

FAKTOR-FAKTOR YANG BERPENGARUH TERHADAP KINERJA AUDITOR DENGAN INDEPENDENSI AUDITOR DAN KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL INTERVENING

Dwi Handayani

Program Studi Akuntansi- Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Katolik Widya Mandala Madiun

ABSTRACT

The research purpose was to obtain empirical evidences on the factors influencing the auditor performance with the auditor independence and the organizational commitment as the intervening variables. The research population was auditors working in the firm of auditors in central java. The samples were 28 auditors. The results showed that the understanding of good governance did not affect the performance of auditors but affected the independence of auditors. The leadership style did not affect the auditor performance or the organizational commitment. The organizational culture did not affect the auditor performance or the organizational commitment. The independence affected the performance of auditors. The organizational commitment affected the auditor performance. The understanding of good governance having an indirect effect on auditor performance through auditor independence was proven. The leadership style having an indirect effect on auditor performance through organizational commitment was not proven. The organizational culture having an indirect effect on auditor performance through organizational commitment was not proven.

Keywords: *performance, organizational commitment, leadership, organizational culture, independence.*

A. Pendahuluan

1. Latar Belakang

Akuntan publik dalam menjalankan profesinya diatur dalam kode etik profesi yang dikenal dengan nama Kode Etik Akuntan Indonesia. Pasal 1 ayat 2. Kode Etik Akuntan Indonesia menyatakan bahwa setiap anggota harus mempertahankan integritas, objektivitas, dan independensi dalam melaksanakan tugasnya. Seorang auditor yang mempertahankan integritas, akan bertindak jujur dan tegas dalam mempertimbangkan fakta, terlepas dari kepentingan pribadi. Kurangnya independensi auditor dan maraknya manipulasi akuntansi korporat membuat kepercayaan para pemakai laporan keuangan auditan menurun, sehingga para pemakai laporan keuangan seperti investor dan kreditur mempertanyakan eksistensi akuntan publik sebagai pihak independen. Kinerja KAP yang berkualitas sangat ditentukan oleh kinerja auditor. Secara ideal dalam menjalankan profesinya, seorang auditor hendaknya memperhatikan prinsip dasar *good governance* dalam KAP tersebut. Auditor juga harus menaati etika profesi yang meliputi pengaturan tentang independensi, integritas dan objektivitas, standar umum dan prinsip akuntansi,

tanggung jawab kepada klien, tanggung jawab kepada rekan seprofesi, serta tanggung jawab dan praktik lainnya

Terkait dengan *good governance*, gaya kepemimpinan (*leadership style*) juga dapat mempengaruhi kinerja. Gaya kepemimpinan (*leadership style*) merupakan cara pimpinan untuk mempengaruhi orang lain atau bawahannya sedemikian rupa sehingga orang tersebut mau melakukan kehendak pimpinan untuk mencapai tujuan organisasi meskipun secara pribadi hal tersebut mungkin tidak disenangi (Luthans, dalam Trisnaningsih, 2007). Lok dan Crawford (dalam Trisnaningsih, 2007) meneliti pengaruh gaya kepemimpinan dan budaya organisasi terhadap komitmen organisasi ditinjau dari tingkat pekerjaan dan budaya antar negara. Hasil analisisnya menunjukkan bahwa budaya organisasi dan gaya kepemimpinan berpengaruh positif signifikan pada komitmen organisasi.

Penelitian ini mereplik penelitian Trisnaningsih (2007). Bedanya objek penelitian Trisnaningsih (2007) di Jawa Timur sedangkan peneliti di Jawa Tengah. Selain itu alat analisis yang digunakan Trisnaningsih (2007) AMOS sedangkan peneliti dengan PLS, karena jumlah responden hanya 28.

2. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang penelitian tersebut di atas, maka rumusan masalah penelitian adalah sebagai berikut : (a). Apakah kinerja auditor dipengaruhi pemahaman *good governance* secara langsung maupun tidak langsung melalui independensi auditor? (b). Apakah kinerja auditor dipengaruhi gaya kepemimpinan secara langsung maupun tidak langsung melalui komitmen organisasi? (c). Apakah kinerja auditor dipengaruhi budaya organisasi secara langsung maupun tidak langsung melalui komitmen organisasi?

3. Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah di atas maka tujuan penelitian ini adalah membuktikan secara empiris bahwa : (a) kinerja auditor dipengaruhi pemahaman *good governance* secara langsung maupun tidak langsung melalui independensi auditor. (b) kinerja auditor dipengaruhi gaya kepemimpinan secara langsung maupun tidak langsung melalui komitmen organisasi. (c) kinerja auditor dipengaruhi budaya organisasi secara langsung maupun tidak langsung melalui komitmen organisasi.

4. Manfaat Penelitian

Secara teoretis, hasil penelitian ini diharapkan juga dapat memberikan kontribusi pada pengembangan teori akuntansi keperilakuan (*behavior accounting*) di bidang auditing. Harapan peneliti, hasil penelitian ini bermanfaat dan dapat digunakan sebagai referensi bagi peneliti berikutnya.

