



Simposium Nasional Akuntansi XV

Sertifikat

Diberikan kepada

Dr. Wahyudin Nor, SE, M.Si, Ak

Atas partisipasi sebagai

PEMAKALAH

21 SKP

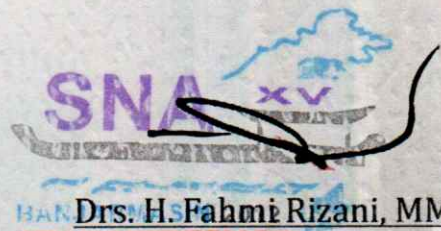
Pada acara Simposium Nasional Akuntansi XV yang diselenggarakan Fakultas Ekonomi Universitas Lambung Mangkurat Banjarmasin pada tanggal 20 - 23 September 2012

dengan tema

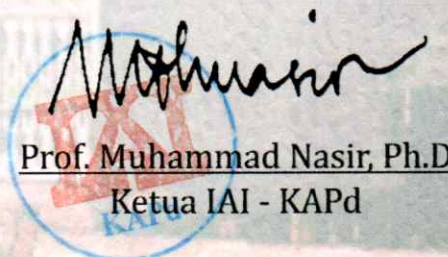
"Fraud & Forensic : Peran Akuntan dalam Pemberantasan Korupsi"



Drs. Zakhyaedi Ariffin, M.Si
Dekan FE UNLAM



Drs. H. Fahmi Rizani, MM, Ak
Ketua Panitia SNA XV 2012



Prof. Muhammad Nasir, Ph.D
Ketua IAI - KAPd

SERTIFIKAT
SNA XV BANJARMASIN 2012

PENGARUH FEE AUDIT, KOMPETENSI AUDITOR DAN PERUBAHAN KEWENANGAN TERHADAP MOTIVASI AUDITOR

WAHYUDIN NOR
UNIVERSITAS PALANGKA RAYA

Abstract

The act No. 15/2006 is concern with Audit Board of the Republic of Indonesia (BPK), while its authority refers to the article 9 (1). In performing its duties, BPK has an authority to recruits expertises and/or auditor externally on the behalf of BPK. This act provides a great opportunity for a motivated external auditors to audit state finances institution. To have a better knowledge of the audit bid in the government sector, it is important to understand external auditors' opinion due to their motivation in pursuing an audit engagement of government audit market. This study uses survey methods with the site objects are 191 external auditor public accounting firm registered in BPK RI which were appointed by using random sampling from population. Data were collected through questionnaires distribution and it has been used to evaluated the validity and reliability before hypotheses testing. The empirical result using multiple regression showed that audit fees, auditor competence and authoritative changes positive significantly effect on auditor's motivation.

Keywords: *audit fees, auditor's competence, authoritative changes and auditor's motivation*

A. PENDAHULUAN

Untuk meningkatkan kinerja BPK maka secara bertahap BPK akan menambah auditornya. Seperti halnya dengan di negara-negara lain, secara bertahap, pemeriksaan keuangan akan semakin banyak diserahkan kepada Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan pengawasan dari BPK. Pemanfaatan KAP dalam pemeriksaan sektor publik juga semakin mendesak dilakukan karena bertambah luasnya obyek pemeriksaan BPK yang tersebar luas di seluruh Indonesia dan mencakup ketiga tingkatan pemerintahan: Pusat, Provinsi dan Kabupaten/Kota (Anwar Nasution, 2007).

Dasar hukum perekrutan kantor akuntan publik/KAP adalah Undang-Undang (UU) Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan, Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara, pasal 9 ayat 3 yang menyatakan bahwa "Dalam melaksanakan tugas pemeriksaan, BPK dapat menggunakan pemeriksa dan/atau tenaga ahli dari luar BPK yang bekerja untuk dan atas nama BPK." Kemudian dipertegas kembali dalam UU Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan. Bagian Kedua tentang

Wewenang, Pasal 9 (1) Dalam melaksanakan tugasnya, BPK berwenang: bagian (g). menggunakan tenaga ahli dan/atau tenaga pemeriksa di luar BPK yang bekerja untuk dan atas nama BPK.

UU Nomor 15 Tahun 2004 dan UU Nomor 15 Tahun 2006 memberi peluang besar bagi KAP yang termotivasi untuk mengaudit keuangan negara. Menurut Mills (1993: 30), motivasi auditor dalam melaksanakan audit pada dasarnya adalah untuk melanjutkan usaha dan keberlangsungan bisnis yang menguntungkannya. Motivasi juga timbul karena yakin bahwa auditor bisa melaksanakan audit tersebut, disamping karena adanya permintaan pelanggan dan adanya kebutuhan komersil.

Menurut Wanous., dkk (1983), *fee audit* merupakan salah satu faktor seorang auditor untuk melaksanakan pekerjaannya. Besarnya fee biasanya sangat bervariasi, tergantung antara lain, risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya (De Angelo, 1981). Mills (1993: 30), menyatakan bahwa profesionalisme seorang auditor dapat dilihat dengan kompetensi yang dimilikinya, dengan kompetensi yang dimilikinya maka pekerjaan auditor dapat berjalan dengan baik, sesuai standar pemeriksaan yang berlaku. Disisi lain profesionalisme KAP dalam mengaudit keuangan negara perlu diperhatikan, karena adanya perbedaan patokan regulasi, kewenangan dan prosedur dalam mengaudit keuangan negara. KAP yang mengaudit keuangan negara haruslah menguasai regulasi akuntansi dan audit dibidang pemerintahan (Anwar Nasution, 2007).

Peluang KAP untuk mengaudit keuangan tidak secara otomatis direspon oleh anggota Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI). Berdasarkan *Directory* Kantor Akuntan Publik (KAP) dan Akuntan Publik (AP) tahun 2011 yang disusun oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) bekerjasama dengan Sekretariat Jenderal Pusat Pembinaan Akuntan dan Jasa Penilai Departemen Keuangan Republik Indonesia, di Indonesia terdapat 502 KAP termasuk cabang, dengan jumlah anggota IAPI pemegang ijin akuntan publik aktif sebanyak 808 orang. Sedangkan jumlah KAP yang terdaftar di BPK RI dan berhak mengaudit keuangan negara berjumlah 153 KAP sedangkan auditor eksternal yang terdaftar dan sudah mengikuti pelatihan oleh di BPK RI sebanyak 509 orang.

Menurut Lowenshon dan Collins (2001), ada beberapa faktor yang dipertimbangkan auditor yang akan melaksanakan perikatan audit. Faktor ini biasanya berhubungan dengan manfaat yang akan diterima oleh auditor, seperti fee audit, kemampuan atau kompetensi auditor melaksanakan audit dan faktor lingkungan (mis. kompetisi pasar). Beberapa faktor lain juga berpengaruh ketika akuntan publik akan mempertimbangkan melaksanakan perikatan audit di pasar audit pemerintah, misalnya kemungkinan adanya ketidaksukaan auditor untuk melaksanakan pekerjaan audit pemerintahan, permasalahan fee audit yang rendah, memerlukan kompetensi khusus dan adanya permasalahan politik.

Berdasarkan hal tersebut, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul: Pengaruh Fee Audit, Kompetensi Auditor dan Perubahan Kewenangan terhadap Motivasi Auditor.

