

Pengaruh Independensi, *Locus of Control* dan Motivasi Kerja Pada Kinerja Auditor di Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali

Ni Made Elvin Charnia Dewi¹

I Made Sadha Suardikha²

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

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh independensi, *Locus of control*, dan motivasi kerja pada kinerja auditor. Lokasi penelitian ini di Kantor Akuntan Publik (KAP) Provinsi Bali. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali. Hasil penelitian ini menunjukkan, bahwa independensi, *locus of control* dan motivasi kerja berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Variabel independensi, *locus of control* dan motivasi kerja berpengaruh pada kinerja auditor sebesar 78 persen, sedangkan 21,8 persen dipengaruhi oleh variabel lain di luar model penelitian. Hasil penelitian ini diharapkan kepada Kantor Akuntan Publik dan mempertahankan sikap independensi, *locus of control* dan motivasi kerja bagi auditor dalam menjalankan tugasnya dan lebih bersikap jujur dan bertanggung jawab dalam bekerja.

Kata Kunci : Independensi, *locus of control*, motivasi kerja dan kinerja auditor

ABSTRACT

The purpose of this study was to determine the effect of independence, locus of control, and work motivation on auditor performance. The location of this research is at the Public Accountant Office (KAP) of the Province of Bali. The population in this study were all auditors working at the Bali Provincial Public Accountant Office. The results of this study indicate that independence, locus of control and work motivation have a positive effect on auditor performance. Independence variables, locus of control and work motivation have an effect on auditor performance by 78 percent, while 21.8 percent is influenced by other variables outside the research model. Based on the results of this study, the public accountant office should maintain an attitude of independence, locus of control and work motivation amongst their auditors, in order for them to carry out his/her duties and be more honest and responsible in working.

Keywords: independence, locus of control, work motivation and auditor performance

PENDAHULUAN

Perkembangan perekonomian membutuhkan informasi keuangan yang andal yang di dalamnya dibutuhkan seorang yang dapat dipercaya untuk meyakinkan pihak luar yang akan memiliki dasar untuk menyalurkan dana ke usaha-usaha yang beroperasi secara efisien dan memiliki posisi keuangan yang sehat, dimana auditor adalah seseorang yang ditugaskan untuk memeriksa dan melaporkan

laporan keuangan tersebut kepada manajer. Auditor disini berperan sebagai mediator antara pemilik dan manajer suatu perusahaan (Julianingtyas, 2012).

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 & Badera, 2015). Menurut Goldwasser (1993) dalam (Gede & Suputhra, 2015), untuk mencapai kinerja auditor yang semakin baik harus sesuai dengan standar dan kurun waktu tertentu, yaitu: kualitas kerja berupa mutu penyelesaian pekerjaan berdasarkan pada kemampuan dan keterampilan serta pengetahuan yang dimiliki oleh auditor, kuantitas kerja berupa jumlah hasil kerja yang diselesaikan sesuai target yang menjadi tanggung jawab auditor serta kemampuan pemanfaatan sarana dan prasarana untuk menunjang pekerjaan dan ketepatan waktu berupa waktu yang digunakan untuk menyelesaikan pekerjaan.

Independensi merupakan hal yang sangat penting dalam melakukan audit, karena independensi merupakan sifat yang harus dimiliki oleh seorang auditor dalam pelaksanaan audit (Arumsari, Adelia Lukyta ; Budiarta, 2016). Dimana independensi dilihat dari pengertiannya yaitu merupakan sikap seorang auditor yang tidak memihak atau berpihak kepada yang lain dan bebas dari pengaruh orang lain, namun dapat menentukan kebenaran (Donnelly, D.P., J.J. and Quirin, 2003). Seorang auditor yang memiliki sikap yang jujur atau independen dalam melaporkan hasil audit terhadap laporan keuangan akan menghasilkan kinerja yang memuaskan bagi perusahaan (Trianingsih, 2007). Seorang auditor yang baik tidak hanya memiliki sikap independensi melainkan memiliki etika yang baik, (Cushing, 1999) menawarkan sebuah kerangka untuk menguji pendekatan standar

etika dengan profesi akuntansi. Dalam kode etik, independensi yang berdiri sendiri dapat menimbulkan kesalahpahaman, yang dapat menyebabkan munculnya pertimbangan profesional harus bebas dari semua pengaruh hubungan ekonomi, keuangan, maupun hubungan lainnya. Oleh karena itu, signifikansi setiap hubungan ekonomi, keuangan maupun yang lainnya harus dievaluasi (IAPI, 2017)

Locus of control merupakan salah satu faktor penting penentu kinerja individu yang berasal dari dalam diri seseorang. *Locus of control* adalah pemikiran seseorang mengenai sebab sesuatu terjadi atau kekuatan yang dapat mendorong aksinya. *Locus of control* digolongkan menjadi dua yaitu *locus of control internal* dan *locus of control eksternal*. Jika auditor cenderung memiliki *locus of control internal* maka lebih banyak menandalkan harapannya pada diri sendiri atau dapat dikatakan cenderung menyatakan bahwa suatu peristiwa berada pada kontrol seorang auditor itu sendiri. Jika auditor cenderung memiliki *locus of control eksternal*, maka cenderung menyalahkan faktor luar yang mempengaruhi suatu kejadian yang menimpa auditor itu sendiri, karena dilihat dari definisinya *locus of control eksternal* adalah individu yang yakin bahwa apapun yang terjadi pada diri mereka dikendalikan oleh kekuatan luar seperti keberuntungan dan kesempatan. *Locus of control eksternal* menggunakan penipuan atau manipulasi untuk meraih tujuan operasional (Gable and Dangelo, 1994). Dalam konteks auditing, penipuan atau manipulasi akan dilakukan dalam bentuk manipulasi proses audit dalam upaya untuk mencapai tujuan kinerja individual. Ada beberapa hasil penelitian yang menyatakan bahwa *locus of control* berpengaruh positif terhadap kinerja auditor (Gede & Suputhra, 2015). Menurut (Luh & Sudiartini,

2018) menyatakan bahwa *locus of control* berpengaruh positif terhadap kinerja badan pengawasan.

