

**PENILAIAN HUBUNGAN INSENTIF
KINERJA, USAHA, DAN KOMPLEKSITAS
TUGAS TERHADAP KINERJA *AUDIT*
*JUDGMENT***



SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat
untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)
pada Program Sarjana Fakultas Ekonomi
Universitas Diponegoro

Disusun oleh :

**NOVY PUSPITASARI
C2C 006 106**

**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG
2010**

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Novy Puspitasari

Nomor Induk Mahasiswa : C2C 006 106

Fakultas/Jurusan : Ekonomi/Akuntansi

Judul Skripsi : **Penilaian Hubungan Insentif Kinerja, Usaha,
dan Kompleksitas Tugas Terhadap Kinerja
*Audit Judgment***

Dosen Pembimbing : H. Dwi Cahyo Utomo, SE, MA, Akt.

Semarang, Desember 2010

Dosen Pembimbing

(Dwi Cahyo Utomo, SE, MA, Akt.)
NIP. 19750613 199903 1002

PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Mahasiswa : **Novy Puspitasari**
Nomor Induk Mahasiswa : **C2C006106**
Fakultas/Jurusan : **Ekonomi/Akuntansi**
Judul Skripsi : **PENILIAN HUBUNGAN INSENTIF
KINERJA, USAHA, DAN
KOMPLEKSITAS TUGAS TERHADAP
KINERJA AUDIT JUDGMENT**

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal2010

Tim Penguji :

1. H. Dwi Cahyo Utomo, SE, MA, Akt. (.....)
2. Warsito Kawedar, SE, MSi, Akt (.....)
3. Drs. H.M. Didik Ardiyanto, MSi, Akt (.....)

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Novy Puspitasari, menyatakan bahwa skripsi dengan judul: Penilaian Hubungan Insentif Kinerja, Usaha, dan Kompleksitas Tugas Terhadap Kinerja *Audit Judgment*, adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin, tiru, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut di atas, baik disengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijasah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, Desember 2010

Yang membuat pernyataan,

(Novy Puspitasari)

NIM : C2C006106

ABSTRAK

Pemberian insentif kinerja merupakan suatu upaya atau strategi yang diterapkan oleh kantor akuntan publik untuk meningkatkan kinerja para auditornya. Insentif kinerja diberikan untuk tujuan menambah usaha para auditor pada tingkat kompleksitas tugas yang berbeda pada kinerja *audit judgment*. Variabel yang terdapat dalam penelitian ini adalah Insentif kinerja, usaha, kompleksitas tugas, dan kinerja *audit judgment*. Penelitian juga menggunakan variabel kontrol yang digunakan adalah IPK dan gender.

Tujuan dari penelitian ini adalah Untuk menguji hubungan antara insentif kinerja dan kinerja *audit judgment*. Tujuan yang kedua adalah untuk menguji pengaruh usaha pada hubungan antara insentif kinerja dan kinerja *audit judgment* dibawah tingkat kompleksitas tugas yang berbeda.

Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode kuasi eksperimen kepada para lulusan S1 Akuntansi yang sedang menempuh Program Pendidikan Profesi Akuntansi. Penelitian dilakukan terhadap dua kelas sebesar 41 mahasiswa, data yang dapat diolah sebesar 37 kuesioner.

Dari hasil penelitian yang dilakukan oleh peneliti maka dapat diambil kesimpulan bahwa insentif kinerja memiliki hubungan positif terhadap kinerja *audit judgment*. Hasil juga mendukung hipotesis bahwa mediasi pengaruh usaha pada hubungan insentif kinerja dan kinerja *audit judgment* dihubungkan oleh kompleksitas tugas.

Kata Kunci: Auditing, Insentif, Analisis Tugas, Analisis Financial

ABSTRACT

Performance incentives are one of effort or strategy applied by public audit firm to increase auditor's performance. The objectives of implementation performance incentives are increase effort of auditor under different level of task complexity to audit judgment performance. Variable on this study are performance incentives, effort, task complexity, and audit judgment performance. This study using a variable control are IPK and gender.

The objectives of this study are firstly to examines the relationship between performance incentives and audit judgment performance. Secondly to examines the mediating effect of effort on the relationship between performance incentives and audit judgment performance under different level of task complexity.

This study using an experimental research design, the participant of this study from alumni graduated major in accounting who are studying in the post graduate program. There are two class participants are 41 student, data calculated are 37.

Result of this study indicate performance incentives variable are positively related to audit judgment performance. Result of this study support the hypothesis that the mediation effect of effort on the relationship between incentives performance and audit judgment performance is moderated by task complexity.

Keywords : Auditing, Incentives. Task Analysis, Financial Analysis

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

-MOTTO-

".....Allah meninggikan orang yang beriman di antara kamu dan orang-orang yang diberi ilmu pengetahuan, beberapa derajat....."

(Al Qur'an surat 58 : 11)

Orang yang benar-benar berpendidikan adalah mereka yang mampu mendidik dirinya sendiri
(Jesse Lee Bennett)

Semua urusan manusia melibatkan usaha dan hasil. Kegigihan dalam berusaha adalah ukuran untuk mencapai hasil itu
(James Allen)

Hidup penuh keindahan. Perhatikan itu, perhatikanlah lebah besar, anak kecil dan wajah yang tersenyum. Rasakan hujan dan hiruplah udara. Hidupkan kehidupanmu dengan segala potensimu dan berjuanglah untuk mimpi-mimpimu
(Ashley Smith)

-PERSEMBAHAN-

*Skripsi ini kusembahkan kepada :
Allah SWT atas segala hikmah dan karunia-Nya
Ibu dan Bapak yang selalu memberikan do'a dan dukungannya serta kasih sayang yang berlimpah
Dan juga untuk Masku Joko serta Adekku Yoga tersayang*

KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis panjatkan kepada Allah SWT karena atas limpahan rahmat, petunjuk, dan kemudahan-Nya serta Rasulullah SAW yang telah menjadi teladan yang baik bagi penulis sehingga skripsi yang berjudul "Penilaian Hubungan Insentif Kinerja, Usaha, dan Kompleksitas Tugas Terhadap Kinerja *Audit Judgment*" ini dapat selesai dengan baik.

Skripsi ini tidak akan dapat terselesaikan dengan baik tanpa adanya bantuan, bimbingan, dan saran dari berbagai pihak. Oleh karena itu, pada kesempatan ini penulis ingin mengucapkan terima kasih kepada pihak-pihak yang telah membantu penyusunan skripsi ini, yaitu:

- Allah SWT untuk semua anugerah, rezeki, petunjuk, dan bimbingan-Nya,
- Keluarga tercinta : 'Ibu, Bapak, Mas Joko, dan adekku Yoga' yang selalu memberikan kasih sayang, doa, dan dukungannya,
- Pimpinan Fakultas Ekonomi dan Jurusan Akuntansi Universitas Diponegoro Semarang yang telah mendukung setiap upaya pengembangan potensi akademik,
- Bapak Dwi Cahyo Utomo, SE. MA. Akt., selaku Dosen Pembimbing yang telah bersedia meluangkan waktu dan bersabar dalam memberikan bimbingan dan saran dalam penyusunan skripsi ini,
- Bapak Prof. Dr. Muchammad Syafruddin, M.Si., Akt selaku Dosen Wali yang telah membimbing penulis baik selama kuliah maupun skripsi di Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang.

- Seluruh staf pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang yang telah memberikan bekal ilmunya untuk menyusun skripsi,
- Semua teman seperjuangan akuntansi 2006, terima kasih atas bantuan dan dukungannya.
- Pihak lain yang tidak dapat disebutkan satu persatu, terima kasih banyak atas bantuan dan dukungannya.

Penulis menyadari bahwa dalam skripsi ini masih terdapat banyak kekurangan. Oleh karena itu, saran dan kritik yang membangun sangat diharapkan untuk kesempurnaan penelitian di masa mendatang,

Akhir kata, semoga skripsi ini bermanfaat dan dapat digunakan sebagai tambahan informasi bagi semua pihak yang membutuhkan.

Semarang, Desember 2010

Novy Puspitasari

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
PENGESAHAN SKRIPSI.....	ii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI.....	iv
ABSTRAKSI	v
MOTTO DAN PERSEMBAHAN	vii
KATA PENGANTAR	viii
DAFTAR ISI.....	x
DAFTAR TABEL.....	xii
DAFTAR LAMPIRAN.....	xiii
DAFTAR GAMBAR	xiv
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1. Latar Belakang Masalah.....	1
1.2. Perumusan Masalah	8
1.3. Tujuan dan Kegunaan Penelitian	9
1.4. Manfaat Penelitian	10
1.5. Sistematika Penulisan	11
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	14
2.1. Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu	14
2.1.1. Teori <i>Harapan</i>	14
2.1.2. Teori <i>Agency</i>	16
2.1.3. Standar Pengendalian Mutu	17
2.1.4. Teori <i>Kepuasan Kerja</i>	19
2.1.5. Penelitian Terdahulu	21
2.2. Kerangka Pemikiran.....	24
2.3. Pengembangan Hipotesis	26
BAB III METODE PENELITIAN.....	34
3.1. Variabel Penelitian dan Definisi Operasional.....	34
3.1.1. Variabel Penelitian.....	34
3.1.2. Definisi Operasional	35

	3.1.2.1. Insentif Kinerja.....	35
	3.1.2.2. Usaha	36
	3.1.2.3. Kompleksitas Tugas	37
	3.1.2.4. Kinerja Audit Judgment	38
	3.1.2.5. Gender	40
	3.1.2.6. Indeks Prestasi Kumulatif.....	41
	3.1.2.7. Pengujian Substantive	41
	3.1.2.8. Pengujian Pengendalian.....	43
	3.2. Penentuan Sampel	44
	3.2.1. Populasi.....	44
	3.2.2. Sampel.....	44
	3.3. Jenis dan Sumber Data.....	45
	3.4. Metode Pengumpulan Data.....	46
	3.5. Metode Analisis Data.....	47
	3.5.1. One Way ANOVA	47
	3.5.2. Analisis Korelasi	48
	3.5.3. Analisis Regresi dengan Model Intervening.....	50
	3.6. Tahapan Pelaksanaan Penelitian	51
BAB	IV HASIL DAN PEMBAHASAN.....	53
	4.1. Deskripsi Obyek Penelitian.....	53
	4.2. Analisis Data dan Pembahasan	53
	4.2.1. Analisis One Way ANOVA.....	53
	4.2.2. Analisis Korelasi	56
	4.2.3. Pengujian Hipotesis dengan Analisis Regresi.....	57
	4.2.3.1 Uji Regresi Hipotesis Pertama	57
	4.2.3.2 Uji Regresi Hipotesis kedua.....	59
	4.2.3.3 Uji Regresi Hipotesis ketiga	61
	4.2.4. Pembahasan Hasil	62
BAB	V PENUTUP.....	68
	5.1. Kesimpulan	68
	5.2. Saran	69
	DAFTAR PUSTAKA	71

LAMPIRAN..... 72

DAFTAR TABEL

Tabel 2.1	Penelitian Terdahulu	21
Tabel 4.1	Statistik Deskriptif	54
Tabel 4.2	Hasil Uji One Way ANOVA	55
Tabel 4.3	Hasil Uji Korelasi	56
Tabel 4.4	Hasil Uji Persamaan Regresi Model Summary H1.....	57
Tabel 4.5	Hasil Uji Persamaan Regresi ANOVA H1	57
Tabel 4.6	Hasil Uji Persamaan Regresi Koefisien H1	58
Tabel 4.7	Hasil Uji Persamaan Regresi Model Summary H2.....	59
Tabel 4.8	Hasil Uji Persamaan Regresi ANOVA H2	59
Tabel 4.9	Hasil Uji Persamaan Regresi Koefisien H2	60
Tabel 4.10	Hasil Uji Persamaan Regresi Model Summary H3.....	61
Tabel 4.11	Hasil Uji Persamaan Regresi ANOVA H3	62
Tabel 4.12	Hasil Uji Regresi Koefisien H3	62
Tabel 4.13	Persamaan Analisis Jalur	63

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran A Surat Izin Penelitian	73
Lampiran B Surat Keterangan Penelitian dan Kuesioner	75
Lampiran C Data Mentah	89
Lampiran D Hasil Analisis	93

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1	Gambar Kerangka Pemikiran.....	26
------------	--------------------------------	----

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 LATAR BELAKANG

Perkembangan dunia usaha yang semakin pesat sekarang ini dapat memicu persaingan yang semakin meningkat diantara pelaku bisnis. Berbagai macam usaha dilakukan untuk meningkatkan pendapatan dan agar tetap bertahan dalam menghadapi persaingan tersebut terus dilakukan oleh para pengelola perusahaan. Salah satu kebijakan yang sering ditempuh oleh pihak perusahaan adalah dengan melakukan pemeriksaan laporan keuangan perusahaan.

