

Tesis Berjudul

**PENGARUH TINDAKAN SUPERVISI TERHADAP KINERJA AUDITOR INTERNAL
DENGAN MOTIVASI KERJA SEBAGAI VARIABEL INTERVENING**

(Studi Empiris Pada PT. Bank ABC)

Yang dipersiapkan dan disusun oleh

Ferdinan Kris Chandra

Telah dipertahankan di depan Dewan Penguji pada tanggal 22 Desember 2006
Dan telah dinyatakan memenuhi syarat untuk diterima

Pembimbing

Pembimbing Utama/Ketua

Pembimbing/Anggota

Dr. H. Mohammad Nasir, M.Si, Akt.

Prof. Dr. H. Arifin Sabeni, M.Com (Hons), Akt.

Tim Penguji

Prof. Dr. H. Imam Ghozali, M.Com, Akt.

Dr. Jaka Isgiyarta M.Si, Akt.

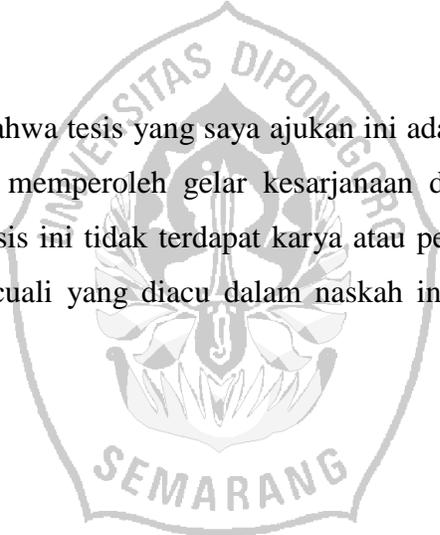
Drs. Daljono, M.Si, Akt.

Semarang, 22 Desember 2006
Universitas Diponegoro
Program Pascasarjana
Program Studi Magister Sains Akuntansi
Ketua Program

Dr. H. Mohammad Nasir, M.Si, Akt
NIP. 131 875 458

SURAT PERNYATAAN KEASLIAN TESIS

Dengan ini saya menyatakan bahwa tesis yang saya ajukan ini adalah hasil karya saya sendiri dan belum pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di suatu Perguruan Tinggi, dan sepanjang pengetahuan saya tesis ini tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain kecuali yang diacu dalam naskah ini secara tertulis dan disebutkan dalam daftar pustaka.



Semarang, 22 Desember 2006

Ferdinan Kris Chandra

HALAMAN PERSEMBAHAN

“Bacalah dengan nama Robb-mu yang Maha menciptakan,
Yang mencipta manusia dari segumpal darah,
Bacalah, dan sesungguhnya Robb-mu Maha Pemurah,
Yang Mengajari manusia dengan kalam,
Mengajari manusia apa yang tidak diketahuinya.”
(QS Al ‘Alaq 1-5)

“Katakanlah : Adakah sama orang-orang yang mengetahui dengan orang-orang yang tidak mengetahui ?” Sesungguhnya orang yang berakallah yang dapat menerima pelajaran.”
(QS, Az –Zumar : 9)

“Allah akan mengangkat orang-orang yang beriman dan berilmu diantara kamu beberapa derajat”
(QS: Al Mujadalah Ayat 11)

Bingkisan kecil ini teruntuk:
Yang tercinta Ayahanda, Ibunda, Adikku
serta Istriku Sally dan Anakku tersayang.
Kepada para pencari ilmu yang budiman,
always keep the faith.

ABSTRAKSI

Penelitian tentang tindakan supervisi terhadap kepuasan kerja telah banyak dilakukan, tetapi penelitian yang menguji apakah tindakan supervisi dan motivasi kerja berpengaruh terhadap kinerja masih jarang dilakukan. Penelitian ini bermaksud menguji kembali pengaruh variabel tindakan supervisi terhadap kinerja dengan variabel motivasi kerja sebagai variabel intervening. Penelitian ini menggunakan instrumen pertanyaan untuk masing variabel yaitu tindakan supervisi dari *Accounting Education Change Commissions* (AECC), motivasi kerja dari James E Huton dan kinerja dari Kalbers Forgy.

Data primer pada penelitian ini diperoleh dari pendapat atau persepsi Auditor Internal di PT. Bank ABC yang mengisi dan mengembalikan daftar kuesioner kepada peneliti. Data dikumpulkan dengan *mail survey*, yang didistribusikan ke 130 auditor internal yang beroperasi di DKI Jakarta and Surabaya. Kuesioner yang kembali sebanyak 95 (73,07 %) kemudian dianalisis statistik dibantu program SPSS 11.0. Teknik analisis yang digunakan adalah analisis *path*.

Hasil penelitian ini menunjukkan tidak semua hipotesis yang dibangun dapat diterima. Dari 3 (tiga) hipotesis yang dibangun hanya 2 (dua) hipotesis yang diterima. Bukti pengujian menunjukkan bahwa tindakan supervisi unsur pimpinan dengan gaya manajemen yang partisipatif akan menumbuhkan motivasi kerja khususnya *instrinsik motivation* sehingga secara tidak langsung memacu kinerja auditor internal dalam melakukan aktivitasnya.

Kata-kata kunci : Tindakan Supervisi, Motivasi Kerja, Kinerja, Auditor Internal dan *Path Analysis*

ABSTRACT

A lot of studies about supervise action have been done, but the studies testing how work supervise action and work motivation effects the performance was rare. This study is to re-examine the effect of supervise action effects performance toward work motivation as a intervening variable. This study uses questioner instrument for each variable such as supervise action from Accounting Education Change Commisions (AECC), work motivation from James E Huton and performance from Kalbers Forgaty.

The primary data received from internal auditor in PT Bank ABC opinion or perception and collected by mail survay. The questionnaires distributed to 130 internal auditor in DKI Jakarta and Surabaya area. A 95 (73,07 %) opinion received and statistic analyzing support by SPSS 11,0. The analysis technical that used is path analysis.

The research finding figure out that not of all hypotes mentioned and built earlier could be accepted. From 3 (three) hypotes, there are only 2 (two) hypotes admitted or accepted. The evidence which have been tested have shown that supervise action from top management with participating management style will grow work motivation especially instrinsik motivation to increase internal auditor performance for doing their activities.

Key words : Supervise Action, Work Motivation, Performance, Internal Auditor and Path Analysis

KATA PENGANTAR



Assalamu'alaikum Wr. Wb.

Alhamdulillah, puji syukur penulis panjatkan kepada Allah SWT yang telah senantiasa melimpahkan rahmat dan hidayahnya, sehingga penulisan tesis ini dapat diselesaikan sebagai salah satu syarat menyelesaikan studi pada Program Pascasarjana Magister Sains Akuntansi di Universitas Diponegoro-Semarang. Dengan harapan untuk mencari kebenaran empiris dengan dasar-dasar teoritis, dari suatu fenomena.

Penulis menyadari penelitian ini masih jauh dari baik apalagi untuk dikatakan sempurna semua itu tidak lepas kodrat manusia penulis yang selalu mempunyai kesalahan dan kekurangan akibat keterbatasan pengetahuan serta pengalaman. Ada banyak pihak yang memberikan bantuan moril dan marteriil baik secara langsung maupun tidak langsung dalam penyelesaian tesis ini. Melalui kesempatan ini penulis menyampaikan ucapan terima kasih yang tulus kepada:

1. Bapak Dr. H. Mohammad Nasir, M.Si, Akt. dan Prof Dr. H. Arifin S, M.Com (Hons), Akt. selaku pembimbing yang telah banyak memberikan petunjuk serta pengarahan dengan penuh kesabaran dan keiklasan dalam membimbing penulis.
2. Bapak Dr. H. Mohammad Nasir, MSi, Akt. selaku Ketua Program Studi, yang juga bermurah hati membimbing penulis memahami penggunaan program SPSS, tidak lupa penulis ucapkan terima kasih pada Prof. Dr. H. Imam Ghozali, M.Com, Akt. atas masukannya mengenai SPSS.
3. Dr. Jaka Isgiyarta, M.Si, Akt. dan Drs. Daljono, M.Si, Akt. yang banyak memberikan dukungan moral penulis.
4. Para staf admisi pengelola program Maksi yang telah membantu kelancaran administrasi penulis dari awal kuliah sampai penyelesaian tesis ini.
5. Para Pimpinan, Bapak dan Ibu staff auditor internal di PT. Bank ABC yang telah mengembalikan kuesioner penelitian, karena tanpa partisipasi Bapak dan Ibu, saya akan mengalami kesulitan dalam penyelesaian tesis ini.

6. Papa, Mama dan Adikku yang senantiasa mendoakan serta Sally, istri yang senantiasa mendampingi dengan setia dan anakku tercinta yang telah memberi dukungan doa dan moril dengan segenap rasa cintanya. Serta Bibi yang selalu membantu di rumah.
7. Rekan-rekan angkatan I Program MAKSI Jurusan Internal Auditing Kelas Jakarta seperti Alfiandi, Gunawan, Herry, Kang Dadang, Mas Sanyoto, Yayon, Intan, Charlesto, Bang Irfan dan Mas Tri dan juga staff LP3MKA khususnya Bpk. Untung Sayekti, “terimakasih telah memberi makna hidup dengan nuansa yang berbeda”.
8. Rekanku Hedmon Yusfid, Irmalia dan Donly Cordon, yang telah membantu penyebaran kuisioner ini. Penulis juga mengucapkan terima kasih pada rekan-rekan auditor internal angkatan III di PT. Bank ABC yang telah memberikan *support* untuk menyelesaikan penelitian.
Akhirnya kepada semua pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu dalam kesempatan ini. Semoga Allah SWT melimpahkan pahala dan rizki atas segala amal baiknya. Terlebih bagi umatnya yang sedang menimba ilmu bermanfaat.

Wa Billa hi' taufiq wal hidayah, Wassalamu'alaikum Wr. Wb

Semarang, 22 Desember 2006

Ferdinan Kris Chandra

DAFTAR ISI

	Halaman
Halaman Judul.....	i
Halaman Pengesahan.....	ii
Halaman Pernyataan.....	iii
Halaman Persembahan.....	iv
ABTRAKSI.....	v
<i>ABSTRACT</i>	vi
Kata Pengantar.....	vii
Daftar isi.....	ix
Daftar Tabel.....	xiii
Daftar Gambar.....	xiv
Daftar Lampiran.....	xv
I. PENDAHULUAN.....	1
1.1 Latar Belakang Masalah.....	1
1.2 Rumusan Masalah.....	6
1.3 Tujuan Penelitian.....	6
1.4 Manfaat Penelitian.....	6
1.5 Sistematika Penulisan Tesis.....	7
II. TINJAUAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS.....	9
2.1 Telaah Teoritis.....	9
2.1.1 <i>Internal Auditing</i>	9
2.1.1.1. <i>Pengertian Internal Auditing</i>	9

2.1.1.2.	Tugas dan Peran Auditor Internal.....	11
2.1.1.3.	Tujuan atau Sasaran Pemeriksaan Internal.....	11
2.1.1.4.	Standar Pelaksanaan Fungsi Audit Intern Bank.....	13
2.1.1.5.	Mekanisme Pengendalian Umum Perbankan.....	14
2.1.1.6.	Independensi Bagi SKAI dan Auditor Internal.....	16
2.1.2.	Tindakan supervisi, motivasi kerja dan kinerja	17
2.1.2.1.	Tindakan supervisi.....	17
2.1.2.2.	Motivasi kerja.....	21
2.1.2.3.	Konsep kinerja.....	26
2.1.2.4.	Penelitian sebelumnya.....	28
2.1.3.	Kerangka Pemikiran Teoritis.....	30
2.2.	Perumusan Hipotesis.....	31
2.2.1.	Pengaruh tindakan supervisi terhadap kinerja.....	31
2.2.2.	Pengaruh tindakan supervisi terhadap motivasi kerja.....	32
2.2.3.	Pengaruh tindakan supervisi terhadap kinerja melalui motivasi kerja.	33
III.	METODE PENELITIAN.....	34
3.1	Desain Penelitian.....	34
3.2	Populasi Penelitian.....	34
3.3	Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel.....	37
3.3.1.	Tindakan Supervisi.....	37
3.3.2.	Motivasi Kerja.....	37
3.3.3.	Kinerja Auditor Internal.....	38
3.4.	Lokasi dan Waktu Penelitian.....	40

3.5.	Prosedur Pengumpulan Data.....	40
3.6.	Tehnik Analisis.....	41
3.6.1.	Statistik Deskriptif.....	41
3.6.2	Uji Realibilitas dan Validitas.....	41
3.6.3.	Uji Asumsi Klasik.....	42
3.6.3.1.	Uji Multikolinieritas.....	42
3.6.3.2.	Uji Autokorelasi.....	43
3.6.3.3.	Uji Heteroskedastisitas.....	44
3.6.3.4.	Uji Normalitas.....	44
3.6.3.5.	Analisis Statistik.....	45
IV.	HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN.....	47
4.1	Deskripsi Responden.....	47
4.2	Statistik Deskriptif.....	50
4.3	Uji Kualitas Data.....	51
4.3.1.	Uji Realibilitas.....	52
4.3.2.	Uji Validitas.....	52
4.4	Uji Asumsi Klasik.....	55
4.4.1.	Uji Multikolinieritas.....	55
4.4.2.	Uji Autokorelasi.....	56
4.4.3.	Uji Heterokedassitas.....	56
4.4.4.	Uji Normalitas.....	58
4.5	Uji Hipotesis	61
4.5.1.	Hasil Uji Hipotesis.....	62

4.5.2. Pengujian hipotesa 1.....	62
4.5.3. Pengujian hipotesa 2.....	62
4.5.4. Pengujian hipotesa 3.....	63
4.6. Pengujian langsung dan Tidak Langsung.....	63
4.7. Pembahasan.....	64
4.7.1 Pengaruh tindakan supervisi terhadap kinerja.....	64
4.7.2 Pengaruh tindakan supervisi terhadap motivasi kerja.....	65
4.7.3 Pengaruh tindakan supervisi terhadap kinerja.....	66
V. KESIMPULAN, IMPLIKASI DAN KETERBATASAN.....	67
5.1 Kesimpulan.....	67
5.2 Implikasi Penelitian dan Keterbatasan.....	68
5.3 Saran-saran.....	69
DAFTAR PUSTAKA.....	70
KUESIONER PENELITIAN.....	73
LAMPIRAN.....	78

DAFTAR TABEL

Tabel :		Halaman
2.1.	Ringkasan penelitian terdahulu – 1	29
2.2.	Ringkasan penelitian terdahulu – 2	30
3.1.	Ukuran populasi internal auditor di Divisi Internal Audit PT. Bank ABC	36
3.2.	Instrument pengukuran variabel penelitian – 1	38
3.3.	Instrument pengukuran variabel penelitian – 2	39
4.1.	Rincian dan Penerimaan Kuesioner	48
4.2.	Profil Responden (N=95)	49
4.3.	Statistik Deskriptif	50
4.4.	Hasil Uji Reabilitas	52
4.5.	Validitas Instrumen Tindakan Supervisi	53
4.6.	Validitas Instrumen Motivasi Kerja	54
4.7.	Validitas Instrumen Kinerja	55
4.8.	Pengujian Koefisien <i>PATH</i>	61
4.9.	Hasil Pengujian Hipotesis	62
4.10.	Pengaruh langsung dan Pengaruh Tidak Langsung	63

DAFTAR GAMBAR

Gambar :		Halaman
2.1.	Hubungan kinerja dengan motivasi dan kesempatan	27
2.2.	Kerangka pemikiran pengaruh motivasi kerja dan tindakan supervisi terhadap kinerja internal auditor	31
3.1.	Struktur organisasi Divisi Internal Audit PT. Bank ABC	35
3.2.	Struktur diagram path	45
4.1.	Grafik Plot	57
4.2.	Histogram Normal Probability Plot	59
4.3.	Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual	60

DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
Data Responden.	79 – 82
Demografi Responden: Descriptive Statistics and Frequencies	83
Demografi Responden: Frequencies Lama Kerja	84
Uji Reliabilitas Variabel Tindakan Supervisi	85
Uji Reliabilitas Variabel Motivasi Kerja	86
Uji Reliabilitas Variabel Kinerja	87
Uji Validitas Variabel Tindakan Supervisi	88
Uji Validitas Variabel Motivasi Kerja	89
Uji Validitas Variabel Kinerja	90
Uji Asumsi Klasik Tindakan Supervisi Terhadap Kinerja	91 – 94
Uji Asumsi Klasik Tindakan Supervisi Terhadap Motivasi Kerja	95 – 98
Uji Asumsi Klasik Tindakan Supervisi dan Motivasi Kerja Terhadap Kinerja	99 – 102
Asumsi Klasik Tindakan Supervisi Terhadap Kinerja	103 – 104
Asumsi Klasik Tindakan Supervisi Terhadap Motivasi Kerja	105 – 106
Asumsi Klasik Tindakan Supervisi Motivasi Kerja Terhadap Kinerja	107 – 108
Daftar Riwayat Hidup	109
Curriculum Vitae	110

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Sistem Pengendalian Intern (SPI) yang efektif merupakan komponen yang penting dalam manajemen bank dan menjadi dasar bagi kegiatan operasional bank yang sehat dan aman. Sistem Pengendalian Intern yang efektif dapat membantu pengurus bank menjaga aset bank, menjamin tersedianya pelaporan keuangan dan manajerial yang dapat dipercaya, meningkatkan kepatuhan bank terhadap ketentuan dan peraturan perundangan-undangan yang berlaku, serta mengurangi risiko terjadinya kerugian, penyimpangan dan pelanggaran aspek kehati-hatian.