Motivasi kerja merupakan suatu alasan yang mendorong seseorang untuk bekerja atau melakukan pekerjaan disuatu perusahaan. Dasar utama pelaksanaan motivasi oleh seorang pemimpin adalah pengetahuan dan perhatian terhadap perilaku manusia yang dipimpinnya sebagai suatu faktor penentu suatu keberhasilan organisasi. Ada beberapa penelitian yang menyatakan, dalam penelitian (Sulton, 2010) motivasi kerja berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Dalam penelitian (Trijayanti, Darmawan, & Yuniarta, 2015) motivasi kerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor. Dalam penelitian (Murty & Hudiwinarsih, 2012) motivasi secara parsial berpengaruh signifikan terhadap kinerja karyawan.

Munculnya dilematis pada diri auditor mengakibatkan muncul pertanyaan besar mengenai kepercayaan publik terhadap kualitas audit seiring dengan banyaknya kasus yang menyita perhatian publik baik dalam negeri maupun mancanegara (Intan, Sari, & Badera, 2018). Seperti kasus Enron, Enron ini merupakan perusahaan energi terbesar di Amerika Serikat. Dalam kasus ini terjadi penipuan laporan keuangan demi menarik investor. Melalui manipulasi laporan keuangan tersebut Enron sukses mendapatkan geyuran dana segar dari para investor. Pada kasus ini melibatkan kantor akuntan publik (KAP) Arthur Andersen, dimana manajemen enron menaipulasi laporan keuangan dengan mencatat keuntungan sebesar US\$ 600 juta padahal perusahaan mengalami kerugian. Sedangkan KAP Andresan memberikan opini bahwa laporan keuangan Enron tersebut wajar. Hal tersebut sangat bertentangan dengan tugas seorang

auditor untuk memberikan keyakinan pada laporan keuangan yang dia periksa, maka dari itu Andresan dianggap melanggar kode etik seorang auditor, dan dianggap tidak independen sebagai seorang auditor (www.Liputan6.com). Serta berbagai kasus serupa yang terjadi di Indonesia seperti manipulasi laporan keuangan PT Kereta Api (Persero) Tahun 2005 yang dilakukan dengan sengaja, yang melibatkan kantor Akuntan Publik S. Mannan, Sofwan, Adnan dan rekan. Kantor akuntan publik tersebut dibekukan izinnya oleh menteri keuangan dikarenakan terlibat dalam pelanggaran terhadap Standar Profesional Akuntan Publik dan Kode Etik dalam kasus audit umum atas laporan keuangan perusahaan tersebut (www.Liputan6.com)

Fenomena lain yang terjadi seperti pembekuan izin salah satu Kantor Akuntan Publik yang berada di Provinsi Bali selama enam bulan, dikarenakan melakukan pelanggaran Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dalam melaksanakan penugasan audit atas laporan keuangan kliennya. Pembekuan izin berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 325/KM.1/2007, mulai berlaku sejak tanggal 23 Mei 2007. Selama izinnya dibekukan, AP tersebut dilarang memberikan jasa dan dilarang menjadi Pimpinan Rekan atau Pimpinan Cabang KAP, namun tetap bertanggung jawab atas jasa-jasa yang telah diberikan serta wajib mengikuti Pendidikan Profesional Berkelanjutan (PPL) (www.detik.com)

Menyikapi hal tersebut seorang auditor harus mengikuti standar-standar dan kode etik yang berlaku, serta seorang auditor harus memiliki sikap independensi dalam menjalankan tugasnya tidak memihak siapapun atau bersifat netral, sikap *locus of control* yang merupakan keyakinan seorang auditor terhadap dirinya sendiri, serta dalam menjalankan kinerjanya auditor harus memiliki

motivasi kerja yang dapat memotivasi diri seorang auditor tersebut dalam menjalankan tugasnya.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh (Gede & Suputhra, 2015) namun adanya perbedaan dalam penelitian ini yaitu dengan menggunakan variabel independensi dan motivasi kerja sebagai variabel independen, karena selain sikap profesional seorang auditor harus memiliki sikap independensi dan memiliki motivasi kerja dalam bekerja. Independensi dalam kinerja audit sangat penting kerana dalam kinerja auditor, auditor harus memiliki sikap yang tidak memihak siapapun, namun dapat menentukan kebenaran tanpa adanya pengaruh dari orang lain.

Teori sikap dan perilaku menyatakan bahwa perilaku ditentukan oleh bagaimana orang tersebut berikap sesuai keinginan mereka, aturan-aturan sosial yang terkait dengan mereka pikiran mereka lakukan, serta kebiasaan yang biasa mereka lakukan dengan memikirkan bagaimana konsekuensi dari perilaku (Triandis, 1971).

Menurut (Green, L.W. & Kreuter, 2000), perilaku merupakan hasil dari seluruh pengalaman serta interaksi manusia dengan lingkungannya yang terwujud dalam bentuk pengetahuan, sikap dan tindakan. Perilaku dibentuk melalui suatu proses dan berlangsung dalam interaksi manusia dan lingkungan. (Notoatmodjo, 2003) mengemukakan bahwa perilaku adalah respon atau interaksi seseorang terhadap stimulus (rangsangan dari luar). Sikap menyangkut komponen kognitif terkait dengan keyakinan, komponen kognitif atau yang dianggap juga sebagai komponen perilaku menunjukkan bagaimana perilaku atau kecenderungan berperilaku yang ada dalam diri seseorang berkaitan dengan objek sikap yang

dihadapinya. Apabila orang yang memberikan sikap positif terhadap situasi ataupun suatu objek maka orang tersebut memperlihatkan kesukaan atau kesenangan, namun sebaliknya jika orang yang memberikan sikap negatif terhadap suatu objek atau situasi tertentu maka ia memperlihatkan ketidaksukaan atau ketidaksenangan (Intan et al., 2018). (Bonner, 1990) menunjukkan bahwa pengetahuan mengenai spesifik tugas membantu kinerja auditor berpengalaman melalui komponen pemilihan pembobotan bukti hanya pada saat penetapan resiko analitis. (Asthon, 1991) menemukan bukti empiris bahwa perbedaan pengetahuan yang dimiliki auditor pada berbagai tingkat pengalaman, tidak dapat dijelaskan oleh lamanya pengalaman yang dimilikinya.

Sehubung dengan penjabaran teori di atas, dapat menjelaskan sikap independensi, *locus of control* serta motivasi kerja auditor dalam menjalankan tugasnya. Hal ini menandakan auditor tidak memihak kepada pihak yang satu dengan pihak yang lainnya, mampu mengatasi faktor-faktor persoalannya meski dalam keadaan tertekan sehingga dalam pengambilan opini oleh auditor, didapatkan suatu opini yang sesuai dan didapat kualitas audit yang baik. Serta dapat memberikan dorongan yang positif terhadap diri sendiri dalam menjalankan tugasnya sebagai auditor.

