

LOCUS OF CONTROL SEBAGAI PEMODERASI PENGARUH PROFESIONALISME DAN KOMPLEKSITAS TUGAS PADA KINERJA AUDITOR

**Putu Krisna Gautama¹
A.A.N.B. Dwirandra²**

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
e-mail: krisnagautama69@gmail.com

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

ABSTRAK

Kinerja auditor dipengaruhi oleh tingkat profesionalisme dan kompleksitas tugas yang di hadapi auditor. Penelitian ini bertujuan menguji pengaruh *locus of control* sebagai pemoderasi pengaruh profesionalisme dan kompleksitas tugas pada kinerja auditor di kantor akuntan publik di Bali. Penelitian ini dilakukan pada Kantor Akuntan Publik di wilayah Bali. Metode pengumpulann data menggunakan metode survey dengan teknik kuesioner, sedangkan metode penentuan sampel yaitu metode *non probability sampling* dengan teknik purposive sampling. Teknik analisis yang digunakan adalah regresi berganda dan MRA. Hasil penelitian menunjukkan profesionalisme berpengaruh positif pada kinerja auditor sedangkan kompleksitas tugas berpengaruh negatif pada kinerja auditor dan *locus of control* mampu memoderasi pengaruh profesionalisme pada kinerja auditor dan *locus of control* tidak mampu memoderasi pengaruh kompleksitas tugas pada kinerja auditor.

Kata Kunci: profesionalisme, kompleksitas tugas, *locus of control*, kinerja auditor

ABSTRACT

Performance auditors profesionalisme influenced by the level and complexity of the task faced by auditors. This study aims to examine the effect of locus of control as the moderating influence of professionalism and complexity of the task on the performance of auditors in public accounting office in Bali. This research was conducted on a public accounting firm in the area of Bali. Methods pengumpulann data using survey method with questionnaire technique, while the method of determining the non-probability sampling method sampelyaitu denganteknik purposive sampling. Data analysis are multiple regression and MRA. The results showed professionalism positive effect on the performance of auditors while the complexity of the task negative effect on the performance of auditors and locus of control able to moderate the influence of professionalism in the performance of auditors and locus of control is not able to moderate the effect of task complexity on the performance of auditors.

Keywords: professionalism, task complexity, locus of control, performance auditor

PENDAHULUAN

Audit merupakan suatu proses sistematis yang dilakukan untuk mengevaluasi bukti secara objektif atas pernyataan-pernyataan dari kejadian ekonomi. Salah

satu tujuan audit adalah untuk menentukan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan (Mulyadi 2002). Audit terhadap setiap organisasi termasuk organisasi pemerintah (sektor publik) pada dasarnya dapat berupa audit eksternal atau audit Internal.

Para pengguna laporan audit mengharapkan bahwa laporan keuangan yang telah diaudit oleh akuntan publik bebas dari salah saji material, dapat dipercaya kebenarannya untuk dijadikan sebagai dasar pengambilan keputusan dan telah sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku di Indonesia. Oleh karena itu diperlukan suatu jasa profesional yang independen dan obyektif (yaitu akuntan publik) untuk menilai kewajaran laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen.

Sebagai penunjang keberhasilan dalam menjalankan tugas dan fungsinya dengan baik, sangatlah diperlukan kinerja auditor yang baik dan berkualitas. Kinerja auditor adalah kemampuan dari seorang auditor menghasilkan temuan atau hasil pemeriksaan dari kegiatan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan yang dilakukan dalam satu tim pemeriksaan (Yanhari, 2007). Istilah kinerja seringkali digunakan untuk menyebutkan prestasi atau tingkat keberhasilan individu atau kelompok individu.

Namun berbagai kasus skandal akuntansi mengenai audit belakangan ini seperti contoh kasus di Indonesia, PT. Kimia Farma Tbk yaitu manajemen Kimia Farma melaporkan adanya laba bersih sebesar Rp 132 milyar padahal perusahaan seharusnya memperoleh laba sebesar Rp 99 miliar. Telah ditemukannya kesalahan yang cukup mendasar. Kesalahan berupa *overstated* penjualan. Sementara itu, PT

Bank Lippo melaporkan laba kepada publik sebesar 98 miliar. Namun, beberapa bulan berikutnya laporan keuangan yang disampaikan ke Bursa Efek Jakarta disebutkan bahwa perusahaan rugi sebesar Rp 1,3 miliar. Kabiro Standar Akuntansi dan Keterbukaan Bapepam-Lembaga Keuangan mengutarakan bahwa banyak laporan keuangan auditan tidak mencerminkan kinerja perusahaan yang sebenarnya, sehingga berpotensi menyesatkan. Selanjutnya, Kabiro Humas Kemenkeu juga mengemukakan bahwa Menteri Keuangan telah membekukan sementara ini praktik puluhan akuntan publik. Mereka dilarang beroperasi selama beberapa bulan, karena tidak memenuhi standar profesional dan kode etik yang berpengaruh pada kualitas laporan auditor independen. Kasus tersebut mengakibatkan ratusan laporan audit diragukan kualitasnya.

Kualitas audit yang rendah mencerminkan bahwa kinerja auditor yang melakukan proses audit juga rendah. Nugraha (2013) menyatakan bahwa kualitas audit pada umumnya ditentukan dari pihak auditor. Widodo (2008) menyatakan bahwa kinerja individu perorangan (*individual performance*) dan organisasi (*organizational performance*) memiliki keterkaitan yang sangat erat. Tercapainya tujuan organisasi tidak bisa lepas dari sumber daya yang dimiliki organisasi. Sumber daya manusia dalam suatu KAP merupakan salah satu aspek yang sangat penting dalam suatu organisasi, sehingga dapat dikatakan bahwa kinerja KAP sangat ditentukan oleh kinerja auditornya. Lebih lanjut dijelaskan bahwa pengukuran kualitas proses audit terpusat pada kinerja yang dilakukan auditor dan kepatuhan pada standar yang telah ditentukan.

Akuntan publik sebagai auditor independen dalam membuat informasi atas laporan keuangan harus berdasarkan atas standar audit yang dibuat oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI). Standar audit tersebut terdiri dari (1) standar umum (2) standar pekerjaan lapangan (3) standar pelaporan. Wujud kerja yang dilakukan oleh seorang auditor dalam mencapai hasil kerja yang lebih baik atau ke arah tercapainya tujuan organisasi merupakan pengertian dari kinerja auditor (Trisnawati, 2014). Kualitas pekerjaan auditor dinilai berdasarkan kemampuan auditor untuk melakukan pemeriksaan pada kewajaran laporan keuangan klien secara obyektif, serta pemberian opini yang tepat atas kewajaran laporan keuangan tersebut.

