

**KECERDASAN SPIRITUAL SEBAGAI PEMODERASI PENGARUH
LOCUS OF CONTROL INTERNAL DAN GAJI AUDITOR
PADA KINERJA AUDITOR**

**Anak Agung Putri Santikawati ¹
Bambang Suprasto H²**

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
e-mail: santikap@yahoo.com/ telp: +6281558514724

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

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk meneliti pengaruh *locus of control* internal dan gaji auditor pada kinerja auditor dengan kecerdasan spiritual sebagai variabel moderasi. Penelitian ini dilakukan pada Kantor Akuntan Publik di Bali. Sampel penelitian ini sebanyak 63 auditor dan ditentukan dengan metode *purposive sampling*. Data dikumpulkan dengan menggunakan metode *survey*. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis Regresi Linier Berganda dan *Moderated Regression Analysis* (MRA). Penelitian ini berhasil menunjukkan *locus of control* internal dan gaji auditor berpengaruh positif pada kinerja auditor. Penelitian ini juga menunjukkan kecerdasan spiritual memperkuat hubungan *locus of control* internal pada kinerja auditor. Sementara hasil pengujian moderasi kecerdasan spiritual dengan gaji auditor menunjukkan kecerdasan spiritual memperlemah hubungan antara gaji auditor pada kinerja auditor.

Kata kunci: Kecerdasan Spiritual, *Locus Of Control Internal*, Gaji Auditor, Kinerja Auditor

ABSTRACT

This study aims to investigate the influence of internal locus of control and payroll auditor in the performance of auditors with spiritual intelligence as a moderating variable. This research was conducted on a public accounting firm in Bali in 2016. The number of samples taken 63 auditors who are willing to participate in this study. The sample in this research was determined by purposive sampling method. Data were collected using a survey method. Data analysis technique used is multiple linear regression analysis and Moderated Regression Analysis (MRA). This study successfully demonstrated the internal locus of control and payroll auditor positive effect on the performance of auditors. This study also shows the relationship of spiritual intelligence strengthen internal locus of control on the performance of auditors. The test results by the spiritual intelligence moderation between auditor salary showed spiritual intelligence means to weaken the relationship between payroll auditor in the performance of auditors.

Keywords: *Spiritual Intelligence, Internal Locus Of Control, Payroll Auditor, Auditor Performance*

PENDAHULUAN

Berkembangnya perekonomian di dunia bisnis saat ini berdampak pada pesatnya persaingan yang semakin sulit dan kompetitif di kalangan auditor dan menuntut auditor untuk selalu meningkatkan kinerjanya agar mampu menjadi auditor yang berkualitas, dapat diandalkan, dipercaya dan mampu menghasilkan produk audit yang berkualitas tinggi. Kinerja auditor adalah akuntan publik yang melaksanakan penugasan pemeriksaan (*examination*) secara objektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan (Mulyadi, 2002:11).

Kinerja dari profesi auditor independen saat ini sedang mendapatkan sorotan tajam bahkan sinis dari masyarakat umum akibat terjadinya skandal-skandal besar di negara maju dan berkembang seperti Amerika Serikat dan di Indonesia. Pertama Kasus Enron dan Kantor Akuntan Publik (KAP) Arthur Andersen yang sudah melanggar kode etik yang seharusnya menjadi pedoman dalam melaksanakan tugasnya dan bukan untuk dilanggar, karena perbuatan mereka inilah, keduanya menuai kehancuran dimana Enron bangkrut dengan meninggalkan hutang milyaran dolar, sedangkan KAP Arthur Andersen kehilangan independensiannya dan kepercayaan dari masyarakat terhadap kinerja KAP tersebut, juga berdampak pada karyawan yang bekerja di KAP Arthur Andersen.

Selain kasus yang berhubungan dengan independensi, juga terdapat kasus yang berhubungan langsung dengan kinerja seorang auditor eksternal yaitu kasus KAP Hans Tuanakotta & Mustofa. PT Kimia Farma adalah salah satu produsen obat-obatan milik pemerintah di Indonesia. Masalah yang terjadi karena kesalahan penyajian yang berkaitan dengan persediaan timbul karena nilai yang ada dalam daftar harga persediaan digelembungkan. Berdasarkan penyelidikan BAPEPAM, disebutkan bahwa KAP yang mengaudit laporan keuangan PT Kimia Farma telah mengikuti standar audit yang berlaku, namun gagal mendeteksi kecurangan tersebut.

Selain itu, KAP tersebut juga tidak terbukti membantu manajemen melakukan kecurangan. Akibatnya pihak KAP dikenakan sanksi yaitu denda 100 juta rupiah, denda ini diperlukan dan ditujukan agar tidak ada KAP yang melakukan salah saji material (*material misstatement*) yang membuat para pengguna informasi keuangan mengalami kerugian atas informasi yang salah secara material. Diharapkan kejadian seperti ini tidak terjadi agar para auditor independen dapat lebih hati-hati serta lebih teliti lagi dalam mengadakan pemeriksaan terhadap perusahaan yang diauditnya dan tetap menjaga prinsip-prinsip dan kode etik profesi akuntan independen.

Kasus-kasus di atas tersebut telah memperlihatkan bahwa dalam mewujudkan KAP yang berkualitas dan profesional sangat ditentukan oleh kinerja auditornya, karena semakin meluasnya kebutuhan jasa profesional akuntan publik sebagai pihak yang dianggap independen, maka akan menuntut profesi akuntan publik untuk terus

meningkatkan kinerjanya agar dapat menghasilkan produk audit yang dapat diandalkan bagi pihak yang membutuhkan (Herawaty dan Susanto, 2008).

Berhasil tidaknya kinerja karyawan yang telah dicapai organisasi dipengaruhi oleh tingkat kinerja karyawan secara individu maupun kelompok. Ristio dkk (2014) menyatakan, kinerja auditor merupakan hasil dari kerja auditor dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab auditor tersebut. Kinerja (prestasi kerja) dapat diukur melalui pengukuran tertentu (standar), dimana kualitas adalah berkaitan dengan mutu kerja yang dihasilkan, sedangkan kuantitas adalah jumlah hasil kerja yang dihasilkan dalam kurun waktu tertentu, dan ketepatan waktu adalah kesesuaian waktu yang telah direncanakan (Trisaningsih, 2007). Auditor yang memiliki kinerja yang baik dapat dinilai dari peningkatan kualitas audit yang terlihat dari ketepatan strategi dan kebijakan yang diambil manajer perusahaan (Rangkuty, 2008).