Kinerja (*performance*) adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam *strategic planning* suatu organisasi. Menurut (Nugraha & Ramantha, 2015) mensitir Yanhari (2007), Kinerja auditor adalah kemampuan dari seorang auditor dalam menghasilkan temuan atau hasil dari kegiatan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab

keuangan yang dilakukan dalam satu tim. Kinerja auditor merupakan suatu tindakan ataupun pelaksanaan tugas pemeriksaan yang telah diselesaikan oleh auditor dalam kurun waktu tertentu. Dalam penelitian (Wulandari, Gde, & Suputra, 2018), Goldwasser (1993) menyatakan bahwa pencapaian kinerja auditor yang lebih baik harus sesuai dengan standar dan kurun waktu tertentu, yaitu: mutu menyelesaikan pekerjaan dengan bekerja berdasarkan pada seluruh kemampuan dan keterampilan serta pengetahuan yang dimiliki oleh auditor, hasil kerja yang dapat diselesaikan dengan target yang menjadi tanggung jawab pekerjaan auditor serta kemampuan untuk memanfaatkan sarana dan prasarana penunjang pekerjaan dan yang terakhir ketepatan waktu yang tersedia untuk menyelesaikan pekerjaan.

Independensi adalah suatu sikap yang harus berpihak dan bukannya netral. Keberpihakan disini adalah berpihak kepada hal-hal yang benar. Akan tetapi yang menjadi masalah adalah persepsi setiap orang akan kebenaran ternyata tidak sama. Kemungkinan menurut suatu pihak hal tersebut merupakan kebenaran, akan tetapi menurut pihak lain hal tersebut merupakan hal yang kurang benar atau bahkan salah. Selain itu kepentingan yang dianggap lebih besar biasanya juga dipengaruhi oleh adu otoritas diantara pihak-pihak yang memperjuangkan kepentingan itu. (Hudiwinarsih, 2010) menyatakan bahwa audit merupakan proses mengumpulkan dan mengevaluasi bukti mengenai informasi yang terukur dari suatu perusahaan oleh pihak yang berkompeten dan independen untuk menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dengan kriteria yang ditentukan. Penelitian mengenai independensi telah banyak dilakukan, diantaranya oleh (Pany and Reckers, 1980) menemukan bahwa independensi auditor dipengaruhi oleh ukuran klien dan pemberian hadiah. Kemudian (Lavin, 1976) menjelaskan lebih mendalam konsep

independensi dalam hal hubungan antara klien dan auditor melalui pengamatan pihak ketiga. Banyaknya penelitian mengenai independensi menunjukkan bahwa faktor independensi merupakan faktor penting bagi auditor untuk menjalankan profesinya dan meningkatkan kualitas hasil auditnya. Tiga dimensi independensi praktis menurut (Mautz & Sharaf, 1961) adalah independensi penyusunan program (*programming independence*) merupakan kebebasan dalam memilih teknik dan prosedur audit yang ada, independensi investigatif (*investigative independence*) merupakan kebebasan dalam area atau kegiatan yang akan diperiksa, dan independensi pelaporan (*reporting independence*) merupakan kebebasan menyajikan fakta yang terungkap dari hasil pemeriksaan. (Gordon & Joanne Liu, 2010) menyatakan moralitas memainkan peran penting dalam proses pengambilan keputusan. Prinsip ini meminta komitmen untuk berperilaku terhormat, bahkan dengan pengorbana keuntungan pribadi, dimana auditor sudah memiliki kode etik tersendiri.

Locus of control ialah pemikiran seseorang mengenai sebab sesuatu terjadi atau kekuatan yang dapat mendorong aksinya. *Locus of control* berdampak pada perilaku disfungsional audit, kepuasan kerja, komitmen organisasi dan turnover intention (Donnelly, D.P., J.J. and Quirin, 2003). Auditor sebagai individu dengan faktor bawahan juga dapat mempengaruhi kinerja auditor. Faktor bawahan berupa *locus of control*, pengalaman dan kemampuan yang dirasakan, sedangkan faktor lingkungan berupa struktur tugas, sistem otoritas formal dan kelompok kerja (Engko, 2007:3). *Locus of Control* dibedakan mejadi dua yaitu *locus of control* internal, akan mempunyai kontribusi positif pada kinerja melaksanakan tugas audit dan *locus of control* eksternal disebabkan oleh faktor luar yang mengontrol

dan sedikit korelasi antara usaha dengan kesuksesan (Gede & Suputhra, 2015). (Karimi & Alipour, 2011) mengungkapkan bahwa individu dengan *locus of control eksternal* cenderung menganggap hidup mereka lebih ditentukan oleh kekuatan dari luar diri mereka.

Menurut (Halim, 2008:46), independensi merupakan suatu cerminan sikap dari seorang auditor untuk tidak memilih pihak siapapun dalam melakukan audit. Independensi adalah sikap mental seorang auditor dimana ia dituntut untuk bersikap jujur dan tidak memihak sepanjang pelaksanaan audit dan dalam memposisikan dirinya dengan auditnya. Teori *stewardship* mengasumsikan adanya hubungan yang kuat antara kepuasan dan kesuksesan. Auditor sini dituntut untuk bersikap independen dalam mengaudit perusahaan dan mengevaluasi kinerja manajemen demi kesuksesan perusahaan tersebut, karena seorang auditor harus jujur tidak hanya terhadap manajemen dan pemilik perusahaan mealikan kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan keyakinanpekerjaan mereka pada akuntan publik.

Penelitian tentang pengaruh independensi pada kinerja auditor menurut (Putri & Suputra, 2013), (Arumsari, Adelia Lukyta ; Budiarta, 2016) dan (Tubagus, Pio, & Rumawas, 2018) menunjukkan independensi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Berdasarkan hal tersebut, maka hipotesis yang dirumuskan adalah sebagai berikut:

H₁ : Independensi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor

(Hyatt & Prawitt, 2001) telah membuktikan bahwa *internal locus of control* memiliki kaitan dalam peningkatan kinerja dan *locus of control internal* harusnya memiliki tingkatan yang lebih tinggi dibanding *locus of*

control eksternal dalam sebuah lingkungan audit. Teori sikap dan perilaku menekankan bagaimana orang tersebut berperilaku dengan memikirkan bagaimana konsekuensi dari perilaku tersebut. Jika seorang auditor dengan sikap *locus of control internal* maka ia akan bisa mengendalikan sikapnya karena secara teori dan kejadian yang terjadi dilapangan situasi konflik dipengaruhi oleh karakteristik internal, dimana *locus of control internal* sangat mempengaruhi seseorang dalam bertindak dan mengambil keputusan dalam pekerjaannya dan bertanggung jawab dengan segala hal yang mungkin akan terjadi dari hasil pekerjaan dan keputusan yang diambilnya.