B. RUMUSAN MASALAH

Berdasarkan uraian dalam latar belakang penelitian, dapat dirumuskan masalah-masalah sebagai berikut:

1. Apakah fee audit berpengaruh positif signifikan terhadap motivasi auditor
2. Apakah kompetensi auditor berpengaruh positif signifikan terhadap motivasi auditor
3. Apakah perubahan kewenangan berpengaruh negatif signifikan terhadap motivasi auditor

C. KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

1. Motivasi Auditor

Menurut Siegel dan Marconi (1989: 34), motivasi merupakan konsep yang penting dalam perilaku akuntan atau auditor karena efektivitas organisasi bergantung pada orang-orang melaksanakan tugas sebagaimana yang diharapkan. Rumusan dari pemikiran ahli perilaku menyatakan bahwa orang biasanya membuat pilihan berdasarkan penghargaan (penghasilan) yang diinginkan dan memilih perilaku yang memungkinkan untuk mencapai penghargaan tersebut.

Menurut Mills (1993: 30), motivasi auditor dalam melaksanakan audit pada dasarnya adalah untuk melanjutkan usaha dan keberlangsungan bisnis yang menguntungkannya. Motivasi auditor juga timbul karena yakin bahwa dia bisa melaksanakan audit tersebut, disamping karena adanya permintaan pelanggan dan adanya beberapa kebutuhan komersil. Tan (2000), menyatakan ada beberapa faktor

motivasi yang dipertimbangkan auditor dalam bekerja yaitu: adanya variasi tugas dan aktivitas, fee audit, peningkatan status, adanya penghargaan yang akan diberikan dan untuk menunjukkan kemampuannya dalam bekerja.

Menurut Leslie (1997), sejak tahun 1970-an banyak peneliti mengangkat masalah aspek-aspek motivasional dalam desain berperilaku dalam akuntansi dan teori perilaku organisasi yang banyak digunakan dalam desain riset aspek berperilaku dalam akuntansi adalah teori motivasi kerja. Hal ini disebabkan motivasi merupakan masalah kompleks dalam organisasi, karena kebutuhan dan keinginan setiap orang berbeda. Sesuatu yang penting bagi seseorang belum tentu penting bagi orang lainnya, begitu pula halnya dengan akuntan. Menurut Leslie (1997), diantara berbagai teori motivasi kerja yang paling dominan digunakan dalam pengembangan riset aspek berperilaku dalam akuntansi adalah teori harapan (*expectancy theory*) dan teori penetapan tujuan (*goal setting theory*).

Robbins dan Judge (2007: 166), menyatakan bahwa motivasi adalah proses yang menentukan intensitas, arah dan ketekunan individu dalam usaha mencapai sasaran. Menurut Wagner dan Hollenbeck (2005: 105), motivasi mengacu pada energi seseorang untuk melakukan suatu pekerjaan. Mathis dan John (2000: 89), menyatakan motivasi merupakan hasrat didalam diri seseorang yang menyebabkan orang tersebut melakukan tindakan. Seseorang sering melakukan tindakan untuk suatu hal yaitu mencapai tujuan dan motivasi merupakan penggerak yang mengarahkan pada tujuan. Teori pengharapan Victor H. Vroom tahun 1964 (Robbins dan Judge, 2007: 188-190), menjelaskan bahwa motivasi merupakan kekuatan dari suatu kecenderungan untuk bertindak dengan cara-cara tertentu dan kekuatan itu bergantung pada dari suatu pengharapan bahwa tindakan itu akan diikuti oleh *output* tertentu dan daya tarik dari *output* itu bagi individu tersebut.

2. Fee Audit dan Motivasi Auditor

Motivasi merupakan salah satu perilaku pekerja yang sangat dipengaruhi oleh uang. Salah satu faktor utama yang memotivasi seseorang dalam bekerja adalah masalah uang. Uang juga merupakan insentif yang menentukan motivasi kerja. Uang sangat penting bagi karyawan karena merupakan medium

pertukaran (Robbins dan Judge, 2007: 247). Wanous dkk. (1983), menyatakan bahwa fee merupakan salah satu faktor seorang auditor untuk melaksanakan pekerjaannya.

Srinidhi dan Gul (2006) menyatakan bahwa fee audit adalah fee yang dibayar oleh klien itu kepada akuntan publik untuk mengganti kerugian atas jasa auditnya. Hoitash., dkk (2005) menyatakan bahwa total fee audit sebagai jumlah dari semua fee yang dibayar kepada pengaudit. Fee audit dibagi menjadi dua kategori yaitu: fee audit dan non-fee audit. Fee audit adalah total fee yang dibayar kepada pengaudit untuk jasa pengauditan. Sedangkan non-fee audit adalah biaya jasa lainnya yang dibayar selain dari fee audit.

Ferris (1977), dalam penelitiannya menemukan bahwa besarnya penghasilan berpengaruh positif terhadap motivasi. Hasil penelitian ini juga mengungkapkan bahwa teori pengharapan di lingkungan profesi akuntan berpengaruh terhadap kinerja staf audit. Wanous dkk. (1983), menyatakan bahwa instrumentalitas berpengaruh secara positif terhadap motivasi. Instrumentalitas merupakan keyakinan seseorang bahwa pencapaian sasaran akan mengarah pada suatu penghasilan yang diinginkan. Lowenshon dan Collins (2001), mengungkapkan bahwa auditor mengejar audit-audit bidang pemerintahan karena mereka percaya bahwa *reward instrumentalities* diinginkan dapat dicapai melalui pelaksanaan audit dipemerintahan. Mardiasmo (2002), mereplikasi penelitian Lowenshon dan Collins (2001), dan menemukan hal serupa. Schei dkk., (2002), dalam penelitiannya menemukan bahwa terdapat pengaruh yang positif antara outcome yang diterima dengan motivasi.

Berdasarkan uraian di atas maka hipotesis yang diajukan adalah:

H₁: Fee Audit berpengaruh positif signifikan terhadap motivasi auditor

3. Kompetensi Auditor dan Motivasi Auditor

Menurut Cheng dkk. (2002), kompetensi adalah seseorang yang memiliki *knowledge* (pendidikan, keahlian dan pengalaman) dan sikap dan perilaku etis dalam bekerja. Thomas dalam Robbins dan Judge (2007: 181), mengemukakan bahwa motivasi dicapai ketika orang memiliki kompetensi. Kompetensi disini merupakan pencapaian yang dirasakan seseorang saat

melakukan kegiatan pilihannya dengan cara yang amat terampil. Deepröse (2006: 122), menyatakan bahwa kompetensi salah satu faktor penting dalam meningkatkan motivasi dalam bekerja. Arnold (1985), menyatakan bahwa semakin baik kompetensi seseorang maka semakin termotivasi seseorang bekerja, hal ini disebabkan dengan kompetensi yang dimiliki, orang itu akan lebih mudah untuk berkerja.

Arnold (1985), menyatakan semakin baik kompetensi seseorang maka semakin termotivasi seseorang bekerja, hal ini disebabkan dengan kompetensi yang dimiliki orang itu akan lebih mudah untuk berkerja. Harackiewicz dkk. (1985), menemukan bahwa derajat kompetensi yang tinggi akan berpengaruh positif pada motivasi. Beberapa peneliti lain seperti Elangovan dan Xie (1999); Good dan Stone (1999); Eskildsen dkk. (2003) dan Minbaeva (2008), menemukan bahwa kompetensi seseorang berpengaruh terhadap motivasi seseorang dalam bekerja.