Larkin (1990) (dalam Trisaningsih, 2007) menyatakan bahwa terdapat empat dimensi personalitas dalam mengukur kinerja auditor, yaitu kemampuan (*ability*), komitmen profesional, motivasi, dan kepuasan kerja. Seorang auditor yang mempunyai kemampuan dalam hal *auditing* maka akan cakap dalam menyelesaikan pekerjaan. Auditor yang komitmen terhadap profesinya maka akan loyal terhadap profesinya seperti yang dipersepsikan oleh auditor tersebut. Motivasi yang dimiliki seorang auditor akan mendorong keinginan individu auditor tersebut untuk melakukan kegiatan-kegiatan tertentu untuk mencapai tujuan. Kepuasan kerja auditor adalah tingkat kepuasan individu auditor dengan posisinya dalam organisasi secara relatif dibandingkan dengan teman sekerja atau teman seprofesi lainnya.

Faktor-faktor yang memengaruhi kinerja Sumber Daya Manusia (SDM) menurut para ahli diantaranya; Simamora (1995:53) menyatakan kinerja dipengaruhi oleh tiga faktor yaitu faktor individu, faktor psikologis dan faktor organisasi. Wirawan (2009:5) juga menjelaskan bahwa kinerja SDM merupakan hasil sinergi dari tiga faktor, yaitu faktor internal karyawan, faktor internal organisasi dan faktor eksternal, sedangkan menurut Davis 1989 (dalam Mangkunegara, 2010:15), faktor yang memengaruhi pencapaian kinerja SDM adalah kemampuan (*ability*) dan faktor motivasi (*motivation*).

Auditor sebagai individu yang mempunyai faktor bawahan juga diperkirakan memengaruhi kinerja auditor. Faktor bawahan ini berupa *locus of control* dan kemampuan yang dirasakan. *Locus of control* (LOC) adalah derajat sejauh mana seseorang meyakini bahwa mereka dapat menguasai nasib mereka sendiri (Robbins, 2008:138). LOC internal adalah individu yang meyakini bahwa apa yang terjadi selalu berada dalam kontrolnya, dan selalu mengambil peran serta tanggung jawab dalam setiap pengambilan keputusan. LOC internal berpandangan bahwa peristiwa-peristiwa yang terjadi diakibatkan oleh keputusan-keputusan yang dimilikinya (misalnya kemampuan, pengetahuan atau usaha).

Auditor yang mempunyai LOC internal lebih mempunyai kontribusi positif pada kinerja melaksanakan tugas audit, hal ini dikarenakan mereka memandang LOC internal sebagai usaha yang harus dilakukan jika ingin berhasil. Auditor yang mampu mengontrol aktivitas dan perilakunya untuk penugasan audit akan berpengaruh pada

kinerjanya. Hal ini dibuktikan dalam penelitian Kartika dan Wijayanti (2007) dalam penelitiannya tentang pengaruh kinerja auditor dan penerimaan perilaku disfungsi audit menjelaskan bahwa karakteristik individual auditor memengaruhi secara signifikan kinerja auditor, dimana auditor yang memiliki LOC internal berkinerja lebih baik dari auditor yang memiliki LOC eksternal. Mahdy (2012) dalam penelitiannya menyatakan bahwa auditor yang memiliki LOC internal cenderung sulit untuk terpengaruh oleh tekanan dan faktor-faktor lain diluar kendali dirinya.

Faktor lain yang juga penting dan dapat memotivasi kinerja auditor yaitu gaji. Menurut As'ad (1995:93) gaji adalah banyaknya uang yang diterima dan sudah pasti dan waktunya selalu tepat, misalnya setiap awal bulan, seorang auditor akan menerima sejumlah uang yang disebut gaji. Menurut Sikula mengenai gaji yang dikutip oleh Hasibuan (2005:119), gaji adalah kompensasi tetap yang dibayarkan kepada pemangku jabatan, pimpinan, atau posisi atas dasar yang teratur (seperti tahunan, caturwulanan, bulanan, atau mingguan).

Penelitian yang dilakukan oleh Khairunnisa (2013) membuktikan bahwa secara simultan terdapat pengaruh gaji (upah) dan tunjangan terhadap kinerja karyawan. Beberapa faktor penting yang memengaruhi gaji yang adil, diantaranya adalah pendidikan, pengalaman, tanggungan, kemampuan perusahaan, kondisi-kondisi pekerja (Manullang, 2004). Gaji yang cukup baik akan menghasilkan motivasi dan kepuasan kerja bagi karyawan. Harvey dan Bowin (1996:220) dan Mello (2002:329) menyatakan bahwa pada tingkat tertentu kompensasi (gaji) secara psikologis dapat meningkatkan penampilan kerja dan kepuasan kerja (*job satisfaction*), serta hasil

kerja (*outcome*). Sehingga dapat dikatakan bahwa auditor dalam mencapai tujuannya memerlukan suatu rangsangan berupa gaji untuk dapat meningkatkan kinerjanya dan memperoleh hasil yang sesuai dengan tujuan yang diharapkan perusahaan.

Selain LOC internal dan gaji auditor, faktor kecerdasan spiritual juga dapat memengaruhi kinerja auditor. Penelitian Choiriah (2013) menunjukkan bahwa kecerdasan spiritual berpengaruh positif terhadap kinerja auditor dengan menyimpulkan bahwa semakin baik kecerdasan spiritual maka kinerja yang diberikan auditor juga akan semakin baik. Hasil penelitian tersebut juga mendukung teori yang dikemukakan oleh Munir (2000:32) yang dikutip oleh Trihandini (2005) menunjukkan hasil bahwa seorang pekerja dapat menunjukkan kinerja yang prima apabila mereka sendiri mendapatkan kesempatan untuk mengekspresikan seluruh potensi diri sebagai manusia. Hal tersebut dapat muncul apabila seseorang dapat memaknai pekerjaannya dan menelaraskan antara emosi, perasaan dan otak.

Penelitian yang dilakukan oleh Trihandini (2005) menunjukkan bahwa kecerdasan intelektual, emosi dan spiritual berpengaruh terhadap kinerja. Penelitian serupa juga dilakukan oleh Rahmasari (2012) dengan menyatakan hasil bahwa kecerdasan intelektual, kecerdasan emosi dan kecerdasan spiritual berpengaruh positif terhadap kinerja karyawan.

Penelitian ini merupakan gabungan dari penelitian yang dilakukan oleh Waryanti (2011), Khairunnisa (2013), Kusnadi (2015), dan Ariati (2014). Variabel ini meliputi LOC, gaji auditor, kecerdasan spiritual dan kinerja auditor yang diadopsi

dari penelitian mereka. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah dengan menambahkan variabel kecerdasan spiritual sebagai variabel moderasi. Alasan lain ditambahkannya variabel kecerdasan spiritual adalah karena di duga kecerdasan spiritual merupakan faktor lain yang dapat memotivasi peningkatan kinerja auditor. Kecerdasan spiritual adalah seseorang yang memiliki kemampuan untuk menempatkan diri dan dapat menerima pendapat orang lain secara terbuka; mengatur suasana hati dan menjaga agar beban stres tidak melumpuhkan kemampuan berpikir; berempati dan berdoa. Hal tersebut diperlukan karena dalam menjalankan tugas audit, KAP selalu membagi auditornya dalam sebuah tim atau kelompok, sehingga dari hal tersebut kita dapat melihat pentingnya kecerdasan spiritual dalam memengaruhi kinerja auditor. Diharapkan dengan adanya variabel ini akan mampu memberikan bukti yang empiris apakah kecerdasan spiritual memperkuat atau memperlemah hubungan antara LOC internal dan gaji auditor pada kinerja auditor di Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali.