Laporan keuangan yang biasanya digunakan untuk mengetahui hasil usaha dan posisi keuangan perusahaan, juga dapat digunakan sebagai salah satu alat pertanggungjawaban pengelolaan manajemen perusahaan kepada pemilik. Dalam perkembangannya pihak-pihak luar perusahaan juga memerlukan informasi mengenai perusahaan untuk pengambilan keputusan yang berkaitan dengan penanaman modal atau yang berhubungan dengan perusahaan. Dengan demikian ada dua kepentingan yang berbeda, disatu pihak manajemen perusahaan ingin menyampaikan informasi mengenai pertanggungjawaban pengelolaan dana yang berasal dari pihak luar, dan dari pihak luar perusahaan, ingin memperoleh informasi yang andal mengenai pertanggungjawaban dana yang diinvestasikan.

Manajemen perusahaan memerlukan jasa pihak ketiga dalam memeriksa laporan keuangan agar laporan keuangan tersebut dapat dipertanggungjawabkan kepada pihak luar dan dapat meningkatkan kredibilitas perusahaan yang dikelola, sehingga perusahaan mempunyai rasa kepercayaan diri yang tinggi untuk bekerja sama serta untuk memperoleh keyakinan bahwa laporan keuangan perusahaan yang disajikan oleh manajemen perusahaan dapat dipercaya sebagai dasar dalam pengambilan keputusan. Selain itu, pihak eksternal juga tentunya tidak ingin kesempatan atau modal yang ditanamkan ke perusahaan akan jadi sia-sia untuk memperoleh keuntungan yang diharapkan (Simamora, 2000).

Sehubungan dengan posisi tersebut, maka auditor dituntut untuk dapat mempertahankan kepercayaan dari kliennya dan dari para pemakai laporan keuangan auditan lainnya. Kepercayaan ini harus senantiasa ditingkatkan dengan didukung oleh suatu keahlian audit. Amanat yang diemban oleh seorang auditor harus dapat dilaksanakan dengan sikap profesionalisme serta menjunjung tinggi kode etik profesi yang harus dijadikan pedoman dalam menjalankan setiap tugasnya. Mengingat peran auditor yang sangat penting dan dibutuhkan dalam dunia usaha, peningkatan kinerja auditor sangat penting untuk terus dilakukan. Auditor harus terus-menerus mengikuti perkembangan yang terjadi dalam bisnis sebagai pengetahuan dan pengalaman untuk menghadapi kesulitan yang terjadi pada saat memeriksa laporan keuangan dalam rangka meningkatkan kinerja.

Penilaian kinerja auditor semakin penting ketika Kantor Akuntan Publik akan melakukan penilaian terhadap auditor itu sendiri. Untuk itu Kantor Akuntan Publik harus mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja. Pada akhirnya, kinerja akan mencerminkan independensi dan objektivitas auditor dan kualitas dari Kantor Akuntan Publik. Kinerja dalam fungsinya dipengaruhi oleh beberapa hal. Kinerja berkaitan dengan kepuasan kerja dan tingkat insentif, dipengaruhi oleh ketrampilan, kemampuan dan sifat-sifat individu. Oleh karena itu supaya mendapatkan kinerja yang baik, auditor harus mempunyai keinginan yang tinggi untuk mengerjakan serta mengetahui pekerjaannya.

Kinerja merupakan bagaimana melakukan pekerjaan itu sendiri dan hasil yang dicapai dari pekerjaan tersebut. Kinerja merupakan hasil pekerjaan yang mempunyai hubungan kuat dengan tujuan strategis dan kontribusi (Armstrong and baron, 1998:15). Dalam pernyataan dari Anwar Prabu Mangkunegara (2000:67), kinerja adalah hasil kerja kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seseorang dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya. Dengan pemahaman kinerja tersebut, dapat disimpulkan bahwa kinerja yang baik dapat tercapai apabila didalamnya terdapat perumusan tujuan, terdapatnya kerjasama, sifatnya berkelanjutan, terjadi komunikasi dua arah dan umpan balik.

Menurut Robert L. Mathis dan Jhon H. Jackson (2001:82) menjelaskan faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja adalah: 1) kemampuan, 2) motivasi, 3) dukungan yang diterima, 4) keberadaan pekerjaan yang dilakukan, 5) hubungan dengan Kantor

Akuntan Publik. Motivasi merupakan kondisi yang menggerakkan diri terarah untuk mencapai tujuan kerja. David C. Mc Clelland (1997) seperti yang dikutip oleh Mangkunegara (2001;68) berpendapat bahwa 'ada hubungan yang positif antara motif berprestasi dengan pencapaian kerja'.

Untuk memeriksa laporan keuangan atau untuk mencapai kinerja yang diharapkan, auditor di dalam Kantor Akuntan Publik menghadapi kesulitan-kesulitan tersendiri. Beberapa kesulitan yang muncul tersebut berasal dari pekerjaan itu sendiri, misalnya saja tekanan kerja, sumberdaya manusia yang tidak memadai ataupun ketidakpastian tugas. Kesulitan yang dihadapi auditor tersebut mengakibatkan kurangnya konsensus pada auditor dan ketidakakuratan pada kinerja *audit judgment*, akibatnya terjadi penurunan kualitas *audit judgment* (Libby and Lipe, 1992). Untuk memperbaiki kinerja *audit judgment*, Kantor Akuntan Publik mengakui pentingnya insentif kinerja dalam suatu organisasi. Penggunaan insentif kinerja mampu menambah usaha dan mencapai tingkat kinerja yang lebih tinggi (Libby and Lipe, 1992). Beberapa ahli telah mendefinisikan insentif, antara lain: T. Hani Handoko (2002;176) mendefinisikan insentif sebagai perangsang yang ditawarkan untuk melaksanakan pekerjaan sesuai atau melebihi dari standar-standar yang ditetapkan. Insentif bagi beberapa kalangan merupakan sebagai penghargaan dalam bentuk material maupun nonmaterial yang diberikan oleh pihak yang berwenang agar auditor bekerja dengan motivasi yang tinggi dan berprestasi dalam mencapai tujuan-tujuan Kantor Akuntan Publik, dengan kata lain pemberian insentif adalah pemberian diluar

gaji sebagai pengakuan terhadap prestasi kerja dan kontribusi. Pelaksanaan insentif dimaksudkan untuk meningkatkan produktivitas dan mempertahankan prestasi. Insentif digunakan sebagai alat dorongan agar auditor bekerja dengan baik dan mencapai produktivitas dan motivasi yang tinggi. Komitmen Kantor Akuntan Publik untuk menawarkan insentif kinerja pada auditor mampu menambah motivasi auditor, mengatur perilaku auditor, dan memperbaiki produktivitas. Insentif kinerja dapat berbentuk skema pembayaran gaji yang lebih baik, promosi jabatan, benefit, hal tersebut memberikan usaha tambahan dan pencapaian kinerja yang lebih tinggi.

Dalam menyelesaikan tugas audit, kinerja tidak hanya ditentukan oleh insentif. Seorang auditor akan dihadapkan pada adanya kompleksitas tugas yang akan mempengaruhi hasil dari kinerja *audit judgment*. Kompleksitas tugas menurut Wood (1988) dapat didefinisikan sebagai fungsi dari tiga dimensi dari tugas itu sendiri:

- 1) Sejumlah perbedaan komponen dan informasi penting yang digunakan untuk menyelesaikan tugas.
- 2) Komplikasi pada pola hubungan antara informasi, tindakan, dan produk.
- 3) Stabilitas pola hubungan di atas dari waktu ke waktu.

Biasanya kompleksitas tugas tersebut tidaklah terstruktur, ambigu, dan sulit. Kompleksitas tugas dipengaruhi oleh faktor-faktor, antara lain: gender, pengalaman, pengetahuan, dan keadilan atau akuntabilitas.

Meskipun beberapa studi masa lalu telah menguji hubungan antara insentif kinerja dan kinerja *audit judgment*, bukti empiris yang meneliti secara langsung usaha sebagai mediator masih sangat terbatas. Sebagian besar literature masa lalu menunjukkan bahwa insentif kinerja mampu memperbaiki usaha, bukti tersebut ditemukan dalam pengaruh usaha pada kinerja *audit judgment* (Awasthi dan Pratt, 1990; Chang, 1997; Cloyd, 1997; Libby and Lipe, 1992). Kinerja tidak hanya dipengaruhi oleh adanya insentif kinerja yang ditawarkan, tetapi juga adanya tingkat kompleksitas tugas yang dihadapi dalam menyelesaikan tugas audit. perbedaan tingkat kompleksitas tugas mampu mempengaruhi seorang auditor dalam menyelesaikan tugas-tugas audit. Perbedaan kompleksitas tugas, ketika kompleksitas tugas tinggi maupun ketika kompleksitas tugas rendah bisa memberikan pengaruh yang berbeda pada kinerja *audit judgment*. Hal ini berarti bahwa seorang auditor mendapatkan kesulitan dalam penetapan *judgment* untuk variasi tugas audit dengan berbagai tipe informasi dan prosedur yang memadai untuk dilaksanakan.

Penelitian ini memperluas penelitian sebelumnya dengan sejumlah cara dengan mengacu penelitian dari Zuraidah Mohd. Sanusi (2007). Pertama, penelitian ini menggunakan beberapa insentif kinerja dengan memasukkan insentif finansial dan nonfinansial (umpanbalik). Beberapa penelitian sebelumnya hanya menggunakan

hanya satu insentif saja, sehingga penelitian sebelumnya hanya terbatas pada satu insentif kecuali penelitian Ashton (1990). Kedua, perbedaan tingkat kompleksitas tugas memberikan pertimbangan dengan insentif kinerja mendorong variasi tingkat dari usaha yang mempengaruhi kinerja secara langsung.

