersebut akan tinggi pula. Dorongan

berkinerja tinggi disebabkan oleh keinginan seseorang untuk memenuhi kebutuhannya. Komitmen organisasi menggambarkan seberapa baik ikatan kita terhadap organisasi tempat kita bekerja dan seberapa produktif dalam mengerjakan kewajiban kerjanya.

Komitmen adalah keterikatan dalam suatu akad dari wujud tanggung jawab seseorang terhadap suatu kondisi, seperti: karir, keluarga, lingkungan pergaulan sosial dan sebagainya (Meyer, 1984). Adanya suatu keterikatan mendorong kemungkinan adanya rasa tanggung jawab serta rasa memiliki, sebagai hasil dari suatu tuntutan kontrak atau perjanjian lainnya (Silverthorne, 2004). Suatu keterikatan dalam perusahaan yang menimbulkan komitmen yang tepat akan mendorong motivasi yang kuat serta mengimplikasikan efek yang diinginkan terhadap performa suatu hasil dari sesuatu yang dikerjakan.

H₁ : Komitmen organisasi memperkuat pengaruh motivasi pada kinerja auditor.

Kepuasan kerja adalah salah satu faktor penting dan wajib untuk dapat dipertahankan individu yang memiliki kualifikasi baik. Kepuasan kerja adalah deskripsi diindikasikan dihubungkan dengan jenjang kepuasan kerja saat mereka bekerja. Kepuasan kerja seorang auditor diindikasikan dapat dihubungkan dengan prestasi kerjanya, apabila personal auditor menikmati pekerjaannya dan mengakibatkan jenjang kepuasan kerja yang kuat maka akan menimbulkan dan mendorong kinerja yang tinggi. Kinerja seorang auditor akan semakin baik dengan tingkat kepuasan kerja yang tinggi, disertai dengan komitmen yang semakin tinggi terhadap organisasinya.

H₂ : Komitmen organisasi memperkuat pengaruh kepuasan kerja pada kinerja auditor.

Faktor yang dapat memacu auditor untuk memperoleh performa yang diinginkan adalah dengan memiliki kemampuan yang sesuai dalam bidangnya dan dalam hal ini adalah audit. Auditor sebagai profesional yang dipanang dalam melakukan tugasnya diharapkan dapat mengeluarkan kemampuan dan kompetensinya dalam menemukan solusi dari permasalahan di lapangan. Semakin kuat keterikatan atau dalam hal ini adalah komitmen auditor terhadap institusi tempat ia bekerja, maka akan semakin tinggi motivasi seorang dalam memacu dirinya dalam hal kompetensi sehingga kinerja auditor akan semakin kuat.

H₃ : Komitmen organisasi memperkuat pengaruh kompetensi pada kinerja auditor.

METODE PENELITIAN

Penelitian dilakukn pada auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di Bali yang terdaftar di Ikatan Akuntan Publik Indonesia pada tahun 2015. *Time Frame* dalam penelitian ini adalah tahun 2015. Variabl-variabl yang digunakan pada penelitian ini yaitu kinerja auditor sebagai variabel terikat. Motivasi, kepuasan kerja, dan kompetensi sebagai variabel bebas, dan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi.

Penelitian ini menggunakan data primer, dimana instrument atau alat ukur variabel yang dioperasionalkan dalam pengumpulan data di lapangan dalam penelitian ini adalah kuisisioner yang disebarakan secara langsung pada para auditor di Kantor Akuntan Publik di Bali. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh

auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Bali tahun 2015. Metode penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode *nonprobability sampling* dengan teknik *purposive sampling*. Sampel yang digunakan memperoleh pengalaman berupa melakukan pekerjaan lapangan audit minimal 1 tahun pada Kantor Akuntan Publik di Bali. Pemilihan sampel juga berdasarkan adanya fakta bahwa pengalaman lapangan 1 tahun telah bekerja sebagai junior auditor. Alasan dasar pertimbangan pemilihan kriteria tersebut adalah pernah menjalani dan berpengalaman dalam proses audit serta memiliki pengalaman dalam mengaudit, sehingga secara tidak langsung auditor terlibat dalam penentuan kualitas audit.