Menurut Bedard dan Chi (1993) untuk dapat melaksanakan tugas audit dengan baik, maka seorang auditor dalam melaksanakan pemeriksaan selain memiliki pengetahuan juga harus memiliki keahlian. Keahlian merupakan keberadaan dari pengetahuan tentang suatu lingkungan tertentu, pemahaman terhadap masalah yang timbul dari lingkungan tersebut dan ketrampilan untuk memecahkan masalahnya. Tan dan Libby (1997), menyatakan keahlian audit dapat dikelompokkan ke dalam dua golongan yaitu: keahlian teknis dan keahlian non teknis. Keahlian teknis adalah kemampuan mendasar seorang auditor berupa pengetahuan prosedural dan kemampuan klerikal lainnya dalam lingkup akuntansi dan auditing secara umum. Sedangkan keahlian non teknis merupakan kemampuan dari dalam diri seseorang auditor yang banyak dipengaruhi oleh faktor-faktor personal dan pengalaman.

Ashton (1991) menyatakan bahwa pengetahuan yang diperoleh melalui pengalaman praktik merupakan komponen penting dalam audit. Menurut Abdolmohammadi dan Wright (1987) pengalaman merupakan suatu faktor yang sangat vital yang dapat mempengaruhi *judgment* yang kompleks. Auditor yang tidak berpengalaman akan melakukan atribusi kesalahan yang lebih tinggi dibandingkan dengan auditor yang lebih berpengalaman (Kaplan dan Recker, 1989). Konsep pengalaman audit yang sering dioperasionalkan ke dalam tahun pengalaman audit atau tingkat hirarki jabatan auditor digunakan sebagai pengganti ukuran keahlian (*expertise*), karena konsep keahlian ini tidak mungkin teramati secara

langsung (Bedard, 1989). Jeffrey (1992) menyatakan bahwa seseorang dengan lebih banyak pengalaman dalam suatu bidang substantif memiliki lebih banyak hal yang tersimpan dalam ingatannya dan mengembangkan suatu pemahaman yang baik mengenai frekuensi relatif peristiwa-peristiwa.

Berdasarkan uraian di atas maka hipotesis yang diajukan adalah:

H₂: Kompetensi Auditor berpengaruh positif signifikan terhadap motivasi auditor

4. Perubahan Kewenangan dan Motivasi Auditor

Menurut Lowenshon dan Collins (2001), unit-unit dibidang pemerintahan berbeda dengan organisasi-organisasi komersil adalah adanya proses politis yang mempengaruhi pengambilan keputusan. Prosedur audit bidang pemerintahan yang berbeda dan isu-isu yang unik disektor pemerintahan seperti, akuntansi dana, penganggaran, ketaatan pada hukum dan peraturan-peraturan, perbandingan antara anggaran dengan laporan keuangan aktual, laporan audit yang spesifik, basis akuntansi dan ketercukupan struktur pengawasan internal sangat menarik untuk diteliti. Lebih lanjut, para auditor eksternal yang akan mengaudit dibidang pemerintahan juga diwajibkan untuk mengikuti *United States General Accounting Office* (U.S. GAO) dan *Government Auditing Standards*, pada perikatan-perikatan audit dibidang pemerintahan.

Lowenshon dan Collins (2001), menyatakan perubahan standar seperti *Governmental Accounting Standards Boards* (GASB), *Generally Accepted Government Auditing Standards* (GAGAS) dan beberapa regulasi yang dikeluarkan oleh U.S. GAO dan *American Institute Certified Public Accountant* (AICPA), perlu direspon secara hati-hati oleh auditor. Belum lagi persyaratan yang ditentukan oleh lembaga legislatif dan lembaga eksekutif dan organisasi profesional tentu akan mempengaruhi motivasi auditor dalam mengejar audit disektor pemerintahan.

Mardiasmo (2002), menyatakan bahwa banyaknya perubahan kewenangan (misalnya *accounting reform, management reform, budgeting reform dan audit reform*) dari pemerintah (baik peraturan yang berasal dari presiden, menteri maupun pemerintah daerah), dan banyaknya pengumuman berkenaan dengan aturan main baru dari pihak yang terkait perlu disikapi secara hati-hati oleh auditor yang akan menerima audit pemerintahan.

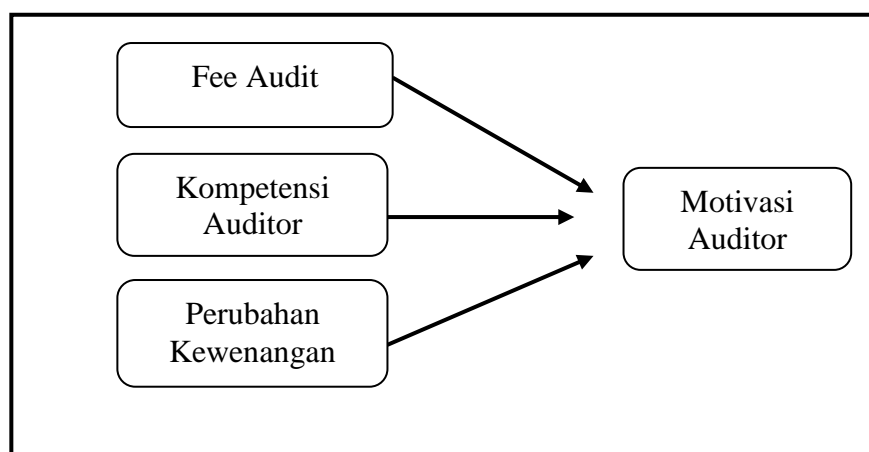
Cheng (1994), menyatakan faktor lingkungan (regulasi) mempengaruhi motivasi auditor untuk melaksanakan audit di bidang pemerintahan, hal ini dikarenakan tingkat kerumitan sifat lingkungan audit pemerintahan. Menurut Lowenshon dan Collins (2001), perubahan kewenangan berkenaan peningkatan panduan regulasi yang begitu cepat dan denda mungkin akan menurunkan motivasi untuk mengejar audit pemerintah. Persyaratan yang ditentukan oleh lembaga legislatif dan lembaga eksekutif, organisasi profesional dan GASB juga mempengaruhi motivasi auditor dalam mengejar audit disektor pemerintahan.

Lowenshon dan Collins (2001), menemukan bahwa risiko lingkungan (iklim politik dan perubahan kewenangan) merupakan faktor yang mempengaruhi motivasi auditor independen dalam melaksanakan perikatan audit disektor pemerintah. Hasil penelitiannya juga menemukan bahwa iklim politik dan perubahan kewenangan berpengaruh negatif signifikan terhadap motivasi auditor. Mardiasmo (2002), mereplikasi penelitian Lowenshon dan Collins (2001), namun hasil penelitiannya menemukan bahwa risiko lingkungan (iklim politik dan perubahan kewenangan) berpengaruh positif terhadap motivasi dalam melaksanakan audit pemerintah.