Terselenggaranya Sistem Pengendalian Intern bank yang handal dan efektif menjadi tanggung jawab dari pengurus dan para pejabat bank. Bank Indonesia sebagai lembaga otoritas moneter mewajibkan setiap bank umum untuk memiliki sistem pengendalian yang intern yang baik. Sejalan dengan hal itu Bank Indonesia mengeluarkan peraturan No.8/4/PBI/1999 tanggal 20 September 1999 tentang Penerapan Standar Pelaksanaan Fungsi Audit Intern Bank Umum, bahwa bank wajib menerapkan fungsi audit intern bank sebagaimana ditetapkan dalam Standar Pelaksanaan Fungsi Audit Intern Bank (SPFAIB). Bank wajib menyusun Piagam Audit Intern (*Internal Audit Charter*), membentuk Satuan Kerja Audit Intern (SKAI) dan menyusun panduan audit intern.

Pada tahun 2006 Bank Indonesia kembali mengeluarkan peraturan No.8/4/PBI/2006 tanggal 30 September 2006 yang mewajibkan setiap bank untuk menerapkan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance*. Yang dimaksud dengan *Good Corporate Governance* adalah suatu tata kelola Bank yang menerapkan prinsip-prinsip keterbukaan (*transparency*), akuntabilitas (*accountability*), pertanggungjawaban (*responsibility*), independensi (*independency*), dan kewajaran (*fairness*). Dalam peraturan tersebut Bank Indonesia sekali lagi mewajibkan kepada setiap bank untuk membentuk Satuan Kerja Audit Intern yang independen.

PT. Bank ABC sebagai salah satu bank pemerintah, telah memiliki SKAI yang dikenal dengan Satuan Pengawasan Intern (SPI). Ketentuan umum mengenai pelaksanaan audit internal di PT. Bank ABC telah disempurnakan berdasarkan intruksi No. IN/050/SPI tgl. 13-06-2006. Ketentuan umum juga memuat visi, misi, motto, tujuan dan ruang lingkup kegiatan dari SPI. Kegiatan utama dari SPI adalah untuk memberikan rekomendasi perbaikan terhadap efektivitas dan efisiensi kinerja, kualitas dan efektifitas pengelolaan risiko serta kecukupan dan efektifitas pengendalian intern.

Agar setiap internal auditor di PT. Bank ABC dapat melaksanakan tugas utamanya dengan baik diperlukan peranan supervisi dari lini pimpinan SPI. Menurut Comstock (1994) yang dimaksud dengan supervisi adalah tindakan mengawasi atau mengarahkan penyelesaian pekerjaan. Seiring dengan perjalanan waktu, supervisi dikatakan sebagai proses yang dinamis.

Kemampuan supervisor dalam memberikan bantuan teknis dan dukungan pada perilaku karyawan. Demikian juga dengan iklim partisipatif yang diciptakan oleh

supervisor dapat memiliki pengaruh substansial daripada melakukan partisipasi dalam suatu keputusan spesifik, karena merasa mendapat perhatian dan dukungan yang cukup dari atasannya. (Luthans, 1995). Salah satu bentuk dari supervisi adalah mentoring (pelatihan) yang didefinisikan sebagai proses membentuk dan mempertahankan hubungan yang berkembang, berlangsung secara intensif dari karyawan senior (pementor) dan karyawan junior. Dirsmith (1985) mengemukakan *mentorship* memegang peran utama dalam sosialisasi akuntan pemula di kantor akuntan publik.

Kram (1998) dalam Dwi (2006) mengidentifikasi dua kategori fungsi mentoring yaitu fungsi karir dan fungsi psikososial. Fungsi karir menunjang peserta mentoring dalam mempelajari pekerjaannya dan mempersiapkan peningkatan karir dalam organisasi. Sebaliknya fungsi psikososial berguna untuk menunjang dan memastikan perkembangan keberadaan diri peserta mentoring. Pementor dapat mengambil peran sosial aktif dengan membagi pengalaman pribadinya dan mendorong peserta mentoring untuk terbuka bila menghadapi masalah pekerjaan.

Dalam Pernyataan Standar Auditing (PSA) No. 04 tahun 2001 disebutkan dalam standar umum yang pertama bahwa audit harus dilaksanakan oleh seseorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis. Selanjutnya dalam PSA tersebut dikatakan bahwa dalam melaksanakan audit untuk sampai pada pernyataan pendapat, auditor senantiasa bertindak sebagai seorang ahli dalam bidang akuntansi dan bidang auditing. Pencapaian keahlian tersebut dimulai dengan pendidikan formal auditor diperluas dengan pengalaman selanjutnya dalam praktek audit. Untuk memenuhi persyaratan sebagai seorang profesional, auditor harus melalui pelatihan teknis maupun pendidikan

umum yang cukup. Asisten junior yang baru masuk ke dalam karir auditor harus memperoleh pengalaman profesionalnya dengan supervisor yang memadai dan review kerja atas pekerjaannya dari atasan yang lebih berpengalaman. Selanjutnya dalam PSA tersebut dikatakan bahwa yang dimaksud dengan pelatihan seorang profesional mencakup pula kesadarannya yang terus menerus terhadap perkembangan yang terjadi dalam bisnis dan profesi. Karyawan harus mempelajari, memahami dan menerapkan ketentuan-ketentuan baru dalam prinsip akuntansi dan standar auditing yang ditetapkan.

Pelatihan memberikan pada seseorang kemampuan yang baru, kemampuan untuk mengerjakan sendiri dengan lebih baik atau membantu yang memegang pekerjaan yang baru dan auditor mempunyai kebutuhan latihan-latihan yang berbeda (Sawyer, 1991). Dengan adanya pelatihan diharapkan dapat menumbuhkan motivasi kerja bagi seorang auditor dalam melaksanakan aktivitasnya. Hal ini sejalan dengan telaah studi yang dilakukan oleh AECC (*Accounting Education Change Commission*) yang merupakan badan yang menangani pendidikan akuntansi di Amerika Serikat, telah menerbitkan *Issue Statement No.4*. Salah satu isi dari *Issue Statement No. 4* adalah *AECC Recommendations Early Work Experience* yang mendorong pemberdayaan akuntan melalui tindakan supervisi yang tepat akan menumbuhkan intrinsik *motivation*.

Motivasi kerja merupakan proses atau faktor yang mendorong orang untuk bertindak atau berperilaku dengan cara tertentu. Proses motivasi mencakup tiga hal, yaitu: pengenalan dan penilaian kebutuhan yang belum terpuaskan, penentuan tujuan yang akan menentukan kepuasan serta penentuan tindakan yang diperlukan untuk memuaskan kebutuhan (Moekijat, 1992). Motivasi penting karena dengan motivasi

diharapkan setiap individu bekerja keras dan antusias untuk mencapai hasil kerja yang tinggi. Motivasi kerja secara umum dapat diidentifikasi sebagai serangkaian kekuatan penggerak yang muncul dari dalam dan diluar diri masing-masing individu. Kedua kekuatan itu menimbulkan minat kerja dan berhubungan dengan tingkah laku dan menentukan arah, intensitas dan durasi dari tingkah laku atau kebiasaan individual Hasibuan (2001).

Adanya tindakan supervisi dan tumbuhnya motivasi kerja sangat menentukan prestasi kerja (kinerja). Kinerja seringkali identik dengan kemampuan (*ability*) seorang auditor bahkan berhubungan dengan komitmen terhadap profesi (Larkin dan Schweikart, 1992). Pada tahun 1995, Kalbers dan Fogarty telah melakukan penelitian terhadap 455 internal auditor dari 13 organisasi yang 60% diantaranya mempunyai latar belakang pendidikan akuntansi. Hasil penelitian tersebut menyebutkan bahwa hanya 2 dimensi profesionalisme yang berhubungan secara positif dan signifikan dengan kinerja yaitu dimensi *community affiliation* dan *autonomy demands*. Hal ini konsisten dengan temuan penelitian yang dilakukan oleh Purwoko (1996) yang respondennya adalah internal auditor perusahaan yang berbadan hukum perseroan terbatas (PT) baik swasta maupun pemerintah di Indonesia.

Dengan melihat fenomena di atas tentu menarik untuk dilakukan penelitian dalam bidang akuntansi perilaku mengenai pengaruh tindakan supervisi terhadap kinerja auditor internal dan pengaruh tindakan supervisi terhadap motivasi kerja auditor internal di lingkungan PT. Bank ABC. Judul penelitian ini adalah "Pengaruh Tindakan Supervisi

Terhadap Kinerja Auditor Internal Dengan Motivasi Kerja sebagai Variabel Intervening:
Studi Empiris Pada PT. Bank ABC.

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian diatas, secara empiris diuji pengaruh tindakan supervisi terhadap kinerja internal di PT. Bank ABC dengan motivasi kerja sebagai variabel intervening. Masalah yang diteliti dapat dirumuskan dalam bentuk pertanyaan sebagai berikut:

1. Apakah tindakan supervisi mempunyai pengaruh signifikan terhadap kinerja auditor internal.
2. Apakah tindakan supervisi mempunyai pengaruh signifikan terhadap motivasi kerja.
3. Apakah tindakan supervisi mempunyai pengaruh signifikan terhadap kinerja auditor internal melalui motivasi kerja.

1.3. Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk:

1. Menganalisis pengaruh tindakan supervisi terhadap kinerja auditor internal.
2. Menganalisis pengaruh tindakan supervisi terhadap motivasi kerja.
3. Menganalisis pengaruh tindakan supervisi terhadap kinerja auditor internal melalui motivasi kerja.

1.4 Manfaat Penelitian

1. Segi akademis, penelitian diharapkan dapat memberi masukan terhadap pengembangan ilmu akuntansi khususnya akuntansi perilaku.

2. Segi praktis, penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai bahan masukan dalam mengelola sumber daya manusia pada umumnya dan auditor internal khususnya.

1.5. Sistematika Penulisan Tesis

Tesis ini di bahas ke dalam 5 bab. Bab I merupakan pendahuluan, terdiri dari 5 (lima) sub bab, meliputi uraian tentang latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian dan manfaat penelitian. Dalam latar belakang dikemukakan hal-hal yang mendorong untuk dilakukan penelitian terhadap kinerja auditor internal di PT. Bank ABC. Rumusan masalah merupakan penegasan permasalahan sehubungan dengan pengukuran atau analisis pengaruh positif tindakan supervisi terhadap kinerja auditor internal dengan motivasi kerja sebagai variabel intervening. Tujuan penelitian menyatakan keinginan untuk mengetahui apakah ada pengaruh tindakan supervisi terhadap kinerja auditor internal dengan motivasi kerja sebagai variabel intervening. Manfaat penelitian menyatakan harapan terhadap hasil-hasil yang diperoleh dari analisis pengaruh positif dan signifikan aspek-aspek tindakan supervisi terhadap kinerja auditor internal dengan motivasi kerja sebagai variabel intervening.

Bab II memuat uraian tentang tinjauan pustaka, penelitian sebelumnya, kerangka pemikiran teoritis dan perumusan hipotesis. Tinjauan pustaka menguraikan landasan teori yang digunakan sebagai acuan dalam pembahasan-pembahasan selanjutnya. Bab II ini juga menguraikan tentang penelitian sebelumnya yang ada kaitannya dengan tema penelitian yang dilakukan. Selanjutnya bab ini menguraikan tentang kerangka pemikiran

teoritis atau pemahaman tentang konsep hipotesis dari penelitian ini yang didasarkan telaah pustaka.

Bab III memuat uraian mengenai metode penelitian, terdiri dari jenis dan sumber data, populasi dan teknik pengambilan sampel, metode pengumpulan data, definisi operasional dan pengukuran variabel serta teknik analisis. Bab IV menguraikan tentang gambaran umum responden, proses pengujian dan analisis data, analisis data, uji hipotesis.

Tesis ini diakhiri dengan simpulan dari hasil pengujian hipotesis di Bab V yang juga menguraikan beberapa keterbatasan penelitian yang dilakukan dan diakhiri dengan saran-saran untuk Pimpinan PT. Bank ABC, maupun saran untuk penelitian selanjutnya.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS

2.1. Telaah Teoritis

2.1.1. *Internal Auditing*

2.1.1.1. Pengertian *Internal Auditing*

Pengertian *internal auditing* atau pemeriksaan intern dapat diuraikan dari kata "pemeriksaan" dan kata "intern". Menurut Alvin (1988) dalam Tommy (1997) definisi dari pemeriksaan atau *auditing* adalah.

"Auditing is the process of accumulating and evaluating evidence by a competent independent person about quantifiable information of specific economic entity for the purpose of determining and reporting upon the degree of correspondence between the quantifiable information and established criteria".

Sedangkan kata "intern" menunjukkan bahwa kegiatan pemeriksaan tersebut dilaksanakan oleh pihak internal dari organisasi itu sendiri. Menurut Arifin (2005) jenis-jenis pemeriksaan (*auditing*) dapat dibedakan menurut subyeknya yaitu pemeriksaan internal dan eksternal. Adapun definisi dari *internal auditing* berdasarkan Institute of Internal Auditor (IIA) yang dikutipkan dari Tim Review Sistem dan Organisasi Audit BNI 2004 adalah. *"an independent, objective assurance, and consulting activities designed to add value and improve an organization's operation. It helps an organization accomplish its objective by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance processes"*.

Menurut Hiro (1997) pengertian *internal auditing* atau pemeriksaan internal adalah suatu fungsi penilaian yang independen dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan organisasi yang dilaksanakan. Tujuan pemeriksaan internal

adalah membantu para anggota organisasi agar dapat melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif. Untuk itu, pemeriksa internal akan melakukan analisis, penilaian dan mengajukan saran-saran. Tujuan pemeriksaan mencakup pula pengembangan pengawai yang efektif dengan biaya yang wajar.

Jajaran organisasi yang dibantu dengan adanya pemeriksaan internal ini mencakup seluruh manajemen dan dewan. Pemeriksaan internal berkewajiban untuk menyediakan informasi tentang kelengkapan dan keefektifan sistem pengendalian internal organisasi dan kualitas suatu pelaksanaan tanggung jawab yang ditugaskan. Informasi yang diberikan mungkin akan berbeda bentuk dan perinciannya, tergantung pada persyaratan dan permintaan manajemen atau dewan yang bersangkutan.

Pemeriksaan internal merupakan bagian dari organisasi yang integral dan menjalankan fungsinya berdasarkan kebijaksanaan yang telah ditetapkan oleh manajemen senior atau dewan direksi. Pernyataan tentang tujuan, kewenangan dan tanggung jawab bagian auditor internal yang disetujui oleh manajemen senior dan diterima oleh dewan atau direksi wajib konsisten dengan kodifikasi yang berupa Norma Praktek Profesional Audit Internal.

Kegiatan pemeriksaan internal (*internal auditing*) dilaksanakan dalam berbagai lingkungan yang berbeda-beda dan dalam organisasi-organisasi yang tujuan, ketentuan, serta kebiasaannya tidak sama, maka akan mempengaruhi pelaksanaan pemeriksaan internal di masing-masing lingkungan. Karena itu, penerapan standar profesi ini perlu diatur dan dipengaruhi oleh lingkungan tempat unit auditor internal melaksanakan kewajiban yang ditugaskan kepadanya. Kesesuaian dengan konsep-konsep yang telah

dinyatakan dalam standar ini sangatlah penting apabila para auditor ingin memenuhi tanggung jawabnya.

2.1.1.2. Tugas dan Peran Auditor Internal

Berdasarkan Standar Pelaksanaan Fungsi Audit Intern Bank/SPFAIB (Bank Indonesia,1999), tugas auditor internal adalah membantu Direktur Utama dan Dewan Komisaris dengan menjabarkan secara operasional perencanaan, pelaksanaan dan pemantauan atas hasil audit. Dalam melaksanakan hal ini mewakili pandangan dan kepentingan profesinya dengan membuat analisis dan penelitian di bidang keuangan, akuntansi, operasional dan kegiatan lainnya melalui pemeriksaan secara *on site* dan pemantauan secara *off site*, serta memberikan saran perbaikan dan informasi yang obyektif tentang kegiatan yang direview kepada semua tingkatan manajemen. Di samping itu auditor internal harus mampu mengidentifikasi segala kemungkinan untuk memperbaiki dan meningkatkan efisiensi penggunaan sumber daya dan dana.

Sedangkan fungsi auditor internal bank sangat penting karena peranan yang diharapkan dari fungsi tersebut untuk membantu semua tingkatan manajemen dalam mengamankan kegiatan operasional bank yang melibatkan dana dari masyarakat luas. Disamping menyadari kedudukan yang strategis dari perbankan dalam perekonomian, auditor internal diharapkan juga mampu menjaga perkembangan bank ke arah yang dapat menunjang program pembangunan dari pemerintah.

2.1.1.3. Tujuan atau Sasaran Pemeriksaan Internal

Menurut Budi (1999), pemeriksaan internal sebenarnya adalah kegiatan penilaian terhadap operasi dan struktur pengendalian organisasi untuk mengetahui apakah:

1. Informasi yang telah dilaporkan akurat, dapat diandalkan (*reliable*) atau tidak.
2. Semua risiko operasional telah diidentifikasi dan ditekan seminimal mungkin.
3. Semua peraturan dan kebijakan baik yang berasal dari dalam maupun luar perusahaan ditaati atau tidak.
4. Sumberdaya digunakan secara ekonomis dan efisien.
5. Tujuan organisasi telah dicapai secara efektif.

Menurut James A.F. Stoner dan Edward Freeman (1992), menyatakan bahwa pemeriksaan internal dilaksanakan oleh para anggota organisasi itu sendiri. Sasarannya adalah untuk memberikan jaminan yang pantas bahwa harta organisasi dengan benar dijaga keamanannya dan bahwa catatan-catatan keuangan penataannya dapat diandalkan dan dilakukan dengan cukup akurat untuk menyusun laporan keuangan. Pemeriksaan internal juga membantu manajer untuk menilai efisiensi jalannya organisasi dan kinerja dari sistem pengendaliannya.

The Institute of Auditor Internals dalam *Statements of Responsibilities of Internal Auditing* menyatakan bahwa :

The Objective of internal auditing is to assist members of organization in the effective discharge of their responsibilities. To this end, internal auditing furnishes them with analysis appraisals, recommendations, counsel, and information concerning the activities reviewed. The audit objective includes promoting effective control at reasonable cost.

