

**PENGARUH FEE AUDIT, KOMPETENSI AUDITOR, DAN PERUBAHAN
KEWEWANGAN TERHADAP MOTIVASI AUDITOR (STUDI EMPIRIS
PADA AUDITOR KANTOR AKUNTAN PUBLIK DI JAWA TENGAH
YANG TERDAFTAR DI BPK RI)**

Disusun Oleh:

Septyan Candra Wijaya

NIM. 135020301111063

SKRIPSI

Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat Untuk Meraih

Derajat Sarjana Ekonomi



JURUSAN AKUNTANSI FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS

UNIVERSITAS BRAWIJAYA

MALANG

2020

LEMBAR PENGESAHAN

Skripsi dengan judul:

PENGARUH *FEE* AUDIT, KOMPETENSI AUDITOR, DAN PERUBAHAN KEWENANGAN TERHADAP MOTIVASI AUDITOR (Studi Empiris pada Auditor Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah yang Terdaftar di BPK RI)

Yang disusun oleh:

Nama : Septyan Candra Wijaya

NIM : 135020301111063

Fakultas : Ekonomi dan Bisnis

Jurusan : Akuntansi

Bidang Kajian : Auditing

Telah dipertahankan di depan dewan penguji pada tanggal 23 September 2020 dan dinyatakan memenuhi syarat untuk diterima.

SUSUNAN DEWAN PENGUJI

1. Nurul Fachriyah, MSA., CA., Ak.

NIP. 196906091993032004

(Dosen Pembimbing)

2. Nurlita Novianti, MSA., CA., Ak.

NIP. 198711132019032009

(Dosen Penguji I)

3. Ayu Fury Puspita, MSA., CA., Ak.

NIP. 2013128812142001

(Dosen Penguji II)





Malang, 30 September 2020

Ketua Program Studi S1 Akuntansi




Dr. Dra. Endang Mardiyati, M.Si., Ak.

NIP. 195909021986012001



LEMBAR PERSETUJUAN

Skripsi dengan judul:

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

**(Studi Empiris pada Auditor Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah yang
Terdaftar di BPK RI)**

Yang disusun oleh:

Nama : Septyan Candra Wijaya

NIM : 135020301111063

Fakultas : Ekonomi dan Bisnis

Jurusan : Akuntansi

Bidang Kajian : Auditing

Disetujui untuk digunakan dalam ujian komprehensif.

Malang, 1 September 2020

Dosen Pembimbing



Nurul Fachriyah, MSA, CA, AK

NIP. 196906091993032004

SURAT KETERANGAN PENELITIAN

Yang bertanda tangan di bawah ini, menerangkan dengan sesungguhnya bahwa:

Nama : Septyan Candra Wijaya

NIM : 135020301111063

Jurusan : Akuntansi

Fakultas : Ekonomi dan Bisnis

**Pengaruh *Fee Audit*, Kompetensi Auditor, Dan Perubahan Kewenangan
Terhadap Motivasi Auditor (Studi Empiris Pada Auditor Kantor Akuntan Publik
Di Jawa Tengah Yang Terdaftar Di BPK RI)**

Demikian surat keterangan ini dibuat untuk digunakan sebagaimana mestinya.

Malang, 1 September 2020

Dosen Pembimbing



Nurul Fachriyah, MSA., CA., Ak.

NIP. 196906091993032004

SURAT PERNYATAAN

Yang bertanda tangan dibawah ini:

Nama : Septyan Candra Wijaya
NIM : 135020301111063
Fakultas : Ekonomi dan Bisnis
Jurusan : Akuntansi

Dengan ini menyatakan bahwa Skripsi yang saya susun dengan judul:

**PENGARUH *FEE* AUDIT, KOMPETENSI AUDITOR, DAN PERUBAHAN
KEWENANGAN TERHADAP MOTIVASI AUDITOR (Studi Empiris pada
Auditor Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah yang Terdaftar di BPK RI)**

adalah benar-benar hasil karya saya sendiri dan bukan merupakan plagiat dari Skripsi orang lain. Apabila kemudian hari pernyataan Saya tidak benar, maka Saya bersedia menerima sanksi akademis yang berlaku (dicabut predikat kelulusan dan gelar kesarjanaan).

Demikian pernyataan ini Saya buat dengan sebenarnya, untuk dapat digunakan bilamana diperlukan.

Malang, 1 September 2020

Pembuat Pernyataan



Septyan Candra Wijaya

NIM. 135020301111063

KATA PENGANTAR

Puji Syukur kepada Tuhan yang Maha Esa atas rahmat dan karunia-Nya sehingga dapat menyelesaikan penelitian dan skripsi yang berjudul:

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

(Studi Empiris pada Auditor Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah yang

Terdaftar di BPK RI)”. Skripsi ini adalah untuk memenuhi salah satu syarat

kelulusan dalam meraih derajat sarjana Ekonomi program Strata Satu (S-1)

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya.

Selama penelitian dan penyusunan laporan penelitian dalam skripsi ini, penulis tidak luput dari kendala. Kendala tersebut dapat diatasi penulis berkat adanya bantuan, bimbingan dan dukungan dari berbagai pihak, oleh karena itu penulis ingin menyampaikan rasa terimakasih sebesar-besarnya kepada:

1. Tuhan Yesus Kristus yang senantiasa memberi anugerah dan kekuatan dalam penyelesaian skripsi ini.
2. Mendiang Bapak dan Ibu saya, kakak-kakak saya yang selalu memberikan dukungan dan memfasilitasi hingga skripsi ini selesai.
3. Bapak Drs. Nurkholis, SE., M.Bus.(Acc)., Ak., Ph.D., selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya.
4. Ibu Dr. Dra. Endang Mardiaty, M.Si., Ak., selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya.

5. Ibu Nurul Fachriyah, MSA., CA., Ak., selaku dosen pembimbing saya yang selalu memberi arahan, kritik dan saran sehingga skripsi ini selesai dengan baik.
6. Sebagai dosen penguji I, Ibu Nurlita Novianti, MSA., CA., Ak. dan sebagai dosen penguji II, Ibu Ayu Fury Puspita, MSA., CA., Ak. yang telah memberikan saran-saran untuk menyempurnakan skripsi ini.
7. Seluruh Dosen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya beserta staf dan karyawan yang telah memberi ilmu, bimbingan dan pelayanan.
8. Orang yang saya kasihi, yang selalu memberi dukungan, saran dan senantiasa sabar selama proses penyelesaian skripsi ini.
9. Seluruh sahabat atas dukungan luar biasa sehingga saya dapat menyelesaikan skripsi ini dengan baik.
10. Serta pihak-pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu, namun telah banyak memberikan dukungan terhadap penyelesaian skripsi ini.

Penulis merasa perlu untuk membenahi diri dengan selalu berharap akan kritik dan saran yang membangun untuk langkah selanjutnya. Demikian Skripsi ini penulis susun dengan harapan bermanfaat bagi penulis maupun pembaca.

Malang, 4 September 2020

Penulis

Septyan Candra Wijaya

NIM. 135020301111063

DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR.....	i
DAFTAR ISI.....	iii
DAFTAR GAMBAR.....	vi
DAFTAR TABEL.....	vii
ABSTRAK.....	viii
BAB I : PENDAHULUAN.....	1
1.1 Latar Belakang.....	1
1.2 Rumusan Masalah.....	9
1.3 Tujuan Penelitian.....	9
1.4 Kontribusi Penelitian.....	9
1.5 Sistematika Penelitian.....	10
BAB II : TELAAH PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS.....	12
2.1 Teori Pengharapan (<i>Expectancy Theory</i>).....	12
2.2 <i>Motivation Crowding Theory</i>	13
2.3 Teori Atribusi.....	15
2.4 Variabel Penelitian dan Pengukurannya.....	16
2.4.1 Motivasi Auditor.....	16
2.4.2 <i>Fee Audit</i>	19
2.4.3 Kompetensi Auditor.....	23
2.4.4 Perubahan Kewenangan.....	29
2.5 Rerangka Teoritis.....	32
2.6 Pengembangan Hipotesis.....	34
2.6.1 Pengaruh <i>Fee Audit</i> Terhadap Motivasi Auditor.....	35

2.6.2 Pengaruh Kompetensi Auditor Terhadap Motivasi Auditor.....	37
2.6.3 Pengaruh Perubahan Kewenangan Terhadap Motivasi Auditor.....	39
BAB III : METODOLOGI PENELITIAN.....	42
3.1 Desain Penelitian.....	42
3.2 Populasi dan Sampel.....	43
3.3 Jenis Data dan Metode Pengumpulan Data.....	45
3.4 Variabel, Definisi Operasional dan Pengukuran.....	46
3.4.1 Variabel Dependen (Terikat).....	47
3.4.2 Variabel Independen (Bebas).....	47
3.4.2.1 <i>Fee</i> Audit.....	48
3.4.2.2 Kompetensi Auditor.....	48
3.4.2.3 Perubahan Kewenangan.....	49
3.5 Metode Analisis Data.....	49
3.6 Evaluasi Model.....	50
3.7 <i>Pilot Test</i>	53
BAB IV : ANALISIS DATA DAN HASIL PENELITIAN.....	57
4.1 Hasil Pengumpulan Data.....	57
4.1.1 Responden.....	57
4.1.2 Demografi Responden.....	58
4.2 Statistik Deskriptif.....	63
4.3 Evaluasi Model.....	65
4.3.1 <i>Outer Model</i>	65
4.3.1.1 Validitas Konvergen.....	65
4.3.1.2 Validitas Diskriminan.....	69
4.3.1.3 Uji Reliabilitas.....	71

4.3.2 <i>Inner Model</i>	71
4.3.2.1 Hasil Uji Hipotesis I.....	73
4.3.2.2 Hasil Uji Hipotesis II.....	73
4.3.2.3 Hasil Uji Hipotesis III.....	74
4.4 Pembahasan Hasil Uji Hipotesis.....	74
4.4.1 Pengaruh <i>Fee</i> Audit Terhadap Motivasi Auditor.....	75
4.4.2 Pengaruh Kompetensi Auditor Terhadap Motivasi Auditor.....	77
4.4.3 Pengaruh Perubahan Kewenangan Terhadap Motivasi Auditor.....	78
BAB V : PENUTUP	81
5.1 Kesimpulan.....	81
5.2 Implikasi Penelitian.....	81
5.3 Keterbatasan dan Saran.....	82
DAFTAR PUSTAKA	83
LAMPIRAN 1	87
LAMPIRAN 2	95