Penelitian Kartika dan Wijayanti (2007) menemukan bahwa karakteristik individual auditor memengaruhi secara signifikan kinerja auditor, dimana auditor yang memiliki LOC internal berkinerja lebih baik dari auditor yang memiliki LOC eksternal. LOC internal berpandangan bahwa peristiwa-peristiwa yang akan terjadi diakibatkan oleh keputusan-keputusan yang dimilikinya (misalnya kemampuan, pengetahuan atau usaha). Auditor yang memiliki LOC internal dan yakin akan kemampuan dirinya untuk menyelesaikan pekerjaan-pekerjaannya, maka akan menimbulkan rasa kepuasan kerja dan juga akan meningkatkan kinerja mereka.

Penelitian Oktarina (2007) dan Kusnadi (2015) menunjukkan bahwa LOC internal berpengaruh positif terhadap kinerja auditor.

H₁: *Locus of control* internal berpengaruh positif pada kinerja auditor.

Tingkat sejauh mana keberhasilan seseorang dalam menyelesaikan pekerjaannya disebut "*level of performance*" (Vroom dalam As'ad 1991:48). Orang yang *level of performance*-nya tinggi disebut sebagai orang yang produktif, dan sebaliknya. Penilaian kinerja adalah salah satu tugas penting yang dilakukan oleh seorang manajer atau pimpinan, karena dapat digunakan untuk memperbaiki keputusan-keputusan personalia dan memberikan umpan balik kepada para karyawan tentang kinerja mereka. Salah satu faktor yang memengaruhi diantaranya adalah gaji.

Penelitian yang dilakukan oleh Gardner *et al.* (2004) menyatakan bahwa tingkatan besarnya gaji akan memengaruhi kinerja karyawan. Menurut Gupta dan Shaw (1998) semakin tinggi tingkat gaji maka akan membuat kinerja semakin meningkat, hal ini juga didukung oleh penelitian Lawler dan Jenkins (1992). Gerhart dan Milkovich (1992) menyatakan bahwa dalam literatur kompensasi, ternyata ditemukan bukti yang kuat bahwa insentif individu, tingkat gaji dan bonus akan membuat kinerja yang semakin baik bagi karyawan. Dengan demikian, semakin tinggi gaji yang diperoleh maka seseorang akan terpacu untuk memiliki kinerja yang semakin baik.

H₂: Gaji auditor berpengaruh positif pada kinerja auditor.

LOC adalah cara pandang seseorang terhadap suatu peristiwa apakah dia dapat

atau tidak dapat mengendalikan peristiwa yang terjadi padanya (Rotter, 1966). Apabila seseorang sedang menghadapi suatu peristiwa seperti adanya konflik disaat melakukan pekerjaannya maka ia dihadapkan pada kondisi dimana ia dapat atau tidak mengendalikan peristiwa tersebut sehingga dapat melanjutkan pekerjaannya (Ichwan, 2012). Hal ini dapat menghambat dan mengurangi kinerja yang dihasilkan karena disaat menghadapi suatu peristiwa tersebut bisa terjadi penurunan kualitas kerja dan ketidaktepatan waktu dalam menyelesaikan suatu pekerjaan. Oleh karena itu, diperlukan kecerdasan spiritual untuk membantu memecahkan permasalahan tersebut.

Kecerdasan spiritual merupakan kecerdasan tertinggi manusia. Kecerdasan spiritual dapat bekerja apabila kecerdasan emosional dan kecerdasan intelektual bekerja secara maksimal (Ariati, 2014). Kecerdasan spiritual berhubungan dengan LOC internal karena kecerdasan spiritual mampu meningkatkan keyakinan auditor bahwa seorang auditor bisa mengatur dan mengarahkan hidupnya dan tanggungjawab terhadap pekerjaannya yang akan menempatkannya pada suatu masalah (Mahadewi, 2015), sehingga nantinya auditor akan berusaha untuk mengenali, mencari tahu langkah-langkah penyelesaian, mencari alternatif terbaik dan berusaha mengatasi masalah yang dihadapinya tanpa mengabaikan kode etik yang berlaku. Penelitian yang dilakukan oleh Choiriah (2013) dan Waryanti (2011) menunjukkan bahwa kecerdasan spiritual berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja. LOC dalam meningkatkan kinerja auditor diduga dapat dipengaruhi oleh kecerdasan spiritual dari individu auditor.

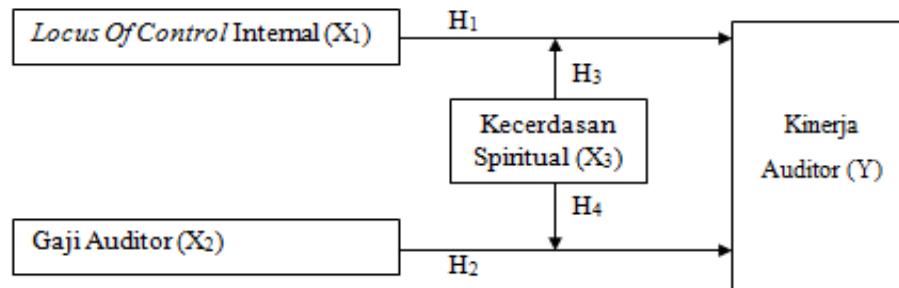
H₃: Kecerdasan spiritual memperkuat hubungan LOC internal pada kinerja auditor.

Gaji adalah cerminan dari perasaan karyawan terhadap imbalan yang diterima dari perusahaan untuk usaha yang telah dilakukan serta dapat memenuhi kebutuhan hidup (H. Umar, 2002:36). Penelitian Ferris (1977) mengemukakan bahwa besarnya penghasilan berpengaruh positif terhadap motivasi yang tentunya akan membuat kinerja individu menjadi semakin baik. Dan sebaliknya, jika gaji yang diterima kecil maka akan membuat kinerja auditor menjadi menurun. Seorang auditor bekerja dengan giat untuk mendapatkan gaji yang besar, tetapi ada banyak faktor lain yang membuat seorang auditor senang dengan pekerjaannya dan tetap memiliki motivasi yang besar dalam bekerja, yaitu dengan adanya kecerdasan spiritual. Hal ini menjelaskan bahwa kinerja yang meningkat tidak hanya dipengaruhi oleh gaji yang besar, melainkan kinerja yang meningkat juga bisa dipengaruhi oleh faktor kecerdasan spiritual yaitu kemampuan mengekspresikan dan memaknai setiap pekerjaan yang diambil sehingga bila ingin menampilkan kinerja yang baik, maka dibutuhkan kecerdasan spiritual (Munir 2003, dalam Trihandini, 2005).