Penelitian tentang *locus of control* menurut (Patten, 2005) membeikan penjelasan bahwa kinerja berhubungan dengan *locus of control* masing-masing individu, auditor dengan persepsi hasil akhir yang berdasarkan tindakannya kinerjanya akan lebih baik dibanding dengan auditor yang berdasarkan tidakan atau kekuatan lain. Penelitian (Enggar, 2007) dan (Gede & Suputhra, 2015) menunjukkan bahwa *locus of control* berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. (Kartika & P., 2007) menghasilkan *locus of control* sebagai anteseden hubungan kinerja dengan penerimaan perilaku disfungsi audit. Berdasarkan pemaparan tersebut, maka rumusan hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₂ : *Locus of control* berpengaruh positif terhadap kinerja auditor

Kinerja auditor sangat dipengaruhi oleh motivasi kerja. Setiap pegawai belum tentu bersedia mengerahkan kinerja yang dimilikinya secara optimal, sehingga masih diperlukan adanya pendorong agar seseorang mau menggunakan seluruh potensinya untuk bekerja (Hariandja, 2002:35). Pemahaman terhadap motivasi karyawan akan sangat penting kaitannya dengan pencapaian tujuan, yaitu

produktivitas dan efisiensi kinerja karyawan. Teori sikap dan perilaku terbentuk melalui suatu proses dan berlangsung dalam interaksi manusia dengan lingkungannya. Dimana sikap seorang auditor memiliki kaitan erat dengan teori ini, karena dalam menjalankan tugasnya seorang auditor akan melakukan interaksi secara langsung dengan manusia dan lingkungan disekitarnya dengan demikian seorang auditor harus memiliki dorongan yang positif terhadap dirinya sendiri dalam melaksanakan atau menjalankan tugasnya demi tercapainya tujuan yang diinginkan.

Penelitian tentang motivasi kerja menurut (Trianingih, 2007) menunjukkan bahwa terdapat hubungan positif antara komitmen organisasi dengan motivasi yang dimiliki oleh seorang auditor. (Sulton, 2010), yang menunjukkan bahwa motivasi kerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor. Jika tinggi motivasi kerja, maka kinerja auditor semakin tinggi. (Trijayanti et al., 2015) menunjukkan motivasi kerja berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Berdasarkan pemaparan tersebut, maka rumusan hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₃ : Motivasi Kerja berpengaruh positif terhadap kinerja auditor

METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Provinsi Bali yang terdaftar dalam Direktori yang diterbitkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) tahun 2017. Pemilihan lokasi pada KAP Provinsi Bali, yaitu untuk memudahkan pengumpulan data dalam hal mengetahui nama dan lokasi Kantor

Akuntan Publik yang mudah dijangkau. Adapun rincian auditor yang bekerja pada KAP di Povinsi Bali disajikan dalam Tabel 1:

Tabel 1.
Jumlah auditor pada Kantor Akuntan Publik di Bali Tahun 2018

No	Nama Kantor Akuntan Publik	Jumlah Auditor (Orang)
1	KAP I Wayan Ramantha	7
2	KAP Johan Malonda Mustika & Rekan (Cab)	10
3	KAP K. Gunarsa	12
4	KAP Drs. Ketut Budiarta, M. Si	10
5	KAP Drs. Sri Marmo Djogosarkono & Rekan	17
6	KAP Drs. Wayan Sunasdyana	6
7	KAP Drs. Ketut Muliarta R.M. & Rekan	7
8	KAP Arnaya & Darmayasa	2
9	KAP Budhananda Munidewi	5
	Total	76

Sumber: Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali, 2018

Metode penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *non probability sampling* dengan teknik sampling jenuh. Teknik sampling jenuh merupakan keseluruhan populasi yang dipilih menjadi sampel dengan jumlah 76 auditor.

Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah Teknik analisis regresi linier berganda. Model regresi dalam penelitian ini ditunjukkan dengan persamaan sebagai berikut.

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e \dots \dots \dots (1)$$

Keterangan:

- Y = kinerja auditor
- α = konstanta
- X_1 = independensi
- X_2 = *locus of control*
- X_3 = motivasi kerja
- $\beta_1, \beta_2, \beta_3$ = koefisien regresi
- e = *error*

HASIL DAN PEMBAHASAN

Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui pengaruh independensi, *locus of control* dan motivasi kerja pada kinerja. Data dikumpulkan dengan menyebarkan kuesioner ke sembilan Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali sebanyak 76 kuesioner dan jumlah kuesioner yang kembali sebanyak 45 kuesioner dengan tingkat pengembalian (*response rate*) sebesar 59,21%.

Karakteristik responden akan menggambarkan profil 45 responden yang berpartisipasi dalam pengisian kuesioner. Profil responden menerangkan jenis kelamin, jabatan, pendidikan terakhir dan masa kerja responden. Data profil responden dapat dilihat pada Tabel 2.