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Model Penelitian	34
Gambar 4.1 Komposisi Responden Berdasarkan Gender	59
Gambar 4.2 Komposisi Responden Berdasarkan Jabatan Fungsional	60
Gambar 4.3 Komposisi Responden Berdasarkan Umur	61
Gambar 4.5 Komposisi Responden Berdasarkan Lama Bekerja	62
Gambar 4.6 Komposisi Responden Berdasarkan Pendidikan Terakhir	62



DAFTAR TABEL

Tabel 3.1	Tabel <i>Combined Loading and Cross-Loading Factors</i>	54
Tabel 3.2	Tabel Perbandingan Akar Dari AVE Dengan Korelasi Antar Variabel.....	55
Tabel 3.3	Tabel Uji Reliabilitas	55
Tabel 4.1	Jumlah Sampel dan Tingkat Pengembalian	58
Tabel 4.2	Demografi Responden	58
Tabel 4.3	Statistik Deskriptif Penelitian	63
Tabel 4.4	Tabel <i>Output Loadings Factor</i>	66
Tabel 4.5	Tabel <i>Output Average Variance Extracted</i>	67
Tabel 4.6	Tabel <i>Output Loading Factor</i>	67
Tabel 4.7	Tabel <i>Output Average Variance Extracted</i>	68
Tabel 4.8	Tabel <i>Combined Loading and Cross-Loading Factor</i>	69
Tabel 4.9	Tabel <i>Output Coefficient among Latent Variables</i>	70
Tabel 4.10	Tabel Hasil <i>Cronbach's Alpha</i> dan <i>Composite Reliability</i>	71
Tabel 4.11	Tabel Nilai Hasil R^2	72
Tabel 4.12	Tabel Hasil dari Koefisien <i>Path</i> dan <i>P-Values</i>	73

ABSTRAK

PENGARUH *FEE* AUDIT, KOMPETENSI AUDITOR DAN PERUBAHAN KEWENANGAN TERHADAP MOTIVASI AUDITOR**(Studi Empiris pada Auditor Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah yang Terdaftar di BPK RI)**

Oleh:

Septyan Candra Wijaya**Dosen Pembimbing: Nurul Fachriyah, MSA., CA., Ak.**

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh *fee* audit, kompetensi auditor dan perubahan kewenangan terhadap motivasi auditor. Sampel dalam penelitian adalah 100 auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah yang terdaftar di BPK RI. Pengambilan sampel dilakukan dengan teknik pengambilan sampel mudah (*convenience sampling*). Pengumpulan data dilakukan dengan teknik survei kuesioner terhadap 57 auditor. Analisis data pada penelitian ini menggunakan model *Partial Least Square* (PLS) dengan menggunakan aplikasi WarpPLS v.7. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kompetensi auditor dan perubahan kewenangan berpengaruh positif terhadap motivasi auditor, sedangkan *fee* audit berpengaruh negatif terhadap motivasi auditor. Semakin baik kompetensi yang dimiliki auditor akan meningkatkan motivasi auditor. Perubahan kewenangan yang terjadi juga menjadi faktor yang mempengaruhi motivasi auditor, perubahan kewenangan menjadi tantangan bagi auditor untuk melakukan audit di sektor pemerintahan.

Kata kunci: *fee* audit, kompetensi auditor, perubahan kewenangan dan motivasi auditor.

ABSTRACT**THE INFLUENCE OF AUDIT FEE, AUDITOR'S COMPETENCE AND
AUTHORITATIVE CHANGES TOWARDS AUDITOR'S MOTIVATION****(An Empirical Study on Auditor Working for Public Accounting Firm in
Center Java Registered in BPK RI)****By:****Septyan Candra Wijaya****Supervision: Nurul Fachriyah, MSA., CA., Ak.**

The purpose of this study was to examine the influence of audit fee, auditor's competence, and authoritative changes towards auditor's motivation. The sample of this study were 100 auditors working at Public Accounting Firm in Central Java registered in BPK RI. Sampling was done by easy sampling technique (convenience sampling). Collecting data uses questionnaire survey technique with respondents as many as 57 auditors. Data analysis of this study uses the Partial Least Square (PLS) model with the application of WarpPLS v.7. The result of this study indicate that auditor's competence and authoritative changes have positive affect towards auditor's motivation, while audit fee negatively affect on auditor's motivation. The better auditor's competence will increase his motivation. The change in authority is also a factor that affects the auditor's motivation, change of authority to be a challenge for auditors to audit in the government sector

**Keyword: audit fee, auditor's competence, authoritative changes, and
auditor's motivation.**

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Menurut Arens dkk (2014:24), *auditing* merupakan proses pengumpulan dan evaluasi bukti mengenai informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi tersebut dan kriteria yang telah ditetapkan. *Auditing* harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen. Di Indonesia, pernyataan tersebut didukung oleh Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik, dimana salah satu tujuan aturan tersebut disusun adalah untuk meningkatkan kompetensi dan kualitas profesi audit, maka dari itu kompetensi adalah hal yang penting dalam proses audit untuk memberikan hasil audit yang baik. Peran profesi auditor, khususnya auditor eksternal sangat diperlukan untuk menciptakan perekonomian yang sehat, efisien dan transparan. Selain itu auditor diperlukan sebagai sarana peningkatan kualitas dan kredibilitas informasi laporan keuangan suatu entitas, dimana tujuan audit menurut Standar Audit (SA) 200 paragraf 3 dan 4 adalah untuk meningkatkan tingkat keyakinan atas laporan keuangan suatu entitas melalui opini yang diberikan auditor apakah laporan keuangan yang disusun oleh pihak manajemen telah sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku untuk pihak pengguna laporan. Hal ini membuat perusahaan yang berperan sebagai *auditee* atau pihak yang diaudit harus teliti dalam memilih Kantor Akuntan Publik (KAP) yang memiliki kualitas auditor yang kompeten dan independen untuk melakukan pemeriksaan laporan keuangannya. Memiliki profesi sebagai auditor merupakan pekerjaan yang

memiliki tantangan yang cukup besar karena harus menjaga objektivitas dan independensi yang merupakan bagian dari kode etik sebagai auditor. Untuk menjalankan pekerjaan audit, tentunya seorang auditor harus memiliki motivasi.

Jika auditor yang bertanggung jawab dalam pekerjaan (*incharge*) memiliki motivasi yang rendah, maka proses audit yang dilaksanakan tidak akan berjalan dengan baik.

Menurut Robbins dan Judge (2013:202), motivasi adalah proses yang menjelaskan tentang intensitas, arah, dan kegigihan seorang individu dalam upaya menuju suatu pencapaian. Menurut Gibson dkk (2012:837), motivasi adalah konsep yang digunakan oleh suatu individu untuk menggambarkan kekuatan yang terdapat pada suatu individu dalam memulai dan mengarahkan perilaku. Selain adanya permintaan klien dan kepentingan komersial, motivasi auditor timbul karena yakin auditor mampu menyelesaikan pekerjaannya dan menguntungkannya. Dalam hal ini dapat disimpulkan bahwa auditor memiliki motivasi yang berbeda dengan auditor lainnya dalam melaksanakan pekerjaannya. Dengan adanya perbedaan motivasi tersebut, tentu dapat mempengaruhi proses pelaksanaan audit dan hasil audit yang akan diperoleh. Motivasi yang dimiliki oleh setiap individu, dalam konteks ini adalah auditor dapat mengalami peningkatan maupun penurunan. Fluktuasi motivasi dapat terjadi secara alami atau berasal dari dalam individu tanpa dipengaruhi oleh orang lain maupun faktor eksternal atau berasal dari luar individu.

Menurut Lowensohn dan Collins (2001) dalam Nor (2012), terdapat beberapa faktor yang dapat dipertimbangkan oleh seorang auditor melaksanakan

audit. Faktor ini ada karena didasari oleh manfaat yang akan diterima oleh seorang auditor, seperti *fee*, tingkat kompetensi yang dimiliki auditor dan lingkungan.

Adapula faktor lain yang mempengaruhi seorang auditor melakukan perikatan audit di sektor pemerintahan, seperti tingkat *fee* yang rendah, kemampuan khusus yang dibutuhkan karena adanya beberapa aturan-aturan yang khusus dalam akuntansi pemerintahan. Faktor pertama yang memberikan pengaruh adalah imbalan jasa audit atau *audit fee*. Menurut Agoes (2012) dalam Krisnawan (2018) imbalan jasa audit adalah upah berupa barang, uang atau dalam bentuk lainnya yang diberikan kepada Kantor Akuntan Publik atau diterima dari klien atau pihak ketiga dalam surat perikatan audit. Menurut Chuntao Lie (2005) dalam Rahardja (2014) menyatakan bahwa KAP yang lebih besar dengan *fee* audit yang lebih tinggi cenderung memberikan jasa audit yang lebih berkualitas. Oleh karena itu dengan adanya *fee* yang tinggi yang disepakati antara perusahaan (klien) dengan KAP berharap dapat meningkatkan motivasi auditor dalam melaksanakan audit dan menghasilkan laporan audit yang lebih berkualitas. Tetapi KAP tidak diperkenankan untuk menawarkan *fee* yang dapat merusak citra profesi auditor dengan cara menawarkan *fee* yang rendah demi mendapatkan klien.