1) Kinerja Auditor

Kinerja Auditor adalah performa dalam hasil tugas pemeriksaan yang telah dalam periode yang diinginkan. Variabel kinerja auditor yang dipilih atau digunakan dalam artikel ini diproksikan dengan menggunakan alat ukur yang sebelumnya pernah digunakan serta mendapat perluasan oleh Trisnaningsih (2007). Indikator variabelnya yaitu kemampuan, komitmen profesi, motivasi dan kepuasan kerja. Variabel kinerja auditor disajikan dalam bentuk daftar pertanyaan dan menggunakan skala likert. Untuk instrumen pengukurannya terdiri dari 12 item pertanyaan. Cara penilaiannya dengan memberikan bobot tiap pertanyaan sebagai berikut : 1 = Sangat Tidak Setuju, 2 = Tidak Setuju, 3 = Netral, 4 = Setuju, 5 = Sangat Setuju.

2) Komitmen Organisasi

Komitmen Organisasi didefinisikan sebagai kewenangan yang sikapnya relatif dari personal karyawan dalam menggambarkan partisipasi dirinya ke institusi. Kondisi ini tentu mencerminkan sikap personal karyawan yang menunjukkan tekad serta loyalitasnya dalam organisasi. Variabel komitmen organisasi yang sebelumnya pernah digunakan serta mendapat perluasan oleh Trisnaningsih (2007). Indikator variabel yaitu komitmen *affective* dan komitmen *continuace*. Variabel komitmen organisasi disajikan dalam bentuk daftar pertanyaan dan menggunakan skala likert. Untuk Instrumen pengukurannya terdiri dari 12 item pertanyaan. Cara penilaiannya dengan memberikan bobot tiap pertanyaan sebagai berikut : 1 = Sangat Tidak Setuju, 2 = Tidak Setuju, 3 = Netral, 4 = Setuju, 5 = Sangat Setuju.

3) Motivasi

Motivasi dalam penelitian ini diartikan sebagai dorongan terhadap auditor agar berperilaku sesuai dengan yang diinginkan organisasi terhadap perorangan atau orang-orang sebagai anggota kelompok dalam menanggapi suatu peristiwa dalam masyarakat. Variabel kinerja auditor dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Youra Adinda (2010). Setiap responden diminta untuk menjawab pertanyaan yang mengukur kesungguhan dalam pekerjaan, keinginan untuk memberi kesempatan belajar sesuatu berbeda dan baru, menyukai pekerjaan di bawah tekanan dan batas waktu. Cara penilaiannya dengan memberikan bobot tiap pertanyaan sebagai berikut : 1 = Sangat Tidak Setuju, 2 = Tidak Setuju, 3 = Netral, 4 = Setuju, 5 = Sangat Setuju.

4) Kepuasan Kerja

Kepuasan kerja diartikan bahwa kesenangan yang didapat oleh personal karyawan yang berbeda dengan personal karyawan lainnya. Variabel kepuasan kerja auditor dalam penelitian ini dihitung dengan menggunakan alat atau kuisioner yang diperluas oleh Baihaqi (2010). Dapat pula dideskripsikan sebagai jenjang kebahagiaan yang diekpresikan oleh karyawan dalam kerjanya di kantor. Alat ukur berupa instrumen mewajibkan adanya oembobotan nilai, tiap pertanyaan diklasifikasi berikut : 1 = Sangat Tidak Setuju, 2 = Tidak Setuju, 3 = Netral, 4 = Setuju, 5 = Sangat Setuju.

5) Kompetensi

Kompetensi adalah kemampuan awal atau minimal yang harus dikuasai oleh auditor dalam bertugas di lapangan. Variabel ini diperluas dan pernah digunakan sebelumnya oleh Efendy (2010). Variabel kompetensi diukur melalui 3 indikator variabel yang diadopsi dalam penelitian sebelumnya. Pembobotan berfungsi agar memudahkan mengukur vriabel laten yang tidak memiliki alat ukur pasti seperti kompetensi. Cara penilaiannya dengan memberikan bobot tiap pertanyaan sebagai berikut : 1 = Sangat Tidak Setuju, 2 = Tidak Setuju, 3 = Netral, 4 = Setuju, 5 = Sangat Setuju.

Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini ialah statistik deskriptif, dan *moderated regression analysis*. Uji interaaksi atau disebut dengan MRA atau dalam tata cara mengujinya melibatkan variabel perkalian antar variabel atau secara ringkas adalah variabel interaksi. *Moderated regression analysis* digunakan untuk mengetahui pengaruh motivasi, kepuasan kerja, dan

kompetensi auditor terhadap kinerja auditor dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderasi pada auditor KAP di Bali. Adapun model rumus yang digunakan adalah sebagai berikut :

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_1 X_4 + \beta_6 X_2 X_4 + \beta_7 X_3 X_4 + \varepsilon \dots \dots (1)$$

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil penelitian ini berdasarkan penarikan kesimpulan yang sebelumnya dilakukan pengujian di lapangan dengan perolehan data dan adanya kriteria pengalaman minimum sebanyak 1 tahun di lapangan. Kuesioner yang dikirim adalah sebanyak 81 kuesioner. Kuesioner yang kembali dan dapat digunakan sebanyak 65 kuesioner atau jika dipresentasikan sebesar 80,25 %, dan sejumlah 3 kuisioner tidak dapat digunakan karena masalah kelengkapan. Jadi, kuesioner yang digunakan adalah sebanyak 62 kuesioner atau jika dipresentasikan sebesar 76,54% dari total kuesioner yang dikirim.

Profil responden secara umum dapat dijelaskan bahwa jumlah responden adalah 62 orang auditor. Para auditor ini bila diklasifikasikan berdasarkan jenis kelamin diketahui memiliki proporsi yang hampir berimbang yaitu 43,55 persen untuk perempuan dan 56,45 persen untuk untuk auditor laki-laki. Tingkatan pendidikan auditor diketahui hanya mencapai tiga tingkatan yaitu Diploma, S1 dan S2. Tidak ditemukan auditor yang mencapai tingkat pendidikan S3. Mayoritas responden yang berprofesi sebagai pemeriksa atau auditor mencapai tingkat pendidikan S1 dengan proporsi mencapai 74,19 persen. Jabatan dari auditor dalam penelitian ini diketahui ada tiga yaitu partner, senior dan junior. Auditor

junior mendominasi hingga mencapai 61,29 persen dari total responden pada penelitian ini. Besarnya proporsi auditor junior ini sejalan dengan proporsi responden bila diklasifikasikan berdasarkan lama bekerja. Proporsi terbesar diketahui sebesar 59,68 persen untuk auditor yang baru bekerja antara 2 – 5 tahun.

Validitas instrumen diukur dengan menggunakan *pearson corelation* yang dipandu serta dibantu oleh alat analisis berupa software SPSS. Uji validitas bisa dilaksanakan dengan menjumlahkan hubungan antar nilai atau pembobotan masing-masing butir pernyataan dengan jumlah nilai total. Syarat umum untuk sebuah kuisisioner jika ingin dikategorikan normal haruslah berjumlah 30 (Sugiyono, 2013: 178). Hasil koefisien korelasi dalam penelitian ini lebih beesar daari 0,3 sehingga seluruh pembobotan dalam kuisisioner dikatakan valid. Ini berarti seluruh konstruk layak digunakan sebagai alat ukur dari setiap variabel yang berada dalam penelitian ini.

Uji reliabilitas memiliki pengertian seberapa baik jawaban dari auditor sebagai profesional dalam memberikan keterangan juga pembobotan dalam mengisi kuisisioner. Uji reliabilitas yang dapat digunakan jika nilai memiliki minimum sebesar *cronbach's alpha* lebih besar dari 0,70 (Ghozali, 2013) yang artinya setiap instrumen penelitian serta konstruk yang coba dibangun dinyatakan *reliable*.

Tabel 1.
Hasil uji reliabilitas instrumen

	Variabel	<i>cronbach's alpha</i>	Keterangan
1	X1	0,893	Reliabel
2	X2	0,950	Reliabel
3	X3	0,917	Reliabel
4	X4	0,935	Reliabel
5	X5	0,901	Reliabel

Sumber: Data primer, 2015

Uji asumsi klasik dilakukan pertama-tama sebelum melakukan uji regresi moderasi. Tujuan uji normalitas secara teoritis agar persamaan dapat digunakan dan tidak mengandung data yang bias yang dapat menyebabkan persamaan tidak dapat dipakai. Pengujian ini meliputi Uji Normalitas, Uji Heteroskedastisitas. Ghazali (2011:105) menyatakan bahwa uji multikolinieritas tidak perlu dilaksanakan karena variabel interaksi dalam moderasi sudah pasti menyalahi aturan multikolinieritas. Uji autokorelasi tidak perlu dilakukan terhadap data yang telah dikumpulkan karena tidak menggunakan data deret waktu sehingga tidak memerlukan asumsi autokorelasi (Ghozali, 2011: 110).

