

Kontrak Kompensasi antara Klien-Pegawai dan Pertimbangan
Auditor dalam Perencanaan Audit
(Studi Eksperimen pada Kantor Akuntan Publik di Jakarta)

TESIS

Diajukan sebagai salah satu syarat
Memperoleh derajat S-2 Magister Sains Akuntansi



Diajukan oleh:

Nama : Yenny Dwi Handayani

NIM : C4C004240

PROGRAM STUDI MAGISTER SAINS AKUNTANSI
PROGRAM PASCASARJANA UNIVERSITAS DIPONEGORO
FEBRUARI 2007

SURAT PERNYATAAN

Dengan ini saya menyatakan bahwa tesis yang diajukan adalah hasil karya sendiri dan belum pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di Perguruan Tinggi lain, sepanjang pengetahuan saya, tesis ini belum pernah ditulis atau dit erbitkan oleh pihak lain kecuali yang diacu secara tertulis dan disebutkan pada daftar pustaka.

Semarang, Februari 2007

Yenny Dwi
Handayani

Motto:

1. *Karena sesungguhnya sesudah kesulitan itu ada kemudahan, maka apabila kamu telah selesai (dari suatu urusan) kerjakanlah dengan sungguh -sungguh (urusan) yang lain, dan hanya kepada Tuhanlah hendaknya kamu berharap
(Alam Nasyroh: 5-8)*
2. *Jika orang bertanya apa yang paling aku butuhkan dalam hidup, jawabannya adalah jiwa besar untuk menerima apa yang telah digariskan - NYA*

" Makin dekat cita-citamu tercapai, makin berat penderitaan - penderitaan yang kamu alami karena Kegagalan bukan merupakan beban yang berlebihan tetapi merupakan pengalaman untuk menuju kesuksesan"

Dalam ridho-Mu Ya Allah kupersembahkan Karya sederhana ini untuk:

*Ibu Bapakku Tercinta
Saudara-saudaraku Renny Puji Hastuti,
Henny Tri Agustina, Catur Yudho Bawono,
dan Agung Budhi Yuwono, terima kasih
atas segala doa, perhatian, dukungan moril
serta kasih sayang*

ABSTRACT

The purpose from this study is to examine different compensation scheme on audit planning judgments. This paper is replication from Dikolli et. al (2004), subject of research are junior auditor, senior auditor, supervisor, manager, and partner of public accountant firms in Jakarta.

This study using design of experiment 3X1, with purpose sampling technique, which researchers can choice the subjects of research with the limitations or characteristics where is the auditors participate in audit planning judgment. Data is collect with survey to 45 subjects. MANOVA with using SPSS program is used to investigate the hypothesis.

The results from 3 hypotheses only 2 hypotheses can accepted, there are hypothesis 1 and 2, and for hypothesis 3 is rejected. Audit planning judgment will be greater when compensation contract between client-employee comprises a fixed salary plus bonus, based on either financial or non financial performance measures, rather than comprises a fixed salary only. Another audit planning judgment is greater when compensation contract bonus between client-employee based on financial and non financial performance rather than comprise contract based on financial performance.

Keywords: *Compensation Scheme, Audit Risk, Audit Planning, Internal Control, Substantive Audit Procedures*

ABSTRAKSI

Penelitian ini bertujuan untuk menguji perbedaan skema kompensasi dalam pertimbangan perencanaan audit. Penelitian ini merupakan replikasi penelitian yang dilakukan oleh Dikolli *et.al* (2004), subjek penelitian yaitu auditor junior, senior, supervisor, manajer, dan partner Kantor Akuntan Publik di Jakarta.

Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan desain eksperimen 3 X 1, dengan teknik *purposive sampling* dimana peneliti memilih subjek penelitian dengan diberi batasan-batasan atau kriteria-kriteria yaitu auditor yang ikut terlibat dalam pertimbangan perencanaan audit. Data diperoleh dengan melakukan survey terhadap 45 subjek penelitian. Untuk menguji hipotesis penelitian digunakan MANOVA dengan menggunakan program SPSS.

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa dari 3 hipotesis yang diajukan hanya 2 hipotesis yang diterima yaitu hipotesis 1 dan hipotesis 2, sedangkan hipotesis yang ditolak yaitu hipotesis 3. Pertimbangan perencanaan audit akan lebih besar ketika kontrak kompensasi antara klien-pegawai yang terdiri dari gaji pokok ditambah bonus didasarkan pada ukuran kinerja finansial dan ukuran kinerja non finansial dibandingkan kontrak hanya didasarkan pada gaji pokok. Selain itu pertimbangan perencanaan audit akan lebih besar ketika kontrak kompensasi dengan memasukkan bonus antara klien-pegawai didasarkan pada ukuran kinerja non finansial dibandingkan kontrak didasarkan pada ukuran kinerja finansial.

Kata Kunci: Skema Kompensasi, Risiko Audit, Perencanaan Audit, Pengendalian Intern, Prosedur Substantif

KATA PENGANTAR

Alhamdulillah rabbil alamin, puji syukur kehadiran Allah SWT yang selalu memberikan rahmat dan ridho-NYA, sehingga tesis yang berjudul “Kontrak Kompensasi Antara Klien Pegawai dan Pertimbangan Auditor dalam Perencanaan Audit (Studi Eksperimen pada Kantor Akuntan Publik di Jakarta)” sebagai salah satu syarat dalam memperoleh derajat S-2 Magister Sains Akuntansi pada Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro Semarang, dapat terselesaikan dengan baik.

Penulis menyadari bahwa tesis ini masih jauh dari sempurna yang disebabkan oleh adanya keterbatasan penulis, baik pengetahuan maupun pengalaman. Beberapa pihak telah memberikan dukungan kepada penulis baik moril maupun materiil hingga terselesaikannya penulisan tesis ini. Sehubungan dengan hal tersebut, penulis menyampaikan ucapan terima kasih kepada:

1. Bapak Dr. H. Mohammad Nasir, MSi, Akt, selaku Ketua Program Pasca Sarjana Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro Semarang.
2. Bapak Prof. Dr. H. Imam Ghozali, M.com, Akt, selaku Pembimbing Ketua dan bapak Shiddiq Nur Raharjo, SE, M.Si, Akt, selaku pembimbing anggota yang telah memberikan ilmu, bimbingan, dan meluangkan waktu hingga terselesaikannya tesis ini
3. Bapak Dr. Anis Chariri, M.Com Hons, Akt, atas masukan dan saran selama penulisan tesis.
4. Ibu Suzy Novianty yang telah memberikan bimbingan dan arahan kepada penulis, terima kasih atas bantuannya.

5. Seluruh staf dosen pada Program Studi Magister Sains Akuntansi UNDIP yang telah memberikan tambahan pengetahuan kepada penulis selama mengikuti pendidikan.
6. Seluruh staf pengelola dan admisi Program Studi Magister Sains Akuntansi UNDIP atas dukungannya sehingga proses belajar menjadi lebih menyenangkan.
7. Orang tuaku, Suyatno Spd, MM dan Sutini atas segala perhatian, dukungan, kasih sayang dan doa. Saudara-saudaraku mbak Renny Puji Hastuti, adikku Henny Tri Agustina, Catur Yudho Bhawono, dan Agung Budhi Yuwono
8. Bang Ewing Yuvisa Ibrani, terima kasih atas dukungan dan motivasinya.
9. Rekan-rekan MAKSI 12 PAGI : Pak Anthony, Pak Arief, Pak Badar, Pak Zein, Pak Paskah, Bu Dwi, Bu Biana, Bu Muji, Bu Khanifah, Bu Supartini, Bu Rita, Mas Syaiful, Mas Lili, Mbak Anggun, Lego, Opie, Pramudia, Maya, Donna, Diah, Erry, Ratih, dan terima kasih telah menjadi bagian dari kalian semua .
10. Mbak Dian MAKSI 15 PAGI terima kasih atas dukungannya, meskipun kamu ceriwis tapi kamu baik.
11. Keluargaku yang ada di Boyolali dan Nganjuk, terima kasih atas doa dan dukungannya

Akhirnya kepada semua pihak yang namanya tidak dapat disebutkan satu persatu, saya mengucapkan banyak terima kasih atas semua bantuan yang diberikan. Semoga Tuhan melimpahkan berkah dan rahmad -Nya bagi kita semua.

Semarang, Februari 2007

Yenny Dwi Handayani

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL.....	i
SURAT PERNYATAAN KEASLIAN.....	ii
HALAMAN PPERSETUJUAN.....	iii
HALAMAN MOTTO DAN PERSEMBAHAN.....	iv
<i>ABSTRACT</i>	v
ABSTRAKSI.....	vi
KATA PENGANTAR.....	vii
DAFTAR ISI.....	ix
DAFTAR TABEL.....	xii
DAFTAR GAMBAR.....	xiii
DAFTAR LAMPIRAN.....	xiv

I. PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah	1
1.2. Rumusan Permasalahan	8
1.3. Tujuan Penelitian	10
1.4. Manfaat Penelitian	10
1.5. Sistematika Penulisan	11

II. TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Telaah Teori	13
2.1.1. Kontrak Kerja.....	13
2.1.2. Kompensasi.....	15
2.1.3. Teori Atribusi.....	17
2.1.4. Ukuran Kinerja.....	18

2.1.5. <i>Judgment</i> Audit.....	19
2.1.6. Perencanaan Audit.....	20
2.1.7. Risiko Audit.....	21
2.1.8. <i>Internal Control</i>	23
2.1.9. Estimasi <i>Internal Control</i>	24
2.1.10. Prosedur Substantif.....	25
2.2. Penelitian Sebelumnya	26
2.3. Kerangka Konseptual	28
2.4. Hipotesis Penelitian	29

III. METODE PENELITIAN

3.1. Desain Penelitian	34
3.2. Subjek Eksperimen.....	35
3.3. Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel.....	35
3.3.1. Variabel Dependen.....	36
3.3.2. Variabel Independen.....	36
3.4. Jenis dan Prosedur Pengumpulan Data	38
3.5. Pelaksanaan Eksperimen.....	39
3.6. Instrumen Penelitian	40
3.7. Analisis Data.....	43
3.8. Teknik Analisis.....	44
3.8.1. Statistik Deskriptif.....	44
3.8.2. Uji Kualitas Data.....	45
3.8.3. Uji MANOVA.....	45

IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1. Data Penelitian.....	47
4.1.1. Deskripsi Subjek Penelitian.....	47
4.1.2. Deskripsi Variabel Penelitian.....	51
4.2. Hasil Penelitian.....	55
4.2.1. Uji Kualitas Data.....	55

4.2.1.1. Uji Reliabilitas.....	55
4.2.1.2. Uji Validitas.....	56
4.2.2. Uji Normalitas Data.....	57
4.3. Uji Hipotesis.....	58
4.3.1. Uji Levene's.....	59
4.3.2. Uji Multivariat.....	60
4.3.3. Test of Between Subjects.....	61
4.3.4. Post Hoc Test.....	62
4.4. Pengujian Hipotesis dan Pembahasan.....	65
4.4.1. Pengujian Hipotesis.....	65
4.4.1.1. Pengujian Hipotesis 1.....	65
4.4.1.2. Pengujian Hipotesis 2.....	65
4.4.1.3. Pengujian Hipotesis 3.....	66
4.4.2. Pembahasan Hasil Penelitian.....	67
4.4.1.1. Pembahasan Hipotesis 1.....	68
4.4.1.2. Pembahasan Hipotesis 2.....	70
4.4.1.3. Pembahasan Hipotesis 3.....	72

V. KESIMPULAN DAN SARAN

5.1. Kesimpulan	76
5.2. Implikasi.....	77
5.3. Keterbatasan dan Saran.....	78

DAFTAR PUSTAKA

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 4.1 Deskripsi Subjek Penelitian.....	48
Tabel 4.2 Tingkat Pendidikan Partisipan	50
Tabel 4.3 Rincian Distribusi Subjek Penelitian Berdasarkan Gaji dan Gender	50
Tabel 4.4 Partisipan Berdasarkan Kelompok Gaji.....	51
Tabel 4.5 Statistik Deskriptif.....	52
Tabel 4.6 Hasil Uji Reliabilitas.....	55
Tabel 4.7 Hasil Uji Validitas.....	56
Tabel 4.8 Uji Kolmogorov Smirnov.....	57
Tabel 4.9 Uji Homogeneitas.....	59
Tabel 4.10 Uji Multivariat-Wilks Lambda.....	60
Tabel 4.11 Test of Between Subjects Effect.....	61
Tabel 4.12 Uji Tukey.....	63

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Tabel 2.1 Kerangka Konseptual Penelitian.....	29

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran A: Instrumen Penelitian/Kuesioner

Lampiran B: Output Subjek

Lampiran C: Output Variabel Penelitian dan MANOVA

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Adanya risiko kecurangan yang dilakukan oleh manajemen atau pegawai perusahaan dapat mengurangi nama baik/reputasi perusahaan di dunia usaha, atau dapat mengurangi kemampuan perusahaan dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya. Adanya risiko tersebut mengharuskan auditor untuk melakukan pencegahan dan pendeteksian terhadap kecurangan yang dilakukan oleh perusahaan (Amrizal, 2002). Terdapat karakteristik umum dari tindakan kecurangan yang ditemukan akhir-akhir ini pada perusahaan karena kepentingan pihak eksekutif yang berusaha memaksimalkan pembayaran insentif, dan hal ini sangat berbeda dengan kepentingan pihak pemegang saham dalam perusahaan (Byrne *et.al* 2002). Karakteristik kecurangan tersebut meliputi: kecurangan dalam pelaporan keuangan yang meliputi pemalsuan catatan keuangan, penghilangan transaksi, tidak menerapkan Standar Akuntansi Keuangan, dan menyalahgunakan *asset* (ACFE 2000 dalam Amrizal, 2002).

Banyaknya kasus kegagalan perusahaan-perusahaan top dunia, misalnya kasus perusahaan Enron yang telah melakukan *window dressing* dan memanipulasi angka-angka laporan keuangan agar kinerjanya terlihat bagus. Ironisnya, kasus ini justru terjadi di negeri yang otoritas pasar modalnya sangat ketat menerapkan standar transparansi dan pengungkapan (*disclosure*) bagi perusahaan publik. Auditor Enron, Arthur Andersen, dipersalahkan karena ikut membantu proses rekayasa keuangan

tingkat tinggi tersebut (Said, 2002). Dengan adanya kasus tersebut menunjukkan bahwa terdapat perusahaan yang telah di audit laporan keuangannya ternyata diketahui mengalami kebangkrutan. Adanya kasus tersebut memberikan dampak nyata pada profesionalisme auditor dan reputasi kantor akuntan publik, sehingga hal ini berpengaruh pada keberadaan kantor akuntan publik dalam perusahaan di masa yang akan datang.

Meskipun bangkrutnya sebuah perusahaan menjadi tanggung jawab banyak pihak, dalam kedudukannya sebagai auditor, tanggung jawab Arthur Andersen dalam kasus Enron sangatlah besar. Akuntan publik bertugas menilai apakah informasi keuangan itu dapat dipercaya atau tidak. Diterima tidaknya informasi tentang kinerja suatu perusahaan bergantung pada hasil penilaian akuntan publik. Karena itu, dalam menjalankan audit akuntan wajib mendeteksi kemungkinan kecurangan dan kekeliruan yang material (Said, 2002). Kegagalan audit yang sering terjadi banyak disebabkan oleh tidak dilaksanakannya prosedur audit yang penting atau tidak dievaluasinya bukti-bukti audit dengan benar (Boynton *et.al* 2000). Pentingnya perencanaan audit dimaksudkan untuk mengembangkan strategi menyeluruh guna menjalankan audit. Tanpa mengembangkan strategi menyeluruh, auditor dapat mengalami masalah dilain waktu yang memerlukan tambahan pekerjaan. Hal paling buruk auditor mungkin tidak dapat menemukan kesalahan sehingga laporan yang diterbitkan menjadi menyesatkan. Perencanaan membantu auditor untuk menentukan apakah terdapat masalah yang terjadi dan merencanakan pendekatan audit yang mengarah pada kemungkinan terjadinya masalah melalui program audit (Harrel, 2004).

Perencanaan juga penting untuk memastikan bahwa bukti yang mencukupi diperoleh untuk membantu dalam menentukan biaya audit serta mengetahui dokumen apa yang harus disediakan klien dan kapan harus tersedia. Auditor yang paling efektif akan selalu merencanakan pekerjaannya secara detail, walaupun mereka sudah sangat berpengalaman. Mereka memastikan bahwa pekerjaan dilakukan untuk mencapai tujuan yang diinginkan sesuai instruksi audit, serta menyediakan jasa yang ekonomis dan efektif dalam waktu yang layak (Jones, 1990). Dengan perencanaan yang baik setiap auditor akan memiliki pemahaman mengenai tujuan audit yang diharapkan, dan apa yang harus dilakukan untuk mencapai tujuan tersebut. Ada 3 alasan utama mengapa auditor harus merencanakan penugasannya dengan baik yaitu untuk memperoleh bahan bukti kompeten yang cukup saat itu, untuk membantu menekan biaya audit, dan untuk menghindari salah pengertian dengan klien (Arens dan Loebbecke, 2003).

Dalam kaitannya dengan penelitian ini auditor seharusnya memperhatikan kontrak kompensasi antara klien dengan pegawai. Dengan melihat kontrak kompensasi tersebut maka auditor bisa memastikan besarnya kompensasi yang diberikan perusahaan sesuai dengan jumlah yang tercantum dalam kontrak tersebut. Jika auditor tidak melihat kontrak kompensasi tersebut maka auditor tidak bisa memastikan apakah kompensasi yang diberikan pada pegawai sesuai dengan jumlah yang tercantum dalam kontrak tersebut, karena pegawai cenderung mempunyai perilaku yang *opportunis* yang berusaha untuk memaksimalkan pendapatannya (Healy, 1985). Kontrak berdasarkan insentif sering menjadi komponen penting dalam memotivasi pegawai agar produktif (Kaplan dan Atkinson, 1998). Berdasarkan teori agensi, kontrak dengan insentif digunakan untuk memotivasi

pegawai (agen) untuk melakukan upaya lebih keras dalam melaksanakan tugasnya (Demski, 1994). Pegawai akan termotivasi untuk memberikan kontribusi yang tinggi karena mereka percaya bahwa kontribusi yang mereka berikan akan mengakibatkan suatu penilaian yang terbaik dan kemudian dapat memberikan suatu *reward* yang sesuai dengan harapannya.

Berdasarkan pada pedoman auditing profesional (*Canadian Institute of Chartered Accountants* atau CICA 1997 dalam Dikolli *et.al* 2004), ketika seorang auditor ditugaskan untuk memberikan pendapat tentang laporan keuangan perusahaan, auditor akan lebih berkonsentrasi tentang ukuran kinerja yang digunakan dalam kontrak insentif, khususnya jika tindakan manipulasi dapat mempengaruhi laporan keuangan perusahaan. Secara historis, indikator kinerja finansial umumnya digunakan dalam kontrak kerja insentif, namun saat ini ukuran kinerja nonfinansial sudah umum digunakan karena juga bisa menjadi indikator yang tepat untuk mengukur kinerja finansial di masa mendatang (Banker *et.al* 2000; Rucci *et.al* 1998; Ittner *et.al* 1997). Banyak perusahaan saat ini yang menggunakan ukuran nonfinansial seperti kualitas produk, kepuasan pelanggan, dan *market share*/pangsa pasar untuk memotivasi dan memberi *reward* atas kinerja manajer (Ittner *et.al* 1997). Alasan utama menggunakan ukuran kinerja nonfinansial karena dapat dijadikan sebagai indikator yang lebih baik untuk mengukur kinerja finansial di masa yang akan datang dari pada ukuran finansial dan ukuran ini berguna dalam mengevaluasi dan memotivasi kinerja manajer.

Laba perusahaan yang ada saat ini dan ukuran kinerja finansial lainnya hanya mencerminkan sebagian aktivitas perusahaan saat ini dan aktivitas perusahaan di masa lalu. Sementara ukuran nonfinansial seperti kepuasan pelanggan, perbaikan

proses internal perusahaan, perkembangan inovasi dalam perusahaan, dan peningkatan aktivitas perusahaan akan mencerminkan efek dari tindakan manajerial saat ini yang tidak akan terbukti dalam kinerja finansial di masa yang akan datang (Kaplan dan Norton, 1992; Singleton-Green, 1993 dalam Banker *et.al* 2000). Penggunaan ukuran nonfinansial untuk evaluasi kinerja juga sesuai dengan teori kompensasi dalam *setting agency*. Karena ukuran finansial atas suatu kinerja mungkin bersifat tidak sempurna dan memberikan sinyal yang tidak jelas atas usaha manajer, maka ukuran nonfinansial dapat memberikan nilai tambah dengan menyertakan usaha yang lebih terfokus dalam kurun waktu jangka panjang (Feltham dan Xie, 1994; Hemmer, 1996; Joseph *et.al* 1999 dalam Ittner, 1997)

Penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Dezoort *et.al* (2001) memperlihatkan perencanaan auditor untuk membuat prosedur yang lebih banyak ketika klien menerima kompensasi insentif dan auditor akan melakukan pemeriksaan ulang pada perencanaan audit, ketika klien secara eksplisit melakukan kesalahan dalam insentif yang nantinya akan berpengaruh pada hasil finansial (Glover *et.al* 2000). Namun, hal ini tidak membedakan antara insentif berdasarkan tipe ukuran kinerja yang beragam. Pengujian terkait lainnya menguji bagaimana tipe informasi yang berbeda seperti informasi finansial dan non finansial akan mempengaruhi kinerja seorang auditor. Secara khusus, auditor menggunakan informasi finansial lebih banyak dibandingkan informasi non finansial dalam perencanaan auditnya (Dilla dan Stone, 1997). Sebagai tambahan, auditor lebih menekankan pentingnya informasi finansial daripada informasi non finansial dalam menentukan ruang lingkup audit (Cohen *et.al* 2000).

Hasil penelitian Frederickson *et.al* (1999) menyatakan bahwa ukuran finansial mempunyai kinerja objektif lebih besar dalam perencanaan bonus dibandingkan ukuran nonfinansial. Penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Dilla dan Stone (1997) tentang pengaruh dari tipe informasi yang berbeda masih berada pada tingkat prosedur audit yang bisa diterima, namun penelitian tersebut tidak memasukkan hubungan tipe pembayaran insentif antara klien dan pegawai yang berbeda. Penelitian yang dilakukan oleh Schiff dan Hoffman (1996) menyatakan bahwa pihak eksekutif dalam perusahaan cenderung lebih mementingkan informasi finansial saat mengevaluasi kinerja dari suatu unit bisnis dalam perusahaan. Namun, mereka juga menemukan adanya partisipan penelitian yang mementingkan informasi nonfinansial saat mengevaluasi kinerja manajer.