Menurut hasil dari dua penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Nor (2014) dan Rifki dkk (2014) menyatakan bahwa *fee* audit memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap motivasi auditor. Dalam penelitian tersebut menunjukkan bahwa besar kecilnya *fee* audit memiliki korelasi positif terhadap motivasi auditor, sedangkan pada penelitian Georgellis dkk (2010) dan Cho dan Perry (2012) menunjukkan hasil bahwa semakin tinggi *extrinsic rewards*

(penghargaan ekstrinsik) akan merusak motivasi untuk bekerja karena akan diiringi dengan besarnya *effort* dan tanggung jawab yang dimiliki. Di Indonesia, penentuan imbalan jasa audit telah diatur dalam Peraturan Pengurus nomor 2 tahun 2016 tentang Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan. Tetapi dengan *fee* audit yang tinggi tidak menjamin hasil audit yang berkualitas. Sebagai contoh, kasus PT. Sunprima Nusantara Pembiayaan (SNP Finance) dengan KAP Satrio Bing, Eny & Rekan (Deloitte Indonesia). Kasus tersebut terjadi ketika Otoritas Jasa Keuangan (OJK) membuat pengaduan kepada Kementerian Keuangan Indonesia karena ada indikasi kesalahan prosedur audit oleh KAP. Analisis dan pemeriksaan yang dilakukan oleh Pusat Pembinaan Profesi Keuangan (P2PK) menyimpulkan bahwa adanya pelanggaran standar profesi audit berupa kurangnya pemahaman pengendalian data nasabah dan akurasi jurnal pembiayaan piutang, skeptisme profesional, pelaksanaan prosedur yang belum memadai mengenai deteksi risiko kecurangan dan respon atas risiko kecurangan dalam pelaksanaan audit umum laporan keuangan SNP Finance selama tahun buku 2012 s.d 2016 yang dilakukan oleh kedua akuntan publik yang bertanggung jawab atas pekerjaan audit tersebut (*In charge*). Melihat kasus tersebut, KAP besar dengan *fee* yang tinggi tidak sepenuhnya menjamin terdorongnya motivasi auditor untuk menyelesaikan pekerjaan audit dengan memperhatikan kode etik yang berlaku dan menghasilkan audit yang berkualitas.

Faktor eksternal kedua adalah kompetensi auditor. Dalam melaksanakan audit, Sebagai seorang auditor, kompetensi merupakan hal yang wajib dimiliki dalam menjalankan pekerjaan audit. Yang dimaksud adalah seorang auditor harus

senantiasa dianggap sebagai ahli dibidang akuntansi dan audit. Setiap auditor memiliki kompetensi yang berbeda, sehingga setiap individu memiliki keterampilan tersendiri akan memudahkan dalam melakukan pekerjaannya sehingga akan memotivasinya untuk menjaga tanggung jawab atas setiap pekerjaan yang sedang dikerjakannya. Seorang auditor wajib menjaga kompetensinya dengan mengikuti Pendidikan Profesional Berkelanjutan dalam jumlah satuan kredit tertentu sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 20 Tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik. Secara umum, kompetensi menurut Soelaiman (2007) dalam Rifki dkk (2014) adalah sifat yang dibawa lahir atau dipelajari yang memungkinkan seseorang yang dapat menyelesaikan pekerjaannya, baik secara mental ataupun fisik. Kompetensi muncul dan terlihat dari perilaku yang dimiliki individu pada saat bayi hingga dewasa. Artinya seorang auditor yang memiliki kompetensi yang baik akan memberikan motivasi untuk menyelesaikan audit dengan baik.

Hal ini didukung dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Nor (2012) dan Aji (2015) yang menunjukkan pengaruh positif dan signifikan kompetensi auditor terhadap motivasi auditor. Dalam penelitian tersebut menyatakan bahwa semakin baik kompetensi auditor maka akan semakin memberikan motivasi seorang auditor untuk menjalankan pekerjaannya. Namun, menurut penelitian yang dilakukan oleh Sartika dkk (2014) menunjukkan bahwa tingkat kompetensi auditor tidak berpengaruh terhadap motivasi auditor. Artinya besarnya kecilnya tingkat kompetensi auditor yang dimiliki tidak mempengaruhi motivasi auditor dalam bekerja.

Merujuk pada hasil tersebut menjelaskan bahwa memiliki kompetensi yang baik tidak dapat menjamin seorang auditor melaksanakan audit tanpa melakukan kesalahan, seperti kasus laporan audit keuangan PT. Garuda Indonesia, Tbk. (PT. GIA), yang diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) Tanubrata, Sutanto, Fahmi, Bambang & Rekan dan Akuntan Publik Kasner Sirumapea yang telah melakukan kesalahan audit atas laporan keuangan tahun buku 2018.

Permasalahan dimulai ketika kedua komisaris PT. Garuda Indonesia, Tbk., Chairul Tanjung dan Dony Oskaria menolak untuk menandatangani laporan keuangan tahun buku dalam acara Rapat Umum Pemegang Saham Tahunan karena dinilai cacat dari pengakuan pendapatan yang akan diterima terkait kerjasama yang dilakukan dengan PT. Mahata Aero Teknologi. Atas pengakuan tersebut, laporan keuangan tahunan perusahaan yang seharusnya mengalami kerugian menjadi laba. Setelah diadakan pemeriksaan oleh Kementerian Keuangan melalui Pusat Pembinaan Profesi Keuangan (P2PK) dan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI), dinilai tidak sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan dan beberapa melanggar kepatuhan atas kerjasama penyediaan layanan konektivitas dan *in-flight entertainment* PT. Citilink Indonesia yang merupakan anak perusahaan PT. GIA dengan PT. Mahata Aero Teknologi. Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik yang bertanggung jawab telah melanggar setidaknya 3 (tiga) standar audit. Kesalahan yang pertama adalah melanggar SA 315 mengenai pengidentifikasian dan penilaian risiko kesalahan penyajian material melalui pemahaman atas entitas dan lingkungannya. Pelanggaran yang kedua adalah SA 500 mengenai bukti audit. Pelanggaran yang

terakhir adalah melanggar SA 560 mengenai bagaimana auditor mempertimbangkan peristiwa kemudian dalam auditnya. Selain melanggar SA, P2PK mendapati kurang optimalnya sistem pengendalian mutu yang diterapkan Kantor Akuntan Publik Tanubrata, Sutanto, Fahmi, Bambang & Rekan. Melihat dari kasus tersebut, dapat diartikan bahwa auditor yang memiliki kompetensi yang baik belum bisa menjamin terdorongnya motivasi auditor untuk melaksanakan pekerjaannya dengan baik.

Faktor eksternal ketiga adalah perubahan kewenangan. Dalam melaksanakan pekerjaan, faktor sektor usaha klien yaitu sektor pemerintahan dan sektor komersial mempengaruhi motivasi seorang auditor untuk bekerja. Hal ini terjadi karena perbedaan peraturan, prosedur akuntansi, dan ketaatan hukum akan memberikan tantangan bagi auditor dalam bekerja. Menurut Mardiasmo (2002) perubahan kewenangan dari pemerintah baik dari Presiden, Menteri, maupun Pemerintah Daerah seperti *accounting reform, management reform, budgeting reform, audit reform, dan entities reform* akan memberikan pengambilan sikap ragu ragu bagi auditor untuk mengambil perikatan audit sektor pemerintahan. Pemerintah Indonesia sendiri mengeluarkan standar audit untuk sektor pemerintah melalui Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) berupa Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) dengan perubahan terakhir yaitu Peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2017. Untuk menerima audit sektor pemerintah, auditor dan Kantor Akuntan Publik telah memenuhi persyaratan yang telah ditetapkan. Di Indonesia, untuk melakukan audit sektor pemerintahan, auditor dan Kantor Akuntan Publik telah terdaftar di Badan Pemeriksa Keuangan Republik

Indonesia (BPK RI) berdasarkan Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2016 tentang Persyaratan Akuntan Publik

Pada Kantor Akuntan Publik yang Melakukan Pemeriksaan Keuangan Negara.

Pada penelitian Mardiasmo (2002) dan Nor (2012) hasil yang diperoleh pada

hipotesis ini menunjukkan bahwa perubahan kewenangan memiliki pengaruh

positif terhadap motivasi auditor. Hal ini menunjukkan bahwa memeriksa laporan

keuangan negara memberikan sebuah tantangan bagi auditor dan mendorong

motivasi dirinya untuk bekerja. Tetapi hal tersebut tidak dapat menjamin pasti

terdorongnya motivasi seorang auditor untuk menerima perkerjaan audit sektor

pemerintahan. Hal ini selaras dengan hasil penelitian Lowensohn dan Collins

(2001) yang menunjukkan bahwa perubahan kewenangan memiliki pengaruh

negatif terhadap motivasi auditor. Perubahan kewenangan menurunkan motivasi

auditor karena perubahan regulasi yang cepat terjadi dan sanksi yang membebani

auditor untuk melakukan audit sektor pemerintahan.

Berdasarkan uraian dan hasil penelitian terdahulu di atas menunjukkan hasil

yang tidak konsisten. Hasil yang tidak konsisten dari penelitian terdahulu

membuat penulis tertarik untuk mengangkat kembali topik mengenai faktor-faktor

yang mempengaruhi motivasi auditor dalam menjalankan pekerjaannya.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian yang dilakukan oleh Wahyudin

Nor. Untuk membedakan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya, penulis

membedakan dengan studi obyek yang dibawakan. Berdasarkan latar belakang

tersebut, maka penulis mengambil judul **“PENGARUH FEE AUDIT,**

KOMPETENSI AUDITOR, DAN PERUBAHAN KEWENANGAN

TERHADAP MOTIVASI AUDITOR (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah yang Terdaftar di BPK RI)”

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang penelitian yang telah diuraikan, maka dapat diidentifikasi rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah *fee* audit berpengaruh positif terhadap motivasi auditor?
2. Apakah kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap motivasi auditor?
3. Apakah perubahan kewenangan berpengaruh positif terhadap motivasi auditor?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan latar belakang penelitian yang telah diuraikan, maka dapat diidentifikasi tujuan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk memberikan bukti secara empiris apakah *fee* audit berpengaruh positif terhadap motivasi auditor.
2. Untuk memberikan bukti secara empiris apakah kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap motivasi auditor.
3. Untuk memberikan bukti secara empiris apakah perubahan kewenangan berpengaruh positif terhadap motivasi auditor

1.4 Kontribusi Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi yang bermanfaat untuk berbagai pihak, yaitu:

a. **Kontribusi Teoritis**

Hasil dari penelitian ini yang bertujuan untuk menguji pengaruh *fee audit*, kompetensi auditor dan perubahan kewenangan terhadap motivasi auditor mampu menambah referensi keilmuan audit sehingga dapat dijadikan acuan untuk pengembangan ilmu pengetahuan audit yang berhubungan dengan penelitian *fee audit*, kompetensi auditor dan perubahan kewenangan terhadap motivasi auditor.

b. **Kontribusi Praktis**

Hasil penelitian ini dapat digunakan sebagai saran bagi pimpinan kantor akuntan publik untuk menjaga, meningkatkan motivasi auditor sehingga pekerjaan audit yang dikerjakan dapat menghasilkan kualitas yang maksimal. Bagi auditor, penelitian ini dapat menjadi evaluasi untuk meningkatkan motivasinya dalam bekerja.