1.2 RUMUSAN MASALAH

Auditor pada Kantor Akuntan Publik menghadapi kesulitan-kesulitan tersendiri dalam menyelesaikan tugas-tugas audit (Snead and Harrell, 1991). Beberapa kesulitan-kesulitan tersebut muncul karena adanya profesi itu sendiri, misalnya saja tekanan kerja, sumber daya atau tenaga kerja yang tidak memadai dan ketidakpastian dalam tugas audit. Kesulitan tersebut dapat berdampak pada kurangnya konsensus auditor dan ketidakakuratan kinerja *audit judgment* yang nantinya akan mempengaruhi kualitas dari *audit judgment* itu sendiri. Untuk memperbaiki kinerja *audit judgment*, Kantor Akuntan Publik mengakui pentingnya pelaksanaan insentif kinerja untuk menambah dan memperbaiki motivasi dalam usaha. Komitmen Kantor Akuntan Publik untuk menawarkan insentif kinerja mampu menambah motivasi auditor, mengatur perilaku auditor, dan memperbaiki produktivitas. Kinerja *audit judgment* tidak hanya dipengaruhi oleh sejumlah insentif kinerja yang ditawarkan, tetapi juga dipengaruhi oleh adanya perbedaan tingkat kompleksitas yang berbeda.

Insentif kinerja merupakan penghargaan baik yang berbentuk material maupun nonmaterial yang diberikan untuk memberikan motivasi dan berprestasi dalam mencapai tujuan-tujuan Kantor Akuntan Publik. Kinerja merupakan kualitas dan kuantitas dari suatu hasil kerja (output) individu maupun kelompok dalam suatu aktivitas tertentu yang diakibatkan oleh kemampuan alami atau kemampuan yang diperoleh dari hasil proses belajar serta keinginan untuk berprestasi. Untuk mencapai hasil dari kinerja, tugas audit dipengaruhi oleh kompleksitas tugas diartikan sebagai perbedaan komponen dan informasi yang digunakan dalam menyelesaikan tugas audit serta komplikasi pola hubungan antara informasi, tindakan, dan produk serta stabilitas hubungan tersebut dari waktu ke waktu.

Pemberian insentif kinerja, bertujuan untuk memperbaiki dan menambah motivasi untuk melaksanakan usaha dan pengaruhnya terhadap kinerja di bawah tingkat kompleksitas tugas yang berbeda saat ini juga tengah terjadi di Indonesia. Kantor Akuntan Publik juga mengakui pentingnya insentif kinerja pada tugas audit dalam sebuah Kantor Akuntan Publik untuk menambah motivasi dan memperbaiki kinerja sesuai dengan tujuan dan kualitas yang diharapkan oleh organisasi. Insentif kinerja bisa berbentuk material maupun nonmaterial, sedangkan pemberian insentif kinerja tergantung dari kebijakan Kantor Akuntan Publik dan kualitas dari kinerja yang telah dicapai. Mediasi usaha pada kinerja *audit judgment* tidak hanya dipengaruhi oleh insentif kinerja yang ditawarkan, tetapi juga perbedaan tingkat kompleksitas tugas yang dihadapi untuk menyelesaikan tugas-tugas audit. Beberapa

penelitian sebelumnya masih terbatas, karena hanya meneliti penggunaan satu insentif saja. Rumusan masalah dari penelitian ini adalah:

- a. Apakah terdapat hubungan antara insentif kinerja dan kinerja *audit judgment*?
- b. Bagaimana pengaruh dari usaha pada hubungan antara insentif kinerja dan kinerja *audit judgment* dibawah tingkat kompleksitas tugas yang berbeda?

1.3 TUJUAN DAN KEGUNAAN PENELITIAN

Tujuan dari penelitian ini adalah:

- a. Untuk menguji hubungan antara insentif kinerja dan kinerja *audit judgment*

Hasil penelitian ini bertujuan, pertama dalam hal memastikan bahwa insentif kinerja yang ditawarkan oleh Kantor Akuntan Publik mampu memenuhi kebutuhan auditor. Kantor Akuntan Publik harus berhati-hati dengan insentif yang ditawarkan, karena insentif yang ditawarkan oleh Kantor Akuntan Publik mempengaruhi pekerjaan yang dapat menentukan kualitas output. Insentif keuangan mungkin kurang memotivasi potensi jika gaji atau pendapatan yang diterima sudah tinggi terutama untuk profesional dan pekerjaan manajerial.

- b. Untuk menguji pengaruh usaha pada hubungan antara insentif kinerja dan kinerja *audit judgment* dibawah tingkat kompleksitas tugas yang berbeda.

Tujuan yang kedua, kompleksitas tugas diberbagai tingkat yang berbeda ditetapkan pada auditor mungkin tidak menghasilkan kualitas yang sama. Kantor Akuntan Publik harus memastikan bahwa auditor telah mendapatkan pelatihan yang tepat untuk meningkatkan keterampilan, kemampuan dan pengetahuan untuk membantu auditor untuk melaksanakan berbagai kompleksitas pekerjaan.

Penelitian ini memperluas penelitian sebelumnya, pertama penelitian ini menggunakan beberapa insentif kinerja dengan memasukkan insentif finansial dan nonfinansial, beberapa penelitian sebelumnya hanya menggunakan satu jenis insentif saja. Kedua, perbedaan tingkat kompleksitas memberikan pertimbangan dengan insentif kinerja mendorong variasi tingkat usaha yang mempengaruhi kinerja secara langsung.

1.4 MANFAAT PENELITIAN

Adapun manfaat penelitian yang akan dibuat oleh peneliti adalah sebagai berikut:

1.4.1 Manfaat Teoritis

Pengembangan ilmu pengetahuan

1. Sebagai sarana dari peneliti untuk mengembangkan dan menerapkan ilmu pengetahuan yang diperoleh.
2. Dapat memberi tambahan informasi bagi para pembaca yang ingin lebih menambah wacana pengetahuan khususnya dibidang auditing.
3. Bagi civitas akademika dapat untuk menambah informasi pemikiran dan bahan kaian dalam penelitian.

1.4.2 Manfaat praktis

Bagi lembaga-lembaga yang terkait

1. Sebagai bahan masukan bagi pimpinan Kantor Akuntan Publik dalam rangka menjaga atau meningkatkan kinerjanya.
2. Memberikan masukan bagi para auditor dalam melaksanakan pekerjaannya.

1.5 SISTEMATIKA PENELITIAN

BAB I : PENDAHULUAN

Menguraikan tentang pendahuluan yang meliputi latar belakang masalah penelitian, perumusan masalah, tujuan, dan manfaat penelitian, serta sistematika penulisan.

BAB II : TINJAUAN PUSTAKA

Berisi tinjauan pustaka yang digunakan untuk membahas masalah yang diangkat dalam penelitian ini. Mencakup landasan teori dan review penelitian terdahulu, kerangka pemikiran, serta hipotesis penelitian.

BAB III : METODE PENELITIAN

Menguraikan tentang metode penelitian yang meliputi definisi variabel operasional, populasi, penentuan sampel penelitian, jenis dan sumber data, serta metode pengumpulan dan metode analisis.

BAB IV : HASIL DAN PEMBAHASAN

Berisi tentang pengujian atas hipotesis yang dibuat dan penyajian hasil dari pengujian tersebut, serta pembahasan tentang hasil analisis yang dikaitkan dengan teori yang berlaku.

BAB V : PENUTUP

Membahas tentang kesimpulan yang diperoleh dari hasil analisis pada bab sebelumnya, keterbatasan penelitian serta saran bagi penelitian berikutnya.

DAFTAR PUSTAKA

Berisi daftar referensi yang dijadikan acuan dalam penyusunan penelitian ini. Berbagai sumber penelitian sebelumnya maupun literatur acuan didaftar dalam bagian ini.

LAMPIRAN

Bagian ini meliputi daftar sampel yang digunakan, penelitian yang dilakukan, dan berbagai tambahan lain yang mendukung penelitian ini.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1 LANDASAN TEORI DAN PENELITIAN TERDAHULU

2.1.1 Teori Harapan

Penelitian ini menggunakan Teori Pengharapan (Kopf, 1992; Vroom, 1964) untuk menguji hubungan antara insentif kinerja dan kinerja *audit judgment*. Teori ini termasuk kedalam teori-teori kesadaran. Teori ini menunjukkan pendekatan kognitif terhadap motivasi kerja, yang menekankan pada motivasi individu dalam pemrosesan informasi. Motivasi dapat diartikan sebagai faktor pendorong yang berada dalam diri manusia yang akan mempengaruhi cara bertindak, dengan demikian motivasi kinerja akan berpengaruh terhadap hasil kinerja individu, dalam arti bahwa insentif kinerja yang ditawarkan oleh Kantor Akuntan Publik mampu memberikan pengaruh atau mampu memperbaiki kinerja *audit judgment*. Kekuatan motivasi yang mendasarinya bukanlah suatu kebutuhan. Auditor dinilai melakukan penilaian rasional terhadap situasi kerjanya dengan mengumpulkan informasi untuk diolah, kemudian membuat keputusan yang optimal berdasarkan lingkungan kerja. Kebutuhan hanya digunakan untuk membantu dalam memahami bagaimana seorang auditor untuk membuat pilihan berdasarkan pada keyakinan persepsi dan nilai-nilai.

Salah satu pernyataan yang terkait dengan teori harapan dan kinerja dikemukakan oleh George Poulos, Mathoney dan Jones (1957) yang mengacu pada Path Goal Theory. Mengemukakan bahwa para pekerja yang dalam penelitian ini adalah auditor akan cenderung menjadi produktif apabila auditor memandang produktivitas yang tinggi sebagai suatu cara untuk menjadi tujuan pribadi. Sebaliknya, kinerja yang rendah hanyalah satu jalan menuju tujuan pribadi. Dengan menggunakan pendekatan jalan menuju ke arah tujuan (path-goal), Vroom (1976) menyarankan suatu teori motivasi kerja yang dikenal dengan singkatan VIE – Valensi atau kemampuan (Valence), sarana (Instrumentality), dan harapan (Expectancy). Nadler dan Lawler menyatakan bahwa terlepas dari teori VIE, teori VIE menerima banyak dukungan empiris karena nilai motivasi berdampak positif bagi organisasi. Secara khusus teori ini memberikan beberapa implikasi yang jelas dan positif.

Beberapa hal yang perlu diperhatikan pimpinan Kantor Akuntan Publik adalah menentukan penghargaan yang paling penting. Keinginan auditor berbeda-beda, oleh karena itu auditor tidak memberikan respon dengan cara yang sama terhadap sistem insentif perusahaan. Hal lain yang perlu diperhatikan oleh pimpinan KAP adalah, memastikan bahwa tujuan kinerja bersifat realistis. Apabila auditor tidak mencapai tujuan kinerja yang diharapkan, maka motivasi untuk bekerjapun menjadi rendah. Auditor harus merasakan bahwa penghargaan yang diterima terasa adil. Tetapi sistem motivasi yang berdasarkan pada keadilan (equity) tidak dihubungkan dengan sistem berdasarkan dengan kesamaan (equality), dimana seluruh auditor diberikan dengan penghargaan yang sama dengan mengabaikan kualitas kerja dan hasil kerja masing-

masing individu. Mengingat terdapat beberapa Kantor Akuntan Publik yang memiliki aturan kerja yang kaku dan sistem penghargaan yang mendorong para auditor untuk mencapai hasil yang setinggi-tingginya. Pimpinan KAP diharuskan untuk merancang sistem penghargaan yang lebih fleksibel dan equitable.