Auditor dalam menjalankan tanggung jawab tersebut dengan baik maka akuntan publik memerlukan sikap profesionalisme yang selalu ditanamkan dalam diri mereka (Prabowo, 2015). Putri dan Dharma (2013) mengatakan bahwa seorang auditor yang memiliki profesionalisme yang tinggi dalam menjalankan tugasnya maka dapat dipastikan bahwa auditor tersebut akan menghasilkan kinerja yang memuaskan. Profesionalisme auditor yang tinggi akan berpengaruh pada kinerja auditor yang baik pula dalam melakukan pekerjaannya (Kusnadi dan Suputhra, 2012). Gambaran tentang Profesionalisme seorang auditor menurut Hall (1968) dalam Herawati dan Susanto, (2009) tercermin dalam lima hal yaitu: pengabdian pada profesi, kewajiban sosial, kemandirian, kepercayaan terhadap peraturan profesi dan hubungan dengan rekan seprofesi. Menurut penelitian Friska (2012) profesionalisme berarti bahwa auditor wajib melaksanakan tugas-tugasnya dengan kesungguhan dan kecermatan, sebagai seorang yang professional, auditor

harus menghindari kelalaian dan ketidakjujuran. Hasil penelitian Cahyasumirat (2006) menunjukkan bahwa profesionalisme tidak memiliki pengaruh positif terhadap kinerja. Bertolak belakang dengan penelitian yang dilakukan Gautama dan Arfan (2010) yang juga melakukan penelitian tentang pengaruh profesionalisme terhadap kinerja auditor menunjukkan bahwa variabel profesionalisme secara parsial berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Penelitian yang dilakukan Putri (2013) mengemukakan bahwa profesionalisme berpengaruh positif terhadap kinerja auditor

Selain profesionalisme, terdapat sejumlah faktor yang berpengaruh terhadap kinerja seorang auditor salah satunya adalah meningkatnya kompleksitas tugas yang dihadapi. Pengujian pengaruh sejumlah faktor tersebut terhadap kompleksitas tugas juga bersifat penting karena kecenderungan bahwa tugas melakukan audit adalah tugas yang banyak menghadapi persoalan kompleks. Kompleksitas tugas disini diartikan sebagai persepsi individu tentang suatu tugas yang disebabkan terbatasnya kapabilitas dan daya ingat, serta kemampuan untuk mengintegrasikan masalah yang dimiliki pembuat keputusan (Jamilah *et al.*, 2007). Menurut Andini (2011) peningkatan kompleksitas tugas dapat menurunkan keberhasilan tugas. Hasil penelitian Libby dan Lipe (1992) dan Kennedy (1993) dalam Arywanti dan Martani (2010) menyatakan bahwa kompleksitas penugasan audit dapat digunakan sebagai alat untuk meningkatkan kualitas kerja. Hal tersebut dapat mempengaruhi usaha auditor untuk mencapai hasil audit yang berkualitas dengan meningkatkan kualitas kerjanya. Hasil penelitian Sanusi & Iskandar (2007) dalam Nadhiroh (2010) menunjukkan bahwa ketika auditor

memiliki tugas yang kompleks atau tidak terstruktur dengan baik, setinggi apapun usaha auditor akan sulit untuk menyelesaikan pekerjaan dengan baik sehingga justru menurunkan kinerja auditor tersebut.

Berdasarkan paparan hasil penelitian pengaruh profesionalisme dan kompleksitas tugas pada kinerja audit ditemukan hasil tidak konsisten atau masih kontroversi, yang diduga karena ada faktor lain yang mempengaruhi hubungan antara variabel bebas dengan variabel terikat. Govindarajan (1986) menyatakan bahwa kemungkinan belum adanya kesatuan hasil penelitian tergantung faktor-faktor tertentu atau lebih dikenal dengan istilah faktor kontinjensi. Murray (1990) menjelaskan bahwa agar dapat merekonsiliasi hasil yang saling bertentangan diperlukan pendekatan kontinjensi untuk mengidentifikasi variabel lain yang bertindak sebagai pemoderasi ataupun pemediasi dalam model riset. Kondisi inilah yang mendorong peneliti untuk memasukkan variabel *locus of control* sebagai variabel kontinjensi, yang diharapkan dapat menjelaskan ketidak konsistenan temuan diatas.

Penggunaan *locus of control* dalam penelitian ini mempertimbangkan bahwa kinerja karyawan diantaranya dapat dipengaruhi oleh faktor individual, antara lain berupa karakteristik psikologis yaitu *locus of control*. Penelitian Indriantoro (2000) dalam Shinta (2006) telah membuktikan bahwa *locus of control* merupakan salah satu variabel pemoderasi yang dapat digunakan untuk penelitian. *Locus of control* (LOC) adalah derajat sejauh mana seseorang meyakini bahwa mereka dapat menguasai nasib mereka sendiri (Robbins, 1996). Menurut Rotter (1996) dalam Patten (2005) *Locus of Control* (LOC) adalah cara

pandang seseorang terhadap suatu peristiwa apakah seseorang itu dapat atau tidak dapat mengendalikan peristiwa yang terjadi kepadanya. Greenhalgh dan Rosenblatt (1984) dalam Abdulloh (2006) mendefinisikan locus of control sebagai keyakinan masing-masing individu karyawan tentang kemampuannya untuk bisa mempengaruhi semua kejadian yang berkaitan dengan dirinya dan pekerjaannya. *Locus of control* itu sendiri terbagi menjadi *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal. *Locus of control* internal yaitu sejauh mana orang-orang mengharapkan bahwa sebuah penguatan atau hasil perilaku mereka bergantung pada perilaku mereka sendiri atau karakteristik pribadi, sedangkan *locus of control* eksternal yaitu sejauh mana orang-orang mengharapkan bahwa penguatan atau hasil adalah bukan muncul dari dalam diri orang tersebut, namun dari suatu kesempatan.

Auditor dalam melaksanakan setiap tugasnya seringkali mengalami berbagai kesulitan, kesulitan tersebut disebabkan oleh berbagai hal diantaranya yaitu tugas yang baru, tugas yang banyak, tugas yang tidak jelas dan sebagainya. Kejelasan tugas merupakan salah satu faktor penting yang dibutuhkan para auditor terutama auditor junior yang memiliki pengalaman dan pengetahuan yang minim agar dapat melaksanakan tugasnya dengan baik. Tekanan kerja itu mengundang berbagai macam reaksi dari individu-individu dan berbeda dari tekanan-tekanan yang umum terjadi yang juga dikaitkan dengan organisasi dan pekerjaan (Montgomery, dkk, 1996, dalam Aji, 2010). Brownell(1981) menulis tentang pendapat Rotter(1966) dalam papernya yang mendefinisikan locus of control sebagai tingkatan dimana seseorang menerima tanggung jawab personal terhadap

apa yang terjadi pada diri mereka. Dalam penelitian Kusnadi dan Suputhra (2012) menunjukkan Locus of control internal memiliki pengaruh positif pada kinerja auditor yang menyatakan bahwa semakin tinggi *locus of control internal*, maka semakin tinggi kinerja auditor, dan penelitian Suidiana (2010) *Locus of control* eksternal mampu meningkatkan kinerja auditor, artinya bahwa auditor dengan locus of control eksternal kinerjanya akan meningkat apabila dipimpin oleh pemimpin yang direktif.