Uji normalitas wajib dilakukan untuk seluruh persamaan regresi bari sederhana, berganda, moderasi ataupun mediasi. Uji normalitas diwajibkan dengan dasar pemikiran bahwa variabel wajib memiliki distribusi normal sehingga dapat diinterpretasikan hasil atau output dari SPSS. Jika signifikansi tiap variabel lebih besar dari atau sama dengan 0,05 maka berdistribusi normal, sedangkan jika yang terjadi adalah sebaliknya maka data tidak berdistribusi normal (Ghozali, 2013:32). Berdasarkan Tabel 2 diketahui nilai signifikansi sebesar $0,200 > 0,05$. Hal ini berarti model regresi moderasi (MRA) berdistribusi normal.

Tabel 2.
Hasil uji normalitas

Kolmogorov-Smirnov	Unstandardized Residual
N	62
Asymp.Sig.(2-tailed)	0,200

Sumber: Data Primer, 2015

Uji heteroskedastisitas dalam penelitian ini menggunakan pendekatan glejser. Pendekatan glejser secara matematis dilakukan dengan cara meregresikan variabel residual yang sebelumnya harus diabsolutkan (Ghozali, 2013: 125). Hasil uji heteroskedastisitas dengan uji *glejser* menunjukkan bahwa hasil yang berupa variabel bebas lebih besar dari taraf nyata (α) yaitu 0,05. Jadi dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas.

Tabel 3.
Hasil uji heteroskedastisitas dengan Uji Glejser

	Model	Sig.
1	(Constant)	0,860
2	X1	0,539
3	X2	0,157
4	X3	0,195
5	X4	0,743
6	X1_X4	0,545
7	X2_X4	0,142
8	X3_X4	0,176

Sumber: Data Primer, 2015

Hipotesis dalam penelitian ini diuji dengan menggunakan persamaan regresi linear berganda dengan metode interaksi (*Moderated Regression Analysis*). Hasil yang diperoleh dapat dilihat pada tabel 4 berikut ini.

Tabel 4.
Hasil Analisis Regresi Moderasi (MRA)

Variabel	Unstandardized Coefficient		Standardized Coefficient	t	Sig
	B	Std. Error			
Constant	3,771	17,636		,214	0,832
Motivasi (MO)	1,541	0,760	1,460	2,028	0,047
Kepuasan Kerja (KK)	0,909	0,693	1,244	1,312	0,195
Kompetensi Auditor (KA)	-1,627	0,840	-1,490	-1,936	0,058
Komitmen Organisasi (KO)	0,019	0,366	0,027	,053	0,958
MO*KO	-0,024	0,016	-2,008	-1,510	0,137
KK*KO	-0,013	0,014	-1,658	-0,892	0,376
KA*KO	0,038	0,019	3,142	2,032	0,047

Adjusted R _{square}	:	0,576
F _{hitung}	:	12,820
Sig. F _{hitung}	:	0,000

Sumber: Data Primer, 2015

Berdasarkan Tabel 4, maka dapat disusun persamaan regresi sebagai berikut :

$$\begin{aligned}
 Y &= \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_1 X_4 + \beta_6 X_2 X_4 + \beta_7 X_3 X_4 \\
 &= 3,771 + 1,541 \text{ MO} + 0,909 \text{ KK} - 1,627 \text{ KA} + 0,019 \text{ KO} - 0,024 \\
 &\quad \text{MO} \times \text{KO} - 0,013 \text{ KK} \times \text{KO} + 0,038 \text{ KA} \times \text{KO}
 \end{aligned}$$

Persamaan regresi moderasi yang tersebut di atas dapat dijelaskan sebagai berikut.

- 1) Nilai konstanta (α) sebesar 3,771 yang dapat diartikan bahwa bila seluruh variabel bebas dan variabel interaksi dinyatakan konstan pada angka nol maka nilai dari kinerja auditor meningkat sebesar 3,771 satuan. Ini berarti bahwa tanpa komitmen organisasi, motivasi, kepuasan kerja, dan kompetensi, kinerja auditor adalah sebesar 3,771.
- 2) Koefisien regresi untuk variabel motivasi adalah sebesar 1,541. Apabila motivasi bertambah satu satuan, maka kinerja auditor meningkat sebesar 1,541 satuan dengan asumsi variabel lainnya konstan. Ini berarti bahwa peningkatan yang terjadi pada motivasi auditor akan menyebabkan kinerja auditor cenderung mengalami peningkatan.
- 3) Koefisien regresi untuk variabel kepuasan kerja adalah sebesar 0,909. Apabila kepuasan kerja bertambah satu satuan, maka kinerja auditor meningkat sebesar 0,909 satuan dengan asumsi variabel lainnya konstan.