Luft dan Shileds (2001) meneliti tentang manfaat ukuran kinerja finansial dan ukuran kinerja nonfinansial dalam konteks pengambilan keputusan. Penelitian yang mereka lakukan mengindikasikan bahwa partisipan penelitian lebih menekankan pada informasi nonfinansial saat ini untuk meramalkan kinerja finansial di masa mendatang dibandingkan informasi finansial yang ada saat ini. Hasil penelitian mereka menunjukkan bahwa ukuran nonfinansial akan lebih berguna secara kognitif (lebih memiliki arti, bersifat transparan, dan lebih mudah dipahami) dibandingkan ukuran finansial. Penelitian ini mereplikasi dari penelitian yang dilakukan oleh Dikolli *et.al* (2004), perbedaannya penelitian sekarang dengan penelitian terdahulu terletak pada setting lokasi. Selain itu ada beberapa pertanyaan yang ada dalam kuesioner Dikolli *et.al* (2004) tidak dimasukkan dalam penelitian ini seperti pertanyaan tentang audit 2000 (suatu pendekatan auditing yang digunakan oleh KPMG di tahun 2000).

Adanya kontradiksi penelitian terdahulu tentang penggunaan ukuran kinerja finansial dan ukuran kinerja nonfinansial dalam kontrak kompensasi menarik untuk diteliti kembali. Kontradiksi penelitian tersebut terletak pada pertimbangan perencanaan audit diantara ketiga skema kompensasi yang terdiri dari gaji pokok, gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja finansial, dan gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja nonfinansial. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Banker *et.al* (2000) menyatakan bahwa ukuran kinerja nonfinansial dapat dijadikan sebagai indikator yang lebih baik untuk mengukur kinerja finansial di masa mendatang dan juga dapat digunakan untuk mengevaluasi dan memotivasi kinerja manajerial. Penelitian Luft dan Shileds (2001) menyatakan bahwa ukuran nonfinansial akan lebih berguna secara kognitif (lebih memiliki arti, bersifat transparan, dan lebih mudah dipahami). Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Dilla dan Stone (1997) Cohen *et.al* (2000), Frederickson *et.al* (1999), Kaplan dan Norton (1996) menyatakan bahwa auditor lebih menekankan pentingnya informasi finansial daripada informasi nonfinansial dalam perencanaan auditnya dan untuk menentukan ruang lingkup audit, selain itu ukuran finansial mempunyai kinerja objektif lebih besar dalam perencanaan bonus dibandingkan ukuran nonfinansial.

Atas dasar hal tersebut, pokok bahasan penelitian ini adalah kontrak kompensasi berdasarkan pada ukuran kinerja finansial dan ukuran kinerja nonfinansial pada pertimbangan perencanaan audit. Adapun argumentasi yang mendasari penelitian ini adalah hasil penelitian sebelumnya yang beragam dan cenderung tidak konsisten satu sama lain.

1.2 Rumusan Permasalahan

Kontrak berdasarkan insentif digunakan untuk memotivasi pegawai (agen) untuk melakukan upaya yang lebih keras dalam melaksanakan tugasnya (Demski, 1994). Namun, banyak ukuran kinerja yang digunakan dalam kontrak insentif dan hal ini dapat dengan mudah dimanipulasi sehingga memungkinkan perilaku pegawai yang *opportunis* atau mencari kesempatan yang tidak sesuai dengan kepentingan pemegang saham (Healy, 1985). Penelitian yang dilakukan Dikolli *et.al* (2004) menyatakan bahwa kontrak kompensasi antara pegawai-klien yang membayar bonus didasarkan pada ukuran kinerja meningkatkan risiko audit yang nantinya akan melemahkan sistem pengendalian intern dan memerlukan tingkat prosedur audit yang lebih tinggi. Kontrak kompensasi yang memasukkan bonus berdasarkan pada ukuran kinerja finansial akan mempunyai risiko audit yang lebih besar dan memerlukan prosedur audit yang lebih tinggi dibandingkan dengan kontrak kompensasi yang memasukkan bonus berdasarkan pada ukuran kinerja nonfinansial. Penelitian yang dilakukan oleh Glover *et.al* (2000) tentang keputusan auditor untuk *mereview* perencanaan audit setelah dilakukan prosedur *analytical*. Hasil penelitiannya menyatakan bahwa auditor akan memeriksa ulang perencanaan auditnya ketika klien secara eksplisit melakukan manipulasi pada laporan keuangan yang nantinya akan berakibat pada hasil finansial.

Banyak penelitian yang meneliti bagaimana tipe informasi yang berbeda seperti informasi finansial dan informasi nonfinansial klien akan mempengaruhi kinerja seorang auditor. Penelitian yang dilakukan oleh Dilla dan Stone (1997), Frederickson *et.al* (1999), Cohen *et.al* (2000) menyatakan bahwa auditor akan menggunakan informasi finansial lebih banyak dibandingkan informasi nonfinansial

dalam perencanaan auditnya. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Ittner *et.al* (1997) menyatakan bahwa CEO lebih menyukai kompensasi berdasarkan pada ukuran nonfinansial, karena ukuran nonfinansial tidak di audit dan mungkin lebih mudah dimanipulasi dari pada ukuran finansial. Sedangkan penelitian yang dilakukan Luft dan Shileds (2001) menyatakan bahwa partisipan penelitian lebih menekankan pada informasi nonfinansial untuk meramalkan kinerja finansial di masa yang akan datang, karena ukuran nonfinansial akan lebih berguna secara kognitif (lebih memiliki nilai, bersifat transparan, dan lebih mudah di pahami) dibandingkan ukuran finansial.

Adanya kontradiksi hasil penelitian sebelumnya sehingga peneliti merumuskan permasalahan penelitian sebagai berikut:

1. Apakah pertimbangan perencanaan audit akan lebih besar ketika kontrak kompensasi antara klien-pegawai yang terdiri dari gaji pokok ditambah bonus didasarkan pada ukuran kinerja finansial dibandingkan dengan kontrak kompensasi yang terdiri dari gaji pokok saja?
2. Apakah pertimbangan perencanaan audit akan lebih besar ketika kontrak kompensasi antara klien-pegawai yang terdiri dari gaji pokok ditambah bonus didasarkan pada ukuran kinerja nonfinansial dibandingkan dengan kontrak kompensasi yang terdiri dari gaji pokok saja?
3. Apakah pertimbangan perencanaan audit akan lebih besar ketika kontrak kompensasi yang memasukkan bonus antara klien-pegawai didasarkan pada ukuran kinerja finansial dibandingkan didasarkan pada ukuran kinerja nonfinansial?

1.3 Tujuan Penelitian

Sesuai dengan rumusan masalah, penelitian ini mempunyai tujuan sebagai berikut:

1. Untuk menguji apakah pertimbangan perencanaan audit akan lebih besar ketika kontrak kompensasi antara klien-pegawai yang terdiri dari gaji pokok ditambah bonus didasarkan pada ukuran kinerja finansial dibandingkan dengan kontrak kompensasi yang terdiri dari gaji pokok saja
2. Untuk menguji apakah pertimbangan perencanaan audit akan lebih besar ketika kontrak kompensasi antara klien-pegawai yang terdiri dari gaji pokok ditambah bonus didasarkan pada ukuran kinerja nonfinansial dibandingkan dengan kontrak kompensasi yang terdiri dari gaji pokok saja?
3. Untuk menguji apakah pertimbangan perencanaan audit akan lebih besar ketika kontrak kompensasi dengan memasukkan bonus antara klien -pegawai didasarkan pada ukuran kinerja finansial dibandingkan didasarkan pada ukuran kinerja non finansial?

1.4 Manfaat Penelitian

Adapun manfaat yang dapat diperoleh atau diharapkan dari hasil penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi pada perkembangan teori, terutama yang berkaitan dengan auditing atau akuntansi perilaku

2. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan kepada auditor dalam pertimbangan perencanaan audit.
3. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan kepada IAI-KAP dan Kantor Akuntan Publik untuk mengoptimalkan kemampuan auditor dalam melakukan pertimbangan perencanaan audit untuk menentukan efisiensi dan efektifitas pelaksanaan audit

1.5 Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan dalam penelitian ini disajikan dalam lima bagian sebagai berikut:

Bagian pertama, merupakan pendahuluan yang menguraikan latar belakang penelitian mengapa mengangkat topik pertimbangan perencanaan audit dan kontrak kompensasi antara klien-pegawai, selain itu juga dikemukakan rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan untuk memudahkan pemahaman terhadap alur penulisan

Bagian kedua, membahas mengenai tinjauan pustaka yang didalamnya mengemukakan hal-hal yang berkaitan dengan telaah teori yang digunakan untuk membangun hipotesis, kerangka pemikiran teoritis, dan hipotesis penelitian.

Bagian ketiga, membahas metode penelitian yang berisikan rincian mengenai desain penelitian; subyek eksperimen; variabel penelitian dan definisi operasional variabel; prosedur eksperimen dan instrumen penelitian; dan teknik analisis yang digunakan untuk melakukan pengujian hipotesis

Bagian keempat mengulas tentang hasil penelitian disertai dengan pembahasan. Hasil penelitian meliputi data penelitian (deskripsi partisipan, deskripsi variabel penelitian), pengujian hipotesis penelitian (pelaksanaan prosedur eksperimen dan uji hipotesis) dan pembahasan hasil penelitian

Bagian kelima berisi tentang kesimpulan dari hasil dan pembahasan penelitian, implikasi, keterbatasan penelitian dan saran-saran untuk penelitian mendatang

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Telaah Teori dan Pengembangan Hipotesis

2.1.1 Kontrak Kerja

Kontrak adalah suatu pranata hukum yang sengaja dibuat oleh para pihak pelaku usaha untuk menjadi pedoman bagi dirinya dalam mengadakan hubungan bisnis (Juliana, 2004). Sedangkan kontrak menurut Subekti (1979) adalah suatu peristiwa seseorang berjanji kepada orang lain atau dimana dua orang itu berjanji untuk melaksanakan suatu hal dan selanjutnya mengemukakan bahwa perkataan kontrak mempunyai pengertian lebih sempit dari pada perjanjian karena ditujukan pada perjanjian atau persetujuan tertulis saja.

Kontrak menurut Rutten dalam Mashudi dan Chidir (2001) adalah perbuatan hukum yang terjadi dengan mengindahkan syarat-syarat yang ditentukan oleh Undang-Undang karena adanya pernyataan kehendak yang sesuai dan saling bergantung dari dua orang yang berdiri sendiri atau pihak yang tertuju pada terjadinya akibat hukum bagi satu pihak dan beban pihak yang lain atau beban kedua pihak secara timbal balik. Sedangkan kontrak kerja adalah dokumen atau perjanjian tertulis antara perusahaan dengan karyawan. Dalam kontrak kerja tertulis hak dan kewajiban masing-masing pihak. Dokumen resmi ini dianggap sebagai bukti ikatan antara karyawan dengan perusahaan, yang menyangkut perlindungan terhadap hak-hak karyawan. Kontrak kerja juga memperlihatkan kewajiban yang harus diberikan karyawan kepada perusahaan (Sasono, 2004)

Kontrak kerja dibuat dalam 2 eksemplar atau bisa lebih. Kontrak kerja ditandatangani oleh kedua belah pihak. Karyawan akan menerima satu berkas, kemudian yang satu lagi akan dipegang oleh perusahaan. Dokumen kontrak kerja harus disimpan dengan baik karena merupakan bukti tertulis bagi karyawan. Bentuk kontrak kerja berbeda antara perusahaan satu dengan perusahaan lain. Tetapi meskipun demikian menurut Sasono (2004), ada beberapa hal pokok yang ada didalamnya yaitu:

1. Pengangkatan.

Dalam kontrak kerja harus tertulis jabatan karyawan, rincian tugas dan tanggung jawab posisi tersebut. Karyawan harus mengetahui jabatannya pada perusahaan tempat dia bekerja

2. Imbalan atas jasa.

Kontrak kerja harus berisi besarnya gaji yang akan diterima karyawan, keputusan gaji yang ditetapkan, cara perhitungan pembayaran gaji, dan kenaikan gaji

3. Jadwal kerja.

Dalam kontrak kerja akan tertulis jadwal kerja yang harus dipatuhi karyawan. Jam kerja resmi, termasuk jam lembur atau shift malam jika ada. Lokasi kerja juga harus disebutkan dengan jelas.

4. Tata Tertib dan disiplin.

Ini termasuk bagian yang amat penting. Perusahaan perlu menuliskan hal ini agar para karyawan tidak masuk dan pulang kantor seenaknya. Pada beberapa perusahaan tertentu, tata tertib dan disiplin ini menyangkut *informational proprietary* yang harus dijaga rapat-rapat dan tidak boleh diketahui oleh perusahaan lain.

5. Pemutusan hubungan kerja.

Pasal ini membahas kondisi yang bisa menyebabkan seorang karyawan dipecat. Jika terjadi pelanggaran oleh karyawan, perusahaan berhak untuk “merumahkan” karyawan tersebut. Karena itu, karyawan perlu tahu pasal-pasal itu.

Kontrak manajemen hotel adalah perjanjian bersifat timbal balik, karena pihak pegawai hotel dan pihak pengelola hotel mempunyai hak dan kewajiban secara timbal balik, yakni pihak pengelola hotel mempunyai hak yang berhadapan dengan kewajiban dari pihak pemilik hotel demikian pula kewajiban dari pihak pengelola akan berhadapan dengan hak dari pihak pemilik hotel (Badruzaman, 1994)

Sedangkan kontrak manajemen hotel menurut Juliana (2004) merupakan perjanjian atas beban, karena pihak pemilik hotel membebaskan suatu prestasi yang saling berhadapan dengan prestasi yang dibebankan oleh pihak pengelola hotel. Prestasi para pihak yang dimaksudkan adalah perbuatan hukum berupa memberikan sesuatu, melakukan sesuatu, atau tidak melakukan sesuatu, dan dalam kontrak manajemen hotel ini prestasi dari pihak pengelola adalah melaksanakan segala pengelolaan atas hotel beserta semua fasilitasnya dan prestasi dari pihak pemilik hotel dengan melakukan pembayaran sejumlah manajemen *fee* dan pengeluaran biaya lainnya.

Dalam penelitian ini definisi kontrak kerja menurut penulis sama dengan Sasono, 2004 yaitu perjanjian tertulis antara perusahaan dengan karyawan, dimana dalam kontrak tersebut tercantum hak dan kewajiban masing-masing pihak. Penelitian ini menggunakan kontrak kerja yang ada di hotel karena sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Dikolli *et.al* (2004) yang mengambil kasus dibidang perhotelan, untuk menjaga hasil agar konsisten dengan penelitian sebelumnya.

2.1.2 Kompensasi

Kompensasi merupakan aspek yang penting dalam memajukan kinerja perusahaan, karena kompensasi dapat mempengaruhi perilaku para pegawai

pelaksana operasi perusahaan, dimana mereka mempunyai harapan atau tujuan. Apabila tujuan mereka terpenuhi, maka mereka akan memberikan kemampuan yang terbaik dalam bentuk kinerja kepada perusahaan. Kompensasi merupakan imbalan dari pemilik perusahaan dengan harapan untuk memenuhi tujuan setiap pelaksana operasi perusahaan (Agus, 2003)

Kompensasi merupakan perwujudan dari kinerja yang diberikan oleh setiap pegawai kepada perusahaan, sedangkan kinerja merupakan gambaran dari kemampuan setiap pegawai. Oleh karena itu perusahaan akan memberikan kompensasi yang tinggi kepada setiap pegawai dengan dasar kemampuannya. Makin tinggi pegawai tersebut menunjukkan kemampuannya, maka makin tinggi kompensasi yang akan mereka terima dan pada akhirnya makin tinggi juga pencapaian tujuan pegawai tersebut (Agus, 2003)

Sedangkan menurut Walker (1992) Kompensasi merupakan salah satu strategi manajemen sumber daya manusia untuk menciptakan keselarasan kerja antara staf dengan pimpinan perusahaan dalam mencapai tujuan dan sasaran yang sudah ditetapkan. Kompensasi adalah semua bentuk *return* baik finansial maupun nonfinansial yang diterima karyawan karena jasa yang disumbangkan kepada perusahaan. Kompensasi dapat berupa finansial yaitu: gaji, upah, bonus, komisi, asuransi karyawan, bantuan sosial karyawan, dan sebagainya. Sedangkan kompensasi nonfinansial seperti tugas yang menarik, tantangan tugas, tanggung jawab tugas, peluang pengakuan, pencapaian tujuan serta lingkungan pekerjaan yang menarik. Program kompensasi sangat penting untuk mendapatkan perhatian yang sungguh-sungguh karena kompensasi dapat meningkatkan maupun menurunkan prestasi kerja maupun motivasi kerja (Handoko, 1997)

Kompensasi dapat menarik perhatian karyawan dan memberi informasi atau mengingatkan mereka akan pentingnya sesuatu yang diberi kompensasi dibandingkan dengan yang lain, kompensasi juga meningkatkan motivasi karyawan terhadap ukuran kinerja sehingga membantu karyawan bagaimana mereka mengalokasikan waktu dan usaha mereka. Kompensasi berbasis kinerja mendorong karyawan mengubah kecenderungan mereka dari semangat untuk memenuhi kepentingan diri sendiri ke semangat untuk memenuhi tujuan organisasi. Kompensasi berbasis kinerja memberi 2 manfaat yaitu: memberi informasi dan memberi motivasi (Mulyadi & Setyawan, 1998)

Kompensasi yang dimaksud dalam penelitian ini adalah pemberian kompensasi pada pegawai dimana tipe kompensasi terdiri dari: (1) Kontrak hanya terdiri pada gaji pokok, (2) Kontrak terdiri dari gaji pokok ditambah bonus didasarkan pada ukuran kinerja nonfinansial, (3) Kontrak terdiri dari gaji pokok ditambah bonus didasarkan pada ukuran kinerja finansial (Dikolli *et.al* 2004)

2.1.3 Teori Atribusi

Teori atribut memberikan kerangka kerja dalam pembentukan hipotesis penelitian. Teori atribut mengembangkan penjelasan dari cara-cara kita menilai orang secara berlainan, tergantung pada makna apa yang kita hubungkan kesuatu perilaku tertentu (Robbins, 2003). Ketika kita mengamati orang, kita berusaha mengembangkan penjelasan-penjelasan mengapa mereka berperilaku dengan cara-cara tertentu. Oleh karena itu persepsi dan penilaian kita terhadap tindakan seseorang akan cukup banyak dipengaruhi oleh pengandaian-pengandaian yang kita ambil mengenai keadaan internal orang tersebut. Dalam teori ini menyatakan bahwa bila

kita mengamati perilaku seorang individu, kita berusaha menentukan apakah perilaku itu karena penyebab internal ataukah eksternal. Perilaku yang disebabkan faktor internal adalah perilaku yang diyakini berada dibawah kendali pribadi dari individu, sedangkan perilaku yang disebabkan faktor eksternal dilihat sebagai hasil dari sebab - sebab luar (Robbins, 2003). Teori attribut menurut Eagly dan Chaiken 1993; dan Jaspars *et.al* 1983, Glover *et.al* 2000, Hirst 1994) menyatakan bahwa ketika informasi yang diberikan tersebut bias maka auditor cenderung untuk tidak bergantung pada informasi tersebut. Hubungan antara skenario kompensasi insentif menyatakan bahwa hubungan antara klien-pegawai cenderung untuk memanipulasi informasi yang berkaitan dengan bonus, dan auditor akan merasa ragu atas informasi yang mereka berikan, terutama hubungannya dengan pemberian kompensasi insentif. Oleh karena itu, perencanaan audit diharapkan berdampak pada kontrak kompensasi antara klien-pegawai.

2.1.4 Ukuran Kinerja

Performance (kinerja) adalah hasil kerja yang dapat dicapai oleh seseorang atau kelompok orang dalam suatu perusahaan sesuai dengan wewenang dan tanggung jawab masing-masing dalam rangka mencapai tujuan perusahaan secara legal, tidak melanggar hukum, dan sesuai dengan moral maupun etika (Prawirosentono, 1999). Sementara Stolovitch dan Keeps (1992) mendefinisikan kinerja merupakan seperangkat hasil yang dicapai dan merujuk pada tindakan pencapaian serta pelaksanaan sesuatu pekerjaan yang diminta. Dalam manajemen tradisional ukuran kinerja yang biasa digunakan adalah ukuran finansial karena ukuran finansial mudah dilakukan. Ukuran kinerja dilakukan dengan menetapkan

secara tegas tindakan tertentu yang diharapkan akan dilakukan oleh personel dan untuk memastikan bahwa personel melakukan tindakan sebagaimana yang diharapkan dalam suatu aliran informasi yang dikontrol dengan ketat (misalnya dalam laporan bulanan), dengan cara ini sistem ukuran kinerja mencoba mengendalikan perilaku personel melalui ukuran kinerja. Pekerja tidak memiliki kebebasan dalam memilih apa yang harus dikerjakan dan bagaimana mengerjakannya.

Secara tradisional perusahaan sudah mengukur dan memberi *reward* atas kinerja manajerial dengan menggunakan ukuran finansial seperti pendapatan, ROI atau biaya unit (Eccles, 1991). Ukuran nonfinansial dipercaya bisa digunakan untuk melengkapi figur finansial jangka pendek dan sebagai indikator atas kemajuan tujuan perusahaan jangka panjang (American Accounting Association 1971, Johnson dan Kaplan, 1987 dalam Banker *et.al* 2000). Laba perusahaan yang ada saat ini dan ukuran kinerja finansial lainnya hanya mencerminkan sebagian aktivitas perusahaan yang ada saat ini dan aktivitas perusahaan di masa lalu. Sementara ukuran nonfinansial seperti kepuasan pelanggan, perbaikan proses internal perusahaan, perkembangan inovasi dalam perusahaan, dan peningkatan aktivitas perusahaan akan mencerminkan efek dari tindakan manajerial saat ini yang tidak akan terbukti dalam kinerja finansial di masa yang akan datang.

2.1.5 Pertimbangan Audit/*Judgment Audit*

Banyak badan penelitian yang telah mendokumentasikan kelemahan dalam pertimbangan yang dibuat oleh auditor yang dipengaruhi oleh berbagai macam bias ditambah lagi dengan adanya perbedaan antar individu (Libby, 1981; Aston, 1982).

Identifikasi bias penilaian merupakan langkah penting dalam meningkatkan pertimbangan auditor, studi perspektif seringkali berlandaskan hasil-hasil riset deskriptif tetapi penelitian tentang pertimbangan audit seringkali mengabaikan aspek-aspek ruang lingkup alamiah auditor (Johnson dan Kaplan, 1991). Auditor membuat pertimbangan dengan kesadaran bahwa penilaiannya akan ditinjau dan akan dimintai keterangan. Pertanggung jawaban merupakan faktor penting dalam lingkup pertimbangan auditor. Gibbin dan Emby (1985) menyatakan bahwa salah satu kualitas terpenting dalam membuat pertimbangan profesional adalah kemampuan untuk membenarkan penilaian tersebut.

2.1.6 Perencanaan Audit

Keberhasilan penyelesaian perikatan audit sangat ditentukan oleh kualitas perencanaan audit yang dibuat oleh auditor. Oleh karena itu, standar pekerjaan lapangan pertama dalam Standar Profesional Akuntan Publik (2001) mensyaratkan adanya perencanaan yang memadai yaitu: "Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya." Seksi ini berisi panduan bagi auditor yang melaksanakan audit berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia didalam mempertimbangkan dan menerapkan prosedur perencanaan dan supervisi, termasuk penyia pan program audit, pengumpulan informasi tentang bisnis entitas, penyelesaian perbedaan pendapat di antara personel kantor akuntan.

