

KEPUASAN KERJA SEBAGAI PEMEDIASI PENGARUH TINDAKAN SUPERVISI DAN KOMITMEN ORGANISASI PADA KINERJA AUDITOR

Ni Wayan Diah Kartika Sari¹
A.A.N.B. Dwirandra²

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
e-mail: tdiakartikasari@yahoo.com/ telp: +62 89 754 540 39

²Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh tindakan supervisi dan komitmen organisasi pada kinerja auditor di Kantor Akuntan Publik baik secara langsung maupun tidak langsung melalui kepuasan kerja. Penelitian ini dilakukan pada Kantor Akuntan Publik (KAP) yang ada di Kota Denpasar. Teknik *sampling* yang digunakan adalah *purposive sampling*. Metode pengumpulan data menggunakan kuesioner dengan jumlah responden sebanyak 40. Teknik analisis menggunakan analisis jalur. Simpulan penelitian ini adalah kepuasan kerja mampu memediasi pengaruh tindakan supervisi pada kinerja, sedangkan kepuasan kerja tidak mampu memediasi pengaruh komitmen pada kinerja auditor karena terjadi kesalahan jalur. Tindakan supervisi agar lebih ditingkatkan lagi dan merubah arah hubungan menjadi kepuasan kerja menuju komitmen organisasi pada kinerja auditor.

Kata kunci: Tindakan Supervisi, Komitmen Organisasi, Kepuasan Kerja, Kinerja

ABSTRACT

The purpose of this study was to determine the effect of supervision measures and organizational commitment in the performance of the auditor in public accounting firm either directly or indirectly through job satisfaction. This research was conducted at the Public Accounting Firm (KAP) in the city of Denpasar. The sampling technique used was purposive sampling. Methods of data collection using questionnaires with respondents as many as 40. The analysis technique using path analysis. The conclusion of this study is able to mediate the effect of job satisfaction on the performance of supervisory action, while job satisfaction is not able to mediate the effect of commitment on the performance of auditors as path error occurs. Actions that further enhanced supervision and change the direction of the relationship into job satisfaction toward the organization's commitment to the performance of auditors.

Keywords: *Supervision Measures, Organizational Commitment, Job Satisfaction, Performance*

PENDAHULUAN

Organisasi yang dinamis akan selalu meningkatkan produktivitasnya melalui konsistensi menghasilkan kinerja terbaik serta mempertahankan hal yang menjadi keunggulan kompetitif organisasi tersebut. Kinerja merupakan

performance atau unjuk kerja. Kinerja dapat pula diartikan sebagai prestasi kerja atau pelaksanaan kerja atau hasil unjuk kerja (Suwatno dan Priansa, 2013:196). Tuntutan akan kinerja yang tinggi meliputi seluruh bentuk organisasi tidak terkecuali Kantor Akuntan Publik mengingat akuntan publik yang memiliki fungsi pokok melakukan pemeriksaan umum atas laporan keuangan perusahaan (klien) sebelum diterbitkan sebagai alat pertanggungjawaban manajemen kepada para *stakeholder* yang membutuhkan ketepatan baik dari sisi analisis sesuai dengan prosedur auditing maupun waktu publikasinya. Kinerja yang tinggi tersebut merupakan hasil unjuk kerja akuntan publik yang melakukan audit dalam hal ini auditor, oleh sebab itu ada hal-hal yang dapat mempengaruhi kinerja auditor seperti tindakan supervisi dan komitmen organisasi.

Akuntan publik dimungkinkan untuk mengangkat asisten atau mempekerjakan akuntan pemula untuk memperlancar tugas auditnya. Keberadaan asisten ataupun akuntan pemula sebagai pembantu akuntan publik harus diartikan sebagai satu kesatuan kerja (satu tim) yang tidak dapat dipisahkan, oleh sebab itu tanggung jawab pekerjaan tetap berada pada akuntan publik yang bertugas. Perencanaan suatu audit atas laporan keuangan yang tertuang pada Standar Audit (SA 300-Para2.) mengatur tanggung jawab auditor untuk merencanakan audit atas laporan keuangan. Standar audit tersebut menyatakan bahwa tujuan auditor adalah untuk merencanakan audit agar audit tersebut dapat dilaksanakan dengan efektif. Perencanaan suatu audit mencakup penetapan strategi audit secara keseluruhan untuk perikatan atau penugasan

audit dan pengembangan perencanaan audit. Perencanaan yang cukup akan bermanfaat dalam audit atas laporan keuangan dalam memfasilitasi arah dan supervisi atas anggota tim perikatan atau tim audit dan penelaahan atas pekerjaan mereka. Penelitian Azman *et al.* (2009), peranan pengawas atau orang yang melakukan supervisi terhadap kinerja di perpustakaan negara di Sarawak, Malaysia menunjukkan secara statistik bahwa dukungan pengawas dapat meningkatkan prestasi kerja, tetapi komunikasi pengawas tidak dapat meningkatkan prestasi kerja.

Selain tindakan supervisi, komitmen organisasi merupakan faktor penting dalam peningkatan kinerja auditor. Komitmen organisasi merupakan tingkat sampai sejauh mana seorang pekerja mengenal atau mengidentifikasi dengan organisasi tertentu dan tujuannya serta mengharapkan tetap menjadi anggota (Wibowo, 2014: 57). Komitmen organisasional merupakan kekuatan individu yang didefinisikan dan dikaitkan dengan bagian organisasi. Komitmen terhadap organisasi menunjukkan suatu keadaan dimana karyawan/auditor mempunyai nilai dan tujuan yang sama dengan organisasi KAP, terlibat dalam pencapaian tujuan organisasi serta berniat memelihara keanggotaan dalam organisasi (Aranya, 1984). Dengan adanya komitmen organisasi, auditor memiliki kewajiban tetap tinggal di organisasi dan memiliki tanggung jawab terhadap hal-hal yang terjadi pada kemunduran organisasinya. Hasil penelitian Tahir dan Monil (2014), menyatakan bahwa prestasi kerja karyawan memberikan patokan bagi lembaga untuk unggul dalam hal kualitas layanan yang diberikan karena

komitmen organisasi mempengaruhi kinerja karyawan secara positif dan signifikan. Hasil ini dapat digunakan oleh pihak yang berwenang untuk memberikan kualitas pelayanan yang baik dalam kategori administrasi.