2.1.2 Teori Keagenan

Teori keagenan merupakan basis teori yang mendasari praktik bisnis perusahaan atau Kantor Akuntan Publik. Teori ini berakar dari sinergi teori ekonomi, teori keputusan, sosiologi, dan teori organisasi. Prinsip utama dari teori ini menyatakan adanya hubungan kinerja antara pihak yang memberi wewenang, yaitu pimpinan Kantor Akuntan Publik dengan pihak penerima wewenang, yaitu auditor. Teori agensi mengasumsikan bahwa semua individu bertindak atas kepentingan mereka sendiri. Pimpinan KAP diasumsikan hanya tertarik pada keuntungan, sedangkan auditor diasumsikan menerima kepuasan berupa kompensasi keuangan dan syarat-syarat yang menyertai dalam hubungan tersebut.

Karena perbedaan kepentingan, maka masing-masing pihak dalam Kantor Akuntan Publik berusaha untuk memperbesar keuntungan bagi diri sendiri. Pimpinan KAP menginginkan pengembalian yang sebesar-besarnya dan secepatnya atas investasi. Sedangkan auditor menginginkan kepentingannya diakomodir dengan pemberian kompensasi atau bonus atau insentif yang memadai dan sebesar-besarnya atas kinerjanya. Pimpinan KAP menilai prestasi auditor berdasarkan kemampuannya. Semakin besar pencapaian tujuan Kantor Akuntan Publik, maka auditor dianggap

berhasil sehingga layak mendapatkan insentif sesuai dengan kinerjanya. Sebaliknya, auditor akan memenuhi tuntutan pimpinan KAP untuk mendapatkan kompensasi atau insentif yang tinggi

2.1.3 Standar Pengendalian Mutu

Standar pengendalian mutu memberikan panduan bagi Kantor Akuntan Publik di dalam melaksanakan pengendalian mutu jasa yang dihasilkan oleh kantornya dengan mematuhi berbagai standar yang diberikan oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik dan Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik yang diterbitkan oleh Kompartemen Akuntan Publik, Ikatan Akuntan Indonesia. Dalam perikatan jasa profesional, Kantor Akuntan Publik bertanggung jawab untuk mematuhi berbagai standar relevan yang telah diterbitkan oleh Dewan dan Kompartemen Akuntan Publik. Dalam pemenuhan tanggung jawab tersebut, Kantor Akuntan Publik wajib mempertimbangkan integritas stafnya dalam menentukan hubungan profesionalnya; bahwa Kantor Akuntan Publik dan para stafnya akan independen terhadap kliennya sebagaimana diatur oleh Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik dan bahwa staf Kantor Akuntan Publik kompeten, profesional, dan objektif serta akan menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama. Oleh karena itu, Kantor Akuntan Publik harus memiliki sistem pengendalian mutu untuk memberikan keyakinan memadai tentang kesesuaian perikatan profesional dengan berbagai standar dan aturan relevan yang berlaku.

Setiap Kantor Akuntan Publik (KAP) wajib memiliki pengendalian mutu yang harus diterapkan pada semua jasa audit, atestasi, akuntansi dan review yang

standarnya ditetapkan dalam Standar Professional Akuntan Publik (SPAP). Dalam setiap penugasan jasa professional, KAP wajib bertanggung jawab untuk mematuhi SPAP. Dalam pemenuhan tanggung jawab tersebut, KAP wajib mempertimbangkan integritas stafnya, independensi terhadap kliennya, kompetensi, objektivitas serta penggunaan kemahiran profesionalnya secara cermat dan seksama. Oleh karena itu, KAP harus memiliki sistem pengendalian mutu yang mencakup struktur organisasi, kebijakan dan prosedur yang ditetapkan KAP untuk memberikan keyakinan memadai tentang kesesuaian penugasan professional dengan SPAP.

Sistem pengendalian mutu KAP diatur dalam Pernyataan Sistem Pengendalian Mutu (PSPM) No.1 yang dikeluarkan oleh komite SPAP.

Staf dan lingkup kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh KAP dapat berbeda antara KAP yang satu dengan KAP yang lainnya karena penyusunan sistem pengendalian KAP dipengaruhi oleh berbagai faktor antara lain ukuran KAP, tingkat otonomi yang diberikan kepada staf dan kantor-kantor cabangnya, sifat praktek, organisasi kantor serta pertimbangan biaya manfaat.

KAP harus mempertimbangkan setiap unsur pengendalian mutu, sejauh dapat diterapkan dalam prakteknya, dalam merumuskan kebijakan dan prosedur pengendalian mutu. Adapun sistem pengendalian mutu yang dimaksud adalah:

1. Independensi
2. Penugasan personel
3. Konsultasi
4. Supervise

5. Pemekerjaan
6. Pengembangan professional
7. Promosi
8. Penerimaan dan berkelanjutan klien
9. Inspeksi.

KAP wajib mengkomunikasikan kebijakan dan prosedur pengendalian mutu kepada personelnnya dengan suatu cara yang akan memberikan keyakinan memadai bahwa kebijakan dan prosedur tersebut dapat dipahami. Bentuk dan lingkup komunikasi tersebut harus cukup komprehensif sehingga dapat menyampaikan, kepada personel KAP, informasi mengenai kebijakan dan prosedur pengendalian mutu diperlukan dan jika diperlukan seberapa luas dokumentasi tersebut dilaksanakan. KAP harus memantau keefektifan sistem pengendalian mutunya dengan mengevaluasi secara rutin kebijakan dan prosedur pengendaliannya, penetapan tanggung jawab dan komunikasi kebijakan serta prosedurnya.

2.1.4 Teori Kepuasan Kerja

Kepuasan kerja dalam teori motivasi Maslow menempati peringkat yang tinggi. Karena berkaitan dengan tujuan manusia untuk merealisasikan dan mengaktualisasikan potensi dirinya dalam pekerjaan. Namun, motivasi ini terhalang oleh kesulitan-kesulitan yang terjadi dalam Kantor Akuntan Publik. Kesulitan tersebut misalnya kerutinan, hambatan lingkungan kerja di KAP yang kurang seimbang, atau situasi dan perangkat kerja yang secara ergonomis tidak mendukung

peningkatan produktivitas kerja. Kesulitan yang dialami dan kepuasan yang diinginkan merupakan dua kondisi yang berkaitan.

Auditor dapat menentukan hasil dari tujuan Kantor Akuntan Publik, jika auditor memiliki produktivitas dan motivasi yang tinggi, maka akan menghasilkan kinerja dan pencapaian yang baik oleh Kantor Akuntan Publik. Yang menjadi masalah dari Kantor Akuntan Publik adalah bagaimana menciptakan produktivitas dan motivasi yang tinggi. Untuk itu Kantor Akuntan Publik harus mengetahui faktor-faktor apa saja yang membuat auditor puas bekerja di Kantor Akuntan Publik. Dengan terciptanya kepuasan kerja, produktivitas dan motivasi akan meningkat.

Kebanyakan Kantor Akuntan Publik beranggapan bahwa pendapatan, gaji atau *salary* merupakan faktor utama yang mempengaruhi kepuasan individu. Sehingga ketika Kantor Akuntan Publik sudah memberikan gaji yang cukup, Kantor Akuntan Publik beranggapan bahwa auditor sudah merasa puas. Sebenarnya kepuasan kerja tidak mutlak dipengaruhi oleh gaji. Banyak faktor lain yang mempengaruhi kepuasan kerja individu, diantaranya adalah kesesuaian pekerjaan, kebijakan KAP termasuk kesempatan untuk berkembang, lingkungan kerja dan perilaku atasan.

2.1.5 Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1.
Rincian penelitian terdahulu

No	Peneliti	Penelitian	Metodologi	Hasil
1	Dra. Zulaikha, Msi (2006)	Pengaruh Interaksi Gender, Kompleksitas Tugas, dan Pengalaman Auditor Terhadap Audit Judgment	Menggunakan data primer dengan metode kuasi eksperimen dengan menggunakan partisipan mahasiswa lulusan S1 jurusan akuntansi yang menempuh Program Pendidikan Profesi Akuntansi (PPA) dan Program Magister Sains Akuntansi (Maksi)	<p>a. Dalam profesi sebagai auditor, peran ganda perempuan ini ternyata tidak berpengaruh secara signifikan terhadap akuratnya informasi yang diproses dalam membuat <i>judgment</i>.</p> <p>b. Kompleksitas tugas tidak berpengaruh (<i>main effect</i>) signifikan terhadap keakuratan <i>judgment</i>, demikian pula ketika kompleksitas berinteraksi (<i>interaction effects</i>) dengan peran gender, pengaruh tersebut juga tidak signifikan.</p>
2	Siti Jamilah Zainal Fanani Grahita Chandrarini (2007)	Pengaruh Gender, tekanan ketaatan, dan Kompleksitas Tugas Terhadap <i>Audit</i>	Menggunakan metode survey dengan responden auditor senior dan junior di Kantor Akuntan Publik provinsi Jawa Timur	Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa gender dan kompleksitas tugas tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>audit judgment</i> .

		<i>Judgment</i>		
3	Lee, Cynthia, Earley, P. Christopher., Northcraft, Gregory B., Lituchy, Terri R. (1990)	<i>Impact of progress and outcome feedback on the relation of goal setting to task performance</i>	Menggunakan metode eksperimental dengan partisipan 85 mahasiswa yang bekerja	Hasil menunjukkan bahwa proses dan hasil umpanbalik (insentif kinerja) berinteraksi dalam penetapan tujuan untuk kinerja, mampu menambah usaha dan kepercayaan diri.
4	Libby, Robert, Lipe, Marlys Gascho (1992)	<i>Incentives, effort, and the cognitive processes involved in accounting-related judgements</i>	Mengevaluasi rencana insentif yang ditawarkan.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa <i>judgment</i> yang baik adalah pengaruh dari sebuah penghargaan yang merupakan gabungan dari sejumlah dan berbagai tipe insentif kinerja, pengetahuan pembuat keputusan dan tingkat struktur tugas akuntansi yang dapat menambah usaha dalam kinerja
5	Hun-Tong Tan and <u>Alison Kao</u> (1999)	<i>Accountability Effects on Auditors' Performance: Influence of Knowledge, Problem-Solving Ability, and Task Complexity</i>	Penelitian ini menggunakan tiga tingkat dari kompleksitas tugas audit	Hasil penelitian menunjukkan bahwa akuntabilitas yang baik merupakan kombinasi dari pengetahuan, <i>problem-solving ability</i> , dan tingkat kompleksitas tugas

6	Ashton, Robert H (1990)	<i>Pressure and performance in accounting decision settings: paradoxical effects of incentives, feedback, and justification</i>	Menggunakan subjek dengan tingkat akurasi pada lingkungan yang dikarakteristikkan oleh insentif, umpanbalik, atau justifikasi	Hasil penelitian menunjukkan bahwa insentif, umpanbalik, dan justifikasi berpengaruh positif terhadap pembuatan keputusan
7	Mohd-Sanusi, Nelly Sari And Mohd Iskandar (2007)	<i>Enhancing Auditor's judgment through motivational factors</i>	Menggunakan metode eksperimental	Hasil menunjukkan bahwa variabel umpanbalik (insentif kinerja), <i>self efficacy</i> berpengaruh positif terhadap kinerja <i>audit judgment</i>
8	C. Brian Cloyd (1997)	<i>Performance in tax research tasks: The joint effects of knowledge and accountability</i>	Dengan menggunakan metode eksperimental dengan tugas yang menunjukkan tingkat pengetahuan pada kinerja.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa dengan menambah durasi usaha maka akan menunjukkan kinerja yang efektif berdasarkan tingkat pengetahuan.
9	Bonner, S.E. and Sprinkle, G.B. (2002)	<i>The effects of monetary incentives on effort and task performance</i>	Dengan menggunakan metode eksperimental dengan memberikan insentif pada tugas terhadap kinerja	Hasil penelitian menunjukkan bahwa insentif moneter mampu menunjukkan usaha yang lebih baik pada kinerja.