H₄: Kecerdasan spiritual memperlemah hubungan gaji auditor pada kinerja auditor.

METODE PENELITIAN

Desain penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kuantitatif yang berbentuk asosiatif kausal yang bertujuan untuk mengetahui pengaruh kecerdasan spiritual pada hubungan *locus of control* internal terhadap kinerja auditor dan untuk mengetahui pengaruh kecerdasan spiritual pada hubungan gaji auditor terhadap kinerja auditor. Desain penelitian disajikan dalam Gambar 1.



Gambar 1. Desain Penelitian

Sumber: data primer diolah, (2016)

Keterangan:

- H₁: *Locus of control* internal berpengaruh positif pada kinerja auditor.
- H₂: Gaji auditor berpengaruh positif pada kinerja auditor.
- H₃: Kecerdasan spiritual memperkuat hubungan LOC internal pada kinerja auditor.
- H₄: Kecerdasan spiritual memperlemah hubungan gaji auditor pada kinerja auditor.

Lokasi penelitian ini disajikan dalam Tabel 1.

Tabel 1.
Nama Kantor Akuntan Publik di Bali

No.	Nama Kantor Akuntan Publik	Alamat Kantor Akuntan Publik
1.	KAP I Wayan Ramantha	Jl. Rampai No. 1A Lt. 3 Denpasar, Bali. Telp: (0361) 263643
2.	KAP Drs. Ida Bagus Djagera	Jl. Hassanudin No. 1 Denpasar, Bali Telp. (0361)263643
3.	KAP Johan Malonda Mustika & Rekan (Cab)	Jl. Muding Indah I/5, Kerobokan, Kuta Utara, Badung, Bali. Telp: (0361) 434884
4.	KAP K. Gunarsa	Jl. Tukad Banyusari Gg. II No. 5 Telp. (0361) 225580
5.	KAP Drs. Ketut Budiarta, Msi	Jl. Gunung Agung Perum Padang Pesona, Graha Adi A6, Denpasar (0361) 8849168
6.	KAP Rama Wendra (Cab)	Pertokoan Sudirman Agung B10, Jl. P.B. Sudirman Denpasar, Bali. Telp: (0361) 255153, 224646
7.	KAP Drs. Sri Marmo Djogosarkono & Rekan	Jl. Gunung Muria Blok VE No. 4, Monang Maning, Denpasar, Bali. Telp: (0361) 480033, 480032, 482422
8.	KAP Drs. Wayan Sunasdyana	Jl. Pura Demak I Gang Buntu No. 89, Denpasar, Bali. Telp: (0361) 7422329
9.	KAP Drs. Ketut Muliarta RM & Rekan	Jalan Drupadi 25 Sumerta Klod, Denpasar Timur, Bali. Telp: (0366) 248110

Sumber: Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), (2016)

Lokasi penelitian dalam skripsi ini dilakukan pada KAP di Bali yang tercatat di *Directory Kantor Akuntan Publik*. Alasan peneliti memilih KAP di Bali karena pengumpulan data pada penelitian ini dilakukan dengan metode *survey* dan pada saat pengiriman kuesioner peneliti ingin menyampaikannya sendiri kepada responden. Tujuannya adalah pertama, agar tingkat pengembalian (*response rate*) kuesioner yang telah diisi responden bisa lebih tinggi sehingga memenuhi target sampel minimal yang telah ditentukan. Kedua, peneliti dapat memahami (tahu persis) lokasi keberadaan KAP yang menjadi objek dalam penelitian ini. Menurut Rahyuda dkk. (2004:53), objek penelitian adalah konsep-konsep yang dipakai dalam penelitian, dapat berupa hal-hal biasa dan hal-hal yang tidak konkrit, sifat merupakan ciri-ciri objek. Objek penelitian dalam penelitian ini adalah kinerja auditor.

Variabel bebas (*independent variable*) merupakan variabel yang memengaruhi atau menjadi penyebab perubahan variabel terikat. Dalam penelitian ini, variabel bebas yang digunakan adalah LOC internal dan gaji auditor. LOC internal adalah seorang yang meyakini keberhasilan atau kegagalan yang dialaminya berada dalam kontrolnya (Nelaz dkk., 2014). LOC internal memiliki ciri-ciri yaitu lebih mandiri, tidak mudah terpengaruh dan lebih tahan menghadapi pengaruh sosial, lebih mampu menunda pemuasan, serta lebih aktif dan ulet mencari dan menggunakan informasi yang relevan untuk menguasai keadaan. Instrumen ini terdiri dari enam item pernyataan yang diadopsi dari penelitian Kusnadi (2015) dan diukur dengan Skala *Likert* satu sampai lima poin, kontrol internal akan tampak melalui kemampuan kerja dan tindakan kerja yang berhubungan dengan keberhasilan dan kegagalan auditor

pada saat melakukan pekerjaannya. Agus (1992) menyatakan gaji adalah sejumlah uang yang diterima oleh tenaga-tenaga manajerial dan tata usaha atas sumbangan jasanya, yang menerima uang dengan jumlah yang tetap berdasarkan tarif mingguan, bulanan, atau tahunan. Di dalam penentuan tingkat gaji merupakan suatu masalah yang cukup kompleks, karena sangat berpengaruh pada semangat atau motivasi kerja para karyawan. Oleh karena itu dalam penetapan tingkat gaji agar tepat sesuai dengan keinginan karyawan, maka perlu diperhatikan faktor-faktor yang memengaruhi tinggi rendahnya tingkat gaji (Heidjrachman, 1992: 139). Instrumen ini terdiri dari lima item pernyataan milik Susilo (2003) dengan Skala *Likert* 1 sampai 5 poin.

Variabel terikat (*dependent variable*) merupakan variabel yang dipengaruhi atau menjadi akibat dari adanya variabel-variabel bebas. Dalam penelitian ini, variabel terikat yang digunakan adalah kinerja auditor. Kinerja auditor adalah akuntan publik yang melakukan penugasan pemeriksaan secara objektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan. (Mulyadi 2002: 11). Variabel kinerja auditor dalam penelitian ini diukur dengan instrumen yang dikembangkan oleh Putra (2012) dengan jumlah sebanyak dua belas butir pernyataan.

Variabel moderator merupakan variabel yang memengaruhi (memperkuat atau memperlemah) hubungan antara variabel independen dengan dependen. Variabel moderator dalam penelitian ini adalah kecerdasan spiritual. Kecerdasan spiritual

adalah kecerdasan untuk menghadapi dan memecahkan persoalan makna dan nilai, yaitu menempatkan perilaku dan hidup manusia dalam konteks makna yang lebih luas dan kaya, serta menilai bahwa tindakan atau jalan hidup seseorang lebih bermakna dibandingkan dengan orang lain. Variabel ini dinilai dengan menggunakan 9 pertanyaan milik Ekawati *et al.* (2013) disusun dengan menggunakan Skala Likert 1 sampai 5 poin.