Perencanaan audit meliputi pengembangan strategi menyeluruh pelaksanaan dan lingkup audit yang diharapkan. Sifat, lingkup, dan saat perencanaan bervariasi dengan ukuran dan kompleksitas entitas, pengalaman mengenai entitas, dan

pengetahuan tentang bisnis entitas (Standar Profesional Akuntan Publik, 2001). Salah satu kegiatan dalam perencanaan audit adalah memperoleh pemahaman atas bidang usaha dan industri klien yaitu untuk menginterpretasi maksud dan informasi yang diperoleh selama audit secara memadai, untuk itu penting bagi auditor untuk memahami bidang usaha dan industri klien. Ada tiga alasan mengapa diperlukan pemahaman yang baik atas industri klien: Pertama banyak industri yang mempunyai aturan akuntansi yang khas, misalnya pertambangan, perbankan, dana pensiun yang harus dipahami auditor untuk mengevaluasi apakah laporan keuangan klien sesuai dengan Prinsip Akuntansi Berterima Umum (PABU). Kedua, auditor sering dapat mengidentifikasi risiko dalam industri yang akan mempengaruhi penetapan risiko audit pada level yang dapat diterima. Ketiga terdapat risiko bawaan yang pada hakekatnya sama bagi seluruh klien dalam industri tersebut. Pemahaman risiko tersebut membantu auditor dalam mengidentifikasi risiko bawaan dari klien, yaitu risiko salah saji material yang diperhitungkan oleh auditor dalam suatu segmen (Jamaluddin, 1997)

2.1.7 Risiko Audit

Dalam merencanakan suatu audit dan merancang prosedur audit, auditor harus mempertimbangkan risiko audit dan materialitas untuk memperoleh bukti yang cukup dan memadai untuk mengevaluasi laporan keuangan. Risiko dalam audit berarti bahwa auditor menerima suatu tingkat ketidakpastian tertentu dalam pelaksanaan audit. Auditor menyadari misalnya bahwa ada ketidakpastian mengenai kompetensi bahan baku, efektifitas struktur pengendalian intern klien dan ketidakpastian apakah laporan keuangan memang telah disajikan secara wajar se telah

audit selesai (Arens & Loebbecke, 2003). Risiko audit menurut Guy *et.al* (2001) menyatakan risiko kesalahan auditor dalam memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan yang salah saji secara material. Standar Auditing seksi 312 (Standar Profesional Akuntan Publik, 2001) menjelaskan risiko audit sebagai risiko yang timbul karena auditor tanpa disadari tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya, atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material.

Disamping risiko audit, auditor juga menghadapi risiko bisnis (*business risk*) merupakan risiko dimana auditor akan menderita kerugian praktek dari tuntutan pengadilan, publikasi negatif, atau peristiwa lain yang timbul berkaitan dengan laporan keuangan yang telah di audit dan dilaporkannya (Guy *et.al* 2001). Risiko ini tetap dihadapi oleh auditor meskipun ia telah menetapkan hasil audit atas laporan keuangan dengan semestinya. Meskipun seorang auditor telah menetapkan risiko semacam ini pada tingkat yang rendah, ia tidak boleh melaksanakan prosedur yang kurang luas sebagaimana yang seharusnya dilakukan.

Perencanaan audit sebaiknya dimulai dengan penilaian risiko pada tahap awal dan penilaian risiko ini sebaiknya dapat mempengaruhi keputusan untuk perencanaan audit. Risiko audit terdiri dari: *inherent risk* (risiko bawaan), yang merupakan risiko salah saji material dengan asumsi bahwa tidak terdapat pengendalian yang terkait; *control risk* (risiko pengendalian), yang merupakan risiko bahwa salah saji material dapat terjadi dan tidak dicegah atau dideteksi oleh pengendalian internal; *detection risk* (risiko deteksi), yang merupakan risiko bahwa auditor tidak dapat mendeteksi salah saji material yang terdapat dalam suatu asersi (Halim dan Totok, 1999). Untuk menghindari dan meminimalisasi risiko audit Standar Profesional Akuntan Publik

(2001) dalam "Risiko dan Materialitas dalam pelaksanaan audit" menyatakan bahwa auditor diharuskan untuk mempertimbangkan 2 hal yaitu perencanaan audit dan melakukan evaluasi akhir apakah seluruh penyajian laporan keuangan telah dilakukan secara wajar sesuai PABU (prinsip akuntansi berterima umum) dimana auditor akan selalu berpegang pada kode etik dan standar yang mengatur pelaksanaan audit.

2.1.8 Pengendalian intern / *internal control*

Pengendalian intern adalah suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen, dan personel entitas lain yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan berikut ini:

1. Keandalan pelaporan keuangan,
2. Efektivitas dan efisiensi operasi, dan
3. Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku (Standar Profesional Akuntan Publik, 2001)

Dalam melaksanakan tugas audit, auditor tidak melakukan pemeriksaan terhadap seluruh bukti tetapi atas dasar pengujian, sehingga diperlukan pemahaman yang memadai terhadap pengendalian internal klien atas dasar untuk menentukan jenis dan luas pengujian yang dilakukan dalam pemeriksaan. Auditor harus memiliki pengetahuan baik yang bersifat umum maupun yang khusus dan pengetahuan tentang auditing dan akuntansi. Selain itu juga harus mengetahui karakteristik klien yang akan diauditnya karena masing-masing perusahaan berbeda karakteristiknya (Chung & Monroe, 2000 dalam Budianto, 2005). Auditor melaksanakan prosedur

pemahaman pengendalian intern dengan cara mengumpulkan informasi tentang desain pengendalian intern dan informasi apakah desain tersebut dilaksanakan.

2.1.9 Pengujian pengendalian intern

Auditor perlu melakukan pengujian pengendalian intern untuk menilai apakah pengendalian intern klien kuat atau lemah, jika pengendalian intern lemah maka auditor dalam melakukan pemeriksaan harus lebih diperhatikan lagi atau pengujiannya harus lebih diperdalam lagi. Pelaksanaan standar auditing kedua mengharuskan auditor melakukan pengujian terhadap efektivitas pengendalian intern dalam mencapai tujuan tertentu yang telah diharapkan. Pengujian tersebut disebut dengan istilah pengujian kepatuhan/*compliance test* (Mulyadi, 2002). Untuk menguji kepatuhan terhadap pengendalian intern, auditor melakukan dua macam pengujian yaitu:

1. Pengujian adanya kepatuhan terhadap pengendalian intern

Untuk menentukan apakah informasi mengenai pengendalian yang dikumpulkan oleh auditor betul-betul ada

2. Pengujian tingkat kepatuhan terhadap pengendalian intern

Auditor tidak hanya berkepentingan terhadap eksistensi unsur-unsur pengendalian intern, namun auditor juga berkepentingan terhadap tingkat kepatuhan klien terhadap pengendalian intern (Mulyadi, 2002).

Setelah auditor mempelajari pengendalian intern yang berlaku, auditor harus mengujinya untuk menentukan sampai seberapa jauh pengendalian tersebut dapat dipercaya. Pengujian pengendalian menyediakan bukti sebagai bagian dari dasar yang memadai untuk mengeluarkan opini audit (Boynton *et.al* 2003). Atas dasar

hasil pemahaman ini, auditor melakukan perubahan-perubahan pada program auditnya yaitu dengan cara memperluas prosedur audit pada objek-objek audit yang pengendalian internnya lemah. Setelah memperoleh pemahaman atas pengendalian intern, auditor dapat menyusun program audit yang lengkap dan cocok dengan objek yang diperiksa (Mulyadi, 2002).

2.1.10 Prosedur Audit Substantif

Pengujian substantif merupakan tahap audit yang memberikan bukti kewajaran laporan keuangan yang disusun oleh pihak manajemen. Perancangan program pengujian substantif ditentukan oleh tujuan audit yang telah ditentukan sebelumnya. Dalam pelaksanaan program pengujian substantif ini auditor melaksanakan berbagai macam prosedur untuk menentukan apakah saldo akun yang disajikan didalam neraca sudah menunjukkan jumlah yang sesungguhnya. Dalam tahap pengujian ini berarti auditor melakukan verifikasi atas dipenuhinya kelima asersi manajemen (keberadaan dan keterjadian, kelengkapan, penilaian dan alokasi, hak dan kewajiban serta penyajian dan pengungkapan) sebelum melakukan pengujian substantif auditor menentukan tingkat risiko deteksi yang diterima. Tingkat risiko deteksi yang diterima akan menentukan luasnya pengujian substantif yang dilakukan. Bila auditor menentukan risiko deteksi rendah, auditor akan melakukan pengujian substantif secara ekstensif untuk mencapai tingkat kepercayaan terhadap laporan keuangan sesuai dengan yang diharapkan. Ada lima tahap program audit untuk pengujian substantif yaitu: prosedur audit awal, prosedur analitis, pengujian detail transaksi, pengujian detail saldo, penyajian dan pengungkapan (Halim dan Totok, 1999)

2.2 Penelitian Sebelumnya

Penelitian terdahulu tentang kontrak kompensasi yang memasukkan ukuran kinerja finansial dan nonfinansial sudah dilakukan oleh beberapa peneliti. Banker *et.al* (2000) melakukan penelitian empiris pada perencanaan insentif yang memasukkan ukuran kinerja nonfinansial, hasil penelitiannya menyatakan bahwa ukuran kinerja finansial umumnya digunakan dalam kontrak insentif, namun saat ini ukuran kinerja nonfinansial dapat dijadikan sebagai indikator yang lebih baik untuk mengukur kinerja finansial di masa mendatang dan juga dapat digunakan untuk mengevaluasi dan memotivasi kinerja manajerial.

Sedangkan Ittner *et.al* (1997) meneliti tentang faktor-faktor yang berpengaruh relatif besar pada ukuran kinerja finansial dan nonfinansial dalam kontrak bonus CEO. Hasil penelitiannya menyatakan tidak ada bukti bahwa pilihan ukuran kinerja dalam kontrak bonus dihubungkan dengan tingkat tekanan finansial atau nilai saham yang dipegang CEO sehubungan dengan gaji atau bonus, selain itu penelitian ini juga menyediakan bukti tidak ada dukungan untuk hipotesis bahwa CEO dengan pengaruh yang lebih besar pada keputusan dewan direktur lebih menyukai kompensasi berdasarkan pada ukuran nonfinansial, karena ukuran nonfinansial tidak diaudit dan mungkin lebih mudah di manipulasi dari pada ukuran finansial.

Dilla dan Stone (1997), Cohen *et.al* (2000), Frederickson *et.al* (1999), Kaplan dan Norton (1996) menyatakan bahwa auditor lebih menekankan pentingnya informasi finansial daripada informasi nonfinansial dalam perencanaan auditnya dan untuk menentukan ruang lingkup audit, selain itu ukuran finansial mempunyai kinerja objektif lebih besar dalam perencanaan bonus dibandingkan ukuran nonfinansial. Luft dan Shileds (2001) menyatakan partisipan penelitian lebih

menekankan pada informasi nonfinansial yang ada saat ini untuk meramalkan kinerja finansial di masa yang akan datang, karena ukuran nonfinansial akan lebih berguna secara kognitif (lebih memiliki nilai, bersifat transparan dan lebih mudah dipahami) dibandingkan ukuran finansial

Schiff dan Hoffman (1996) menyatakan pihak eksekutif dalam perusahaan cenderung lebih mementingkan informasi finansial saat mengevaluasi kinerja dari suatu unit bisnis dalam perusahaan, namun mereka juga menemukan adanya partisipan penelitian yang mementingkan informasi nonfinansial saat mengevaluasi kinerja manajer. Dezoort *et.al* (2001) meneliti dampak kompensasi auditor internal dan peran auditor eksternal pada keputusan dan pertimbangan perencanaan audit. Hasil penelitiannya menyatakan auditor akan membuat prosedur yang lebih banyak saat klien dari auditor internal menerima kompensasi insentif.

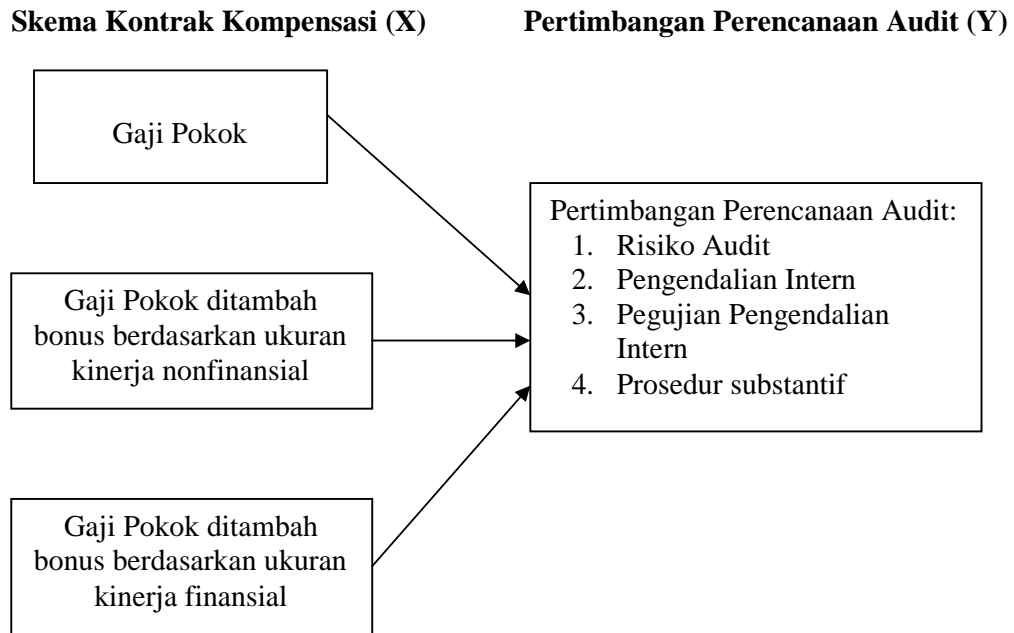
Penelitian yang dilakukan oleh Glover *et.al* (2000) tentang keputusan auditor untuk *mereview* perencanaan audit setelah dilakukan prosedur *analytical*. Hasil penelitiannya menyatakan bahwa auditor akan memeriksa ulang perencanaan auditnya ketika klien secara eksplisit melakukan kesalahan pada laporan keuangan yang nantinya akan berakibat pada hasil finansial. Dikolli *et.al* (2004) menyatakan bahwa kontrak kompensasi antara pegawai-klien yang membayar bonus didasarkan pada ukuran kinerja meningkatkan risiko audit yang nantinya akan melemahkan sistem pengendalian internal dan memerlukan tingkat prosedur audit yang lebih tinggi. Kontrak kompensasi yang memasukkan bonus berdasarkan pada ukuran kinerja finansial akan mempunyai risiko audit yang lebih besar dan memerlukan prosedur audit yang lebih tinggi dibandingkan dengan kontrak kompensasi yang memasukkan bonus berdasarkan pada ukuran kinerja nonfinansial.

Penelitian ini menguji ulang hasil penelitiannya yang dilakukan oleh Dikolli *et.al* (2004) dengan setting penelitian yang berbeda yaitu dilakukan di Indonesia. Dalam penelitian ini nantinya akan menguji apakah terdapat perbedaan pertimbangan perencanaan audit yang dilakukan oleh auditor terhadap skema kompensasi antara klien dan pegawai.

2.3 Kerangka Konseptual

Model penelitian yang menggambarkan suatu kerangka konseptual sebagai panduan sekaligus alur berfikir tentang kontrak kompensasi antara klien-pegawai pada pertimbangan perencanaan audit dapat dilihat pada gambar 2.1. Adanya kontrak kompensasi yang berbeda dalam perusahaan menyebabkan pegawai melakukan tindakan manipulasi sehingga nantinya akan berpengaruh pada pertimbangan perencanaan auditor. Kontrak kompensasi antara klien-pegawai yang membayar bonus berdasarkan pada ukuran kinerja meningkatkan risiko audit yang nantinya akan melemahkan sistem pengendalian internal dan memerlukan tingkat prosedur audit yang lebih tinggi.

GAMBAR 2.1
MODEL PENELITIAN



2.4 Hipotesis Penelitian

2.4.1 Kontrak kompensasi antara klien-pegawai yang terdiri dari gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja finansial terhadap pertimbangan perencanaan audit

Hipotesis pertama fokus pada pengaruh gaji pokok ditambah perencanaan bonus didasarkan pada ukuran kinerja finansial dibandingkan dengan kontrak kompensasi hanya berdasarkan gaji pokok. Sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik (2001) empat tahapan dalam perencanaan audit (risiko bisnis, risiko audit, pengendalian intern dan prosedur audit) dapat dipengaruhi saat klien membayar pegawainya dengan bonus berdasarkan pada ukuran kinerja finansial, hal ini relatif sama dengan klien yang membayar pegawainya hanya dengan

memperhitungkan gaji pokok saja. Secara khusus, auditor diharapkan mampu beradaptasi dengan perencanaan audit atas sejumlah risiko yang makin meningkat dan prosedur audit yang diperlukan.

Prediksi ini juga diperkuat dengan hipotesis perencanaan pemberian bonus (Healy, 1985), yang memprediksikan bahwa pegawai akan melakukan tindakan *opportunis* yang mencari kesempatan guna memanipulasi pendapatan untuk memaksimalkan bonus. Tindakan semacam ini dapat meningkatkan risiko kesalahan secara material dalam laporan keuangan, sehingga melemahkan sistem pengendalian intern, dan memerlukan perencanaan audit dengan tingkat yang lebih tinggi. Selain itu, teori atribut (Dezoort *et.al* 2001; Eagly dan Chaiken 1993; Jaspars *et.al* 1983) menyatakan bahwa para auditor akan lebih sedikit percaya pada informasi yang disediakan oleh klien mereka tentang pemberian insentif. Dengan demikian, perencanaan audit dapat dipengaruhi oleh apakah terdapat skema pemberian bonus untuk pegawai dari klien atau tidak.

Secara keseluruhan hipotesis pertama dapat dinyatakan sebagai berikut:

H1 : Pertimbangan perencanaan audit akan lebih besar ketika kontrak kompensasi antara klien-pegawai yang terdiri dari gaji pokok ditambah bonus didasarkan pada kinerja finansial dibandingkan kontrak hanya didasarkan pada gaji pokok.

2.4.2 Kontrak kompensasi antara klien-pegawai yang terdiri dari gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja nonfinansial terhadap pertimbangan perencanaan audit.

Hipotesa kedua menyinggung tingkat perencanaan yang diperlukan untuk kontrak bonus klien-pegawai didasarkan pada ukuran kinerja nonfinansial dibandingkan kontrak yang didasarkan pada gaji pokok. Dengan adanya pembayaran bonus, pegawai dapat termotivasi untuk melakukan tindakan memanipulasi pengukuran kinerja. Namun, manipulasi yang dilakukan oleh pegawai tidak secara langsung mengakibatkan kesalahan secara material dalam laporan keuangan. Misalnya ukuran kepuasan konsumen dapat ditingkatkan karena tindakan manipulasi yang dilakukan oleh pegawai dan hal ini tidak merugikan laporan keuangan perusahaan.

Dikolli *et.al* (2004) mengidentifikasi ada tiga alasan mengapa mereka berharap agar auditor lebih meningkatkan pertimbangan perencanaan audit ketika klien menggunakan ukuran kinerja nonfinansial dari pada ketika klien membayar pegawainya hanya berdasarkan pada gaji pokok. Pertama teori atribut menyatakan bahwa adanya tindakan manipulasi yang potensial pada ukuran nonfinansial menyebabkan auditor relatif sedikit bergantung pada ukuran yang ada, sehingga hal ini memberikan dampak pada perencanaan audit. Kedua, standar auditing merekomendasikan bahwa auditor sebaiknya mempertimbangkan insentif saat merencanakan audit dan melakukan penilaian risiko. Ketiga, pegawai akan mengambil tindakan yang dapat memaksimalkan bonus berdasarkan pada ukuran kinerja nonfinansial dan tindakan semacam ini secara tidak langsung meningkatkan risiko berupa kesalahan material pada laporan keuangan.

Secara keseluruhan hipotesis kedua dapat dinyatakan sebagai berikut:

H2 : Pertimbangan perencanaan audit akan lebih besar ketika kontrak kompensasi antara klien-pegawai yang terdiri dari gaji pokok ditambah bonus didasarkan pada kinerja nonfinansial dibandingkan kontrak yang hanya terdiri dari gaji pokok.

2.4.3 Kontrak kompensasi antara klien-pegawai berdasarkan pada ukuran kinerja finansial dibandingkan dengan ukuran kinerja nonfinansial terhadap pertimbangan perencanaan audit

Meskipun teori atribut, pedoman auditing (Standar Profesional Akuntan Publik), dan hipotesis perencanaan bonus berasal dari teori akuntansi positif yang menunjukkan bahwa skema kompensasi insentif akan berpengaruh terhadap perencanaan audit, Dikolli *et.al* (2004) memprediksi bahwa keberadaan dan ruang lingkup dari perencanaan audit akan lebih besar ketika bonus diperhitungkan berdasarkan pada ukuran kinerja finansial dibandingkan bonus yang berdasarkan pada ukuran kinerja nonfinansial. Secara spesifik, risiko audit akan dinilai lebih tinggi, pengendalian intern dinilai lemah dan prosedur audit yang dinilai auditor akan memerlukan tingkat yang lebih besar.

Dikolli *et.al* (2004) memiliki dua alasan atas prediksi tersebut yaitu: Pertama, penelitian sebelumnya menyatakan bahwa ketika terdapat kesempatan yang lebih besar untuk menyelewengkan informasi, maka seorang evaluator akan lebih sensitif atas sumber informasi, sehingga mereka akan lebih termotivasi untuk lebih fokus pada hal tersebut (Dezoort *et.al* 2001; Petty dan Wegener, 1998; Chaiken dan

Maheswaran, 1994). Ketika bonus didasarkan pada ukuran kinerja nonfinansial dikumpulkan, maka kesempatan untuk melakukan kesalahan pengukuran dapat dikurangi. Kedua, implikasi langsung dari tindakan manipulasi pada ukuran nonfinansial akan lebih sedikit dibandingkan tindakan manipulasi pada ukuran kinerja finansial. Tindakan manipulasi atas ukuran kinerja finansial jelas meningkatkan risiko kesalahan laporan keuangan, sementara itu tindakan manipulasi atas ukuran kinerja nonfinansial tidak terlalu penting menjelaskan sebagai suatu bentuk kesalahan laporan keuangan yang material. Hipotesis ketiga dari penelitian kami:

H3 : Pertimbangan perencanaan audit akan lebih besar ketika kontrak kompensasi dengan memasukkan bonus antara klien-pegawai didasarkan pada ukuran kinerja finansial dibandingkan kontrak didasarkan pada ukuran kinerja nonfinansial.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Desain Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian eksperimen, yaitu suatu rancangan percobaan (dengan tiap langkah tindakan yang betul-betul terdefiniskan) sehingga informasi yang berhubungan atau diperlukan untuk persoalan yang sedang diteliti dapat dikumpulkan (Sudjana, 1995). Desain eksperimen yang dilakukan dalam penelitian ini berukuran 3X1 yaitu desain eksperimen yang terdiri dari 3 macam perlakuan (*treatment*) berdasarkan kasus yang diberikan. Pada tiap sesi pelatihan, partisipan dipilih secara acak dan dibentuk 3 kelompok. Peneliti kemudian memberikan pengenalan singkat yang berisi informasi umum. Peneliti kemudian meminta partisipan untuk membaca instruksi, melengkapi instrumen penelitian tanpa berkonsultasi dengan rekannya, dan tidak merubah respon jawaban mereka setelah melengkapi instrumen penelitian. Pada setiap pertanyaan partisipan meresponnya berdasarkan pada kepentingan individu. Instrumen penelitian dilengkapi dalam waktu 30 – 35 menit.