Landasan teori yang digunakan dalam penelitian ini adalah Teori Keperilakuan dan Teori Atribusi. Teori keperilakuan adalah suatu ilmu yang mempelajari perilaku manusia. Perilaku kepribadian merupakan karakteristik individu dalam menyesuaikan diri individu dengan lingkungan (Hanjani, 2014). Karakteristik tersebut meliputi sifat, kemampuan, nilai, ketrampilan, sikap, dan intelegensi yang muncul dalam pola perilaku seseorang. (Maryani dan Ludigdo, 2001 dalam Hanjani, 2014) menyimpulkan bahwa perilaku merupakan perwujudan atau manifestasi karakteristik-karakteristik seseorang dalam menyesuaikan diri dengan lingkungan. Teori sikap dan perilaku dapat mempengaruhi auditor untuk bertindak, jujur, adil, tegas tanpa dipengaruhi tekanan maupun permintaan dari pihak tertentu atau kepentingan pribadi (Hanjani, 2014).

Teori Atribusi merupakan sebuah teori yang membahas tentang upaya-upaya yang dilakukan untuk memahami penyebab-penyebab perilaku kita dan orang lain. Teori atribusi menjelaskan hubungan antara variabel *locus of control* dengan kinerja. Menurut Luthans (2005) bahwa atribusi mengacu pada bagaimana

orang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri. Atribusi adalah proses kognitif dimana orang menarik kesimpulan mengenai faktor yang mempengaruhi atau masuk akal terhadap perilaku orang lain. Dalam mengamati perilaku seseorang, dilihat dari apakah itu ditimbulkan secara internal (misal kemampuan, pengetahuan atau usaha) atau eksternal (misal keberuntungan, kesempatan dan lingkungan). Perilaku yang disebabkan secara internal adalah perilaku yang diyakini berada dibawah kendali pribadi dari diri individu yang bersangkutan. Perilaku secara eksternal dilihat sebagai hasil dari sebab – sebab luar yaitu terpaksa berperilaku karena situasi (Robbins, 2008).

Menurut Rahma (2012) profesionalisme adalah suatu atribut individual yang penting tanpa melihat suatu pekerjaan merupakan suatu profesi atau tidak. Jadi dapat dikatakan bahwa profesionalisme itu adalah sikap tanggungjawab dari seorang auditor dalam menyelesaikan pekerjaan auditnya dengan keikhlasan hatinya sebagai seorang auditor. Profesionalisme yang dimiliki auditor menjadi begitu penting untuk diterapkan dalam melakukan pemeriksaan karena akan memberi pengaruh pada peningkatan kinerja auditor. Alasan diberlakukannya perilaku profesional yang tinggi pada seorang auditor adalah kebutuhan akan kepercayaan publik terhadap kualitas jasa yang diberikan profesi, terlepas dari yang dilakukan perorangan (Alfianto dan Suryandari 2015). Lukyta (2014) menemukan dalam penelitiannya bahwa profesionalisme berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor. Penelitian Siahaan (2010) dan Agustia (2011) menunjukkan hasil bahwa profesionalisme berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kinerja. Hal ini senada dengan penelitian Fujianti (2012) dan

penelitian Alfianto dan Suryandari (2015) yang juga menunjukkan profesionalisme berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja.

H₁: Profesionalisme berpengaruh positif terhadap kinerja auditor.

Sanusi dan Iskandar (2011) berpendapat mengenai pengertian kompleksitas tugas, yaitu tugas yang tidak terstruktur, membingungkan dan sulit. Kompleksitas tugas diartikan sebagai persepsi individu atas suatu tugas yang disebabkan terbatasnya kapabilitas dan daya ingat, serta kemampuan untuk mengintegrasikan masalah (Jamilah *et al.*, 2007). Menurut Andini (2011) peningkatan kompleksitas tugas dapat menurunkan keberhasilan tugas. Hasil penelitian Sanusi dan Iskandar (2011) memperlihatkan bahwa kompleksitas tugas yang tinggi dapat menurunkan kinerja auditor. Penelitian Dewi (2013) yang dilakukan pada Kantor Akuntan Publik di Daerah Istimewa Yogyakarta menunjukkan bahwa kompleksitas Tugas berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kepuasan kerja auditor. Adanya tugas yang semakin kompleks dapat mendorong seorang auditor untuk melakukan tugasnya tidak semudah yang dibayangkan. Hal ini menyebabkan auditor akan memikirkan banyak hal sehingga tidak bisa menyelesaikan pekerjaan yang diberikan sesuai dengan standar kualitas yang ditentukan sehingga secara langsung akan menurunkan kinerja auditor tersebut.

H₂: Kompleksitas tugas berpengaruh negatif terhadap kinerja auditor.

Dedikasi pada profesi dicerminkan dari dedikasi profesional dengan menggunakan pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki. Akuntan publik akan mengerahkan seluruh pengetahuan dan kecakapan mereka dalam memenuhi

tuntutan kerja (Prabowo, 2014). Apabila seorang auditor tidak dapat melaporkan laporan audit dengan tidak tepat waktu ini tentu akan berdampak pada menurunnya sikap profesionalisme dari seorang auditor tersebut dan auditor tersebut telah gagal dalam mempertahankan sikap profesionalismenya dalam pekerjaannya. *Locus of control* berperan dalam motivasi, *locus of control* yang berbeda bisa mencerminkan motivasi yang berbeda dan kinerja yang berbeda. Orang yang memiliki *locus of control* internal akan cenderung mempunyai level kerja yang lebih tinggi, promosi yang lebih cepat dan mendapatkan uang yang lebih (Wuryaningsih dan Kuswati, 2013). Penelitian yang dilakukan Ayudiaty (2010), Julianingtyas (2012), Mahdy(2012), Sanjiwani dan Wisadha (2016) menyebutkan bahwa *locus of control* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor.