Data kuantitatif merupakan data yang berbentuk angka-angka atau data-data kualitatif yang diangkakan (Sugiyono, 2014: 14). Data kuantitatif dalam penelitian ini berupa jumlah auditor yang bekerja pada masing-masing kantor akuntan publik, jumlah tahun perikatan audit, dan hasil kuesioner yang merupakan jawaban responden yang diukur menggunakan skala *Likert*. Data kualitatif merupakan data yang dinyatakan dalam bentuk kata, kalimat, dan gambar (Sugiyono, 2014: 14). Data kualitatif dalam penelitian ini adalah nama kantor akuntan publik yang terdaftar pada *Directory* Kantor Akuntan Publik wilayah Bali tahun 2016, gambaran umum kantor akuntan publik, dan struktur organisasi kantor akuntan publik.

Data primer merupakan data yang diperoleh langsung dari sumbernya, diamati, dicatat untuk pertama kalinya. Data primer dalam penelitian ini berupa pernyataan responden dalam menjawab kuesioner. Data sekunder yaitu data yang diperoleh secara tidak langsung melalui media perantara seperti orang lain dan dokumen. Data sekunder dalam penelitian ini adalah nama-nama kantor akuntan publik yang ada di Bali, jumlah auditor yang bekerja pada masing-masing kantor

akuntan publik, gambaran umum kantor akuntan publik, dan struktur organisasi kantor akuntan publik.

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas objek atau subjek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik simpulannya (Sugiyono, 2014:115). Populasi penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali sebanyak 88 orang yang terdaftar dalam *Directory* IAPI tahun 2016. Rincian auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali disajikan dalam Tabel 2.

Tabel 2.
Jumlah auditor pada Kantor Akuntan Publik di Bali Tahun 2016

No.	Nama Kantor Akuntan Publik	Jumlah Auditor
1.	KAP I Wayan Ramantha	10
2.	KAP Drs. Ida Bagus Djagera	1
3.	KAP Johan Malonda Mustika & Rekan (Cabang)	15
4.	KAP K. Gunarsa	3
5.	KAP Drs. Ketut Budiarta, Msi	10
6.	KAP Rama Wendra (Cab)	6
7.	KAP Drs. Sri Marmo Djogosarkono & Rekan	19
8.	KAP Drs. Wayan Sunasdyana	15
9.	KAP Drs. Ketut Muliarta RM & Rekan	9
Jumlah		88

Sumber: Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), (2016)

Sampel merupakan sebagian dari populasi yang mempunyai ciri-ciri layaknya yang dimiliki populasi. Metode pengambilan sampel yang dipilih adalah *non probability sampling* dengan teknik *purposive sampling*. Metode *nonprobability sampling* merupakan salah satu teknik penentuan sampel yang tidak memberikan kesempatan atau peluang yang sama dari populasi yang ada untuk dijadikan sampel (Sugiyono, 2014:120-121). Teknik *purposive sampling* yaitu teknik penentuan

sampel dengan pertimbangan atau kriteria tertentu yang diinginkan oleh peneliti (Sugiyono, 2014:122). Hal ini dilakukan untuk mendapatkan sampel yang relevan terhadap penelitian.

Penelitian ini menggunakan metode pengumpulan data primer dengan menggunakan kuesioner. Kuesioner yang akan diberikan kepada responden berisikan pernyataan-pernyataan yang berkaitan dengan LOC internal, gaji auditor, kecerdasan spiritual dan kinerja auditor. Hasil dari kuesioner, akan diukur menggunakan skala *Likert* dengan menggunakan skala 5 poin mulai dari sangat tidak setuju (1), tidak setuju (2), kurang setuju (3), setuju (4) dan sangat setuju (5).

Perhitungan analisis yang digunakan adalah analisis regresi berganda dengan menggunakan bantuan komputer program SPSS. Regresi Linear untuk menghitung besarnya pengaruh variabel X dan Y, yang diukur dengan menggunakan koefisien regresi, metode ini menghubungkan variabel dependen dengan variabel independen. Untuk membuktikan kebenaran adanya pengaruh variabel independen dan dependen digunakan analisis regresi dimana variabel bebas (X1) LOC internal, (X2) Gaji auditor dan (Y) adalah Kinerja auditor.

Selain itu digunakan juga Uji *Moderated Regression Analysis (MRA)*. Uji interaksi atau disebut dengan MRA merupakan aplikasi khusus regresi linier berganda, dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi. Pengujian interaksi inilah yang digunakan menguji hubungan antara LOC internal dengan kinerja auditor dimana kecerdasan spiritual digunakan sebagai variabel

pemoderasi dan untuk menguji hubungan antara gaji auditor dengan kinerja auditor dimana kecerdasan spiritual digunakan sebagai variabel pemoderasi. Adapun model rumus yang digunakan adalah sebagai berikut.

Model 1

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + e \dots\dots\dots(1)$$

Keterangan:

- Y = Kinerja auditor
- α = Konstanta
- β_1, β_2 = Koefisien regresi
- X_1 = *Locus of Control* internal
- X_2 = Gaji auditor
- e = Error

Model 2

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_1 X_3 + \beta_5 X_2 X_3 + e \dots\dots(2)$$

Keterangan:

- Y = Kinerja auditor
- α = Konstanta
- $\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4, \beta_5$ = Koefisien regresi
- X_1 = *Locus of Control* internal
- X_2 = Gaji auditor
- X_3 = Kecerdasan spiritual
- $X_1 X_3$ = Interaksi antara *Locus of control* internal dengan Kecerdasan spiritual
- $X_2 X_3$ = Interaksi antara Gaji auditor dengan Kecerdasan spiritual
- e = Error

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil uji regresi linear berganda dan hasil uji *Moderated Regression Analysis* (MRA) disajikan pada Tabel 3 dan Tabel 4.

Tabel 3.
Hasil Analisis Regresi Linear Berganda

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	1,820	2,831		0,643	0,523
Locus Of Control Internal (X1)	0,599	0,158	0,312	3,786	0,000
Gaji Auditor (X2)	1,504	0,195	0,634	7,699	0,000
Rsquare	: 0,727				
Fhitung	: 79,844				
Sig. Fhitung	: 0,000				

Sumber: Data primer diolah, (2016)

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + e \dots \dots \dots (1)$$

$$= 1,820 + 0,599 X_1 + 1,504 X_2 + e$$

Nilai konstanta (α) sebesar 1,820 memiliki arti jika variabel *locus of control* internal (X1) dan gaji auditor (X2) dinyatakan konstan, maka kinerja auditor (Y) cenderung meningkat sebesar 1,820 satuan. nilai koefisien β_1 pada variabel *locus of control* internal sebesar 0,599. Koefisien regresi yang bernilai positif memiliki arti jika variabel lainnya konstan sementara *locus of control* internal (X1) naik sebesar satu satuan, maka kinerja auditor (Y) akan meningkat sebesar 0,599 satuan. nilai koefisien β_2 pada variabel gaji auditor sebesar 1,504. Koefisien regresi yang bernilai positif memiliki arti jika variabel lainnya konstan sementara variabel gaji auditor (X2) naik sebesar satu satuan, maka kinerja auditor (Y) akan akan meningkat sebesar 1,504 satuan.