Dalam penelitian ini untuk mengetahui perbedaan antara variabel-variabel skema tipe kompensasi yang terdiri atas: kontrak berdasarkan pada gaji pokok, kontrak yang terdiri dari gaji pokok ditambah bonus didasarkan pada ukuran kinerja nonfinansial, kontrak yang terdiri dari gaji pokok ditambah bonus didasarkan pada ukuran kinerja finansial; dan pertimbangan perencanaan audit.

3.2 Subjek Eksperimen

Subjek eksperimen ini adalah auditor yang masih aktif bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Jakarta. Jumlah seluruh subyek yang akan digunakan sebagai partisipan sejumlah 45 orang yang terbagi dengan proporsi yang sama untuk setiap kelompok. Prosedur penentuan subjek dilakukan dengan cara *purposive sampling* karena peneliti memilih partisipan dengan diberi batasan-batasan atau kriteria-kriteria yaitu auditor yang ikut terlibat dalam pertimbangan perencanaan audit. Untuk mendapatkan subyek sebanyak 45 partisipan, peneliti melakukan survey pada Kantor Akuntan Publik dan menanyakan auditor yang ikut terlibat dalam proses pertimbangan perencanaan audit. Jadi jika auditor tersebut tidak ikut terlibat dalam proses pertimbangan audit maka tidak dimasukkan sebagai partisipan. Alasan pengambilan subjek sebanyak 45 partisipan adalah untuk menjaga tingkat validitas dan kontrol yang baik, maka dalam penelitian eksperimen jumlah partisipan tidak boleh melebihi batas kemampuan kontrol peneliti (Syaifudin, 2004)

3.2 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel

Definisi Operasional adalah: proses melekatkan arti pada suatu konstruk (variabel) dengan cara menetapkan kegiatan atau tindakan yang perlu untuk mengukur variabel (Kerlinger, 1986). Definisi operasional merupakan spesifikasi kegiatan penelitian dalam mengukur suatu variabel. Dalam penelitian ini menggunakan skala likert 7 sedangkan dalam penelitian yang dilakukan oleh Dikolli *et.al* (2004) menggunakan skala likert 11. Peneliti menggunakan skala likert 7 untuk memudahkan responden dalam menjawab pertanyaan.

Variabel-variabel penelitian yang akan diteliti dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Variabel dependen

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah: Pertimbangan perencanaan audit, yang diwakili oleh penilaian risiko audit, pengendalian intern, estimasi pengendalian intern, prosedur substantif (Dikolli *et.al* 2004)

2. Variabel independen

Variabel independen dalam penelitian ini adalah: Skema tipe kompensasi (Dikolli *et.al* 2004)

Kontrak kompensasi terdiri dari:

- 1) Kontrak hanya pada gaji pokok
- 2) Kontrak terdiri dari gaji pokok ditambah bonus didasarkan pada ukuran kinerja nonfinansial
- 3) Kontrak terdiri dari gaji pokok ditambah bonus didasarkan pada ukuran kinerja finansial.

Ada 2 variabel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu:

1. Pertimbangan Perencanaan Audit (Y)

Auditor membuat pertimbangan dengan kesadaran bahwa penilaiannya akan ditinjau dan akan dimintai keterangan. Pertanggung jawaban merupakan faktor penting dalam lingkup pertimbangan auditor. Gibbin & Emby (1985) menyatakan bahwa salah satu kualitas terpenting dalam membuat pertimbangan profesional adalah kemampuan untuk membenarkan penilaian tersebut.

Pertimbangan perencanaan audit diwakili oleh penilaian risiko audit yang didefinisikan sebagai risiko kesalahan auditor dalam memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan yang salah saji secara material (Guy *et.al* 2001). Instrumen risiko audit diadopsi dari Dikolli *et.al* (2004) dan Ricchiute (1992) yang terdiri dari 4 pertanyaan dengan respon terhadap skala risiko audit disediakan atas tujuh skala point mulai dari 1 = sangat rendah hingga 7 = sangat tinggi.

Pengendalian intern didefinisikan sebagai suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen, dan personel entitas lain yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan berikut ini: (a) keandalan pelaporan keuangan, (b) efektivitas dan efisiensi operasi, dan (c) kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku (Standar Profesional Akuntan Publik, 2001). Instrumen Pengendalian intern diadopsi dari Dikolli *et.al* (2004) yang terdiri dari 2 pertanyaan dengan respon terhadap skala pengendalian intern disediakan atas tujuh skala point mulai 1 = sangat lemah hingga 7 = sangat kuat.

Estimasi pengendalian intern didefinisikan sebagai penilaian yang dilakukan terhadap pengendalian intern perusahaan. Hal ini dilakukan karena pengendalian intern merupakan salah satu tipe bukti audit. Instrumen estimasi tingkat pengendalian intern diadopsi dari Dikolli *et.al* (2004) yang terdiri dari 1 pertanyaan dengan respon terhadap skala estimasi tingkat pengendalian intern disediakan atas tujuh skala point mulai 1 = sangat rendah hingga 7 = sangat tinggi.

Prosedur substantif didefinisikan sebagai tahap audit yang memberikan bukti kewajaran laporan keuangan yang disusun oleh pihak manajemen (Halim dan Totok, 1999). Instrumen prosedur substantif diadopsi dari Dikolli *et.al* (2004) yang terdiri

dari 1 pertanyaan dengan respon terhadap skala prosedur substantif disediakan atas tujuh skala point mulai 1 = sangat rendah hingga 7 = sangat tinggi.

2. Skema Kontrak Kompensasi

Kompensasi adalah suatu imbalan yang diberikan kepada seseorang atau sekelompok orang dan hal ini merupakan hak seseorang atas kinerjanya yang baik yang telah dicapai (Ariyani, 2001). Untuk variabel kategori (skema kompensasi), peneliti membagi menjadi 3 kategori yaitu gaji pokok, gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja finansial, dan gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja nonfinansial. Partisipan dibagi menjadi 3 kelompok berdasarkan kasus yang diberikan, jadi masing masing kelompok terdiri dari 15 orang. Jawaban responden dikategorikan menjadi 3 kategori berdasarkan kasus yang diberikan. Untuk gaji pokok diberi kategori 1, untuk gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja finansial diberi kategori 2, dan untuk gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja nonfinansial diberi kategori 3. Instrumen variabel kategori diadopsi dari *Dikolli et.al* (2004) yang terdiri dari 8 pertanyaan dengan respon terhadap skala variabel kategori disediakan atas tujuh skala point mulai 1 = sangat rendah sekali hingga 7 = sangat tinggi sekali dan 1= sangat tidak pernah menemukan hingga 7 = sangat sering menemukan .

3.4 Jenis dan Prosedur Pengumpulan Data

Di dalam penelitian ini jenis data yang digunakan adalah data subjek. Menurut Indriantoro dan Supomo (1999), data subjek adalah jenis data yang berupa opini, sikap, pengalaman atau karakteristik dari seseorang atau kelompok orang yang menjadi subjek (partisipan). Data subjek ini merupakan respon tertulis, yaitu berupa

jawaban dalam tugas eksperimen. Sumber data diambil secara primer dari auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik.

Pengumpulan data dilakukan dengan memberikan lembar pertanyaan berupa kasus perusahaan yang bergerak dibidang perhotelan dan partisipan diharapkan untuk dapat memberikan opini tentang pertimbangan perencanaan audit. Alasan menggunakan perusahaan yang bergerak dibidang perhotelan karena penelitian sebelumnya yang mengambil kasus dibidang perhotelan, selain itu untuk menjaga hasil agar konsisten dengan penelitian sebelumnya. Kuesioner direalisasikan melalui skenario eksperimen dengan desain faktorial 3×1 yang dilakukan dalam waktu 30-35 menit, dan terdiri dari 3 langkah.

3.5 Pelaksanaan Eksperimen

Pelaksanaan eksperimen dilakukan pada Kantor Akuntan Publik yang ada di Jakarta yaitu KAP Doli, Bambang, Sudarmaji, dan Dadang (dbs&d), KAP Armen Budiman dan Abu Bakar, dan KAP Bayudiwatu yang dilaksanakan pada tanggal 4, 5, dan 6 September 2006. Sebelum dilaksanakan eksperimen, peneliti meminta izin terlebih dahulu pada masing-masing pimpinan KAP yang ditunjuk dalam pelaksanaan eksperimen. Setelah mendapat persetujuan dari masing-masing pimpinan KAP, maka peneliti meminta keterangan auditor yang ikut terlibat dalam pertimbangan perencanaan audit. Baru kemudian peneliti membuat kesepakatan dengan pimpinan KAP waktu yang tepat untuk melaksanakan eksperimen yang akan dilaksanakan pada tanggal 4, 5, dan 6 September. Waktu yang dibutuhkan dalam pelaksanaan eksperimen sebanyak 30-35 menit dengan langkah-langkah sebagai berikut:

1) Langkah 1

Partisipan dipilih secara random untuk dimasukkan kedalam salah satu kelompok. Partisipan kelompok satu adalah kelompok auditor yang memeriksa kompensasi pegawai berdasarkan gaji pokok ditambah bonus di dasarkan pada ukuran kinerja finansial, partisipan kedua yang memeriksa kompensasi pegawai berdasarkan gaji pokok ditambah bonus di dasarkan pada ukuran kinerja nonfinansial, partisipan ketiga memeriksa kompensasi pegawai hanya berdasarkan gaji pokok.

2) Langkah kedua

Peneliti menjelaskan terlebih dahulu kepada partisipan mengenai eksperimen yang dilakukan. Kemudian pada tiap kelompok diingatkan untuk memperhatikan kondisi yang dihadapi sebelum memberikan pendapat. Kondisi tiap kelompok sudah tercermin dalam kuesioner yang dibagikan. Selain itu partisipan diberitahu bahwa untuk tiap kasus yang benar dikerjakan akan diberi point tertentu, dan mereka dilarang untuk bekerja sama dengan partisipan lain.

3) Langkah ketiga

Pada tahap ini para partisipan mulai menganalisa kasus yang sudah dibagikan, dengan waktu sekitar 25 menit.

3.6 Instrumen Penelitian

Sesuai dengan rumusan masalah, tujuan penelitian dan hipotesis, dalam penelitian ini digunakan instrumen penelitian dalam bentuk kuesioner untuk mendapatkan data dari para partisipan yang merupakan auditor dari Kantor Akuntan Publik yang ikut terlibat dalam pertimbangan perencanaan audit. Kuesioner

merupakan salah satu jenis instrumen pengumpulan data yang disampaikan kepada partisipan/subjek penelitian melalui sejumlah pertanyaan. Teknik ini dipilih semata-mata karena subjek adalah orang yang mengetahui dirinya sendiri, apa yang dinyatakan oleh subjek kepada peneliti adalah benar dan dapat dipercaya, dan interpretasi subjek tentang pertanyaan yang diajukan kepada subjek adalah sama dengan apa yang dimaksud oleh peneliti (Widodo, 2004)

Instrumen penelitian berisi tiga bagian yang berbeda (dijelaskan sebagai bagian satu, bagian dua, dan bagian tiga). Bagian satu berisi kasus yang berkaitan dengan audit pada hotel berukuran besar, yang ada di daerah perkotaan dan sudah berhasil. Partisipan diminta untuk membuat asumsi perencanaan auditor dalam merencanakan audit pada hotel tersebut. Variasi kasus ini terletak pada variabel independen misalkan kontrak kompensasi klien-pegawai yang digunakan untuk membayar manajer tiap departemen. Fakta dalam kasus tersebut sama, informasi dalam kasus dimasukkan dalam latar belakang hotel (dari segi pelanggan, bagan organisasi, hubungan yang positif dengan industri perhotelan), sejarah audit yang baik (hubungan yang baik antara klien dengan auditor, dan pengendalian intern yang kuat).

Dalam kondisi dimana bonus diperhitungkan berdasarkan pada kinerja finansial, maka kompensasi manajer akan terdiri dari gaji pokok ditambah dengan persentase pendapatan bersih dari departemen dimana manajer bekerja. Dalam kondisi dimana bonus dihitung berdasarkan pada ukuran kinerja nonfinansial, maka kompensasi manajer terdiri dari gaji pokok ditambah dengan sejumlah variabel berdasarkan pada tingkat kepuasan konsumen, keluhan konsumen, dan persentase

konsumen yang kembali. Kontrak kompensasi yang memperhitungkan gaji pokok adalah kondisi *self-explanatory*.

Bagian kedua dari instrumen penelitian berisi variasi pertanyaan tentang kasus dan pendekatan audit yang direncanakan oleh partisipan penelitian untuk setiap kliennya (Daftar lampiran berisi respon atas pertanyaan ini). Respon terhadap pertanyaan ini digunakan untuk mengoperasionalkan variabel dependen, pertimbangan perencanaan audit. Secara khusus, auditor diminta untuk membuat pertimbangan perencanaan audit mendatang untuk hotel tersebut; (1) menilai risiko audit, (2) menilai sistem pengendalian intern, (3) mengestimasi tingkat pengendalian intern, dan (4) mengestimasi tingkat prosedur audit substantif yang diperlukan untuk audit tahun berjalan (lampiran menyajikan pertanyaan ini yang sudah dipertimbangkan secara spesifik oleh partisipan).

Partisipan diminta membuat penilaian relatif untuk *typical* audit. Untuk setiap partisipan kami mengukur setiap bentuk pertimbangan dengan tujuh skala point. Untuk menguji hipotesis, kami membandingkan setiap *treatment* kelompok (gaji pokok, gaji pokok ditambah bonus didasarkan pada ukuran finansial, gaji pokok ditambah bonus didasarkan pada ukuran nonfinansial), nilai rata-rata respon masing-masing partisipan untuk empat pertimbangan perencanaan audit.

Bagian ketiga dari instrumen penelitian berisi pertanyaan demografis yang meliputi pengalaman dalam mengaudit kontrak kompensasi, pengujian atas tindakan manipulasi, dan meminta partisipan untuk menyeleksi skema kompensasi klien yang mereka gunakan dalam kasus dari daftar skema kompensasi yang beragam, dan pertanyaan umum yang muncul tentang kompensasi adalah pengendalian intern, risiko audit, dan hubungan antara masing-masing variabel. Secara khusus, kami

meminta partisipan untuk menentukan bagaimana skema kompensasi dalam kasus ini dipengaruhi oleh penilaian mereka atas risiko audit, pengendalian intern, estimasi pengendalian intern, dan tingkat prosedur substantif.

Tiga skenario dipakai untuk memberikan deskripsi tentang situasi yang akan dihadapi oleh partisipan. Skenario A, B dan C secara lengkap disajikan dalam lampiran. Tujuan dari metode ini adalah untuk memberikan keadaan yang jelas bagi partisipan yang dapat dipakai sebagai latar belakang informasi untuk mengambil *judgment*. Kuesioner penelitian ini tidak sepenuhnya mengadopsi kuesioner penelitian dari Dikolli *et.al* (2004) tetapi juga mengadopsi penelitian dari Ricchiute (1992). Selain itu tidak semua kuesioner penelitian Dikolli *et.al* (2004) digunakan dalam penelitian ini misalnya untuk pertanyaan tentang audit 2000 (pendekatan auditing yang digunakan oleh KPMG di tahun 2000) tidak dimasukkan karena di Indonesia masih belum berlaku dan itu hanya berlaku di Amerika, selain itu pertanyaan ini tidak relevan untuk hasil penelitian yang dilakukan oleh Dikolli *et.al* (2004). Untuk pertanyaan yang tidak ada pilihan jawaban juga tidak dimasukkan dalam penelitian ini karena pada waktu peneliti melakukan pre-test, responden banyak yang tidak mengerti.

3.7 Analisis Data

Dengan pertimbangan adanya proses terjemahan instrumen dan perbedaan tempat serta sampel yang digunakan, maka dilakukan pilot test pada instrumen yang dipakai. Partisipan pilot test adalah sebanyak 30 auditor Kantor Akuntan Publik di Semarang yaitu KAP Tahrir Hidayat, KAP Darsono dan Budi Cahyo Santoso, dan KAP Yulianti. Kriteria auditor yang digunakan dalam pilot test ini sedikit berbeda

dengan auditor yang berpartisipasi dalam eksperimen karena peneliti sedikit mengalami kesulitan dalam menentukan auditor yang ikut terlibat dalam pertimbangan perencanaan audit. Sehingga kriteria yang digunakan dalam pilot test yaitu auditor yang pernah ikut terlibat dalam proses audit. Partisipan ini tidak dipakai sebagai partisipan pada pelaksanaan eksperimen untuk menghindari bias. Dari hasil pilot test ini diharapkan diperoleh hasil bahwa partisipan dapat mempunyai pemahaman yang lebih baik.

3.8 Teknik Analisis

Data yang diperoleh dalam penelitian perlu dianalisis agar dapat ditarik kesimpulan yang tepat oleh karena itu perlu ditetapkan teknik-teknik yang sesuai dengan tujuan penelitian yang hendak dicapai, juga untuk menguji kebenaran hipotesis. Pada penelitian ini ada beberapa tahap dalam analisis data dengan langkah-langkah sebagai berikut:

3.8.1 Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif diperlukan untuk memberikan gambaran umum mengenai partisipan yang dijelaskan dengan tabel distribusi frekuensi, untuk menunjukkan demografi responden (jenis kelamin, usia partisipan, pendidikan partisipan, jabatan pekerjaan sekarang, lamanya bekerja,) sedangkan deskripsi variabel-variabel penelitian menggunakan tabel distribusi frekuensi yang menunjukkan kisaran teoritis, kisaran sesungguhnya, mean, dan standar deviasi yang diperoleh dari hasil jawaban partisipan yang diterima.

3.8.2 Uji Kualitas Data

Ada dua konsep untuk mengukur kualitas data yaitu melalui uji reliabilitas dan uji validitas (Indriantoro dan Supomo, 1999). Uji reliabilitas dilakukan untuk mengetahui konsistensi jawaban partisipan, dan uji validitas dilakukan untuk mengetahui akurasi data yang dikumpulkan dari penggunaan instrumen. Uji reliabilitas dan uji validitas dalam penelitian ini dilakukan dengan pendekatan *content validity* apabila sebagian besar ahli dari konstruk yang diukur setuju bahwa semua aspek teoritis yang penting dicakup oleh instrumen tersebut (Reaves, 1992). Instrumen yang digunakan dalam penelitian ini merupakan instrumen yang digunakan dalam penelitian Dikolli *et.al* (2004) dan Ricchiute (1992).

Dalam penelitian ini, instrumen tersebut telah ditelaah kembali dan didiskusikan dengan beberapa auditor praktisi dan telah dilakukan beberapa penyesuaian dengan setting Indonesia seperti nama kota dan perusahaan, selain itu juga menghilangkan beberapa item kuesioner yang tidak sesuai dengan kondisi Indonesia yaitu pertanyaan tentang audit 2000. Sebelum kuesioner dipakai dalam eksperimen juga telah dilakukan pilot test terhadap 30 auditor Kantor Akuntan Publik di Semarang untuk melihat apakah kuesioner dapat dipahami.

3.8.3 Uji MANOVA

Data penelitian ini dianalisis dengan menggunakan *Multivariate Analysis of Variance* (MANOVA), dalam MANOVA jumlah variabel dependen lebih dari satu (metrik atau interval) dan variabel independen jumlahnya dapat satu atau lebih (non metrik atau nominal) (Ghozali, 2005). Semua variabel dependen diukur dengan menggunakan tujuh skala point, variabel dependen dalam penelitian ini adalah:

pertimbangan perencanaan audit yang meliputi: risiko audit, pengendalian intern, estimasi pengendalian intern, dan prosedur substantif. Hipotesis diuji dengan MANOVA dengan tingkat signifikansi = 5%, tujuan menggunakan MANOVA adalah untuk mengetahui apakah terdapat rata-rata perbedaan dari tiga sampel yang berbeda, dan untuk mengetahui perbedaannya akan digunakan uji *Tukey*.

MANOVA mengasumsikan bahwa setiap variabel dependen memiliki *variance* yang sama untuk setiap grup, untuk mengetahui asumsi tersebut maka digunakan uji *Levene's*. Apabila nilai *Levene's* signifikan pada 0,05 maka hipotesis nol akan ditolak, sehingga *variance* antar kelompok berbeda, dan hal ini akan menyalahi asumsi MANOVA (yang dikehendaki *variance* sama). Demikian sebaliknya apabila nilai *Levene's* tidak signifikan pada 0,05 yang berarti memiliki *variance* yang sama dan sesuai dengan asumsi MANOVA. Meskipun asumsi *variance* sama dilanggar, analisis masih dapat diteruskan (Ghozali, 2005)

Adapun model penelitian ini, dapat dijelaskan dengan model linier sebagai berikut:

$$Y_1 + Y_2 + Y_3 + Y_4 = a_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e$$

dengan :

- Y_1 = Risiko audit
- Y_2 = Pengendalian intern
- Y_3 = Estimasi tingkat pengendalian intern
- Y_4 = Prosedur substantif
- a = Mean umum
- $\beta_1 X_1$ = efek faktor gaji pokok
- $\beta_2 X_2$ = efek faktor gaji pokok ditambah bonus didasarkan pada ukuran kinerja nonfinansial
- $\beta_3 X_3$ = efek faktor gaji pokok ditambah bonus didasarkan pada ukuran kinerja finansial
- e = error

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Bagian ini akan menyajikan hasil penelitian dan pembahasan hasil penelitian. Uraian hasil penelitian meliputi: deskripsi partisipan, deskripsi variabel penelitian, pengujian hipotesis penelitian. Uraian pembahasan hasil penelitian mengungkapkan pembahasan atas hasil pengujian hipotesis, terkait dengan telaah pustaka.

4.1 Data Penelitian

4.1.1 Deskripsi Subjek Penelitian

Subjek penelitian dalam eksperimen ini adalah auditor yang masih aktif bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Jakarta. Pelaksanaan eksperimen dilakukan pada tanggal 4 September 2006 untuk KAP Doli, Bambang, Sudarmaji, dan Dadang (dbs&d). Untuk KAP Armen Budiman dan Abu Bakar dilaksanakan pada tanggal 5 September 2006 dan untuk KAP Bayudiwatu dilaksanakan pada tanggal 6 September 2006. Pelaksanaan eksperimen dilakukan pada tanggal 4, 5, dan 6 September karena peneliti mengalami kesulitan untuk mengumpulkan responden secara keseluruhan, jadi peneliti membagi responden menjadi 3 kelompok berdasarkan KAP tempat mereka bekerja.