H₃: *Locus of control* mampu memoderasi Profesionalisme terhadap kinerja auditor

Teori keperilakuan menjelaskan hubungan antara variabel kompleksitas dengan kualitas audit. Hasil research telah mendemonstrasikan bahwa sejumlah faktor level individu terbukti berpengaruh terhadap perilaku seorang auditor (Solomon dan Shields, 1995) dan bahwa pengaruh dari keberadaan faktor-faktor ini berubah-ubah seiring dengan meningkatnya kompleksitas tugas yang dihadapi (Tan dan Kao 1999; Libby 1995) dalam (Jamilah, dkk, 2007). Tingginya tingkat kompleksitas audit mempengaruhi perilaku auditor yang cenderung disfungsional sehingga menyebabkan penurunan kualitas audit. Sanusi dan Iskandar (2011) berpendapat mengenai pengertian kompleksitas tugas, yaitu tugas yang tidak terstruktur, membingungkan dan sulit. Tidak dapat dipungkiri bahwa auditor yang

melaksanakan penugasan audit seringkali menghadapi pekerjaan yang kompleks dan sulit. Aji (2010) dengan menggunakan *locus of control* perilaku kerja dapat terlihat melalui penilaian karyawan atas hasil mereka saat dikontrol secara internal ataupun secara eksternal.

H₄: *Locus of control* mampu memoderasi kompleksitas tugas terhadap kinerja auditor

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan bentuk kausalitas. Penelitian kausalitas merupakan penelitian yang dilakukan untuk mengetahui hubungan antar suatu variabel bebas terhadap variabel terikat (Mustafa dkk, 2007 dalam Sukriah dkk, 2009). Penelitian ini dilakukan pada Kantor Akuntan Publik di wilayah Bali yang terdaftar dalam Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) tahun 2016 yang seluruhnya berlokasi di kota Denpasar.

Variabel terikat dalam penelitian ini adalah kinerja auditor. Menurut Arifin (2014) bahwa istilah kinerja berasal dari kata *job performance* atau *actual performance* (prestasi kerja atau prestasi sesungguhnya yang dicapai seseorang) yaitu hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seorang pegawai dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggungjawab yang diberikan kepadanya. Pertanyaan yang digunakan untuk mengukur kinerja auditor dalam penelitian ini diadopsi dari penelitian Fanani, dkk. (2008) dengan indikator, yaitu: 1) kualitas kerja merupakan mutu penyelesaian pekerjaan dengan bekerja berdasar pada seluruh kemampuan dan keterampilan, serta pengetahuan yang dimiliki auditor; 2) kuantitas kerja merupakan jumlah hasil kerja yang dapat diselesaikan

dengan target yang menjadi tanggungjawab pekerjaan auditor, serta kemampuan untuk memanfaatkan sarana dan prasarana penunjang pekerjaan; 3) ketepatan waktu yaitu ketepatan penyelesaian pekerjaan sesuai dengan waktu yang tersedia. Masing-masing item pertanyaan tersebut diukur dengan menggunakan skala *likert*.

Variabel bebas dalam penelitian ini adalah profesionalisme dan kompleksitas tugas. Profesionalisme yang dimaksud dalam penelitian ini adalah dedikasi, kewajiban sosial, kebutuhan akan otonomi pribadi, *self regulation* dan afiliasi komunitas (Hall, 1968 dalam Gunawan, 2006). Indikator- indikator dari variabel profesionalisme diadopsi dari penelitian yang dilakukan Lukyta (2014) antara lain: pengabdian kepada profesi, kewajiban sosial, kemandirian, keyakinan kepada profesi dan hubungan dengan sesama profesi. Masing-masing item pertanyaan tersebut diukur dengan menggunakan skala *likert*.

Variabel kompleksitas tugas yang dimaksud dalam penelitian ini adalah sulitnya suatu tugas yang disebabkan oleh terbatasnya kapabilitas, dan daya ingat serta kemampuan untuk mengintegrasikan masalah yang dimiliki oleh seorang pembuat keputusan (Jamilah, *et al*, 2007). Kompleksitas tugas diukur dengan menggunakan indikator yang terdiri dari kejelasan tugas, kemampuan mengerjakan tugas, informasi yang tidak relevan dan struktur tugas. Pengukuran variabel ini dilakukan dengan menggunakan 6 item pertanyaan berdasarkan instrument yang dikembangkan oleh Jamilah *et al* (2007). Pertanyaan tersebut diukur dengan menggunakan skala *likert*.

Variabel moderator dalam penelitian ini adalah *locus of control*. *Locus of Control* adalah ukuran keyakinan individu atas kejadian yang menimpa dirinya (Indriantoro, 2000). *Locus of control* terdiri dari dua bagian yaitu *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal. *Locus of control* eksternal menyebabkan individu merasa tidak mampu menguasai keadaan sehingga timbul kecemasan (anxiety) yang akan menurunkan keahlian/kinerja individu. Pertanyaan tentang *locus of control* internal diukur dengan 3 aspek yaitu (1) kemampuan, (2) minat, dan (3) usaha. Sedangkan auditor dengan *locus of control* eksternal diukur dengan 3 aspek yaitu (1) nasib, (2) sosial ekonomi, dan (3) pengaruh orang lain, dengan 6 item pertanyaan yang diukur dengan 7 skala *likert*.

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di Bali yang terdaftar dalam Institusi Akuntan Publik Indonesia (IAPI) di Bali yaitu sebanyak 82 orang. Metode penentuan sampel yang digunakan adalah yang digunakan dalam penelitian ini yaitu metode non probability sampling dengan teknik purposive sampling, yaitu teknik pengambilan sampel dengan kriteria atau pertimbangan tertentu. Kriteria tersebut adalah auditor yang telah bekerja minimal selama satu tahun atau lebih dan pernah mengaudit laporan keuangan. Kriteria ini digunakan karena auditor yang telah bekerja selama satu tahun dianggap pernah melakukan audit dan telah memiliki kemampuan dan pengetahuan serta mengetahui kendala-kendala mengaudit laporan keuangan sehingga mampu memberikan jawaban maupun pernyataan dari pertanyaan yang ada pada kuesioner dengan baik.

Metode pengumpulan data yang dipakai pada penelitian ini adalah dengan teknik kuesioner. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik analisis regresi linear berganda dan *Moderated Regression Analysis* (MRA). Regresi berganda merupakan regresi yang didasarkan hubungan kausal ataupun fungsional antara satu variabel bebas dengan satu variabel terikat. persamaan regresi yang dihasilkan dari model regresi berganda dalam penelitian ini adalah:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + e \dots \dots \dots (1)$$

Keterangan:

- Y = Kinerja auditor
- a = Konstanta
- b₁ = Koefisien regresi variabel profesionalisme
- b₂ = Koefisien regresi variabel kompleksitas tugas
- X₁ = Profesionalisme
- X₂ = Kompleksitas tugas
- e = *Error*

Uji *Moderated Regression Analysis* (MRA) merupakan aplikasi khusus mengenai interaksi perkalian dua atau lebih variabel independen (Naqvi, 2013). Penelitian ini menggunakan MRA karena dapat menjelaskan pengaruh variabel pemoderasi dalam memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel independen dengan dependen dengan persamaan sebagai berikut.