Ketika orang berbicara tentang sikap pekerja, biasanya diartikan sebagai *job satisfaction* atau kepuasan kerja, yang menjelaskan perasaan positif tentang pekerjaan, sebagai hasil dari evaluasi dari karakteristiknya. Orang dengan tingkat kepuasan kerja tinggi mempunyai perasaan positif, sedangkan tingkat kepuasan rendah mempunyai perasaan negatif tentang pekerjaan mereka (Wibowo, 2014: 56). Kepuasan kerja mempunyai pengaruh positif moderat pada kinerja. Orang yang mempunyai tingkat kepuasan kerja lebih tinggi cenderung mempunyai tingkat kinerja tugas lebih tinggi, tingkat *citizenship behavior* lebih tinggi, dan tingkat perilaku kontra produktif lebih rendah (Colquit *et.al.*, 2011: 125). Kepuasan kerja mempunyai pengaruh positif dan kuat terhadap komitmen organisasi. Orang yang mendapatkan tingkat kepuasan kerja lebih tinggi cenderung merasa tingkat komitmen afektif dan normatif lebih tinggi, sedangkan pada komitmen kontinuan lebih lemah (Wibowo, 2014: 142). Komitmen organisasi yang dimiliki oleh auditor di Kantor Akuntan Publik yaitu komitmen kontinuan memainkan peran yang kurang penting dalam hubungannya dengan kepuasan kerja, akan tetapi dua dimensi dari komitmen kontinuan yaitu pengorbanan tinggi dan rendahnya pilihan menunjukkan pola dan hubungan yang berbeda dengan kepuasan kerja para auditor di Amerika Serikat (Kalbers dan Cenker, 2007). Menurut hasil penelitian Tahir dan Monil (2014),

menunjukkan bahwa kepuasan kerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja staf administrasi lembaga pendidikan tinggi di Malaysia. Kepuasan kerja yang dialami oleh auditor seperti yang dinyatakan dalam penelitian Afolabi (2013), secara statistik memiliki pengaruh langsung yang signifikan pada komitmen organisasi auditor Kantor Akuntan Publik di negara bagian *Mid-Atlantic*, Amerika Serikat yaitu New Jersey, New York, dan Pennsylvania. Dampak dari ketidakpuasan kerja adalah keinginan berpindah yang signifikan di antara karyawan dalam organisasi, sedangkan keinginan berpindah karena komitmen organisasi tidaklah berpengaruh nyata (Tnay *et. al.*, 2013).

Masalah yang terjadi pada kantor akuntan publik adalah seringkali asisten atau akuntan pemula sebagai pihak yang harus disupervisi mengalami ketidakpuasan kerja dikarenakan oleh keberadaan supervisor serta pemberian bimbingan dan pengawasan. Penyebab kurang puasanya akuntan pemula ini terutama disebabkan oleh adanya ketidaksamaan persepsi antara akuntan pemula dengan supervisornya. Penyebab tidak puas ini antara lain kurangnya pemberian umpan balik, kemampuan kurang dimanfaatkan, kurangnya supervisi, rendahnya kesempatan untuk berpartisipasi dan kurangnya pujian untuk pekerjaan yang dilakukan dengan baik (Alberch *et.al.*, 2001). Penelitian Tethool dan Rosita Dewi (2003), Hadi (2007), dan Octaviano (2010) menyatakan bahwa tindakan supervisi tidak berpengaruh terhadap kepuasan kerja auditor, sedangkan Indriani (2013) menyimpulkan bahwa supervisi berpengaruh terhadap kinerja auditor PT Bank Negara Indonesia Tbk Palembang dan merupakan variabel yang paling

berpengaruh terhadap kinerja auditor dibanding motivasi dan kerjasama. Begitu pula dengan temuan Prabhawa (2014) yang menyatakan bahwa tindakan supervisi berpengaruh positif dan signifikan pada kinerja auditor Perwakilan BPKP Provinsi Bali.

Keraguan akan komitmen organisasi yang dimiliki akuntan dalam bekerja sehingga tidak memiliki keterikatan terhadap organisasi yang menaunginya dan tergiur dengan bayaran yang lebih besar dari pihak lain dapat berakibat pada menurunnya kinerja. Penelitian mengenai komitmen dan kepuasan kerja merupakan topik yang menarik untuk diteliti lebih lanjut, karena masalah kepuasan kerja yang berakibat pada kinerja akan terus muncul dalam organisasi, sehingga dimungkinkan untuk dilakukan penelitian lanjutan dengan melakukan penambahan variabel yang mempengaruhi dan memediasinya. Temuan penelitian Moyes *et.al.* (2008) pada kepuasan kerja memberikan tolok ukur di mana akunting perusahaan dapat digunakan untuk mengevaluasi tingkat kepuasan kerja antara karyawan mereka sendiri. Hasil penelitian Trisnaningsih (2001) dan Badjuri (2009) menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh langsung terhadap kepuasan kerja, serta komitmen organisasi berpengaruh secara tidak langsung terhadap kepuasan kerja melalui motivasi sebagai variabel *intervening*. Dalam kesimpulannya menyatakan bahwa pengaruh langsung dari komitmen organisasi terhadap kepuasan kerja lebih besar dari pengaruh tidak langsung komitmen organisasi terhadap kepuasan kerja melalui motivasi, sehingga pengaruh tidak langsung melalui motivasi dapat diabaikan. Hasil

penelitian ini menjadi berlawanan dengan apa yang dikatakan bahwa kepuasan kerjalah yang memengaruhi komitmen organisasi. Hal ini menunjukkan adanya fenomena *theory gap* maupun *research gap*. Untuk pengaruh komitmen organisasi terhadap kinerja ditunjukkan oleh hasil penelitian Trisnaningsih (2007) dan Siahaan (2010) yang menyimpulkan bahwa secara implisit auditor yang memiliki komitmen terhadap organisasinya tidak mempengaruhi kinerjanya secara signifikan.