1.5 Sistematika Penulisan

Adapun sistematika pembahasan dalam penelitian ini dapat dicirikan sebagai berikut :

BAB I PENDAHULUAN

Pada bab I, terdapat latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan.

BAB II TELAAH PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Pada bab II ini terdapat teori-teori yang mendukung penelitian dan berkaitan dengan isu yang diteliti oleh peneliti. Dari teori-teori yang dijelaskan maka dapat disusun sebuah hipotesis.

BAB III METODE PENELITIAN

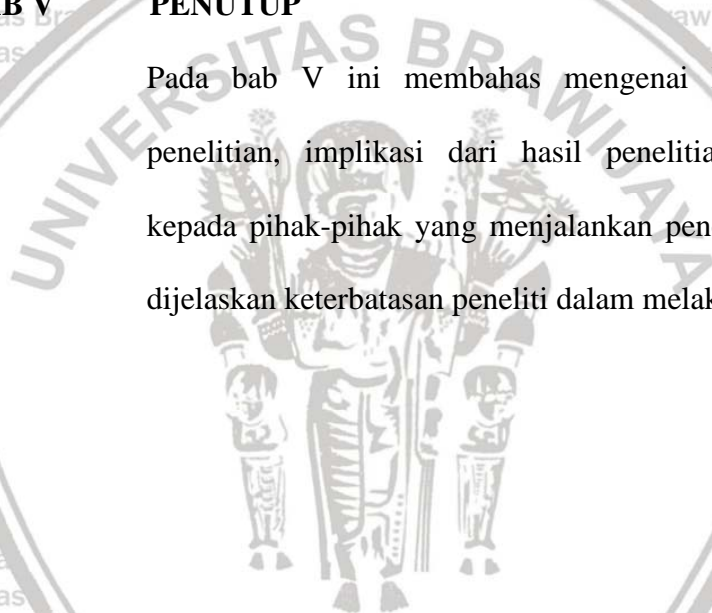
Pada bab III ini menjelaskan mengenai metode penelitian yang digunakan peneliti, jenis penelitian, objek penelitian, metode analisis data dan pengujian hipotesis.

BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Pada bab IV ini membahas mengenai hasil penelitian dan melakukan analisis hasil penelitian.

BAB V PENUTUP

Pada bab V ini membahas mengenai kesimpulan dari hasil penelitian, implikasi dari hasil penelitian, memberikan saran kepada pihak-pihak yang menjalankan penelitian selanjutnya, dan dijelaskan keterbatasan peneliti dalam melakukan penelitian.



BAB II

TELAAH PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.2.1 Teori Pengharapan (*Expectancy Theory*)

Expectancy theory merupakan salah satu konsep dan logika yang dekat untuk mengembangkan riset aspek berperilaku dalam akuntansi, dalam hal ini adalah motivasi seorang auditor. *Expectancy theory* yang dikembangkan oleh Victor Vroom pada bukunya yang berjudul "*Work and Motivation*" pada tahun 1964 menjelaskan bahwa pengertian *expectancy theory* atau teori pengharapan sendiri adalah sebuah kerangka pemikiran untuk memahami motivasi manusia dalam bekerja. Konsep ini digunakan untuk menjelaskan seberapa besar usaha yang dikeluarkan oleh individu untuk bekerja, bagaimana individu tersebut memutuskan untuk menerima dan menolak suatu pekerjaan, dan bagaimana tingkat kepuasan individu dengan pekerjaannya.

Teori pengharapan ini lebih menekankan faktor hasil (*outcomes*) daripada kebutuhan (*needs*) yang dikemukakan oleh Maslow dalam teori hirarki kebutuhan. Menurut Vroom (1964), teori ini didasarkan oleh 3 (tiga) elemen kunci. Elemen kunci yang pertama adalah harapan (*expectancy*), harapan adalah suatu kesempatan yang diberikan akan terjadi karena perilaku atau suatu penilaian bahwa kemungkinan sebuah upaya akan menyebabkan kinerja yang diharapkan. Suatu individu percaya bahwa ia melakukan sesuatu dengan cara tertentu, ia akan memperoleh suatu hasil tertentu atau dapat disebut harapan hasil (*outcomes expectancy*). Elemen kunci yang kedua adalah nilai (*valence*), *valence* merupakan akibat dari perilaku tertentu tersebut memiliki nilai atau signifikansi bagi setiap

individu. Dengan kata lain, setiap hasil yang diterima individu memiliki suatu nilai dan setiap nilai ditentukan oleh setiap individu, sehingga nilai ini merupakan kualitas subjektif dari akibat setiap perilaku individu. Elemen kunci yang terakhir adalah pertautan (*instrumentality*), pertautan adalah persepsi individu bahwa hasil tingkat pertama akan dihubungkan atau ditautkan pada tingkat dua. Yang dimaksud adalah persepsi individu timbul karena adanya keinginan untuk mencapai suatu hasil sesuai dengan tujuan akan menghasilkan penghargaan.

Expectancy theory berasumsi bahwa seorang individu memiliki keinginan untuk menghasilkan suatu karya pada waktu tertentu tergantung pada pihak-pihak yang bersangkutan dan tentang nilai suatu prestasi kerja atau penghargaan yang diterima oleh individu sebagai alat untuk mencapai tujuan tersebut.

Kesimpulan dari teori harapan ini adalah bahwa seorang individu akan termotivasi bila ia percaya mengenai tindakan yang ia lakukan akan memberikan hasil yang diinginkan, memberikan nilai positif dan setiap usaha yang dikeluarkan akan menuai suatu hasil.

2.2 *Motivation Crowding Theory*

Motivation Crowding Theory dikembangkan oleh Bruno Frey pada tahun 2000 melalui jurnalnya yang berjudul "*Motivation Crowding Theory: A Survey of Empirical Evidence*". Teori yang dikembangkan oleh Frey tersebut merupakan pengembangan dari pendapat dari sisi psikologis yang dikemukakan oleh Titmuss (1970) melalui bukunya yang berjudul "*The Gift Relationship*" dan "*The Hidden Cost of Reward: New Perspective on Psychology of Human Motivation*" oleh Lepper dan Greene (1978). Titmuss berpendapat bahwa membayar darah akan

merusak nilai-nilai sosial yang disayangi dan oleh karena itu akan mengurangi atau menghilangkan kesediaan untuk mendonorkan darah. Oleh karena itu, Frey melakukan pengembangan untuk mengintegrasikan teori motivasi yang bersumber dari psikologi sosial dengan teori ekonomi. Efek *crowding out* dalam ekonomi adalah suatu anomali yang terjadi dimana hal ini menunjukkan kebalikan dari hukum ekonomi yang paling mendasar, bahwa menaikkan insentif moneter akan meningkatkan pasokan.

Motivation Crowding Theory menjelaskan bahwa intervensi eksternal melalui insentif moneter atau hukuman dapat merusak dan di bawah kondisi yang dapat diidentifikasi yang berbeda akan memperkuat motivasi intrinsik pada suatu individu. Kondisi tersebut dibagi menjadi 2 (dua), yaitu *crowding-in effect* dan *crowding-out effect*. Intervensi eksternal dapat merusak motivasi intrinsik jika individu yang terpengaruh mempersepsikan bahwa dirinya akan dikendalikan oleh suatu pihak atau suatu kondisi yang merugikan, hal tersebut dapat mengganggu *self determination* (penentuan nasib) dan *self esteem* (harga diri), sedangkan kondisi dimana intervensi eksternal dapat meningkatkan motivasi intrinsik jika individu yang terpengaruh mempersepsikan bahwa dirinya akan mendapat dukungan, hal tersebut akan membuat individu merasa diberi lebih banyak kebebasan untuk bertindak.

Motivation Crowding Theory ini berfungsi untuk mengetahui bagaimana penghargaan ekstrinsik dapat memberikan efek *crowding-in* atau *crowding-out* terhadap motivasi intrinsik seorang individu dalam berperilaku.

2.3 Teori Atribusi

Teori Atribusi yang dikembangkan oleh Fritz Heider dalam bukunya yang berjudul "*The Psychology of Interpersonal Relations*" pada tahun 1958.

Menurut Heider (1958) dalam Hudayati (2002) mengargumentasikan bahwa perilaku seseorang itu ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan internal (*internal forces*) yaitu faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang misalnya kemampuan atau usaha dan *external forces* yaitu faktor-faktor yang berasal dari luar misalnya *task difficulty* atau keberuntungan.

Menurut Gibson dkk (2012:97) ketika penyebab perilaku terjadi, biasanya dijelaskan dalam hal karakteristik individu atau kepribadian atau dalam situasi dan kondisi itu terjadi. Kondisi tersebut dibagi menjadi 2 (dua), yaitu *Dispositional attribution* dan *Situational attribution*. *Dispositional attribution* menekankan beberapa aspek individu, seperti kemampuan, keterampilan, dan motivasi internal, sedangkan *situational attribution* menekankan pada faktor lingkungan berpengaruh pada perilaku individu. Teori ini menjelaskan mengenai pemahaman atas reaksi individu terhadap peristiwa dengan mengetahui alasan yang mendasari perilaku tersebut. Teori atribusi dijelaskan bahwa terdapat perilaku yang berhubungan dengan sikap dan karakteristik individu, maka dapat dikatakan bahwa hanya melihat perilakunya akan dapat diketahui sikap atau karakteristik orang tersebut serta dapat juga memprediksi perilaku seseorang dalam menghadapi situasi tertentu. Berdasarkan hal tersebut, individu akan termotivasi untuk memahami lingkungannya dan sebab-sebab kejadian tersebut.

Teori atribusi ini berfungsi untuk mengetahui bagaimana seorang auditor mampu bekerja dengan maksimal. Teori atribusi juga mampu mendeteksi apakah kemampuan yang dimiliki auditor dalam melaksanakan proses audit dapat diaplikasikan dengan benar dan tepat sesuai dengan kemauan auditor tersebut ingin menggunakan dengan bijak atau tidak.

2.4 Variabel Penelitian dan Pengukurannya

2.4.1 Motivasi Auditor

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI) mendefinisikan motivasi sebagai berikut :

“Dorongan yang timbul pada diri seseorang secara sadar atau tidak sadar untuk melakukan suatu tindakan dengan tujuan tertentu.”