Berdasarkan uraian di atas maka hipotesis yang diajukan adalah:

H₃: Perubahan kewenangan berpengaruh negatif signifikan terhadap motivasi auditor

6. Model Penelitian



Gambar 2.1
Model Penelitian

D. METODA PENELITIAN

1. Pengumpulan data dan pemilihan sampel

Populasi sasaran dalam penelitian ini adalah para auditor eksternal yang bekerja di Kantor Akuntan Publik yang telah terdaftar di BPK RI. Pengumpulan data dilakukan dengan teknik kuesioner pada auditor eksternal yang telah mengikuti pelatihan dan namanya telah terdaftar di BPK RI, yang memungkinkan sebagai partner, manajer dan auditor senior (*in charge-auditor*). Pemilihan sampel dilakukan dengan metode *random sampling*. Untuk menjamin efektivitas pengumpulan data, penyebaran kuesioner dilakukan dengan beberapa cara yaitu: dengan cara langsung mendatangi responden, pos (*mail survey*), dan melalui internet.

2. Uji Reliabilitas Dan Validitas

Menurut Indriantoro dan Supomo (1999: 180) ada dua konsep untuk mengukur kualitas data, yaitu reliabilitas dan validitas. Konsep reliabilitas dapat dipahami melalui ide dasar dari konsep tersebut, yaitu konsistensi. Uji reliabilitas dimaksudkan untuk mengetahui sejauh mana hasil pengukuran tetap konsisten, apabila dilakukan pengukuran dua kali atau lebih terhadap gejala yang sama. Uji reliabilitas dilakukan dengan menghitung Cronbach alpha lebih dari 0,60 (Nunnally, 1969 dalam Ghozali, 2001: 133). Sedangkan Uji validitas dilakukan untuk memperoleh keyakinan bahwa masing-masing pertanyaan telah dikelompokkan pada variabel yang telah ditentukan. Pengujian validitas dilakukan dengan analisis faktor (*factor analysis*) dengan varimax rotation. Chia (1995) dalam Riyadi (2000) menyatakan bahwa item-item yang terdapat dalam analisis faktor dengan *factor loading* lebih dari 0,40 dapat dinyatakan bahwa item pertanyaan tersebut valid. Ukuran lain untuk mengukur tingkat keterkaitan (*intercorrelations*) antara variabel dan kelayakan terhadap analisis faktor adalah Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy (Kaiser's MSA). Suatu data dapat dilakukan analisis faktor bila nilai Kaiser's MSA di atas 0,50 (Hair et al, 1998 dalam Riyadi, 2000). Dari hasil *Cronbach alpha*, *Kaiser's MSA* dan faktor loading dapat diketahui bahwa semua variabel yaitu fee audit, kompetensi auditor, perubahan kewenangan dan motivasi auditor valid dan reliable untuk diuji dalam penelitian ini. Hasil ringkasan pengujian validitas dan reliabilitas dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel D.1
Hasil Pengujian Validitas dan Reliabilitas

Variabel	Cronbach Alpha	Kaiser's MSA	Factor Loading
Fee Audit	0,884	0,879	0,742-0,815
Kompetensi Auditor	0,932	0,945	0,725-0,812
Perubahan Wewenang	0,894	0,825	0,733-0,862
Motivasi Auditor	0,851	0,831	0,697-0,801

Sumber: Data diolah

3. Pengukuran Variabel

(1) Fee Audit.

Fee audit berkaitan imbalan yang dibayar oleh klien kepada akuntan publik untuk mengganti kerugian atas jasa auditnya. Instrumen yang digunakan untuk mengukur variabel ini di adopsi dari (Srinidhi dan Gul, 2006). Ada tujuh item yang digunakan untuk mengukur fee audit dengan skala 5 (lima) poin

(2) Kompetensi Auditor

Kompetensi auditor berkaitan dengan seseorang yang memiliki pengetahuan yang diperoleh dari pendidikan, keahlian, keterampilan dan pengalaman dan memiliki sikap dan perilaku etis dalam menjalankan pekerjaannya. Instrumen yang digunakan untuk mengukur variabel ini di adopsi dari (Cheng dkk. , 2002). Ada sebelas item yang digunakan untuk mengukur kompetensi auditor dengan skala 5 (lima) poin

(3) Perubahan Kewenangan

Perubahan kewenangan terkait dengan respon auditor terhadap perubahan kewenangan dari pemerintah yang mengatur kewenangan atau peraturan baru terkait tawaran pengauditan dipemerintahan, sehingga muncul ketertarikan atau ketidaktarikan dalam melakukan audit. Instrumen yang digunakan untuk mengukur variabel ini di adopsi dari Lowenshon dan Collins (2001). Ada enam item yang digunakan untuk mengukur fee audit dengan skala 5 (lima) poin

(4) Motivasi auditor.

Motivasi Auditor merupakan kekuatan dari suatu kecenderungan seorang auditor untuk bertindak dengan cara-cara tertentu dan kekuatan itu bergantung pada suatu pengharapan bahwa tindakan itu akan diikuti oleh *output* tertentu dan daya tarik dari *output* itu bagi auditor tersebut. Instrumen yang

digunakan untuk mengukur variabel ini di adopsi dari Lowenshon dan Collins (2001). Ada enam item yang digunakan untuk mengukur fee audit dengan skala 5 (lima) poin

4. Teknik Analisis Data

Penelitian ini menguji hipotesis-hipotesis yang diajukan dengan bantuan *Statistical Product and Service Solution* (SPSS) versi 19. Untuk menguji hipotesis 1, 2 dan 3 dilakukan dengan analisis regresi berganda (*multiple regression analysis*).

Untuk menguji hipotesis 1, 2 dan 3 persamaan regresinya adalah sebagai berikut:

$$Y = a + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e$$

Keterangan:

Y: motivasi auditor

X₁: fee audit

X₂: kompetensi auditor

X₃: perubahan kewenangan

a: Konstanta

β₁-β₃: Koefisien regresi

e: error

Motivasi auditor merupakan variabel dependen yang diprediksi dapat dipengaruhi variabel-variabel independen, yaitu: fee audit, kompetensi auditor dan perubahan kewenangan.

E. ANALISIS HASIL PENELITIAN

1. Deskripsi dan Analisis Data

Dalam penelitian ini terdapat 191 responden yang terjaring mewakili 509 auditor eksternal KAP yang telah mengikuti pelatihan dan namanya telah terdaftar di BPK RI. Berdasarkan data profil unit observasi yang diperoleh kemudian dibagi dalam 6 profil, yaitu: (1) nama; (2) jenis kelamin; (3) usia; (4) latar belakang pendidikan; (5) pengalaman kerja; dan (6) jabatan. Berdasarkan jenis kelamin, mayoritas responden pada penelitian ini berjenis kelamin laki-laki yaitu sebesar 76,96%. Usia mayoritas berada pada rentang 26-35 tahun yaitu sebesar 44,50%. Untuk pendidikan terakhir mayoritas responden

berpendidikan S1 yaitu sebesar 77,49%. Mayoritas responden mempunyai pengalaman ≤ 10 tahun tahun sebesar 52,88% dan jabatan responden paling banyak adalah senior auditor (*in charge-auditor*) yaitu sebanyak 53,40%. Sedangkan Tabel E.1 berikut ini menyajikan statistik deskriptif variabel yang akan diuji dalam penelitian ini:

TABEL E.1
Statistik Deskriptif

Statistik Deskriptif Variabel	Kisaran Teoritis	Kisaran Aktual	Rata-rata	Dev. Std
Fee Audit	7-35	14-35	26,66	4,163
Kompetensi Auditor	11-55	27-55	46,09	5,212
Perubahan Wewenang	6-30	10-30	17,49	4,038
Motivasi Auditor	6-30	15-30	24,28	2,944

Sumber: Data diolah

2. Pengujian Hipotesis dan Pembahasan

Untuk menguji kelayakan suatu model regresi yang digunakan dalam menguji hipotesis, dilakukan uji asumsi klasik (uji multikolinieritas, autokorelasi, heteroskedastisitas dan normalitas data) dan tidak menemukan adanya masalah pada pengujian tersebut.