Sebanyak 45 partisipan berpartisipasi dalam eksperimen ini untuk menguji hipotesis penelitian dan hasilnya semua kuesioner bisa digunakan karena datanya lengkap, sehingga dengan demikian semua kuesioner dapat digunakan dalam analisis data. Tetapi sebelumnya dilakukan pre test kepada 30 auditor KAP di Semarang dengan menyebarkan kuesioner sebanyak 30 kuesioner yang dilakukan pada tanggal

15 Agustus 2006. Deskripsi subjek penelitian sebagai identifikasi awal karakteristik partisipan yang disajikan pada tabel 4.1. Tabel tersebut menunjukkan partisipan yang terlibat terdiri dari 28 orang laki-laki (62,2%) dan 17 orang perempuan (37,8%). Untuk usia responden 20 sampai dengan 30 tahun sebanyak 7 orang (15,6%), lebih dari 30 tahun sampai dengan 40 tahun sebanyak 18 orang (40,0%) dan responden yang memiliki umur lebih dari 40 tahun sebanyak 20 orang (44,4%). Partisipan yang memiliki tingkat pendidikan S1 sebanyak 40 orang (88,9%) dan pendidikan S2 sebanyak 5 orang (11,1%).

Partisipan auditor tersebut diketahui 9 orang (20,0%) dengan jabatan auditor junior, 6 orang (13,0%) sebagai auditor supervisor, 23 Auditor (51,1%) merupakan auditor senior, dan 4 orang (8,9%) sebagai manajer dan 3 orang (6,7%) sebagai partner Kantor Akuntan Publik. Untuk lama bekerja di Kantor Akuntan Publik selama kurang dari 2 tahun berjumlah 9 orang (20,0%), selama 2 tahun 3 orang (6,7%), antara 2 sampai dengan 5 tahun sebanyak 15 orang (33,3%), lebih dari 5 tahun sebanyak 18 orang (40,0%).

TABEL 4.1
DESKRIPSI SUBJEK PENELITIAN

Keterangan	Jumlah (Orang)	Persentase (%)
Gender		
Wanita	28	62,2 %
Pria	17	37,8 %.
Jumlah	45	100 %
Usia		
20 – 30 tahun	7	15,6 %
30 – 40 tahun	18	40,0 %
> 40 tahun	20	44,4 %
Jumlah	45	100 % %

Pendidikan		
Strata 1 (S1)	40	88,9 %
Strata 2 (S2)	5	11,1 %
Jumlah	45	100 %
Jabatan auditor		
Partner	3	6,7 %
Manajer	4	8,9 %
Auditor Senior	23	51,1 %
Auditor Supervisor	6	13,3 %
Auditor Yuniior	9	20,0 %
Jumlah	45	100 %
Lama bekerja		
< 2 tahun	9	20,0 %
2 tahun	3	6,7 %
2 - 5 tahun	15	33,3 %
> 5 tahun	18	40,0 %
Jumlah	45	100 %

Sumber : Data primer diolah, 2007

Deskripsi lebih lanjut mengenai karakteristik partisipan auditor, seperti terlihat pada tabel 4.2 menunjukkan bahwa tingkat pendidikan auditor sebagian besar adalah Strata 1 (S1) sebanyak 40 orang (88,9%) sedangkan Strata 2 (S2) sebanyak 5 orang (11,1%). Jumlah Strata 1 terbesar terdapat pada auditor yuniior sebesar 100% (9 orang) sedangkan Strata 2 terbesar ada pada jabatan manajer sebesar 33,3 % (1 orang).

TABEL 4.2
TINGKAT PENDIDIKAN RESPONDEN

Tingkatan jabatan	Tingkatan Pendidikan Auditor		
	Strata Satu (S1)	Strata Dua (S2)	Jumlah
Manajer	3 orang (75 %)	1 orang (25%)	4 orang
Auditor senior	21orang(91,3%)	2 orang (8,7%)	23 orang
Auditor supervisor	5 orang (83,3%)	1 orang (16,7%)	6 orang
Auditor yunior	9 orang (100 %)	-	9 orang
Partner	2 orang (66,7%)	1 orang (33,3%)	3 orang
Jumlah	40 orang (88,9%)	5 orang (11,1%)	45 orang

Sumber: Data primer yang diolah, 2007

Rincian partisipan berdasarkan kelompok perlakuan gaji dapat dilihat pada tabel 4.3

TABEL 4.3
RINCIAN DISTRIBUSI SUBJEK PENELITIAN
BERDASARKAN GAJI DAN GENDER

Kelompok	Jumlah
Gaji Pokok (1)	15 orang
Gaji Pokok ditambah Bonus berdasarkan ukuran kinerja finansial (2)	15 orang
Gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja nonfinansial (3)	15 orang

Sumber: Data primer yang diolah, 2007

Auditor yang memeriksa gaji pokok sebanyak 15 orang dari jumlah tersebut 9 orang laki-laki dan 6 orang wanita. Auditor yang memeriksa gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja finansial sebanyak 15 orang dari jumlah tersebut 8 orang laki-laki dan 7 orang wanita. Auditor yang memeriksa gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja nonfinansial sebanyak 15 orang dari jumlah

tersebut 11 orang laki-laki dan 4 orang wanita. Secara keseluruhan dari 45 orang partisipan tersebut sebagian besar adalah laki-laki yaitu sebanyak 28 orang dan sisanya 17 orang wanita

TABEL 4.4
RESPONDEN BERDASARKAN KONTRAK KOMPENSASI

Jenis Kelamin	Kelompok Kontrak Kompensasi			
	GP	GP finansial	GP nonfinansial	Total
Pria	9	8	11	28
Wanita	6	7	4	17
Total	15	15	15	15

Sumber: Data Primer yang diolah, 2007

4.1.2 Deskripsi Variabel Penelitian

Variabel risiko audit yang digunakan ada 4 item pernyataan, variabel *internal control* yang digunakan ada 2 item pernyataan, variabel estimasi *internal control* yang digunakan ada 1 item pernyataan, variabel prosedur substantif yang digunakan ada 1 item pertanyaan, dan variabel skema kompensasi (kategori) yang digunakan ada 10 pertanyaan. Gambaran mengenai variabel-variabel penelitian, disajikan dalam tabel statistik deskriptif yang menunjukkan angka kisaran teoritis dan sesungguhnya, rata-rata serta standar deviasi dapat dilihat pada tabel 4.5. Pada tabel tersebut disajikan kisaran teoritis yang merupakan kisaran atas bobot jawaban yang secara teoritis didesain dalam kuesioner dan kisaran sesungguhnya yaitu nilai terendah sampai nilai tertinggi atas jawaban responden yang sesungguhnya.

TABEL 4.5
STATISTIK DESKRIPTIF VARIABEL PENELITIAN

Variabel	Teoritis		Sesungguhnya		
	Kisaran	Mean	Kisaran	Mean	SD
Risiko Audit	4,00 – 28,00	16,00	9,00 – 27,00	17,36	4,13
<i>Internal Control</i>	2,00 – 14,00	8,00	5,00 – 14,00	11,36	1,66
<i>Estimasi Internal Control</i>	1,00 – 7,00	4,00	2,00 – 6,00	4,58	1,09
Prosedur Substantif	1,00 – 7,00	4,00	1,00 – 7,00	4,47	1,21
Kategori	8,00 – 56,00	32,00	15,00 – 43,00	27,09	6,67

Sumber : Data primer diolah 2007

Berdasarkan Tabel 4.5 diatas dapat disajikan hasil statistik deskriptif tentang variabel-variabel penelitian sebagai berikut:

1. Risiko Audit

Variabel risiko audit, skala pengukuran variabel risiko audit yang tinggi akan menunjukkan bahwa auditor dalam menilai risiko terjadinya kesalahan dalam memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian semakin tinggi, skala yang rendah menunjukkan bahwa auditor dalam menilai risiko terjadinya kesalahan dalam memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian semakin rendah. Jawaban yang diberikan partisipan mempunyai kisaran teoritis bobot jawaban antara 4-28 dengan rata-rata sebesar 16,00. Sedangkan kisaran aktual bobot jawaban partisipan adalah antara 9–27 dengan rata-rata jawaban partisipan sebesar 17,36 dan standar deviasi 4,13. Nilai rata-rata jawaban variabel risiko audit kisaran aktual diatas rata-rata kisaran teoritis, hal ini mengindikasikan bahwa partisipan mempunyai persepsi

terjadinya kesalahan dalam memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian yang relatif tinggi.

2. Internal Control

Variabel *internal control*, skala pengukuran variabel *internal control* yang tinggi akan menunjukkan bahwa kuatnya *internal control* yang ada di perusahaan, skala yang rendah menunjukkan bahwa lemahnya *internal control* yang ada di perusahaan. Bobot jawaban partisipan atas pernyataan *internal control* pada kisaran teoritis 2–14 dengan rata-rata sebesar 8,00. Sedangkan kisaran aktual atas bobot jawaban partisipan adalah 5–14 dengan rata-rata jawaban partisipan adalah sebesar 11,36 dan standar deviasi 1,66. Rata-rata aktual jawaban partisipan atas variabel *internal control* diatas rata-rata teoritis, hal ini mengindikasikan bahwa partisipan mempunyai persepsi *internal control* di perusahaan relatif tinggi.

3. Estimasi Internal Control

Variabel estimasi *internal control*, skala pengukuran variabel estimasi *internal control* yang tinggi akan menunjukkan bahwa pengujian *internal control* yang dilakukan oleh auditor semakin tinggi, skala yang rendah menunjukkan bahwa pengujian *internal control* yang dilakukan oleh auditor semakin rendah. Kisaran teoritis variabel estimasi *internal control* antara 1–7 dengan rata-rata 4,00. Jawaban partisipan pada kisaran aktual antara 2–6 dengan rata-rata jawaban partisipan adalah sebesar 4,58 dengan standar deviasi 1,09. Nilai rata-rata aktual (4,58) diatas rata-rata teoritis (4,00) dengan standar deviasi yang rendah (1,09), menunjukkan bahwa jawaban partisipan tidak mempunyai variasi yang tinggi dan partisipan cenderung melakukan pengujian *internal control* pada perusahaan yang rendah.

4. Prosedur Substantif

Prosedur substantif, skala pengukuran variabel prosedur substantif yang tinggi akan menunjukkan bahwa tahap audit yang memberikan bukti kewajaran laporan keuangan semakin tinggi, skala pengukuran yang rendah menunjukkan bahwa rendahnya tahap audit yang memberikan bukti tentang kewajaran laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen. Kisaran teoritis variabel prosedur substantif antara 1,00 – 7,00 dengan rata-rata 4,00. Jawaban partisipan pada kisaran aktual antara 1,00 – 7,00 dengan rata-rata jawaban partisipan adalah sebesar 4,47 dengan standar deviasi 1,21. Nilai rata-rata aktual (4,47) diatas rata-rata teoritis (4,00) dengan standar deviasi 1,21, menunjukkan bahwa partisipan mempunyai persepsi prosedur substantif di perusahaan yang rendah.

5. Kategori

Pertanyaan untuk variabel kategori berada pada bagian tiga kuesioner yang terdiri dari 8 pertanyaan, sedangkan 3 pertanyaan yang berupa variabel dummy tidak dimasukkan dalam analisis data karena variabel dummy hanya merupakan simbol yang tidak bisa dirata-ratakan. Hanya pertanyaan yang berskala likert 1-7 saja yang dilakukan analisis data. Kisaran teoritis untuk variabel kategori yaitu skema kompensasi yang terdiri dari gaji pokok, gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja finansial dan gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja nonfinansial antara 8,00 – 56,00 dengan rata-rata 32,00. Jawaban partisipan pada kisaran aktual antara 15,00 – 43,00 dan rata-rata jawaban partisipan adalah sebesar 27,09 dengan standar deviasi 6,67. Nilai rata-rata aktual jauh dibawah rata-rata teoritis, hal ini menunjukkan bahwa partisipan mempersepsikan skema kompensasi yang ditemukan di perusahaan relatif rendah.

4.2 Hasil Penelitian

4.2.1 Uji Kualitas Data

Sebelum melakukan pengolahan data, data yang diperoleh melalui kuesioner perlu diuji kesahihan dan keandalannya terlebih dahulu. Untuk itu perlu dilakukan analisis dari keseluruhan pertanyaan pada kuesioner dengan menggunakan uji reliabilitas dan uji validitas, akan tetapi dalam penelitian ini untuk variabel independen hanya variabel risiko audit dan *internal control* saja yang diuji sedangkan untuk variabel estimasi *internal control* dan prosedur substantif tidak diuji validitas dan reliabilitasnya karena hanya terdiri dari 1 pertanyaan.

4.2.1.1 Uji Reliabilitas

Suatu alat ukur dikatakan reliabel jika dapat memberikan hasil yang sama bila dipakai untuk mengukur ulang objek yang sama. Uji reliabilitas dalam penelitian ini menggunakan *cronbach alpha*, pengujian reliabilitas ini dimaksudkan untuk mengetahui konsistensi di antara butir-butir pernyataan dalam suatu instrumen. Suatu variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *cronbach alpha* diatas 0,6 (Nunnally, 1969 dalam Ghozali, 2005). Hasil uji reliabilitas disajikan dalam tabel 4.6

TABEL 4.6
HASIL UJI RELIABILITAS

No	Variabel	Nilai Cronbach Alpha	Keterangan
1	Risiko Audit	0,90	Reliabel
2	<i>Internal Control</i>	0,71	Reliabel
3	Kategori	0,87	Reliabel

Sumber: Data Primer yang diolah, 2007

Uji reliabilitas pada penelitian ini telah memberikan hasil yang memuaskan baik variabel independen maupun variabel dependen. Dari seluruh pertanyaan yang diuji ternyata menunjukkan hasil yang reliabel.

4.2.1.2 Uji Validitas

Uji validitas dimaksudkan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut.

Uji validitas dilakukan dengan melakukan korelasi *Bivariate (pearson correlation)* antara masing-masing skor indikator dengan total skor konstruk. Suatu indikator pertanyaan dikatakan valid apabila korelasi antara masing-masing indikator menunjukkan hasil yang signifikan (Ghozali, 2005). Hasil dari uji validitas dapat dilihat pada tabel 4.7

TABEL 4.7
HASIL UJI VALIDITAS

No	Variabel	Kisaran Korelasi	Signifikansi	Keterangan
1	Risiko Audit	0,85** - 0,92**	0,01	Valid
2	<i>Internal Control</i>	0,87** - 0,89**	0,01	Valid
3	Kategori	0,38** - 0,83**	0,01	Valid

Sumber: Data Primer yang diolah, 2007

Variabel risiko audit mempunyai kisaran korelasi antara 0,85 sampai 0,92 dan signifikan pada tingkat 0,01 menunjukkan bahwa pertanyaan-pertanyaan yang mengukur variabel risiko audit dapat dikatakan valid. Variabel *internal control* mempunyai kisaran korelasi antara 0,87 sampai 0,89 dan signifikan pada tingkat 0,01

mengindikasikan bahwa masing-masing indikator pertanyaan sudah valid. Variabel kategori mempunyai kisaran korelasi antara 0,38 sampai 0,83 dan signifikan pada tingkat 0,01 menunjukkan bahwa pertanyaan-pertanyaan yang mengukur variabel risiko audit dapat dikatakan valid.

Berdasarkan hasil analisis korelasi antar skor butir pertanyaan dengan skor total konstruk atau variabel menunjukkan nilai r hitung $>$ r tabel dengan nilai positif maka pertanyaan tersebut dinyatakan valid. Dari hasil pengujian reliabilitas dan validitas ini dapat disimpulkan bahwa data yang terkumpul telah menggunakan alat ukur yang valid dan reliabel, oleh karena itu data tersebut layak untuk dianalisis lebih lanjut dan dapat digunakan untuk pengujian hipotesis.

4.2.2 Uji Normalitas Data

Uji normalitas digunakan untuk menguji apakah variabel independen (terikat) dan variabel dependen (bebas) mempunyai distribusi normal atau tidak. Pengujian distribusi normal dapat dilakukan dengan uji Kolmogorov Smirnov. Persyaratan data tersebut normal apabila probabilitas diatas 0,05. Hasil uji Kolmogorov Smirnov dapat dilihat pada tabel 4.8

TABEL 4.8
UJI KOLMOGOROV SMIRNOV

Keterangan	RA	IC	EIC	PS	Kategori
N	45	45	45	45	45
Kolmogorov Smirnov	1,08	0,99	1,27	1,30	0,60
Signifikansi	0,18	0,27	0,07	0,06	0,86

Sumber: Data Primer yang diolah, 2007

Hasil pengujian normalitas data menggunakan Kolmogorov Smirnov menunjukkan nilai Kolmogorov Smirnov untuk variabel risiko audit adalah sebesar 1,08 dengan probabilitas 0,18. Oleh karena nilai probabilitas variabel risiko audit berada di atas 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa data variabel risiko audit pada 45 sampel adalah normal. Nilai Kolmogorov Smirnov variabel *internal control* sebesar 0,99 dengan probabilitas 0,27. Nilai probabilitas variabel internal control di atas 0,05 maka menunjukkan bahwa data variabel *internal control* pada 45 sampel memenuhi persyaratan uji normalitas data.

Nilai Kolmogorov Smirnov variabel estimasi *internal control* sebesar 1,27 dengan probabilitas 0,07. Oleh karena nilai probabilitas variabel estimasi *internal control* berada di atas 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa data variabel estimasi *internal control* pada 45 sampel memenuhi persyaratan uji normalitas data. Nilai Kolmogorov Smirnov variabel prosedur substantif sebesar 1,30 dengan probabilitas 0,06. Oleh karena nilai probabilitas variabel prosedur substantif berada di atas 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa data variabel prosedur substantif pada 45 sampel telah memenuhi persyaratan uji normalitas data. Nilai Kolmogorov Smirnov variabel kategori sebesar 0,60 dengan probabilitas 0,86. Oleh karena nilai probabilitas variabel kategori berada di atas 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa data variabel kategori pada 45 sampel memenuhi persyaratan uji normalitas data.

4.3 Uji Hipotesis

Responden diklasifikasikan menjadi tiga kelompok berdasarkan treatment yang diberikan kepada masing-masing kelompok. Kelompok pertama adalah responden yang diberikan treatment berdasarkan gaji pokok, kelompok kedua

diberikan treatment berdasarkan gaji pokok ditambah bonus berdasarkan kinerja finansial dan kelompok ketiga diberikan treatment berdasarkan gaji pokok ditambah bonus berdasarkan kinerja nonfinansial. Pengujian hipotesis ini menggunakan analisis MANOVA pada tingkat signifikansi 5%, sebelum dilakukan pengujian dengan menggunakan analisis MANOVA terlebih dahulu dilakukan pengujian sebagai berikut:

4.3.1 Uji Levene's

Levene's test digunakan untuk menguji asumsi MANOVA yang menyatakan bahwa setiap variabel dependen memiliki varians yang sama untuk semua kelompok, yang diperlihatkan dengan P-value $> .$ Asumsi tersebut menyatakan bahwa varians dari kelompok-kelompok tersebut adalah sama. Pada kasus dimana asumsi ini dilanggar, misalkan hasil uji Levene's test menunjukkan hasil probabilitas signifikan yang berarti *variance* tidak sama (berbeda), hal ini tidak fatal dan analisis masih dapat diteruskan sepanjang kelompok memiliki *sample size* yang sama (secara proporsional). Hasil pengujian terlihat pada tabel 4.9 berikut ini.

TABEL 4.9
UJI HOMOGENEITAS

Nilai Error Variance of dependen variable	Levene's test	P-value
Risiko Audit	7,617	0,002
<i>Internal Control</i>	0,409	0,667
Estimasi <i>Internal Control</i>	2,173	0,126
Prosedur Substantif	0,062	0,940

Sumber: Data Primer diolah, 2007

Dari tabel 4.8 diatas menunjukkan bahwa variabel dependen yaitu risiko audit memberikan nilai levene's sebesar 7,617 secara statistik signifikan pada $\alpha = 0,05$ (P-value = 0,002) yang berarti memiliki varians yang berbeda dan hal ini menyalahi asumsi MANOVA (yang dikehendaki variance sama). *Internal control* memberikan nilai levene's sebesar 0,409 secara statistik tidak signifikan pada $\alpha = 0,05$ (P-value = 0,667) yang berarti memiliki varians yang sama dan sesuai dengan asumsi MANOVA. Estimasi *internal control* memberikan nilai levene's sebesar 2,173 secara statistik tidak signifikan pada $\alpha = 0,05$ (P-value = 0,126) yang berarti memiliki varians yang sama dan sesuai dengan asumsi MANOVA. Prosedur Substantif memberikan nilai levene's sebesar 0,062 secara statistik tidak signifikan pada $\alpha = 0,05$ (P-value = 0,940) yang berarti memiliki varians yang sama dan sesuai dengan asumsi MANOVA. Meskipun asumsi varians sama dilanggar yang terlihat pada variabel risiko audit (P-value = 0,002), MANOVA masih tetap robust sehingga analisis dapat diteruskan.

4.3.2 Uji Multivariat

Uji multivariat digunakan untuk menguji apakah setiap variabel independen mempunyai pengaruh yang berbeda terhadap kelompok variabel dependen dengan wilks lambda karena variabel dependen lebih dari dua (Ghozali, 2005)

TABEL 4.10
UJI MULTIVARIAT-WILKS LAMBDA ($\alpha = 5\%$)

Effect		Value	F	Hypothesis df	Error df	Sig.
Intercept	Pillai's Trace	.989	882.872(a)	4.000	39.000	.000
	Wilks' Lambda	.011	882.872(a)	4.000	39.000	.000
	Hotelling's Trace	90.551	882.872(a)	4.000	39.000	.000
	Roy's Largest Root	90.551	882.872(a)	4.000	39.000	.000

Kategori	Pillai's Trace	.596	4.249	8.000	80.000	.000
	Wilks' Lambda	.406	5.557(a)	8.000	78.000	.000
	Hotelling's Trace	1.460	6.933	8.000	76.000	.000
	Roy's Largest Root	1.456	14.561(b)	4.000	40.000	.000

Sumber: Data Primer diolah, 2007

Hasil uji multivariat menunjukkan nilai F test untuk wilks lambda sebesar 5,55 dan signifikan pada 0,00. Hal ini berarti terdapat hubungan antara skema kompensasi (kategori) dengan variabel dependen.

4.3.3 Test of Between Subjects

Untuk menguji apakah secara individu skema kompensasi mempunyai hubungan yang signifikan terhadap risiko audit, *internal control*, estimasi *internal control* dan prosedur substantif, maka digunakan *test of between subject effects*. Signifikansi nilai F test digunakan untuk menguji hal ini.

TABEL 4.11
TEST OF BETWEEN SUBJECTS EFFECTS

Variabel independen	Variabel dependen	F	P - Value
Skema Kompensasi	Risiko Audit	6.724	.003
	<i>Internal Control</i>	7.221	.002
	Estimasi <i>Internal Control</i>	8.864	.001
	Prosedur Substantif	20.628	.000

a R Squared = .243 (Adjusted R Squared = .206)

b R Squared = .256 (Adjusted R Squared = .220)

c R Squared = .297 (Adjusted R Squared = .263)

d R Squared = .496 (Adjusted R Squared = .472)

Sumber: Data Primer diolah, 2007

Nilai F test untuk hubungan antara skema kompensasi (kategori) dan risiko audit sebesar 6,72 dan signifikan pada 0,00 yang berarti ada perbedaan risiko audit antara kategori skema kompensasi. Hubungan antara skema kompensasi (kategori) dan *internal control* memberikan nilai F test 7,22 dan signifikan pada 0,00 hal ini berarti terdapat perbedaan *internal control* antar kategori skema kompensasi. Nilai F

test untuk hubungan antara skema kompensasi (kategori) dan estimasi *internal control* sebesar 8,86 dan signifikan pada 0,00 yang berarti ada perbedaan estimasi *internal control* antar kategori skema kompensasi. Begitu juga dengan hubungan antara prosedur substantif memberikan nilai F test 20,62 dan signifikan pada 0,00 hal ini berarti terdapat perbedaan prosedur substantif antar kategori skema kompensasi.