Hakekatnya struktur dan mekanisme kerja setiap organisasi telah diatur sedemikian rupa. Selain itu juga setiap unit atau personal organisasi telah ditentukan jenis tugas dan hak, wewenang dan tanggung jawab serta hubungan kerja (vertikal, horizontal dan diagonal). Namun meningkatnya kinerja organisasi secara efektif dan efisien tidaklah dijamin oleh hal tersebut. Meningkatnya kinerja disebabkan oleh faktor yang mempengaruhinya secara langsung maupun tidak langsung. Kepuasan kerja merupakan faktor penting dalam memediasi faktor lainnya.

Supervisor merupakan pihak yang paling dekat dengan konteks kerja seseorang. Supervisor yang berorientasi terhadap pekerjaan ikut menentukan tujuan yang akan dicapai, membantu memecahkan masalah, menyediakan dukungan sosial dan material serta memberikan *feedback* atas hasil kerja bawahannya. Hasil penelitian Indriani (2013) dan Prabhawa (2014) menyatakan bahwa tindakan supervisi berpengaruh positif dan signifikan pada kinerja auditor, sedangkan hasil penelitian sebelumnya yang telah dilakukan oleh Tethool dan Dewi (2003), Hadi (2007),

dan Octaviano (2010) yang menyatakan bahwa tindakan supervisi tidak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepuasan kerja auditor. Oleh sebab itu dapat diajukan hipotesis yaitu:

H₁ : Tindakan supervisi berpengaruh positif dan signifikan pada kepuasan kerja auditor di Kantor Akuntan Publik.

Komitmen merupakan salah satu unsur penting dalam dunia kerja, dan komitmen memiliki hubungan yang positif dengan kinerja. Suatu komitmen organisasi merupakan tingkat loyalitas seseorang terhadap organisasi dimana ia berada sehingga organisasi dapat berjalan sesuai dengan tujuannya. Pencapaian tujuan akan menciptakan kepuasan dalam diri apalagi diiringi dengan tingkat keberhasilan yang tinggi. Penelitian yang dilakukan Badjuri (2009) membuktikan bahwa komitmen organisasional berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepuasan kerja. Begitu juga dengan penelitian sebelumnya oleh Trisnaningsih (2002) yang melakukan penelitian di KAP Jawa Timur dan Aranya (1982) yang menyatakan bahwa adanya suatu pengaruh nyata secara statistik antara komitmen organisasional dan kepuasan kerja. Hasil penelitian Norris dan Niebuhr (1983) dan Poznanski (1997) yang menyatakan bahwa komitmen organisasional mempunyai hubungan yang signifikan terhadap kepuasan kerja. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka dapat diajukan hipotesis yaitu:

H₂ : Komitmen organisasi berpengaruh positif dan signifikan pada kepuasan kerja auditor di Kantor Akuntan Publik.

Kepuasan kerja merupakan prediktor kinerja karena kepuasan kerja mempunyai korelasi moderat dengan kinerja. Orang yang mempunyai tingkat kepuasan yang

tinggi cenderung menghasilkan kinerja yang tinggi pula. Penelitian oleh Laffaldano dan Muchinsky (1985) dengan meta analisis mengakumulasi hasil 74 penelitian yang menghubungkan kepuasan kerja dengan prestasi kerja terhadap 12.192 orang, ditemukan hubungan positif yang lemah antara kepuasan dengan prestasi. Para peneliti telah mengidentifikasi dua alasan kunci yang menyebabkan hasil ini salah arah dan menyatakan terlalu rendah hubungan yang seharusnya terjadi antara kepuasan dengan prestasi, sedangkan menurut hasil penelitian Tahir dan Monil (2014), menunjukkan bahwa kepuasan kerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja staf administrasi lembaga pendidikan tinggi di Malaysia. Dampak dari ketidakpuasan kerja adalah keinginan berpindah yang signifikan di antara karyawan dalam organisasi (Tnay *et al.*, 2013) sehingga tidak tercapainya suatu kinerja organisasi yang telah ditetapkan. Oleh sebab itu dapat diajukan hipotesis yaitu:

H₃ : Kepuasan kerja berpengaruh positif dan signifikan pada kinerja auditor di Kantor Akuntan Publik.

Supervisi adalah melakukan pengamatan secara langsung dan berkala oleh atasan terhadap pekerjaan yang dilaksanakan oleh bawahan untuk kemudian apabila ditemukan masalah, segera diberikan petunjuk atau bantuan yang bersifat langsung guna mengatasinya. Apabila supervisi dapat dilakukan dengan baik, akan diperoleh manfaat diantaranya adalah dapat meningkatkan efektifitas dan efisiensi kerja. Apabila kedua peningkatan ini dapat diwujudkan, sama artinya dengan telah tercapainya tujuan suatu organisasi. Tujuan pokok dari supervisi ialah menjamin pelaksanaan berbagai kegiatan yang telah direncanakan secara benar dan tepat, dalam

arti lebih efektif dan efisien, sehingga tujuan yang telah ditetapkan organisasi dapat dicapai dengan memuaskan. Tindakan supervisi yang diterapkan pada auditor junior akan menghindari terjadinya kesalahan dalam audit sehingga kinerja tinggi dapat dicapai. Oleh sebab itu dapat diajukan hipotesis yaitu:

H₄ : Tindakan supervisi berpengaruh positif dan signifikan pada kinerja auditor di Kantor Akuntan Publik.

Pada dasarnya komitmen organisasi merupakan suatu hubungan antara anggota dengan organisasi dalam hal ini hubungan antara auditor dengan kantor dimana ia bekerja. Komitmen organisasional merupakan kekuatan individu yang didefinisikan dan dikaitkan dengan bagian organisasi. Komitmen terhadap organisasi menunjukkan suatu keadaan dimana karyawan/auditor mempunyai nilai dan tujuan yang sama dengan organisasi KAP, terlibat dalam pencapaian tujuan organisasi serta berniat memelihara keanggotaan dalam organisasi (Badjuri, 2013). Hubungan yang baik akan timbul apabila auditor memiliki kesetiaan dan mampu mengidentifikasi dirinya terhadap organisasi. Komitmen organisasi yang dimiliki auditor akan berdampak pada peningkatan kinerja auditor. Hasil penelitian yang dilakukan Trisnaningsih (2007) dan Siahaan (2010) yang menyimpulkan bahwa secara implisit auditor yang memiliki komitmen terhadap organisasinya tidak mempengaruhi kinerjanya secara signifikan. Oleh sebab itu dapat diajukan hipotesis yaitu:

H₅ : Komitmen organisasi berpengaruh positif dan signifikan pada kinerja auditor di Kantor Akuntan Publik.