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3Z + b_4 X_1Z + b_5 X_2Z + e \dots \dots \dots (2)$$

Keterangan :

- Y = Kinerja auditor
- a = Konstanta
- b₁- b₅ = Koefisien Regresi
- X₁ = Profesionalisme
- X₂ = Kompleksitas tugas
- Z = *Locus of control*
- e = Standar error

HASIL DAN PEMBAHASAN

Uji validitas digunakan untuk mengukur valid dan sahny suatu kuesioner. Kuesioner dinyatakan valid jika pertanyaan yang terdapat dalam kuesioner dapat mengukur apa yang ingin diukur oleh peneliti. Berdasarkan Tabel 1 nilai korelasi antara skor masing – masing pertanyaan dengan skor total besarnya diatas 0,30 sehingga dinyatakan valid.

Tabel 1.
Hasil Uji Validitas

No	Variabel	Kode Instrumen	Nilai Pearson Correlation	Keterangan
1	Profesionalisme (X1)	X1.1	0,935	Valid
		X1.2	0,947	Valid
		X1.3	0,941	Valid
		X1.4	0,936	Valid
		X1.5	0,964	Valid
		X1.6	0,955	Valid
		X1.7	0,942	Valid
		X.1.8	0,930	Valid
		X.1.9	0,986	Valid
		X.1.10	0,964	Valid
2	Kompleksitas Tugas (X2)	X2.1	0,947	Valid
		X2.2	0,935	Valid
		X2.3	0,952	Valid
		X2.4	0,910	Valid
		X2.5	0,940	Valid
		X2.6	0,932	Valid
3	<i>Locus of Control</i> (Z)	Z.1	0,940	Valid
		Z.2	0,963	Valid
		Z.3	0,950	Valid
		Z.4	0,947	Valid
		Z.5	0,957	Valid
		Z.6	0,954	Valid
4	Kinerja Auditor (Y)	Y.1	0,950	Valid
		Y.2	0,966	Valid
		Y.3	0,943	Valid
		Y.4	0,968	Valid
		Y.5	0,968	Valid
		Y.6	0,966	Valid
		Y.7	0,950	Valid

Sumber : Hasil olahan SPSS, 2016

Suatu kuesioner dikatakan reliabel jika instrumen yang digunakan beberapa kali dengan mengukur objek yang sama akan menghasilkan hasil yang

konsisten dari waktu ke waktu. Uji reliabilitas menggunakan teknik *cronbach's alpha*. Jika hasil dari *cronbach's alpha* menghasilkan nilai *alpha* diatas 0,60, maka instrumen yang digunakan dikatakan reliabel. Hasil uji reliabilitas dapat dilihat pada Tabel 2.

Tabel 2.
Hasil Uji Reliabilitas

No	Variabel	Cronbach's Alpha	Keterangan
1	Profesionalisme (X1)	0,988	Reliabel
2	Kompleksitas Tugas(X2)	0,971	Reliabel
3	<i>Locus of Control</i> (Z)	0,979	Reliabel
4	Kinerja Auditor (Y)	0,985	Reliabel

Sumber : Hasil olahan SPSS, 2016

Berdasarkan Tabel 2 dapat dilihat bahwa bahwa nilai *cronbach's alpha* masing-masing variabel memiliki nilai lebih besar dari 0,60. Hal ini menunjukkan bahwa semua pertanyaan dalam kuesioner penelitian ini reliabel dan dapat digunakan.

Model regresi dikatakan baik apabila data yang digunakan berdistribusi normal, bebas dari heterokedastisitas, dan bebas dari multikolinearitas. Berdasarkan Tabel 3 dapat dilihat bahwa nilai signifikan dari model persamaan pertama bernilai 0,200, dan model persamaan kedua 0,058. Hal ini menunjukkan bahwa kedua model persamaan memenuhi uji normalitas karena nilai Asymp. Sig. lebih besar dari 0,05.

Tabel 3.
Hasil Uji Normalitas (Kolmogorov-Smirnov Test)

Persamaan	Test Statistic	Asymp. Sig.
$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + e$	0,088	0,200
$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3Z + b_4 X_1Z + b_5 X_2Z + e$	0,111	0,058

Sumber: Hasil olahan SPSS, 2016

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antara variabel bebas. Untuk mendeteksi ada tidaknya

multikolinearitas pada model regresi dapat dilihat pada nilai *tolerance* dan nilai *variance inflation factor* (VIF). Tabel 4 menunjukkan bahwa nilai VIF tidak ada yang lebih dari 10 dan nilai *tolerance* lebih besar dari 0,10. Hasil ini berarti model regresi tidak memiliki multikolinieritas.

Tabel 4.
Hasil Uji Multikolinieritas

Persamaan	Variabel	Tolerance	VIF
1	X1	0,757	1,322
	X2	0,757	1,322
2	X1	0,328	3,047
	X2	0,625	1,600
	Z	0,255	3,924
	X1.Z	0,147	6,823
	X2.Z	0,772	1,296

Sumber: Hasil olahan SPSS, 2016

Tabel 5 menunjukkan bahwa nilai signifikansi masing-masing variabel berada di atas 0,05. Hasil ini berarti dalam model regresi tidak mengandung heteroskedastisitas. Oleh karena data telah terdistribusi normal, terbebas dari gejala multikolinearitas dan heteroskedastisitas maka pengujian berikutnya dapat dilanjutkan.

Tabel 5.
Hasil Uji Heteroskedastisitas

Persamaan	Variabel	Sig
1	X1	0,981
	X2	0,060
2	X1	0,058
	X2	0,540
	Z	0,422
	X1.Z	0,645
	X2.Z	0,876

Sumber: Hasil olahan SPSS, 2016

Analisis regresi dilakukan untuk mengetahui pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat. Analisis ini dilakukan untuk mengetahui pengaruh variabel profesionalisme dan kompleksitas tugas terhadap kinerja auditor. Sebagai dasar perhitungannya hasil analisis regresi linear berganda disajikan pada 6.

Tabel 6.
Hasil analisis regresi berganda

Variabel	Unstandardized Coefficient		Standardized Coefficient	t	Sig
	B	Std. Error	Beta		
Constant	16,402	2,588		6,337	0,000
X1	0,373	0,057	0,532	6,544	0,000
X2	-0,546	0,097	-0,456	-5,609	0,000

Adjusted R_{square} : 0,720
 F hitung : 73,009
 Sig F : 0,000

Sumber: Hasil olahan SPSS, 2016

Berdasarkan Tabel 6 dapat dibuat persamaan regresi sebagai berikut.

$$Y = 16,402 + 0,373X_1 - 0,546X_2 + e$$

Nilai konstanta (a) sebesar 16,402 memiliki arti jika variabel profesionalisme dan kompleksitas tugas dinyatakan konstan pada angka 0, maka nilai kinerja auditor adalah sebesar 16,402. Koefisien regresi (b₁) pada variabel profesionalime sebesar 0,373. Koefisien regresi yang bernilai positif memiliki arti jika profesionalime meningkat sebesar satu satuan, maka kinerja auditor akan meningkat sebesar 0,373 satuan. Koefisien regresi (b₂) pada variabel kompleksitas tugas sebesar -0,546. Koefisien regresi yang bernilai negatif memiliki arti jika kompleksitas tugas menurun sebesar satu satuan, maka kinerja auditor akan meningkat sebesar -0,546 satuan.