Jelaslah bahwa auditor internal diarahkan untuk membantu seluruh anggota organisasi agar mereka dapat melaksanakan kewajibannya secara efektif, dengan cara menyajikan analisa-analisa, penilaian, saran-saran, konsultasi dan informasi yang berhubungan dengan kegiatan-kegiatan yang telah ditelaah, dipelajari dan dinilainya.

Tujuan tersebut termasuk meningkatkan efektifitas pengendalian dengan biaya yang layak atau dapat dipertanggungjawabkan.

Menurut George H. Bodner dan William S. Hopwood (1993), menyatakan bahwa sasaran dari fungsi pemeriksaan intern adalah menyediakan jasa kepada pihak manajemen dengan suatu hasil analisis dan penilaian atas kegiatan dan sistem seperti sistem informasi organisasi, struktur pengendalian intern organisasi, tingkat kepatuhan terhadap kebijaksanaan operasi, prosedur dan perencanaan, serta kualitas kinerja karyawan perusahaan.

2.1.1.4. Standar Pelaksanaan Fungsi Audit Intern Bank (SPFAIB)

Berdasarkan Peraturan Bank Indonesia No.1/6/PBI/1999 tanggal 20 September 1999 tentang Penugasan Direktur Kepatuhan (*Compliance Director*) dan Penerapan Standar Pelaksanaan Fungsi Audit Intern Bank Umum, bahwa bank wajib menerapkan fungsi audit intern bank sebagaimana ditetapkan dalam Standar Pelaksanaan Fungsi Audit Intern Bank (SPFAIB). Bank wajib menyusun Piagam Audit Intern (*Internal Audit Charter*), membentuk Satuan Kerja Audit Intern (SKAI) dan menyusun panduan audit intern.

SPFAIB merupakan standar yang memuat ukuran minimal mengenai fungsi audit intern yang perlu diselenggarakan oleh bank umum serta aspek-aspek yang berkaitan dengan pelaksanaan audit internal tersebut. Hal ini bertujuan untuk dapat terciptanya kesamaan landasan semua bank umum di Indonesia mengenai tingkat pemeliharaan kepentingan dari semua pihak yang terkait dengan bank. SPFAIB tidak menguraikan

secara teknis dan rinci mengenai teknik dan tata cara pelaksanaan fungsi auditor internal. Disamping itu SPFAIB juga tidak mengatur bentuk organisasi SKAI.

2.1.1.5. Mekanisme Pengendalian Umum Perbankan

Mekanisme pengendalian umum perbankan adalah setiap kebijakan dan kegiatan yang ditentukan oleh manajemen bank di bidang pengawasan dalam rangka memperoleh keyakinan yang memadai bahwa kepentingan bank, masyarakat penyimpan dana dan penggunaan jasa serta perekonomian nasional dapat terpelihara dengan serasi dan dapat dilaksanakan dengan efektif dan efisien.

Beberapa aspek yang memerlukan kejelasan dan kesamaan pemahaman agar mekanisme tersebut dapat terwujud diantaranya adalah tanggung jawab dan wewenang pengawasan dari Dewan Komisaris dan Direksi, ruang lingkup pengendalian intern dan pekerjaan audit intern dalam hubungannya dengan struktur pengendalian intern.

1. Tanggung jawab dan wewenang pengawasan Dewan Komisaris dan Direksi

Dalam kerangka pengendalian umum, pembagian tanggung jawab dan wewenang pengawasan antara Dewan Komisaris dan Direksi harus dinyatakan dengan jelas dalam Anggaran Dasar Bank atau Keputusan Rapat Umum Pemegang Saham bagi bank yang belum mencantumkan hal tersebut pada anggaran dasarnya. Pembagian tersebut diatur sebagai berikut:

- a. Tanggung jawab akhir pengawasan dilakukan oleh Dewan Komisaris antara lain dengan mengevaluasi hasil temuan pemeriksaan oleh Satuan Kerja Audit Intern (SKAI). Dalam kaitan ini, Dewan Komisaris berwenang untuk meminta Direksi menindaklanjuti hasil pemeriksaan SKAI.

b. Tanggung jawab Direksi adalah menciptakan struktur pengendalian intern, menjamin terselenggaranya fungsi Audit Intern bank dalam setiap tingkatan manajemen dan menindaklanjuti temuan audit intern bank sesuai dengan kebijakan ataupun pengarahan yang diberikan oleh Dewan Komisaris. Dalam kaitan ini, Direksi berkewajiban pula melaporkan kegiatan tersebut diatas kepada Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS).

2. Ruang lingkup pengendalian intern bank

Struktur pengendalian intern meliputi kebijakan, organisasi, prosedur, metode dan ketentuan yang terkoordinasi yang dianut dalam satuan usaha. Struktur pengendalian intern bertujuan untuk mengamankan harta kekayaan, meyakini akurasi dan kehandalan data akuntansi, mengoptimalkan pemanfaatan sumber daya secara ekonomis dan efisien serta mendorong ditaatinya kebijakan manajemen yang telah digariskan. Dalam usaha perbankan yang melibatkan dana dari masyarakat luas, ruang lingkup pengendalian intern bank meliputi juga aspek-aspek yang mampu menjamin keamanan dana yang disimpan oleh masyarakat dan pihak ketiga lainnya.

3. Audit intern sebagai bagian struktur pengendalian

Audit intern merupakan bagian dari struktur pengendalian intern dan merupakan segala bentuk kegiatan yang berhubungan dengan audit dan pelaporan hasil audit mengenai terselenggaranya struktur pengendalian secara terkoordinasi dalam setiap tingkatan manajemen bank. Transparansi dan kejelasan merupakan suatu hal yang sangat penting dalam pengelolaan bank sehingga kebijakan audit intern yang berkaitan dengan wewenang dan tingkat independensinya perlu dinyatakan dalam

sebuah dokumen tertulis dari Direktur Utama bank dengan persetujuan Dewan Komisaris yang disebut Internal Audit Charter. Secara periodik Internal Audit Charter ini perlu dinilai kecukupannya oleh Direktur Utama dan Dewan Komisaris agar pelaksanaan Audit Intern senantiasa berada pada tingkat yang optimal.

2.1.1.6. Independensi bagi SKAI dan Auditor Internal

SPFAIB mengatur independensi bagi SKAI dan audit internal. SKAI dan internal auditor harus memiliki independensi dalam melakukan audit dan mengungkapkan pendapat serta pemikiran sesuai dengan profesi dan standar audit yang berlaku umum. Internal auditor dianggap independen apabila dapat bekerja dengan bebas dan objektif. Kedudukan Kepala SKAI dalam suatu bank harus ditetapkan sedemikian rupa sehingga mampu mengungkap pendapat dan pemikirannya tanpa pengaruh ataupun tekanan dari manajemen ataupun pihak lain yang terkait dengan bank.

Agar terciptanya independensi bagi SKAI maupun internal auditor maka manajemen harus memberikan dukungan sepenuhnya kepada SKAI agar dapat bekerja dengan bebas tanpa campur tangan dari pihak manapun. SKAI harus memiliki kebebasan dalam menetapkan metode, cara, teknik dan pendekatan audit yang akan dilakukan. Audit Internal dalam melakukan audit harus memelihara sikap mental berupa objektivitas. Sikap tersebut tercermin dari laporan yang lengkap, dihasilkan dari analisis yang cermat dan tidak memihak. Untuk dapat memelihara objektivitas antara lain diperlukan rotasi secara berkala penugasan kepada para internal auditor dan melakukan review secara cermat atas laporan hasil audit serta prosesnya. Internal auditor tidak

boleh memiliki kepentingan atas kegiatan objek auditnya. Penugasan oleh Kepala SKAI harus dilakukan sedemikian rupa sehingga pertentangan kepentingan dapat dihindari.

2.1.2. Tindakan Supervisi, Motivasi Kerja dan Kinerja

Penelitian tentang akuntansi perilaku telah berkembang sejak dua dekade atau 25 tahun terakhir. Hal ini terbukti dengan banyaknya artikel-artikel dan jurnal dengan topik perilaku. Konsep perilaku (*behavioral concept*) pada awalnya merupakan kajian bidang utama dalam psikologi dan sosial psikologi. Akan tetapi faktor-faktor psikologi seperti motivasi kerja, persepsi, sikap dan personalitas juga sangat relevan dengan bidang akuntansi (Siegel dan Marconi 1989). Akuntansi perilaku mengarah kepada 3 bidang umum, yaitu: 1) pengaruh perilaku manusia terhadap disain, konstruksi dan penggunaan sistem akuntansi; 2) pengaruh sistem akuntansi terhadap perilaku manusia, dan 3) metode untuk memprediksi dan strategi guna mengubah perilaku manusia.

Para akuntan, peneliti operasional dan ahli manajemen telah mengembangkan faktor-faktor psikologi dan sosiologi termasuk masalah pengendalian. Ilmu sosiologi dan psikologi juga dikonsentrasikan pada pengendalian seperti halnya sosial dan fenomena personal (Hopwood, 1974 dalam Siti, 2005). Penelitian ini mengkaji aspek perilaku manusia seperti tindakan supervisi, motivasi kerja dan kinerja. Diharapkan penelitian ini dapat memberikan kontribusi bagi pengembangan akuntansi perilaku di Indonesia.

2.1.2.1. Tindakan Supervisi

Comstock (1994) dalam Aris (2001) mengatakan supervisi merupakan tindakan mengawasi atau mengarahkan penyelesaian pekerjaan. Seiring dengan perjalanan waktu, supervisi dikatakan sebagai proses yang dinamis. Pada awalnya supervisi bersifat kaku

atau otoriter. Bilamana seorang tidak bekerja sebagaimana yang diperintahkan, maka ia akan dihukum. Pada saat ini, supervisi diwarnai dengan gaya manajemen partisipatif. Parker et al (1989) mengatakan bahwa kebutuhan yang paling penting bagi akuntan yang berkaitan dengan kerja adalah evaluasi secara *fair* (adil) terhadap dirinya. Kemudian kebutuhan lainnya yang penting adalah supervisi yang kompeten dan adil. Hasil studi Kozlowski (1989) dalam Budiman (2002) menunjukkan bahwa supervisor merupakan pihak yang paling dekat dengan konteks kerja seseorang karena melalui mereka tercermin budaya atau iklim organisasi. Dengan kata lain, supervisor mempunyai pengaruh langsung terhadap perilaku bawahannya.

Studi yang dilakukan Carcello (1991) membandingkan harapan mahasiswa akuntansi dan pengalaman akuntan pemula di KAP (Kantor Akuntan Publik). Hasil studi ini mendapatkan bukti bahwa terdapat perbedaan yang signifikan antara harapan mahasiswa dengan pengalaman akuntan pemula. Kesenjangan terbesar terjadi pada area pengembangan, pelatihan dan supervisi. Mahasiswa mengharapkan *feedback* yang konstruktif dan tepat waktu terhadap kinerja mereka, sedangkan pengalaman akuntan di dunia kerja menunjukkan hal yang sebaliknya. Kesenjangan terjadi dalam hal ketersediaan waktu yang cukup untuk menyelesaikan penugasan, supervisor yang kompeten untuk menjawab setiap pertanyaan, pelatihan yang memadai, penentuan staff yang sesuai dengan penugasannya serta perlakuan yang profesional.

Dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang dikutipkan dari Willingham dan Carmichael (1979), supervisi merupakan hal yang penting. Supervisi mencakup pengarahan usaha asisten yang terkait dalam pencapaian tujuan audit dan

penentuan apakah tujuan tersebut tercapai. Unsur supervisi adalah memberikan instruksi kepada asisten, tetap menjaga penyampaian informasi masalah-masalah penting yang dijumpai dalam bekerja dan mereview pekerjaan yang dilaksanakan. Luasnya supervisi yang memadai bagi suatu keadaan tergantung atas banyak faktor, termasuk kompleksitas masalah dan kualifikasi orang yang melaksanakan suatu pekerjaan. Para auditor harus diberitahu tanggung jawab mereka dan tujuan prosedur yang mereka laksanakan. Mereka diberitahu hal-hal yang kemungkinan berpengaruh terhadap sifat, luas dan prosedur yang akan dilaksanakan.

Telaah studi AECC (*Accounting Education Change Commission*) sebagai badan yang dibentuk untuk menangani pendidikan akuntansi dalam upaya mempertahankan profesi akuntan sebagai pilihan karir yang menarik di Amerika Serikat, menerbitkan *Issue Statement No.4*. Salah satu isi dari *Issue Statement No. 4* adalah *AECC Recommendations Early Work Experience* yang mendorong pemberdayaan akuntan melalui tindakan supervisi yang tepat akan menumbuhkan *instrinsik motivation*, yang berisi saran-saran antara lain :

1. Supervisor hendaknya menunjukkan sikap kepemimpinan dan mentoring.

Rincian aktivitas yang disarankan AECC adalah :

- a. Supervisor sering memberikan *feedback* yang jujur, terbuka dan interaktif kepada akuntan di bawah supervisinya.
- b. Supervisor memperhatikan pesan-pesan tak langsung dan jika yang disampaikan adalah ketidakpuasan, secara langsung supervisor menanyakan keadaan dan penyebabnya.

- c. Supervisor meningkatkan konseling dan mentoring, misalnya dengan memberikan pujian terhadap kinerja yang baik, memperlakukan sebagai profesional, membantu untuk mengenali peluang kerja masa datang dan mendahulukan minat serta rencana akuntan pemula.
 - d. Supervisor dituntut mampu menjadi panutan sebagai profesional di bidangnya, mampu menumbuhkan kebanggaan akan profesi dan mampu menunjukkan kepada klien dan masyarakat akan peran penting profesi yang digelutinya tersebut.
2. Supervisor hendaknya menciptakan kondisi kerja yang mendorong tercapainya kesuksesan.

Rincian aktivitas yang disarankan AECC adalah :

- a. Menumbuhkan sikap mental untuk bekerja dengan benar sejak awal dan menciptakan kondisi yang memungkinkan hal itu terjadi. Hal tersebut bisa dilaksanakan dengan menjelaskan suatu penugasan secara gamblang, mengalokasikan waktu yang cukup dalam penugasan yang rumit sehingga bisa terselesaikan dengan baik, menampung semua keluhan akan hambatan yang dihadapi termasuk diantaranya hambatan budgeter, dan menjelaskan bagaimana suatu bagian penugasan sesuai dengan penugasan keseluruhan serta senantiasa mengawasi sampai penugasan selesai.
- b. Mendistribusikan tugas dan beban secara adil dan sesuai dengan tingkat kemampuan.
- c. Meminimalkan stress yang berkaitan dengan pekerjaan.

3. Supervisor hendaknya memberikan penugasan yang menantang dan menstimulir terselesaikannya suatu tugas.

Rincian aktivitas yang disarankan AECC adalah :

- a. Supervisor mendelegasikan tanggung jawab sesuai kemampuan dan kesiapan auditor.
- b. Memaksimalkan kesempatan auditor untuk menggunakan kemampuan verbal, baik lisan maupun tulisan, berfikir kritis dan menggunakan teknik analitis serta membantu auditor pemula untuk meningkatkan kemampuan tersebut.

2.1.2.2. Motivasi Kerja

Motivasi kerja adalah sesuatu yang memulai gerakan, sesuatu yang membuat orang bertindak atau berperilaku dalam cara-cara tertentu. Memotivasi orang adalah menunjukkan arah tertentu kepada mereka dan mengambil langkah-langkah yang perlu untuk memastikan bahwa mereka sampai ke suatu tujuan. Bermotivasi adalah keinginan pergi ke suatu tempat berdasarkan keinginan sendiri atau terdorong oleh apa saja yang ada agar dapat pergi dengan sengaja dan untuk mencapai keberhasilan setelah tiba disana (Michael Armstrong, 1994 dalam Sri, 2001).

Menurut Heidjrachman (2000) ada tiga teori motivasi yang sudah dikenal dikalangan pakar manajemen sumber daya manusia, yaitu pertama *content theory*, yang menjelaskan tentang "apa" dari motivasi, kedua *process theory* yang menjelaskan "bagaimana" dari motivasi dan yang ketiga adalah *reinforcement theory* yang menekankan arti pentingnya faktor-faktor yang ada di dalam individu yang menyebabkan mereka bertindak.

Content theory, ini mencoba menjawab beberapa pertanyaan seperti kebutuhan apa yang dicoba dipuaskan oleh seseorang dan apa yang menyebabkan mereka melakukan sesuatu. Dalam pandangan ini, setiap individu mempunyai kebutuhan yang ada di dalam (*inner needs*), yang menyebabkan mereka didorong, ditekan atau menentukan tindakan yang mereka lakukan, yaitu para individu akan bertindak untuk memuaskan kebutuhan mereka. Berdasarkan teori ini yang diperlukan dari manager adalah bagaimana menebak kebutuhan para karyawan, dengan mengamati perilaku dan kemudian memilih cara apa yang bisa digunakan supaya mereka mau bertindak sesuai dengan keinginan manager tersebut (Heidjrachman, 2000).

Process theory, bukannya menekankan pada isi kebutuhan dan sifat dorongan dari kebutuhan tersebut, tetapi pendekatan ini menekankan pada bagaimana dan dengan tujuan apa setiap individu dimotivasi. Dalam pandangan ini, kebutuhan suatu elemen dalam suatu proses tentang bagaimana perlu individu bertingkah laku. Dasar dari proses tentang motivasi ini adalah *expectancy* (pengharapan), yaitu apa yang dipercayai oleh para individu akan mereka peroleh dari tingkah laku mereka (Heidjrachman, 2000).

Pada *reinforcement theory*, menjelaskan bagaimana konsekuensi perilaku dimasa lalu mempengaruhi tindakan di masa yang akan datang dalam suatu siklus proses belajar. Dalam pandangan ini individu bertingkah laku tertentu karena dimasa lalu mereka belajar bahwa perilaku tertentu akan berhubungan dengan hasil yang menyenangkan dan perilaku tertentu akan menghasilkan akibat yang tidak menyenangkan, karena umumnya individu lebih suka akibat yang menyenangkan.

Mereka umumnya akan mengulangi perilaku yang akan mengakibatkan konsekuensi yang menyenangkan (Heidjrachman, 2000).