Ini berarti peningkatan yang terjadi pada kepuasan kerja auditor akan menyebabkan kinerja auditor cenderung mengalami peningkatan.

- 4) Koefisien regresi untuk variabel kompetensi auditor adalah sebesar -1,627. Apabila kompetensi bertambah satu satuan, maka kinerja auditor menurun sebesar -1,627 satuan dengan asumsi variabel lainnya konstan. Ini berarti peningkatan yang terjadi pada kompetensi auditor akan cenderung menurunkan kinerja auditor.
- 5) Koefisien regresi untuk variabel komitmen organisasi adalah sebesar 0,909. Apabila komitmen organisasi bertambah satu satuan, maka kinerja auditor meningkat sebesar 0,909 satuan dengan asumsi variabel lainnya konstan. Ini berarti peningkatan yang terjadi pada komitmen organisasi akan menyebabkan kinerja auditor cenderung mengalami peningkatan.
- 6) Koefisien regresi untuk variabel interaksi antara motivasi dengan komitmen organisasi adalah sebesar -0,024 dengan *p-value* 0,137 menunjukkan bahwa variabel komitmen organisasi tidak mampu memoderasi pengaruh motivasi pada kinerja auditor.
- 7) Koefisien regresi untuk variabel interaksi antara kepuasan kerja dengan komitmen organisasi adalah sebesar -0,013 dengan *p-value* 0,376 menunjukkan bahwa variabel komitmen organisasi tidak mampu memoderasi pengaruh kepuasan kerja pada kinerja auditor.
- 8) Koefisien regresi untuk variabel interaksi antara kompetensi auditor dengan komitmen organisasi adalah sebesar 0,038 dengan *p-value* 0,047

menunjukkan bahwa komitmen organisasi mampu memoderasi pengaruh kompetensi pada kinerja auditor.

Berdasarkan koefisien persamaan yang diperoleh di atas dapat ditarik makna bahwa komitmen organisasi belum mampu memoderasi pengaruh motivasi pada kinerja auditor (MO*KO) dan kepuasan kerja pada kinerja auditor (KK*KO). Sedangkan pada koefisien persamaan yang diperoleh di atas dapat dilihat bahwa terdapat pengaruh positif dan memoderasi (memperkuat) pengaruh kompetensi pada kinerja auditor (KA*KO)

Uji kecocokan dalam regresi moderasi dapat dilihat dari R square. R square memberi informasi mengenai kecocokan model yang terdapat dalam persamaan regresi. Info itu dapat dilihat saat melakukan proses olah data.

Output dari alat olah data menunjukkan bahwa nilai Adjusted R *square* sebesar 0,576. Hal ini menggambarkan bahwa 57,6 persen variabel kinerja auditor dapat digambarkan seberapa kuat-lemahnya pengaruh oleh variabel motivasi, kepuasan kerja, kompetensi auditor, komitmen organisasi, interaksi motivasi dengan komitmen organisasi (MO*KO), kepuasan kerja dengan komitmen organisasi (KK*KO), dan kompetensi dengan komitmen organisasi (KA*KK). sedangkan sisanya sebesar 42,4 persen dijelaskan oleh faktor-faktor lain yang tidak dijelaskan dalam model.

Uji F bertujuan agar mengetahui apakah model dalam penelitian ini layak atau apakah ada setidaknya 1 variabel bebas mempengaruhi variabel y. Berdasarkan hasil output didapat nilai signifikansi sebesar $F = 0,000 < \alpha =$

0,05. Hal ini berarti model yang digunakan pada penelitian ini adalah layak atau setidaknya salah satu variabel memiliki pengaruh terhadap variabel y (*fit*).