Menurut Veithzal Rivai (2011:837), mendefinisikan bahwa:

“Motivasi adalah serangkaian sikap dan nilai-nilai yang mempengaruhi individu untuk mencapai hal yang spesifik sesuai dengan tujuan individu. Sikap dan nilai tersebut merupakan suatu yang *invisible* yang memberikan kekuatan untuk mendorong individu bertingkah laku dalam mencapai tujuan.”

Menurut Gibson dkk (2012:126), mendefinisikan motivasi adalah:

“Motivasi adalah konsep yang digunakan oleh suatu individu untuk menggambarkan kekuatan yang terdapat pada suatu individu dalam memulai dan mengarahkan perilaku.”

Sedangkan menurut Robbins dan Judge (2013:202) pengertian motivasi adalah:

“Motivasi merupakan proses yang menjelaskan tentang intensitas, arah, dan kegigihan seorang individu dalam upaya menuju suatu pencapaian.”

Dari penjelasan di atas, maka motivasi dapat diartikan sebagai masalah atau kunci utama yang dimiliki setiap individu karena sebagai daya penggerak

untuk mau bekerja sama, bekerja efektif, dan terintegrasi dalam berusaha mencapai suatu tujuan.

Menurut Priyono dan Marnis (2008:283), motivasi dibedakan menjadi 2 (dua), yaitu sebagai berikut:

1. Motivasi Intrinsik

Motivasi ini adalah pendorong kerja atau faktor-faktor yang mempengaruhi yang timbul dari dalam diri individu, berupa kesadaran betapa pentingnya pekerjaan yang dilaksanakannya. Motivasi ini bersumber dari pekerjaannya, yang mana bisa memberikan kesenangan, memenuhi kebutuhan atau manfaat di masa mendatang bagi individu tersebut.

2. Motivasi Ekstrinsik

Motivasi ekstrinsik merupakan lawan dari motivasi intrinsik yang mana motivasi ini timbul dari lingkungan luar diri individu, berupa kondisi tertentu yang mengharuskan suatu individu melakukan pekerjaan dengan maksimal untuk mencapai tujuan tertentu. Motivasi ini lebih dominan penggunaannya dibandingkan dengan motivasi intrinsik. Selain karena tidak mudahnya menumbuhkan kesadaran diri suatu individu, suatu kondisi dari lingkungan pekerjaannya yang menggiring individu untuk mendapatkan kepuasan atau tujuan yang hanya dapat dipenuhi dari luar dirinya.

Menurut Lowensohn dan Collins (2001) dalam Mardiasmo (2010), terhadap penelitian mandiri mengenai *rewards instrumentalities* dan *environmental risk factors* terhadap motivasi partner auditor independen dalam melaksanakan audit bidang pemerintahan. Penghargaan (*reward*) diklasifikasikan

menjadi 2 bagian, yaitu penghargaan intrinsik dan penghargaan ekstrinsik. Dan faktor risiko lingkungan berupa iklim politik dan perubahan kewenangan. Rincian lebih lanjut mengenai faktor penghargaan dapat dilihat di tabel 2.1.

Tabel 2.1
Motivasi Auditor Independen
Dalam Melakukan Audit

Penghargaan Intrinsik	Penghargaan Ekstrinsik
Kenikmatan Pribadi: 1. Pekerjaan yang menarik; 2. Stimulasi intelektual; 3. Pekerjaan yang menantang (mental); 4. Kesempatan pembangunan dan pengembangan pribadi dan; 5. Kepuasan pribadi.	Karir: 1. Keamanan / kemapanan kerja yang tinggi; 2. Kesempatan karir jangka panjang yang luas dan; 3. Peningkatan kompensasi.
Kesempatan membantu orang lain: 1. Pelayanan masyarakat; 2. Kesempatan membantu personal klien dan; 3. Kesempatan bertindak sebagai mentor bagi staf audit.	Status: 1. Pengakuan positif dari masyarakat; 2. Penghormatan dari masyarakat; 3. Prestis atas nama baik dan; 4. Meningkatkan status sosial.

Sumber : Lowensohn dan Collins (2001) dalam Mardiasmo (2002).

Dalam tabel di atas, dapat disimpulkan faktor penghargaan dapat memberikan pengaruh yang positif terhadap motivasi seorang auditor dalam bekerja. Penghargaan-penghargaan yang diharapkan oleh auditor adalah *fee* atau kompensasi, kesempatan pengembangan diri. Besarnya *fee* yang akan didapatkan dan kenikmatan pribadi berupa kesempatan untuk mengembangkan pribadi akan mendorong seorang auditor untuk menjalankan pekerjaannya dengan maksimal.

Lebih lanjut, KAP akan mendapat pengakuan yang positif, penghormatan dan nama baik dari masyarakat (Mardiasmo, 2002).

Faktor risiko lingkungan yang berupa iklim politik dan perubahan kewenangan memberikan pengaruh yang positif pula terhadap motivasi auditor.

Dalam penelitian Mardiasmo (2002), perubahan regulasi yang menimbulkan kewenangan-kewenangan baru dan kondisi iklim politik akan memberikan respon hati hati bagi auditor untuk menerima perikatan audit dalam sektor pemerintah.

2.4.2 *Fee Audit*

Fee audit dapat diartikan sebagai imbalan jasa yang diberikan kepada klien kepada akuntan publik atas pekerjaan audit yang telah dilaksanakan.

Menurut Srinidhi dan Gul (2006) dalam Nor (2012) mengartikan *fee* audit adalah sebagai *fee* atau imbalan yang dibayar oleh klien kepada akuntan publik untuk mengganti kerugian atas jasa auditnya. Uang merupakan salah satu daya tarik bagi seorang individu untuk melakukan suatu usaha untuk mendapatkannya. Dengan adanya *fee* audit yang akan diterima, akan memberikan daya dorong motivasi bagi auditor untuk melaksanakan perkerjaannya dengan maksimal. Menurut Nor (2012) *fee* audit dibagi menjadi 2 (dua) kategori, yaitu *fee* audit dan *non-fee* audit.

Fee audit adalah total *fee* yang dibayarkan kepada klien atas jasa audit, sedangkan *non-fee* audit adalah biaya jasa lainnya yang dibayarkan selain dari *fee* audit.

Berdasarkan Kode Etik Profesi Akuntan Publik Seksi 240 yang disahkan dengan Keputusan Dewan Pengurus Nomor 6 Tahun 2018 mengenai Penetapan dan Pengesahan Kode Etik Profesi Akuntan Publik menguraikan 2 (dua) *non-fee* audit, yaitu sebagai berikut:

1. *Contingent Fee*

Adalah imbalan yang ditetapkan atas pelaksanaan jasa profesional tanpa adanya *fee* yang dibebankan kecuali ada temuan atau hasil lain. Artinya jumlah *contingent fee* tergantung pada temuan dan hasil tertentu.

2. *Referral Fee*

Adalah imbalan yang dibayarkan oleh sesama penyedia jasa profesional akuntan publik.

Dalam penetapan *fee* audit tidak boleh ditetapkan dengan cara sembarangan. KAP tidak diperkenankan menawarkan *fee* yang rendah demi mendapatkan kemudahan memperoleh klien karena dapat merusak citra profesi auditor. Menurut Agoes (2012:18) besarnya biaya audit tergantung antara lain risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tinggi keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya. Berdasarkan hal tersebut, maka *fee* audit dapat diukur dengan beberapa indikator sebagai berikut:

1. Risiko Penugasan

Sebelum menerima atau menolak suatu penugasan dari klien, seorang auditor harus mempertimbangkan risiko yang akan diterimanya. Salah satu risiko yang dipertimbangkan adalah tanggung jawab atas etika profesi kepada sebagai berikut :

- a. tanggung jawabnya kepada publik;
- b. tanggung jawabnya kepada klien, dan;
- c. tanggung jawabnya kepada rekan lain yang se profesi.

2. Kompleksitas Jasa

Kompleksitas jasa adalah besaran informasi yang dimiliki klien yang akan diproses oleh auditor yang merupakan tahapan kerja yang dilalui untuk menyelesaikan suatu pekerjaan. Tinggi rendahnya tingkat kompleksitas yang diterima auditor akan mempengaruhi besaran imbalan yang akan disepakati antara klien dan auditor.

3. Tingkat Keahlian

Dalam SA 220 mengenai Pengendalian Mutu Untuk Audit Atas Laporan Keuangan paragraf A10-A12 tentang Penugasan Tim Perikatan yang telah dikeluarkan dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI), bahwa tim perikatan mencakup seseorang yang menggunakan keahlian tertentu dalam bidang akuntansi atau audit, baik yang ditugaskan maupun yang dipekerjakan oleh KAP dalam kondisi ini yang dimaksud adalah auditor.

Kompetensi yang dipertimbangkan dalam hal ini adalah:

- a. pemahaman dan pengalaman praktik atas perikatan audit dengan sifat dan kompleksitas serupa melalui pelatihan dan partisipasi yang tepat;
- b. pemahaman standar profesi serta ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku;
- c. keahlian teknis, termasuk keahlian dalam bidang akuntansi atau audit;
- d. pengetahuan industri yang relevan dengan bidang usaha klien;
- e. kemampuan menggunakan pertimbangan profesional;
- f. pemahaman tentang kebijakan dan prosedur pengendalian mutu KAP.

4. Struktur Biaya

Menurut Ginting (2011) dalam Anggika (2014) penentuan tarif imbalan jasa audit harus menggambarkan remunerasi yang pantas bagi auditor dengan memperhatikan kualifikasi dan pengalaman setiap auditor, sebagai berikut:

- a. gaji yang pantas;
- b. imbalan lain diluar gaji;
- c. beban tidak langsung (*overhead*) yang berkaitan dengan pelatihan dan pengembangan auditor dan;
- d. jumlah jam yang tersedia pada suatu periode tertentu.

5. Pertimbangan Profesional Lainnya

Yang dimaksud pertimbangan profesional lainnya adalah objektivitas. Dalam menjalankan pekerjaannya, seorang auditor harus bertindak adil dan tidak memihak terhadap pelaksanaan pekerjaannya yaitu dari permintaan klien atau kepentingan pribadi klien.