10.	Chang, C.J. and Liao, W.M (2006)	<i>The effects of justification, task complexity and experience/training on problem solving performance</i>	Menggunakan metode eksperimental	Insentif kinerja nonfinansial mempengaruhi proses usaha pada berbagai tingkat kompleksitas terhadap kinerja.
-----	----------------------------------	---	----------------------------------	--

Terdapat beberapa penelitian terdahulu yang meneliti hubungan antara insentif kinerja dan kinerja *audit judgment*, bukti empiris dari penelitian usaha secara langsung sebagai mediator masih terbatas (Bonner and Sprinkler, 2002). Sebagian besar literature terdahulu menunjukkan bahwa insentif kinerja dapat menambah memperbaiki usaha dalam hal ini adalah durasi, hal tersebut ditemukan pada pengaruh usaha pada kinerja *audit judgment*. Libby and Lippe (1992), menjelaskan bahwa kinerja *audit judgment* tidak hanya dipengaruhi oleh tipe dan sejumlah insentif yang ditawarkan oleh Kantor Akuntan Publik, tetapi juga tingkat dari kompleksitas tugas. Hal tersebut berarti bahwa auditor mendapatkan kesulitan dalam penetapan pertimbangan untuk variasi tugas audit dengan berbagai tipe dari informasi dan prosedur yang memadai.

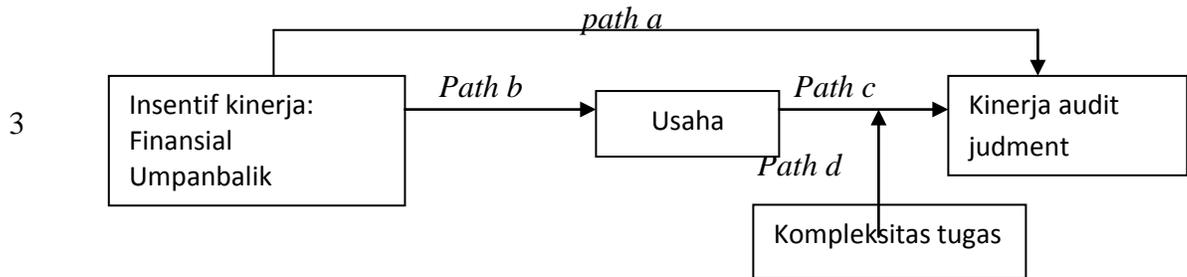
2.2 KERANGKA PEMIKIRAN

Bukti empiris penelitian terdahulu memberikan sejumlah pengetahuan penting dalam ketidakkonsistensi dari kinerja *audit judgment* dibawah perbedaan tingkat

kompleksitas tugas dan insentif kinerja (Asthon, 1990; Chang, 1997; Libby and Lippe, 1992; Tan, 2001). Berdasarkan penelitian empiris tersebut, dapat diintegrasikan variabel dari usaha sebagai mediator dan kompleksitas tugas sebagai moderator pada hubungan antara insentif kinerja dan kinerja *audit judgment*. Penelitian ini juga membuat kerangka konseptual dari konseptual Bonner (1994), Libby and Lippe (1992), and Boner and Sprinkle (2002). Pengaruh dari insentif kinerja, usaha, dan kompleksitas tugas pada kinerja *audit judgment* diteliti secara bersamaan.

Kerangka konseptual ini berdasarkan pada prinsip oleh Vroom (1964), kerangka ini berdasarkan pada teori harapan, agensi, kepuasan kerja dan standar pengendalian mutu serta teori kepuasan kerja yang menunjukkan pentingnya motivasi dalam menentukan kinerja. Kerangka model ini menjelaskan bahwa: ...semakin besar kekuatan motivasi terhadap kinerja yang lebih tinggi, semakin tinggi pula motivasi individu terhadap kinerja yang lebih tinggi, semakin besar usaha yang dikerahkan, semakin tinggi hasil kinerja yang akan didapatkan (Kopf, 1992). Teori-teori motivasi yang digunakan merupakan salah satu hal penting yang menjanjikan konseptualisasi individu. Dalam teori pengharapan, agensi, dan teori kepuasan kerja juga dijelaskan bahwa seseorang akan menerima input dalam proses pengambilan keputusan. Kegunaan dari teori-teori motivasi di bidang perilaku organisasi tergantung pada kemampuannya untuk menjelaskan motivasi kinerja itu sendiri, usaha, dan kinerja.

Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran



2.3 PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.3.1 Pengaruh Insentif Kinerja pada *Audit Judgment*

Berdasarkan teori harapan menjelaskan bahwa motivasi dapat diklasifikasikan ke dalam dua jenis atau tipe, yaitu motivasi ekstrinsik dan motivasi intrinsik. Pada motivasi intrinsik, dalam melakukan tugas berdasarkan kemauan untuk terlibat dalam menyelesaikan tugas, karena hasil yang akan dicapai nantinya berdasarkan kesadaran diri sendiri. Sedangkan untuk motivasi ekstrinsik lebih kepada keterkaitan untuk mencapai sesuatu atau keadaan akhir seperti yang diinginkan. Penelitian sebelumnya menemukan bahwa kehadiran motivasi ekstrinsik (insentif kinerja) mampu menambah pengaruh dari motivasi instinsik dalam kinerja. Insentif kinerja sering digunakan oleh Kantor Akuntan Publik untuk meningkatkan motivasi dalam usaha. Insentif sering digunakan untuk memperbaiki kinerja Kantor Akuntan Publik secara keseluruhan. Insentif kinerja yang paling sering digunakan adalah insentif finansial dan nonfinansial. Motivasi merupakan salah satu komponen penting dalam

kinerja, Menurut Robert L. Mathis dan Jhon H. Jackson (2001:82) menjelaskan bahwa motivasi merupakan salah satu dari lima faktor yang ada yang mempengaruhi kualitas dan kuantitas dari kinerja. Teori agensi menjelaskan bahwa untuk mencapai tujuan dari pimpinan Kantor Akuntan Publik, maka dibutuhkan adanya suatu insentif untuk memotivasi auditor. Teori kepuasan kinerja dijelaskan bahwa untuk mencapai tujuan atau kinerja yang sesuai dengan harapan maka diperlukan sesuatu yang dapat memotivasi. Hubungan kinerja tersebut ditunjukkan dengan hubungan antara Kantor Akuntan Publik dan auditor. Untuk memotivasi auditor, maka pimpinan Kantor Akuntan Publik menawarkan insentif kinerja untuk mencapai kinerja yang maksimal. Kinerja membawa pada kebenaran perilaku untuk mengarah kepada kinerja yang lebih tinggi.

Setiap Kantor Akuntan Publik memiliki Standar Pengendalian Mutu (SPM) yang berbeda antara Kantor Akuntan Publik yang satu dengan Kantor Akuntan Publik yang lain. Standar pengendalian mutu yang dimiliki dan diterapkan oleh setiap Kantor Akuntan Publik memiliki tujuan untuk menjaga standar kualitas yang ditetapkan. Standar pengendalian mutu yang diterapkan oleh tiap-tiap Kantor Akuntan Publik ini yang memotivasi setiap auditor untuk memperoleh kinerja sesuai dengan yang diharapkan. Untuk kinerja yang baik, akan diberikan insentif sesuai dengan kinerjanya. Hal tersebut dilakukan untuk mendorong usaha para auditor.

Penelitian eksperimen terdahulu mendukung fenomena mengenai adanya insentif kinerja terutama insentif keuangan yang berpengaruh pada kinerja untuk

menyelesaikan tugas audit. Untuk insentif finansial, beberapa mekanisme seperti akuntabilitas atau keadilan diterapkan pada penelitian sebelumnya dengan insentif umpan balik. Penelitian tersebut mendukung bahwa insentif finansial dan nonfinansial mampu memperbaiki kinerja *audit judgment*. Walaupun beberapa penelitian sebelumnya meneliti mengenai pengaruh berbagai jenis insentif individu, penelitian sebelumnya belum meneliti insentif kinerja dari finansial dan nonfinansial pada kinerja *audit judgment*. Untuk penelitian ini akan meneliti dua jenis insentif kinerja, yakni insentif finansial dan umpan balik. Ashton (1990) menemukan bahwa insentif finansial mampu memperbaiki tugas kinerja dan di saat sedang mengalami tingkat kompleksitas yang tinggi tidak terdapat pengaruh yang signifikan dari insentif finansial pada kinerja. Hasil yang menunjukkan bahwa insentif kinerja berpengaruh pada kinerja *audit judgment* juga ditunjukkan oleh Mohd. Sanusi, Nelly Sari, and Mohd. Iskandar (2007). Umpan balik (insentif kinerja) biasanya lebih mengenai informasi tentang tingkat kinerja dan efisiensi. Penelitian terdahulu memberikan bukti bahwa pengaruh umpan balik pada kinerja dalam keseluruhan (Earley,1990).

Dari beberapa penelitian terdahulu, terdapat penelitian dengan hasil yang tidak mendukung insentif finansial pada kinerja. Awasthi and Pratt (1990) dan Libby and Lipe (1992) memberikan hasil negative dari insentif finansial pada kinerja *audit judgment*.

Berdasarkan landasan teori, kerangka pemikiran dan hasil penelitian di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H1. Subjek dengan insentif kinerja akan menunjukkan kinerja audit judgment yang lebih baik.

2.3.2 Pengaruh Insentif Kinerja pada Usaha

Berdasarkan teori harapan yang memberikan penjelasan mengenai pentingnya motivasi untuk menentukan hasil tujuan atau kinerja yang maksimal dalam organisasi, dalam hal ini adalah Kantor Akuntan Publik. Motivasi itu sendiri bukanlah suatu usaha, tetapi motivasi dari masing-masing individu yang mampu mengerahkan atau mengeluarkan usaha (Carlson, 2000). Teori keagenan menjelaskan bahwa untuk mencapai tujuan dari Kantor Akuntan Publik maka tingkat usaha dari auditor perlu ditingkatkan, yakni dengan memberikan motivasi. Teori kepuasan kerja juga mencerminkan hubungan antara KAP dan auditor, dimana untuk mendapatkan tujuan dan kinerja yang diharapkan maka diperlukan insentif kinerja. Ketika auditor memiliki motivasi untuk mendapatkan hasil yang sesuai, maka akan mengerahkan usaha yang maksimal dibanding ketika auditor yang tidak mendapat insentif kinerja. Standar Pengendalian Mutu (SPM) yang diterapkan dalam Kantor Akuntan Publik memberikan standar yang harus dipenuhi oleh seorang auditor untuk mencapai kinerja yang maksimal. Sehingga untuk mencapai kinerja yang maksimal maka seorang auditor harus mengerahkan usaha sesuai dengan hasil yang ingin dicapai.