Komitmen organisasi sebagai faktor yang diindikasikan memiliki hubungan, implikasi atas motivasi pada kinerja auditor. Hasil uji hipotesis yang ditampilkan dalam tabel sebelumnya menunjukkan adanya implikasi yang nyata atau dalam statistik signifikan; kesimpulan yang dapat ditarik dalam hipotesis adalah H_1 ditolak, yang berarti bahwa tidak terdapat moderasi komitmen organisasi terhadap pengaruh motivasi pada kinerja auditor. Hasil dalam pengujian ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi bukan variabel yang mempengaruhi pengaruh motivasi pada kinerja auditor. Keadaan tersebut menggambarkan bahwa umumnya auditor telah menjalankan komitmennya dengan baik, sehingga secara statistik komitmen organisasi tidak mampu memoderasi pengaruh motivasi pada kinerja auditor. Selain itu masing-masing auditor berusaha untuk memaksimalkan perannya untuk mengaudit data perusahaan klien. Walaupun demikian keberhasilan perusahaan dalam meningkatkan kinerja auditor tentu tidak saja dipengaruhi oleh komitmen organisasi yang dimiliki auditor akan tetapi juga dipengaruhi oleh sejumlah variabel yang berasal di luar yang dioperasionalkan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Cahyasumirat (2006), Hanna (2013), dan Dalmy (2009) yang menunjukkan hasil bahwa variabel komitmen organisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Namun hasil penelitian ini tidak konsisten dengan hasil penelitian Gustia (2014) yang menyimpulkan adanya pengaruh nyata atas hubungan dan implikasi terhadap kinerja auditor.

Komitmen organisasi sebagai faktor yang diindikasikan memiliki hubungan, implikasi atas motivasi pada kinerja auditor. Hasil uji hipotesis yang ditampilkan dalam tabel sebelumnya menunjukkan adanya implikasi yang nyata atau dalam statistik signifikan; kesimpulan yang dapat ditarik dalam hipotesis adalah H_2 ditolak, yang berarti bahwa tidak terdapat moderasi komitmen organisasi terhadap pengaruh kepuasan kerja pada kinerja auditor. Hasil dalam pengujian ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi tidak mampu memoderasi hubungan antara kepuasan kerja dengan kinerja auditor. Komitmen organisasi tidak mampu memberikan dorongan bagi seseorang untuk bekerja lebih baik atau sebaliknya menyebabkan seseorang justru meninggalkan pekerjaannya akibat suatu tuntutan komitmen yang lainnya. Komitmen organisasi bukanlah variabel yang mempengaruhi kinerja auditor, keadaan tersebut terjadi karena pada umumnya auditor telah menjalankan komitmennya dengan baik, selain itu masing-masing auditor berusaha untuk memaksimalkan perannya untuk mengaudit data perusahaan klien, walaupun demikian keberhasilan perusahaan dalam meningkatkan kinerja auditor tentu tidak saja dipengaruhi oleh komitmen organisasi yang dimiliki auditor akan tetapi juga dipengaruhi oleh sejumlah variabel lainnya. Hasil dari penelitian ini sejalan dengan penelitian Gunawan Cahyasumirat (2006), Elizabeth Hanna (2013), dan Darlisman Dalmy (2009) yang menunjukkan hasil bahwa variabel komitmen organisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Namun hasil penelitian ini tidak konsisten dengan hasil penelitian Nila Gustia (2014) yang menunjukkan bahwa variabel komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor.

Komitmen organisasi sebagai faktor yang diindikasikan memiliki hubungan, implikasi atas motivasi pada kinerja auditor. Hasil uji hipotesis yang

ditampilkan dalam tabel sebelumnya menunjukkan adanya implikasi yang nyata atau dalam statistik signifikan; kesimpulan yang dapat ditarik dalam hipotesis adalah maka H_3 diterima, yang berarti terdapat moderasi komitmen organisasi yang memperkuat pengaruh kompetensi pada kinerja auditor. Hasil tersebut menunjukkan bahwa variabel komitmen organisasi memperkuat pengaruh antara kompetensi auditor terhadap kinerja auditor. Semakin kuat jenjang pengaruh komitmen auditor terhadap intitusi atau KAP tempat mereka bekerja, maka motivasi akan menjadi lebih tinggi dalam meningkatkan kompetensinya sehingga kinerja auditor akan semakin meningkat. Untuk meningkatkan kinerjanya, personal auditr sebagai profesional akan sangat bergantung dalam kompetensi serta intuisinya dalam melakukan kerja lapangan. Auditor yang memiliki profesional tentu mudah dalam melakukan pekerjaan lapangan serta dapat memutuskan adanya keadaan yang tidak menentu dalam pekerjaan lapangan dapat memperburuk hasil atau kinerja auditor. Memperburuk kinerja berasal dari kesulitan-kesulitan yang ditemui di lapangan sehingga kinerja seorang auditor. Hasil dalam penelitian ini sejalan dengan penelitian Ariyanto (2009) dan Esya (2008) yang menunjukkan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Akan tetapi tidak sejalan dengan penellitian yang dilakukan oleh Wijaya (2012) yang menunjukkan bahwa kompetensi auditor tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor.