Di Indonesia, penentuan tarif imbalan jasa telah diatur melalui Peraturan Pengurus (PP) Nomor 2 Tahun 2016 tentang Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan. Setiap rekan atau pimpinan Kantor Akuntan Publik (KAP) harus menetapkan kebijakan sebagai dasar untuk menghitung besarnya imbalan jasa. Kebijakan tersebut mencakup, sebagai berikut:

- a. besaran tarif imbalan jasa standar per jam (*hourly charge out rate*) untuk masing-masing tingkatan staf auditor;
- b. kebijakan penentuan harga yang berbeda dari tarif imbalan jasa standar, dan;

c. metode penentuan jumlah keseluruhan imbalan jasa yang akan ditagihkan ke klien yang telah dituangkan dalam surat perikatan. Metode dapat menggunakan jumlah keseluruhan yang bersifat lumpsum, jumlah yang ditentukan berdasarkan realisasi penggunaan jam kerja personil, atau menggunakan jumlah yang ditentukan berdasarkan realisasi penggunaan jam kerja personil dengan ditentukan jumlah minimal atau maksimal sesuai pagu anggaran dari klien.

Dalam menetapkan tarif imbalan jasa, rekan atau pimpinan kantor akuntan publik harus mempertimbangkan prinsip dasar yang tertuang dalam lampiran III PP Nomor 2 Tahun 2016 yaitu sebagai berikut:

- a. kebutuhan klien dan ruang lingkup pekerjaan;
- b. waktu yang dibutuhkan dalam tahapan audit;
- c. tugas dan tanggung jawab menurut hukum (*statutory duties*);
- d. tingkat keahlian dan tanggung jawab yang melekat pada pekerjaan yang dilakukan;
- e. tingkat kompleksitas pekerjaan;
- f. jumlah personel dan waktu yang dibutuhkan dan secara efektif oleh auditor
- g. sistem pengendalian mutu kantor, dan;
- h. basis penetapan imbalan jasa yang telah disepakati.

2.4.3 Kompetensi Auditor

Sudah menjadi kewajiban bagi para pekerja untuk memiliki suatu kompetensi atau keahlian khusus sesuai dengan bidangnya untuk menjadi pendukung dirinya untuk bekerja dengan efektif dan efisien. Kompetensi merujuk

pada area pekerjaan dan peranan yang mampu dilakukan oleh seorang individu dengan kompeten. Dalam perkembangannya, menurut Strebler dkk (1997:3) mengemukakan terdapat 2 (dua) konsep model kompetensi. Konsep model yang pertama yaitu *“an underlying characteristic of an individual which is casually related to effective or superior performance in job”*. Konsep ini menjelaskan bahwa kompetensi adalah bentuk pengekspresian perilaku-perilaku dimana seorang individu perlu menunjukkannya atau sarana untuk aktualisasi diri. Konsep model yang kedua adalah *“the ability to perform activities within an occupation to a prescribed standard”*. Konsep ini menjelaskan bahwa kompetensi adalah bentuk ekspresi seorang individu sebagai standar minimum dari kinerjanya.

Menurut Mulyadi (2013:58) mendefinisikan kompetensi adalah sebagai berikut:

“Kompetensi menunjukkan terdapatnya pencapaian dan pemeliharaan suatu tingkatan pemahaman dan pengetahuan yang memungkinkan seorang anggota untuk memberikan jasa dengan kemudahan dan kecerdikan.”

Menurut Arens dkk (2014:313), mendefinisikan kompetensi adalah sebagai berikut:

“Kompetensi adalah pengetahuan atau keahlian yang perlu dimiliki oleh seorang individu untuk menyelesaikan tugas yang mendefinisikan pekerjaannya,”

Menurut Tjun dkk (2012), kompetensi adalah sebagai berikut:

“Kompetensi adalah keahlian yang cukup secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit secara objektif.”

Sedangkan menurut Undang-Undang nomor 13 tahun 2013 tentang Ketenagakerjaan, menjelaskan kompetensi adalah sebagai berikut:

“Kompetensi kerja adalah kemampuan kerja setiap individu yang mencakup aspek, pengetahuan, keterampilan, dan sikap kerja yang sesuai dengan standar yang ditetapkan.”

Menurut penjelasan mengenai definisi kompetensi di atas, dapat disimpulkan bahwa pekerjaan audit yang dilakukan oleh setiap auditor harus memiliki pengetahuan, keahlian, dan pelatihan teknis yang cukup agar tercapainya tugas dan kewajiban bagi seorang auditor dalam menjalankan tugasnya.

Pernyataan tersebut didukung dengan SA 220 mengenai Pengendalian Mutu

Untuk Audit Atas Laporan Keuangan paragraf A10-A12 tentang Penugasan Tim

Perikatan yang menjelaskan bahwa tim perikatan audit mencakup seseorang yang menggunakan keahlian tertentu dalam bidang akuntansi atau audit, baik yang ditugaskan maupun yang dipekerjakan oleh KAP dalam kondisi ini yang dimaksud adalah auditor. Secara umum, kompetensi dianggap sebuah pencapaian yang dirasakan saat melakukan kegiatan pilihannya dengan cara yang amat terampil.

Tan dan Libby (1997) dalam Nor (2012) menyatakan bahwa kompetensi dibagi menjadi 2 (dua) klasifikasi, yaitu keahlian teknis dan keahlian non-teknis.

Keahlian teknis adalah keahlian yang mendasar yang dimiliki oleh seseorang berupa pengetahuan prosedural dan pengetahuan klerikal lainnya dalam lingkup akuntansi dan auditing secara umum, sedangkan keahlian non-teknis adalah keahlian yang dimiliki oleh seseorang yang timbul karena terpicu dari faktor-faktor personal dan pengalaman.

Kompetensi sebagai suatu keahlian yang cukup dan secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit secara obyektif, tetapi ukuran kompetensi

auditor tidak cukup hanya dengan pengalaman yang dimilikinya. Terdapat unsur lain yang dapat dipertimbangkan untuk membuat keputusan yang menghasilkan keputusan yang baik dalam audit yang dikerjakannya, yaitu unsur yang dapat dimiliki oleh seorang individu adalah pengetahuan. Menurut Rahayu dan Suhayati (2010:2) menguraikan kompetensi auditor mencakup 2 (dua) hal, yaitu pengetahuan dan pengalaman.

1. Pengetahuan

Menurut Meinhard et.al, 1987 adalah Harhinto (2004) menyatakan bahwa :

“Pengetahuan dapat diukur dari seberapa tinggi pendidikan seorang auditor karena dengan demikian auditor akan mempunyai semakin banyak pengetahuan (pandangan) mengenai bidang yang digelutinya sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam, selain itu auditor akan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks.”

Pengetahuan auditor didapat dari pendidikan formal yang telah dicapai maupun dari pelatihan teknis yang telah dilakukan dalam bidang akuntansi dan auditing.

2. Pengalaman

Menurut Suraida (2005) menyatakan tentang pengalaman audit bahwa :

“Pengalaman audit adalah pengalaman auditor dalam melakukan audit laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu maupun banyaknya penugasan yang pernah ditangani.”

Berdasarkan pendapat tersebut menyatakan bahwa pengalaman adalah intensitas seorang auditor dalam melakukan pekerjaan audit yang bervariasi dan lama karir seorang auditor.

Seorang auditor untuk memiliki kompetensi profesional dapat ditempuh dengan berbagai tahapan. Menurut Rahayu dan Suhayati (2010:226) membagi 2 (dua) tahapan untuk mendapat kompetensi profesional, yaitu sebagai berikut:

1. Pencapaian Kompetensi Profesional

Kompetensi profesional dapat dicapai melalui pendidikan formal seperti Perguruan Tinggi yang sesuai dengan bidangnya, yaitu akuntansi, dan melalui pelatihan khusus dan ujian profesional dalam subyek yang relevan, serta pengalaman kerja yang cukup. Pola tersebut menjadi bagian dari pengembangan yang normal untuk auditor.

2. Pemeliharaan Kompetensi Profesional

Berdasarkan Kode Etik Akuntan Publik, auditor memiliki kewajiban untuk memelihara pengetahuan dan keahlian profesionalnya pada tingkat yang dipersyaratkan untuk memberikan keyakinan pada klien atau pemberi kerja akan menerima jasa profesional yang kompeten. Pemeliharaan kompetensi profesional memerlukan kesadaran yang berkelanjutan dan pemahaman terhadap perkembangan teknis, profesional, dan bisnis yang relevan. Sebagai realisasi pemeliharaan kompetensi profesional, seorang auditor wajib melakukan Pendidikan Profesional Berkelanjutan (PPL) yang dapat diadakan oleh pihak internal, yaitu Kantor Akuntan Publik (KAP), maupun dari lembaga profesional seperti seminar-seminar yang diadakan oleh Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) dan seminar-seminar profesional lainnya yang relevan.

Menurut Lyle dan Spencer (1993) dalam Sudarmanto (2014:53), menguraikan terdapat karakteristik kompetensi, yaitu (1) Motif (*Motives*), (2) Karakteristik (*traits*), (3) Konsep diri (*Self Concept*), (4) Pengetahuan (*knowledge*), (5) Keterampilan (*skill*).

Adapun penjelasan dari ke empat karakteristik kompetensi adalah sebagai berikut:

1. Motif (*Motives*)

Motif adalah suatu hal yang mendorong seseorang untuk berpikir dan memiliki keinginan secara konsisten yang akan menimbulkan suatu tindakan.

2. Karakteristik (*Trains*)

Karakteristik adalah berupa karakteristik fisik dan tanggapan yang konsisten terhadap kondisi atau informasi.

3. Konsep diri (*Self Concept*)

Self concept adalah sikap, nilai, atau imajinasi seseorang.

4. Pengetahuan (*Knowledge*)

Pengetahuan adalah kumpulan informasi yang dimiliki oleh seseorang dalam bidang atau konten tertentu.

5. Keterampilan (*Skill*)

Keterampilan adalah kemampuan yang dimiliki oleh seseorang untuk melakukan tugas atau pekerjaan fisik maupun mental.

Dari kelima karakteristik di atas, penulis dapat menarik kesimpulan bahwa kompetensi yang dimiliki oleh seorang auditor didukung oleh pengetahuan

yang diperoleh dari pendidikan formal dan disiplin ilmu yang telah ditempuh yang relevan dengan bidang pekerjaannya.