B. Tinjauan Pustaka

1. Kinerja (*Performance*)

Pengertian kinerja auditor menurut Mulyadi (2010) adalah akuntan publik yang melaksanakan penugasan pemeriksaan (*examination*) secara objektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk

menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, dan hasil usaha perusahaan. Kalbers dan Forgarty (dalam Trisnaningsih, 2007) mengemukakan bahwa kinerja auditor sebagai evaluasi terhadap pekerjaan yang dilakukan oleh atasan, rekan kerja, diri sendiri, dan bawahan langsung.

2. Independensi Auditor

Independensi akuntan publik merupakan dasar utama kepercayaan masyarakat pada profesi akuntan publik dan merupakan salah satu faktor yang sangat penting untuk menilai mutu jasa audit (Mulyadi, 2010). Independensi akuntan publik mencakup dua aspek, yaitu: (1) independensi sikap mental, dan (2) independensi penampilan. Independensi sikap mental berarti adanya kejujuran di dalam diri akuntan dalam mempertimbangkan fakta-fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak di dalam diri akuntan dalam menyatakan pendapatnya.

3. Komitmen Organisasi (*Organization Commitment*)

Komitmen organisasi cenderung didefinisikan sebagai suatu perpaduan antara sikap dan perilaku. Komitmen organisasi menyangkut tiga sikap yaitu, rasa mengidentifikasi dengan tujuan organisasi, rasa keterlibatan dengan tugas organisasi, dan rasa kesetiaan kepada organisasi (Ferris dan Aranya, dalam Trisnaningsih, 2007).

4. *Good Governance* (GG)

Good governance adalah proses untuk menciptakan keunggulan manajemen kinerja baik pada perusahaan bisnis manufaktur (*good corporate governance*) ataupun perusahaan jasa, serta lembaga pelayanan publik/pemerintahan (*good government governance*) (Mulyadi, 2010). Adapun prinsip dasar konsep *good governance* pada organisasi KAP (Mulyadi, 2010) meliputi: (1) *Fairness* (keadilan), (2) *Transparency* (transparansi), (3) *Accountability*, dan (4) *Responsibility* (pertanggungjawaban).

5. Gaya Kepemimpinan (*Leadership Style*)

Gaya kepemimpinan (*leadership styles*) merupakan cara pimpinan untuk mempengaruhi orang lain/bawahannya sedemikian rupa sehingga orang tersebut mau melakukan kehendak pemimpin dalam mencapai tujuan organisasi meskipun secara pribadi hal tersebut mungkin tidak disenangi (Luthans, 2002).

Teori kepemimpinan perilaku (*behavioral*) mengatakan bahwa gaya kepemimpinan seorang manajer akan berpengaruh langsung terhadap efektivitas kelompok kerja (Kreitner dan Kinicki, dalam Trisnaningsih, 2007).

6. Budaya Organisasi (*Organization Culture*)

Menurut Siagian (2002) budaya organisasi mengacu pada suatu sistem makna bersama yang dianut anggota-anggota yang membedakan perusahaan itu dengan perusahaan lain. Di sisi lain, budaya organisasi juga sering diartikan sebagai filosofi dasar yang memberikan arahan bagi karyawan dan konsumen. Berdasarkan berbagai asumsi tersebut, hal penting yang perlu ada dalam definisi budaya

organisasi adalah suatu sistem nilai yang dirasakan maknanya oleh seluruh orang dalam perusahaan Trisnaningsih (2007).

7. Pengaruh Langsung Pemahaman *Good Governance* terhadap Kinerja Auditor.

Kappler dan Love (2002) menemukan adanya hubungan positif antara *corporate governance* dengan kinerja perusahaan yang diukur dengan *return on assets* (ROA) dan Tobin's Q. Penemuan penting lainnya dari penelitian mereka adalah bahwa penerapan *good governance* di tingkat perusahaan lebih memiliki arti pada negara berkembang dibandingkan negara maju. Trisnaningsih (2007) menyatakan bahwa pemahaman *good governance* berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor tidak terbukti atau tidak didukung dengan fakta.

Berdasarkan bukti-bukti empiris dan kajian teoretis di atas, diindikasikan bahwa seorang auditor yang memahami *good governance* maka kinerjanya akan menjadi lebih baik. Dengan demikian dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H1: pemahaman *good governance* berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor.

8. Pengaruh Pemahaman *Good Governance* terhadap Independensi Auditor

Good governance sebagai proses dan struktur digunakan untuk mengarahkan dan mengelola bisnis dan kegiatan perusahaan ke arah peningkatan pertumbuhan bisnis dan akuntabilitas perusahaan. Adapun tujuan akhirnya adalah meningkatkan kemakmuran pemegang saham dalam jangka panjang, dengan tetap memperhatikan kepentingan *stakeholders* lainnya (Trisnaningsih, 2007). Penerapan *good governance* dalam KAP berarti membangun kultur, nilai-nilai, serta etika bisnis yang melandasi pengembangan perilaku profesional akuntan.