Pada garis besarnya motivasi yang diberikan bisa dibagi menjadi dua jenis motivasi, yaitu motivasi positif dan motivasi negatif. Motivasi positif adalah proses untuk mencoba mempengaruhi orang lain agar menjalankan sesuatu yang kita inginkan dengan cara memberikan kemungkinan untuk mendapatkan "hadiah". Misalnya: uang, penghargaan dan lain sebagainya. Sedangkan motivasi negatif adalah proses untuk mempengaruhi seseorang agar mau melakukan sesuatu yang kita inginkan, tetapi tehnik dasar yang digunakan adalah lewat kekuatan-kekuatan. Misalnya: apabila seseorang tidak melakukan sesuatu yang kita inginkan, kita akan memberitahukan bahwa ia mungkin akan kehilangan sesuatu, bisa kehilangan pengakuan, uang atau mungkin jabatan (Heidjrachman, 2000).

Adapun motivasi pada seseorang itu tergantung pada kekuatan dari motivasi itu sendiri, seberapa kuat motivasi seseorang untuk mencapai suatu tujuan. Tujuan adalah sesuatu yang ingin dicapai yang berada diluar individu, sebagai suatu harapan untuk mendapat suatu penghargaan, suatu arah yang dikehendaki oleh motivasi. Reksohadiprodjo (1990) mendefinisikan motivasi sebagai keadaan dalam pribadi seseorang yang mendorong keinginan individu untuk melakukan kegiatan-kegiatan tertentu untuk mencapai suatu tujuan. Setiap kegiatan yang dilakukan oleh seseorang didorong oleh suatu kekuasaan dari dalam diri orang tersebut. Kekuatan pendorong inilah yang disebut motivasi. Motivasi yang ada pada seseorang akan mewujudkan suatu perilaku yang diarahkan pada tujuan mencapai sasaran kepuasan kerja.

Moekijat (1992) mengemukakan bahwa motivasi merupakan proses atau faktor yang mendorong orang untuk bertindak atau berperilaku dengan cara tertentu. Proses motivasi mencakup tiga hal, yaitu : pengenalan dan penilaian kebutuhan yang belum terpuaskan, penentuan tujuan yang akan menentukan kepuasan serta penentuan tindakan yang diperlukan untuk memuaskan kebutuhan.

Motivasi penting karena dengan motivasi diharapkan setiap individu bekerja keras dan antusias untuk mencapai hasil kerja yang tinggi. Motivasi kerja secara umum dapat diidentifikasi sebagai serangkaian kekuatan penggerak yang muncul dari dalam dan diluar diri masing-masing individu. Kedua kekuatan itu menimbulkan minat kerja dan berhubungan dengan tingkah laku dan menentukan arah, intensitas dan durasi dari tingkah laku atau kebiasaan individual. Tujuan pemberian motivasi menurut Hasibuan (2001) dikemukakan antara lain :

1. Mendorong gairah dan kerja karyawan.
2. Meningkatkan moral dan kepuasan kerja karyawan.
3. Mempertahankan loyalitas dan kestabilan karyawan perusahaan.
4. Meningkatkan kedisiplinan dan menurunkan tingkat absensi karyawan.
5. Menciptakan suasana dan hubungan kerja yang baik.
6. Meningkatkan kreativitas, partisipasi dan kesejahteraan karyawan.
7. Meningkatkan rasa tanggung jawab terhadap tugas, meningkatkan produktivitas kerja dan meningkatkan efisiensi.

Suatu motivasi cenderung mengurangi kekuatannya manakala motivasi tersebut telah tercapai. Menurut Abraham Maslow yang dikutipkan dari Sri (2001), ketika suatu

kebutuhan terpuaskan, maka kebutuhan tersebut tidak lagi memotivasi perilaku. Dengan demikian suatu kebutuhan yang mempunyai kekuatan tinggi, jika suatu ketika sudah terpuaskan, maka kebutuhan tersebut sudah tercapai dan kedudukannya dalam kompetisi dengan kebutuhan-kebutuhan lainnya berubah menjadi rendah tingkatannya. Menurut Abraham Maslow terdapat hirarki yang menyatu dengan sendirinya kebutuhan-kebutuhan manusia. Adapun hirarki kebutuhan tersebut terdiri dari tingkatan yang paling dasar ke tingkatan yang lebih tinggi dengan urutan :

1. Kebutuhan fisiologis, yaitu kebutuhan untuk makan, minum, perlindungan fisik, bernafas dan seksual. Kebutuhan ini merupakan kebutuhan tingkat terendah atau disebut pula sebagai kebutuhan yang paling dasar.
2. Kebutuhan rasa aman, yaitu kebutuhan akan perlindungan dari ancaman bahaya, pertentangan dan lingkungan hidup.
3. Kebutuhan untuk merasa memiliki, yaitu kebutuhan untuk diterima oleh kelompok, berafiliasi, berinteraksi dan kebutuhan untuk mencintai serta dicintai.
4. Kebutuhan akan harga diri, yaitu kebutuhan untuk dihormati dan dihargai oleh orang lain.
5. Kebutuhan untuk mengaktualisasikan diri, yaitu keutuhan untuk menggunakan kemampuan, skill dan potensi. Kebutuhan untuk berpendapat dengan mengemukakan ide-ide memberi penilaian dan kritik terhadap sesuatu.

Pengukuran motivasi kerja pada penelitian ini menggunakan pendekatan teori ekspektasi. Poin utama dari teori ini adalah motivasi kerja untuk melakukan tingkat usaha tertentu akan tergantung kepada nilai *outcome* yang diterima dari usaha yang telah

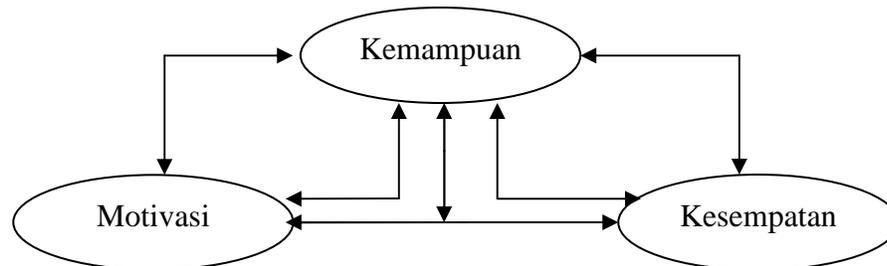
dilakukan, jadi ada kemungkinan usaha akan menentukan kinerja dan kinerja akan mengarahkan *outcome*. Bila salah satu komponen model rusak maka akan mempengaruhi kinerja. Pengukuran motivasi menggunakan instrumen yang dikembangkan James E Huton (1996) yang disesuaikan dengan kondisi auditor internal pada PT. Bank ABC.

2.1.2.3. Konsep Kinerja

Tidak berbeda dengan suatu unit usaha atau lembaga, individu dalam suatu organisasi juga mempunyai kinerja atas beban pekerjaan yang didelegasikan oleh pimpinannya. Perilaku kinerja individu dapat ditelusuri hingga ke faktor-faktor spesifik seperti kemampuan, upaya dan kesulitan tugas (Timpe, 1988 dalam Sumardi, 2001). Kemampuan dan upaya merupakan penyebab yang bersifat internal, sementara faktor-faktor lainnya lebih bersifat eksternal. Kinerja seringkali identik dengan kemampuan (*ability*) seorang auditor bahkan berhubungan dengan komitmen terhadap profesi (Larkin dan Schweikart, 1992).

Kinerja adalah sebagai fungsi dari interaksi antara kemampuan atau *ability* (A), motivasi atau *motivation* (M) dan kesempatan atau *opportunity* (O); yaitu kinerja = $f(A \times M \times O)$; (Robbins, 1993 dalam Dewi, 2004). Artinya kinerja merupakan fungsi dari kemampuan, motivasi dan kesempatan. Dengan kata lain, kinerja ditentukan oleh faktor-faktor kemampuan, motivasi dan kesempatan. Kesempatan kinerja adalah tingkat-tingkat kinerja yang tinggi sebagian merupakan fungsi dari tiadanya rintangan-rintangan pengendali karyawan itu. Meskipun seorang individu bersedia dan mampu, bisa saja ada rintangan yang jadi penghambat, sebagaimana diperlihatkan gambar berikut ini:

Gambar 2.1
Hubungan Kinerja Dengan Motivasi Dan Kesempatan



Sumber : M. Blumberg dan C.D. Pringle, "The Missing Opportunity in Organization Research : Some Implication for a Theory of Work Performance". (Robbins, Organizational Behavior, Concept , Controversies, and Application New Jersey: Prentice Hall, 1993)

Bila sampai pada penilaian mengapa seorang karyawan tidak menghasilkan kinerja pada suatu tingkat yang seharusnya dia mampu, maka perlu diperiksa lingkungan kerjanya untuk melihat apakah mendukung atau tidak terhadap pelaksanaan pekerjaannya. Jadi kinerja yang optimal selain didorong oleh kuatnya motivasi seseorang dan tingkat kemampuan yang memadai, juga didukung oleh lingkungan yang kondusif.

Menurut Johnson dan Lewin (1991), pengukuran kinerja dapat dipahami dari dua model normatif, yaitu *political performance* dan *services delivery*. *Political performance* merujuk pada pilihan kolektif dan keadilan yang dapat digunakan untuk membuat desain pilihan institusi politik. Sedangkan model kedua merujuk pada upaya untuk memperbaiki tingkat efektivitas dan efisiensi. Bagi auditor internal, maka model kedua sangat relevan sebagai struktur mediasi untuk mengukur kinerjanya. Pengukuran kinerja dalam suatu jabatan fungsional sama pentingnya dengan pengukuran kinerja organisasi

secara keseluruhan. Sedangkan menurut Nasir (2005), pengukuran kinerja aktifitas difokuskan pada tiga dimensi yang utama yaitu efisiensi, kualitas dan waktu.

Dalam hubungannya dengan kinerja, para profesional umumnya mempunyai tingkat kompetensi yang tinggi terhadap pekerjaan mereka. Adapun profesionalisme itu sendiri menjadi elemen motivasi dalam memberikan kontribusi terhadap kinerja (Kalbers, 1995). Kinerja auditor yang berpengalaman dalam melakukan pemilihan dan analisis risiko yang terjadi dalam pelaksanaan audit ternyata dipengaruhi oleh pengetahuan yang dimilikinya (Bonner, 1990).

Pada tahun 1995, Kalbers dan Fogarty telah melakukan penelitian terhadap 455 internal auditor dari 13 organisasi yang 60% diantaranya mempunyai latar belakang pendidikan akuntansi. Hasil penelitian tersebut menyebutkan bahwa hanya 2 dimensi profesionalisme yang berhubungan secara positif dan signifikan dengan kinerja yaitu dimensi *community affiliation* dan *autonomy demands*. Hal ini konsisten dengan temuan penelitian yang dilakukan oleh Purwoko (1996) yang respondennya adalah internal auditor perusahaan yang berbadan hukum perseroan terbatas (PT) baik swasta maupun pemerintah di Indonesia. Dalam penelitian ini pengukuran kinerja auditor internal di PT. Bank ABC akan menggunakan instrument yang Kalbers dan Fogarty dimana akan disesuaikan kriteria penilaian prestasi kerja tahunan di PT. Bank ABC.

2.1.2.4. Penelitian sebelumnya

Penelitian mengenai pengaruh tindakan supervisi terhadap kinerja auditor internal dengan motivasi kerja sebagai variabel intervening belum dijumpai. Akan tetapi

beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan permasalahan dalam penelitian ini dapat dilihat pada tabel dibawah ini.

Tabel 2.1
Ringkasan Penelitian Terdahulu – 1

No.	Peneliti	Variabel	Temuan penting dan alat analisis yang digunakan
1.	Patten (1995)	<ul style="list-style-type: none"> - Kepemimpinan dan mentoring - Kondisi kerja - Penugasan - Kepuasan kerja 	<ul style="list-style-type: none"> - Kepuasan kerja akuntan pemula di KAP berkorelasi positif/dipengaruhi oleh sikap supervisor mereka. - Tidak terdapat perbedaan signifikan pelaksanaan ketiga aspek utama supervisi terhadap akuntan pemula, baik di KAP besar atau KAP kecil.
2.	Kalbers dan Fogarty (1995)	<ul style="list-style-type: none"> - Afiliasi komunitas. - Kebutuhan otonomi - Keyakinan pada peraturan sendiri - Dedikasi - Kewajiban sosial - Kinerja 	Hanya dua aspek dari profesionalisme yang berpengaruh terhadap kinerja auditor internal yaitu afiliasi komunitas dan kebutuhan otonomi.
3.	Purwoko (1996)	<ul style="list-style-type: none"> - Afiliasi komunitas. - Kebutuhan otonomi - Keyakinan pada peraturan sendiri - Dedikasi - Kewajiban sosial - Kinerja 	Hanya 2 aspek dari profesionalisme yaitu afiliasi komunitas dan kebutuhan otonomi yang berpengaruh terhadap kinerja auditor internal yang bekerja di perseroan terbatas (PT) baik swasta maupun pemerintah.
4.	Myrna dan Nur (1998)	<ul style="list-style-type: none"> - Kepemimpinan dan mentoring - Kondisi kerja - Penugasan - Kepuasan kerja 	<ul style="list-style-type: none"> - Aspek kepemimpinan & mentoring, aspek kondisi kerja dan aspek penugasan berkorelasi positif dengan kepuasan kerja akuntan pemula. Berarti semakin baik pelaksanaan tindakan supervisi sebagaimana disarankan AECC, maka tingkat kepuasan kerja akuntan pemula akan semakin tinggi. - Kepuasan kerja akuntan pemula rata-rata pada tingkat cukup puas. Tidak terdapat perbedaan signifikan kepuasan kerja akuntan pemula, baik yang bekerja di KAP besar atau kecil.
5.	Rahardja (2000)	<ul style="list-style-type: none"> - Motivasi - Kepuasan kerja 	Motivasi memiliki keterkaitan yang kuat dengan kepuasan kerja.

Tabel 2.2
Ringkasan Penelitian Terdahulu - 2

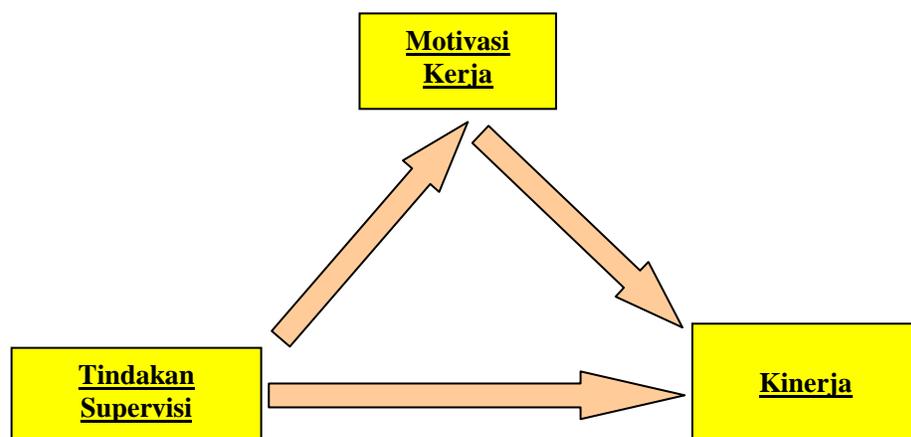
No.	Peneliti	Variabel	Temuan penting dan alat analisis yang digunakan
1.	Sri (2001)	<ul style="list-style-type: none"> - Komitmen organisasional - Komitmen profesional - Motivasi - Kepuasan kerja 	Seluruh variabel komitmen organisasional, komitmen profesional, motivasi berkorelasi positif dengan tingkat kepuasan kerja auditor eksternal di KAP Jawa Timur.
2.	Aris (2001)	<ul style="list-style-type: none"> - Kepemimpinan dan mentoring - Kondisi kerja - Penugasan - Kepuasan kerja 	Seluruh aspek dari tindakan supervisi berpengaruh terhadap kepuasan kerja pada auditor eksternal dan auditor internal.
3.	Sumardi (2001)	<ul style="list-style-type: none"> - Pengalaman - Profesionalisme - Kepuasan kerja - Kinerja 	Pengalaman berpengaruh kepada profesionalisme serta terhadap kinerja dan kepuasan kerja pada auditor BPKP.
4.	Budiman (2002)	<ul style="list-style-type: none"> - Kepemimpinan dan mentoring - Kondisi kerja - Penugasan - Kepuasan kerja 	Aspek kepemimpinan & mentoring, aspek kondisi kerja dan aspek penugasan berkorelasi positif dengan kepuasan kerja auditor BPKP yang melakukan audit khusus.
5.	Anni (2004)	<ul style="list-style-type: none"> - Profesionalisme - Kepuasan kerja - Komitmen organisasi - Kinerja 	Profesionalisme berpengaruh kepuasan kerja dan komitmen organisasi dalam peningkatan kinerja auditor internal PLN Se-Indonesia.

2.1.3. Kerangka Pemikiran Teoritis

Sebelum menurunkan hipotesis, terlebih dahulu akan dikemukakan terlebih dahulu gambar dari kerangka pemikiran yaitu.

Gambar 2.2

Kerangka Pemikiran Teoritis: Pengaruh Tindakan Supervisi Terhadap Kinerja Auditor Internal Dengan Motivasi Kerja Sebagai Variabel Intervening



Gambar 2.2 menyajikan kerangka pemikiran mengenai pengaruh tindakan supervisi (variabel dependen) terhadap kinerja auditor internal (variabel independen) dengan motivasi kerja sebagai variable intervening yang memediasi hubungan antara variable independen dengan variabel dependen.