2.4.4 Perubahan Kewenangan

Kewenangan adalah hal yang melekat terhadap seseorang, terhadap urusan, dan terhadap pemberi wewenang. Wewenang sendiri adalah hak yang dimiliki oleh suatu badan atau pejabat atau penyelenggara negara lainnya untuk mengambil keputusan dalam hal penyelenggaraan negara. Dalam tata hukum pemerintahan, pejabat tata usaha negara merupakan pelaku utama dalam menjalankan tindakan yang berurusan dengan hal pemerintahan, namun untuk melakukan tindakan tersebut harus memiliki kewenangan yang jelas dan hal tersebut diatur dengan dibentuknya undang-undang yang bersifat fleksibel agar mudah menyesuaikan dengan perubahan kondisi tertentu. Secara konseptual, kata kewenangan berasal dari bahasa latin “*auctoritas*” yang memiliki arti hak kepemilikan. Sehingga kewenangan dapat diartikan sebagai hak legal atau formal yang diberikan oleh organisasi penguasa/pemerintahan/Negara kepada seseorang untuk memberikan perintah atau kuasa kepada orang lain yang berada dalam struktur sosial tersebut (Nugroho, 2017:55).

Menurut Kamus Bahasa Besar Indonesia (KBBI), kewenangan diartikan sebagai berikut:

“Hal berwenang, hak dan kekuasaan yang dimiliki untuk melakukan sesuatu”

Menurut Atmosudirjo (1981:76) mendefinisikan kewenangan adalah sebagai berikut:

“Kewenangan adalah apa yang disebut kekuasaan formal, kekuasaan yang berasal dari kekuasaan legislatif (diberi oleh Undang-Undang) atau dari kekuasaan

eksekutif/administratif. Kewenangan merupakan kekuasaan terhadap segolongan orang-orang tertentu atau kekuasaan terhadap suatu bidang pemerintahan tertentu yang bulat, sedangkan wewenang hanya mengenai sesuatu onderdil tertentu saja. Di dalam kewenangan terdapat wewenang-wewenang. Wewenang adalah kekuasaan untuk melakukan sesuatu tindak hukum publik.”

Sedangkan menurut Tonnaer dalam Ridwan (2006:101) mengartikan kewenangan sebagai berikut:

“Kewenangan pemerintah dalam kaitan ini dianggap sebagai kemampuan untuk melaksanakan hukum positif, dan dengan begitu dapat diciptakan hubungan hukum antara pemerintahan dengan warga negara.”

Berdasarkan definisi kewenangan menurut para ahli di atas, penulis berpendapat bahwa kewenangan merupakan suatu hak yang dimiliki oleh seorang pejabat atau institusi yang beritindak menjalankan kewenangannya berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Menurut Hadjon (1997), menjelaskan bahwa setiap tindakan yang dilakukan oleh pemerintah harus berdasarkan atas kewenangan yang berlaku dan sah. Kewenangan tersebut diperoleh dari 2 (dua) sumber utama, yaitu atribusi, delegasi. Kadang, mandat di tempatkan sebagai cara tersendiri untuk memperoleh kewenangan. Yang dimaksud dengan kewenangan yang bersifat atribusi adalah

kewenangan yang berasal dari pembagian kekuasaan negara atas dasar undang-undang. Pembentukan wewenang dan distribusi wewenang pemerintah utamanya ditetapkan dalam Undang-Undang Dasar 1945, sedangkan kewenangan delegasi dan kewenangan mandat memiliki dasar yang sama yaitu berasal dari pelimpahan.

Tetapi Hadjon (1997) membedakan kedua sumber kewenangan tersebut.

Kewenangan delegasi merupakan pelimpahan kewenangan dari pejabat pemerintah kepada pihak lain dan wewenang tersebut menjadi tanggung jawab

pihak lain tersebut. Delegasi ini tidak semata-mata pelimpahan wewenang saja, tetapi memiliki beberapa syarat yang mendasari. Syarat pertama adalah harus definitif, yaitu delegans (pihak yang memberi/melimpahkan wewenang) tidak dapat lagi menggunakan wewenang yang sudah dilimpahkan ke delegataris (pihak yang menerima pelimpahan wewenang). Syarat yang kedua adalah delegasi harus didasarkan atas perundang-undangan yang berlaku. Syarat yang ketiga adalah delegans tidak diperkenankan untuk melimpahkan wewenang kepada bawahan, artinya dalam hubungan hirarki kepegawaian. Syarat yang keempat adalah delegans wajib memberikan penjelasan atas pelimpahan wewenang tersebut. Dan syarat yang terakhir adalah peraturan kebijakan, artinya delegans wajib memberikan instruksi yang jelas atas pelaksanaan wewenang yang telah dilimpahkan. Dalam hal kewenangan yang bersifat mandat, kewenangan ini dasarnya adalah pelimpahan kewenangan antara atasan dan bawahan yang bersifat rutin. Yang membedakan dengan delegasi, pemberi mandat tetap memiliki tanggung jawab dan tanggung gugat atas wewenang yang telah dilimpahkan kepada bawahannya.

Di Indonesia, standar pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara telah mengalami beberapa kali perubahan. Standar pemeriksaan pertama kali diatur melalui Standar Audit Pemerintahan (SAP) yang disusun oleh BPK RI pada tahun 1995. Perubahan dilakukan karena adanya perubahan konstitusi dan peraturan perundang-undangan di bidang pemeriksaan, oleh karena itu BPK menyusun standar pemeriksaan dengan nama Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) melalui Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor

1 tahun 2007. Dalam SPKN 2007 tersebut menggunakan referensi utama *The Generally Accepted Government Auditing Standards* (GAGAS) Tahun 2003.

GAGAS telah mengalami revisi sebanyak dua kali, dengan revisi terakhir tahun 2011 dan untuk standar pemeriksaan sektor privat yang berlaku di Indonesia (Standar Profesional Akuntan Publik/SPAP) maupun internasional (*International Standards on Auditing/ISA* dan *International Standards of Supreme Audit Institutions/ISSAI*) telah mengalami beberapa kali perubahan.

Melihat kondisi yang telah terjadi beberapa kali perubahan, SPKN 2007 dianggap sudah tidak sesuai dengan perkembangan standar pemeriksaan dan kebutuhan organisasi BPK sehingga telah dilakukan penyempurnaan atas SPKN 2007 yang selanjutnya ditetapkan menjadi Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 1 tahun 2017. SPKN 2017 mengikat BPK maupun akuntan publik yang melakukan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara untuk dan atas nama BPK.

2.5 Rerangka Teoritis

Fee audit adalah suatu imbalan yang diterima oleh auditor atas jasa audit yang telah diberikan kepada klien. Pembentukan *fee* audit yang dirancang oleh klien dan auditor dan tertuang dalam perikatan audit. Sebelum ditetapkan dalam perikatan audit, kedua belah pihak tidak dapat menentukan *fee* yang akan ditetapkan dengan sembarangan. Terdapat beberapa faktor yang mendasari besaran *fee* yang akan ditetapkan. *Fee* ditentukan dengan mempertimbangkan beberapa hal, yaitu risiko penugasan, kompleksitas jasa, tingkat keahlian, struktur biaya dan pertimbangan lainnya. Untuk menentukan *fee* audit, IAPI memberikan pedoman

bagi KAP untuk menentukan *fee* audit. Pedoman tersebut tertuang dalam PP Nomor 2 Tahun 2016 tentang Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan.

Kompetensi auditor sangat dibutuhkan dalam melaksanakan pekerjaannya, yaitu jasa audit. Pembentukan kompetensi terdiri dari 2 (dua) faktor, yaitu pengetahuan dan pengalaman. Pengetahuan dapat diukur dari seberapa tinggi pendidikan seorang auditor karena dengan demikian auditor akan mempunyai semakin banyak pengetahuan (pandangan) mengenai bidang yang digelutinya.

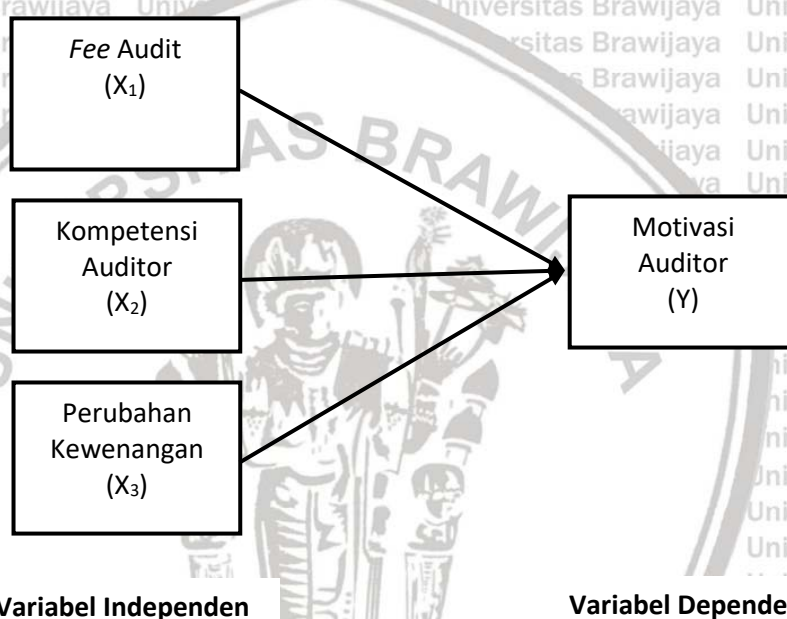
Auditor wajib memperbaharui pengetahuannya dengan cara mengikuti Pendidikan Pelatihan Berkelanjutan dengan berkala, sedangkan pengalaman adalah pengalaman auditor yang dapat diukur dari segi lamanya waktu ia bekerja maupun dari segi banyaknya penugasan audit yang telah ia laksanakan. Dengan memiliki waktu bekerja yang lama dan banyaknya penugasan audit yang telah diselesaikan, seorang auditor dapat dikatakan sebagai auditor yang berpengalaman, sehingga dengan pengalaman tersebut dapat dikatakan memiliki pemahaman yang baik atas masalah-masalah yang terjadi dalam pekerjaannya sebagai auditor laporan keuangan.