Hasil uji Anova (*F test*) pada Tabel 6 menunjukkan nilai signifikansi uji F sebesar 0,000 lebih kecil dari 0,05, sehingga dapat dikatakan bahwa model yang

digunakan dalam penelitian ini layak untuk digunakan. Hasil analisis menunjukkan nilai sebesar 0,72. Ini berarti perubahan yang terjadi pada kinerja auditor dapat dijelaskan oleh profesionalisme dan kompleksitas tugas sebesar 72 persen, sedangkan 28 persen sisanya dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diuji dalam penelitian ini.

Nilai signifikan (0,000) dari $t_{hitung} < 0,05$, maka H_1 diterima. Artinya terdapat pengaruh positif antara profesionalisme pada kinerja auditor. Sedangkan untuk variabel kompleksitas tugas dengan nilai signifikan (0,000) dari $t_{hitung} < 0,05$ maka H_2 diterima. Artinya terdapat pengaruh negatif antara kompleksitas tugas pada kinerja auditor. Uji *Moderated Regression Analysis* (MRA) merupakan aplikasi khusus mengenai interaksi perkalian dua atau lebih variabel independen. Hasil analisis regresi moderasi disajikan pada Tabel 7.

Tabel 7.
Hasil Analisis Regresi Moderasi

Variabel	Unstandardized Coefficient		Standardized Coefficient	T	Sig
	B	Std. Error	Beta		
Constant	5,061	5,383		0,940	0,352
X1	-0,066	0,1017	-0,094	-0,564	0,575
X2	-0,080	0,219	-0,067	-,366	0,716
Z	0,496	0,263	0,418	1,886	0,065
X1_Z	0,014	0,006	0,581	2,418	0,019
X2_Z	0,002	0,011	0,022	0,185	0,854
Adjusted R _{square}	:	0,873			
F _{hitung}	:	77,662			
Sig. F _{hitung}	:	0,000			

Sumber: Hasil olah SPSS, 2016

Persamaan regresi yang dihasilkan dari model regresi moderasi dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

$$Y = 5,061 - 0,066 X_1 - 0,080 X_2 + 0,496Z + 0,014 X_1Z + 0,002 X_2Z + e$$

Pada moderasi pertama variabel moderator tidak berfungsi sebagai variabel independen tetapi langsung berinteraksi dengan variabel profesionalisme. jenis moderasi seperti ini disebut *pure moderator* (Ghozali, 2016). Pada moderasi kedua variabel moderating yang mempengaruhi kekuatan hubungan, tetapi tidak berinteraksi dengan variabel prediktor (X) dan tidak berhubungan secara signifikan baik dengan prediktor maupun dengan variabel kriteria (Y). Persamaan ini sebagai bukti bahwa variabel *locus of control* adalah *moderator homologizer* (Ghozali, 2016).

Tabel 7 menunjukkan bahwa nilai F_{hitung} yang diperoleh adalah sebesar 77,662 dengan signifikansi 0,000. Signifikansi ini jelas lebih kecil dari Alpha ($\alpha = 0,05$) maka model regresi telah memenuhi prasyarat ketepatan fungsi regresi. Hasil analisis menunjukkan nilai sebesar 0,873. Ini berarti perubahan yang terjadi pada kinerja auditor dapat dijelaskan oleh profesionalisme, kompleksitas tugas dan *locus of control* sebagai pemoderasi sebesar 87,3 persen, sedangkan 12,7 persen sisanya dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diuji dalam penelitian ini.

Nilai signifikan (0,019) dari $t_{hitung} < 0,05$, maka H_3 diterima. Artinya *locus of control* mampu memoderasi pengaruh profesionalisme pada kinerja auditor. Nilai signifikan (0,854) dari $t_{hitung} > 0,05$, maka H_4 ditolak. Artinya *locus of control* tidak mampu memoderasi pengaruh kompleksitas tugas pada kinerja auditor.

Berdasarkan hasil perhitungan pada Tabel 6 diketahui bahwa nilai b_1 adalah 0,373 dan signifikan nilai t sebesar 0,000 yang berarti angka tersebut lebih kecil dari nilai α yaitu 0,05. Artinya hipotesis pertama yang menyatakan bahwa profesionalisme berpengaruh positif pada kinerja auditor diterima. Berdasarkan

hasil penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi tingkat profesionalisme seorang auditor dalam melakukan audit, maka kinerja auditor akan meningkat. Menurut penelitian Friska (2012) profesionalisme berarti bahwa auditor wajib melaksanakan tugas-tugasnya dengan kesungguhan dan kecermatan, sebagai seorang yang professional, auditor harus menghindari kelalaian dan ketidakjujuran. Alasan diberlakukannya perilaku profesional yang tinggi pada seorang auditor adalah kebutuhan akan kepercayaan publik terhadap kualitas jasa yang diberikan profesi, terlepas dari yang dilakukan perorangan (Alfianto dan Suryandari 2015). Hasil penelitian ini selaras dengan hasil penelitian yang dilakukan Putri (2013) dan Lukyta (2014) mengemukakan bahwa profesionalisme berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Serta penelitian oleh Siahaan (2010) dan Agustia (2011) menunjukkan hasil bahwa profesionalisme berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kinerja.

Berdasarkan hasil perhitungan pada Tabel 6 diketahui bahwa nilai b_2 adalah -5,609 dan signifikan nilai t sebesar 0,000 yang berarti angka tersebut lebih kecil dari nilai α yaitu 0,05. Artinya hipotesis pertama yang menyatakan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh negatif pada kinerja auditor diterima. Berdasarkan hasil penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi tingkat kompleksitas tugas yang dialami seorang auditor dalam melakukan audit, maka kinerja yang dihasilkan akan semakin menurun. Sanusi dan Iskandar (2011) berpendapat mengenai pengertian kompleksitas tugas, yaitu tugas yang tidak terstruktur, membingungkan dan sulit. Dengan kondisi yang dihadapi seorang auditor adanya tugas yang tidak terstruktur akan mengakibatkan penurunan dalam

mendeteksi kesalahan, mencari penyebab munculnya kesalahan, memberikan opini serta dapat mengemukakan yang terdapat pada laporan keuangan klien yang nantinya akan menurunkan kinerja auditor. Hasil penelitian ini selaras dengan hasil penelitian yang dilakukan Restuningdiah dan Indriantoro (2000) menyatakan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh negative terhadap kinerja auditor. Serta penelitian oleh Tan *et al.* (2002) dan Dewi (2013) yang menunjukkan bahwa kompleksitas Tugas berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kepuasan kerja auditor.