Besarnya nilai adjusted R squared untuk risiko audit adalah 20,6%, berarti risiko audit dapat dijelaskan oleh variabel independen skema kompensasi sebesar 20,6% sedangkan sisanya dijelaskan oleh variabel lain. Nilai adjusted R squared untuk *internal control* sebesar 22%, berarti *internal control* dapat dijelaskan oleh variabel independen skema kompensasi sebesar 22% sedangkan sisanya dijelaskan oleh variabel lain. Nilai adjusted R squared untuk estimasi *internal control* 26,3%, berarti estimasi *internal control* dapat dijelaskan oleh variabel independen skema kompensasi sebesar 26,3% sedangkan sisanya dijelaskan oleh variabel lain dan nilai adjusted R squared untuk prosedur substantif sebesar 47,2%, berarti prosedur substantif dapat dijelaskan oleh variabel independen skema kompensasi sebesar 47,2% sedangkan sisanya dijelaskan oleh variabel lain.

4.3.4. Post Hoc Test

Uji ini digunakan untuk mencari mana saja region yang tidak berbeda dan mana saja region yang berbeda dengan melihat tanda '*' pada uji bonferroni dan uji tukey yang nantinya akan menunjukkan adanya perbedaan yang signifikan antar kelompok.

TABEL 4. 12
HASIL UJI TUKEY

Variabel dependen	Variabel Independen	P-value
Risiko audit	Gaji pokok vs Gp + fin	0,015
	Gaji pokok vs Gp + nonfin	0,003
	Gp + fin vs Gp + nonfin	0,682
<i>Internal Control</i>	Gaji pokok vs Gp + fin	0,008
	Gaji pokok vs Gp + nonfin	0,003
	Gp + fin vs Gp + nonfin	0,809
Estimasi Internal Control	Gaji pokok vs Gp + fin	0,002
	Gaji pokok vs Gp + nonfin	0,001
	Gp + fin vs Gp + nonfin	0,879
Prosedur Substantif	Gaji pokok vs Gp + fin	0,000
	Gaji pokok vs Gp + nonfin	0,000
	Gp + fin vs Gp + nonfin	0,504

Sumber: Data Primer diolah, 2007

Hasil uji tukey menunjukkan bahwa terdapat perbedaan risiko audit antara kategori skema kompensasi gaji pokok (kode 1) dan gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja finansial (kode 2) dengan signifikansi sebesar 0,015, untuk gaji pokok (kode 1) dengan gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja nonfinansial (kode 2) juga terdapat perbedaan dengan P -value sebesar 0,003. Untuk gaji pokok berdasarkan ukuran kinerja finansial dan gaji pokok berdasarkan ukuran kinerja nonfinansial tidak terdapat perbedaan, hal ini dapat dilihat dari P-value sebesar 0,682

Untuk variabel *internal control* terdapat perbedaan *internal control* antara kategori skema kompensasi gaji pokok (kode 1) dan gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja finansial (kode 2) dengan P -value sebesar 0,008. untuk gaji pokok (kode 1) dengan gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja nonfinansial (kode 2) juga terdapat perbedaan dengan P -value sebesar 0,003. Untuk gaji pokok berdasarkan ukuran kinerja finansial dan gaji pokok berdasarkan ukuran

kinerja nonfinansial tidak terdapat perbedaan, hal ini dapat dilihat dari P-value sebesar 0,809

Untuk variabel estimasi *internal control* terdapat perbedaan estimasi *internal control* antara kategori skema kompensasi gaji pokok (kode 1) dan gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja finansial (kode 2) dengan P-value sebesar 0,002. Untuk gaji pokok (kode 1) dengan gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja nonfinansial (kode 2) juga terdapat perbedaan dengan P-value sebesar 0,001. Untuk gaji pokok berdasarkan ukuran kinerja finansial dan gaji pokok berdasarkan ukuran kinerja nonfinansial tidak terdapat perbedaan, hal ini dapat dilihat dari P-value sebesar 0,879

Untuk variabel prosedur substantif terdapat perbedaan prosedur substantif antara kategori skema kompensasi gaji pokok (kode 1) dan gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja finansial (kode 2) dengan P-value sebesar 0,000. Untuk gaji pokok (kode 1) dengan gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja nonfinansial (kode 2) juga terdapat perbedaan dengan P-value sebesar 0,000. Untuk gaji pokok berdasarkan ukuran kinerja finansial dan gaji pokok berdasarkan ukuran kinerja nonfinansial tidak terdapat perbedaan, hal ini dapat dilihat dari P-value sebesar 0,504.

4.4 Pengujian Hipotesis dan Pembahasan

4.4.1 Pengujian Hipotesis

4.4.1.1 Pengujian Hipotesis 1

Pengujian hipotesis 1 yaitu “Pertimbangan perencanaan audit akan lebih besar ketika kontrak kompensasi antara klien-pegawai yang terdiri dari gaji pokok ditambah bonus didasarkan pada kinerja finansial dibandingkan kontrak hanya didasarkan pada gaji pokok” yang dilakukan dengan menggunakan analisis MANOVA pada tingkat signifikansi 5% diterima. Hasil uji tukey menunjukkan, untuk variabel risiko audit tingkat signifikansinya sebesar 0,015, *internal control* 0,008, estimasi *internal control* 0,002 dan prosedur substantif 0,000. Lebih lanjut hasil uji *between subjects effects* menunjukkan bahwa hubungan antara pertimbangan perencanaan audit yang meliputi risiko audit, *internal control*, estimasi *internal control*, dan prosedur substantif dengan skema kompensasi (kategori) memberikan nilai F hitung sebesar 6,72 untuk risiko audit, 7,22 untuk *internal control*, 8,86 untuk estimasi *internal control*, dan 20,62 untuk prosedur substantif. Dengan demikian hipotesis pertama diterima yang menunjukkan adanya perbedaan kontrak kompensasi antara klien-pegawai yang terdiri dari gaji pokok ditambah bonus didasarkan pada kinerja finansial dengan kontrak hanya didasarkan pada gaji pokok.

4.4.1.2. Pengujian Hipotesis 2

Pengujian hipotesis kedua yaitu: “Pertimbangan perencanaan audit akan lebih besar ketika kontrak kompensasi antara klien-pegawai yang terdiri dari gaji pokok ditambah bonus didasarkan pada kinerja nonfinansial dibandingkan kontrak yang hanya terdiri dari gaji pokok” yang dilakukan dengan menggunakan analisis

MANOVA pada tingkat signifikansi 5% diterima. Hasil uji tukey menunjukkan, untuk variabel risiko audit tingkat signifikansinya sebesar 0,003, *internal control* 0,003, estimasi *internal control* 0,001 dan prosedur substantif 0,000. Lebih lanjut hasil uji *between subjects effects* menunjukkan bahwa hubungan antara pertimbangan perencanaan audit yang meliputi risiko audit, *internal control*, estimasi *internal control*, dan prosedur substantif dengan skema kompensasi (kategori) memberikan nilai F hitung sebesar 6,72 untuk risiko audit, 7,22 untuk *internal control*, 8,86 untuk estimasi *internal control*, dan 20,62 untuk prosedur substantif. Dengan demikian hipotesis pertama diterima yang menunjukkan adanya perbedaan antara kontrak kompensasi antara klien-pegawai yang terdiri dari gaji pokok ditambah bonus didasarkan pada kinerja nonfinansial dengan kontrak yang hanya terdiri dari gaji pokok.

4.4.1.3. Pengujian Hipotesis 3

Pengujian hipotesis ketiga yaitu: “Pertimbangan perencanaan audit akan lebih besar ketika kontrak kompensasi dengan memasukkan bonus antara klien -pegawai didasarkan pada ukuran kinerja finansial dibandingkan kontrak didasarkan pada ukuran kinerja nonfinansial” yang dilakukan dengan menggunakan analisis MANOVA pada tingkat signifikansi 5% ditolak. Hasil uji tukey menunjukkan, untuk variabel risiko audit tingkat signifikansinya sebesar 0,682, *internal control* 0,809, estimasi *internal control* 0,879, dan prosedur substantif 0,504. Hasil uji *between subjects effects* menunjukkan bahwa hubungan antara pertimbangan perencanaan audit yang meliputi risiko audit, *internal control*, estimasi *internal control*, dan prosedur substantif dengan skema kompensasi (kategori) member ikan nilai F hitung

sebesar 6,72 untuk risiko audit, 7,22 untuk *internal control*, 8,86 untuk estimasi *internal control*, dan 20,62 untuk prosedur substantif. Dengan demikian hipotesis ketiga ditolak yang menunjukkan tidak adanya perbedaan antara ukuran kinerja keuangan dengan ukuran kinerja nonfinansial.

4.4.2 Pembahasan Hasil Penelitian

Penelitian ini menguji perbedaan kontrak kompensasi antara klien-pegawai terhadap pertimbangan perencanaan audit, selain itu penelitian ini juga ingin menguji pertimbangan perencanaan auditor yang lebih besar diantara 3 skema kompensasi. Pengujian terhadap 3 hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini berhasil menerima 2 hipotesis (H1 dan H2), dan menolak 1 hipotesis (H3). Dari jawaban yang diberikan responden ternyata auditor lebih banyak menemukan kompensasi gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja finansial dibandingkan dengan kompensasi yang lain. Responden tersebut tidak hanya menemukan 1 skema kompensasi saja, tetapi dalam prakteknya mereka juga menemukan lebih dari 1 skema kompensasi. Jadi meskipun responden tersebut diberi kasus skema kompensasi berdasarkan gaji pokok, tetapi jika dalam prakteknya mereka menemukan 2 skema kompensasi maka jawaban responden dalam kuesioner akan menjawab pernah menemukan 2 skema kompensasi. Pembahasan berikut ini bertujuan menjelaskan secara teoritis dan dukungan empiris terhadap hasil pengujian hipotesis dan analisis pengaruhnya.

4.4.2.1. Hipotesis Pertama

Pengujian yang dilakukan secara statistik ternyata tidak dapat menolak hipotesis pertama sehingga dapat disimpulkan bahwa terdapat perbedaan kontrak kompensasi antara klien-pegawai yang terdiri dari gaji pokok ditambah bonus didasarkan pada ukuran kinerja finansial dengan kontrak hanya didasarkan pada gaji pokok. Dilihat dari segi data dapat dilihat untuk variabel risiko audit terdapat perbedaan antara gaji pokok dengan gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja finansial dengan P-value sebesar 0,015, untuk variabel *internal control* P-value sebesar 0,008, variabel estimasi *internal control* P-value sebesar 0,002, dan untuk variabel prosedur substantif P-value sebesar 0,000. Nilai F hitung sebesar 6,72 untuk risiko audit, 7,22 untuk *internal control*, 8,86 untuk estimasi *internal control*, dan 20,62 untuk prosedur substantif. Hal ini menunjukkan bahwa terdapat perbedaan antara pertimbangan perencanaan audit yang meliputi risiko audit, *internal control*, estimasi *internal control*, dan prosedur substantif dengan skema kompensasi. Rata-rata partisipan lebih banyak menjawab untuk variabel risiko audit dengan mean sebesar 17,36 yang menunjukkan bahwa tingginya risiko auditor dalam menilai terjadinya kesalahan dalam memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian. Dengan menetapkan risiko audit maka nantinya akan menjadi pedoman bagi para auditor dalam mengumpulkan bukti audit, sehingga auditor dapat mencapai tingkat keyakinan yang memadai.

Untuk melihat mana yang lebih besar diantara skema kompensasi berdasarkan gaji pokok dengan kompensasi berdasarkan gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja finansial yaitu dengan melihat hasil uji post hoc test, jika tanda pada *mean difference* (I-J) negatif maka untuk variabel risiko audit yang lebih

besar adalah kategori gaji pokok tambah bonus berdasarkan ukuran kinerja finansial yang ada dikolom J dengan nilai mean difference sebesar -4,09. Untuk variabel *internal control* nilai mean difference sebesar -1,78, untuk variabel estimasi *internal control* nilai mean difference sebesar -1,30, untuk variabel prosedur substantif nilai mean difference sebesar -1,79. Dari analisis data tersebut maka pertimbangan perencanaan audit akan lebih besar pada kontrak kompensasi gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja nonfinansial dibandingkan dengan kontrak kompensasi berdasarkan gaji pokok.

Untuk variabel skema kompensasi, kisaran sesungguhnya sebesar 15 - 43 dengan rata-rata jawaban responden sebesar 27,09 dan rata-rata kisaran teoritis sebesar 32,00. Hal ini menunjukkan bahwa partisipan mempersepsikan skema kompensasi yang ditemukan di perusahaan relatif rendah. Partisipan yang menjawab pertanyaan untuk gaji pokok sebanyak 11 orang dan untuk pertanyaan tentang gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja finansial sebanyak 15 orang. Hal ini menunjukkan bahwa pertimbangan perencanaan auditor lebih besar pada kontrak kompensasi yang terdiri dari gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja finansial dibandingkan kontrak yang hanya terdiri dari gaji pokok saja.

Hasil ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Dikolli *et.al* (2004), bahwa luas dan skope pertimbangan perencanaan audit akan lebih besar ketika kontrak kompensasi yang memasukkan bonus didasarkan pada ukuran kinerja finansial dari pada ketika kontrak kompensasi hanya didasarkan pada gaji pokok. Hasil penilaian auditor tentang klien dengan kontrak kompensasi pegawai yang memasukkan bonus didasarkan pada ukuran kinerja finansial sebagai wujud dari risiko dan mempunyai sistem *internal control* yang lemah dari pada klien dengan

kontrak kompensasi hanya berdasarkan gaji pokok.

Dengan demikian pertimbangan perencanaan audit akan dipengaruhi oleh kontrak bonus klien-pegawai yang didasarkan pada ukuran kinerja finansial karena adanya risiko kesalahan material yang timbul dari perilaku *opportunistis* pegawai. Sesuai dengan teori agensi maka auditor akan lebih sensitif untuk kontrak kompensasi yang memasukkan bonus ketika klien-pegawai mempunyai motivasi dan perilaku yang *opportunistis* untuk mengambil tindakan atas kepentingan pribadi yang tidak sesuai dengan kepentingan perusahaan. Kontrak kompensasi yang memasukkan bonus berdasarkan ukuran kinerja finansial akan mempunyai risiko audit yang lebih besar dan secara signifikan akan memerlukan tingkat prosedur audit yang lebih tinggi dibandingkan kontrak kompensasi yang hanya berdasarkan gaji pokok.

4.4.2.2. Hipotesis Kedua

Pengujian terhadap hipotesis kedua memberikan hasil bahwa terdapat perbedaan kontrak kompensasi antara klien-pegawai yang terdiri dari gaji pokok ditambah bonus didasarkan pada kinerja non finansial dengan kontrak yang hanya terdiri dari gaji pokok. Dilihat dari segi data dapat dilihat untuk variabel risiko audit terdapat perbedaan antara gaji pokok dengan gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja finansial dengan P-value sebesar 0,003, untuk variabel *internal control* P-value sebesar 0,003, variabel estimasi *internal control* P-value sebesar 0,001, dan untuk variabel prosedur substantif P-value sebesar 0,000. Nilai F hitung sebesar 6,72 untuk risiko audit, 7,22 untuk *internal control*, 8,86 untuk estimasi *internal control*, dan 20,62 untuk prosedur substantif. Hal ini menunjukkan bahwa terdapat perbedaan antara pertimbangan perencanaan audit yang meliputi risiko

audit, *internal control*, estimasi *internal control*, dan prosedur substantif dengan skema kompensasi. Rata-rata partisipan lebih banyak menjawab untuk variabel risiko audit dengan mean sebesar 17,36, yang menunjukkan bahwa tingginya risiko auditor dalam menilai terjadinya kesalahan dalam memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian. Dengan menetapkan risiko audit maka nantinya akan menjadi pedoman bagi para auditor dalam mengumpulkan bukti audit, sehingga auditor dapat mencapai tingkat keyakinan yang memadai.

Untuk melihat mana yang lebih besar diantara skema kompensasi berdasarkan gaji pokok dengan kompensasi berdasarkan gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja non finansial yaitu dengan melihat hasil uji post hoc test, jika tanda pada *mean difference* (I-J) negatif maka untuk variabel risiko audit yang lebih besar adalah kategori gaji pokok tambah bonus berdasarkan ukuran kinerja finansial yang ada dikolom J dengan nilai mean difference sebesar -5,16. Untuk variabel *internal control* nilai mean difference sebesar -2,09, untuk variabel estimasi *internal control* nilai mean difference sebesar -1,45, untuk variabel prosedur substantif nilai mean difference sebesar -2,13. Dari analisis data tersebut maka pertimbangan perencanaan audit akan lebih besar pada kontrak kompensasi gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja nonfinansial dibandingkan dengan kontrak kompensasi berdasarkan gaji pokok.

Untuk variabel skema kompensasi, kisaran sesungguhnya sebesar 15 – 43 dengan rata-rata jawaban partisipan sebesar 27,09 dan rata-rata kisaran teoritis sebesar 32,00 hal ini menunjukkan bahwa partisipan jarang mengaudit tentang kontrak kompensasi. Partisipan yang menjawab pertanyaan untuk gaji pokok sebesar 11 orang dan untuk pertanyaan tentang gaji pokok ditambah bonus berdasarkan

ukuran kinerja nonfinansial sebanyak 19 orang. Hal ini menunjukkan bahwa pertimbangan perencanaan auditor lebih besar pada kontrak kompensasi yang terdiri dari gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja nonfinansial dibandingkan kontrak yang hanya terdiri dari gaji pokok.

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Dikolli *et.al* (2004) bahwa persepsi auditor ketika membuat pertimbangan perencanaan audit, signifikan lebih tinggi untuk klien dengan bonus didasarkan pada ukuran kinerja non finansial dari pada untuk klien hanya berdasarkan gaji pokok. Hasil penelitian konsisten dengan teori atribut, yang menggambarkan bahwa auditor lebih sensitif pada informasi bias yang mereka terima ketika bonus klien-pegawai didasarkan pada ukuran kinerja nonfinansial. Kontrak kompensasi klien-pegawai yang membayar bonus berdasarkan pada ukuran kinerja nonfinansial akan meningkatkan risiko audit yang nantinya akan melemahkan sistim *internal control* dan memerlukan prosedur audit yang tinggi.

4.4.2.3. Hipotesis Ketiga

Pengujian hipotesis ketiga memberikan hasil bahwa tidak terdapat perbedaan kontrak kompensasi antara klien-pegawai yang memasukkan bonus didasarkan pada ukuran kinerja finansial dengan kontrak didasarkan pada ukuran kinerja nonfinansial. Dilihat dari segi data dapat dilihat untuk variabel risiko audit terdapat perbedaan antara gaji pokok dengan gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja finansial dengan P-value sebesar 0,682, untuk variabel *internal control* P-value sebesar 0,809, variabel estimasi *internal control* P-value sebesar 0,879, dan untuk variabel prosedur substantif P-value sebesar 0,504. Nilai F hitung sebesar 6,72 untuk

risiko audit, 7,22 untuk *internal control*, 8,86 untuk estimasi *internal control*, dan 20,62 untuk prosedur substantif. Hal ini menunjukkan bahwa terdapat perbedaan antara pertimbangan perencanaan audit yang meliputi risiko audit, *internal control*, estimasi *internal control*, dan prosedur substantif dengan skema kompensasi. Rata-rata partisipan lebih banyak menjawab untuk variabel risiko audit dengan mean sebesar 17,36 yang menunjukkan bahwa tingginya risiko auditor dalam menilai terjadinya kesalahan dalam memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian. Dengan menetapkan risiko audit maka nantinya akan menjadi pedoman bagi para auditor dalam mengumpulkan bukti audit, sehingga auditor dapat mencapai tingkat keyakinan yang memadai.

Untuk melihat mana yang lebih besar diantara skema kompensasi gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja finansial dengan skema kompensasi gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja nonfinansial yaitu dengan melihat hasil uji post hoc test, jika tanda pada *mean difference* (I-J) negatif maka untuk variabel risiko audit yang lebih besar adalah kategori gaji pokok tambah bonus berdasarkan ukuran kinerja nonfinansial yang ada dikolom J dengan nilai mean difference sebesar -1,07. Untuk variabel *internal control* nilai mean difference sebesar -32, untuk variabel estimasi *internal control* nilai mean difference sebesar -16, untuk variabel prosedur substantif nilai mean difference sebesar -34. Dari analisis data tersebut maka pertimbangan perencanaan audit akan lebih besar pada kontrak kompensasi gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja nonfinansial dibandingkan dengan kontrak kompensasi gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja finansial.

Untuk variabel skema kompensasi, kisaran sesungguhnya sebesar 15 – 43 dengan rata-rata jawaban partisipan sebesar 27,09 dan rata-rata kisaran teoritis sebesar 32,00 hal ini menunjukkan bahwa partisipan jarang mengaudit tentang kontrak kompensasi. Partisipan yang menjawab pertanyaan untuk gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja finansial sebesar 15 orang dan untuk pertanyaan tentang gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja nonfinansial sebanyak 19 orang. Hal ini menunjukkan bahwa pertimbangan perencanaan auditor lebih besar pada kontrak kompensasi yang terdiri dari gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja non finansial dibandingkan kontrak kompensasi yang terdiri dari gaji pokok ditambah bonus berdasarkan ukuran kinerja nonfinansial.

Penolakan terhadap hipotesis ketiga berlawanan dengan penelitian yang dilakukan oleh Dikolli *et.al* (2004), tetapi sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Ittner *et.al* (1997), Kaplan dan Norton, (1992); Singleton-Green, (1993) dalam Banker *et.al* (2000), Luft dan Shileds (2001) bahwa perusahaan saat ini banyak yang menggunakan ukuran nonfinansial karena ukuran nonfinansial dapat dijadikan sebagai indikator yang lebih baik untuk mengukur kinerja finansial di masa yang akan datang dan ukuran ini berguna dalam mengevaluasi dan memotivasi kinerja manajer.

Ukuran kinerja finansial hanya mencerminkan sebagian aktivitas perusahaan saat ini dan aktivitas perusahaan di masa lalu. Sementara ukuran nonfinansial akan mencerminkan efek dari tindakan manajerial saat ini yang tidak akan terbukti dalam kinerja finansial di masa yang akan datang. Selain itu ukuran finansial atas suatu kinerja mungkin bersifat tidak sempurna dan memberikan sinyal yang tidak jelas atas

usaha manajer, maka ukuran nonfinansial dapat memberikan nilai tambah dengan menyertakan usaha yang lebih terfokus dalam kurun waktu jangka panjang (Feltham dan Xie, 1994; Hemmer, 1996; Joseph *et.al* 1999 dalam Ittner, 1997)

Hasil penelitian ini juga sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Luft dan Shileds (2001) yang menyatakan bahwa partisipan penelitian lebih menekankan pada informasi nonfinansial saat ini untuk meramalkan kinerja finansial di masa mendatang. Hasil penelitian mereka menunjukkan bahwa ukuran nonfinansial akan lebih berguna secara kognitif (lebih memiliki arti, bersifat transparan, dan lebih mudah dipahami).