Tabel 4.
Hasil Uji Hipotesis Interaksi (MRA)

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	-9,061	5,840		-1,552	0,126
<i>Locus Of Control</i> Internal (X1)	-0,897	0,449	-0,467	-1,999	0,050
Gaji Auditor (X2)	3,918	0,834	1,653	4,698	0,000
Kecerdasan Spiritual (X3)	0,572	0,239	0,434	2,390	0,020
<i>Locus Of Control</i> Internal. Kecerdasan Spiritual (X1_X3)	0,049	0,016	1,067	3,139	0,003
Gaji Auditor. Kecerdasan Spiritual (X2_X3)	-0,091	0,027	-1,674	-3,339	0,001
Adjusted R_{square} :		0,787			
F_{hitung} :		46,933			
Sig. F_{hitung} :		0,000			

Sumber: Data primer diolah, (2016)

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_1 X_3 + \beta_5 X_2 X_3 + e \dots \dots \dots (2)$$

$$= -9,061 - 0,897 X_1 + 3,918 X_2 + 0,572 X_3 + 0,049 X_1 X_3 - 0,091 X_2 X_3 + e$$

Nilai konstanta (α) sebesar -9,061. Nilai konstanta tersebut bernilai negatif memiliki arti tanpa adanya *locus of control* internal (X_1), gaji auditor (X_2), kecerdasan spiritual (X_3), interaksi antara *locus of control* internal dengan kecerdasan spiritual ($X_1_X_3$) dan interaksi antara gaji auditor dengan kecerdasan spiritual ($X_2_X_3$), maka kinerja auditor (Y) akan menurun. nilai koefisien β_4 sebesar 0,049 menunjukkan bahwa variabel kecerdasan spiritual (X_3) memoderasi hubungan antara *locus of control* internal (X_1) pada kinerja auditor (Y) dengan asumsi variabel lainnya konstan. nilai koefisien β_5 sebesar -0,091 menunjukkan bahwa variabel kecerdasan spiritual (X_3) memoderasi hubungan gaji auditor (X_2) pada kinerja auditor (Y) dengan asumsi variabel lainnya konstan. Model moderasi dalam penelitian ini menghasilkan

perbedaan hasil dari regresi linier berganda setelah dimasukkannya regresi moderasi, maka moderasi penelitian ini merupakan *quasi moderator* (Ghozali, 2011:230).

Ghozali (2011) menyatakan bahwa penambahan jumlah variabel bebas pada model regresi akan meningkatkan atau menurunkan nilai eror, oleh karena itu untuk mengetahui determinasi total pada model regresi linier berganda atau model regresi moderasi maka digunakan nilai *Rsquare* yang telah disesuaikan (*adjusted*) dengan nilai eror.

Tabel 4 menunjukkan nilai dari *adjusted R²* yaitu sebesar 0,787 atau 78,7 persen, artinya bahwa sebesar 78,7 persen variasi kinerja auditor dipengaruhi oleh model yang dibentuk oleh *locus of control* internal (X_1), gaji auditor (X_2), kecerdasan spiritual (X_3), interaksi *locus of control* internal dengan kecerdasan spiritual (X_1X_3) dan interaksi gaji auditor dengan kecerdasan spiritual (X_2X_3), sedangkan sisanya sebesar 21,3 persen dijelaskan oleh faktor lain yang tidak dijelaskan dalam penelitian.

Tabel 5.
Hasil Uji Kelayakan Model

Model	<i>Sum of Squares</i>	df	<i>Mean Square</i>	F	Sig.	
1	Regression	5103,495	5	1020,699	46,933	0,000 ^b
	Residual	1239,639	57	21,748		
	Total	6343,134	62			

Sumber: Data primer diolah, (2016)

Hasil uji kelayakan model ditunjukkan dalam Tabel 5 yang menunjukkan bahwa kecerdasan spiritual secara signifikan memoderasi pengaruh *locus of control* internal dan dan gaji auditor pada kinerja auditor, dimana signifikansi F sebesar 0,000

lebih kecil dari 0,005, sehingga dapat disimpulkan bahwa model penelitian ini dikatakan layak untuk diteliti dan pembuktian hipotesis dapat dilanjutkan.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa nilai $\beta_1 = 0,599$ dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000 yang mana nilai signifikansi lebih kecil dari taraf nyata dalam penelitian ini, yaitu 0,05. Artinya bahwa variabel *locus of control* internal berpengaruh positif terhadap kinerja auditor, maka hipotesis pertama (H_1) dapat diterima. Kondisi ini menggambarkan bahwa semakin tinggi *locus of control* internal, maka kinerja auditor yang diberikan akan semakin meningkat. Auditor yang memiliki LOC internal akan yakin dengan kemampuan dirinya untuk menyelesaikan pekerjaan-pekerjaannya serta bertanggungjawab pada profesinya akan menimbulkan rasa kepuasan kerja sehingga kinerja yang dihasilkan juga akan meningkat.

Seorang auditor apabila memiliki LOC internal yang baik yaitu memiliki kemampuan, serta pengetahuan dan bakat yang tinggi dari dalam dirinya serta mampu bertanggungjawab terhadap profesinya maka akan memacu kepercayaan diri auditor dalam meningkatkan kinerjanya. Hyatt dan Prawitt (2001) telah memberikan beberapa bukti bahwa *locus of control* internal berhubungan dengan peningkatan kinerja. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian milik Oktarina (2007), Khikmah dan Priyatno (2013), dan Kusnadi (2015) yang menyatakan bahwa *locus of control* internal berpengaruh terhadap kinerja auditor. Namun, tidak konsisten dengan penelitian Maulana (2012) dan Fratama (2014) yang menyatakan *locus of control* tidak berpengaruh terhadap kinerja.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa nilai $\beta_2 = 1,504$ dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000 yang lebih kecil dari taraf nyata dalam penelitian ini. Artinya variabel gaji auditor berpengaruh positif pada kinerja auditor, maka hipotesis kedua (H_2) dapat diterima. Kondisi ini menggambarkan bahwa semakin tinggi tingkat gaji, maka akan semakin baik kinerja auditornya. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Gupta dan Shaw (1998) serta Lawler dan Jenkins (1992) yang menyatakan bahwa semakin tinggi tingkat gaji maka akan membuat kinerja semakin meningkat dan penelitian yang dilakukan Gardner *et al.* (2004) menyatakan bahwa tingkatan besarnya gaji akan memengaruhi kinerja karyawan. Hasil penelitian ini sejalan dengan teori yang dikemukakan oleh Handoko (1993), bahwa semakin tinggi gaji yang diberikan kepada pegawai maka akan semakin baik pula tingkat pencapaian kerjanya, begitupun sebaliknya semakin rendah gaji yang diberikan kepada karyawan maka tingkat pencapaian kinerja pun akan semakin rendah. Hasil penelitian ini juga, sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Yasa (2005) bahwa gaji secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja.