Hasil penelitian Trisnaningsih (2007) menunjukkan adanya pengaruh positif antara pemahaman *good governance* terhadap independensi auditor yang ditandai dengan koefisien jalur positif yang dapat dilihat dari nilai *standardized regression weight* 0.226. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa pemahaman *good governance* berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor terbukti atau didukung fakta. Berdasarkan kajian teoretis, diindikasikan bahwa seorang auditor yang memahami *good governance*, maka dalam melaksanakan tugas pemeriksaan akuntan akan menjadi lebih independen. Dengan demikian, dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H2: pemahaman *good governance* berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor

9. Pengaruh Langsung Gaya Kepemimpinan terhadap Kinerja Auditor

Gaya kepemimpinan berkenaan dengan cara-cara yang digunakan oleh manajer untuk mempengaruhi bawahannya. Gaya kepemimpinan merupakan norma perilaku yang digunakan seorang manajer pada saat ia mempengaruhi perilaku bawahannya.

Alberto *et al.* (2005) menyatakan bahwa gaya kepemimpinan berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Kriteria penilaian kinerja auditor dalam penelitian ini diukur dengan indikator : (a) kemampuan, yaitu kecakapan seseorang dalam menyelesaikan pekerjaan. Hal ini dipengaruhi oleh tingkat pendidikan, pengalaman

kerja, bidang pekerjaan, dan faktor usia, (b) komitmen profesional, yaitu tingkat loyalitas individu pada profesinya, (c) motivasi, yaitu keadaan dalam pribadi seseorang yang mendorong keinginan individu untuk melakukan kegiatan-kegiatan tertentu untuk mencapai suatu tujuan, dan (d) kepuasan kerja, yaitu tingkat kepuasan individu dengan posisinya dalam organisasi.

Hasil penelitian Trisnaningsih (2007) menyatakan bahwa gaya kepemimpinan berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor.

Berdasarkan beberapa hasil penelitian terdahulu dan kajian teoretis, dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H3: gaya kepemimpinan berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor.

10. Pengaruh Gaya Kepemimpinan terhadap Komitmen Organisasi

Gaya manajer untuk mengelola sumber daya manusia dalam suatu unit kerja akan berpengaruh pada peningkatan kinerja unit, yang pada akhirnya akan mempengaruhi kinerja perusahaan secara keseluruhan. Selanjutnya, teori kepemimpinan (Kreitner dan Kinichi dalam Trisnaningsih, 2007) berasumsi bahwa gaya kepemimpinan oleh seorang manajer dapat dikembangkan dan diperbaiki secara sistematis

Jean Lee, dalam Trisnaningsih (2007) menguji pengaruh kepemimpinan dan perubahan anggota pimpinan terhadap komitmen organisasi. Hasil penelitiannya menemukan bahwa *transformational leadership* berhubungan positif dengan dimensi *leader-member exchange* (LMX) dan komitmen organisasional. Kualitas LMX juga memediasi hubungan antara *leadership* dengan komitmen organisasional.

Berdasarkan hasil penelitian sebelumnya, maka dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H4: gaya kepemimpinan berpengaruh signifikan terhadap komitmen organisasi.

11. Pengaruh Langsung Budaya Organisasi terhadap Kinerja Auditor

Kreitner dan Kinicki, dalam Trisnaningsih (2007) mendefinisikan budaya organisasi sebagai perekat perusahaan melalui nilai-nilai yang ditaati, peralatan simbolik dan cita-cita sosial yang ingin dicapai. Setiap perusahaan pasti memiliki makna sendiri terhadap kata budaya itu sendiri, yang meliputi : identitas, ideologi, etos, budaya, pola perilaku, eksistensi, aturan, filosofi, tujuan, spirit, sumber informasi, gaya dan visi perusahaan.

Budaya organisasi adalah komponen yang sangat penting dalam meningkatkan kinerja karyawan. Namun demikian agar kinerja karyawan meningkat maka harus ditingkatkan pula motivasi kerjanya. Budaya organisasi pada sisi internal karyawan akan memberikan sugesti kepada semua perilaku yang diusulkan oleh organisasi agar dapat dikerjakan, penyelesaian yang sukses, dan akibatnya akan memberikan keuntungan pada karyawan itu sendiri. Hasil penelitian Trisnaningsih (2007) adalah bahwa budaya organisasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor tidak terbukti atau tidak didukung dengan fakta sedangkan Flamholtz dan Naraziman (2005) bahwa beberapa elemen budaya organisasi berpengaruh terhadap kinerja.

Berdasarkan uraian dan hasil penelitian tersebut di atas, maka dirumuskan hipotesis penelitian:

H5: budaya organisasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor

12. Pengaruh Budaya Organisasi terhadap Komitmen Organisasi

Robins (2002) menyatakan bahwa pemimpin menanamkan komitmen untuk melakukan perubahan tiga aktivitas yang saling terkait, yaitu mengklarifikasi maksud dari strategi, membangun organisasi, dan membentuk budaya perusahaan. Pendapat tersebut didukung oleh Senge (dalam Trisnaningsih, 2007) bahwa pemimpin merupakan desainer organisasi dengan ikut dalam mendesain berbagai tujuan, visi, dan nilai inti dalam organisasi.

Hasil penelitian Trisnaningsih (2007) adalah bahwa budaya organisasi berpengaruh positif terhadap komitmen organisasi. Berdasarkan hasil penelitian terdahulu dan uraian tersebut di atas, maka hipotesis penelitian ini adalah:

H6: Budaya organisasi berpengaruh signifikan terhadap komitmen organisasi

13. Pengaruh Independensi Auditor terhadap Kinerja Auditor

Independensi akuntan publik merupakan salah satu karakter sangat penting untuk profesi akuntan publik di dalam melaksanakan pemeriksaan akuntansi (auditing) terhadap kliennya. Klien dapat mempunyai kepentingan yang berbeda, bahkan mungkin bertentangan dengan kepentingan para pemakai laporan keuangan.