Tindakan supervisi memiliki pengaruh positif dan signifikan pada kinerja auditor, tindakan supervisi juga memiliki pengaruh positif dan signifikan pada kepuasan kerja auditor, sedangkan kepuasan kerja berdampak positif dan signifikan pada kinerja auditor. Oleh sebab itu dapat diajukan hipotesis yaitu:

H₆ : Tindakan supervisi berpengaruh positif dan signifikan pada kinerja auditor di Kantor Akuntan Publik melalui kepuasan kerja.

Komitmen organisasi memiliki pengaruh positif dan signifikan pada kinerja auditor, komitmen organisasi juga memiliki pengaruh positif dan signifikan pada kepuasan kerja auditor, sedangkan kepuasan kerja berdampak positif dan signifikan pada kinerja auditor. Oleh sebab itu dapat diajukan hipotesis yaitu:

H₇ : Komitmen organisasi berpengaruh positif dan signifikan pada kinerja auditor di Kantor Akuntan Publik melalui kepuasan kerja.

METODE PENELITIAN

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kuantitatif yang berbentuk asosiatif dengan tujuan untuk mengetahui bagaimana kepuasan kerja auditor sebagai variabel mediasi pada pengaruh tindakan supervisi dan komitmen organisasi terhadap kinerja auditor. Penelitian ini dilakukan pada Kantor Akuntan Publik (KAP) yang ada di Bali dan teregistrasi pada Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI). Dengan adanya keterbatasan waktu, tenaga, dan biaya sehingga pemilihan pada KAP di Bali menjadi alasan untuk dilakukannya penelitian ini. Obyek penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah tindakan supervisi, komitmen organisasi, kepuasan kerja, dan kinerja auditor.

Dalam penelitian ini yang menjadi variabel eksogen atau independen adalah tindakan supervisi dan komitmen organisasi. Tindakan supervisi yaitu aspek yang menyangkut tentang kepemimpinan dan *monitoring*, aspek kondisi kerja, dan aspek penugasan (*Issues Statement No. 4 Accounting Education Change Commission*). Tindakan supervisi dalam penelitian ini merupakan tanggapan responden yang dinyatakan dalam skala likert. Komitmen organisasi sebagai sikap kerja seseorang yang merupakan hasil dari identifikasi diri dengan tujuan dan nilai-nilai organisasi yang mempengaruhi keputusan pekerja untuk tetap mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi. Komitmen organisasi dalam penelitian ini merupakan tanggapan responden yang dinyatakan dalam skala likert.

Penelitian ini menggunakan kepuasan kerja yang disimbolkan sebagai variabel endogen dan sekaligus variabel eksogen serta kinerja auditor yang disimbolkan sebagai variabel endogen. Kepuasan kerja sebagai perasaan, sikap, dan persepsi seseorang terhadap pekerjaannya, baik secara keseluruhan maupun dari aspek-aspek pekerjaannya, yang menghasilkan keadaan emosi yang menyenangkan bagi orang tersebut (Badeni, 2013: 43). Kepuasan kerja dalam penelitian ini merupakan tanggapan responden yang dinyatakan dalam skala likert. Kinerja auditor adalah hasil yang dicapai seseorang menurut ukuran yang berlaku, dalam kurun waktu tertentu, berkenaan dengan pekerjaan serta perilaku dan tindakannya (Suwatno dan Priansa, 2013: 196). Kinerja auditor dalam penelitian ini merupakan tanggapan responden yang dinyatakan dalam skala likert.

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah akuntan publik/auditor Kantor Akuntan Publik (KAP) di Bali. Adapun Kantor Akuntan Publik yang teregistrasi di Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) dan jumlah auditor dapat dilihat pada Tabel 1 sebagai berikut.

Tabel 1.
Daftar Kantor Akuntan Publik di Denpasar

No	Nama Kantor Akuntan Publik	Jumlah Auditor
1.	KAP I Wayan Ramantha	12
2.	KAP Drs. Ida Bagus Djagera	-
3.	KAP Johan Malonda Mustika & Rekan	18
4.	KAP K. Gunarsa	4
5.	KAP Drs. Ketut Budiarta, M.Si	9
6.	KAP Rama Wendra (Cab)	4
7.	KAP Drs. Sri Marmo Djogosarkono & Rekan	23
8.	KAP Drs. Wayan Sunasdyana	18
9.	KAP Drs. Ketut Muliarta R.M. & Rekan	10
Total		98

Sumber : Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), 2015

Teknik *sampling* yang digunakan adalah *purposive sampling* yaitu teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu (Sugiyono, 2013: 122) dengan mengambil auditor yang sedang/pernah disupervisi sebagai responden. Sampel yang akan dijadikan responden berdasarkan Roscoe (1982) dalam Sugiyono (2013: 129) yaitu dalam penelitian melakukan analisis *multivariate*, maka jumlah anggota sampel minimal 10 kali dari jumlah variabel penelitian. Jadi penelitian ini jumlah anggota sampel adalah minimal 40 orang.

Metode pengumpulan data yang dipergunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner. Pengisian kuesioner menggunakan skala likert yaitu skala yang digunakan

untuk mengukur sikap, pendapat, dan persepsi seseorang atau kelompok orang tentang fenomena sosial (Sugiyono, 2013: 132).