2.2. Perumusan hipotesis

2.2.1. Pengaruh Tindakan Supervisi Terhadap Kinerja

Budiman (2002) dalam penelitiannya mengenai pengaruh tindakan supervisi terhadap kepuasan kerja auditor yang melakukan audit khusus menggunakan program SPSS versi 10. Penelitian tersebut menggunakan unit analisis auditor yang bekerja di Kantor Perwakilan BPKP dengan menghasilkan kesimpulan antara lain:

- a. Kepemimpinan dan mentoring berpengaruh positif terhadap kepuasan kerja
- b. Kondisi Kerja berpengaruh terhadap berpengaruh positif terhadap kepuasan kerja
- c. Penugasan berpengaruh positif terhadap kepuasan kerja

Hasil penelitian Budiman tersebut mendukung penelitian Patten (1995) serta penelitian Myrna dan Nur (1998). Hasil dari penelitian tersebut adalah tindakan supervisi berpengaruh signifikan terhadap kepuasan kerja para auditor pemula.

Kalbers dan Fogarty (1995) dalam penelitiannya terhadap 455 internal auditor. Hasil penelitian tersebut menyebutkan bahwa hanya dua aspek dari profesionalisme yang berhubungan secara positif dan signifikan dengan kinerja yaitu dimensi *community affiliation* dan *autonomy demands*. Hal ini konsisten dengan temuan penelitian yang dilakukan oleh Purwoko (1996) yang respondennya adalah internal auditor perusahaan yang berbadan hukum perseroan terbatas (PT) baik swasta maupun pemerintah di Indonesia.

Dengan memodifikasi penelitian terdahulu, akan diukur pengaruh tindakan supervisi terhadap kinerja auditor internal di PT. Bank ABC. Adapun hipotesis dapat dirumuskan sebagai berikut:

H1 : Tindakan supervisi berpengaruh positif terhadap kinerja

2.2.2. Pengaruh Tindakan Supervisi Dengan Motivasi Kerja

AECC (*Accounting Education Change Commission*) sebagai badan yang dibentuk untuk menangani pendidikan akuntansi di Amerika Serikat, menerbitkan *Issue Statement* No.4. Salah satu isi dari *Issue Statement* No. 4 adalah *AECC*

Recommendations Early Work Experience yang mendorong pemberdayaan akuntan melalui tindakan supervisi yang tepat akan menumbuhkan *intrinsik motivation*.

Dalam meneliti hubungan tindakan supervisi dengan motivasi kerja, hipotesis yang dapat dirumuskan sebagai berikut:

H2 : Tindakan supervisi berpengaruh positif terhadap motivasi kerja

2.2.3. Pengaruh Tindakan Supervisi Dengan Kinerja Auditor Internal Melalui Motivasi Kerja

Sri (2001) meneliti pengaruh komitmen terhadap kepuasan kerja auditor dengan motivasi sebagai variabel intervening. Penelitian tersebut menggunakan unit analisis auditor eksternal yang bekerja di KAP Jawa Timur dengan menghasilkan kesimpulan bahwa variabel komitmen dan motivasi berkorelasi positif dengan tingkat kepuasan kerja.

Penelitian yang dilakukan oleh Anni (2004) mengenai pengaruh profesionalisme terhadap kepuasan kerja dan komitmen dalam peningkatan kinerja. Penelitian tersebut menggunakan unit analisis auditor internal PLN Se-Indonesia. Adapun hasil penelitiannya bahwa seluruh variabel berpengaruh terhadap peningkatan kinerja auditor internal PLN.

Dalam meneliti hubungan tindakan supervisi dengan kinerja melalui motivasi kerja, hipotesis yang dapat dirumuskan sebagai berikut:

H3 : Tindakan supervisi berpengaruh positif terhadap kinerja melalui motivasi kerja

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1. Desain Penelitian

Penelitian ini menggunakan populasi auditor internal pada Divisi Audit Intern di PT. Bank ABC. Selain itu dalam penelitian ini akan menggunakan tindakan supervisi sebagai variabel independen. Variabel tindakan supervisi tersebut akan diuji pengaruhnya terhadap kinerja auditor internal yang dijadikan variabel dependen dalam penelitian ini.

Disamping menggunakan tindakan supervisi sebagai variabel independen, penelitian ini juga menggunakan variabel intervening yang diprediksi akan memediasi hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen. Motivasi kerja akan digunakan sebagai variabel intervening dalam penelitian ini.

Berdasarkan tujuan penelitian, yaitu ingin menguji pengaruh tindakan supervisi terhadap kinerja auditor internal dengan motivasi kerja sebagai variabel intervening. Sifat dari penelitian ini dikategorikan penelitian penjelasan atau *eksplanatory*, dimana menjelaskan hubungan dan pengaruh melalui pengujian hipotesis.

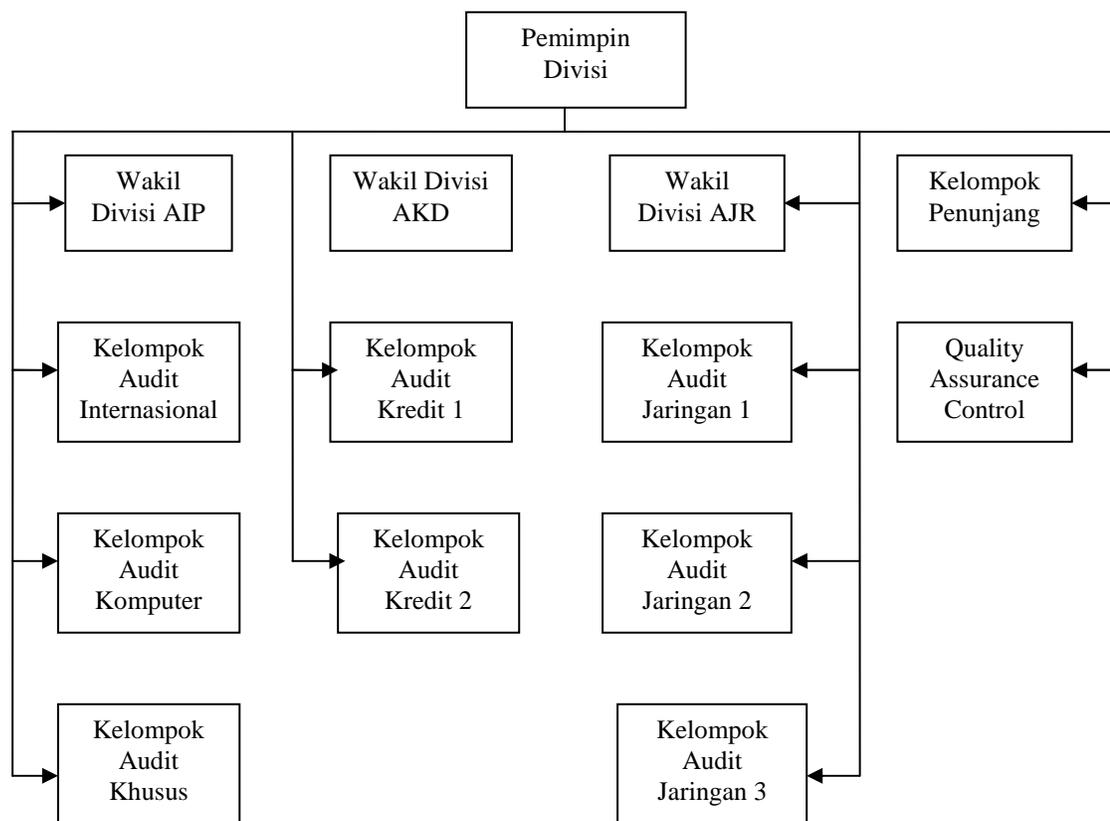
3.2. Populasi Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Auditor Internal di Divisi Audit Intern PT. Bank ABC yang terbagi pada 3 sub divisi yaitu Audit Internasional & Penunjang (AIP), Audit Kredit (AKD) dan Audit Jaringan (AJR). Untuk Audit

Internasional & Penunjang dan Audit Kredit berada di Jakarta. Sedangkan untuk Audit Jaringan dibagi atas dua daerah yaitu di Jakarta dan Surabaya.

Adapun struktur organisasi dari Divisi Audit Intern PT. Bank ABC

Gambar 3.1
Struktur Organisasi Divisi Audit Intern PT. Bank ABC



Sumber: Divisi Audit Intern PT. Bank ABC, 2006

Jumlah auditor internal yang tersebar pada 3 sub divisi ini adalah 130 orang. Jumlah populasi tersebut tidak termasuk Kelompok Penunjang dan *Audit Quality Control*, mengingat keduanya tidak melakukan fungsi pelaksanaan audit. Karena sedikitnya jumlah populasi, maka penulis menggunakan metode sensus yakni seluruh auditor internal akan dijadikan data dalam penelitian.

Menurut Uma (1992) populasi merupakan keseluruhan group dari orang-orang, peristiwa-peristiwa atau benda-benda yang ingin diteliti oleh peneliti. Sejalan dengan pendapat di atas Lind et al. (2005) menyatakan bahwa populasi merupakan suatu kumpulan dari seluruh individu, objek atau pengukuran-pengukuran yang akan diteliti. Mengingat populasi yang digunakan terbatas jumlahnya, maka metode sensus digunakan dalam penelitian ini agar dapat memperoleh tingkat *respon rate* yang maksimal.

Adapun populasi tersebut dapat dilihat pada tabel di bawah ini

Tabel 3.1
Ukuran Populasi Auditor Internal di Divisi Audit Intern PT. Bank ABC

No.	Divisi Audit Intern	Jumlah auditor
1.	Sub Divisi Audit Internasional & Penunjang (AIP)	
	- Auditor	38 orang
2.	Sub Divisi Audit Kredit (AKD)	
	- Auditor	39 orang
3.	Sub Divisi Audit Jaringan (AJR)	
	- Auditor	53 orang

Sumber: Divisi Audit Intern , 2006

Untuk pengumpulan data di Surabaya khususnya untuk Sub Divisi Audit Jaringan mendapat dukungan dari Wakil Divisi dan Pemimpin Kelompok. Hal ini dilakukan untuk memperlancar tingkat *respon rate*, disamping validitas jawaban para responden.

3.3. Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel

3.3.1. Tindakan Supervisi

Variabel tindakan supervisi yang dimaksud dalam penelitian ini seperti yang dikemukakan di *Issue Statement* No. 4 pada telaah studi AECC (1995). Pengukuran variabel tindakan supervisi sebagai variabel independen, menggunakan instrumen yang digunakan oleh Budiman (2002). Peneliti melakukan modifikasi terhadap instrumen yang digunakan Budiman dengan menyesuaikan pada kondisi lingkungan kerja para auditor internal PT. Bank ABC.

Jumlah pertanyaan untuk mengukur variabel tindakan supervisi terdiri 22 pertanyaan. Setiap responden diminta untuk menjawab setiap pertanyaan dengan skala Likert 5 (lima) poin, yaitu: angka 1 (Sangat Tidak Setuju), angka 2 (Tidak Setuju), angka 3 (Sedang/Netral), angka 4 (Setuju) dan angka 5 (Sangat Setuju).

3.3.2. Motivasi Kerja

Pengukuran motivasi kerja sebagai variabel intervening menggunakan instrumen yang dikembangkan James E Huton (1996) dan juga digunakan Sri (2001). Peneliti melakukan modifikasi terhadap instrumen yang digunakan Budiman dengan menyesuaikan pada kondisi lingkungan kerja para auditor internal PT. Bank ABC.

Jumlah pertanyaan untuk mengukur variabel motivasi kerja terdiri 10 pertanyaan. Setiap responden diminta untuk menjawab setiap pertanyaan dengan skala Likert 5 (lima) poin, yaitu: angka 1 (Sangat Tidak Setuju), angka 2 (Tidak Setuju), angka 3 (Sedang/Netral), angka 4 (Setuju) dan angka 5 (Sangat Setuju).

3.3.3. Kinerja Auditor Internal

Kinerja yang dimaksud dalam penelitian ini adalah kinerja individu anggota suatu organisasi dalam kegiatan perencanaan dan pelaksanaan audit. Untuk mengukur variabel kinerja sebagai variabel dependen digunakan instrumen yang dikembangkan oleh Kalbers dan Fogarty (1995) dan digunakan Sumardi (2001).

Peneliti melakukan modifikasi terhadap instrumen yang digunakan Kalbers dan Fogarty dimana akan disesuaikan kriteria penilaian prestasi kerja tahunan auditor internal di PT. Bank ABC. Jumlah pertanyaan untuk mengukur variabel kinerja terdiri 7 pertanyaan. Setiap responden diminta untuk menjawab setiap pertanyaan dengan skala Likert 5 poin, yaitu: angka 1 (Sangat Tidak Setuju), angka 2 (Tidak Setuju), angka 3 (Sedang/Netral), angka 4 (Setuju) dan angka 5 (Sangat Setuju).

Ringkasan dari pertanyaan-pertanyaan pada masing-masing variabel dalam kuesioner penelitian ini dapat dilihat dalam Tabel 3.2 dibawah ini.

Tabel 3.2
Instrumen Pengukuran Variabel Penelitian - 1

No.	Variabel Penelitian	Ringkasan Pertanyaan	Variabel Indikator
1.	Tindakan supervisi (variabel independen)	<ul style="list-style-type: none"> - Pemberian feedback atas kinerja - Memperhatikan keluhan pekerjaan - Penyampaian ketidakpuasan - Menghargai kinerja - Memiliki karir panjang - Mengenali peluang masa datang - Menaruh perhatian - Menjadi panutan - Bangga akan profesi sebagai akuntan - Menjelaskan suatu penugasan 	<ul style="list-style-type: none"> X1 X2 X3 X4 X5 X6 X7 X8 X9 X10

Tabel 3.3
Instrumen Pengukuran Variabel Penelitian - 2

No.	Variabel Penelitian	Ringkasan Pertanyaan	Variabel Indikator
1.	Tindakan supervisi (variabel independen)	<ul style="list-style-type: none"> - Alokasi waktu untuk tugas yang rumit - Bersikap terbuka terhadap hambatan - Menjelaskan suatu penugasan. - Mengawasi pekerjaan hingga selesai. - Distribusi yang adil dalam pekerjaan. - Meminimalkan stress. - Menyerahkan tanggung jawab. - Kesempatan berkomunikasi lisan. - Kesempatan berkomunikasi tertulis. - Kesempatan berfikir kritis. - Kesempatan menggunakan analisa. - Mengembangkan kemampuan. 	<ul style="list-style-type: none"> X11 X12 X13 X14 X15 X16 X17 X18 X19 X20 X21 X22
2.	Motivasi kerja (variabel intervening)	<ul style="list-style-type: none"> - Pekerjaan yang dilakukan. - Gaji yang diterima. - Perlakuan perusahaan - Cara meningkatkan prosedur audit. - Dekat dengan atasan. - Saran yang konstruktif pada supervisor. - Mengerjakan lebih banyak. - Evaluasi kinerja yang memuaskan. - Sikap respek dari orang lain. - Hubungan baik dengan auditee. 	<ul style="list-style-type: none"> X23 X24 X25 X26 X27 X28 X29 X30 X31 X32
3.	Kinerja auditor internal (variabel dependen)	<ul style="list-style-type: none"> - Peningkatan kualitas pelaksanaan audit. - Belajar memahami data dan informasi. - Kinerja mendekati yang terbaik. - Solusi dan rekomendasi bagi auditee. - Inisiatif, peran serta dan kreativitas. - Administrasi kertas kerja audit. - Disiplin dalam bekerja. 	<ul style="list-style-type: none"> X33 X34 X35 X36 X37 X38 X39

3.4. Lokasi dan Waktu Penelitian

Lokasi dalam penelitian ini adalah Divisi Audit Intern PT. Bank ABC. Untuk auditor internal yang berada pada sub divisi Audit Internasional & Penunjang dan Audit Kredit berada di Jakarta. Sedangkan untuk auditor internal yang berada pada sub divisi untuk Audit Jaringan (AJR) dibagi pada dua daerah yaitu di Jakarta dan Surabaya. Waktu penelitian yang dilakukan oleh penulis dimulai dari Bulan Agustus 2006.

3.5. Prosedur pengumpulan data

Studi ini dirancang sebagai studi empiris dan merupakan *cross sectional study*, yaitu studi yang dilakukan terhadap suatu obyek tertentu pada waktu tertentu. Data yang dikumpulkan dalam penelitian ini menggunakan metode kuesioner yang disebarakan ke auditor internal yang berada di tiga Sub Divisi Audit Intern PT. Bank ABC baik di Jakarta maupun Surabaya.

Pengambilan data disebarakan melalui dengan dua cara. Cara pertama kuesioner diberikan secara langsung oleh peneliti kepada para responden setelah memperoleh ijin dari masing-masing oleh Pemimpin Divisi Audit Intern yang membawahi 3 sub divisi Audit Internasional & Penunjang, Audit Kredit dan Audit Jaringan dan cara ini diterapkan untuk auditor internal yang berada di Jakarta. Sedangkan cara kedua, kuesioner disebarakan melalui jasa pos kilat khusus yang ditujukan kepada auditor internal yang berada di Audit Jaringan Surabaya dengan *contact person* auditor internal yang dikenal peneliti. Amplop yang berisi jawaban kuesioner sekaligus dilengkapi dengan perangko balasan untuk memudahkan pengiriman kembali kepada peneliti.

Untuk melakukan pengujian atas hipotesis yang diajukan, variabel-variabel yang diteliti perlu diukur. Variabel terikat dalam penelitian ini adalah kinerja, sedangkan variabel independen yang diteliti pengaruhnya terhadap kinerja adalah motivasi kerja dan tindakan supervisi.

3.6. Teknik Analisis

Sebagaimana telah dikemukakan pada bab sebelumnya, masalah yang dibahas dalam penelitian ini adalah bagaimanakah motivasi kerja dan tindakan supervisi (baik secara partial maupun secara simultan) berpengaruh terhadap kinerja auditor internal. Oleh karena itu untuk menganalisis masalah penelitian tersebut akan menggunakan metode regresi berganda dengan bantuan program *software* SPSS versi 11.0. Adapun teknis analisis yang digunakan sebagai berikut.

3.6.1. Statistik Deskriptif

Guna memberikan gambaran mengenai demografi responden penelitian dan deskripsi mengenai variabel penelitian. Peneliti menggunakan tabel distribusi frekwensi yang menunjukkan nilai distribusi data penelitian yang memiliki kesamaan kategori dengan menggunakan tabel distribusi frekuensi absolut yang menunjukkan rata-rata, median dan deviasi standar.