Kode Etik Akuntan Indonesia pasal 1 ayat dua menyatakan bahwa setiap anggota harus mempertahankan integritas, objektivitas, dan independensi dalam melaksanakan tugasnya. Seorang auditor yang mempertahankan integritas, akan bertindak jujur dan tegas dalam memertimbangkan fakta, terlepas dari kepentingan pribadi. Hasil penelitian Trisnaningsih (2007) adalah independensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor

Berdasarkan uraian di atas dan hasil penelitian sebelumnya dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut :

H7: independensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor

14. Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Kinerja Auditor

Komitmen organisasional menunjukkan suatu daya dari seseorang dalam mengidentifikasi keterlibatannya dalam suatu bagian organisasi (Mowday, *et al.* dalam Trisnaningsih, 2007). Jika pekerja merasa jiwanya terikat dengan nilai-nilai organisasional yang ada maka dia akan merasa senang dalam bekerja, sehingga kinerjanya dapat meningkat.

Keberhasilan dan kinerja seseorang dalam suatu bidang pekerjaan sangat ditentukan oleh profesionalisme terhadap bidang yang ditekuninya. Profesionalisme harus ditunjang dengan komitmen serta independensi untuk mencapai tingkatan yang tertinggi. Adanya suatu komitmen dapat menjadi pendorong bagi seseorang untuk bekerja lebih baik atau malah sebaliknya menyebabkan seseorang justru meninggalkan pekerjaannya, akibat suatu tuntutan komitmen lainnya. Komitmen yang tepat akan memberikan motivasi yang tinggi dan memberikan dampak yang

positif terhadap kinerja suatu pekerjaan. Hasil penelitian Trisnaningsih (2007) adalah komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor.

Berdasarkan uraian di atas dan beberapa hasil penelitian sebelumnya, dirumuskan hipotesis :

H8: komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor

15. Pengaruh tidak langsung Pemahaman *Good Governance* terhadap Kinerja Auditor Melalui Independensi Auditor

Penerapan *good governance* pada KAP membawa konsekuensi berbagai hubungan antara *good governance* dengan kinerja auditor internalnya. Nilai-nilai dan etika profesi menjadi dasar penerapan *good governance* sebagai motivasi perilaku profesional yang efektif, jika dibentuk melalui pembiasaan-pembiasaan yang terkandung pada suatu budaya organisasi.

Pemahaman *good governance* bagi akuntan publik merupakan landasan moral/etika profesi yang harus diinternalisasikan dalam dirinya. Seorang akuntan publik yang memahami *good governance* secara benar dan didukung independensi yang tinggi, maka akan mempengaruhi perilaku profesional akuntan dalam berkarya dengan orientasi pada kinerja yang tinggi untuk mencapai tujuan akhir sebagaimana diharapkan oleh berbagai pihak. Hasil penelitian Trisnaningsih (2007) adalah pengaruh tidak langsung pemahaman *good governance* terhadap kinerja auditor melalui independensi audito.

Berdasarkan uraian di atas dan beberapa temuan peneliti sebelumnya, dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H9: pemahaman *good governance* berpengaruh tidak langsung terhadap kinerja auditor melalui independensi auditor

16. Pengaruh Tidak Langsung Gaya Kepemimpinan terhadap Kinerja Auditor Melalui Komitmen Organisasi

Gaya kepemimpinan (*leadership styles*) merupakan cara pimpinan untuk mempengaruhi orang lain/bawahannya sedemikian rupa sehingga orang tersebut mau melakukan kehendak pemimpin untuk mencapai tujuan organisasi meskipun secara pribadi hal tersebut mungkin tidak disenangi (Siagian, 2002). Sedangkan Likert, (dalam Trisnaningsih, 2007) menyatakan bahwa terdapat tiga jenis perilaku kepemimpinan yang saling berbeda diantara para manajer, yaitu perilaku berorientasi pada tugas (*task oriented behavior*), perilaku yang berorientasi pada hubungan (*relationship oriented behavior*), dan kepemimpinan partisipatif. Hasil penelitian Trisnaningsih (2007) adalah pengaruh tidak langsung gaya kepemimpinan terhadap kinerja auditor melalui komitmen organisasi tidak terbukti, tetapi hasil ini bertentangan dengan penelitian Yousef (2000).