Dalam penelitian ini berdasarkan pada kajian teoritis dan hasil penelitian sebelumnya maka diambil topik penelitian tentang: kepuasan kerja sebagai pemediasi pengaruh tindakan supervisi dan komitmen organisasi terhadap kinerja auditor. Pemenuhan asumsi-asumsi analisis jalur. Menghitung matriks korelasi antar variabel bebas. Untuk mengetahui pengaruh langsung dilakukan analisis persamaan sub-struktur yang terbentuk. Membuat diagram jalur dengan masing-masing koefisien jalur dan nilai *p-value* serta menguji model dengan teori *trimming* yaitu apabila ada jalur yang tidak signifikan maka jalur tersebut dapat dikeluarkan dalam model atau diabaikan. Untuk mengetahui adanya pengaruh tidak langsung atau mediasi dilakukan uji Sobel sebagai berikut (Ghozali, 2013: 250). Interpretasi Analisis.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Pengaruh variabel *intervening* diuji dengan metode analisis jalur (*path analysis*) dengan bantuan SPSS 20. Uji prasyarat dalam analisis jalur dilakukan sebagai sebuah persyaratan yang harus dipenuhi. Adapun tahapan yang dilakukan dalam uji prasyarat analisis jalur adalah sebagai berikut.

Tabel 2.
Ringkasan Output Persamaan Sub-Struktur Pertama

R-Square	F-hitung	Sig.	Variabel	Standardized Coefficient Beta	t-hitung	Sig.
0,432	14,099	0,000	X ₁ → Y	0,557	3,925	0,000
			X ₂ → Y	0,172	1,211	0,234

Sumber : data primer diolah, (2015)

Tabel 2 menunjukkan analisis sub-struktur pertama diperoleh nilai *R Square* sebesar 0,432 yang menunjukkan bahwa variasi kepuasan kerja (Y) dapat dijelaskan oleh variasi tindakan supervisi (X_1) dan komitmen organisasi (X_2) sebesar 43,2 persen, sehingga koefisien pengaruh variabel lain sebesar $\sqrt{1 - 0,432} = 0,754$. Nilai F hitung sebesar 14,099 dengan nilai signifikansi 0,000 yang lebih kecil dari 0,05 sehingga dapat disimpulkan variabel eksogen secara simultan mampu menjelaskan perubahan pada variabel endogen, atau model sub-struktur pertama dinyatakan cocok atau *fit*.

Persamaan sub-struktur kedua untuk menjawab hipotesis ketiga (H_3) hipotesis keempat (H_4), dan hipotesis kelima (H_5). Sebelum melakukan persamaan sub-struktur kedua adalah mencari nilai matriks korelasi antar variabel bebas yang terbentuk dengan tujuan untuk melihat seberapa erat hubungan yang terjadi antara variabel bebas. Adapun hasil dari matriks korelasi antar variabel bebas dapat dilihat pada tabel berikut.

Tabel 3.
Matriks Korelasi Antar Variabel Bebas

Hubungan Variabel	Pearson Correlation	Sig.	Keterangan
$X_1 <---> X_2$	0,723	0,000	Kuat dan signifikan
$X_1 <---> Y$	0,640	0,000	Kuat dan signifikan
$X_2 <---> Y$	0,745	0,000	Kuat dan signifikan

Sumber : data primer diolah, (2015)

Berdasarkan tabel 3 menyatakan bahwa seluruh hubungan antara variabel bebas menghasilkan nilai *pearson correlation* berada di rentang 0,60–0,79 dan signifikansi sebesar $0,000 < 0,05$ yang berarti antar variabel bebas memiliki hubungan yang kuat

dan signifikan. Model sub-struktur kedua terdiri dari tiga variabel eksogen dan satu variabel endogen. Hasil pengujian analisis jalur untuk persamaan sub-struktur kedua adalah sebagai berikut.

Tabel 4.
Ringkasan Output Persamaan Sub-Struktur Kedua

<i>R-Square</i>	F-hitung	Sig.	Variabel	<i>Standardized Coefficient Beta</i>	t-hitung	Sig.
0,808	50,387	0,000	X ₁ → Z	0,516	5,176	0,000
			X ₂ → Z	0,181	2,126	0,040
			Y → Z	0,355	3,660	0,001

Sumber : data primer diolah, (2015)

Pada analisis sub-struktur kedua diperoleh nilai *R Square* sebesar 0,808 yang berarti bahwa variasi kinerja auditor (Z) dapat dijelaskan oleh variasi tindakan supervisi (X₁), komitmen organisasi (X₂), dan kepuasan kerja (Y) sebesar 80,8 persen, sehingga koefisien pengaruh variabel lain sebesar $\sqrt{1 - 0,808} = 0,438$. Nilai F-hitung sebesar 50,387 dengan nilai signifikansi 0,000 yang lebih kecil dari 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel eksogen secara simultan mampu menjelaskan perubahan pada variabel endogen, atau model sub-struktur kedua dinyatakan cocok atau *fit*.

Menghitung pengaruh tidak langsung dengan melakukan perkalian antara pengaruh langsung variabel bebas ke variabel *intervening* dengan pengaruh langsung variabel *intervening* ke variabel terikatnya. Ringkasan pengaruh langsung (*direct effect*), pengaruh tidak langsung (*indirect effect*), dan pengaruh total (*total effect*) variabel penelitian dapat dilihat pada tabel berikut.

Tabel 5.
Ringkasan Pengaruh Langsung, Tidak Langsung, dan Total Variabel Penelitian

Variabel	Y		Z	
	PL	PL	PTL	PT
X ₁	0,557	0,516	0,198	1,271
X ₂	0,172	0,181	-	0,181
Y	-	0,355	-	0,355

Sumber : data primer diolah, (2015)

Keterangan:

- PL = pengaruh langsung
- PTL = pengaruh tidak langsung
- PT = pengaruh total
- X₁ = tindakan supervisi
- X₂ = komitmen organisasi
- Y = kepuasan kerja

Berdasarkan Tabel 5 dapat dijelaskan bahwa pengaruh langsung tindakan supervisi terhadap kepuasan kerja sebesar 0,557 dan pengaruh langsung kepuasan kerja terhadap kinerja sebesar 0,355, maka pengaruh tidak langsung tindakan supervisi terhadap kinerja auditor melalui kepuasan kerja sebesar 0,198 dan pengaruh totalnya menjadi 1,271. Pengaruh langsung komitmen organisasi terhadap kepuasan kerja sebesar 0,172 namun karena pengaruh ini tidak signifikan maka pengaruh tersebut dikeluarkan dalam model sehingga pengaruh totalnya sebesar pengaruh langsung komitmen organisasi terhadap kinerja menjadi 0,181.