3.6.2. Uji Reliabilitas dan Validitas

Uji reliabilitas dimaksudkan untuk mengetahui konsistensi alat ukur dalam penggunaannya, atau dengan kata lain alat ukur tersebut mempunyai hasil yang konsisten apabila digunakan berkali-kali dalam waktu yang berbeda. Untuk uji

realibilitas ini akan digunakan Tehnik Alpha Cronbach, jika suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai Cronbach Aplha $> 0,6$ (Nunnaly, 1967 dalam Imam, 2005).

Uji validitas adalah untuk mengukur sah atau valid tidak suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut (Imam, 2005). Mengukur tingkat validitas dilakukan dengan melakukan korelasi antara skor butir pertanyaan dengan total skor konstruk atau variabel, dengan hipotesa,

HO: skor butir pertanyaan berkorelasi positif dengan total skor konstruk

HA: skor butir pertanyaan tidak berkorelasi positif dengan total skor konstruk

Uji signifikansi dilakukan dengan membandingkan nilai r hitung dengan r tabel untuk degree of freedom (df) = $n-2$. Jika r hitung lebih besar dari r tabel dan nilai r positif maka pertanyaan tersebut dikatakan valid.

3.6.3. Uji Asumsi Klasik

3.6.3.1. Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. Jika variabel independen saling berkorelasi, maka variabel ini tidak ortogonal. Variabel ortogonal adalah variabel independen yang nilai korelasinya antar sesama variabel independen sama dengan nol (Imam, 2005). Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinieritas didalam model

regresi akan digunakan dengan menggunakan penilaian ”*Variance Inflation Factor*” atau ”*Tolerance Value*”. Kedua ukuran ini menunjukkan setiap variabel independen manakah yang dijelaskan oleh variabel independen lainnya.

3.6.3.2. Uji Autokorelasi

Uji asumsi klasik berupa uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi linear terdapat korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode $t-1$ (sebelumnya). Autokorelasi muncul karena observasi yang beruntun sepanjang waktu berkaitan satu sama lain, dimana *residual* (kesalahan pengganggu) tidak terbebas dari satu observasi ke observasi yang lain. Masalah autokorelasi muncul pada penelitian yang menggunakan data bersifat *time series data*. Menurut Imam (2005) pada data yang bersifat *cross section* (silang waktu), masalah autokorelasi relatif jarang terjadi karena ”gangguan” pada observasi yang berbeda berasal dari individu/kelompok yang berbeda. Dalam penelitian ini tetap dilakukan uji autokorelasi dengan pertimbangan untuk lebih memastikan ada atau tidaknya masalah autokorelasi dalam model regresi linear.

Pengujian untuk memastikan ada atau tidaknya masalah autokorelasi dilakukan dengan menggunakan uji Durbin-Watson (DW test). Nilai DW yang dihasilkan kemudian dibandingkan dengan tabelnya. Menurut Gujarati (2003) jika nilai DW berada diluar dari batas atas (du) dan batas bawah (dl) berarti tidak ada masalah autokorelasi di dalam penelitian.

3.6.3.3. Uji Heteroskedastisitas

Uji Heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variace dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain (Imam, 2005). Jika variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut Homoskedastisitas dan jika berbeda disebut Heterokesdatisitas.

Dalam penelitian ini uji heteroskedastisitas dilakukan dengan menggunakan melihat Grafik Plot antara nilai prediksi variabel dependen yaitu ZPRED dengan residualnya SRESID. Adapun dasar analisis dari Grafik Plot (Imam, 2005) yaitu jika ada pola tertentu, seperti titik-titik yang ada membentuk pola teratur (bergelombang, melebar kemudian menyempit), maka mengindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas. Jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

3.6.3.4. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi variabel residual atau pengganggu memiliki distribusi normal (Imam, 2005). Pengujian normalitas dilakukan melihat grafik histogram yang membandingkan antara data observasi dengan distribusi yang mendekati distribusi normal. Selain itu juga menggunakan grafik normal plot. Pada grafik normal plot terlihat titik-titik menyebar disekitar garis diagonal, serta penyebarannya agak menjauh dari garis diagonal.

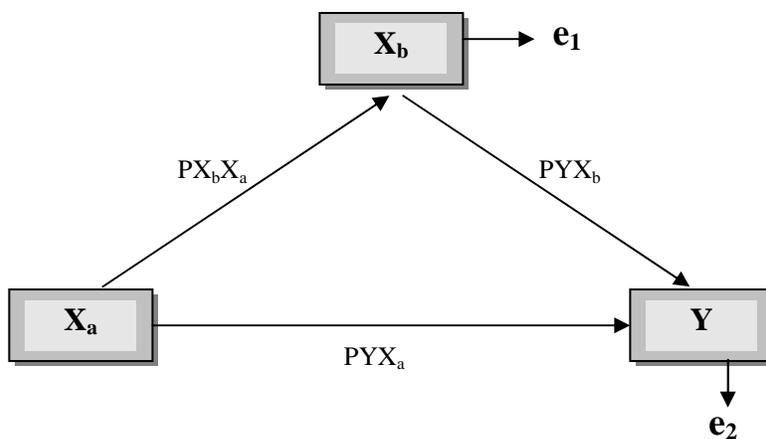
3.6.3.5. Analisis Statistik

Analisis statistik yang digunakan dalam penelitian ini adalah *path analysis*. Untuk menentukan besar pengaruh suatu variabel terhadap variabel lainnya diperlukan persyaratan sebagai berikut: pertama, hubungan antara variabel harus merupakan hubungan linear dan aditif; kedua, semua variabel residu tidak mempunyai korelasi satu sama lain; ketiga, pola hubungan antara variabel adalah rekursif, dan keempat, skala pengukuran baik pada variabel penyebab maupun variabel akibat sekurang-kurangnya adalah interval (Nirwana, 1994 dalam H. Gunawan, 2003).

Selanjutnya koefisien *path* dapat dihitung dengan langkah kerja sebagai berikut; pertama, gambarkan diagram *path* untuk hubungan-hubungan variabel secara lengkap yang mencerminkan hipotesis konseptual yang diajukan. Kemudian hitung besarnya pengaruh (parameter struktural) antara suatu variabel penyebab dengan variabel akibat. Perhitungan ini didasarkan pada sub struktur hubungan antara k buah variabel penyebab dengan sebuah variabel akibat (Imam, 2001 dalam H. Gunawan, 2003).

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analisis jalur (*path analysis*) dengan struktur jalur sebagai berikut:

Gambar 3.2
Struktur Diagram Path



Sumber: diadopsi dari Imam (2001) dalam H. Gunawan (2003)

Persamaan regresinya sebagai berikut :

a. $X_b = \beta_1 X_a + e_1$ (1)

b. $Y = \beta_1 X_a + \beta_2 X_b + e_2$ (2)

Keterangan :

X_a : Variabel Tindakan supervisi

X_b : Variabel Motivasi kerja

Y : Variabel Kinerja auditor internal

β_1, β_2 : Intercept

e_1 : Residual atas motivasi kerja ($e_1 = \sqrt{1-R_1^2}$)

e_2 : Residual atas kinerja auditor internal ($e_2 = \sqrt{1-R_2^2}$)

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Pembahasan pada bab ini adalah hasil dari studi lapangan untuk memperoleh data dengan menggunakan kuesioner untuk mengukur tiga variabel pokok dalam penelitian ini, yaitu tindakan supervisi, motivasi kerja dan kinerja auditor internal. Setelah gambaran umum responden, dilanjutkan dengan statistik deskriptif mengenai variabel penelitian, uji kualitas data, uji asumsi klasik persamaan regresi, uji hipotesis dan pembahasan terhadap hasil uji hipotesis. Penelitian ini dianalisa dengan menggunakan SPSS Versi 11,0.

4.1. Deskripsi Responden

Data penelitian dikumpulkan dengan menyebarkan 130 kuesioner kepada para auditor internal di PT. Bank ABC. Penyebaran kuesioner kepada auditor internal yang berada di Jakarta dilakukan dengan kunjungan langsung untuk menghemat waktu pengembalian kuesioner tersebut. Sedangkan kuesioner yang ditujukan kepada para auditor internal yang berada di Surabaya dilakukan dengan pengiriman via pos kepada salah satu auditor internal yang menjadi *contact person*.

Dari 130 kuesioner yang disampaikan kepada para auditor internal yang berada di Jakarta maupun di Surabaya, diperoleh jawaban yang baik yaitu 105 kuesioner. Namun dari 105 kuesioner yang kembali terdapat 5 buah kuesioner yang tidak dapat digunakan oleh penulis karena terdapat responden tidak mengisi kuesioner secara lengkap sehingga hanya 100 kuesioner. Dari 100 kuesioner yang ada ternyata terdapat 5

kuesioner yang harus dikeluarkan dari penelitian karena nilai yang diberikan berbeda (nilai ekstrim) sehingga hanya 95 kuesioner yang dapat diolah dalam penelitian ini. Tampilan pengiriman dan pengembalian kuesioner dalam penelitian ini dapat dibaca pada tabel yang disajikan berikut ini.

Tabel 4.1	
Rincian Penerimaan dan Pengembalian Kuesioner	
Kuesioner yang diantar langsung	100
Kuesioner yang dikirim via pos	<u>30</u> +
Jumlah kuesioner yang beredar	130
Kuesioner yang tidak kembali	<u>25</u> -
Kuesioner yang kembali	105
Kuesioner yang tidak memenuhi syarat	<u>5</u> -
Kuesioner yang memenuhi syarat	100
Kuesioner yang tidak dapat digunakan (<i>outlier</i>)	<u>5</u> -
Kuesioner yang dapat digunakan	95
Tingkat pengembalian (<i>response rate</i>)	$105 / 130 \times 100\% = 80,77\%$
Tingkat pengembalian yang digunakan (<i>usable response rate</i>)	$95/130 \times 100\% = 73,07\%$

Sumber : Hasil Penelitian 2006 pada lampiran

Dari data diatas dapat dilihat bahwa untuk pengiriman sebanyak 130 kuesioner yang dikirim, yang kembali sebanyak 105 kuesioner atau 80,77% dari total kuesioner. Kuesioner yang tidak kembali dari 25 responden disebabkan pengembaliannya melebihi waktu yang ditentukan yaitu diatas tgl.10-10-2006. Sedangkan dari 105 kuesioner yang kembali dari responden terdapat 5 kuesioner yang tidak dapat digunakan karena responden mengisi kuesioner dengan tidak lengkap. Dari 100 kuesioner ternyata terdapat 5 kuesioner yang tidak memenuhi syarat sehingga harus dikeluarkan dari penelitian karena nilai yang diberikan berbeda (nilai ekstrim). Kuesioner yang diuji dalam

penelitian sebanyak 95 atau mencapai 73,07% dari *usable response rate*. Hal ini menunjukkan tingkat *response rate* yang diatas rata-rata untuk ukuran Indonesia yang rata-rata 10-20% (Nur Indriantoro 1993).

Adapun profil 95 responden yang berpartisipasi dalam penelitian ini ditunjukkan pada Tabel 4.2 dibawah ini.

Tabel 4.2
Profil Responden (N=95)

Keterangan	Jumlah	Prosentase
Gender :		
Pria	68	71,6
Wanita	27	28,4
Umur :		
26-30	24	25,3
31-35	47	49,5
36-40	18	18,9
41-50	6	6,3
Pendidikan Terakhir :		
S1	77	81,1
S2	18	18,9
Lama bekerja :		
1-5	41	43,2
6-10	50	52,6
11-20	2	2,1
>20	2	2,1

Sumber : Hasil Penelitian 2006 pada lampiran

Dari tabel 4.2 di atas, tampak bahwa sebagian besar dari auditor internal yang berpartisipasi sebagai responden dalam penelitian ini adalah pria yaitu sebanyak 68 (71,6%), sedang wanita sebanyak 27 (28,4%) dan umur responden yang terbanyak dalam penelitian ini adalah antara 31-35 tahun sebanyak 47 (49,5) dan yang paling sedikit berumur diatas 41-50 tahun sebanyak 6 orang (6,3%). Sedangkan pendidikan terakhir para auditor internal didominasi oleh pendidikan S1 sebanyak 81,1% dan

pendidikan S2 sebanyak 18,9%. Untuk masa kerja yang paling banyak antara 6-10 tahun sebanyak 50 orang (52,6%) diikuti dengan masa kerja 1-5 tahun sebanyak 41 orang (43,2%). Dari profil responden tersebut dapat menggambarkan karakteristik auditor internal di PT. Bank ABC bahwa 1) memiliki masa kerja dibawah 10 tahun, 2) berada pada usia kerja produktif dan 3) didominasi oleh gender pria.

4.2. Statistik Diskriptif

Gambaran mengenai variabel-variabel penelitian, berupa tindakan supervisi, motivasi kerja dan kinerja akan digunakan statistik deskriptif yang menunjukkan angka kisaran teoritis dan kisaran sesungguhnya, rata-rata, dan standar deviasi

Statistik deskriptif untuk pengukuran variabel orientasi profesional, orientasi tujuan sistem, partisipasi dalam anggaran, dan konflik peran, dengan kisaran jawaban responden mendekati kisaran teoritisnya dengan nilai rata-rata dan demikian juga standar deviasinya. Ini berarti bahwa jawaban responden agak menyebar ke dalam tiga kategori, tetapi cenderung memiliki tingkat partisipasi yang relatif tinggi dalam motivasi kerja, yang ditunjukkan oleh nilai rata-rata yang mendekati nilai maksimum kisaran sesungguhnya.

Tabel 4.3
Statistik Deskriptif

Variabel	Kisaran Teoritis	Kisaran Sesungguhnya	Rata-rata	Standar Deviasi
Tindakan Supervisi (X_a)	22 – 110	65 – 110	84,41	11,094
Motivasi Kerja (X_b)	10 – 50	27 – 50	39,68	5,384
Kinerja (Y)	7 – 35	23 – 35	29,87	3,112

Sumber : Hasil Penelitian 2006 pada lampiran

Variabel tindakan supervisi, kisaran jawaban responden lebih besar dari kisaran teoritis dengan nilai rata-rata 84,41 dan standar deviasi 11,094. Artinya angka tersebut menunjukkan bahwa jawaban responden tersebar ke dalam dua puluh dua *items* dan didukung oleh jawaban responden mencapai kisaran teoritis yaitu sebesar 110, dengan nilai rata-rata mendekati nilai maksimum kisaran sesungguhnya.

Variabel motivasi kerja, kisaran jawaban responden mendekati kisaran teoritisnya dengan nilai rata-rata 39,68 dan standar deviasi 5,384. Artinya angka tersebut menunjukkan bahwa jawaban responden tersebar ke dalam sepuluh *items* dan didukung oleh jawaban responden mencapai kisaran teoritis yaitu sebesar 50, dengan nilai rata-rata mendekati nilai maksimum kisaran sesungguhnya.

Variabel kinerja, sebagai dependen variabel, responden memberikan jawaban pada kisaran antara 23 – 35 dengan nilai rata-rata 29,87 dan standar deviasi 3,112. Artinya tingkat jawaban responden mendekati kisaran maksimum. Hal ini dapat juga ditafsirkan bahwa responden dalam penelitian ini mempunyai kepekaan profesional yang tinggi yang relatif dialami oleh semua responden.

4.3. Uji Kualitas Data.

Instrumen penelitian merupakan media dalam pengumpulan data, sehingga kuesioner dikatakan *reliabel* jika jawaban responden konsisten bila diajukan pertanyaan yang sama dalam waktu yang berbeda. Untuk mengetahui reliabilitas suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel penelitian, maka diperlukan uji reliabilitas data.

Kualitas data yang dihasilkan dapat dilakukan melalui uji reliabilitas dan validitas (Hair et al. 1998; Huck dan Cormier 1996 dalam Bambang dan Indriantoro 1998).

4.3.1. Uji Reliabilitas

Uji Reliabilitas digunakan untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu (Imam, 2001). Pengukuran dengan *one shot* atau pengukuran sekali saja digunakan dalam penelitian ini. Suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel, jika memberikan nilai cronbach alpha $>0,60$ (Nunally, 1969 dalam Imam, 2005).

Tabel 4.4
Hasil Uji Realibitas

Variabel	Cronbach's Alpha
Tindakan Supervisi	0,9465
Motivasi Kerja	0,8873
Kinerja	0,9026

Sumber : Hasil Penelitian 2006 pada lampiran

Dari tabel 4.4 diatas menunjukkan nilai *cronbach's alpha* instrumen variabel tindakan supervisi sebesar 0,9465 dan instrumen variabel motivasi kerja sebesar 0,8873 sedangkan instrumen variabel kinerja sebesar 0,9026 lihat lampiran hasil uji. Artinya instrumen variabel tindakan supervisi dan instrumen variabel motivasi kerja maupun instrumen variabel kinerja adalah handal atau *reliabel* untuk digunakan dalam pengolahan data.

4.3.2. Uji Validitas

Uji validitas digunakan 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. Dalam penelitian ini untuk mengukur validitas digunakan *Coeficient correlation pearson* yaitu dengan menghitung korelasi antara score masing-masing butir pertanyaan dengan *total score*, Imam (2005). Variabel tindakan supervisi terdiri atas 22 item pertanyaan dan variabel motivasi kerja terdiri atas 10 item pertanyaan sedangkan variabel kinerja organisasi terdiri atas 7 item pertanyaan. Hasil pengujian dengan menggunakan program SPSS 11.0 menunjukkan nilai *correlation pearson* masing-masing instrumen yang dapat dilihat pada tabel. 4.5 ; 4.6 dan 4.7 berikut ini.