Berdasarkan hasil perhitungan dengan menggunakan uji Moderated Regression Analysis (MRA) yang ditunjukkan pada Tabel 7 dapat dilihat nilai b_3 adalah 2,418. Signifikan nilai t yaitu 0,019 lebih kecil dibandingkan nilai α sebesar 0,05. Artinya bahwa hipotesis ketiga yang menyatakan *locus of control* memoderasi pengaruh profesionalisme pada kinerja auditor diterima. Seseorang dikatakan profesional jika memenuhi tiga kriteria, yaitu mempunyai keahlian untuk melaksanakan tugas sesuai dengan bidangnya, melaksanakan suatu tugas atau profesi dengan menetapkan standar baku di bidang profesi yang bersangkutan dan menjalankan tugas profesinya dengan mematuhi etika profesi yang telah ditetapkan (Fujianti, 2012). Auditor sebagai individu yang mempunyai faktor bawahan juga diperkirakan mempengaruhi kinerja auditor. Dengan *locus of control* yang memberikan motivasi untuk menguasai nasib mereka sendiri untuk mempertahankan sikap profesionalismenya dalam pekerjaannya

Berdasarkan hasil perhitungan dengan menggunakan uji Moderated Regression Analysis (MRA) yang ditunjukkan pada Tabel 7 dapat dilihat nilai b_4

adalah 0,185. Signifikan nilai t yaitu 0,854 lebih kecil dibandingkan nilai α sebesar 0,05. Artinya bahwa hipotesis keempat yang menyatakan *locus of control* memoderasi pengaruh kompleksitas tugas pada kinerja auditor ditolak. *Locus of control* yang merupakan kemampuannya untuk bisa mempengaruhi semua kejadian yang berkaitan dengan dirinya dan pekerjaannya tidak mampu untuk mengurangi pengaruh negatif dari kompleksitas tugas, hal ini diduga karena kurangnya koordinasi antar pihak manajer kepada auditor senior dan junior dalam pembagian tugas-tugas audit yang harus dikerjakan. Kompleksitas tugas merupakan tugas yang tidak terstruktur, membingungkan, dan sulit (Sanusi dan Iskandar, 2007, dalam Nadhiroh, 2010). Terbatasnya kapabilitas dan daya ingat, serta kemampuan untuk mengintegrasikan masalah yang dimiliki pembuat keputusan (Jamilah *et al.*, 2007), Tekanan kerja mengundang berbagai macam reaksi dari individu-individu dan berbeda dari tekanan-tekanan yang umum terjadi yang juga dikaitkan dengan organisasi dan pekerjaan (Montgomery, dkk, 1996, dalam Aji, 2010). Hal ini lah yang membuat tugas yang kompleks dapat menurunkan kinerja dari auditor.

SIMPULAN DAN SARAN

Hasil analisis data menunjukkan bahwa profesionalisme berpengaruh positif terhadap variabel kinerja auditor pada Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali, ini menunjukkan semakin tinggi profesionalisme akan meningkatkan kinerja auditor. Kompleksitas tugas berpengaruh negatif terhadap variabel kinerja auditor pada Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali, ini menunjukkan semakin tinggi kompleksitas tugas akan menurunkan kinerja auditor. *Locus of control* mampu memperkuat hubungan profesionalisme terhadap kinerja auditor di Kantor

Akuntan Publik Provinsi Bali. *Locus of control* tidak mempengaruhi hubungan kompleksitas tugas terhadap kinerja auditor di Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali.

Saran yang dapat diberikan adalah berkembangnya ekonomi perusahaan serta adanya persaingan mengakibatkan kebutuhan akan jasa Kantor Akuntan Publik cenderung meningkat. Oleh karena itu Kantor Akuntan Publik disarankan untuk mampu mempertahankan profesionalisme, kemampuan dan keahlian yang dapat memengaruhi peningkatan kinerja auditor dalam menjalankan tugas-tugasnya. Kantor Akuntan Publik juga diharapkan terus memberikan pelatihan-pelatihan kepada para auditor untuk meningkatkan kinerja auditor. Semakin tinggi kompleksitas tugas yang disebabkan dari informasi yang tidak mendukung dan tidak terstruktur penugasan yang telah direncanakan sebelumnya, akan berakibat pada penurunan kinerja yang dihasilkan oleh auditor. Untuk meningkatkan kemampuan auditor dalam menghadapi keadaan audit yang kompleks maka auditor harus bisa meminimalisasi tingkat kesulitan dan ketidakjelasan yang ada, selain itu kemampuan analisis auditor juga harus dapat diasah sehingga dapat menghasilkan kualitas audit yang baik berdasarkan prosedur yang baik pula.

REFERENSI

- Abdulloh. 2006. Pengaruh Budaya Organisasi, Locus Of Control Dan Kepuasan Kerja Terhadap Kinerja Karyawan Pada Kantor Pelayanan Pajak Semarang Barat. Tesis Universitas Diponegoro Semarang.
- Aji, B.B. 2010. "Analisis Dampak dari Locus of Control pada Tekanan Kerja, Kepuasan Kerja, dan Kinerja Auditor Internal". *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi, Universitas Diponegoro Semarang.

- Alfianto, Sandy & Dhini Suryandari. 2015. Pengaruh Profesionalisme, Komitmen Organisasi Dan Struktur Audit Terhadap Kinerja Auditor. *Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Semarang*.
- Andini Ika Setyorini. 2011. Pengaruh Kompleksitas Audit, Tekanan Anggaran Waktu, Dan Pengalaman Auditor Terhadap Kualitas Audit Dengan Variabel Moderating Pemahaman Terhadap Sistem Informasi (Studi Empiris Pada Auditor Kap Di Semarang). *Jurnal eprints.undip.ac.id/26838/1/*
- Arifin, Muhammad. 2014. Pengaruh Independensi, Kompetensi, Komitmen Organisasi, Pengalaman dan Motivasi Auditor Terhadap Kinerja Auditor Pada Auditor Pemerintah Wilayah Lampung. *Skripsi fakultas ekonomi dan bisnis Lampung*.
- Arywanti Marganingsih dan Dwi Martani. 2010. Antecedent Komitmen Organisasi Dan Motivasi: Konsekuensinya Terhadap Kinerja Auditor Intern Pemerintah. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia Volume 7 - No. 1, Juni 2010*
- Ayudiati, Soraya Eka. 2010. Analisis Pengaruh Locus of Control Terhadap Kinerja dengan Etika Kerja Islam sebagai variable moderating (studi pada karyawan tetap Bank Jateng Semarang). *Skripsi. Undip*.
- Cahyasumirat, Gunawan. 2006. Pengaruh Profesionalisme dan Komitmen Organisasi terhadap Kinerja Internal Auditor, dengan Kepuasan Kerja Sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris Pada Internal Auditor PT. Bank ABC). *Tesis Universitas Diponegoro*.
- Fanani, Zaenal, Hanif, R. A, dan Subroto, B. 2008. Pengaruh Struktur Audit, Konflik Peran, dan Ketidakjelasan Peran terhadap Kinerja Auditor. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia, 5: 140-155*.
- Friska, Novanda Bayu Aji Kusuma. 2012. Pengaruh Profesionalisme Auditor, Etika Profesi Dan Pengalaman Auditor Terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas. *Skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Yogyakarta*.
- Fujianti, Lailah. 2012. Pengaruh Profesionalisme Terhadap Komitmen Organisasi Dan Kepuasan Kerja Serta Dampaknya Terhadap Kinerja Akuntan Pendidik. *ISBN : 978-602-17225-0-3 Forum Bisnis & Keuangan I, Th. 2012*.
- Gautama, Ibnu dan Muhammad Arfan. 2010. "Pengaruh Kepuasan Kerja, Profesionalisme, dan Penerapan Teknologi Informasi Terhadap Kinerja Auditor". *Jurnal Telaah & Riset Akuntansi, Vol. 3, No. 2*.