Berdasarkan hasil korelasi antar variabel dapat dijelaskan bahwa korelasi antara fee audit (X1) dengan motivasi auditor (Y) ditunjukkan sebesar 49,5%, kompetensi auditor (X2) dengan motivasi auditor (Y) sebesar 53,8% dan perubahan kewenangan (X3) dengan motivasi auditor (Y) sebesar 40,7%. Hal ini berarti fee audit, kompetensi auditor dan perubahan kewenangan memiliki hubungan dalam kategori sedang terhadap variabel motivasi auditor

Penelitian ini menggunakan tingkat keyakinan 95%, yang berarti menggunakan α sebesar 0,05. Hal ini berarti jika nilai p value $< 0,05$ maka variabel independen memiliki besaran pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen. Berdasarkan hasil analisis regresi berganda diperoleh nilai *adjusted r-square* sebesar 0,412. Hasil ini menindikasikan bahwa pengaruh fee audit, kompetensi auditor dan perubahan kewenangan secara bersama-sama terhadap motivasi auditor adalah sebesar 41,2%. Nilai F sebesar 45,443 dengan tingkat signifikansi $p=0,000$ ($p<0,05$), hal ini menunjukkan semua variabel independen yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen. Hasil output statistik selengkapnya dapat dilihat dilampiran pada halaman terakhir paper ini.

Pengujian Hipotesis 1

Hasil analisis regresi diperoleh nilai koefisien regresi sebesar 0,210 dengan tingkat signifikansi $p=0,000$ ($p>0,05$). Hasil koefisien regresi yang positif dan signifikan, menunjukkan jika fee audit akan meningkatkan motivasi auditor. Nilai t-hitung diperoleh sebesar 4,828 dengan tingkat signifikansi $p=0,000$ ($p>0,05$), sedangkan nilai t-tabel sebesar 1,645. Dari nilai t-hitung yang lebih besar dari t-tabel dengan tingkat signifikansi $p=0,000$ ($p>0,05$) dapat disimpulkan bahwa fee audit berpengaruh positif signifikan terhadap motivasi auditor.

Hasil penelitian ini mendukung teori-teori yang dikemukakan sebelumnya yang menyatakan bahwa motivasi merupakan salah satu perilaku pekerja yang sangat dipengaruhi oleh uang. Salah satu faktor utama yang memotivasi seseorang dalam bekerja adalah masalah uang. Uang juga merupakan insentif yang menentukan motivasi kerja. Uang sangat penting bagi karyawan karena merupakan medium pertukaran (Robbins dan Judge, 2007: 247).

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Ferris (1977), yang menemukan bahwa besarnya penghasilan berpengaruh positif terhadap motivasi. Hasil penelitian ini juga mengungkapkan bahwa teori pengharapan di lingkungan profesi akuntan berpengaruh terhadap kinerja staf audit. Begitu juga peneliti lain seperti Wanous dkk. (1983), Lowenshon dan Collins (2001), Mardiasmo (2002) dan Schei dkk., (2002), yang menemukan bahwa terdapat pengaruh positif antara outcome yang diterima dengan motivasi.

Besarnya korelasi fee audit dengan motivasi auditor adalah sebesar 49,5%. Hasil ini menunjukkan bahwa tanggapan berkaitan dengan fee audit oleh auditor eksternal KAP yang terdaftar di BPK RI memiliki korelasi yang sedang terhadap motivasi auditor. Bila dilihat dari korelasi yang sedang diduga disebabkan oleh faktor-faktor lain diluar variabel fee audit. Salah satu faktor lain yang diduga penulis adalah risiko akan yang dihadapi oleh auditor.

Jubb dkk. (1996), menyatakan bahwa risiko bisnis klien dan risiko audit berhubungan erat dengan dengan fee audit. Risiko bisnis klien adalah risiko dimana klien akan gagal mencapai tujuannya, yang berhubungan dengan keandalan pelaporan keuangan, efisiensi dan efektivitas operasi serta kepatuhan terhadap hukum dan pemerintah. Faktor-faktor yang menentukan risiko bisnis klien adalah *client's management*

(terutama yang terkait dengan *integrity*), *entity business* (terutama yang terkait dengan operasi dan keuangan perusahaan) dan *client's industry* (seperti aspek regulasi, persaingan dan aspek industri lainnya). Risiko audit adalah risiko yang timbul karena auditor tanpa disadari tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya atas laporan keuangan yang mengandung salah saji material. Salah saji material bisa terjadi karena adanya kesalahan (*error*) atau kecurangan (*fraud*). *Error* merupakan kesalahan yang tidak disengaja (*unintentional mistakes*) sedangkan *fraud* merupakan kecurangan yang disengaja, bisa dilakukan oleh pegawai perusahaan (misalnya penyalahgunaan harta perusahaan untuk kepentingan pribadi) atau oleh manajemen dalam bentuk rekayasa laporan keuangan (Colbert dkk., 1996).

Pengujian Hipotesis 2

Hasil analisis regresi diperoleh nilai koefisien regresi sebesar 0,200 dengan tingkat signifikansi $p=0,000$ ($p>0,05$). Hasil koefisien regresi yang positif dan signifikan, menunjukkan jika kompetensi auditor akan menaikkan motivasi auditor. Nilai t-hitung diperoleh sebesar 5,690 dengan tingkat signifikansi $p=0,000$ ($p>0,05$), sedangkan nilai t-tabel sebesar 1,645. Dari nilai t-hitung yang lebih besar dari t-tabel dengan tingkat signifikansi $p=0,000$ ($p>0,05$) dapat disimpulkan bahwa kompetensi auditor berpengaruh positif signifikan terhadap motivasi auditor.

Hasil penelitian ini mendukung teori-teori yang dikemukakan sebelumnya yang menyatakan bahwa motivasi dicapai ketika orang memiliki kompetensi. Kompetensi disini merupakan pencapaian yang dirasakan seseorang saat melakukan kegiatan pilihannya dengan cara yang amat terampil (Thomas dalam Robbins dan Judge, 2007: 181). Deeproose (2006: 122), juga menyatakan bahwa kompetensi salah satu faktor penting dalam meningkatkan motivasi dalam bekerja. Arnold (1985), menyatakan bahwa semakin baik kompetensi seseorang maka semakin termotivasi seseorang bekerja, hal ini disebabkan dengan kompetensi yang dimiliki, orang itu akan lebih mudah untuk berkerja.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Arnold (1985), yang menemukan bahwa semakin baik kompetensi seseorang maka semakin termotivasi seseorang bekerja, hal ini disebabkan dengan kompetensi yang dimiliki orang itu akan lebih mudah untuk berkerja. Harackiewicz dkk. (1985), menemukan bahwa derajat kompetensi yang tinggi akan berpengaruh positif pada motivasi. Beberapa

peneliti lain seperti Elangovan dan Xie (1999); Good dan Stone (1999); Eskildsen dkk. (2003) dan Minbaeva (2008), menemukan bahwa kompetensi seseorang berpengaruh terhadap motivasi seseorang dalam bekerja.