Tabel 4.5
Validitas Instrumen Tindakan Supervisi

Variabel	Item	Nilai <i>Pearson Correlation</i>	Status
Tindakan Supervisi	X1	0,796	Valid
	X2	0,736	Valid
	X3	0,733	Valid
	X4	0,704	Valid
	X5	0,660	Valid
	X6	0,664	Valid
	X7	0,727	Valid
	X8	0,755	Valid
	X9	0,695	Valid
	X10	0,688	Valid
	X11	0,717	Valid
	X12	0,740	Valid
	X13	0,768	Valid
	X14	0,594	Valid
	X15	0,637	Valid
	X16	0,628	Valid
	X17	0,564	Valid
	X18	0,719	Valid
	X19	0,640	Valid
	X20	0,734	Valid
	X21	0,760	Valid
	X22	0,656	Valid

Sumber : Hasil Penelitian 2006 pada lampiran

Dari tabel 4.5 terlihat bahwa korelasi antara masing-masing *score* butir pertanyaan (X1 – X22) terhadap *total score* butir-butir pertanyaan (tindakan supervisi) menunjukkan hasil yang signifikan (pada level 0.05). Jadi dapat disimpulkan bahwa masing-masing butir pertanyaan pada variabel tindakan supervisi adalah valid. Sehingga data yang dikumpulkan dalam instrumen penelitian ini khususnya variabel tindakan supervisi layak untuk dianalisa lebih lanjut.

Tabel 4.6
Validitas Instrumen Motivasi Kerja

Varibel	Item	Nilai Pearson Corelation	Status
Motivasi Kerja	X23	0,705	Valid
	X24	0,759	Valid
	X25	0,765	Valid
	X26	0,784	Valid
	X27	0,631	Valid
	X28	0,804	Valid
	X29	0,715	Valid
	X30	0,791	Valid
	X31	0,697	Valid
	X32	0,516	Valid

Sumber : Hasil Penelitian 2006 pada lampiran

Begitu juga dari tabel 4.6 terlihat bahwa korelasi antara masing-masing *score* butir pertanyaan (X23 – X32) terhadap *total score* butir-butir pertanyaan (motivasi kerja) menunjukkan hasil yang signifikan (pada level 0.05) Jadi dapat disimpulkan bahwa masing-masing butir pertanyaan pada variabel motivasi kerja adalah valid. Sehingga data yang dikumpulkan dalam instrumen penelitian ini khususnya variabel motivasi kerja layak untuk dianalisa lebih lanjut.

Tabel 4.7
Validitas Instrumen Kinerja

Variabel	Item	Nilai <i>Pearson Correlation</i>	Status
Kinerja	X33	0,756	Valid
	X34	0,876	Valid
	X35	0,766	Valid
	X36	0,853	Valid
	X37	0,841	Valid
	X38	0,809	Valid
	X39	0,759	Valid

Sumber : Hasil Penelitian 2006 pada lampiran

Demikian juga halnya dengan tabel 4.7 terlihat bahwa korelasi antara masing-masing skor butir pertanyaan (X33 – X39) terhadap *total score* butir-butir pertanyaan (kinerja) menunjukkan hasil yang signifikan (pada level 0.05) Jadi dapat disimpulkan bahwa masing-masing butir pertanyaan pada variabel kinerja adalah valid. Sehingga data yang dikumpulkan dalam instrumen penelitian ini khususnya variabel kinerja layak untuk dianalisa lebih lanjut.

4.4. Uji Asumsi Klasik

4.4.1. Multikolinearitas

Secara umum multikolinearitas jarang dijumpai pada variabel independen hal ini bisa dilihat pada lampiran hasil uji yang dapat menjelaskan bahwa data penelitian ini bebas multikolinearitas terbukti dengan koefisien korelasi 1,000 dan nilai *variance inflation factor (VIF)* dibawah 10 (Imam, 2005). Jadi dapat disimpulkan bahwa tidak ada multikolinearitas dalam penelitian ini.

4.4.2. Autokorelasi

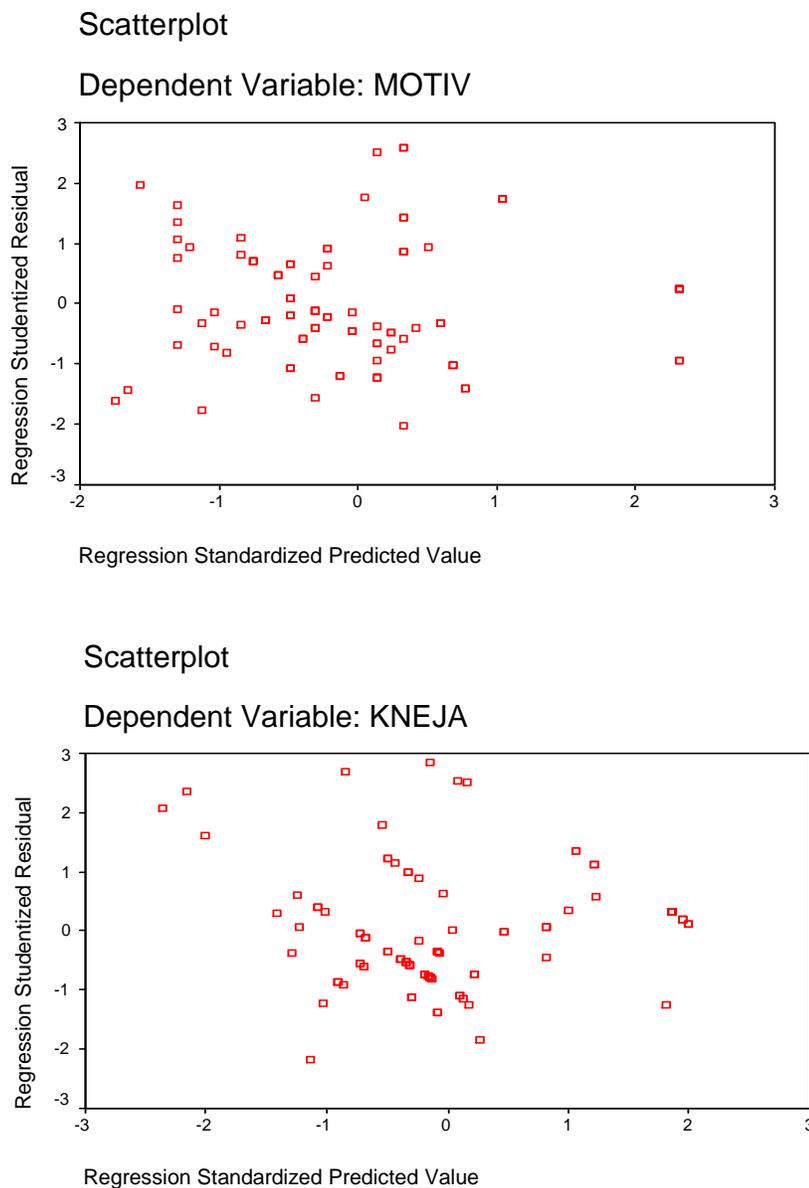
Dalam penelitian ini ada atau tidaknya autokorelasi maka penulis melakukan Uji Durbin Watson (DW). Berdasarkan Uji Durbin Watson penelitian ini terlihat bebas dari autokorelasi positif ataupun negatif. Hal ini tampak dalam lampiran hasil uji dan terbukti dengan nilai DW tidak berada antara batas $d_l < d < d_u$ pada tingkat signifikan 5 %, jumlah sampel 95, dan jumlah variabel bebas 2 (Gujarati,1997). Diketahui dari Tabel Durbin Watson bahwa nilai batas atas $d_l = 1,623$ dan $d_u = 1,709$ untuk model pengujian pengaruh tindakan supervisi dengan motivasi kerja 1,562. Sedangkan untuk model pengujian pengaruh tindakan supervisi dan motivasi kerja terhadap kinerja sebesar 1,818. Jadi dapat disimpulkan bahwa tidak ada autokorelasi positif dalam penelitian ini.

4.4.3. Heterokedastisitas

Pendeteksian terhadap heteroskedastisitas dimaksudkan untuk mengetahui apakah dalam sebuah model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual atau pengamatan kepengamatan lain. Jika *variance residual* yang tidak random terhadap variabel bebas atau nilai variabel terikat atau jika varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain berbeda disebut heteroskedastisitas. Heteroskedastisitas akan memperlemah kemampuan memprediksi suatu model regresi jadi model yang baik harus terbebas dari heteroskedastisitas atau dengan kata lain homokedastisitas yaitu varian dari residual satu pengamatan kepengamatan lain tetap. Pengujian ada tidaknya heteroskedastisitas dalam penelitian ini dengan cara melihat grafik plot antara nilai prediksi variabel terikat (ZPRED) dengan residualnya (SPRED). Dasar analisis 1) Jika ada pola tertentu, seperti

titik yang ada membentuk pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar kemudian menyempit), maka terjadi heteroskedasitas 2) Jika ada pola yang jelas, serta titik menyebar diatas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedasitas. Output Uji Heteroskedasitas Data (Diagram Scatterplot).

Gambar 4.1
Grafik Plot



Berdasarkan grafik scatterplot antara SRESID dan ZPRED dimana sumbu Y adalah Y yang telah diprediksi dan sumbu X adalah residual (Y prediksi dengan Y sesungguhnya) yang telah di-*standardized* yang memperlihatkan titik menyebar secara acak, tidak membentuk pola tertentu yang jelas, tersebar baik keatas maupun kebawah angka nol pada sumbu Y. Hal ini dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedasitas pada model regresi, sehingga model regresi layak dipakai untuk memprediksi perilaku penurunan kualitas audit dan waktu pelaporan yang kurang dari semestinya. Berdasarkan masukan kedua variabel independen (tindakan supervisi dan motivasi kerja).

4.4.4. Normalitas

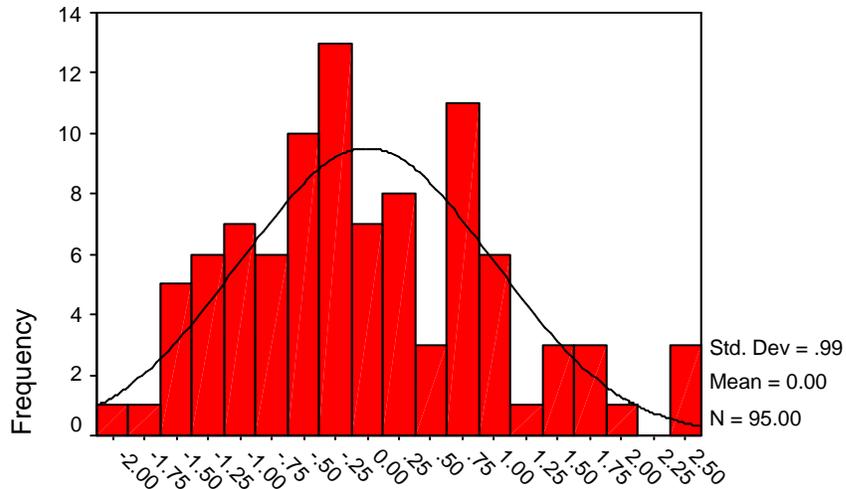
Model regresi yang baik adalah yang memiliki distribusi normal atau mendekati normal. Untuk itu diperlukan uji normalitas, yang dimaksudkan untuk menguji apakah variabel independen (terkait) dan variabel dependen (bebas) dalam model regresi mempunyai distribusi normal atau tidak. Pengujian distribusi normal dilakukan dengan cara melihat histogram yang membandingkan data observasi dengan distribusi yang mendekati normal.

Selain itu uji normalitas dapat juga dengan menggunakan *normal probability plot* yang membandingkan distribusi kumulatif dari data yang sesungguhnya dengan distribusi kumulatif dari data distribusi normal. Jika distribusi normal, maka garis yang menggambarkan data sesungguhnya akan mengikuti garis diagonalnya.

Gambar 4.2
Histogram Normal Probability Plot

Histogram

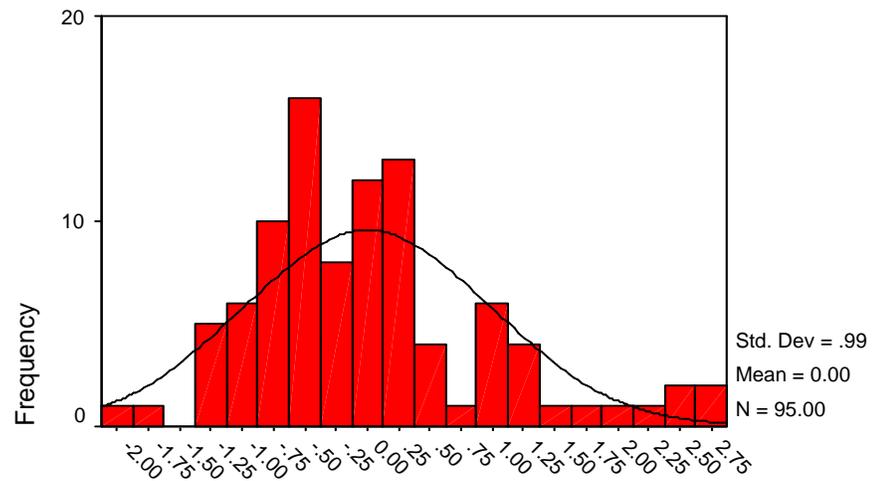
Dependent Variable: MOTIV



Regression Standardized Residual

Histogram

Dependent Variable: KNEJA



Regression Standardized Residual

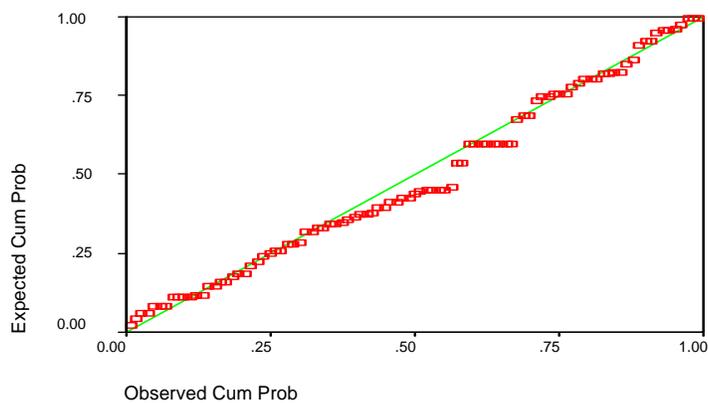
Dengan memperhatikan tampilan grafik histogram dan grafik normal plot dapat disimpulkan bahwa grafik histogram memberikan pola distribusi yang mendekati normal. Pada grafik normal plot terlihat titik-titik menyebar disekitar garis diagonal, dengan penyebaran mengikuti arah garis diagonal. Dengan memperhatikan kedua grafik tersebut dapat dikatakan bahwa model regresi memenuhi asumsi normalitas sehingga layak untuk digunakan.

Gambar 4.3

Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual

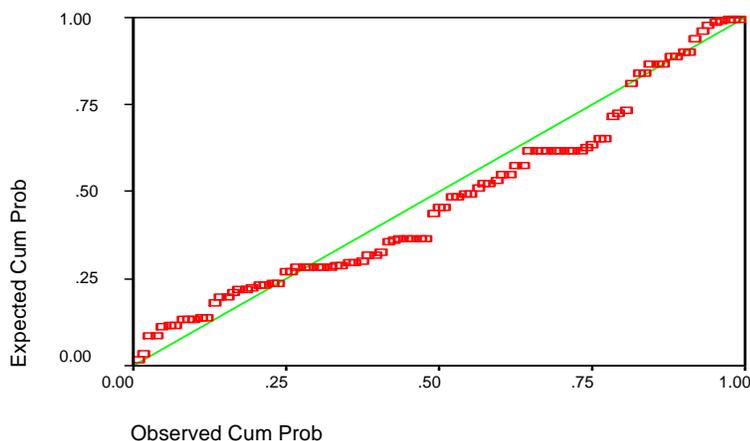
Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual

Dependent Variable: MOTIV



Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual

Dependent Variable: KNEJA



4.5. Uji Hipotesis

Untuk melakukan pengujian terhadap hipotesis yang diajukan, dilakukan dengan menguji koefisien *path* masing-masing variabel. Koefisien *path* menunjukkan pengaruh langsung dari setiap variabel (Vincent Gaspers, 1992). Hasil analisis *path* dirangkum pada tabel 4.8 sebagai berikut :

Tabel 4.8
Pengujian Koefisien *PATH*

Model	Koefisien β	T	R Square	<i>p</i>	Keterangan
Tindakan Supervisi (Xa) Kinerja (Y)	-0.058	-0.582	0.331	0.562	Tidak Signifikan
Tindakan Supervisi (Xb) Motivasi Kerja (Y)	0.763	8.790	0.582	0.000	Signifikan
Tindakan Supervisi (Xa) Motivasi Kerja (Xb) Kinerja (Y)	0.633	11.375	0.618	0.000	Signifikan

Sumber : Hasil Penelitian 2006 pada lampiran

Dari tabel 4.8 diatas, nilai koefisien pengaruh tindakan supervisi terhadap variabel motivasi kerja dan kinerja masing-masing sebesar minus 0.058 dan 0.763. Sedangkan nilai koefisien β dari variabel tindakan supervisi terhadap variabel kinerja melalui variabel motivasi kerja adalah sebesar 0.633. Nilai tersebut diperoleh dari hasil perkalian nilai koefisien β variabel tindakan supervisi terhadap variabel motivasi kerja sebesar 0.763 dengan nilai koefisien β variabel motivasi kerja terhadap variabel kinerja sebesar 0.830. Dengan memperhitungkan R square pada tabel 4.8 maka diperoleh nilai e_1 sebesar 0.647 dan nilai e_2 sebesar 0.618.

4.5.1. Hasil Uji Hipotesis.

Selanjutnya seluruh hasil pengujian hipotesis secara konseptual diringkaskan pada tabel 4.9 sebagai berikut :

Tabel 4.9
Hasil Pengujian Hipotesis

	Hipotesis	Kesimpulan
H1	Tindakan supervisi mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja	Ditolak
H2	Tindakan supervisi mempunyai pengaruh positif terhadap motivasi kerja	Diterima
H3	Tindakan supervisi mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja melalui motivasi kerja	Diterima

Dari tabel 4.9 hasil pengujian hipotesis diatas didapatkan masing-masing pengujian sebagai berikut :

4.5.2. Pengujian Hipotesis 1

Hipotesis H1 yang menyatakan bahwa tindakan supervisi mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja, ditolak atau tidak dapat diterima. Hal ini dapat dilihat dari tabel 4.8 bahwa nilai koefisien *path* sebesar minus 0.058 dengan $p = 0.562$ ($p > 0.05$) adalah tidak signifikan. Dengan demikian hipotesis 1 yang menyatakan tindakan supervisi mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja ditolak.