- Ghozali, Imam. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Cetakan ke VIII. Semarang: Badan Penerbit UNDIP.
- Govindarajan, V. 1986. Impact Of Participation In The Budgetary Process On Management Attitudes And Performance: Universalistic And Contingency Perspectives. *Decision Sciences*. pp. 496 –516.
- Hall, R, 1968. Profesionalization and bureaucratation”. *American Sociological Review* 33 : PP.92 – 104
- Hanjani, Andreani dan Rahardja. 2014. ‘’ Pengaruh Etika Auditor, Pengalaman Auditor, Fee Audit, dan Motivasi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Pada Auditor Kap Di Semarang)’’. *Semarang. Diponegoro Jurnal Of accounting*. Vol.3, No.2 Hal. 1-9
- Herawati dan Susanto. 2009. ‘‘Pengaruh Profesionalisme, Pengetahuan Mendeteksi Kekeliruan dan Etika Profesi terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas Akuntan Publik’’. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan* Vol.11 No.1.
- Indriantoro, N. 2000. ‘‘An Empirical Study Of Locus Of Control And Cultural Dimensions As Moderating Variables Of The Effect Of Participative Budgeting On Job Performance And Job Satisfaction’’.*Jurnal Ekonomi Dan Bisnis Indonesia*. Vol. 15.No. 1, 2000, hal: 97- 144.
- Jamilah, Siti, Zaenal Fanani, dan Grahita Chandrarin, 2007, Pengaruh Gender, Tekanan Ketaatan, dan Kompleksitas Tugas terhadap Audit Judgment. *Simposium Nasional Akuntansi X* Unhas Makassar.
- Kusnadi, I Made Gheby dan Suputhra, Dewa Gede Dharma. 2012. Pengaruh Profesionalisme Dan Locus Of Control Terhadap Kinerja Auditor Di Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali. *E-jurnal Akuntansi Universitas Udayana*.13.1.(2015).276-291.
- Luthans, F. 2005. ‘‘Organizational Behaviour 10th Edition’’. Yogyakarta. ANDI.
- Mahdy, emiral and Ghozali, imam. 2012. Analisis pengaruh locus of control dan kompleksitas tugas audit terhadap kinerja auditor internal (studi pada auditor internal pemerintah yang bekerja pada inspektorat provinsi jawa tengah). *Undergraduate thesis*, fakultas ekonomika dan bisnis.
- Mulyadi. 2002. Auditing. Edisi 6. Buku I. Salemba Empat. Jakarta.
- Murray, D. 1990. The Performance Effects of Participative Budgeting, an Interpretation of Intervening and Moderating Variables. *Behavioral Research in Accounting*. Vol. 2, pp.104-123.

- Nadhiroh, S.A. 2010. "Pengaruh Kompleksitas Tugas, Orientasi Tujuan, dan Self-Efficacy terhadap Kinerja Auditor dalam Pembuatan Audit Judgment (Studi Pada Kantor Akuntan Publik di Semarang)". Skripsi Tidak Dipublikasi. *Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi, Universitas Diponegoro Semarang*.
- Putri, Kompiang Martina Dinata dan I.D.G Dharma Suputra. 2013. Pengaruh Independensi, Profesionalisme, Dan Etika Profesi Terhadap Kinerja Auditor Pada Kantor Akuntan Publik Di Bali. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 4.1 (2013): 39-53.
- Prabowo, Desantio. 2015. Pengaruh Profesionalisme Terhadap Kinerja, Komitmen Organisasi, Kepuasan Kerja, Turnover Intentions Dan Independensi Akuntan Publik. *Skripsi Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah Jakarta*.
- Patten, D.M. 2005. "An Analysis Of The Impact Of Locus-Of-Control On Internal Auditor Job Performance And Satisfaction", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 20 No. 9, pp. 1016-1029.
- Robbins, Stephen P. 2008. *Organizational Behavior Concept, Controversies, Applications* 12th edition.
- Sanusi, ZM, Iskandar, TM dan June M. L. Poon. 2007. Effect of Goal Orientation and Task Complexity on Audit Judgment Performance. *Malaysian Accounting Review*. pp. 123-139.
- Sudiana, I Wayan. 2010. Pengaruh Locus Of Control Pada Hubungan Antara Gaya Kepemimpinan Dan Kinerja Auditor (Studi pada Kantor Akuntan Publik di Bali). *Tesis Program Magister Program Studi Akuntansi Program Pascasarjana Universitas Udayana*.
- Shinta Permata Sari, 2006. Pengaruh Kapasitas Individu yang Diinteraksikan dengan Locus of Control terhadap Budgetary Slack. *Simposium Nasional Akuntansi IX*, Padang.
- Tan, H.-T., Ng, T.B.-P., & Mak B.W.-Y. 2002. The effects of task complexity on auditors' performance: the impact of accountability and knowledge. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 21(2), 81-95.
- 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*. Makasar.

- Trisnawati, Meita. 2014. Pengaruh Ketidakjelasan Peran Dan Konflik Peran Pada Kinerja Auditor Dengan Struktur Audit Sebagai Variabel Pemoderasi. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Dan Bisnis. Universitas Udayana.
- Widodo, Joko. 2008. Membangun Birokrasi Berbasis Kinerja. Malang: Bayu Media.
- Yanhari. 2007. Analisis Profesionalisme dan Etika Profesi Auditor terhadap kinerja Auditor (Studi Kasus pada Badan Pemeriksa Keuangan RI di Jakarta). *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Mercubuana. Jakarta