Dalam penelitian ini, indikator kepuasan kerja seperti pemberian pujian apabila pekerjaan dapat terselesaikan dengan baik dan pendelegasian tanggung jawab pimpinan kepada bawahannya agar disesuaikan dengan kemampuan

bawahan sehingga kepuasan kerja auditor Kantor Akuntan Publik semakin dapat terpenuhi.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tindakan supervisi berpengaruh positif dan signifikan pada kepuasan kerja auditor di Kantor Akuntan Publik. Hal ini ditunjukkan dengan koefisien jalur sebesar 0,557 dan signifikansi 0,000 lebih kecil dari 0,05 sehingga bunyi hipotesis pertama (H_1) bahwa tindakan supervisi berpengaruh positif dan signifikan pada kepuasan kerja auditor Kantor Akuntan Publik dapat diterima. Hasil penelitian ini selaras dengan penelitian Indriani (2013) dan Prabhawa (2014) yang menyatakan bahwa tindakan supervisi berpengaruh positif dan signifikan pada kinerja auditor, sedangkan temuan ini bertentangan dengan hasil penelitian sebelumnya yang telah dilakukan oleh Tethool dan Dewi (2003), Hadi (2007), dan Octaviano (2010) yang menyatakan bahwa tindakan supervisi tidak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepuasan kerja auditor.

Komitmen organisasi bagi auditor terhadap organisasinya akan menimbulkan *sense of belonging* (rasa ikut memiliki) yang menunjukkan komitmen auditor terhadap organisasinya, hal ini merupakan kekuatan individu dalam mengidentifikasi dirinya dan merefleksikan sikapnya yang ditunjukkan dengan kerja kerasnya sehingga kinerja organisasi yang sudah ditetapkan sebelumnya dapat tercapai. Komitmen organisasi tidak terbentuk dengan sendirinya, melainkan melalui proses keterlibatan auditor baik dalam kurun waktu yang dijalankan maupun tugas-tugas yang diembannya, sehingga

bagaimana mungkin seseorang yang baru berkecimpung di dalam organisasi sudah terbentuk komitmen terhadap organisasinya apalagi komitmen tersebut memengaruhi perasaan positif terhadap indikator-indikator kepuasan kerjanya. Lebih tepat jika seseorang yang mendapatkan kepuasan kerjanya dalam suatu organisasi, maka seseorang tersebut akan timbul loyalitas terhadap organisasinya yang merupakan bagian dari komitmen organisasi. Oleh sebab itu hasil penelitian ini yang menunjukkan bahwa komitmen organisasi tidak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepuasan kerja auditor di Kantor Akuntan Publik menolak hipotesis kedua (H_2) yang diajukan. Hasil penelitian ini juga menolak hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan Norris dan Niebuhr (1983), Poznanski (1997), Trisnaningsih (2002), Badjuri (2009), Amilin dan Dewi (2008), dan Octaviano (2010) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepuasan kerja auditor.

Kepuasan kerja merupakan prediktor kinerja karena kepuasan kerja mempunyai korelasi moderat dengan kinerja. Orang yang mempunyai tingkat kepuasan yang tinggi cenderung menghasilkan kinerja yang tinggi pula serta tingkat perilaku kontra produktif yang lebih rendah. Kepuasan kerja dapat diberikan melalui kelayakan gaji yang diterima oleh auditor. Selain itu adanya petunjuk yang jelas dalam pelaksanaan kerja dan memberikan peluang promosi jabatan bagi auditor yang berprestasi akan dapat meningkatkan kinerja auditor Kantor Akuntan Publik. Berdasarkan hasil perhitungan dalam penelitian ini menunjukkan bahwa kepuasan kerja berpengaruh positif dan signifikan pada

kinerja auditor, hal ini dibuktikan dengan koefisien jalur yang positif dan signifikan sehingga hipotesis ketiga (H_3) yang dibuat dalam penelitian ini yang berbunyi kepuasan kerja berpengaruh positif dan signifikan pada kinerja auditor Kantor Akuntan Publik dapat diterima. Hasil penelitian ini selaras dengan penelitian Tnay *et al.*, (2013), Tahir dan Monil (2014) yang menunjukkan bahwa kepuasan kerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja dan dampak ketidakpuasan akan berakibat pada menurunnya kinerja.

Seperti yang dijelaskan sebelumnya bahwa tindakan supervisi merupakan proses yang berkesinambungan dalam mengawasi atau mengarahkan pekerjaan yang dimulai dengan perencanaan dan diakhiri dengan penyimpulan atas jalannya tugas (Prasanti, 2008). Tindakan supervisi yang memang memiliki tujuan baik agar para auditor tetap pada jalurnya (*on the track*) dan dapat dimanfaatkan dengan sebaik-baiknya oleh auditor, tentu hal ini akan dapat membuat auditor meningkat kinerjanya. Apabila auditor yang menjalankan tugasnya tanpa adanya tindakan supervisi apalagi auditor tersebut tidak memiliki kemampuan yang baik, maka sudah bisa dipastikan bahwa auditor tersebut tidak dapat mencapai terselesaikannya tugas-tugas yang diembannya. Hal ini tentu saja berpengaruh terhadap kinerjanya. Kinerja auditor yang baik dapat dilihat dari pemenuhan atas standar mutu yang diberikan, oleh itu pentingnya review mutu yang bertujuan memastikan bahwa auditor Kantor Akuntan Publik tersebut dalam penugasannya mematuhi Kode Etik Profesi Akuntan Publik (KEPAP) dan Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) serta peraturan-peraturan lain yang

berlaku. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tindakan supervisi berpengaruh positif dan signifikan pada kinerja auditor di Kantor Akuntan Publik yang dibuktikan dengan koefisien jalur yang positif sebesar 0,516 dan signifikansi sebesar 0,000 lebih kecil dari 0,05 sehingga hipotesis keempat (H_4) yang dibuat dalam penelitian ini yang berbunyi tindakan supervisi berpengaruh positif dan signifikan pada kinerja auditor Kantor Akuntan Publik dapat diterima.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif dan signifikan pada kinerja auditor di Kantor Akuntan Publik yang dibuktikan dengan koefisien jalur yang positif sebesar 0,181 dan signifikansi sebesar 0,04 lebih kecil dari 0,05 sehingga hipotesis kelima (H_5) yang dibuat dalam penelitian ini yang berbunyi komitmen organisasi berpengaruh positif dan signifikan pada kinerja auditor Kantor Akuntan Publik dapat diterima. Hasil ini bertentangan dengan hasil penelitian yang dilakukan Trisnaningsih (2007) dan Siahaan (2010) yang menyimpulkan bahwa secara implisit auditor yang memiliki komitmen terhadap organisasinya tidak mempengaruhi kinerjanya secara signifikan.