SIMPULAN DAN SARAN

Pengujian yang telah dilakukan tahap demi tahap bersimpul pada satu tarikan kesimpulan yaitu komitmen organisasi tidak dapat memoderasi pengaruh motivasi pada kinerja auditor. Pernyataan tersebut didukung dengan hasil

pengujian yang digambarkan dengan angka probabilitas (p-value) atau signifikansi sebesar 0,137 ($0,137 > 0,05$) dan nilai koefisien beta (b_5) sebesar -0,024.

Komitmen organisasi tidak mampu memoderasi kepuasan kerja pada kinerja auditor. Pernyataan tersebut didukung dengan hasil menunjukkan bahwa nilai angka probabilitas (p-value) atau signifikansi sebesar 0,376 ($0,376 > 0,05$) dan koefisien beta (b_6) sebesar -0,013.

Komitmen organisasi tidak mampu memoderasi kompetensi pada kinerja auditor. Pernyataan tersebut didukung dengan hasil pengujian yang menunjukkan bahwa angka probabilitas (p-value) atau signifikansi sebesar 0,047 ($0,047 < 0,05$) dan nilai koefisien beta (b_7) adalah 0,038. Pengaruh kompetensi pada kinerja auditor semakin kuat ketika komitmen organisasi meningkat. Semakin kuat tanggung jawab atau dalam penelitian ini komitmen auditor terhadap organisasinya, maka akan semakin tinggi motivasi seorang dalam meningkatkan kompetensinya sehingga kinerja auditor akan semakin meningkat.

Keterbatasan masih ada dalam melakukan penelitian ini yang artinya masih adanya masukan yang diperlukan agar menjaga kualitas penelitian menjadi lebih baik. Adapun saran yang dapat diberikan dari penelitian ini terbagi menjadi saran untuk manajemen KAP berdasarkan hasil dan jawaban dari responden penelitian dan juga saran untuk peneliti selanjutnya berdasarkan kendala yang dihadapi. Berdasarkan rata-rata jawaban responden mengenai motivasi pada item yang menyatakan bahwa dibandingkan dengan auditor lain yang setingkat dengan saya, saya dikenal dekat dengan atasan cenderung rendah. Oleh karena peneliti

menyarankan agar pihak manajemen KAP agar lebih transparan dan berdasarkan ukuran yang jelas dalam pemberian reward maupun bonus, sehingga auditor akan termotivasi untuk bersaing secara positif agar menghasilkan kinerja yang lebih baik.

Berdasarkan rata-rata jawaban responden mengenai kepuasan kerja pada item yang menyatakan bahwa keikutsertaan auditor dalam partisipasi pengambilan keputusan cenderung rendah. Oleh karena peneliti menyarankan agar pihak KAP agar lebih mengikutsertakan auditor dalam pengambilan keputusan, sehingga hal tersebut nantinya akan meningkatkan kepuasan kerja dari auditor tersebut yang tentu akan berpengaruh terhadap peningkatan kinerja auditor.

Berdasarkan rata-rata jawaban responden mengenai kompetensi auditor pada item yang menyatakan bahwa di bangku kuliah (pendidikan formal) saya memperoleh pengetahuan yang sangat berguna dalam proses audit cenderung rendah. Peneliti menyarankan agar pihak KAP lebih meningkatkan pemberian PPL maupun seminar kepada auditor untuk meningkatkan kompetensi auditor, karena dapat diketahui bahwa tidak hanya dari pendidikan formal saja yang dapat meningkatkan kompetensi auditor dalam proses audit.

Berdasarkan rata-rata jawaban responden mengenai komitmen organisasi pada item yang menyatakan bahwa auditor sulit terikat dengan organisasi lain seperti organisasi di tempatnya bekerja cenderung rendah. Oleh karena itu peneliti menyarankan agar manajemen KAP agar tetap menjaga komitmen auditor dan berfokus pada proses meningkatkan rasa komitmen berkelanjutan pada auditor.