Tabel 2.
Karakteristik Responden

No	Kriteria	Jumlah (orang)	Persentase (%)
1	Jenis Kelamin		
	Pria	19	42,22
	Wanita	26	57,78
	Total	45	100
2	Pendidikan Terakhir		
	D3	3	6,67
	S1	38	84,44
	S2	4	8,89
	S3	0	0
	Total	45	100
3	Jabatan		
	Auditor Junior	24	53,33
	Auditor Senior	21	46,67
	Total	45	100
4	Lama Bekerja		
	< 1 tahun	15	33,33
	1 - 5 tahun	27	60
	> 5 tahun	3	6,67
	Total	45	100

Sumber: Data diolah, 2018

Tabel 2 menunjukkan bahwa, berdasarkan jenis kelamin jumlah responden pria sebanyak 19 orang (42,22%) dan responden wanita sebanyak 26 orang (57,78%). Hal ini menunjukkan bahwa mayoritas responden berjenis kelamin

wanita. Berdasarkan tingkat pendidikan terakhir, responden dengan tingkat pendidikan Diploma sebanyak 3 orang (6,67%), S1 sebanyak 38 orang (84,44%), S2 sebanyak 4 orang (8,89%) dan S3 sebanyak 0 orang (0%) berarti yang memiliki jenjang pendidikan S3 tidak ikut mengisi kuesioner. Hal ini menunjukkan bahwa mayoritas responden adalah responden dengan tingkat pendidikan pada jenjang S1. Berdasarkan jabatan, responden dengan jabatan auditor junior sebanyak 24 orang (53,33%), auditor senior sebanyak 21 orang (46,67%), manajer dan partner sebanyak 0 orang (0%) berarti yang memiliki jabatan manajer dan partner tidak ikut mengisi kuesioner. Hal ini menunjukkan bahwa mayoritas responden dengan jabatan sebagai auditor junior. Berdasarkan lama bekerja, responden yang bekerja kurang dari 1 tahun sebanyak 15 orang (33,33%), bekerja selama 1 sampai 5 tahun sebanyak 27 orang (60%) dan bekerja lebih dari 5 tahun sebanyak 3 orang (6,67%). Hal ini menunjukkan bahwa mayoritas responden telah bekerja selama 1 sampai 5 tahun.

Hasil analisis statistik deskriptif pada penelitian ini dapat dilihat pada Tabel 3:

Tabel 3.
Hasil Analisis Statistik Deskriptif

Variabel	N	Min.	Max.	Mean	Std. Deviasi
Kinerja Auditor (Y)	45	13	34	26,93	4,550
Independensi (X ₁)	45	10	23	19,49	3,882
<i>Locus of Control</i> (X ₂)	45	8	19	15,87	2,040
Motivasi Kerja (X ₃)	45	12	34	29,29	4,219

Sumber: Data diolah, 2018

Tabel 3 dapat disimpulkan bahwa jumlah pengamatan (N) penelitian ini berjumlah 45. Variabel kinerja auditor memiliki nilai minimum sebesar 13 dan nilai maksimum sebesar 34 dengan nilai rata-rata sebesar 26,93. Nilai rata-rata sebesar 29,93 menunjukkan bahwa respon responden dalam menjawab pernyataan

pada kuesioner cenderung merasa setuju pada masing-masing item pernyataan artinya kinerja auditor cenderung tinggi. Standar deviasi pada variabel kinerja auditor adalah sebesar 4,550. Hal ini menunjukkan bahwa standar penyimpangan data terhadap nilai rata-ratanya adalah 4,550.

Variabel independensi memiliki nilai minimum sebesar 10 dan nilai maksimum sebesar 23 dengan nilai rata-rata sebesar 19,49. Nilai rata-rata sebesar 19,49 menunjukkan bahwa respon responden dalam menjawab pernyataan pada kuesioner cenderung merasa setuju pada masing-masing item pernyataan artinya independensi cenderung tinggi yang berarti responden cenderung mementingkan independensi dalam pelaksanaan audit. Standar deviasi pada variabel independensi adalah sebesar 3,882. Hal ini menunjukkan bahwa standar penyimpangan data terhadap nilai rata-ratanya adalah 3,882.

Variabel *locus of control* memiliki nilai minimum sebesar 8 dan nilai maksimum sebesar 19 dengan nilai rata-rata sebesar 15,87. Nilai rata-rata sebesar 15,87 menunjukkan bahwa respon responden dalam menjawab pernyataan pada kuesioner cenderung merasa setuju pada masing-masing item pernyataan artinya *locus of control* cenderung tinggi yang berarti responden cenderung mementingkan *locus of control* dalam pelaksanaan audit. Standar deviasi pada variabel *locus of control* adalah sebesar 2,040. Hal ini menunjukkan bahwa standar penyimpangan data terhadap nilai rata-ratanya adalah 2,040.

Variabel motivasi kerja memiliki nilai minimum sebesar 12 dan nilai maksimum sebesar 34 dengan nilai rata-rata sebesar 29,29. Nilai rata-rata sebesar 29,29 menunjukkan bahwa respon responden dalam menjawab pernyataan pada kuesioner cenderung merasa setuju pada masing-masing item pernyataan artinya

motivasi kerja cenderung tinggi. Standar deviasi pada variabel motivasi kerja adalah sebesar 4,219. Hal ini menunjukkan bahwa standar penyimpangan data terhadap nilai rata-ratanya adalah 4,219.

Hasil uji reliabilitas penelitian ini dapat dilihat pada Tabel 4, yang menunjukkan bahwa nilai *cronbach's alpha* masing-masing variabel memiliki nilai lebih besar dari 0,70. Hal ini menunjukkan bahwa semua pertanyaan dalam kuesioner penelitian ini reliabel dan dapat digunakan.

Tabel 4.
Hasil Uji Reliabilitas

No	Variabel	Cronbach's Alpha	Keterangan
1	Kinerja Auditor (Y)	0,853	Reliabel
2	Independensi (X ₁)	0,851	Reliabel
3	<i>Locus of Control</i> (X ₂)	0,759	Reliabel
4	Motivasi Kerja (X ₃)	0,882	Reliabel

Sumber: Data diolah, 2018

Hasil uji validitas pada penelitian ini menyatakan bahwa seluruh indikator pernyataan dalam kuesioner dengan variabel Kinerja Auditor (Y), Independensi (X₁), *Locus of Control* (X₂) dan Motivasi Kerja (X₃) memiliki *pearson correlation* yang lebih besar dari 0,30 sehingga indikator tersebut memenuhi syarat validitas data, sesuai dengan Tabel 5.