Besarnya korelasi kompetensi auditor dengan motivasi auditor adalah sebesar 53,8%. Hasil ini menunjukkan bahwa kompetensi auditor dari auditor eksternal KAP yang terdaftar di BPK RI memiliki korelasi yang sedang terhadap motivasi auditor. Bila dilihat dari korelasi dalam kategori sedang diduga disebabkan oleh faktor-faktor lain diluar variabel kompetensi auditor. Salah satu faktor lain yang diduga penulis adalah risiko bisnis auditor.

Risiko bisnis auditor adalah risiko dimana auditor atau KAP akan menderita kerugian karena melakukan perikatan, meskipun laporan audit yang dibuat untuk klien dinyatakan *unqualified opinion*. Misalnya adanya tuntutan di pengadilan oleh pihak yang merasa dirugikan karena penggunaan jasa dari KAP, sanksi hukuman yang ditetapkan oleh organisasi profesi, hukuman masyarakat berupa tuduhan yang sifatnya menilai rendah reputasi suatu KAP (Johnstone dkk., 2004).

Pengujian Hipotesis 3

Hasil analisis regresi diperoleh nilai koefisien regresi sebesar 0,148 dengan tingkat signifikansi $p=0,001$ ($p>0,05$). Hasil koefisien regresi yang positif dan signifikan, menunjukkan jika perubahan kewenangan akan menaikkan motivasi auditor. Nilai t-hitung diperoleh sebesar 3,456 dengan tingkat signifikansi $p=0,001$ ($p>0,05$), sedangkan nilai t-tabel sebesar 1,645. Dari nilai t-hitung yang lebih besar dari t-tabel dengan tingkat signifikansi $p=0,000$ ($p>0,05$) dapat disimpulkan bahwa perubahan kewenangan berpengaruh positif signifikan terhadap motivasi auditor.

Nilai positif signifikan berarti menolak H_3 yang diajukan peneliti. Hasil penelitian ini tidak memperoleh dukungan yang signifikan terhadap hipotesis yang menyatakan perubahan kewenangan berpengaruh negatif signifikan terhadap motivasi auditor. Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan penelitian Lowenshon dan Collins (2001), yang menemukan perubahan kewenangan berpengaruh negatif signifikan terhadap motivasi auditor. Ada beberapa hal yang membedakan penelitian ini dengan penelitian Lowenshon dan Collins (2001). Lowenshon dan Collins (2001), menggunakan responden 165 orang

partner yang telah berpengalaman mengaudit dibidang pemerintahan dikota Florida (USA) dan telah menyelesaikan kursus di bidang akuntansi dan audit pemerintah. Namun hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Mardiasmo (2002), yang mereplikasi penelitian Lowenshon dan Collins (2001). Mardiasmo (2002) menggunakan responden 44 orang partner dari kota-kota besar di Indonesia, yang pada saat itu belum ada regulasi berkenaan dengan peluang auditor mengaudit keuangan negara. Hasil penelitiannya menemukan bahwa perubahan kewenangan berpengaruh positif terhadap motivasi.

Teori pengharapan Victor H. Vroom tahun 1964 (Robbins dan Judge, 2007: 188-190), menyatakan bahwa motivasi merupakan kekuatan dari suatu kecenderungan untuk bertindak dengan cara-cara tertentu dan kekuatan itu bergantung pada suatu pengharapan bahwa tindakan itu akan diikuti oleh *output* tertentu dan daya tarik dari *output* itu bagi individu tersebut. Motivasi timbul dari seberapa yakin bahwa pemuasan bagi keinginannya sebagai imbalan atas usaha yang dilakukannya. Bila keyakinan yang diharapkan cukup besar untuk memperoleh kepuasannya, maka orang itu akan bekerja keras untuk melakukannya. Begitu pula sebaliknya jika keyakinan yang diharapkan tidak sesuai untuk memperoleh kepuasan yang diinginkan maka orang itu tidak akan terdorong untuk melakukannya. Menurut Siegel dan Marconi (1989: 34), pemikiran ahli perilaku menyatakan bahwa orang biasanya membuat pilihan berdasarkan penghargaan (penghasilan) yang diinginkan dan memilih perilaku yang memungkinkan untuk mencapai penghargaan tersebut.

Besarnya korelasi perubahan kewenangan dengan motivasi auditor adalah sebesar 40,7%. Hasil ini menunjukkan bahwa respon auditor eksternal KAP yang terdaftar di BPK RI terhadap perubahan kewenangan memiliki korelasi dalam kategori sedang terhadap motivasi auditor. Bila dilihat dari korelasi yang sedang diduga disebabkan oleh faktor-faktor lain diluar variabel perubahan kewenangan. Salah satu faktor lain yang diduga penulis adalah iklim politik.

Menurut Lowenshon dan Collins (2001), iklim politik dihubungkan penerimaan atau penolakan tawaran audit pemerintah oleh partner karena banyaknya persaingan pimpinan dan calon pimpinan baru dilingkungan pemerintah (eksekutif) atau wakil rakyat (legislatif). Deis dan Groux (1992) menyatakan bahwa politisi yang menghadapi persaingan mungkin akan mendesak auditor independen untuk

mengeluarkan laporan audit yang diinginkan, atau mungkin tindakan auditor dimonitor lebih oleh kontigensi politik yang berpengalaman dari pada yang tidak berpengalaman, sehingga diperkirakan auditor menolak lembaga pemerintah yang dibebani politik.

F. SIMPULAN, KETERBATASAN DAN IMPLIKASI PENELITIAN

Dari hasil pengujian dengan menggunakan alat SPSS, maka dapat diperoleh simpulan sebagai berikut: Berdasarkan hasil analisis dapat disimpulkan bahwa fee audit berpengaruh positif signifikan terhadap motivasi auditor. Demikian pula hipotesis yang menyatakan bahwa kompetensi auditor berpengaruh positif signifikan terhadap motivasi auditor. Namun penelitian ini gagal menerima hipotesis yang diajukan peneliti bahwa perubahan kewenangan berpengaruh negatif signifikan terhadap motivasi auditor.

Penelitian ini tidak terlepas dari keterbatasan dan kelemahan. Beberapa keterbatasan ini diharapkan dapat diatasi pada penelitian berikutnya, keterbatasan itu antara lain: untuk pengukuran dengan skala *likert* pada instrumen kompetensi auditor dengan skala *self-rating*, mungkin akan menyebabkan kecenderungan para responden mengukur kompetensi lebih tinggi dari yang seharusnya (*leniency bias*), hal ini akan berbeda jika dilakukan *cross check*. Responden yang hanya difokuskan pada eksternal auditor KAP yang telah mengikuti pelatihan dan namanya terdaftar di BPK RI tentu akan berbeda hasilnya jika mengikutsertakan auditor eksternal KAP yang tidak terdaftar di BPK RI.

Beberapa implikasi yang diharapkan pada penelitian ini adalah: studi ini memberikan masukan yang penting bagi auditor yang termotivasi dalam mengaudit keuangan Negara. Hasil penelitian ini minimal dapat memotivasi penelitian selanjutnya, berkaitan dengan motivasi auditor dengan menggunakan variabel yang berbeda seperti risiko audit, kenikmatan pribadi, status, peningkatan karir, iklim politik dan independensi dan proses pengadaan jasa audit.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdolmohammadi dan A. Wright. 1987. An Examination of Experience and Task Complexity on Audit Judgment. *The Accounting Review*, Vol. 62, No. 1, January. Pg. 1-13
- Anwar Nasution. 2007. Peranan BPK dalam Mewujudkan Cita-cita Reformasi Sistem Sosial Indonesia. Pidato Ulang Tahun ke-60, Badan Pemeriksa Keuangan, 8 Januari 2007. Diakses dari www.bpk.go.id. [28/12/2011].