Berdasarkan hasil penelitian sebelumnya, dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut :

H10: gaya kepemimpinan berpengaruh tidak langsung terhadap kinerja auditor melalui komitmen organisasi

17. Pengaruh Tidak Langsung Budaya Organisasi terhadap Kinerja Auditor Melalui Komitmen Organisasi

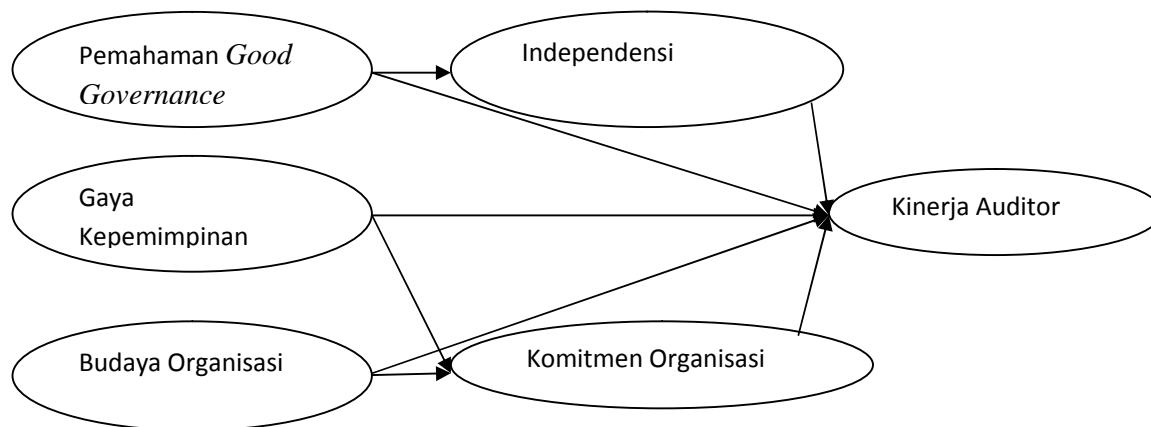
Nilai budaya organisasi yang dibentuk oleh pemimpin akan mempengaruhi seluruh aspek dalam organisasi. Lok dan Crawford (2004) menyatakan bahwa gaya kepemimpinan dan budaya organisasi berpengaruh positif terhadap komitmen organisasi. Meyer *et al.* (dalam Trisnaningsih, 2007) menguji hubungan antara kinerja manajer tingkat atas dengan komitmen *affective* dan komitmen *continuance* pada perusahaan jasa makanan. Hasil penelitiannya menyatakan komitmen *affective* berkorelasi positif dengan kinerja, sedangkan komitmen *continuance* berkorelasi negatif dengan kinerja. Hasil penelitian Trisnaningsih (2007) adalah pengaruh tidak langsung budaya organisasi terhadap kinerja auditor melalui komitmen organisasi tidak terbukti.

Budaya organisasi sebagai suatu sistem nilai-nilai, keyakinan, dan norma-norma yang unik dimiliki secara bersama oleh anggota suatu organisasi. Berdasarkan uraian di atas, dirumuskan hipotesis penelitian:

H11: budaya organisasi berpengaruh tidak langsung terhadap kinerja auditor melalui komitmen organisasi.

18. Kerangka Konseptual

Kinerja auditor dipengaruhi oleh pemahaman *good governance*, Independensi, Gaya kepemimpinan, budaya organisasi dan komitmen organisasi.



Gambar 1. Model penelitian

C. Metode Penelitian

1. Populasi, Sampel, dan teknik Pengambilan Sampel

Populasi penelitian ini adalah auditor yang bekerja di KAP Jawa Tengah. Sampel ditentukan dengan menggunakan metode *purposive sampling*, dengan kriteria yang digunakan berdasarkan pertimbangan (*judgment*) yaitu: (a) auditor yang bekerja di KAP Jawa Tengah, (b) auditor yang melaksanakan pekerjaan di bidang auditing, (c) auditor dengan tingkat pendidikan minimal S-1 akuntansi, (d) auditor yang mempunyai pengalaman kerja minimal dua tahun. Dipilih mempunyai

pengalaman kerja dua tahun, karena telah memiliki waktu dan pengalaman untuk beradaptasi serta menilai kondisi lingkungan kerja di KAP.

2. Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Kinerja Auditor merupakan tindakan atau pelaksanaan tugas pemeriksaan yang telah diselesaikan oleh auditor dalam kurun waktu tertentu Larkin, dalam Trisnaningsih, 2007). Variabel kinerja auditor diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Larkin, dalam Trisnaningsih, 2007) dengan 12 item.

Independensi auditor merupakan dasar utama kepercayaan masyarakat pada profesi akuntan publik dan merupakan salah satu faktor yang sangat penting untuk menilai mutu jasa audit Mautz dan Sharaf (dalam Trisnaningsih, 2007). Variabel independensi auditor diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan Mautz dan Sharaf, (dalam Trisnaningsih, 2007), yaitu dengan 11 item.

Komitmen Organisasi didefinisikan sebagai kekuatan yang bersifat relatif dari individu dalam mengidentifikasi keterlibatan dirinya ke dalam organisasi. Hal ini merefleksikan sikap individu akan tetap sebagai anggota organisasi yang ditunjukkan dengan kerja kerasnya Meyer dan Allen (dalam Trisnaningsih, 2007). Variabel komitmen organisasi diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Meyer dan Allen (dalam Trisnaningsih, 2007). Instrumen terdiri atas 7 item komitmen organisasi *affective* dan 5 item komitmen *continuance*.

Pemahaman atas *good governance* didefinisikan seberapa jauh pemahaman atas konsep tata kelola perusahaan yang baik oleh para auditor. Instrumen pemahaman atas *good governance* diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh *Indonesian Institute of Corporate Governance* diukur dengan empat indikator variabel yaitu: prinsip keadilan, transparansi, akuntabilitas, dan pertanggungjawaban dengan 8 item.