Beberapa penelitian memberikan hubungan yang kuat dari insentif kinerja terhadap kinerja *audit judgment* atau dengan kata lain bahwa insentif kinerja mampu

memperbaiki kinerja *audit judgment* secara keseluruhan termasuk usaha. Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa tugas audit harus menyediakan beberapa mekanisme dimana usaha mempengaruhi kinerja dengan jenis insentif yang berbeda dan tugas yang berbeda (Libby and Lipe,1992; Chang, 1997). Penelitian Early (1990) sebelumnya dalam akuntansi menunjukkan bahwa insentif kinerja menyebabkan individu menambah sejumlah usaha mereka untuk menyelesaikan tugas audit. sebaliknya penelitian dari Chang (1997), Libby and Lipe (1992) bahwa insentif nonfinansial mempengaruhi usaha hanya pada kinerja tertentu.

Berdasarkan landasan teori, kerangka pemikiran dan hasil penelitian di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H2. Subjek dengan insentif kinerja akan menunjukkan usaha yang lebih tinggi

2.3.3 Peran Kompleksitas Tugas sebagai Moderator

Berdasarkan teori harapan yang menjelaskan bahwa tujuan seseorang dipengaruhi oleh motivasi baik motivasi intrinsik maupun ekstrinsik. Motivasi sendiri bukanlah suatu usaha, tetapi dapat mengarahkan usaha yang dapat mempengaruhi kinerja. Teori agensi menjelaskan hubungan pimpinan KAP dengan auditor, di mana pimpinan KAP mempunyai tujuan yang harus dicapai dengan memberikan insentif kepada auditor untuk mendapatkan kinerja yang maksimal dengan menambah usaha auditor pada tugas audit, dan teori kepuasan kerja yang menjelaskan bahwa pentingnya motivasi dalam organisasi, dalam hal ini adalah Kantor Akuntan Publik. Karena itu Kantor Akuntan Publik yang mengakui pentingnya motivasi menawarkan

sejumlah dan berbagai tipe insentif kinerja untuk meningkatkan kinerja. Adanya insentif kinerja itu sendiri akan mempengaruhi tingkat usaha yang dikeluarkan, artinya ketika auditor menerima insentif kinerja dari KAP maka akan mengerahkan usaha yang lebih tinggi. Kinerja yang dihasilkan dalam *audit judgment* belum tentu sesuai dengan usaha yang tinggi. Kinerja *audit judgment* juga dipengaruhi oleh beberapa hal, salah satu hal yang mempengaruhi adalah tingkat kompleksitas tugas dalam tugas audit.

Kompleksitas tugas menurut Wood (1988) yang dikutip oleh Zuraidah Mohd. Sanusi dan Takiah Mohd. Iskandar (2007) mendefinisikan sebagai fungsi dari tiga dimensi dari tugas itu sendiri:

- a. Sejumlah perbedaan komponen dan informasi penting yang digunakan untuk menyelesaikan tugas.
- b. Komplikasi pada pola hubungan antara informasi, tindakan, dan produk.
- c. Stabilitas pola hubungan di atas dari waktu ke waktu.

Biasanya kompleksitas tugas itu tidak terstruktur, sulit untuk dipahami, dan ambigu. Kompleksitas tugas bisa membuat seorang auditor menjadi tidak konsisten dan tidak akuntabilitas. Beberapa tugas audit memang lebih kompleks dan sulit, sementara terdapat tugas lain yang lebih mudah. Adanya kompleksitas tugas yang tinggi bisa membuat rusak kinerja *audit judgment*. Sebagai hasilnya, auditor akan menunjukkan tingkat hasil yang berbeda dari yang lainnya. Beberapa penelitian

terdahulu menunjukkan penelitian kompleksitas dengan faktor-faktor karakteristik: gender, pengetahuan, kompleksitas tugas yang lain yang dihubungkan dengan familiarity, tekanan kerja dan ranking, juga akuntabilitas. Penelitian terdahulu yang meneliti hubungan kompleksitas dan usaha terhadap kinerja *audit judgment* masih sangat terbatas.

Ketika tugas sedikit lebih kompleks, insentif finansial ataupun insentif nonfinansial memberikan motivasi dan peran secara langsung serta berdampak positif pada usaha yang menunjukkan kinerja yang lebih baik (Earley,1990; Libby and Lipe,1992; Hun Tong,2001; dan Chang,2006). Dengan kata lain, untuk tingkat kompleksitas tugas yang rendah, akan menambah usaha yang secara langsung dapat mempengaruhi kinerja. Karena semakin besar usaha untuk memahami masalah, semakin besar pula untuk produktif mencari informasi strategis untuk menyelesaikan masalah (Cloyd, 1997). Menambah usaha akan berdampak pada keefektifan seorang individu dalam menunjukkan kompleksitas tugas yang rendah.

Didalam tugas yang kompleks, usaha tidak dapat secara langsung atau kuat berpengaruh pada kinerja, jika auditor tidak menambah kemampuan atau pengalaman (Bonner, 1994). Ketika tugas lebih kompleks dan tidak terstruktur, usaha yang tinggi tidak akan membantu seorang auditor untuk menyelesaikan tugas audit. Hubungan antara usaha dan kinerja sebagai moderator adalah kompleksitas tugas jika kompleksitas tinggi bukan pada saat kompleksitas rendah. Penelitian dari Zulaikha (2006) dan Siti Jamilah, Zainal Fanani, and Grahita Chandra (2007) memberikan

hasil yang negative yang memberikan hasil bahwa kompleksitas tugas tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *audit judgment*.

Berdasarkan landasan teori, kerangka pemikiran dan hasil penelitian di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H3. Ketika kompleksitas tugas rendah, subjek dengan usaha yang tinggi akan menunjukkan kinerja audit judgment yang baik.

BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

3.1 VARIABEL PENELITIAN DAN DEFINISI OPERASIONAL

3.1.1 Variabel Penelitian

Didalam penelitian ini terdapat beberapa variabel, penelitian ini menggunakan metode kuasi eksperimental yang digunakan untuk menguji hubungan insentif kinerja dan kinerja *audit judgment* dengan dua tingkat dari kompleksitas tugas dengan menggunakan partisipan penelitian mahasiswa lulusan S1 Akuntansi yang sedang menempuh Program Pendidikan Profesi Akuntansi (PPA). Mahasiswa-mahasiswa tersebut dijadikan *surrogate* (wakil) sebagai auditor independen. Tujuan digunakannya *surrogate* mahasiswa yang telah lulus S1 Akuntansi adalah syarat untuk profesi akuntan dan diharapkan cukup memahami prosedur audit. Untuk variabel kontrol yang digunakan adalah gender dan indeks prestasi kumulatif mahasiswa atau IPK.

Penelitian ini menggunakan variabel kontrol sebagai pengontrol variabel independent untuk dapat menjelaskan keberadaan variabel dependent, serta mengembangkan basilene model sebagaimana dikembangkan dalam penelitian-penelitian sebelumnya. Dasar keputusan pemakaian variabel kontrol adalah untuk menghindari adanya unsur bias hasil penelitian. Sehingga hasil penelitian dengan

menggunakan variabel kontrol akan meminimalisasi bias dibandingkan dengan penelitian tanpa menggunakan variabel kontrol.

3.1.2 Definisi Operasional

Definisi operasional adalah penentuan construct sehingga menjadi variabel yang dapat diukur (Inarianto dan Supomo, 1999). Operasi analisis variabel penelitian menggunakan instrument yang telah digunakan pada peneliti terdahulu yang telah teruji keandalan validitas dan reliabilitasnya.

3.1.2.1 Insentif Kinerja

Berikut ini adalah beberapa pengertian insentif kinerja menurut beberapa ahli, antara lain:

Menurut Hani T. Handoko (2002:176), menyatakan bahwa insentif merupakan perangsang yang ditawarkan untuk melaksanakan kerja sesuai atau lebih tinggi dari standar-standar yang telah ditetapkan.

Menurut Melayu SP. Hasibuan (2001:118), mengatakan insentif adalah tambahan balas jasa yang diberikan yang prestasinya di atas prestasi yang telah ditentukan.

Menurut H. Hadari Nawawi (2003:317), mengemukakan insentif adalah penghargaan atau ganjaran yang diberikan untuk memotivasi agar produktivitasnya tinggi dan sifatnya tidak tetap.

Jadi menurut pendapat di atas, dapat disimpulkan bahwa insentif adalah suatu penghargaan dalam bentuk material maupun nonmaterial yang diberikan oleh pihak pimpinan kepada karyawan, dalam penelitian ini adalah auditor agar mereka bekerja dengan motivasi yang tinggi dan berprestasi dalam mencapai tujuan-tujuan organisasi, dengan kata lain pemberian insentif adalah pemberian uang di luar gaji sebagai pengakuan terhadap prestasi kinerja dan sebagai kontribusi. Pelaksanaan insentif dimaksudkan untuk meningkatkan produktivitas dan mempertahankan prestasi. Insentif adalah dorongan agar auditor mau bekerja dengan baik dan mencapai produktivitas yang tinggi sehingga dapat membangkitkan motivasi yang tinggi.

Pengukuran insentif kinerja dilakukan dengan memberi perlakuan insentif kepada dua kelompok, yaitu dengan menekankan asumsi yang akan diterima yakni insentif finansial dan umpanbalik.

3.1.2.2 Usaha

Usaha secara etimologi artinya adalah kegiatan atau pekerjaan dalam bentuk umum. Secara terminologis sering digunakan untuk jenis pekerjaan manusia dan aktivitasnya. Definisi usaha berguna untuk memberikan kejelasan kepada masyarakat luas tentang jenis pelayanan yang dapat diberikan oleh badan usaha.

Pengukuran variable usaha didasarkan pada jawaban responden mengenai tingkat usaha yang diberikan pada tugas audit yang ditunjukkan dengan skala likert 1

sampai 9, dimana 1 menunjukkan tingkat usaha rendah dan 9 menunjukkan tingkat usaha tinggi.

3.1.2.3 Kompleksitas Tugas

Kompleksitas tugas menurut Wood (1988) dapat didefinisikan sebagai fungsi dari tiga dimensi dari tugas itu sendiri:

- a. Sejumlah perbedaan komponen dan informasi penting yang digunakan untuk menyelesaikan tugas.
- b. Komplikasi pada pola hubungan antara informasi, tindakan, dan produk.
- c. Stabilitas pola hubungan di atas dari waktu ke waktu.

Pengukuran kompleksitas tugas dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan tugas audit melalui kuesioner yang diberikan. Untuk kompleksitas rendah digunakan pengujian pengendalian dan pengujian substantif, sedangkan untuk mengukur kompleksitas tinggi diukur dengan menggunakan pemeriksaan kesalahan dalam tugas audit dalam kuesioner.