- Arnold, Hugh J. 1985. Task Performance, Perceived Competence, and Attributed Causes of Performance as Determinants of Motivation. *The Academy of Management Journal*, Vol. 28, No. 4, (Dec., 1985), pp. 876-888
- Ashton, Alison Hubbard. "Experience and Error Frequency Knowledge as Potential Determinants of Audit Expertise. *The Accounting Review*. Vol. 66, NO. 2, April 1991: hal. 218-239.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2009. KAP/Akuntan Publik Periode 1 yang terdaftar di BPK RI. Diakses dari www.bpk.go.id. [15/12/2011].
- _____. 2009. KAP/Akuntan Publik Periode 2 yang terdaftar di BPK RI. Diakses dari www.bpk.go.id. [15/12/2011].
- _____. 2009. KAP/Akuntan Publik Periode 3 yang terdaftar di BPK RI. Diakses dari www.bpk.go.id. [15/12/2011].
- _____. 2009. Keputusan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 10/K/I-XIII. 2/7/2008, Tentang Persyaratan Akuntan Publik Dan Kantor Akuntan Publik Yang Melakukan Pemeriksaan Keuangan Negara. Diakses dari www.bpk.go.id. [15/12/2011].
- Bedard, Jean. 1989. Expertise in Auditing: Myth or Reality? *Accounting, Organizatin and Society*. Vol. 14, pp. 113-131.
- _____ and M. T. Chi. 1993. Expertise in Auditing. *Auditing: A Journal of Practise & Theory*, Vol. 12, Supplement .
- Cheng, Rita H, John H. Engstrom, Susan C Kattelus. 2002. Educating Government Financial Manager: University Collaboration Between Bussiness and Public Administration. *The Journal Of Government Financial Management*. Alexandria: Vol 51. pp 10-15. Diakses dari <https://members.Agacgfm.org/scriptcontent/membersonly/AGAjournal/fall2002/index.cfm>. [24/12/2011].
- _____. 1994. A Politico-Economic Model Of Government Accounting Policy Choice. *Research in Governmental and Nonprofit Accounting* 8: 39-68 dalam Lowenshon, Suzanne H. dan Frank Collins. 2001. The Role and Perceptions of Independent Audit in the Govermental Audit Market. *Journal of Accounting and the Public Interest* 1: 17-41.
- Colbert, Janet L, Luehlfing, Michael S and Alderman, C Wayne. 1996. Engagement Risk. *The Journal* Mar 66. 3. ABI/INFORM Global. pp 54-69.
- DeAngelo, L.E. 1981. Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*. (Desember) 183-199
- Deis. Donal R dan Gary A.Giroux. 1992. Determinant of Audit Quality in the Public Sector. *The Accounting Review*. Vol. 67 No. 3 Juli pp462-478
- Deeproose, Donna. 2006. *Smart Things To Know About Motivation*. Dialihbahasakan oleh Soesanto B. Penerbit PT. Alex Media Komputindo. Jakarta
- Elangovan A. R dan Jia Lin Xie .1999. Effects of Perceived Power of Supervisor on Subordinate Stress and Motivation: The Moderating Role of Subordinate Characteristics: *Journal of Organizational Behavior*, Vol. 20, No. 3, (May, 1999), pp. 359-373
- Eskildsen, Jacob K., Kai Kristensen dan Anders H. Westlund. 2003. Work Motivation and Job Satisfaction in the Nordic Countries. *Employee Relations* Vol. 26 No. 2, pp. 122-136
- Ferris, Kenneth R. 1977. A Test of the Expectancy Theory of Motivation in an Accounting Environment. *The Accounting Review*, Vol. 52, No. 3, (Jul., 1977), pp. 605-615
- Ghozali, Imam. 2001. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Good, David J. dan Robert W. Stone. 1999. Working Smarter: The Impact of Technology on Marketer Motivation. *Participation and Empowerment: an International Journal*, Vol. 7 No. 3, pp. 56-67.
- Harackiewicz, Judith M, Carol Sansone dan George Manderlink. 1985. Competence, Achievement Orientation, and Motivation: A Process Analysis. *Journal of Personality and Social Psychology*. Volume 48, Issue 2, February 1985, Pages 493-508
- Indriantoro, Nur. dan Supomo, Bambang. 1999. *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen*. Edisi pertama. BPFPE-Yogyakarta.

- Jeffrey, Cynthia. 1992. The Relation Judgment, Personal Involvement, and Experience in the Audit of Bank Loans. *The Accounting Review*. Vol. 67, No. 4, (October), pp. 802-819.
- Johnstone, Karla, M. 2000. Client-Acceptance Decisions: Simultaneous Effect of Client Business Risk, Audit Risk, Auditor Business Risk, and Risk Adaptation. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. Vol. 19 No. 1 pp 1-25
- Jubb, C. A, Houghton K.A, dan Butterworth, S. 1996. Audit Fee Determinant: The Plural Nature of Risk. *Managerial Auditing Journal*. Pp 25-40
- Kaplan, S.E., dan P.M.J. Reckers. 1989. An Examination of Information Search During Initial Audit Planning. *Accounting, Organization and Society*. Vol. 14, No. 56 pp 539-550
- Kren, Leslie. 1997. The Role of Accounting Information in Organizational Control: The State of the Art. in *Behavioral Accounting Research: Foundations and Frontiers*. ed. by S. Sutton and V. King, American Accounting Association. pp. 1-48.
- Libby, Robert and David M. Frederick. 1990. Experience and The Ability To Explain Audit Findings. *Journal of Accounting Research*. Vol. 28 No. 2 pp. 348-367.
- Lowensohn Suzanne H, dan Frank Collins. 2001. The Role and Perceptions of Independent Audit in the Governmental Audit Market. *Journal of Accounting and the Public Interest* 1: 17-41.
- Mardiasmo. 2002. Pengaruh *Reward Instrumentalities* dan *Environmental Risk* Terhadap Motivasi Partner Auditor Independen Untuk Melaksanakan Audit Pemerintah. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia*. Universitas Gadjah Mada. Vol. 17, No. 3 Hal. 304-322
- Mathis, Robert L dan John H Jackson. 2000. *Human Resource Management*. 9th Edition. South-Western College Publishing. Thomson Learning.
- Mills, David. 1993. *Quality Auditing*. First Edition. Capman and Hall. London UK.
- Minbaeva, Dana. 2008. HRM Practices Affecting Extrinsic and Intrinsic Motivation of Knowledge Receivers and Their Effect on Intra-Mnc Knowledge Transfer. Melalui <http://papers.ssrn.com/sol3/paperscfm?abstractid=0405589>. [23/2/2012].
- Mulgan, Richard. 1997. The Processes of Public Accountability. *Australian Journal of Public Administration* 56 (1) March, pp.26-36.
- Republik Indonesia. 2006. *Undang-undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan*. 2004. *Undang-undang No. 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan, Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara*.
- Riyadi, Slamet. 2000. Motivasi Dan Pelimpahan Wewenang Sebagai Variabel Moderating Dalam Hubungan Pengaruh Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manjerial. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia (JRAI)* Vol. 3, No. 2.
- Robbins, Stephen P dan Timoty A Judge. 2007. *Organizational Behavior*. 12 Edition. Person Education, Inc. New Jersey
- Seigel, Gary dan Helene Ramanauskas-Marconi. 1989. *Behavioral Accounting*. South-Western Publishing Co. Cincinnati, Ohio USA.
- Srinidhi, Bin dan Ferdinand A Gul. 2006. *The Differential Effect of Auditors non-audit and Audit Fees on Accrual Quality*. Melalui <http://papers.ssrn.com/sol3/JELJOURResults.cfm?fromname=journalBrowse&journalid=845731>. [24/2/2012].
- Sukriey, Abdullah. 2008. *Akuntansi dan Audit Keuangan Daerah-Peran KAP Menurut UU No.15/2004*. Diakses dari <http://syukriy.wordpress.com/> [24/2/2012].
- Tan, Peter. 2000. Business Excellence in Entrepreneurship Though Motivation Audit. *Managerial Auditing Journal*. 15/7: 338-347.
- Tubbs, Richard M. 1992. The Effect of Experience on the Auditor's Organization and Amount of Knowledge. *The Accounting Review*, Vol. 67, No.4, October pp. 783-801.
- Wagner John A dan John R. Hollenbeck. 2005. *Organization Behaviour: Securing Competitive Advantage*. 5th Edition. South-Western College Publishing. Thomson Learning.
- Wanous, J. P., T. L. Keon, and J. C. Latack. 1983. Expectancy Theory and Occupational/Organizational Choices: A Review and Test. *Organizational Behavior and Human Performance* 32: 66-86.