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Penelitian ini menguji kontrak kompensasi antara klien-pegawai dan pertimbangan auditor dalam perencanaan audit (Studi eksperimen pada Kantor Akuntan Publik di Jakarta). Subjek penelitian ini adalah auditor senior, yunior, manajer, supervisor, dan partner Kantor Akuntan Publik di Jakarta. Dari pengujian dengan menggunakan MANOVA dapat disimpulkan bahwa:

1. Hipotesis pertama diterima, kontrak kompensasi antara klien-pegawai yang memasukkan bonus didasarkan pada ukuran kinerja finansial sebagai wujud dari risiko dan mempunyai sistem pengendalian intern yang lemah sehingga luas dan skope pertimbangan perencanaan audit akan lebih besar ketika kontrak kompensasi antara klien-pegawai didasarkan pada ukuran kinerja finansial dari pada ketika kontrak kompensasi hanya didasarkan pada gaji pokok. Jadi pertimbangan perencanaan audit akan lebih besar ketika kontrak kompensasi antara klien-pegawai yang terdiri dari gaji pokok ditambah bonus didasarkan pada kinerja finansial dibandingkan kontrak hanya didasarkan pada gaji pokok.
2. Hipotesis kedua diterima, pegawai akan mengambil tindakan manipulasi yang dapat memaksimalkan bonus berdasarkan pada ukuran kinerja nonfinansial dan tindakan semacam ini secara tidak langsung meningkatkan risiko berupa kesalahan material pada laporan keuangan. Jadi pertimbangan perencanaan audit akan lebih besar ketika kontrak kompensasi antara klien-pegawai yang terdiri dari gaji

pokok ditambah bonus didasarkan pada kinerja nonfinansial dibandingkan kontrak yang hanya terdiri dari gaji pokok.

3. Hipotesis ketiga ditolak, ukuran non finansial dapat dijadikan sebagai indikator yang lebih baik untuk mengukur kinerja finansial di masa yang akan datang dan ukuran nonfinansial berguna dalam mengevaluasi dan memotivasi kinerja manajer karena ukuran non finansial lebih mudah dipahami dan lebih transparan. Jadi dalam pertimbangan perencanaan audit tidak terdapat perbedaan kontrak kompensasi antara klien-pegawai yang memasukkan bonus didasarkan pada ukuran kinerja finansial dengan kontrak didasarkan pada ukuran kinerja nonfinansial

5.2 Implikasi

Beberapa implikasi dari penelitian ini antara lain:

1. Aspek *theoretical*, hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi masukan bagi pengembangan *behavioral decision theory* pada berbagai riset keperilakuan khususnya bidang auditing.
2. Aspek *practical*, hasil penelitian ini dapat menjadi rekomendasi bagi praktik auditing terutama yang berkaitan dengan pertimbangan perencanaan audit.
3. Aspek *organizational*, hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan kepada IAI-KAP dan Kantor Akuntan Publik untuk mengoptimalkan kemampuan auditor dalam melakukan pertimbangan perencanaan audit untuk menentukan efisiensi dan efektifitas pelaksanaan audit.

5.3 Keterbatasan dan Saran

Selain keterbatasan dan kelemahan yang terkandung dalam metode eksperimen itu sendiri, dalam penelitian ini terdapat sejumlah keterbatasan yang harus dipertimbangkan dalam menggeneralisasi hasil eksperimen yang dilaporkan:

1. Cakupan penelitian ini dibatasi oleh ukuran sampel karena hanya berjumlah 15 orang untuk masing-masing kelompok, sehingga kurang dapat menggeneralisasi. Penelitian eksperimen berikutnya dengan menggunakan ukuran sampel yang lebih besar mungkin akan menunjukkan hasil yang berbeda dan hasil penelitiannya lebih dapat digeneralisasi.
2. Data yang diolah merupakan murni *judgment* dari penelitian dan tidak ada standar normatif tertentu untuk membenarkan atau menyalahkan *judgment* tersebut
3. Eksperimen ini hanya dilakukan pada auditor dengan latar belakang yang hampir sama, sehingga penelitian yang akan datang akan lebih baik jika dilakukan pada partisipan yang mempunyai latar belakang yang beragam.
4. Skenario/kasus yang disajikan dalam penelitian ini terlalu pendek, diharapkan dalam penelitian selanjutnya dapat diperbaiki dengan membuat skenario/kasus yang lebih panjang sehingga lebih komprehensif
5. Kemungkinan terjadinya mis komunikasi tentang persepsi dan pemahaman terhadap maksud *treatment* yang dilakukan. Sebaiknya dilakukan dengan pengajuan pertanyaan yang lebih bisa memperlihatkan keadaan yang sebenarnya.
6. Desain penelitian yang bersifat eksperimen memiliki kelemahan yaitu ketidakmampuan peneliti dalam mengontrol responden.

DAFTAR PUSTAKA

- ACFE. 2000. *Fraud Examiners Manual* , Third Edition
- Amrizal. 2002. *Pencegahan dan pendeteksian kecurangan oleh internal auditor* .
Majalah Auditor Internal “ Media Auditing dan *Corporate Governance*”,
Edisi Perdana.
- Agus Z.A. 2003. Meningkatkan Kinerja Perusahaan Melalui Kompensasi Manajerial:
Suatu Tinjauan Teoritis. *Jurnal Manajemen*
- Anthony, R. N. and V. Govindarajan. 2003. *Management Control Systems*. McGraw-
Hill/Irwin. Boston
- Arens, Alvin .A and Loebbecke James .K. 2003. *Auditing (Pendekatan Terpadu)*.
Buku I. Edisi Indonesia, Adaptasi Amir Abadi Yusuf, Penerbit Salemba
Empat, Jakarta
- Ariyani, Titik. 2001. *Pengaruh Persepsi Pelatihan, Insentif dan Umpan Balik
terhadap Motivasi dan Prestasi Kerja Karyawan Bagian Penjualan PT
Coca-Cola Amatil Indonesia-Semarang*. Tesis Magister Manajemen
Universitas Diponegoro, Semarang. Tidak dipublikasikan.
- Badruzaman, dan Mariam Darus. 1994, *Aneka Hukum Bisnis*, Cetakan Pertama,
Citra Aditya Bakti, Bandung.
- Banker, R.D.G. Potter. and D. Srinivasan. 2000. An Empirical investigation of an
incentive plan based on nonfinancial performance measures. *The
Accounting Review* 75 (1): 62-92
- Baron, R.M. and D.A. Kenney. 1986. The moderator -mediator variable distinction in
social psychological research: conceptual, strategic and statistical
considerations. *Journal of Personality and Social Psychology* 51: 1173-1182.
- Bedard, J.C. 1989. Archival investigation of audit program planning. *Auditing: A
Journal of Practice & Theory* 9(1): 57-71
- Boynton William C. Johnson N. Raymond. dan Walter G. Kell. 2003. *Modern
Auditing*. Edisi ke tujuh. Penerbit Erlangga. Jakarta
- Budiyanto, Enjang Tachyan. 2005. *Analisis Variabel-Variabel Yang Mempengaruhi
Ekspektasi Klien Dalam Pertimbangan Audit*. Tesis Magister Sains
Akuntansi Universitas Diponegoro, Semarang. Tidak dipublikasikan.

- Byrne, J.A., L. Lavelle, N. Byrne, M. Vickers, and A. Borrus. 2002. How to fix corporate governance. *Business Week* (May 6): 68-76
- Chaiken, S., and D. Maheswaran. 1994. Heuristic processing can bias systematic processing: Effect of source credibility, argument ambiguity, and task importance on attitude judgment. *Journal of Personality and Social Psychology* 66 (3): 460-473
- Chung, J., and G.S. Monroe. 2000. The Effects of Experience and Task Difficulty on Accuracy and Confidence Assessments of Auditors. *Accounting and Finance* 40: 135-152
- Demski, J. 1994. *Managerial Uses of Accounting Information*. Norwell, MA: Kluwer Academic Publishers
- Dezoort, F.T., R.W. Houston, and M. F. Peters. 2001. The Impact of Internal Auditor Compensation and Role on External Auditors' Planning Judgments and Decisions. *Contemporary Accounting Research* 18 (2): 257-281
- Dikolli, Shane S., Susan A. Mc Cracken., and Justin B. Walawski. 2004. Audit Planning Judgement and Client-Employee Compensation Contracts. *Behavioral Research In Accounting* 16: 45-61
- Eagly, A. H., and S. Chaiken. 1993. *The Psychology of Attitudes*. Fort Worth, TX: Harcourt Brace College Publishers
- Frederickson, J. R., S.A. Pfeffer, and J. Pratt. 1999. Performance Evaluation Judgment: Effects of Prior Experience Under Different Performance Evaluation Schemes and Feedback Frequencies. *Journal of Accounting Research* 37 (1): 151-165
- Ghozali, Imam. 2005. *Aplikasi Analisis Multivariat Dengan Program SPSS*. Edisi 3, Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang
- Glover, S. M., J. Leone, and J. Kennedy. 2000. Analytical Procedures and Audit - Planning Decisions. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 19 (2): 27-45
- Guidry, F., A. J. Leone, and S. Rock. 1999. Earnings -based bonus plans and earnings management by business-unit managers. *Journal of Accounting & Economics* 26 (1-3): 113-126
- Guy and M, C.W. Aderman and A. J. Winters. 2001. *Auditing* 5TH Ed. Harcoot. Inc
- Halim, Abdul. 1995. *Auditing I (Dasar-dasar Audit Laporan Keuangan)*. Edisi 2. UPP AMP YKPN Yogyakarta

- dan Totok B.S. 1999. *Auditing 2 (Dasar-dasar Prosedur Pengauditan Laporan Keuangan)*. Edisi 2. UPP AMP YKPN Yogyakarta
- Handoko, T.H. 1997. *Manajemen Personalia & Sumber Daya Manusia*. BPFE Yogyakarta
- Hair, J.F., Anderson, R.E., Ronald L.T., and Black, W.C. 1998. *Multivariate Analysis 5 th ed.* Prentice Hall International, Inc
- Harrel, R D., Miller. 2004. *Local Government Audit and Single Audits*. CHC Incorporated, Chicago
- Healy, P. 1985. The Effect Bonus Schemes on Accounting Decisions. *Journal of Accounting and Economics* 7 (1/3): 85-107
- Hirst, D. E. 1994. Auditors' Sensitivity to Source Reliability. *Journal of Accounting Research* 32(1): 113-126
- Holthausen, R., D.F. Larcker, and R. G. Sloan. 1995. Annual Bonus Schemes and the Manipulation of Earnings. *Journal of Accounting and Economics* 19 (1): 29-74
- Husein Umar. 2003. *Metode Riset Akuntansi Terapan*. Ghalia Indonesia. Jakarta
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Salemba Empat. Jakarta
- Ittner, C. D., D. F. Larcker, and M. V. Rajan. 1997. The Choice of Performance Measures in Annual Bonus Contracts. *The Accounting Review* 72 (2): 231-256
- , ——— and M. W. Meyer. 2003. Subjectivity and The Weighting of Performance Measures: Evidence from a Balanced Scorecard. *The Accounting Review* 78: 725-758
- Jaspars, J., F.D Fincham, and M. Hewstone. 1983. *Attribution Theory and Research*, Hillsdale, NJ: Lawrence Erlbaum Associates.
- Jensen, dan Michael C. and W. H. Meckling. 1976. Theory of the firm: Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure. *Journal of Financial Economic*. 3: 305-360
- Juliana, I Nengah 2004. *Kontrak Manajemen Hotel Jaringan Internasional*. Citra Aditya Bakti. Bandung.
- Jones, P.C. Bates. 1990. *Public Sector Auditing*. Chopman and Hall

- Kaplan, R.S. and D.P. Norton. 1996. *The Balanced Score card: Translating Strategy into Action*. Boston, MA: Harvard Business School Press
- , ———. 2001. *The Strategy-Focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment*. Boston, MA : Harvard Business School Press
- Kerlinger, F. N. 1986. *Foundations of Behavioral Research*. Holt, Rinehart and Winston, New York
- Lipe and S. Salterio. 2000. The Balanced Scorecard : Judgmental Effect's of Common and Unique Performance Measures. *The Accounting Review* 75 (3): 283-289
- , ———. 2002. A Note on the Judgmental Effects of the Balanced Scorecard's Information Organization. *Accounting, Organization and Society* 27 (6): 531-540
- Luft, J. and M. Shields. 2001. *The Effects of Financial and No financial Performance Measures on Judgment and Decision Performance*. Working Paper, Michigan State University
- Mashudi, H., Ali, Moch Chidir. 2001. *Pengertian-Pengertian Elementer Hukum Perjanjian Perdata*. Mandar Maju. Bandung
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Edisi ke enam. Salemba Empat. Jakarta
- dan Johnny. 1998. *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen*. BPFE-Yogyakarta
- Murphy, K. J. 1998. Executive Compensation. *In Handbook of Labor Economics*, edited by O. Ashenfelter, and D. Card. New York, NY: North -Holland.
- Prawirosentono, Suyadi. 1999. *Kebijakan Kinerja Karyawan*. BPFE-Yogyakarta
- Ricchiute, D. N. 1999. " The Effects of Audit Seniors' Decisions on Working Paper Documentation and on Partners' Decisions". *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 24 (February), pp: 1555-171
- Robertson, J. C., and Smieliauskas. 1998. *Auditing and Other Assurance Engagements*. First Canadian Edition. Toronto, Ontario: McGraww -Hill Ryerson Limited
- Robbins P. Stephen. 2003. *Perilaku Organisasi*. PT Indeks kelompok Gramedia. Jakarta

- Rr. Suprانتiningrun. 2002. *Pengaruh TQM Terhadap Kinerja Manajerial dengan Sistem Pengukuran Kinerja dan Sistem Penghargaan (Reward) sebagai Variabel Moderating*. Tesis Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro, Semarang. Tidak dipublikasikan.
- Rucci, A. J., S. P. Kirn, and R. T. Quinn. 1998. The Employee-Customer-Profit Chain at Sears. *Harvard Business Review* (January-February): 82-97
- Said, Sudirman. 2002. Enron dan Akuntan Publik. *Majalah Tempo kolom no. 49/XXX/ 4-10 Februari*
- Samektu, A. 2000. *Konsekuensi ekonomi dan asimetri informasi: Alternatif Metode Akuntansi dalam Pengajian Laporan Keuangan*. Media Akuntansi, Edisi 10, tahun VII/2000
- Sasono, Imaniati. 2004. *Kontrak Kerja*. [http: //cdc.eng.ui.ac.id/article/articleview//](http://cdc.eng.ui.ac.id/article/articleview//)
- Scott, William. R. 1997, *Financial Accounting Theory*, Prentice-Hall, Inc, New Jersey.
- Shiff. A. D., and L. R. Hoffman. 1996. An Exploration of The Use of Financial and No financial Measures of Performance by Executive in a Service Firm. *Behavioral Research in Accounting* 8 (1): 134-151
- Subekti, R. 1979. *Hukum Perjanjian*. Intermedia. Jakarta
- Sudjana. 1995. *Desain dan Analisis Eksperimen*. Edisi ke empat. PT Tarsito. Bandung
- Syaifudin. 2004. *Studi kuasi eksperimen pada auditor dan mahasiswa*. Tesis Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro, Semarang. Tidak dipublikasikan.
- Widodo. 2004. *Cerdik Menyusun Proposal Penelitian Skripsi, Tesis, dan Disertasi*, Yayasan Kelopak, Jakarta
- Waller, W.S. 1993. Auditors' Assessments of inherent and control risk in field settings. *The Accounting Review* 68 (4): 783-803)

Lampiran 1

Semarang, Juli 2006

Kepada
Yth. Bapak/Ibu Akuntan Publik
Sebagai Responden Terpilih
Ditempat

Dengan Hormat,
Saya yang mengirimkan kuesioner ini:

Nama : Yenny Dwi Handayani
Pekerjaan : Mahasiswa Program Pasca Sarjana
Universitas Diponegoro
Alamat : Jl. Hayam wuruk no. 5, Semarang

Mengharapkan kesediaan Bapak/Ibu/Saudara untuk berpartisipasi dalam pengisian kuesioner penelitian saya. Kuesioner ini disusun dalam rangka penelitian ilmiah untuk tesis Program Pasca Sarjana (S2) Universitas Diponegoro, Semarang. Adapun judul penelitian yang saya lakukan adalah: **"Kontrak Kompensasi Antara Klien-Pegawai dan Pertimbangan Auditor dalam Perencanaan Audit (Studi Eksperimen pada Kantor Akuntan Publik di Jakarta)"**.

Bapak/Ibu dimohon membaca petunjuk pengisian pada bagian atas tiap halaman kuesioner dan menjawab seluruh pertanyaan dengan sesuai dengan yang dirasakan selama ini. Informasi yang terkumpul melalui kuesioner ini hanya akan digunakan untuk penelitian ini saja dan akan saya jaga kerahasiaanya sesuai dengan etika penelitian.

Tidak ada jawaban yang benar atau salah dalam pengisian kuesioner ini karena hanya menanyakan persepsi yang dirasakan. Bpk/Ibu diperkenankan tidak mencantumkan nama dan semua informasi akan dianalisis dan dilaporkan sebagai data kelompok. Apabila Bapak/Ibu menginginkan hasil penelitian (abstraksi) dengan senang hati akan saya kirimkan.

Atas kesediaan Bapak/Ibu meluangkan waktu untuk mengisi kuisisioner ini, saya sampaikan banyak terima kasih.

Pembimbing I

Hormat saya,

Prof. Dr. Imam Ghozali Mcom. Akt

Yenny Dwi Handayani

Catatan: *Apabila ada sesuatu yang ingin ditanyakan/dikonfirmasikan lebih lanjut, Bapak/Ibu bisa menghubungi 08121771304 atau e-mail: yennydwih@yahoo.co.id*

Bagian 1

Informasi Kasus untuk kelompok 1

Hotel X terletak di sebuah kawasan bisnis yang berada di kota besar yang merupakan bagian dari jaringan *Presidential Hotel Group* (PHG), grup perusahaan yang sudah mendunia. Hotel ini sudah menjadi klien dari KAP anda selama 10 tahun. Namun, ini adalah tahun pertama anda terlibat sebagai auditor dalam proyek tersebut. Empat bulan sebelum akhir tahun, anda sudah merencanakan audit untuk akhir tahun yang berjalan.

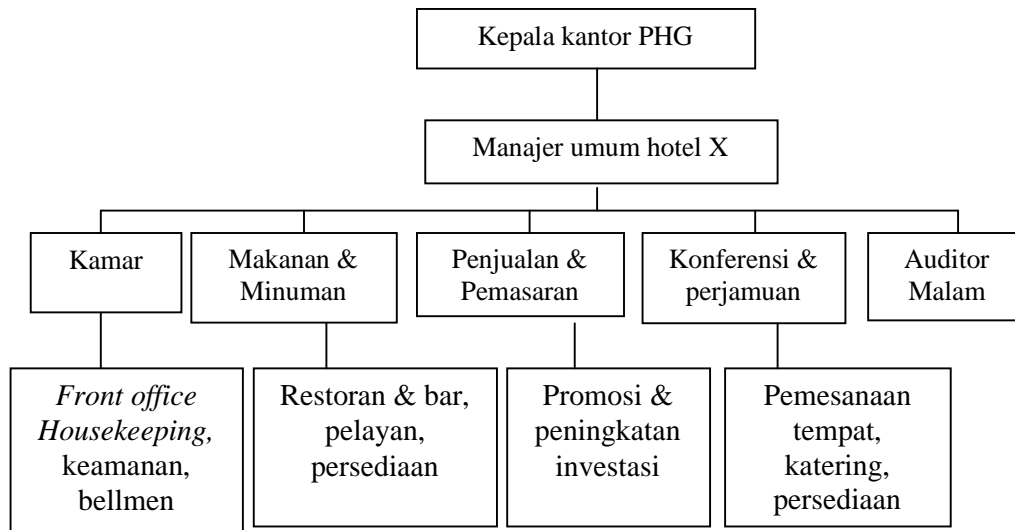
Hotel X diorganisir ke dalam beberapa departemen sebagai berikut:

- Departemen untuk layanan kamar bertanggung jawab terhadap bagian *front office* (untuk masalah pemesanan dan telepon), jasa pemeliharaan dan jasa lainnya (seperti keamanan, *bellmen*, jasa parkir mobil)
- Departemen Penjualan dan Pemasaran bertanggung jawab untuk seluruh aktivitas yang berhubungan dengan kegiatan promosi hotel dan peningkatan investasi dalam hotel.
- Departemen Makanan dan Minuman bertanggung jawab untuk seluruh restoran dan bar, pelayan, persediaan.
- Departemen untuk Konferensi dan Perjamuan bertanggung jawab atas pemesanan tempat, katering dan persediaan yang diperlukan untuk konferensi dan perjamuan resmi.
- Departemen untuk Auditor malam bertanggung jawab untuk meninjau transaksi yang terjadi selama siang hari dan mengawasi tindakan pengendalian yang dijalankan oleh pihak hotel untuk memastikan bahwa tindakan pengendalian sudah sesuai dan bekerja dengan baik.

Tiap manajer dari masing-masing departemen serta pihak auditor yang bertugas di malam hari memberikan hasil laporannya pada Manajer Umum (General Manager) yang nantinya akan melaporkan pada Kantor Pusat PHG. Manajer Umum bertanggung jawab untuk menelaah seluruh operasional hotel. Manajer umum sudah

bekerja sama pada hotel X selama tiga tahun. Struktur organisasi dari hotel X disajikan dalam Gambar 1.

Gambar 1
Struktur Organisasi Hotel X



Sumber: Struktur organisasi hotel X

Tinjauan anda terhadap dokumen tahun lalu memberikan indikasi bahwa:

- Telah terjadi sedikit masalah dalam audit hotel X ditinjau dari segi historis.
- Pengendalian intern tidak sekuat dua tahun pertama dengan menggunakan auditor eksternal, namun itu terjadi sebelum ditetapkannya auditor yang bertugas di malam hari, auditor ini sudah bekerja pada hotel selama 8 tahun.
- Hubungan antara auditor dan pihak klien selalu baik.
- Pembayaran gaji adalah bagian dari tugas audit yang sangat penting karena membutuhkan pengeluaran paling besar bagi pihak hotel.
- Pihak hotel memiliki program pelatihan yang ekstensif dan kebijakan keamanan untuk seluruh pegawai yang bekerja di hotel.
- Pihak hotel sudah memiliki sistem komputer yang efektif. Misalkan, pegawai menggunakan *password* yang disediakan dengan akses pada sistem komputer dan *password* tambahan yang digunakan untuk memasuki bagian yang berbeda.