3.1.2.4 Kinerja *Audit Judgment*

Kinerja merupakan bagaimana melakukan pekerjaan itu sendiri dan hasil yang dicapai dari pekerjaan tersebut. Kinerja adalah tentang apa yang dikerjakan dan bagaimana melakukan pekerjaan itu sendiri. Kinerja merupakan hasil pekerjaan yang mempunyai hubungan kuat dengan tujuan strategis dan kontribusi (Armstrong and

baron, 1998:15). Pengertian kinerja menurut Anwar Prabu Mangkunegara (2000:67), kinerja adalah hasil kerja kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seseorang dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya. Kemudian menurut Ambar Teguh Sulistyani (2003:223), kinerja seseorang merupakan kombinasi dari kemampuan, usaha, dan kesempatan yang dapat dinilai dari hasil kerjanya. Dengan pemahaman kinerja tersebut, dapat disimpulkan bahwa kinerja adalah perumusan tujuan, terdapatnya kerjasama, sifatnya berkelanjutan, terjadi komunikasi dua arah dan umpan balik.

Menurut Robert L. Mathis dan Jhon H. Jackson (2001:82) menjelaskan faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja individu adalah: 1) kemampuan mereka, 2) motivasi, 3) dukungan yang diterima, 4) keberadaan pekerjaan yang mereka lakukan, 5) hubungan mereka dengan organisasi. Motivasi merupakan kondisi yang menggerakkan diri terarah untuk mencapai tujuan kerja. David C. Mc Clelland (1997) seperti yang dikutip oleh Mangkunegara (2001:68) berpendapat bahwa 'ada hubungan yang positif antara motif berprestasi dengan pencapaian kerja'.

Sedangkan pertimbangan professional merupakan salah satu faktor yang menentukan keseragaman dan jumlah bukti yang diperlukan dalam audit. Pernyataan Standar Auditing (PSA) yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia berisi persyaratan tentang bukti audit dan memberikan panduan tentang cara yang harus ditempuh oleh auditor untuk memenuhi persyaratan tersebut. Auditor harus memberikan alasan setiap penyimpangan dari Pernyataan Standar Akuntansi (Mulyadi:79)

Hogart (dikutip oleh Jamilah, dkk, 2007) mengartikan *judgment* sebagai proses kognitif yang merupakan perilaku pemilihan keputusan. Jamilah dkk (2007) mengemukakan bahwa:

“*Judgment* merupakan suatu proses yang terus-menerus dalam perolehan informasi (termasuk umpan balik dari tindakan sebelumnya). Pilihan untuk bertindak atau tidak bertindak penerimaan lebih lanjut.”

Audit judgment diperlukan pada empat tahap dalam proses audit atas laporan keuangan, yaitu perimaan perikatan, perencanaan audit, pelaksanaan pengujian audit dan pelaporan audit (Mulyadi, 2002).

Salah satu contoh dari *audit judgment* adalah jika seorang auditor hendak menerima suatu perikatan audit, maka harus melakukan *audit judgment* terhadap beberapa hal yaitu integritas manajemen, risiko luar biasa, independensi, kemampuan untuk menggunakan kemahiran profesionalnya dengan kecermatan dan yang pada akhirnya diambil keputusan menerima atau tidak suatu perikatan audit.

Audit judgment sangat tergantung dari persepsi mengenai suatu situasi. *Judgment* yang merupakan dasar dari sikap professional adalah hasil signifikan dan tampak mengendalikan semua unsur seperti pengalaman adalah perasaan auditor dalam menghadapi situasi mengingat keberhasilan dari situasi sebelumnya. *Judgment* adalah perilaku paling berpengaruh dalam mempersiapkan situasi, dimana faktor utama yang mempengaruhinya adalah materialitas dan apa yang kita yakini sebagai kebenaran.

Audit judgment diperlukan karena audit tidak dilakukan terhadap seluruh bukti dimana salah satu faktor yang menentukan *audit judgment* adalah kemampuan untuk membenarkan penilaian auditor. Bukti inilah yang digunakan untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditor. Sehingga dapat dikatakan bahwa *audit judgment* ikut menentukan hasil dari pelaksanaan audit.

Pengukuran kinerja *audit judgment* dengan tingkat keakuratan dari sejumlah jawaban responden. Untuk kompleksitas rendah, evaluasi dari tugas audit didasarkan pada jawaban dari pengujian pengendalian dan substantive. Untuk kompleksitas tinggi pengujian didasarkan pada jawaban untuk mencari kesalahan.

3.1.2.5 Gender

Dimensi teologi gender masih belum banyak dibicarakan, padahal persepsi masyarakat terhadap gender banyak bersumber dari tradisi keagamaan. Ketimpangan sosial berdasarkan gender dianggap sebagai divine creation, segala bersumber dari Tuhan. Berbeda dengan persepsi para feminis di Inggris yang menganggap ketimpangan tersebut sebagai konstruksi masyarakat.

Kata gender berasal dari bahasa Inggris yang berarti jenis kelamin. Webster's New World Dictionary, gender diartikan sebagai perbedaan yang tampak antara laki-laki dan perempuan dilihat dari segi nilai dan tingkah laku. Secara umum gender merupakan suatu konsep yang digunakan untuk mengidentifikasi perbedaan antara laki-laki dan perempuan dilihat dari segi pengaruh sosial budaya. Gender dalam arti ini adalah suatu bentuk rekayasa masyarakat, bukannya suatu yang sifatnya kodrat.

3.1.2.6 Indeks Prestasi Kumulatif (IPK)

Indeks Prestasi Kumulatif merupakan suatu hasil pencapaian seorang mahasiswa saat menempuh pendidikan di Universitas atau perguruan tinggi. IPK mencerminkan usaha dan prestasi seorang mahasiswa saat menjalani pendidikan. Tinggi atau rendahnya IPK yang dimiliki seseorang tergantung dari bagaimana usaha yang dilakukan.

3.1.2.7 Pengujian Substantif

Pengujian substantive merupakan prosedur audit yang dirancang untuk menemukan kemungkinan kesalahan moneter yang secara langsung mempengaruhi kewajaran penyajian laporan keuangan. Kesalahan moneter yang terdapat dalam informasi yang disajikan dalam laporan keuangan kemungkinan terjadi karena kesalahan dalam: penerepan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia, ketidakkonsistenan dalam penerapan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia, ketepatan pisah batas (*cutoff*) pencatatan transaksi, perhitungan, pencantuman pengungkapan (*disclosure*) unsure tertentu dalam laporan keuangan. Desain pengujian substantive mencakup penentuan sifat, saat, dan lingkup pengujian substantive untuk memenuhi tingkat risiko deteksi setiap asersi (Mulyadi, 2002).

Sifat pengujian substantive mencakup jenis dan efektivitas prosedur audit yang dilakukan oleh auditor. Jika tingkat risiko dideteksi yang dapat diterima adalah rendah, auditor harus menggunakan prosedur audit yang lebih efektif, dan biasanya memerlukan biaya yang lebih tinggi. Jika tingkat risiko deteksi yang dapat diterima

adalah tinggi. Auditor dapat menggunakan prosedur audit yang kurang efektif, dan biasanya memerlukan biaya yang lebih rendah. Auditor dapat menggunakan jenis pengujian substantive, yakni: prosedur analitik, pengujian terhadap transaksi rinci, dan pengujian terhadap saldo akun rinci (Mulyadi, 2002).

Saat pengujian, tingkat resiko deteksi yang dapat diterima berdampak terhadap saat pelaksanaan pengujian substantive. Jika resiko deteksi adalah tinggi, pengujian substantive dapat dilaksanakan beberapa bulan sebelum akhir tahun yang diaudit. Sebaliknya, jika resiko deteksi untuk asersi tertentu adalah rendah, pengujian substantive biasanya dilaksanakan oleh auditor pada atau mendeteksi tanggal neraca.

Lingkup pengujian, bukti audit diperlukan lebih banyak untuk mencapai tingkat resiko deteksi rendah bila dibandingkan dengan tingkat resiko deteksi tinggi. Auditor dapat mengubah jumlah bukti audit yang dikumpulkan dengan mengubah lingkup pengujian substantive yang dilaksanakan. Lingkup pengujian substantive menunjukkan jumlah pos atau besarnya sampel yang diuji. Besarnya sampel merupakan masalah pertimbangan professional auditor dalam menentukan besarnya sampel untuk mencapai tingkat resiko deteksi tertentu (Mulyadi,2002).

Pengukuran pengujian substantive berdasarkan kriteria, yaitu sebagai berikut:

1. Penerapan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia
2. Ketidaktepatan pisah batas pencatatan transaksi
3. Perhitungan, pekerjaan penyalinan, penggolongan dan peringkasan informasi

4. Pencantuman pengungkapan unsur tertentu dalam laporan keuangan.

3.1.2.8 Pengujian Pengendalian (Test of Control)

Dalam memenuhi standar auditing kedua, auditor harus melaksanakan prosedur pemahaman pengendalian intern dan informasi apakah desain tersebut dilaksanakan. Di samping itu, pelaksanaan standar tersebut juga mengharuskan auditor melakukan pengujian terhadap efektivitas pengendalian intern dalam mencapai tujuan tertentu yang telah ditetapkan. Pengujian ini disebut dengan istilah pengujian kepatuhan (*compliance test*) atau sering disebut dengan pengujian pengendalian (*test of control*) (Mulyadi, 2002).

Untuk menguji kepatuhan terhadap pengendalian intern, auditor melakukan dua macam pengujian:

1. Pengujian adanya kepatuhan terhadap pengendalian intern.
2. Pengujian tingkat kepatuhan terhadap pengendalian intern.

Audit kepatuhan adalah audit yang tujuannya untuk menentukan apakah yang diaudit sesuai dengan kondisi atau peraturan tertentu. Hasil audit kepatuhan umumnya dilaporkan kepada pihak yang berwenang membuat criteria (Mulyadi, 2002).

Pengujian pengendalian merupakan prosedur audit yang dirancang untuk memverifikasi efektivitas pengendalian intern. Penilaian kinerja responden diukur berdasarkan kriteria:

1. Frekuensi pelaksanaan aktivitas pengendalian
 - Pengecekan bukti transaksi yang diotorisasi pejabat yang berwenang

2. Mutu pelaksanaan aktivitas pengendalian
 - Mengevaluasi pencapaian tujuan berdasarkan kinerja karyawan melalui bukti transaksi, perhitungan fisik, dan membandingkannya.
3. Karyawan yang melaksanakan aktivitas pengendalian
 - Melakukan perhitungan terkait dan melakukan pencocokan terhadap catatan akuntansi
 - Mengevaluasi karyawan-karyawan yang bersangkutan terkait dengan kapasitas dan kapabilitasnya.

3.2 POPULASI DAN SAMPEL

3.2.1 Populasi

Populasi didefinisikan sebagai sekelompok orang, kejadian atau segala sesuatu yang mempunyai karakteristik tertentu untuk dipelajari dan ditarik kesimpulannya. Populasi dari penelitian ini adalah auditor independen yang di *surrogate* dengan sarjana S1 Akuntansi sebagaimana dijelaskan di atas. Tujuan digunakannya *surrogate* mahasiswa yang telah lulus S1 Akuntansi adalah syarat untuk profesi akuntan dan diharapkan cukup memahami prosedur audit. Berdasarkan data yang diperoleh, mahasiswa atau lulusan sarjana akuntansi yang sedang menempuh Program Pendidikan Profesi Akuntansi untuk dua kelompok sebesar 41 dan data yang dapat diolah sebesar 37.