Gaya Kepemimpinan yang digunakan oleh seorang pemimpin untuk mempengaruhi bawahan dalam rangka pencapaian tujuan perusahaan yang efektif (Gibson dalam Trisnaningsih, 2007). Variabel gaya kepemimpinan dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Gibson (dalam Trisnaningsih, 2007). Instrumen terdiri atas 5 item gaya kepemimpinan konsiderasi dan 4 item gaya kepemimpinan struktur inisiatif. Budaya Organisasi (*organization culture*) merupakan nilai-nilai dominan yang disebarluaskan dalam perusahaan dan diacu sebagai filosofi kinerja karyawan Hofstede (dalam Trisnaningsih, 2007). Variabel budaya organisasi dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Hofstede (dalam Trisnaningsih, 2007). Instrumen terdiri atas 4 elemen budaya organisasi yang berorientasi pada orang dan 4 elemen budaya organisasi yang berorientasi pada pekerjaan.

3. Teknik Analisis

Pengujian yang dilakukan adalah : uji statistik deskriptif, uji kualitas data, dan uji hipotesis dengan pengujian SmartPLS.

D. Hasil dan Pembahasan

1. Data Penelitian

Penelitian ini menggunakan data primer yaitu kuesioner yang dibagikan kepada responden yaitu akuntan yang bekerja di KAP di Jawa tengah. Sesuai dengan kriteria sampel sebanyak 28 responden seperti pada tabel berikut :

Tabel 1. Rincian penyebaran dan pengembalian kuesioner.

Keterangan	Jumlah
Kuesioner yang disebar	120
Kuesioner yang kembali	29
Kuesioner yang kembali dan yang dapat diolah	28

Sumber : data diolah oleh peneliti th 2016

2. Hasil Penelitian

a. Statistik Deskripsi

Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran mengenai sampel secara garis besar, sehingga dapat mendekati kebenaran populasi. Berikut disajikan tabel mengenai kisaran teoritis dan kisaran sesungguhnya.

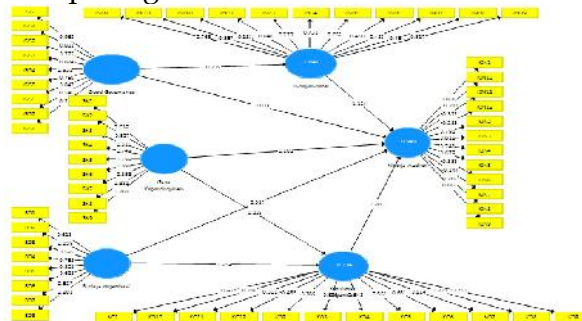
Tabel 2. Statistik deskriptif

Variabel	Kisaran Teoritis		Kisaran Sesungguhnya		
	Kisaran	Mean	Kisaran	Mean	SD
Kinerja	5-60	27,5	35-52	44,5	4,726
Pemahaman good governance	5-40	17,5	10-38	28,36	6,442
Gaya kepemimpinan	5-45	20	13-43	31,36	7,519
Budaya organisasi	5-40	17,5	17-36	26,54	5,103
Independensi	5-55	25	24-50	37,57	6,197
Komitmen organisasi	5-60	27,5	33-60	41,86	6,427

b. Uji Hipotesis

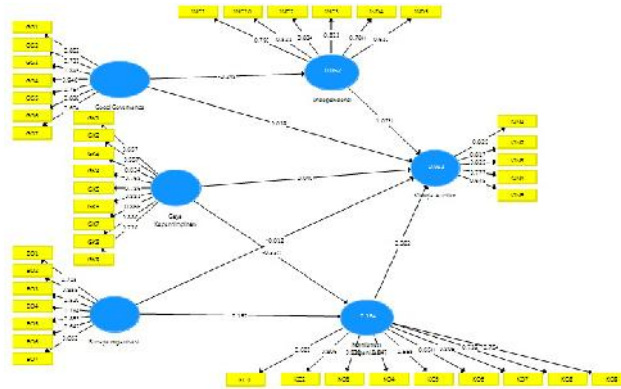
1) Validitas Konvergen

Validitas konvergen ditentukan melalui estimasi *SmartPLS algorithm* dengan nilai korelasi *score loading* dan AVE diatas 0,5 (Ghozali, 2008). Hasil validitas konvergen dapat dilihat pada gambar 2.



Gambar 2. Loading factor, koefisien jalur dan R square output algorithm SmartPLS 3

Hasil estimasi *SmartPLS Algorithm* dapat disimpulkan bahwa tidak semua indikator memiliki *score loading* > 0,5, sehingga harus dilakukan re-estimasi sebagai berikut ;



Gambar 3. Loading factor, koefisien jalur dan R square output algorithm SmartPLS 3 setelah re -estimasi

Gambar di atas menunjukkan bahwa semua indikator memiliki *score loading* >0,5, hal ini berarti indikator yang digunakan dalam model telah memenuhi syarat *validitas konvergen*. Hal ini berarti item-item yang digunakan untuk mengukur suatu konstruk memang mengukur konstruk tersebut, nilai AVE dapat dilihat pada tabel 3.