Pengendalian di hotel X sudah berjalan dengan baik dilihat dari rekening atau tagihan kamar yang sudah berisi perhitungan yang tepat dan tugas dari tiap personil sudah dipisahkan dengan benar. Diskusi dengan tamu hotel juga menyatakan bahwa tindakan pengendalian dari pihak hotel sudah berjalan dengan semestinya.

Pihak manajemen hotel X sudah memberikan laporan keuangan dan sebuah salinan dari analisis rasio bulanan untuk enam bulan pertama dalam satu tahun, dan juga laporan keuangan dari tahun lalu sebagai perbandingan. Analisis rasio meliputi tingkat hunian kamar, nilai rata-rata dari tingkat hunian kamar dan pendapatan yang diperoleh dari tiap kamar, rasio yang sama untuk PHG dan industri secara keseluruhan sudah meliputi proses perencanaan yang ada, hasil tinjauan anda menjelaskan bahwa kinerja dari hotel X sudah mengalami peningkatan.

Tujuan mendasar dari PHG adalah menjadi salah satu jaringan industri hotel yang paling berpengaruh di dunia dan hal ini diharapkan akan selalu bertahan. Enam tahun yang lalu, untuk memotivasi para pegawai guna mencapai tujuan, maka kantor pusat menerapkan sebuah kebijakan untuk memberikan kompensasi sebagai insentif atau pendorong bagi pihak hotel X dan hotel lainnya yang termasuk dalam satu group. **Manajer Umum dan seluruh manajer dalam departemen yang ada, dibayar dengan gaji tetap ditambah dengan bonus berdasarkan pendapatan bersih. Secara spesifik, pendapatan Manager Umum terdiri dari gaji tetap dan bonus dari pendapatan bersih sebesar 1% untuk hotel X secara keseluruhan. Pendapatan untuk manajer dari masing-masing departemen terdiri dari gaji tetap dan ditambah bonus 1% dari pendapatan bersih dari tiap departemen sebelum biaya overhead dialokasikan.** Auditor yang bertugas di malam hari dibayar dengan menggunakan gaji tetap dan pegawai lainnya dibayar dengan berdasarkan hitungan jam.

Hotel X dulunya memiliki kinerja yang baik diantara PHG dan pihak manajemen hotel sangat antusias untuk mempertahankan posisinya sebagai salah satu hotel yang memiliki kinerja terbaik dalam jaringan hotel tersebut.

Setelah anda selesai membaca informasi kasus pada Bagian 1 dan anda merasa sudah memahami dengan baik, silakan anda lanjutkan ke bagian 2.

Bagian 1

Informasi kasus untuk kelompok 2

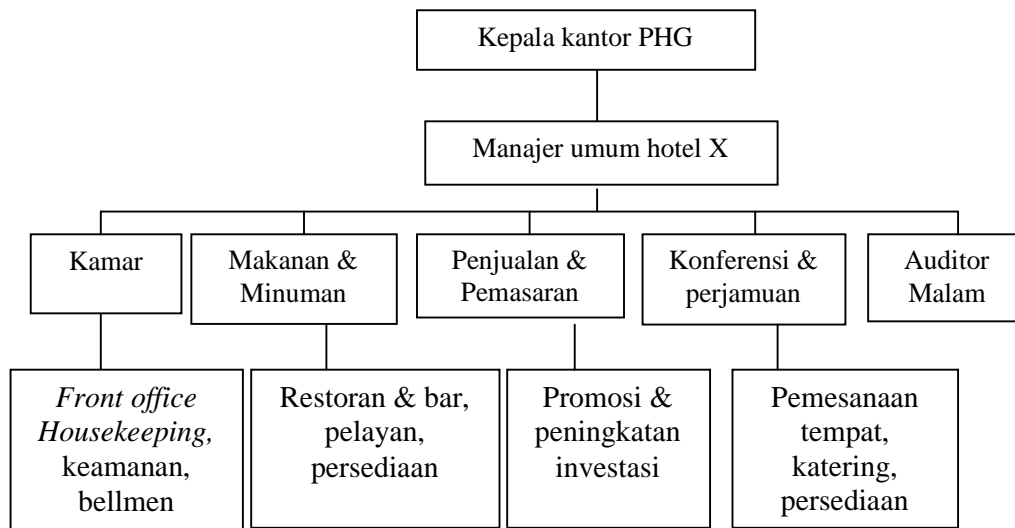
Hotel X terletak di sebuah kawasan bisnis yang berada di kota besar yang merupakan bagian dari jaringan *Presidential Hotel Group* (PHG), grup perusahaan yang sudah mendunia. Hotel ini sudah menjadi klien dari KAP anda selama 10 tahun. Namun, ini adalah tahun pertama anda terlibat sebagai auditor dalam proyek tersebut. Empat bulan sebelum akhir tahun, anda sudah merencanakan audit untuk akhir tahun yang berjalan.

Hotel X diorganisir kedalam beberapa departemen sebagai berikut:

- Departemen untuk layanan kamar bertanggung jawab terhadap bagian *front office* (untuk masalah pemesanan dan telepon), jasa pemeliharaan dan jasa lainnya (seperti keamanan, *bellmen*, jasa parkir mobil)
- Departemen Penjualan dan Pemasaran bertanggung jawab untuk seluruh aktivitas yang berhubungan dengan kegiatan promosi hotel dan peningkatan investasi dalam hotel.
- Departemen Makanan dan Minuman bertanggung jawab untuk seluruh restoran dan bar, pelayan, persediaan.
- Departemen untuk Konferensi dan Perjamuan bertanggung jawab atas pemesanan, katering dan persediaan yang diperlukan untuk konferensi dan perjamuan resmi.
- Departemen untuk Auditor malam bertanggung jawab untuk meninjau transaksi yang terjadi selama siang hari dan mengawasi tindakan pengendalian yang dijalankan oleh pihak hotel untuk memastikan bahwa tindakan pengendalian sudah sesuai dan bekerja dengan baik.

Tiap manajer dari masing-masing departemen serta pihak auditor yang bertugas di malam hari memberikan hasil laporannya pada Manajer Umum (General Manager) yang nantinya akan melaporkan pada Kantor Pusat PHG. Manajer Umum bertanggung jawab untuk menelaah seluruh operasional hotel. Manajer umum sudah bekerja sama pada hotel X selama tiga tahun. Struktur organisasi dari hotel X disajikan dalam Gambar 2.

Gambar 2
Struktur Organisasi Hotel X



Sumber: Struktur organisasi hotel X

Tinjauan anda terhadap dokumen tahun lalu memberikan indikasi bahwa:

- Telah terjadi sedikit masalah dalam audit hotel X ditinjau dari segi historis.
- Pengendalian intern tidak sekuat dua tahun pertama dengan menggunakan audi tor eksternal, namun itu terjadi sebelum ditetapkan auditor yang bertugas di malam hari, auditor ini sudah bekerja pada hotel selama 8 tahun.
- Hubungan antara auditor dan pihak klien selalu baik.
- Pembayaran gaji adalah bagian dari tugas audit yang sangat penting karena membutuhkan pengeluaran paling besar bagi pihak hotel.
- Pihak hotel memiliki program pelatihan yang ekstensif dan kebijakan keamanan untuk seluruh pegawai yang bekerja di hotel.
- Pihak hotel sudah memiliki sistem komputer yang efektif. Misalk an, pegawai menggunakan *password* yang disediakan dengan akses pada sistem komputer dan *password* tambahan yang digunakan untuk memasuki bagian yang berbeda .

Pengendalian di hotel X sudah berjalan dengan baik dilihat dari rekening atau tagihan kamar yang sudah berisi perhitungan yang tepat dan tugas dari tiap personil sudah dipisahkan dengan benar. Diskusi dengan tamu hotel yang lain juga

menyatakan bahwa tindakan pengendalian dari pihak hotel sudah berjalan dengan semestinya.

Pihak manajemen hotel X sudah memberikan laporan keuangan dan sebuah salinan dari analisis rasio bulanan untuk enam bulan pertama dalam satu tahun, dan juga laporan keuangan dari tahun lalu sebagai perbandingan. Analisis rasio meliputi tingkat hunian kamar, nilai rata-rata dari tingkat hunian kamar dan pendapatan yang diperoleh dari tiap kamar, rasio yang sama untuk PHG dan industri secara keseluruhan sudah meliputi proses perencanaan yang ada, hasil tinjauan anda menjelaskan bahwa kinerja dari hotel X sudah mengalami peningkatan.

Tujuan mendasar dari PHG adalah menjadi salah satu jaringan industri hotel yang paling berpengaruh di dunia dan hal ini diharapkan akan selalu bertahan. Enam tahun yang lalu, untuk memotivasi para pegawai guna mencapai tujuan ini, maka kantor pusat menerapkan sebuah kebijakan untuk memberikan kompensasi sebagai insentif atau pendorong bagi pihak hotel X dan hotel lainnya yang termasuk dalam satu group. **Manajer Umum dan seluruh manajer dalam departemen yang ada, dibayar dengan gaji tetap ditambah dengan bonus didasarkan pada ukuran kinerja nonfinansial, seperti kepuasan pelanggan, komplain dari pelanggan, persentase pendapatan dari pelanggan dan pelanggan yang menggunakan jasa lain. Secara spesifik, pendapatan Manager Umum terdiri dari gaji tetap dan bonus didasarkan pada faktor diatas, yang berhubungan dengan departemen tertentu mereka.** Sebagai contoh, bonus manajer departemen makanan dan minuman hanya tergantung pada kepuasan pelanggan dan komplain mengenai restoran, layanan bar dan kamar, dan penggunaan servis oleh pelanggan. Auditor yang bertugas di malam hari dibayar dengan menggunakan gaji tetap dan pegawai lainnya dibayar dengan berdasarkan hitungan jam.

Hotel X dulunya memiliki kinerja yang baik diantara PHG dan pihak manajemen hotel sangat antusias untuk mempertahankan posisinya sebagai salah satu hotel yang memiliki kinerja terbaik dalam jaringan hotel tersebut.

Setelah anda selesai membaca informasi kasus pada Bagian 1 dan anda merasa sudah memahami dengan baik, silakan anda lanjutkan ke bagian 2.

Bagian 1

Informasi kasus untuk kelompok 3

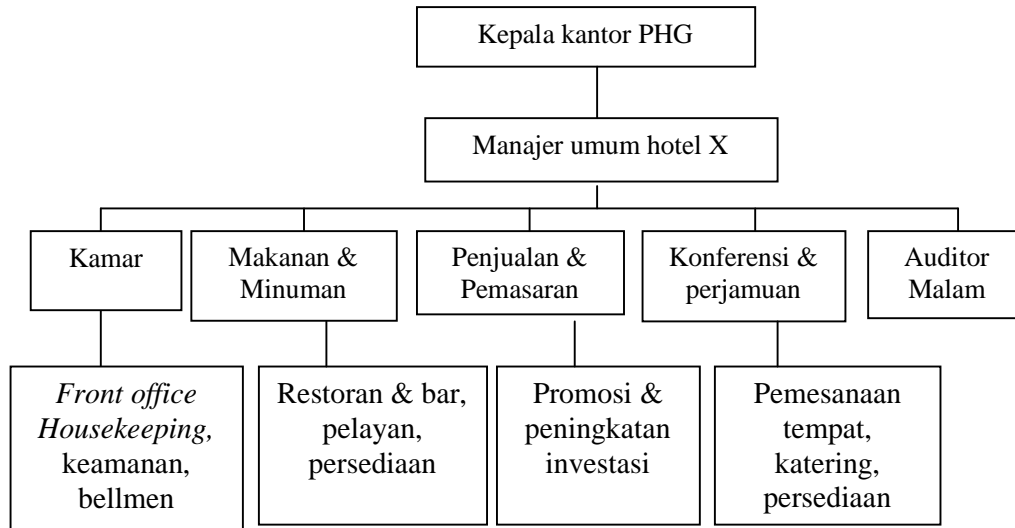
Hotel X terletak di sebuah kawasan bisnis yang berada di kota besar yang merupakan bagian dari jaringan *Presidential Hotel Group* (PHG), grup perusahaan yang sudah mendunia. Hotel ini sudah menjadi klien dari KAP anda selama 10 tahun. Namun, ini adalah tahun pertama anda terlibat sebagai auditor dalam proyek tersebut. Empat bulan sebelum akhir tahun, anda sudah merencanakan audit untuk akhir tahun yang berjalan.

Hotel X diorganisir ke dalam beberapa departemen sebagai berikut:

- Departemen untuk layanan kamar bertanggung jawab terhadap bagian *front office* (untuk masalah pemesanan dan telepon), jasa pemeliharaan dan jasa lainnya (seperti keamanan, *bellmen*, jasa parkir mobil)
- Departemen Penjualan dan Pemasaran bertanggung jawab untuk seluruh aktivitas yang berhubungan dengan kegiatan promosi hotel dan peningkatan investasi dalam hotel.
- Departemen Makanan dan Minuman bertanggung jawab untuk seluruh restoran dan bar, pelayan, persediaan.
- Departemen untuk Konferensi dan Perjamuan bertanggung jawab atas pemesanan, katering dan persediaan yang diperlukan untuk konferensi dan perjamuan resmi.
- Departemen untuk Auditor malam bertanggung jawab untuk meninjau transaksi yang terjadi selama siang hari dan mengawasi tindakan pengendalian yang dijalankan oleh pihak hotel untuk memastikan bahwa tindakan pengendalian sudah sesuai dan bekerja dengan baik.

Tiap manajer dari masing-masing departemen serta pihak auditor yang bertugas di malam hari memberikan hasil laporannya pada Manajer Umum (General Manager) yang nantinya akan melaporkan pada Kantor Pusat PHG. Manajer Umum bertanggung jawab untuk menelaah seluruh operasional hotel. Manajer umum sudah bekerja sama pada hotel X selama tiga tahun. Struktur organisasi dari hotel X disajikan dalam Gambar 3.

Gambar 3
Struktur Organisasi Hotel X



Sumber: Struktur organisasi hotel X

Tinjauan anda terhadap dokumen tahun lalu memberikan indikasi bahwa:

- Telah terjadi sedikit masalah dalam audit hotel X ditinjau dari segi historis.
- Pengendalian intern tidak sekuat dua tahun pertama dengan menggunakan auditor eksternal, namun itu terjadi sebelum ditetapkannya auditor yang bertugas di malam hari, auditor ini sudah bekerja pada hotel selama 8 tahun.
- Hubungan antara auditor dan pihak klien selalu baik.
- Pembayaran gaji adalah bagian dari tugas audit yang sangat penting karena membutuhkan pengeluaran paling besar bagi pihak hotel.
- Pihak hotel memiliki program pelatihan yang ekstensif dan kebijakan keamanan untuk seluruh pegawai yang bekerja di hotel.
- Pihak hotel sudah memiliki sistem komputer yang efektif. Misalkan, pegawai menggunakan *password* yang disediakan dengan akses pada sistem komputer dan *password* tambahan yang digunakan untuk memasuki bagian yang berbeda .

Pengendalian di hotel X sudah berjalan dengan baik dilihat dari rekening atau tagihan kamar yang sudah berisi perhitungan yang tepat dan tugas dari tiap personil

sudah dipisahkan dengan benar. Diskusi dengan tamu hotel yang lain juga menyatakan bahwa tindakan pengendalian dari pihak hotel sudah berjalan dengan semestinya.

Pihak manajemen hotel X sudah memberikan laporan keuangan dan sebuah salinan dari analisis rasio bulanan untuk enam bulan pertama dalam satu tahun, dan juga laporan keuangan dari tahun lalu sebagai perbandingan. Analisis rasio meliputi tingkat hunian kamar, nilai rata-rata dari tingkat hunian kamar dan pendapatan yang diperoleh dari tiap kamar, rasio yang sama untuk PHG dan industri secara keseluruhan sudah meliputi proses perencanaan yang ada, hasil tinjauan anda menjelaskan bahwa kinerja dari hotel X sudah mengalami peningkatan.

Tujuan mendasar dari PHG adalah menjadi salah satu jaringan industri hotel yang paling berpengaruh di dunia dan hal ini diharapkan akan selalu bertahan. Gaji Manajer Umum dan seluruh manajer dalam departemen yang ada hanya dibayar dengan gaji tetap.

Setelah anda selesai membaca informasi kasus pada Bagian 1 dan anda merasa sudah memahami dengan baik, silakan anda lanjutkan ke bagian 2 .

BAGIAN 2
KUESIONER

Mohon Bapak/Ibu/Sdr melingkari atau memberi tanda silang (X) pada salah satu skala 1 sampai 7 yang tersedia pada kolom disamping pertanyaan untuk menunjukkan pendapat Bapak/Ibu/Sdr tentang hal-hal berikut:

①	②	③	④	⑤	⑥	⑦
Sangat Rendah Sekali						Sangat Tinggi Sekali

Keterangan: semakin besar angka berarti semakin tinggi

Risiko Audit :							
1. Berdasarkan informasi sebelumnya yang telah diberikan pada anda, seberapa tinggi penaksiran awal anda terhadap risiko audit pada hotel X?	①	②	③	④	⑤	⑥	⑦
2. Menurut anda risiko bawaan dalam audit hotel X ?	①	②	③	④	⑤	⑥	⑦
3. Menurut anda risiko pengendalian dalam audit hotel X?	①	②	③	④	⑤	⑥	⑦
4. Menurut anda risiko pendeteksian dalam audit hotel X?	①	②	③	④	⑤	⑥	⑦

①	②	③	④	⑤	⑥	⑦
Sangat Lemah Sekali						Sangat Kuat Sekali

Keterangan: semakin besar angka berarti semakin kuat

Internal Control							
5. Berdasarkan informasi yang telah diberikan pada anda, bagaimanakah penilaian anda terhadap sistem pengendalian intern pada hotel X ?	①	②	③	④	⑤	⑥	⑦

①	②	③	④	⑤	⑥	⑦
Sangat Tidak Penting Sekali						Sangat Penting Sekali

Keterangan: semakin besar angka berarti semakin penting

6. Seberapa penting anda percaya bahwa pengendalian intern akan diaudit ?	①	②	③	④	⑤	⑥	⑦
---	---	---	---	---	---	---	---

①	②	③	④	⑤	⑥	⑦
Sangat Rendah Sekali						Sangat Tinggi Sekali

Estimasi Internal Control							
7. Bagaimanakah estimasi anda mengenai jumlah pengujian pengendalian intern yang diperlukan untuk audit pada hotel X?	①	②	③	④	⑤	⑥	⑦

①	②	③	④	⑤	⑥	⑦
Sangat Rendah Sekali						Sangat Tinggi Sekali

Prosedur Substantif							
8. Bagaimanakah estimasi anda mengenai jumlah prosedur audit substantif yang diperlukan untuk audit pada hotel X?	①	②	③	④	⑤	⑥	⑦

Setelah anda selesai menjawab kuesioner bagian kedua, silakan anda lanjutkan ke kuesioner bagian ketiga

BAGIAN 3
KUESIONER

Mohon Bapak/Ibu/Sdr melingkari atau memberi tanda silang (X) pada salah satu skala 1 sampai 7 yang tersedia pada kolom disamping pertanyaan untuk menunjukkan pendapat bapak/ibu/Sdr tentang hal-hal berikut:

①	②	③	④	⑤	⑥	⑦
Sangat rendah sekali						Sangat tinggi Sekali

Keterangan: semakin besar angka berarti semakin tinggi

1. Bagaimana pengaruh skema kompensasi terhadap penilaian anda mengenai risiko audit?	①	②	③	④	⑤	⑥	⑦
2. Bagaimana pengaruh skema kompensasi terhadap penilaian anda mengenai sistem pengendalian intern?	①	②	③	④	⑤	⑥	⑦
3. Bagaimana pengaruh skema kompensasi terhadap penilaian anda mengenai tingkat prosedur audit yang diperlukan untuk audit pada hotel X?	①	②	③	④	⑤	⑥	⑦

4. Berdasarkan informasi kasus yang ada dibagian 1, apa tipe skema kompensasi insentif pada hotel X untuk manajer departemen?

- Hanya gaji pokok
- Hanya bonus
- Gaji pokok ditambah bonus berdasarkan pada pendapatan perdepartemen sebelum di alokasikan pada biaya tetap lainnya
- Gaji pokok ditambah bonus berdasarkan pada ukuran kinerja non finansial yang berhubungan dengan departemen masing-masing (misalnya kepuasan klien)
- Tidak satupun yang ada diatas

5. Jika anda percaya skema kompensasi pada hotel X mempunyai pengaruh pada sistem pengendalian intern, tolong indikasikan apakah anda percaya pengaruhnya meningkat atau menurun pada sistem pengendalian intern

- Meningkat Menurun

6. Apakah anda percaya bahwa skema kompensasi insentif dapat berpengaruh pada sistem pengendalian intern?

ya

tidak

①	②	③	④	⑤	⑥	⑦
Sangat tidak pernah menemukan						Sangat sering menemukan

Keterangan: semakin besar angka berarti semakin sering menemukan

7. Seberapa sering anda menemukan skema kompensasi insentif berdasarkan gaji pokok didalam perusahaan yang anda audit?	①	②	③	④	⑤	⑥	⑦
8. Seberapa sering anda menemukan skema kompensasi insentif berdasarkan pada ukuran kinerja finansial didalam perusahaan yang anda audit ?	①	②	③	④	⑤	⑥	⑦
9. Seberapa sering anda menemukan skema kompensasi insentif berdasarkan pada ukuran kinerja non finansial didalam perusahaan yang anda audit ?	①	②	③	④	⑤	⑥	⑦

①	②	③	④	⑤	⑥	⑦
Sangat Rendah Sekali						Sangat Tinggi Sekali

Keterangan: semakin besar angka berarti semakin tinggi

10. Bagaimana pengaruh bonus yang didasarkan pada ukuran kinerja finansial terhadap sistim pengendalian intern perusahaan?	①	②	③	④	⑤	⑥	⑦
11. Bagaimana pengaruh bonus yang didasarkan pada ukuran kinerja non finansial terhadap sistim pengendalian intern perusahaan?	①	②	③	④	⑤	⑥	⑦

Identitas Responden

1. Nama :
2. Nama KAP :
3. Jenis Kelamin : Wanita Pria
4. Usia Bapak/Ibu/Sdr saat ini : Tahun
5. Pendidikan tertinggi yang Bapak/Ibu/Sdr miliki : SI S3
 S2
6. Kedudukan Bapak/Ibu/Sdr pada KAP ini adalah sebagai Partner Auditor senior
 Manajer Auditor junior
 Supervisor Lainnya.....
7. Lamanya Bapak/Ibu/Sdr bekerja pada KAP ini adalah < 2 th 2 - 5 th
 2 th > 5 th
8. Kelompok KAP tempat Nasional Bpk/Ibu/Sdr bekerja saat ini adalah Berasosiasi Praktisi

Apakah Bpk/Ibu berminat mendapatkan abstraksi hasil penelitian ini?

Ya Tidak

Apabila Ya, maka abstraksi hasil penelitian tersebut dikirim kepada :

NAMA :
ALAMAT :
E-MAIL :

**LAMPIRAN B:
OUTPUT SUBJEK**

Frequency

Frequency Table

Crosstabs

**LAMPIRAN C:
OUTPUT VARIABEL
PENELITIAN dan MANOVA**

Reliability

Reliability

Reliability

--	--

Estimated Marginal Means

Kategori

Post Hoc Tests

Kategori

Homogeneous Subsets