Meskipun hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengaruh komitmen organisasi pada kinerja tidak sebesar pengaruh tindakan supervisi ataupun pengaruh kepuasan kerja pada kinerja, akan tetapi orang yang memiliki loyalitas tentu tidak ingin organisasi yang menaunginya tidak dapat menjalankan fungsi-fungsinya sebagai organisasi yang efektif dan efisien, sehingga tujuan organisasi tidak dapat tercapai. Perlu ditekankan lagi bahwa komitmen organisasi akan

menimbulkan rasa ikut memiliki (*sense of belonging*) bagi auditor terhadap organisasi. Rasa ikut memiliki terhadap organisasi menunjukkan komitmen auditor terhadap organisasinya, hal ini merupakan kekuatan individu dalam mengidentifikasi dirinya dan merefleksikan sikapnya yang ditunjukkan dengan kerja kerasnya sehingga kinerja organisasi yang sudah ditetapkan sebelumnya dapat tercapai. Penanaman komitmen organisasi dalam diri setiap anggota organisasi dengan keterlibatan antar sesama sehingga ada rasa kebersamaan untuk memajukan organisasi, meningkatkan komitmen kontinuan dan komitmen afektif sangat berdampak pada kinerja auditor Kantor Akuntan Publik.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tindakan supervisi berpengaruh langsung pada kinerja auditor dengan koefisien jalur sebesar 0,516, begitu juga pengaruh langsung tindakan supervisi pada kepuasan kerja menunjukkan hasil yang positif dengan koefisien jalur sebesar 0,557 dan signifikansi sebesar 0,000, sementara kepuasan kerja pun berhasil menunjukkan kemampuannya sebagai pemediasi pengaruh tindakan supervisi pada kinerja auditor di Kantor Akuntan Publik. Pengaruh tidak langsung yang menghasilkan nilai positif sebesar 0,198 dan signifikan berdasarkan t -hitung $>$ t -tabel ini tidak dapat dibantah ketika seseorang yang mendapatkan tindakan supervisi dari atasannya memanfaatkan hal ini bagi keberhasilan tugasnya hingga timbul kepuasan bagi dirinya dan berlanjut pengaruhnya terhadap kinerjanya meskipun pengaruh tidak langsungnya tidak sebesar pengaruh langsungnya, maka hipotesis keenam (H_6) yang dibuat dalam penelitian ini yang berbunyi tindakan supervisi berpengaruh

positif dan signifikan pada kinerja auditor Kantor Akuntan Publik melalui kepuasan kerja dapat diterima. Dalam penelitian ini penerapan tindakan supervisi sesuai dengan standar audit yang berlaku, pemberian pujian, dan kesesuaian kemampuan dalam pendelegasian tanggung jawab dapat meningkatkan kepuasan kerja auditor Kantor Akuntan Publik. Kepuasan kerja dapat juga ditingkatkan melalui kelayakan gaji, adanya petunjuk dalam pelaksanaan kerja, dan memberikan peluang promosi jabatan bagi auditor yang berprestasi. Peningkatan kinerja diperbaiki dalam hal auditor agar merasa tertantang dalam tugas-tugas sulit yang diberikan, dan auditor harus didorong agar cenderung inovatif.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi tidak berpengaruh positif dan signifikan pada kepuasan kerja sehingga jalur pengaruhnya dihilangkan dalam model penelitian. Akibat dari penghilangan jalur ini, maka kepuasan kerja tidak memiliki kemampuan sebagai pemediasi dari pengaruh komitmen organisasi pada kinerja auditor atau dapat dikatakan bahwa komitmen organisasi tidak berpengaruh positif dan signifikan pada kinerja auditor Kantor Akuntan Publik melalui kepuasan kerja.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan tujuan penelitian dan hasil pembahasan pada bab-bab sebelumnya, maka dapat dibuat simpulan tindakan supervisi berpengaruh positif dan signifikan pada kepuasan kerja auditor di Kantor Akuntan Publik. Komitmen

organisasi tidak berpengaruh positif dan signifikan pada kepuasan kerja auditor di Kantor Akuntan Publik. Kepuasan kerja berpengaruh positif dan signifikan pada kinerja auditor di Kantor Akuntan Publik. Tindakan supervisi berpengaruh positif dan signifikan pada kinerja auditor di Kantor Akuntan Publik. Komitmen organisasi berpengaruh positif dan signifikan pada kinerja auditor di Kantor Akuntan Publik. Tindakan supervisi berpengaruh positif dan signifikan pada kinerja auditor di Kantor Akuntan Publik melalui kepuasan kerja. Komitmen organisasi tidak berpengaruh positif dan signifikan pada kinerja auditor di Kantor Akuntan Publik melalui kepuasan kerja.

Berkaitan dengan simpulan di atas, maka hal-hal yang dapat disarankan adalah agar tetap dipertahankan dan lebih baik lagi dalam menerapkan tindakan supervisi sesuai dengan standar auditing yang berlaku, selain itu pemberian pujian, dan pendelegasian tanggung jawab pimpinan agar sesuai dengan kemampuan bawahan sehingga kepuasan kerja auditor Kantor Akuntan Publik dapat terpenuhi. Komitmen organisasi tidak dapat memengaruhi kepuasan kerja, sehingga untuk membangun dan menanamkan komitmen organisasi pada setiap anggota organisasi perlu adanya kepuasan kerja yang dirasakan oleh auditor Kantor Akuntan Publik terlebih dahulu.