Tabel 3. Nilai AVE

Indikator	Nilai AVE
Budaya organisasi	0,527
Gaya Kepemimpinn	0,581
Good Governance	0,657
Independensi	0,546
Kinerja Auditor	0,610
Komitmen organisasi	0,500

2) Validitas Diskriminan

Validitas diskriminan diukur dengan melihat nilai *cross loading*. Hasil pengujian menunjukkan bahwa validitas diskriminan terpenuhi karena konstruk dengan item pengukuran lebih besar dari pada ukuran konstruk lainnya, hal ini menunjukkan bahwa konstruk laten memprediksi ukuran pada suatu blok lebih baik dari pada ukuran pada blok lainnya.

3) Reliabilitas

Reliabilitas dilihat dengan menggunakan Smart PLS fungsi algorithm. Uji reliabilitas konstruk diukur dengan *cronbach alpha* dan *composite reliability*. Pengujian reliabilitas dapat dilihat pada tabel 4 berikut ini:

Tabel 4. Nilai Composite Reliability dan Cronbachs Alpha

Konstruk	Composite Reliability	Cronbachs Alpha
Budaya organisasi	0,884	0,847
Gaya Kepemimpin	0,922	0,928
Good Governance	0,929	0,912
Independensi	0,876	0,829
Kinerja Auditor	0,886	0,838
Komitmen organisasi	0,890	0,866

Tabel di atas menunjukkan bahwa nilai *Composite Reliability* untuk semua konstruk adalah di atas 0,70 yang menunjukkan bahwa semua konstruk pada model yang diestimasi memenuhi kriteria *composite reliabilit*.

Dalam penelitian ini sampel yang digunakan sebanyak 28 responden sehingga t tabel sebesar 1,645 (tingkat signifikansi 10%). Jika t tabel > 1,645 maka nilai estimasi koefisiensi menjadi signifikan. Berdasarkan hasil analisis data dengan menggunakan SmartPLS 3.0 melalui *bootstrapping* dapat dilihat pada tabel 5.

Tabel 5. SmartPLS 3.0 melalui bootstrapping

Keterangan	H	Original sample (O)	Sample mean (M)	Standard Error (STERR)	T Statistik (O/STERR)	Kesimpulan
BO→KA	H5	-0,012	-0,010	0,032	0,371	Ditolak
BO→KO	H6	0,157	0,188	0,246	0,639	Ditolak
GK→KA	H3	0,040	0,033	0,024	1,622	Ditolak
GK→KO	H4	-0,338	-0,292	0,304	1,110	Ditolak
GG→IND	H2	-0,248	-0,359	0,096	2,596	Diterima
GG→KA	H1	0,039	0,039	0,035	1,106	Ditolak
IND→KA	H7	1,076	1,073	0,042	25,854	Diterima
KO→KA	H8	-0,082	-0,068	0,037	2,208	Diterima

Berdasarkan tabel 5, dapat dilihat bahwa nilai T Statistik konstruk pemahaman *good governace* terhadap kinerja auditor adalah 1,106 < 1,645 artinya hipotesis 1 ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa pemahaman *good governance* tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor. Penelitian ini mendukung penelitian Trisnaningsih (2007), Young (2003), Darwati *et al.* (2004), dan Hastuti (2005). Namun tidak mendukung Klapper dan Love (2002), Leng (2004), Kusumawati dan Riyanto (2005).

Nilai T Statistik konstruk pemahaman *good governace* terhadap Independensi adalah 2,596 > 1,645 artinya hipotesis 2 diterima. Hal ini menunjukkan bahwa pemahaman *good governance* berpengaruh terhadap independensi auditor. Penelitian ini mendukung penelitian Trisnaningsih (2007)

Nilai T Statistik konstruk pemahaman gaya kepemimpinan terhadap kinerja auditor adalah $1,622 < 1,645$ artinya hipotesis 3 ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor. Penelitian ini mendukung penelitian Siagian (2002) namun berlawanan dengan penelitian Trisnaningsih (2007).

Nilai T Statistik dari konstruk gaya kepemimpinan terhadap komitmen organisasi adalah $1,110 < 1,645$ artinya hipotesis 4 ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap kinerja komitmen organisasi. Penelitian ini tidak mendukung penelitian Trisnaningsih (2007).

Nilai T Statistik dari konstruk budaya organisasi terhadap kinerja auditor adalah $0,371 < 1,645$ artinya hipotesis 5 ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa budaya organisasi tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor. Penelitian ini mendukung penelitian Trisnaningsih (2007).

Nilai T Statistik dari konstruk budaya organisasi terhadap komitmen organisasi adalah $0,639 < 1,645$ artinya hipotesis 6 ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa budaya organisasi tidak berpengaruh terhadap komitmen organisasi. Penelitian ini tidak mendukung penelitian Trisnaningsih (2007), dan Lok dan Crawford (2004).

Nilai T Statistik dari konstruk Independensi terhadap kinerja auditor adalah $25,854 > 1,645$ artinya hipotesis 7 diterima. Hal ini menunjukkan bahwa independensi auditor berpengaruh terhadap kinerja auditor.. Penelitian ini mendukung penelitian Trisnaningsih (2007) dan Bhagat dan Black (2001).