Tabel 5.
Hasil Uji Validitas

No	Variabel	Kode Instrumen	Nilai Pearson Correlation	Keterangan
1	Kinerja Auditor (Y)	Y1	0,689	Valid
		Y2	0,712	Valid
		Y3	0,677	Valid
		Y4	0,748	Valid
		Y5	0,688	Valid
		Y6	0,677	Valid
		Y7	0,743	Valid
		Y8	0,555	Valid
		Y9	0,648	Valid
2	Independensi (X ₁)	X1.1	0,859	Valid
		X1.2	0,682	Valid
		X1.3	0,727	Valid
		X1.4	0,748	Valid
		X1.5	0,770	Valid

3	<i>Locus of Control</i> (X ₂)	X1.6	0,837	Valid
		X2.1	0,811	Valid
		X2.2	0,737	Valid
		X2.3	0,769	Valid
		X2.4	0,659	Valid
4	Motivasi Kerja (X ₃)	X2.5	0,589	Valid
		X3.1	0,579	Valid
		X3.2	0,764	Valid
		X3.3	0,772	Valid
		X3.4	0,636	Valid
		X3.5	0,760	Valid
		X3.6	0,775	Valid
		X3.7	0,788	Valid
		X3.8	0,713	Valid
		X3.9	0,670	Valid

Sumber: Data diolah, 2018

Hasil uji normalitas pada penelitian ini menunjukkan bahwa jumlah pengamatan (N) penelitian ini berjumlah 45 dengan Asymp.Sig.(2-tailed) sebesar 0,081 > dari *level of significant* (0,05), sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel dalam penelitian ini berdistribusi normal.

Hasil uji multikolinearitas pada penelitian ini dapat dilihat pada Tabel 6, yang menunjukkan bahwa nilai *tolerance* masing-masing variabel lebih besar dari 0,1 dan nilai VIF lebih kecil dari 10, sehingga dapat dinyatakan bahwa dalam regresi tersebut tidak terjadi multikolinearitas.

Tabel 6.
Hasil Multikolinearitas

Variabel	<i>Tolerance</i>	VIF	Keterangan
Independensi	0,984	1,016	Bebas Multikolinearitas
<i>Locus of Control</i>	0,403	2,480	Bebas Multikolinearitas
Motivasi Kerja	0,407	2,459	Bebas Multikolinearitas

Sumber: Data diolah, 2018

Hasil uji heteroskedastisitas pada penelitian ini dapat dilihat pada Tabel 7 yang menunjukkan tingkat signifikansi semua variabel berada di atas 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa model regresi ini bebas dari masalah heteroskedastisitas.

Tabel 7.
Hasil Heteroskedastisitas

Model	Sig	Keterangan
Independensi (X_1)	0,130	Bebas Heteroskedastisitas
<i>Locus of Control</i> (X_2)	0,116	Bebas Heteroskedastisitas
Motivasi Kerja (X_3)	0,870	Bebas Heteroskedastisitas

Sumber: Data diolah, 2018

Hasil analisis regresi linear berganda pada penelitian ini disajikan pada

Tabel 8:

Tabel 8.
Hasil Analisis Regresi Linear Berganda

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
<i>Constant</i>	9,752	4,903		2,499	0,217
Independensi	0,175	0,329	0,530	0,530	0,043
<i>Locus of Control</i>	0,352	0,507	0,158	2,694	0,000
Motivasi Kerja	0,267	0,244	0,247	4,092	0,000
<i>Adjusted R Square</i>			0,782		
F Hitung			55,314		
Signifikansi F			0,000		

Sumber: Data diolah, 2018

Tabel 8 dapat disusun persamaan regresi linear berganda sebagai berikut :

$$Y = 9,752 + 0,175X_1 + 0,352X_2 + 0,267X_3$$

Konstanta regresi (α) sebesar 9,752 menunjukkan bahwa apabila nilai independensi (X_1), *locus of control* (X_2) dan motivasi kerja (X_3) sama dengan nol, maka nilai kinerja auditor (Y) meningkat.

Koefisien regresi independensi (β_1) sebesar 0,175 menunjukkan bahwa variabel independensi mempunyai hubungan positif pada kinerja auditor. Artinya, setiap kenaikan 1 satuan variabel independensi dengan asumsi variabel *locus of control* dan motivasi kerja konstan, maka akan meningkatkan kinerja auditor sebesar 0,175 satuan.

Koefisien regresi *locus of control* (β_2) sebesar 0,352 menunjukkan bahwa variabel *locus of control* mempunyai hubungan positif pada kinerja auditor.

Artinya, setiap kenaikan 1 satuan variabel *locus of control* dengan asumsi variabel independensi dan motivasi kerja konstan, maka akan meningkatkan kinerja auditor sebesar 0,352 satuan.

Koefisien regresi motivasi kerja (β_3) sebesar 0,267 menunjukkan bahwa variabel motivasi kerja mempunyai hubungan positif pada kinerja auditor. Artinya, setiap kenaikan 1 satuan variabel motivasi kerja dengan asumsi variabel independensi dan *locus of control* konstan, maka akan meningkatkan kinerja auditor sebesar 0,267 satuan.

Tabel 8 nilai *adjusted R²* sebesar 0,782, hal ini berarti 78,2% variasi kinerja auditor dipengaruhi oleh variasi independensi (X_1), *locus of control* (X_2) dan motivasi kerja (X_3) serta sisanya sebesar 21,8% dipengaruhi oleh variabel lain di luar model penelitian.

Tabel 8 variabel bebas berpengaruh serempak (simultan) terhadap variabel terikat. *Level of significant* (α) yang digunakan adalah 5% (0,05). Nilai signifikansi F atau *p-value* pada tabel sebesar 0,000 yang lebih kecil dari 0,05 yang menunjukkan bahwa model regresi linear berganda layak digunakan sebagai alat analisis untuk menguji pengaruh variabel bebas pada variabel terikat. Artinya, variabel independensi, *locus of control* dan motivasi kerja secara bersama-sama berpengaruh terhadap kinerja auditor dan dalam penelitian ini layak digunakan.

Hasil pengujian pada Tabel 8 diketahui bahwa variabel independensi berpengaruh positif pada kinerja auditor, hal ini menunjukkan hipotesis pertama (H_1) diterima. Artinya, semakin meningkat independensi yang dimiliki auditor maka kinerja auditor akan bagus dan sebaliknya jika independensi yang dimiliki auditor rendah, maka kinerja auditor akan menurun.

Kondisi ini menunjukkan bahwa seorang auditor dimana ia dituntut untuk bersikap jujur dan tidak memihak sepanjang pelaksanaan audit dan dalam memposisikan dirinya dalam audit. Semakin tinggi sikap independensi yang dimiliki oleh seorang auditor maka kinerja auditor semakin bagus. Selain itu apabila auditor menggunakan independensinya dengan baik maka citra dan kredibilitas KAP semakin bagus. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian (Putri & Suputra, 2013), (Arumsari, Adelia Lukyta; Budiarta, 2016) dan (Tubagus et al., 2018) yang menunjukkan independensi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor.