Hasil uji statistik interaksi variabel kecerdasan spiritual dan *locus of control* internal pada kinerja auditor diperoleh *p-value* sebesar 0,003 lebih kecil dari $\alpha = 0,05$. Hal ini menunjukkan kecerdasan spiritual memoderasi hubungan *locus of control* internal pada kinerja auditor. Hasil ini menerima hipotesis H_3 . Nilai koefisien regresi sebesar 0,049 menunjukkan kecerdasan spiritual sifatnya memperkuat hubungan antara *locus of control* internal pada kinerja auditor, yang artinya seorang auditor

yang memiliki kecerdasan spiritual serta *locus of control* internal akan mendorong seorang auditor memiliki rasa tanggung jawab profesi, dengan tingkat spiritual yang tinggi akan membuat rasa tanggung jawab terhadap profesinya semakin tinggi pula. Jadi dengan adanya kecerdasan spiritual ini akan lebih mendorong auditor memiliki rasa tanggungjawab yang lebih besar terhadap profesinya sehingga auditor akan berusaha mencapai kinerja yang lebih optimal.

Seorang auditor harus memiliki sikap tanggung jawab terhadap profesinya atau disebut dengan akuntabilitas terhadap profesi. Akuntabilitas terbagi menjadi dua yaitu akuntabilitas eksternal dan internal. Akuntabilitas eksternal yaitu tanggung jawab terhadap pemeriksaan hingga dapat menghasilkan laporan auditor independen, sedangkan akuntabilitas internal yaitu tanggung jawab profesinya secara pribadi terhadap Tuhan Yang Maha Kuasa, apabila auditor memiliki tingkat spiritual yang cukup baik, maka auditor tersebut akan melaksanakan seluruh tanggung jawab yang melekat pada profesinya, sehingga dapat menghasilkan kinerja yang lebih optimal.

Penelitian ini mendapatkan hasil yang sejalan dengan penelitian yang dilakukan Kartika dan Wijayanti (2007) yang menjelaskan bahwa karakteristik individual auditor memengaruhi secara signifikan kinerja auditor, dimana auditor yang memiliki LOC internal berkinerja lebih baik dari auditor yang memiliki LOC eksternal. Karakteristik individual auditor selain LOC internal dapat juga berupa kecerdasan spiritual karena dalam penelitian Choiriah (2013) dijelaskan bahwa terdapat tiga faktor yang memengaruhi kinerja yaitu faktor individu yang berasal dari dalam diri seseorang, faktor organisasi dan faktor psikologis. Beberapa faktor yang

memengaruhi kinerja seorang auditor yang berasal dari dalam diri mereka (individu), serta unsur psikologis manusia yaitu kemampuan mengelola emosional, kemampuan intelektual serta kemampuan spiritual.

Hasil penelitian ini mendukung teori yang dikemukakan oleh Munir (2000:32) yang menyatakan bahwa seorang pekerja dapat menunjukkan kinerja yang prima apabila mereka sendiri mendapatkan kesempatan untuk mengekspresikan seluruh potensi diri sebagai manusia. Hal tersebut akan dapat muncul apabila seseorang dapat memaknai setiap pekerjaannya dan dapat menyelaraskan antara emosi, perasaan dan otak. Kecerdasan spiritual mengajarkan orang untuk mengekspresikan dan memberi makna pada setiap tindakannya, sehingga bila ingin menampilkan kinerja yang baik maka dibutuhkan kecerdasan spiritual.

Hasil uji moderasi kecerdasan spiritual dan gaji auditor pada kinerja auditor diperoleh *p-value* sebesar 0,001 lebih kecil dari $\alpha = 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa kecerdasan spiritual memoderasi hubungan gaji auditor pada kinerja auditor. Hasil ini menerima hipotesis H₄. Nilai koefisien regresi kecerdasan spiritual sebesar -0,091 menunjukkan kecerdasan spiritual sebagai variabel pemoderasi sifatnya memperlemah hubungan antara gaji pada kinerja auditor. Artinya bahwa gaji adalah parameter utama atau tujuan utama auditor dalam bekerja akan tetapi jika auditor memiliki tingkat kecerdasan spiritual yang cukup maka kinerja yang meningkat bukan lagi hanya dipengaruhi oleh gaji yang tinggi tapi lebih kepada tanggung jawab yang dimiliki auditor tersebut dalam melaksanakan pekerjaannya.

Kecerdasan spiritual adalah kemampuan untuk menghadapi dan memecahkan persoalan makna dan nilai dalam setiap tindakan yang dilakukannya, seorang auditor yang membawa makna spiritualitas dalam kerjanya akan merasakan hidup dan pekerjaannya lebih berarti, sehingga tetap mampu memotivasi auditor untuk bekerja lebih optimal. Oleh karena itu seseorang yang memiliki tingkat spiritual yang cukup baik, maka besar atau kecilnya gaji yang ia terima tidak menjadi masalah karena yang terpenting adalah pekerjaan yang dilakukan auditor tersebut adalah tulus dan telah sesuai dengan tanggung jawab yang dipikulnya, sehingga kinerja yang dihasilkan auditor tetap meningkat.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian milik Wiersma (2002) yang menyatakan bahwa kecerdasan spiritual memengaruhi tujuan seseorang dalam mencapai karirnya di dunia kerja. Seseorang yang membawa makna spiritualitas dalam kerjanya akan merasakan hidup dan pekerjaannya lebih berarti. Hal ini akan memotivasi mereka agar bekerja lebih baik lagi. Hasil penelitian ini sejalan jika dikaitkan dengan pengaruh secara parsial gaji dan kecerdasan spiritual pada kinerja yang ditunjukkan oleh penelitian Khairunnisa (2004), Notoprasetyo (2012) dan Choiriah (2013) yang mendapatkan hasil bahwa gaji dan kecerdasan spiritual berpengaruh pada kinerja auditor.