LAMPIRAN:

Correlations

		x1	x2	x3	y
x1	Pearson Correlation	1	.392**	.288**	.495**
	Sig. (1-tailed)		.000	.000	.000
	N	191	191	191	191
x2	Pearson Correlation	.392**	1	.324**	.538**
	Sig. (1-tailed)	.000		.000	.000
	N	191	191	191	191
x3	Pearson Correlation	.288**	.324**	1	.407**
	Sig. (1-tailed)	.000	.000		.000
	N	191	191	191	191
y	Pearson Correlation	.495**	.538**	.407**	1
	Sig. (1-tailed)	.000	.000	.000	
	N	191	191	191	191

** . Correlation is significant at the 0.01 level (1-tailed).

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.649 ^a	.422	.412	2.256

a. Predictors: (Constant), x3, x1, x2

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	694.144	3	231.381	45.443	.000 ^a
	Residual	952.149	187	5.092		
	Total	1646.293	190			

a. Predictors: (Constant), x3, x1, x2

b. Dependent Variable: y

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	6.876	1.555		4.423	.000
	x1	.210	.043	.297	4.828	.000
	x2	.200	.035	.354	5.690	.000
	x3	.148	.043	.207	3.456	.001

a. Dependent Variable: y

CURRICULUM VITAE

Nama Lengkap: Dr. Wahyudin Nor., SE., M. Si., Ak
NIP: 19751115 199903 1002
Pangkat/Golongan: Penata TK 1/III d
Jabatan Fungsional: Lektor
Unit Kerja: Fakultas Ekonomi Universitas Palangka Raya
Alamat Rumah: Jl. RTA Milono km 2,8 Komplek Milono Indah No: 32
Palangka Raya
HP. 0813.940.98899
Pendidikan Terakhir: S3 Ilmu Akuntansi Universitas Padjadjaran (2011)
email: wahyu1511@yahoo.com

Penelitian/Publikasi (5 tahun terakhir):

1. Peluang dan Tantangan Auditor Independen dalam Melaksanakan Audit Pemerintah. *Jurnal Optimal FE Universitas Palangka Raya*. Juni: 92-99. (2007).
2. Desentralisasi dan Gaya Kepemimpinan sebagai Variabel *Moderating* dalam Hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial. **Makalah pada Simposium Nasional Akuntansi (SNA) X, Universitas Hassanuddin, Makassar 26-28 Juli 2007.**
3. Pengaruh Keadilan Distributif dan Keadilan Prosedural Terhadap Keefektifan Partisipasi Penyusunan Anggaran dalam Meningkatkan Kinerja Dinas Pada Pemerintah Kota Palangka Raya. **Laporan Penelitian Dosen Muda yang didanai dari DIKTI (2007).**
4. Pengaruh Keterlibatan Pekerjaan dan *Budget Emphasis* Dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. (ditulis bersama Fitria Husnatarina-UNPAR) **Makalah pada 1ST Accounting Conference, Universitas Indonesia, Depok 7-9 Nopember 2007.**
5. Peran Etika Bagi Profesi Akuntan di Indonesia. *Jurnal Percikan Universitas Jambi*. Juli: 11-18. (2008).
6. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Audit Auditor Independen dalam Pelaksanaan Audit di Instansi Pemerintah. *Jurnal INFAK Politeknik Negeri Makassar*. No. 2/Tahun 5/Desember (2008)
7. Desentralisasi, Sistem Pengendalian Akuntansi dan Kinerja Dinas Pada Pemerintah Kota Palangka Raya. *Jurnal Ekuitas: Jurnal Ekonomi dan Keuangan. STIESIA Surabaya*. Vol 13 No. 4 Hal. 409-426 (2009). **(Terakreditasi).**
8. Pengaruh Perbedaan *Locus of Control*, Disiplin Ilmu dan *Equity Sensitivity* Terhadap Perilaku Etis Mahasiswa Akuntansi. *Jurnal Balance: Media Informasi Akuntansi dan Keuangan FE Universitas Palangka Raya*. Vol. 1 No. 1. Juli: 25-36 (2009)

9. Desentralisasi dan Gaya Kepemimpinan Sebagai Variabel Moderating dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial. *Media Riset Bisnis & Manajemen. Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi, Universitas Trisakti*. Volume 9, Nomor 3, Desember: 217-240 (2009). (Terakreditasi).
10. Peran Kompetensi dan Independensi Auditor dalam Meningkatkan Kualitas Audit Keuangan Negara. *Jurnal AUDI. Penerbit Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Udayana*. Volume 6, Nomor 2, Juli 220-231 (2011).
11. Keadilan Distributif Sebagai Variabel *Moderating* dalam Hubungan Partisipasi Anggaran dan Kinerja Dinas. *Jurnal Investasi FE Universitas Trunojoyo*. Volume. 7 No. 2, Desember: 109-118 (2011)

Pemakalah Seminar/Lokakarya/Konvensi:

1. Desentralisasi dan Gaya Kepemimpinan sebagai Variabel *Moderating* dalam Hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial. **Simposium Nasional Akuntansi X, diselenggarakan oleh IAI KAPd dan Universitas Hasanuddin. Makassar, 26-28 Juli 2007.**
2. Pengaruh Keterlibatan Pekerjaan dan *Budget Emphasis* Dalam Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. (ditulis bersama Fitria Husnatarina-UNPAR). **1ST Accounting Conference, Universitas Indonesia, Depok, 7-9 Nopember 2007.**

Demikian *curriculum vitae* ini dibuat dengan sebenarnya.

Palangka Raya, 24 Juni 2012

Penulis,

Dr. Wahyudin Nor., SE., M. Si., Ak

NIP. 19751115 199903 1002