Hasil pengujian pada Tabel 8 diketahui bahwa variabel *locus of control* berpengaruh positif pada kinerja auditor, hal ini menunjukkan hipotesis kedua (H₂) diterima. Artinya, semakin tinggi *locus of control* yang dimiliki auditor maka akan memengaruhi kinerja auditor yang semakin tinggi dalam menyelesaikan tugas-tugasnya.

Hal ini menunjukkan bahwa *locus of control* merupakan sikap yang diperlukan oleh seorang auditor dalam melaksanakan pekerjaannya. Apabila seorang auditor memiliki kemampuan, serta minat dan bakat yang tinggi dari dalam dirinya maka hal tersebut akan memacu kepercayaan dirinya dalam meningkatkan kinerjanya. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian (Enggar, 2007) dan (Gede & Suputhra, 2015) yang menunjukkan *locus of control* berpengaruh positif terhadap kinerja auditor.

Hasil pengujian pada Tabel 8 diketahui bahwa variabel motivasi kerja berpengaruh positif pada kinerja auditor, hal ini menunjukkan hipotesis ketiga

(H₃) diterima. Artinya, jika motivasi kerja semakin tinggi, maka kinerja auditor juga semakin tinggi.

Hal ini menunjukkan bahwa motivasi kerja sangat penting kaitannya dengan pencapaian tujuan. Apabila dorongan seseorang auditor untuk berkinerja adalah tinggi maka kinerja yang dicapai oleh seorang auditor akan tinggi pula. Dorongan berkinerja tinggi disebabkan oleh keinginan seseorang auditor untuk memenuhi kebutuhannya. Bila seseorang auditor memiliki kebutuhan akan materi, maka apabila ada yang dapat memberikan kebutuhan tersebut kepadanya, maka seseorang auditor akan berusaha untuk memperoleh kebutuhan tersebut dengan melakukan upaya semaksimal mungkin yang dapat dilakukannya. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian (Trianingsih, 2007), (Sulton, 2010) dan (Trijayanti et al., 2015) yang menunjukkan bahwa motivasi kerja berpengaruh positif terhadap kinerja auditor.

Hasil penelitian ini memberikan tambahan informasi mengenai bagaimana pengaruh independensi, *locus of control* dan motivasi kerja pada kinerja auditor. Terdapat bukti empiris yang diperoleh melalui penelitian ini yang menunjukkan bahwa independensi, *locus of control* dan motivasi kerja berpengaruh pada kinerja auditor. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi independensi, *locus of control* dan motivasi kerja yang dimiliki oleh seorang auditor maka kinerja auditor tersebut akan bagus. Hal ini didukung dengan adanya teori stewardship dan teori sikap dan perilaku. Teori stewardship dimana teori ini mengasumsikan adanya hubungan yang kuat antara kepuasan dan kesuksesan organisasi. Teori sikap dan perilaku menyatakan bahwa perilaku ditentukan oleh bagaimana orang tersebut berikap sesuai keinginan mereka, jika auditor memiliki sikap

independensi, *locus of control* dan motivasi kerja yang tinggi, maka akan memengaruhi kinerja auditor yang semakin tinggi dalam menyelesaikan tugas-tugasnya.

Hasil penelitian ini dapat menjadi pertimbangan bagi klien dalam memilih auditor yang profesional dan berpengalaman untuk mengatasi timbulnya konflik peran dan ketidakjelasan peran dalam kinerja auditor saat menjalankan tugasnya. Serta bagi auditor agar tetap profesional dan memiliki pengalaman yang akan meningkatkan kinerja auditor.

SIMPULAN

Independensi berpengaruh positif pada kinerja auditor di Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali. Semakin meningkat independensi yang dimiliki auditor maka kinerja auditor akan bagus dan sebaliknya jika independensi yang dimiliki auditor rendah, maka kinerja auditor akan menurun.

Locus of control berpengaruh positif pada kinerja auditor di Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali. Semakin tinggi *locus of control* yang dimiliki auditor maka akan memengaruhi kinerja auditor yang semakin tinggi dalam menyelesaikan tugas-tugasnya.

Motivasi kerja berpengaruh positif pada kinerja auditor di Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali. Semakin tinggi motivasi kerja yang dimiliki oleh auditor, maka kinerja auditor juga semakin tinggi.

Berkembangnya ekonomi perusahaan serta adanya persaingan mengakibatkan kebutuhan akan jasa Kantor Akuntan Publik semakin tinggi. Diharapkan kepada Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali untuk mempertahankan

sikap independensi dengan melaporkan kesalahan klien yang ditemukan dalam bekerja serta bersikap lebih bersikap jujur dalam bekerja, *locus of control* dan motivasi kerja dengan memberikan dorongan kepada diri sendiri agar lebih bertanggung jawab dalam bekerja yang dimiliki oleh auditor dalam melaksanakan pekerjaan atau tugas-tugasnya serta lebih bertindak profesional. Kantor Akuntan Publik juga diharapkan terus memberikan pelatihan-pelatihan kepada para auditor untuk meningkatkan kinerja auditor.

Penelitian ini diharapkan mampu menjadi referensi bagi peneliti selanjutnya yang tertarik meneliti mengenai kinerja auditor dan disarankan untuk menambahkan variabel lain diluar penelitian ini karena dilihat dari hasil koefisien determinasi nilai *adjusted R²* sebesar 78,2% yang menunjukkan masih ada sebesar 21,8% variabel lain yang berpengaruh pada kinerja auditor seperti profesionalisme, pengalaman kerja, konflik peran dan lain sebagainya yang berhubungan dengan kinerja auditor. Serta disarankan dapat memperluas ruang lingkup sampel tidak hanya auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali.

REFERENSI

- Arumsari, Adelia Lukyta ; Budiarta, I. K. (2016). Pengaruh Profesionalisme Auditor, Independensi Auditor, Etika Profesi, Budaya Organisasi, Dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Kinerja Auditor Pada Kantor Akuntan Publik Di Bali. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 8, 2297–2304.
- Asthan, A.H . (1991). Experience and Error Frequency Knowledge as Pntial Determinants of Audit Expertise. *The Accounting Review*, 218–239
- Bonner, S.E . (1990). Experience Effect in Auditing: The Role of Task Spesific Knoledge. *The Accounting Review*, 72–92.