Nilai T Statistik dari konstruk komitmen organisasi terhadap kinerja auditor adalah $2,208 > 1,645$ artinya hipotesis 8 diterima. Hal ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh terhadap kinerja auditor. Penelitian ini mendukung penelitian Trisnaningsih (2007), Meyer *et al.* (1992), Siders *et al.* (2001), Fernando *et al.* (2005)

Total effect terlihat nilai T-statistik $>1,645$ artinya independensi memediasi penuh (*fully mediating*) mempengaruhi pemahaman *good governance* terhadap kinerja auditor. Hal ini menunjukkan bahwa konstruk pemahaman *good governance* berpengaruh tidak langsung terhadap kinerja auditor melalui independensi auditor terbukti. Penelitian ini mendukung oleh penelitian Bhagat dan Black (2001) dan Trisnaningsih (2007).

Total effect terlihat salah satu nilai T-statistik $>1,645$ artinya komitmen organisasi tidak memediasi pengaruh gaya kepemimpinan terhadap kinerja auditor. Hal ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi tidak terbukti sebagai variabel intervening dalam hubungan antara gaya kepemimpinan terhadap kinerja auditor. Penelitian ini mendukung penelitian Trisnaningsih (2007), Avolio *et al.* (2004); Meyer *et al.* (1989), tetapi tidak sejalan dengan penelitian dengan Yousef (2000).

Total effect terlihat salah satu nilai T-statistik $>1,645$ artinya komitmen organisasi tidak memediasi pengaruh budaya organisasi terhadap kinerja auditor. Hal ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi tidak terbukti sebagai variabel intervening dalam hubungan antara budaya organisasi dengan kinerja auditor.

Penelitian ini tidak mendukung penelitian Trisnaningsih (2007), dan Lok dan Crawford (2004).

E. Kesimpulan dan Saran

1. Kesimpulan

Berdasarkan hasil uji hipotesis dan pembahasan dapat disimpulkan bahwa:

- a. Pemahaman *good governance* tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor.
- b. Pemahaman *good governance* berpengaruh terhadap independensi auditor.
- c. Gaya Kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor yang berkerja.
- d. Gaya kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap komitmen organisasi auditor yang berkerja.
- e. Budaya organisasi tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor yang berkerja.
- f. Budaya organisasi tidak berpengaruh terhadap komitmen organisasi auditor.
- g. Independensi berpengaruh terhadap kinerja auditor yang berkerja.
- h. Komitmen organisasi berpengaruh terhadap kinerja auditor yang berkerja.
- i. Pemahaman *Good Governance* berpengaruh tidak langsung terhadap Kinerja Auditor melalui Independensi Auditor terbukti.
- j. Gaya Kepemimpinan berpengaruh tidak langsung terhadap Kinerja Auditor melalui Komitmen Organisasi tidak terbukti.
- k. Budaya Organisasi berpengaruh tidak langsung terhadap Kinerja Auditor melalui Komitmen Organisasi tidak terbukti.

2. Saran

Saran untuk penelitian selanjutnya sebagai berikut :

- a. Penelitian selanjutnya memperluas objek penelitian misalnya se Jawa.
- b. Sampel dilakukan pada auditor pemerintah atau auditor manajemen.

Daftar Pustaka

- Avolio, B.J., Weichun, Z., William, K., dan Bhatia, P. 2004. Transformational Leadership and Organizational Commitment: Mediating Role of Psychological Empowerment and Moderating Role of Structural Distance. *Journal of Organizational Behavior*.
- Bhagat, S. Dan Black, B. 2001. The Non-Correlation Between Board Independence and Long Term Firm Performance. *Journal of Corporation Law*,
- Flamholtz, E., dan Narasimhan, R.K. 2005. Differential Impact of Cultural Elements on Financial Performance. *European Management Journal*.
- Fernando, J., Mulki, J.P., dan Marshall, G.W. 2005. A Meta-Analysis of The Relationship Between Organizational Commitment and Salesperson Job Performance. *Journal of Business Research*.

- Klapper, Leora F. dan Love. 2002. Corporate governance, investor protection, and performance in emerging markets. World Bank Working Paper. <http://ssrn.com>
- Kreitner dan Kinichi. 1998. *Organization Behavior*. Boston, Irwin. McGraw-Hill,
- Lok, Peter dan Crawford, John. 2004. The Effect of Organizational Culture and Leadership Style on Job Satisfaction and Organizational Commitment. *The Journal of Management Development* (23) : 321-337
- Luthans, Fred. 2002. *Organizational Behavior*. ninth Edition. McGraw-Hill. Inc., New York.
- Mulyadi. 2010. *Auditing*. jilid 1. Jakarta: Salemba Empat.
- Robbins, P. Stephen. 2002. *Prinsip-prinsip Perilaku Organisasi*. Edisi Kelima. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Trisnaningsih, S., 2007. Independensi dan Komitmen Organisasi sebagai Mediasi Pengaruh Pemahaman *Good Governance*, Gaya Kepemimpinan dan Budaya Organisasi terhadap Kinerja Auditor. Makasar: SNA X.
- Yousef, A. Davish. 2000. Organizational Commitment: A Mediator of The Relationships of Leadership Behavior With Job Satisfaction and Performance in A Non-Western Country. *Journal of Management Psychology*.