SIMPULAN DAN SARAN

Hasil penelitian yang diperoleh melalui pengujian statistik menunjukkan hasil bahwa *locus of control* internal berpengaruh positif pada kinerja auditor. Gaji auditor

berpengaruh positif pada kinerja auditor. Kecerdasan spiritual memoderasi (memperkuat) hubungan antara *locus of control* internal pada kinerja auditor. Kecerdasan spiritual memoderasi (memperlemah) hubungan antara gaji auditor pada kinerja auditor. Auditor yang memiliki tingkat kecerdasan spiritual yang cukup baik maka kinerja yang meningkat bukan lagi hanya dipengaruhi oleh gaji yang tinggi tapi lebih kepada tanggung jawab yang dimiliki auditor tersebut dalam melaksanakan pekerjaannya sehingga dengan adanya kecerdasan spiritual tetap mampu memotivasi auditor untuk bekerja lebih baik sehingga kinerja yang diberikan menjadi meningkat.

Hasil pembahasan penelitian dan simpulan di atas maka saran yang dapat diberikan adalah bagi pengelola KAP disarankan agar mengefektifkan pelaksanaan, mendukung serta memperhatikan kecerdasan spiritual dalam peningkatan kinerja auditor. Hal tersebut dapat dilakukan dengan meningkatkan kemampuan masing-masing auditor untuk dapat menempatkan diri dan dapat menerima pendapat orang lain secara terbuka, mengatur suasana hati serta menjaga agar beban stres tidak melumpuhkan kemampuan berpikir, berempati dan berdoa sesuai kepercayaan masing-masing. Hasil penelitian ini agar dapat dijadikan referensi bagi peneliti-peneliti selanjutnya yang tertarik untuk meneliti kinerja auditor dan menambah jumlah variabel independen, variabel moderasi atau variabel intervening guna mengetahui variabel-variabel lain yang dapat mempengaruhi, memperkuat atau memperlemah variabel dependen.

REFERENSI

- Ariati K, Kurnia. 2014. Pengaruh Kompetensi Auditor Terhadap Kualitas Audit dengan Kecerdasan Spiritual Sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Ekonomika dan Bisnis*. 3(3), pp: 1. Universitas Diponegoro.
- Choiriah, Anis. 2013. Pengaruh Kecerdasan Emosional, Kecerdasan Intelektual, Kecerdasan Spiritual, dan Etika Profesi Terhadap Kinerja Auditor Dalam Kantor Akuntan Publik Di Kota Padang dan Pekanbaru. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
- Ferris, Kenneth R. 1977. A Test of the Expectancy Theory of Motivation in an Accounting Environment. *The Accounting Review*. 52(3), pp: 605-615.
- Gardner, W. L., & Schermerhorn, J. R. 2004. Unleashing individual potential: Performance gains through positive organizational behavior and authentic leadership. *Organizational Dynamics*. 33, pp: 270-281.
- Gerhart, B., Milkovich, G. T., & Murray, B. 1992. *Pay, performance, and participation* (CAHRS Working, pp: 92-28). *Center for Advanced Human Resource Studies*. Ithaca, NY: Cornell University, School of Industrial and Labor Relations.
- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS 19*. Semarang: BP Universitas Diponegoro.
- Gupta, N., & Shaw, J. D. 1998. Let the evidence speak: Financial incentives are effective!. *Compensation and Benefits Review*, 26, pp: 28-32.
- Harvey, D., & Bowin R. B. 1996. *Human Reource management: An expe*. Upper Saddle River, NJ: Prentice Hall.
- Hasibuan, Malayu S. P. 2005. *Manajemen Sumber Daya Manusia*, Edisi Revisi. Bumi Aksara, Jakarta.
- Heidjrachman Ranupandojo & Suad Husnan. 1992. *Manajemen Personalialia*. Yogyakarta; BPFEE.
- Herawaty, Arleen dan Susanto, Yulius Kurnia. 2008. Pengaruh Profesionalisme, Pengetahuan Mendeteksi Kekeliruan, dan Etika Profesi terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas Akuntan Publik. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*. 11(1) h: 13-20.
- Hyatt, T.A. and Prawitt, D.F. 2001. Does Congruence Between Audit Structure and Employee Locus Of Control Affect Job Performance?. *The Accounting Review*, 76(2), pp: 263-274.

- Khairunnisa, Batubara. 2013. Pengaruh Gaji, Upah dan Tunjangan Karyawan Terhadap Kinerja Karyawan pada PT. XYZ. *e-Jurnal Teknik Industri FT USU*. 3(5), h:23-28.
- Kusnadi, I Made Gheby. 2015. Pengaruh Profesionalme dan Locus Of Control Terhadap Kinerja Auditor di Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali. *e-Jurnal Akuntansi*, 13(1). Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana.
- Lawler, E. E., III, & Jenkins, G. D., Jr. 1992. Strategic reward systems. In M. D. Dunnette & L. M. Hough (Eds.), *Handbook of industrial and organizational psychology*. 3(2), pp: 1009–1055. Palo Alto, CA: Consulting Psychologists Press.
- Mahdy, Emiral. 2012. Analisis Pengaruh Locus of Control dan Kompleksitas Tugas Audit Terhadap Kinerja Auditor Internal. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Diponegoro. Semarang.
- Mangkunegara, A.A.A. 2008. *Manajemen Sumber Daya Manusia Perusahaan*. Cetakan Kedelapan. Bandung: PT Remaja Rosdakarya.
- Mulyadi. 2002. *Auditing, Buku Dua, Edisi Ke Enam*, Jakarta, Salemba Empat.
- Notoprasetio, Christina Gunaeka. 2012. Pengaruh Kecerdasan Emosional dan Kecerdasan Spiritual Auditor Terhadap Kinerja Auditor Pada Kantor Akuntan Publik Di Surabaya. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi*. 1(4). Unika Widya Mandala. Surabaya.
- Rahmasari, Lida. 2012, Pengaruh Kecerdasan Intelektual, Kecerdasan Emosi dan Kecerdasan Spiritual Terhadap Kinerja Karyawan, *Majalah Ilmiah*. 3(1).
- Rahyuda, I Ketut, Yasa, I Gst. Wayan Murjana, dan Ni Nyoman Yuliarmi. 2004. *Metodologi Penelitian*. Denpasar: Fakultas Ekonomi Universitas Udayana.
- Simamora, H. 1995. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Yogyakarta: Penerbitan STIE YKPN Yogyakarta.
- Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Bisnis (Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&B)*. Bandung: Alfabeta.
- Trihandini, R.A Fabiola Meirnayati. 2005. Analisis Pengaruh Kecerdasan Intelektual, Kecerdasan Emosi, dan Kecerdasan Spiritual Terhadap Kinerja Karyawan (Studi Kasus Pada Hotel Horison Semarang). *Tesis*. Program Pascasarjana Universitas Diponegoro.
- Trisnaningsih, Sri. 2007. Independensi Auditor dan Komitmen Organisasi Sebagai mediasi Pengaruh Pemahaman Good Governance, Gaya Kepemimpinan dan

Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Auditor. *Simposium Akuntansi Nasional X* Makasar 26 – 28 Juli 2007.

Wiersma, M.L. 2002. The Influence of Spiritual “Meaning-Making” On Career Behaviour, *Journal of Management Development*. 21 (7), pp: 497-520.