Kepuasan kerja merupakan prediktor kinerja, apabila kepuasan kerja meningkat maka kinerja auditor mengalami peningkatan, oleh sebab itu peningkatan kepuasan kerja melalui kelayakan gaji, adanya petunjuk dalam pelaksanaan kerja, dan memberikan peluang promosi jabatan bagi auditor yang

berprestasi diharapkan dapat meningkatkan kinerja auditor Kantor Akuntan Publik. Penerapan yang ketat atas tindakan supervisi yang sesuai dengan standar auditing yang berlaku agar diberlakukan bagi seluruh auditor junior sehingga kinerja auditor selalu *on the track*. Selain itu pentingnya reviu mutu yang bertujuan memastikan bahwa AP atau KAP mematuhi Kode Etik Profesi Akuntan Publik (KEPAP) dan Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) serta peraturan-peraturan lain yang berlaku supaya seluruh anggota IAPI dapat maju bersama seperti yang dicita-citakan oleh IAPI dalam visinya.

Komitmen organisasi harus mulai ditanamkan dalam diri setiap anggota organisasi dengan keterlibatan antar sesama sehingga ada rasa kebersamaan untuk memajukan organisasi, meningkatkan komitmen kontinuan dan komitmen afektif karena berdampak pada kinerja auditor Kantor Akuntan Publik. Tindakan supervisi memiliki pengaruh langsung maupun tidak langsung ke kinerja. Dengan adanya kepuasan kerja sebagai pemediasinya, maka untuk meningkatkan kinerja dapat dilakukan beberapa indikator dari kepuasan kerja tersebut seperti kenyamanan dan kelengkapan fasilitas di tempat kerja. Karena kepuasan kerja tidak memiliki kemampuan dalam memediasi pengaruh komitmen organisasi pada kinerja, maka sebaiknya arah hubungan ini diubah menjadi komitmen organisasi memiliki kemampuan dalam memediasi pengaruh kepuasan kerja pada kinerja auditor Kantor Akuntan Publik.

REFERENSI

- Afolabi, Felix. 2013. The Mediating Effect of Job Satisfaction between Transformational Leadership and Organizational Commitment in Small Certified Public Accounting Firms. *International Research Journal of Applied Finance*, 4 (11), pp: 1467.
- Albrecht, S., S.W. Brown and D.R. Field. 1981. Toward Increasing Job Satisfaction of Practicing CPAs, *Journal of Accountancy*.
- Azman, Ismail., Lucy Loh Ching Sieng, Mohd Na'eim Ajis, Noor Faizzah Dollah, Ali Boerhannoeddin. Relationship Between Supervisor's Role And Job Performance in the Workplace Training Program.
- Badeni. 2013. *Kepemimpinan dan Perilaku Organisasi*. Cetakan Kesatu. Bandung: Alfabeta.
- Colquit, Jason A., Jeffrey A. LePine, dan Michael J. Wesson. 2011. *Organizational Behavior*. New York: McGraw-Hill.
- Indriani, Poppy. Pengaruh Tindakan Supervisi, Motivasi dan Kerjasama Terhadap Kinerja Auditor PT Bank Negara Indonesia Tbk Palembang. *Prosiding seminar nasional and call for paper*. Economic globalization: trend and risk for developing country.
- Kalbers, Lawrence P., William J. Cenner. 2007 Organizational commitment and auditors in public accounting. *Managerial Auditing Journal*, 22 (4), pp: 354 – 375.
- Moyes, Glen D., Lawrence P. Shao, dan Michael Newsome. 2008. Comparative Analysis of Employee Job Satisfaction in the Accounting Profession. *Journal of Business & Economics Research*, 6 (2).
- Tammi C. Redd. 2008. Empirical Analysis Of Factors Influencing The Level Of Job Satisfaction Of Caucasian And Hispanic Accounting Professionals. *International Business & Economics Research Journal*, 7 (10). Available online at www.ccsenet.org/ijbm
- Oktaviani, Erlina., dan Aan Marlinah. 2014. Pengaruh Tindakan Supervisi, Motivasi, Profesionalisme, Locus of Control, Konflik Peran Terhadap Kepuasan Kerja. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, 16 (1), Juni 2014, h : 61-74. ISSN: 1410-9875.

- Prabhawa, Ketut Ardy. 2014. Pengaruh Supervisi, Profesionalisme, dan Komunikasi dalam Tim pada Kinerja Auditor Perwakilan BPKP Provinsi Bali. *e-Journal*, Universitas Pendidikan Ganesha Jurusan Akuntansi Program S1, 2 (1).
- Siahaan, Victor D. 2010. Pengaruh Profesionalisme Terhadap Komitmen Organisasi Dalam Upaya Meningkatkan Kinerja Auditor (Studi Pada Kantor Perwakilan BPK-RI Provinsi Aceh). *Jurnal Telaah & Riset Akuntansi*, 1.3 (1). h : 10-28.
- Sugiyono. 2013. *Metode Penelitian Bisnis*. Cetakan Ketujuh Belas. Bandung: Alpha Beta.
- Suwatno dan Priansa, Donni Juni. 2013. *Manajemen SDM dalam Organisasi Publik dan Bisnis*. Cetakan Ketiga. Bandung: Alpha Beta.
- Tahir, Izah Mohd; Monil, Muzalifah. 2014. The Influence of Job Satisfaction, Organizational Commitment and Transformational Leadership on Job Performance: A Study on Higher Learning Institutions. *Australian Journal of Basic & Applied Sciences*;2014 Special, 8 (5), pp: 63.
- Trisnaningsih, S., 2001. Pengaruh Komitmen terhadap Kepuasan Kerja Auditor: Motivasi sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris pada Kantor Akuntansi Publik di Jawa Timur). *Tesis*. Universitas Diponegoro, Semarang.
- Wibowo. 2014. *Perilaku dalam Organisasi*. Cetakan Kedua. Jakarta: Rajagrafindo Persada.