3.2.2 Sampel

Responden dalam penelitian ini adalah para lulusan sarjana akuntansi yang sedang menempuh Program Pendidikan Profesi Akuntansi. Metode pemilihan sampel yang digunakan adalah nonprobabilitas sampling atau pemilihan random, yaitu apabila setiap elemen populasi tidak mempunyai kesempatan yang sama untuk terpilih sebagai sampel atau pemilihan yang dilakukan secara acak, sehingga ada kebebasan dalam memilih sampel. Penelitian ini menggunakan sampel berdasarkan kemudahan (*convenience sampling*), yang mengumpulkan populasi yang tersedia pada saat dilakukannya penelitian untuk memberikan informasi yang dibutuhkan dalam penelitian, yaitu dua kelas PPA. Dari dua kelas tersebut diperoleh 41 mahasiswa. Penelitian ini dilaksanakan dengan memberikan tugas audit kepada para lulusan sarjana akuntansi yang sedang menempuh Program Pendidikan Profesi Akuntansi setelah kuliah, kemudian responden diharuskan mengerjakan tugas audit sesuai dengan petunjuk dari kuesioner.

3.3 JENIS DAN SUMBER DATA

3.3.1 Data Primer

Data primer merupakan data yang secara langsung diperoleh dari sumber penelitian, tanpa media perantara (Indriantoro dan Supomo, 1999:147). Data primer yang diambil dalam penelitian ini adalah yang berupa opini subjek penelitian secara individual melalui metode kuasi eksperimental, yaitu dengan mengajukan pertanyaan tertulis melalui kuesioner dengan responden para lulusan sarjana akuntansi yang sedang menempuh Program Pendidikan Profesi Akuntansi. Data yang diambil dari

opini terhadap pertanyaan-pertanyaan dalam kuesioner tersebut sudah mewakili variable-variabel yang akan diukur.

Responden diberikan kuesioner yang akan dijawab sesuai dengan petunjuk dari peneliti. Kuesioner merupakan penilaian dari hubungan insentif kinerja, usaha, kompleksitas tugas terhadap kinerja *audit judgment*. Instrument penelitian menggunakan instrument peneliti sebelumnya yang sudah teruji.

3.3.2 Data Sekunder

Data sekunder merupakan data yang diperoleh secara tidak langsung melalui media perantara. Dalam penelitian ini data sekunder meliputi telaah literature untuk membentuk landasan teori, penentuan atribut berdasarkan penelitian terdahulu atau dari teori yang ada untuk mengukur variabel-variabel penelitian. Data sekunder diperoleh dari buku, artikel, internet, dan literatur terkait lainnya yang dijadikan sebagai dasar penilaian kinerja.

3.4 METODE PENGUMPULAN DATA

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer, artinya data penelitian diambil atau didapat langsung dari pihak pertama. Karena dalam penelitian ini menggunakan kuesioner, jadi data penelitian diperoleh langsung dari responden. Dalam penelitian ini data sekunder meliputi telaah literature untuk membentuk landasan teori, penentuan atribut berdasarkan penelitian terdahulu atau dari teori yang

ada untuk mengukur variabel-variabel penelitian. Data sekunder diperoleh dari buku, artikel, internet, dan literatur terkait lainnya

Sumber data yang digunakan dari penelitian ini adalah dengan menggunakan kuesioner dengan responden para lulusan sarjana akuntansi yang sedang menempuh Program Pendidikan Profesi Akuntansi.

3.5 METODE ANALISIS

Penelitian ini meneliti pengaruh mediator dan moderator pada kinerja *audit judgment*. Untuk pengaruh moderasi, analisis kovarian dilakukan untuk menguji pengaruh secara langsung dan interaksi dari insentif kinerja dan kompleksitas tugas pada kinerja *audit judgment*. Teknik ini juga memungkinkan untuk menggunakan variabel control (gender dan IPK) dalam analisis.

Dalam pengolahan data peneliti menggunakan alat bantu berupa perangkat lunak statistik (*statistik software*) yang dikenal dengan SPSS versi 17. Alat analisis yang digunakan adalah one way ANOVA untuk menguji tingkat kompleksitas dan pertanyaan manipulasi motivasi. Kemudian penelitian ini juga menggunakan analisis korelasi untuk mengetahui koefisien korelasi semua variabel. Yang ketiga, untuk menguji hubungan pengaruh dari insentif kinerja, mediasi pengaruh usaha dan pengaruh kompleksitas tugas terhadap kinerja *audit judgment* digunakan alat pengujian analisis regresi dengan variabel intervening.

3.5.1 One Way ANOVA

Analysis of covariance merupakan metode untuk menguji hubungan antara satu variabel dependent (skala metric) dengan satu atau lebih variabel independent (skala nonmetrik atau kategorikal dengan kategori lebih dari dua), dalam penelitian ini yakni untuk menguji tingkat kompleksitas dan pertanyaan manipulasi motivasi. Hubungan antara satu variabel dependent dengan satu variabel independent disebut dengan One Way ANOVA. ANOVA digunakan untuk mengetahui pengaruh utama (*main effect*) dan pengaruh interaksi (sering disebut faktor) terhadap variabel dependent metric. Pengaruh utama atau *main effect* adalah pengaruh langsung variabel independent terhadap variabel dependent. Sedangkan pengaruh interaksi adalah pengaruh bersama atau *joint effect* dua atau lebih variabel independent terhadap variabel dependent. Untuk dapat menggunakan uji statistik ANOVA harus dipenuhi beberapa asumsi di bawah ini:

- a. *Homogeneity of variance*: variabel dependent harus memiliki varian yang sama dalam setiap kategori variabel independent. Jika terdapat lebih dari satu variabel independent, maka harus ada *homogeneity of variance* di dalam cell yang dibentuk oleh variabel dependent kategorikal. SPSS memberikan test ini dengan nama *Levene's test homogeneity of variance*.
- b. *Random sampling*: untuk tujuan uji signifikansi, maka subyek di dalam setiap setiap grup variance harus diambil secara random.
- c. *Multivariate normality*: untuk tujuan uji signifikansi, maka variabel harus mengikuti distribusi normal multivariate. Variabel dependent terdistribusi secara normal dalam setiap kategori variabel independent. ANOVA masih

tetap robust walaupun terdapat penyimpangan asumsi multivariate normality (Ghozali, 2005).

3.5.2 Analisis Korelasi

Analisis korelasi merupakan model statistik multivariate yang digunakan untuk menguji hubungan (korelasi) antara lebih dari satu set variabel dependent dan lebih dari satu set variabel independent. Pada analisis regresi berganda kita hanya memprediksi satu set variabel independent. Sementara itu analisis korelasi secara simultan memprediksi lebih dari satu variabel dependent dengan lebih dari satu variabel independent. Nilai koefisien ditunjukkan oleh koefisien korelasi. Nilai koefisien korelasi inilah yang memberi petunjuk arah hubungan dua variabel. Jika nilai koefisien korelasi adalah positif, maka hubungan dua variabel adalah searah. Sebaliknya, bila nilai koefisien korelasi negative, maka hubungan dua variabel adalah berlawanan arah.

Data yang cocok untuk analisis korelasi adalah dua set variabel dan diasumsikan bahwa masing-masing set variabel memiliki makna atau arti teoritis dan dapat ditentukan bahwa satu set merupakan variabel dependent dan satu set lainnya merupakan variabel independent. Tujuan analisis korelasi adalah:

- a. Menentukan apakah dua set variabel tidak berhubungan satu sama lainnya atau sebaliknya menentukan besarnya atau kuatnya hubungan antara dua set variabel tersebut.

- b. Menentukan nilai tertimbang dari masing-masing set variabel dependent dan independent sehingga di dapat kombinasi linear dari set variabel yang memberikan korelasi maksimum.
- c. Menjelaskan sifat hubungan bila ada antara set variabel dependent dan set variabel independent, umumnya diukur dengan kontribusi relative dari masing-masing variabel terhadap fungsinya (Ghozali, 2005).

3.5.3 Analisis Regresi Model Variabel Intervening

Secara umum, analisis regresi pada dasarnya adalah studi mengenai ketergantungan variabel dependent (terikat) dengan satu atau lebih variabel independent (variabel penjelas atau), dengan tujuan untuk mengestimasi dan/atau memprediksi rata-rata populasi atau nilai rata-rata variabel dependent berdasarkan nilai variabel independent yang diketahui (Gujarati, 2003). Analisis regresi dengan variabel intervening digunakan untuk menguji hubungan pengaruh dari insentif kinerja, mediasi pengaruh usaha dan pengaruh kompleksitas tugas terhadap kinerja *audit judgment*.

Hasil analisis regresi adalah berupa koefisien untuk masing-masing variabel dependent dengan satu persamaan. Koefisien regresi dihitung dengan suatu tujuan sekaligus: pertama, meminimumkan penyimpangan antara nilai aktual dan nilai estimasi variabel dependent berdasarkan kata yang ada (Tabachnick, 1996).

Dalam analisis regresi, selain mengukur kekuatan hubungan antara dua variabel atau lebih, juga menunjukkan arah hubungan antara variabel dependent

dengan variabel independent. Variabel dependent diasumsikan random/stokastik, yang berarti distribusi probabilitistik. Variabel independent atau bebas diasumsikan memiliki nilai tetap (dalam pengambilan sampel yang berulang) (Ghozali, 2005). Persamaan dengan model ini adalah:

$$\text{Kinerja audit judgment (path a)} = b_1 \text{ insentif kinerja} + e_2 \quad (3.1)$$

$$\text{Usaha (path b)} = b_1 \text{ insentif kinerja} + e_1 \quad (3.2)$$

$$\begin{aligned} \text{Kinerja audit judgment (path c dan path d)} = & b_1 \text{ insentif kinerja} + b_2 \text{ usaha} + b_3 \\ & \text{kompleksitas tugas} + e_3 \quad (3.3) \end{aligned}$$

$$E = (1-R)^2 \quad (3.4)$$

Pengaruh langsung insentif kinerja ke kinerja audit judgment = p_1

$$\begin{aligned} \text{Pengaruh tak langsung} &= p_2 \times p_3 \times p_4 \\ \text{Total pengaruh} &= p_1 + (p_2 \times p_3 \times p_4) \quad (3.5) \end{aligned}$$

3.6 TAHAPAN PELAKSANAAN PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan data yang diambil dengan metode kuasi eksperimental dengan responden para lulusan sarjana akuntansi yang sedang menempuh Program Pendidikan Profesi Akuntansi. Operasi analisis variabel penelitian menggunakan instrument yang telah digunakan pada penelitian terdahulu yang telah teruji keandalan validitas dan reliabilitasnya. Instrument penelitian terdiri

dari dua kuesioner atau dua kelompok yang masing-masing kuesioner terdiri dari dua tingkat kompleksitas yang berbeda. Kuesioner penelitian terdiri dari satu soal kasus auditing yang terdiri dari tiga pertanyaan. Penelitian dilakukan secara langsung dengan memberikan kuesioner yang berisi tiga tugas audit kepada para lulusan sarjana akuntansi yang sedang menempuh Program Pendidikan Profesi Akuntansi setelah kuliah. Data para lulusan sarjana akuntansi yang sedang menempuh Program Pendidikan Profesi Akuntansi untuk dua kelas yang diperoleh sebesar 41. Setelah data diisi dan dikembalikan kepada peneliti pada waktu yang sama, kemudian data diolah menggunakan alat bantu berupa perangkat lunak statistik (*statistik software*) yang dikenal dengan SPSS.