4.5.3. Pengujian Hipotesis 2

Hipotesis H2 menyatakan bahwa tindakan supervisi mempunyai pengaruh positif terhadap motivasi kerja. Hal ini dapat dilihat dari tabel 4.8 bahwa nilai koefisien *path* sebesar 0.763 dengan $p = 0.000$ ($p < 0.05$) adalah signifikan. Dengan demikian hipotesis 2 yang menyatakan tindakan supervisi mempunyai pengaruh positif terhadap motivasi kerja dapat diterima.

4.5.4. Pengujian Hipotesis 3

Hipotesis H3 menyatakan bahwa tindakan supervisi mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja melalui motivasi kerja. Hal ini dapat dilihat dari tabel 4.8 bahwa nilai koefisien *path* sebesar 0.633 dengan $p = 0.000$ ($p < 0.05$) adalah signifikan. Dengan demikian hipotesis 3 yang menyatakan tindakan supervisi mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja melalui motivasi kerja dapat diterima.

4.6. Pengujian Pengaruh Langsung dan Tidak Langsung

Untuk menjelaskan pengaruh masing-masing variabel baik pengaruh langsung maupun pengaruh tidak langsung dapat dijelaskan pada tabel 4.10 sebagai berikut :

Tabel 4.10
Pengaruh langsung dan Pengaruh Tidak Langsung

	Pengaruh Langsung	Pengaruh Tidak Langsung	Pengaruh Total
PX_bX_a	0,763		0,763
PYX_a	-0,058		
Pengaruh tidak langsung (melalui X_b)		0,633	
Pengaruh langsung dan tidak langsung			0,575

Sumber : Hasil Penelitian 2006 lampiran

Dari tabel 4.10 didapat pengujian pengaruh langsung untuk pengujian koefisien jalur antara tindakan supervisi terhadap motivasi kerja adalah variabel tindakan supervisi (X_a) berpengaruh positif secara langsung terhadap motivasi kerja (X_b) sebesar 76,3 %. Sedangkan pengujian pengaruh langsung untuk pengujian koefisien jalur antara tindakan supervisi terhadap kinerja adalah variabel tindakan supervisi (X_a) tidak berpengaruh positif secara langsung terhadap kinerja (Y) sebesar minus 0,058 %. Sedangkan untuk

pengujian koefisien jalur pengaruh tidak langsung variabel tindakan supervisi (Xa) melalui motivasi kerja (Xb) pada kinerja (Y) bernilai positif sebesar 57,5 %. Artinya pengaruh langsung lebih besar dibandingkan dengan pengaruh tidak langsungnya.

4.7. Pembahasan

Pengujian terhadap 3 (tiga) hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini, ketiganya diterima. Berikut akan dibahas atas hasil pengujian ketiga hipotesis tersebut.

4.7.1. Pengaruh tindakan supervisi terhadap kinerja

Pengujian terhadap hipotesis 1 dalam penelitian ini yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh antara tindakan supervisi terhadap kinerja auditor internal ternyata tidak terbukti, hal ini bisa dilihat dari hasil output SPSS 11.0 dengan analisis regresi masing-masing variabel yang menunjukkan hasil sesuai pada tingkat signifikansinya.

Dari hasil diatas menunjukkan tidak adanya pengaruh yang positif signifikan antara tindakan supervisi dengan kinerja dengan tingkat signifikansi diatas 0,05 ($p=0,562$), ini menunjukkan hipotesis 1 tidak dapat diterima, artinya bahwa tindakan supervisi tidak berpengaruh positif terhadap kinerja. Dengan demikian berarti walaupun tindakan supervisi semakin, baik tidak sepenuhnya mempengaruhi kinerja auditor internal sebab kinerja yang dihasilkan sangat dipengaruhi oleh motivasi dan kemampuan auditor internal itu sendiri dalam menyelesaikan tugas atau pekerjaannya. Auditor internal harus memiliki derajat kesediaan dan tingkat kesediaan tertentu dalam melakukan tugasnya. Oleh sebab itu perilaku kinerja yang dihasilkan oleh setiap individu dapat ditelusuri hingga ke faktor-faktor spesifik seperti kemampuan, upaya dan kesulitan tugas (Timpe, 1988 dalam Sumardi, 2001).

4.7.2. Pengaruh tindakan supervisi terhadap motivasi kerja

Hasil penelitian menunjukkan bahwa adanya pengaruh positif antara tindakan supervisi terhadap motivasi kerja ternyata sepenuhnya terbukti, hal ini bisa dilihat dari hasil output SPSS 11.0 dengan analisis regresi masing-masing variabel yang menunjukkan hasil sesuai pada tingkat signifikansinya.

Dari hasil di atas menunjukkan adanya pengaruh yang positif signifikan antara tindakan supervisi dengan motivasi kerja dengan tingkat signifikansi dibawah 0,05 ($p=0,000$), ini menunjukkan hipotesis 2 diterima, artinya bahwa tindakan supervisi berpengaruh positif terhadap motivasi kerja. Dengan demikian berarti semakin baiknya tindakan supervisi pimpinan kepada auditor internal akan sangat mempengaruhi motivasi kerjanya. Dengan demikian keberhasilan mendorong bawahan mencapai produktivitas kerja melalui pemahaman motivasi yang ada pada diri auditor internal dan pemahaman motivasi yang ada di luar diri auditor internal, akan sangat membantu mencapai produktivitas kerjanya secara optimal. Hal ini sesuai dengan salah satu isi dari *Issue Statement No.4* yang dikeluarkan oleh AECC (*Accounting Education Change Commissions*) yaitu mendorong pemberdayaan akuntan dan auditor internal melalui tindakan supervisi yang tepat akan mendorong *instrinsik motivation*.

4.7.3. Pengaruh tindakan supervisi terhadap kinerja melalui motivasi kerja

Pengujian terhadap hipotesis 3 dalam penelitian ini yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh tindakan supervisi terhadap kinerja auditor internal melalui motivasi kerja ternyata sepenuhnya terbukti, hal ini bisa dilihat dari hasil output SPSS 11.0 dengan analisis regresi masing-masing variabel yang menunjukkan hasil sesuai pada tingkat signifikansinya.

Dari hasil diatas menunjukkan adanya pengaruh yang positif signifikan antara tindakan supervisi terhadap kinerja auditor internal melalui motivasi kerja dengan tingkat signifikansi dibawah 0,05 ($p=0,000$), ini menunjukkan hipotesis 3 diterima, artinya bahwa tindakan supervisi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor internal melalui motivasi kerja. Dengan demikian berarti bahwa tindakan supervisi pimpinan dapat menumbuhkan motivasi kerja kepada para auditor internal sehingga dapat menghasilkan prestasi kerja atau kinerja yang diharapkan. Dalam hubungannya dengan kinerja, para professional umumnya mempunyai tingkat kompetensi yang tinggi terhadap pekerjaan mereka. Adanya tindakan supervisi dan tumbuhnya motivasi kerja sangat menentukan prestasi kerja (kinerja). Kinerja seringkali identik dengan kemampuan (ability) seorang auditor bahkan berhubungan dengan komitmen terhadap profesi (Larkin dan Schweikart, 1992). Sedangkan profesionalisme menjadi elemen motivasi dalam memberikan kontribusi terhadap kinerja (Kalbers, 1995).

BAB V

KESIMPULAN, IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

5.1. Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis data yang terkumpul dalam penelitian ini menunjukkan bahwa secara umum tindakan supervisi tidak berpengaruh positif terhadap kinerja auditor internal karena tingkat signifikansi probabilitasnya ($p=0,562$) diatas 0,05. Namun tindakan supervisi berpengaruh positif terhadap motivasi kerja dengan tingkat signifikansi probabilitasnya ($p=0,000$) dibawah 0,05 dan tindakan supervisi secara tidak langsung mempengaruhi positif kinerja auditor internal yang dimediasi melalui motivasi kerja dengan tingkat signifikansi probabilitasnya ($p=0,000$) dibawah 0,05.

Hasil penelitian ini secara keseluruhan menunjukkan bahwa tindakan supervisi unsur pimpinan dengan gaya manajemen yang partisipatif akan menumbuhkan motivasi kerja khususnya *instrisik motivation* sehingga secara tidak langsung memacu prestasi kerja atau kinerja auditor internal dalam melakukan tugas dan fungsinya sehari-hari. Dengan kata lain tanpa adanya motivasi kerja dari auditor internal itu sendiri maka semakin banyak hambatan untuk mencapai kinerja yang diharapkan.

5.2. Implikasi Penelitian dan Keterbatasan

Implikasi teoritis sebagai agenda penelitian dari temuan penelitian ini yaitu bahwa penelitian-penelitian di masa akan datang dapat menguji secara bersamaan antara motivasi kerja dan kinerja auditor internal dengan pengaruhnya terhadap tindakan supervisi dengan tetap menggunakan instrumen dari AECC (*Accounting Education Change Commissions*) dengan waktu dan tempat yang berbeda. Selain itu dapat pula menguji variabel-variabel lainnya yang belum diuji dalam penelitian ini seperti kepuasan kerja dan budaya organisasi.

Implikasi yang dapat disumbangkan dari penelitian pada PT. Bank ABC yaitu perlunya tindakan supervisi dari unsur pimpinan khususnya dapat mengawasi pekerjaan hingga selesai dan dapat menyerahkan tugas sesuai dengan kesiapan dan kemampuan para auditor internal. Supervisi dalam bentuk mentoring atau pelatihan secara kontinyu dapat menumbuhkan motivasi kerja sehingga dapat mencapai kinerja yang diharapkan. Tindakan supervisi dapat dilakukan dengan mendelegasikan tanggung jawab sesuai kemampuan dan kesiapan para auditor internal. Dengan adanya supervisi dari pimpinan diharapkan dapat menciptakan kondisi kerja yang mendorong tercapainya kesuksesan. Selain itu diharapkan para auditor internal dapat terus meningkatkan dan mempertahankan motivasi kerjanya antara lain dengan selalu membina hubungan baik dengan pihak auditee. Dengan begitu para auditor internal dapat melaksanakan aktivitasnya dengan optimal sehingga dapat mencapai prestasi kerja (kinerja) yang diharapkan.

Keterbatasan penelitian ini adalah pada sampel yang terbatas pada kondisi internal pada PT. Bank ABC. Hal ini mungkin berbeda apabila diperluas tidak hanya pada satu instansi yang berbentuk bank pemerintah tapi juga dapat dibandingkan dengan kondisi yang ada pada bank swasta nasional maupun asing. Keterbatasan selanjutnya bahwa metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah survei melalui kuesioner. Dalam penelitian ini tidak melakukan wawancara secara langsung kepada para auditor internal khususnya yang berada di luar Jakarta (Surabaya), sehingga simpulan yang diambil hanya berdasarkan pada data yang dikumpulkan melalui penggunaan instrumen secara tertulis. Keterbatasan lainnya adanya beberapa sampel yang tidak kembali dan tidak dapat digunakan dalam penelitian ini.

5.3. Saran-saran

Penelitian mendatang diharapkan dapat mengembangkan model yang sudah ada dengan menambahkan variabel-variabel yang mempengaruhi kinerja kerja internal auditor, misalnya kepuasan kerja dan budaya organisasi. Penelitian mendatang juga diharapkan dapat mencari strategi untuk meningkatkan jumlah besaran sampel yang ada. Selain itu diharapkan dapat memperluas populasi penelitian. Populasi penelitian tidak hanya diambil dari kondisi pada bank pemerintah namun bisa dikembangkan dengan membandingkan dengan beberapa bank yang berstatus swasta nasional maupun swasta asing.

DAFTAR PUSTAKA

- Anni Ompu, 2004. "Pengaruh Professionalisme Terhadap Kepuasan Kerja Dan Kinerja Dalam Peningkatan Kinerja : Studi Empiris Pada Internal Auditor PLN Se-Indonesia", Tesis Program Pascasarjana Universitas Diponegoro (tidak untuk dipublikasikan), Semarang.
- Arifin Sabeni. 2005, "Audit Manajemen", Handout Program Pascasarjana Magister Akuntansi Universitas Diponegoro (tidak untuk dipublikasikan), Semarang.
- Aris Eddy Sarwono. 2001, "Analisis Pengaruh Tindakan Supervisi Terhadap Kepuasan Auditor Pemula : Studi Empiris Pada Auditor Eksternal dan Auditor Internal Di Indonesia", Tesis Program Pascasarjana Universitas Diponegoro (tidak untuk dipublikasikan), Semarang.
- Bank Indonesia. Peraturan Bank Indonesia No.1/6/PBI/1999 tgl. 20-09-1999. "Tentang Penugasan Direktur Kepatuhan (Compliance Director) dan Penugasan Standar Pelaksanaan Fungsi Audit Intern Bank Umum", Jakarta.
- Bank Indonesia. Peraturan Bank Indonesia No.8/4/PBI/2006 tgl. 30-09-2005. "Tentang Penerapan Good Corporate Governance", Jakarta.
- Bank Negara Indonesia, 2006. "Buku Pedoman Perusahaan Satuan Pengawasan Intern", Buku I, Jakarta.
- Budi Santoso, 1999. "Evaluasi Terhadap Profesionalisme Satuan Pengawasan Intern Pada PT. Bank Negara Indonesia (Persero) Tbk.", Skripsi Fakultas Ekonomi, Universitas Trisakti (tidak untuk dipublikasikan), Jakarta.
- Budiman Slamet, 2002. "Pengaruh Tindakan Supervisi Terhadap Kinerja Auditor Yang Melakukan Audit Khusus : Studi Empiris Pada Kantor Perwakilan BPKP", Tesis Program Pascasarjana Universitas Diponegoro (tidak untuk dipublikasikan), Semarang.
- Carcello, Copeland, Hermanson & Turner, 1991. "Public Accounting Carrer. The Gap Between Student Expectation and Accounting Staff Experiences", Accounting (September):1-11.
- Cornelius Trihendradi, 2004. "SPSS 12 Statistik Inferen Teori Dasar dan Aplikasinya", Andi Yogyakarta, Yogyakarta.

- Dewi Marifah, 2004. "Pengaruh Motivasi Kerja dan Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Pekerja Sosial Pada Unit Pelaksana Teknis Dinas Sosial Propinsi Jawa Timur", Tesis Program Pascasarjana Universitas Airlangga (tidak untuk dipublikasikan), Surabaya.
- Fuad Masúd, Fuad. 2004. *Survai Diagnosis Organisasional: Konsep & Aplikasi*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gujarati, Damodar N. 2003. *Basic Econometrics*. 3rd Edition McGraw-Hill International Edition.
- H. Gunawan Aji, 2003. "Pengaruh Etika Islam Terhadap Kinerja dengan Motivasi kerja Sebagai Variabel Intervening : Studi Empiris Terhadap Internal Auditor Bank Di Jawa Tengah", Tesis Program Pascasarjana Universitas Diponegoro (tidak untuk dipublikasikan), Semarang.
- H. Mohammad Nasir, 2006. "Akuntansi Pertanggung Jawaban Berdasarkan Strategi dan Aktivitas", Pembahasan Akuntansi Manajemen Bab 10 Program Pascasarjana Universitas Diponegoro (tidak untuk dipublikasikan), Semarang.
- Hiro Tugiman, 1997. "Standar Profesional Audit Internal", Kanisius, Yogyakarta.
- Imam, 2005. "*Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*". Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Malayu Hasibuan SP, 1997. "Organisasi dan Motivasi", Penerbit Bumi Aksara, Jakarta.
- Mochammad Ilham, 2001. "*Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Kepuasan Pengguna Jasa Internal Auditor di Pertamina*", Tesis Program Pascasarjana Universitas Diponegoro (tidak untuk dipublikasikan), Semarang.
- Robbins P. Stephen, 2003. "Organisation Behaviour", Edisi 9, New Jersey, Prentice Hall International Inc.
- Siti Noor Khikmah, 2005. "Pengaruh Profesionalisme Terhadap Keinginan Berpindah Dengan Kinerja Dan Kepuasan Kerja Sebagai Variabel Intervening". *Journal Manajemen Akuntansi & Sistem Informasi (MAKSI)*, Vol.5, No.2, Agustus 2005: 140-155 , Program Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro.
- Sri Trisnaningsih, 2001. "Pengaruh Komitmen Terhadap Kepuasan Kerja Auditor Dengan Motivasi Sebagai Variabel Intervening : Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Di Jawa Timur", Tesis Program Pascasarjana Universitas Diponegoro (tidak untuk dipublikasikan), Semarang.

- Sumardi, 2001. "Analisis Pengaruh Pengalaman Terhadap Professionalisme Serta Pengaruh professionalisme Terhadap Kinerja Dan kepuasan Kerja : Studi Empiris Auditor BPKP", Tesis Program Pascasarjana Universitas Diponegoro (tidak untuk dipublikasikan), Semarang.
- Thomas Comstock W, 1991. "Fundamental of Supervison, New York, Delmar Publisher.
- Tim Review Sistem dan Organisasi Audit BNI, 2006. "Internal Auditing", Bank BNI, Jakarta.
- Tommy Tjia, 1997. "Evaluasi Kedudukan dan Peranan Satuan Pemeriksaan Intern Studi Kasus Pada Bank ABC (Persero)", Skripsi Fakultas Ekonomi, Universitas Trisakti (tidak untuk dipublikasikan), Jakarta.
- Uma Sekaran, 1992. "*Research Method For Business: A Skill-Building Approach*". 2nd Edition, John Wiley & Sons Inc.
- Vincent Gasperz, 2002. "Management Kualitas", Yayasan Indonesia Emas dan Gramedia Pustaka Utama, Jakarta.