Seperti memperhatikan kepuasan kerja auditor, program jenjang karir dan gaya kepemimpinan dalam manajemen KAP.

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah KAP yang berdomisili di Bali, tentunya akan mengalami keterbatasan jika melakukan generalisasi untuk tahapan seluruh negara atau di Indonesia. Sekalipun tidak dapat digeneralisir namun dapat menjadi acuan bagi peneliti yang memiliki minat di bidang audit untuk melakukan penelitian lebih lanjut dan melakukan pengembangan.

REFERENSI

- Amilin dan Rosita Dewi. “*Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Kepuasan Kerja Dengan Role Stress Sebagai Variabel Moderating*”, JAAI Vol 12 No 1, 2008.
- Ashton, A.H. 1991. Experience and Error Frequency Knowledge as Potential Determinants of Audit Expertise. *The Accounting Review*, 66,2,218.
- Darlisman Dalmy, 2009, *Pengaruh sumber daya manusia , komitmen, motivasi terhadap kinerja auditor dan reward sebagai variabel moderating pada Inspektorat Provinsi Jambi*. Tesis USU Medan.
- Efendy, Muhammad Taufiq. 2010. *Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Motivasi Terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat Dalam Pengawasan Keuangan Daerah*. Tesis. Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang : BP Undip.
- Gitosudarmo, Indriyo. 2002. *Manajemen Keuangan*, Edisi Keempat, BPF, Yogyakarta.
- Govindarajan, V. 1986. *Impact of Participation in The Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance: Universalistic and Contingency Perspective*. *Decision Sciences* 17:496-516

- Lawalata Josina, Darwis Said dan Mediaty. 2010. Influence of Auditor Independency, Organizational Commitment, Style of Organizational Culture and Leadership to Auditor Performance (Emperical Study at Office Accountant in Makasar). *Jurnal Universitas Hasanudin, Makasar*.
- Lawalata Josina, Darwis Said dan Mediaty. 2010. Influence of Auditor Independency, Organizational Commitment, Style of Organizational Culture and Leadership to Auditor Performance (Emperical Study at Office Accountant in Makasar). *Jurnal Universitas Hasanudin, Makasar*.
- Meyer, J. P., Paunonen, S. V., Gellaty, I. R., Goffin, R. D., & Jackson, D. N. 1989. Organizational Commitment and Job Performance: It's the Nature of the Commitment That Counts. *Journal of Applied Psychology, 74: 152-156*.
- Misener, T.R, et. Al. 1996. Toward an international measure of job satisfaction.
- Mowday, R.T., R.M., Steers, & L.W., Porter. 1979. "The Measurement of Organizational Commitment." *Journal of Vocational Behavior, Vol. 14*.
- Nirmala dan Cahyonowati. 2013. Pengaruh Independensi, Pengalaman, *Due Professional Care*, Akuntabilitas, Kompleksitas Audit, Dan *Time Budget Pressure* terhadap Kualitas Audit. *Diponegoro Journal Of Accounting, Vol. 2 No. 3*. Semarang.
- Nungky Nurmalita Sari. 2011. Pengaruh Pengalaman Kerja Independensi, Objektivitas, Integritas, Kompetensi dan Etika Terhadap Kualitas Audit. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Otley, D. T. 1980. The Contingency Theory of Management Accounting: Achievement and Prognosis. Accounting, Organizational Behaviour, Heinemann : London.
- Purnama, Esya, Febri. 2008. Pengaruh Kompetensi Auditor dan Pemahaman Sistem Informasi Akuntansi terhadap Kinerja Auditor Bea dan Cukai di wilayah Jakarta, *Tesis Strata-2*. Universitas Sumatera Utara, Medan.
- Silverthorne, Colin. 2004. The Impact of Organizational Culture and Person Organization Fit on Organizational Commitment and Job Satisfaction In Taiwan. *Leadership & Organization Development Journal, (25) : 592-599*.
- Trisnaningsih, Sri. 2004. *Perbedaan Kinerja Auditor Dilihat Dari Segi Gender*.
- Trisnaningsih, Sri. 2007. Independensi Auditor dan Komitmen Organisasi Sebagai mediasi Pengaruh Pemahaman Good Governance, Gaya Kepemimpinan dan Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Auditor. *Jurnal Simposium Nasional Akuntansi X. Unhas Makasar*.