- Cushing, B.E . (1999). Economis Analysis of Accountants Ethical Standas : The Case of Audit Opinion Shopping. *Journal of Accounting and Public Policy*, 339–363.
- Donnelly, D.P., J.J. and Quirin, D. O. (2003). Auditor Acceptance of Dysfunctional Auditor Behavior: An Explanatory Model Using Auditor’s Personal Characteristic. *Behavioral Research in Accounting*, 15.
- Enggar, O. (2007). Pengaruh Komitmen Organisasi, Locus of Control Terhadap Kinerja Audit. *FISE UNY Yogyakarta*.
- Engko, C. dan G. (2007). *Pengaruh Kompleksitas Tugas dan Locus of Control Terhadap Hubungan Antara Gaya Kepemimpinan dan Kepuasan Kerja Auditor*. Makasar: Simposium Nasional Akuntansi X, AMKP-08.
- Gable, M. and F. D. (1994). Locus Of Control, Machiavellianism, and Managerial Job Performance. *The Journal of Psychology*.
- Gede, D., & Suputhra, D. (2015). Pengaruh Profesionalisme Dan Locus Of Control Terhadap Kinerja Auditor Di Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 13 (1), hal.276-291.
- Gordon, F. W., & Joanne Liu. (2010). Leadership Styles and the Moral Choice of Internal Aduitors. *Electronic Journal of Business Ethics and Organization Studies*, 15(1).
- Green, L.W. & Kreuter, M. . (2000). *Health Promotion Planning an Educational and Enviromental Approach* (Second Edi). Mountain View: Mayfield Publishing Company.
- Halim, A. (2008). Auditing (Dasar-dasar Audit Laporan Keuangan) (Keempat, p. 46). Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Hariandja, M. T. E. (2002). *Manajemen Sumber Daya Manusia: Pengadaan, Pengembangan, Pengkompensasian, dan Peningkatan Produktivitas Pegawai*. Jakarta: Grasindo.
- Hudiwinarsih, G. (2010). Auditor’s Experience, Competency and Their Independency As The Influencial Factor In Professionalism. *Journal of Economics, Business and Accountancy Ventura*, 13(3), 253–264.
- Hyatt, T. A., & Prawitt, D. F. (2001). Dose congruence between audit structure and auditors Locus of Control affect job performance. *The Accounting Review*, Vol 76(2), 263–274.
- Intan, P., Sari, K., & Badera, I. D. N. (2018). Fee Audit Sebagai Pemoderasi Pengaruh Kompetensi, Objektivitas, dan Independensi Pada Kualitas Audit.

E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana, 23, 156–184.

- Julianingtyas, B. N. (2012). Pengaruh Locus of Control, Gaya Kepemimpinan Dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Auditor. *Accounting Analysis Journal*, 1(1), 7–14. <https://doi.org/ISSN 2252-6765>
- Karimi, R., & Alipour, F. (2011). Reduce Job Stress in Organization, Role of Locus of Control. *Internasional Journal of Business and Social Science*.
- Kartika, I., & P., W. (2007). Locus of Control Sebagai Antecedent hubungan Kinerja dan Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit. *SNA X. Makassar*.
- Lavin, D. (1976). "Perception of the Independence of The Auditor" *The Accounting Review*, January.
- Luh, N., & Sudiartini, Y. (2018). Pengaruh Locus Of Control dan Budaya organisasi Berbasis Tri Hita Karana Pada Kinerja Badan Pengawas. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 22, 381–407.
- Mautz, R. K., & Sharaf, H. A. (1961). The Philosophy of Auditing American Accounting Association. *Monograph*, (6). Florida : Sarasota.
- Murty, W. A., & Hudiwinarsih, G. (2012). Pengaruh Kompensasi, Motivasi Dan Komitmen Organisasional Terhadap Kinerja Karyawan Bagian Akuntansi (Studi Kasus Pada Perusahaan Manufaktur Di Surabaya). *The Indonesian Accounting Review*, 2(2), 215–228. <https://doi.org/10.14414/tiar.v2i02.97>
- Notoatmodjo. (2003). *Pendidikan dan Perilaku Kesehatan*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Nugraha, I. . S. A., & Ramantha, I. W. (2015). Pengaruh Profesionalisme, Etika Profesi Dan Pelatihan Auditor Terhadap Kinerja Auditor Pada Kantor Akuntan Publik Di Bali. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 13, 916–943.
- Pany and Reckers. (1980). The Effects of Gifts, Discounts and Client Size on Percieved Auditor Independence,. *The Accounting Review*, LV(1), 50–61.
- Patten, M. D. (2005). An Analysis og The Impact of Locus of Control on Internal Auditor Job Performance and Satisfaction. *Managerial Auditing Journal*, 20(9), 1016–1029.
- Putri, K. M. D., & Suputra, I. D. G. D. (2013). Pengaruh Independensi , Profesionalisme, Dan Etika Profesi Terhadap Kinerja Auditor Pada Kantor Akuntan Publik Di Bali. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 1, 39–53.
- Sulton. (2010). Pengaruh Kepemimpinan, Kepuasan Kerja, dan Motivasi Kerja Terhadap Kinerja Auditor pada Kantor Akuntan Publik di DKI Jakarta.

- Triandis, H. C. (1971). *Attitude and Attitude Change*. Toronto: John Willey & Sons.
- Trianingsih, S. (2007). Independensi Auditor Dan Komitmen Organisasi Sebagai Mediasi Pengaruh Pemahaman Good Governance, Gaya Kepemimpinan Dan Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Auditor. *Jurnal Akuntansi*, 2(2), 1–56.
- Trijayanti, K. A., Darmawan, S., & Yuniarta, G. A. (2015). Motivasi Kerja Terhadap Kinerja Auditor (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik (KAP) Di Provinsi Bali). *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 3(1).
- Trisnawati, M., & Badera, I. D. N. (2015). Pengaruh Ketidakjelasan Peran, Konflik Peran Pada Kinerja Auditor Dengan Struktur Audit Sebagai Pemoderasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 3, 677–690.
- Tubagus, S., Pio, R. J., & Rumawas, W. (2018). Pengaruh Independensi , Profesionalisme dan Role Stress Terhadap Kinerja Auditor BPK RI Perwakilan Provinsi Sulawesi Utara. *Jurnal Akuntansi*, 46–54.
- Wulandari, A. A. S. G., Gde, I. D., & Suputra, D. (2018). Pengaruh Profesionalisme Auditor , Komitmen Organisasi dan Etika Profesi Pada Kinerja Auditor KAP Provinsi Bali. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 22, 273–300.