Wewenang merupakan hak yang dimiliki oleh suatu badan/pejabat/penyelenggara negara untuk membuat keputusan dalam urusan penyelenggaraan negara. Wewenang yang digunakan harus berdasar dengan undang-undang yang berlaku agar tidak ada penyalahgunaan wewenang yang dapat merugikan beberapa pihak yang terkait. Dengan semakin berkembangnya zaman, wewenang yang dimiliki oleh suatu badan/pejabat/penyelenggara negara

harus fleksibel sehingga perubahan kewenangan diperlukan untuk dapat memahami kondisi-kondisi yang sedang terjadi.

Untuk mempermudah dalam penelitian ini, maka gambar berikut adalah kerangka teoritis yang menggambarkan permasalahan dalam penelitian ini.

Gambar 2.1
Model Penelitian



2.6 Pengembangan Hipotesis

Sudah menjadi kewajiban bagi seorang auditor untuk bekerja dengan maksimal untuk memberikan hasil yang terbaik atas pekerjaan audit yang dilakukannya. Namun bagi diri auditor, terdapat konflik pribadi yang ada pada dalam dirinya sehingga dapat mempengaruhinya dalam bekerja.

Motivasi menjadi masalah utama bagi seorang individu, khususnya bagi seorang auditor dalam melaksanakan pekerjaannya. Berbagai penelitian tentang motivasi auditor yang pernah dilakukan menghasilkan temuan atau hasil yang

berbeda mengenai faktor yang mempengaruhi motivasi auditor untuk bekerja dengan baik.

Berdasarkan logika dan pemaparan di atas, maka dikembangkan suatu kerangka pemikiran atas penelitian ini:

2.6.1 Pengaruh *fee* audit terhadap motivasi auditor

Uang adalah suatu hal yang sangat dibutuhkan oleh seseorang untuk memenuhi kebutuhannya, oleh karenanya diperlukan usaha untuk mendapatkan uang tersebut. Artinya uang dapat mempengaruhi seseorang untuk mengeluarkan segala usahanya yaitu melakukan suatu tindakan yang menghasilkan demi mendapatkan uang. Uang sangat penting bagi karyawan karena uang merupakan medium dalam pertukaran uang. Menurut Srinidhi dan Gul (2006) dalam Nor (2012) mengartikan *fee* audit adalah sebagai *fee* atau imbalan yang dibayar oleh klien kepada akuntan publik untuk mengganti kerugian atas jasa auditnya.

Teori yang berkaitan dengan *fee* audit adalah teori pengharapan (*expectancy theory*) yang dikemukakan oleh Victor Vroom (1964) dan *Motivation Crowding Theory* yang dikemukakan oleh Frey (2000). *Expectancy theory* menjelaskan mengenai keyakinan tentang kemungkinan bahwa perilaku individu tertentu akan menghasilkan hasil tertentu. Semakin besar *fee* yang akan diperoleh auditor yang dikategorikan sebagai instrumentalitas penghargaan (*reward instrumentalities*) akan memberikan motivasi untuk melaksanakan pekerjaannya dengan maksimal. Hal ini sesuai dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Nor (2012) dengan hasil korelasi *fee* audit terhadap motivasi auditor adalah 49,5% yang berkaitan dengan *fee* auditor eksternal KAP yang telah

terdaftar di BPK RI memiliki korelasi sedang terhadap motivasi auditor menjelaskan bahwa *fee* audit yang tinggi mendorong motivasi auditor dalam bekerja. Ketika *fee* tersebut sesuai dengan keinginan auditor maka akan mendorong motivasinya untuk bekerja dengan baik. Penelitian yang dilakukan oleh Rifki dkk (2014) juga menjelaskan bahwa besar kecilnya *fee* audit yang diterima oleh auditor memberikan pengaruh yang signifikan terhadap motivasi auditor.

Motivation crowding theory menjelaskan bahwa intervensi eksternal berupa insentif keuangan dapat memberikan *crowding-in effect* atau *crowding-out effect* terhadap motivasi intrinsik seorang individu. Secara eksplisit bahwa penghargaan eksternal berupa *fee* dapat merusak atau dalam kondisi yang dapat diidentifikasi akan meningkatkan motivasi intrinsik individu. Penelitian yang dilakukan oleh Georgellis dkk (2010) tentang *Crowding Out Intrinsic Motivation In The Public Sector* menunjukkan bahwa tingginya penghargaan ekstrinsik, dalam hal ini yang dimaksud adalah *fee* akan menurunkan motivasi intrinsik karyawan. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Cho dan Perry (2012) menunjukkan bahwa besarnya *fee* yang akan diterima akan mengganggu *self-determined activity* (aktivitas penentuan diri) dan tidak memberikan rasa nyaman untuk bekerja.

Berdasarkan penelitian-penelitian terdahulu yang memberikan hasil yang kurang konsisten, maka penulis ingin menguji pengaruh *fee* audit terhadap motivasi auditor, dengan hipotesis pertama yang dirumuskan sebagai berikut.

H₁ : Fee Audit berpengaruh positif terhadap motivasi auditor.

2.6.2 Pengaruh kompetensi auditor terhadap motivasi auditor

Untuk menjadi seorang auditor, dibutuhkan untuk memiliki kompetensi yang memadai untuk menjalankan pekerjaannya sebagai pemeriksa laporan keuangan. Artinya kompetensi merupakan bekal yang harus dimiliki untuk menunjang pekerjaannya. Menurut Arens dkk (2012:295) menjelaskan arti dari kompetensi adalah pengetahuan atau keahlian yang perlu dimiliki oleh seorang individu untuk menyelesaikan tugas yang mendefinisikan pekerjaannya. Dalam SA 220 mengenai Pengendalian Mutu Untuk Audit Atas Laporan Keuangan paragraf A10-A12 tentang Penugasan Tim Perikatan yang menjelaskan bahwa bahwa tim perikatan audit mencakup seseorang yang menggunakan keahlian tertentu dalam bidang akuntansi atau audit, baik yang ditugaskan maupun yang dipekerjakan oleh KAP dalam kondisi ini yang dimaksud adalah auditor. Keahlian dapat dicapai dengan pendidikan yang telah ditempuh oleh auditor melalui pendidikan formal, sedangkan pelatihan teknis dapat dicapai dengan melakukan pelatihan-pelatihan yang diadakan oleh IAPI melalui Program Pendidikan Berkelanjutan (PPL) dan dengan pelatihan internal dari KAP atau dengan seminar profesional lainnya yang relevan.

Teori atribusi berkaitan dengan variabel kompetensi yang dimiliki oleh auditor. Teori yang dikembangkan oleh Fritz Heider (1958) dalam Hidayati (2002) ini menjelaskan mengenai penyebab dan motif perilaku seseorang baik faktor internal maupun eksternal. Dalam penelitian ini, peneliti memfokuskan teori atribusi ini pada faktor internal, yaitu faktor yang terjadi pada diri individu

mampu secara personal mempengaruhi perilaku melalui kemampuan, keahlian dan usaha yang dimilikinya.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Nor (2012) menunjukkan bahwa dengan kompetensi yang dimiliki oleh seorang auditor akan meningkatkan motivasinya dalam bekerja karena dengan adanya kompetensi akan memudahkan auditor dalam bekerja. Sehingga variabel kompetensi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap motivasi auditor. Hasil tersebut sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Aji (2015). Dalam penelitian tersebut, peneliti berhasil membuktikan bahwa kompetensi memiliki pengaruh yang positif terhadap motivasi auditor dalam bekerja. Dengan beratnya beban tugas dan tanggung jawab yang diemban oleh auditor akan mendorong motivasi untuk menyelesaikan pekerjaan apabila dibekali dengan kompetensi yang dimilikinya.

Sedangkan jika dibandingkan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sartika dkk (2014) menunjukkan hasil yang berbanding terbalik. Hasil yang diterima menunjukkan bahwa kompetensi tidak berpengaruh terhadap motivasi auditor. Dapat diartikan bahwa motivasi auditor dalam bekerja tidak dipengaruhi oleh besaran tingkat kompetensi yang dimiliki oleh auditor.

Dengan hasil penelitian-penelitian yang berbeda, maka penulis ingin menguji pengaruh kompetensi auditor terhadap motivasi auditor, dengan hipotesis kedua yang dirumuskan sebagai berikut.

H₂ : Kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap motivasi auditor.

2.6.3 Pengaruh perubahan kewenangan terhadap motivasi auditor

Standar akuntansi sektor pemerintahan memiliki perbedaan dengan akuntansi sektor komersil. Perbedaan ini akan mempengaruhi auditor dalam mengambil keputusan (Lowensohn dan Collins, 2001). Perbedaan ini berkaitan dengan isu-isu unik yang terjadi dalam sektor 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. Di Indonesia, untuk pedoman audit yang digunakan auditor dalam melakukan audit sektor pemerintahan berbeda dengan standar audit akuntansi komersial seperti Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) yang dikeluarkan oleh IAPI. Untuk sektor pemerintahan, standar yang digunakan adalah Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) yang dikeluarkan oleh BPK RI. Selain itu, untuk mengaudit laporan keuangan sektor pemerintahan, rekan/partner dan auditor wajib memiliki sertifikat Program Pendidikan Sertifikasi Pemeriksaan Keuangan Negara yang diselenggarakan oleh BPK RI. Dengan adanya persyaratan tersebut akan mendorong motivasi auditor karena menjadi tantangan tersendiri untuk memeriksa laporan keuangan negara.

Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) sendiri telah mengalami beberapa perubahan yang awalnya diberlakukan melalui Standar Audit Pemerintahan (SAP) 1995 diperbaharui dengan Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia No. 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara dan perubahan terakhir yang merupakan penyempurnaan dari

standar sebelumnya dilakukan dengan mengeluarkan Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia No. 1 Tahun 2017 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara. Perubahan standar yang dilakukan karena adanya ketidaksesuaian dengan perkembangan standar audit internasional, nasional maupun tuntutan kebutuhan. Menurut Mardiasmo (2002), dengan banyaknya perubahan kewenangan dari pemerintah maupun aturan baru yaitu perubahan standar audit menjadi hal yang perlu disikapi oleh auditor dengan hati – hati untuk menerima audit sektor pemerintahan.

Teori atribusi mampu mewakili variabel perubahan kewenangan terhadap motivasi auditor. Perilaku individu ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan internal dan kekuatan eksternal. Dalam hal ini, peneliti memfokuskan teori atribusi ini pada kekuatan eksternal, yaitu faktor lingkungan yang terjadi diluar pengendaliannya akan mempengaruhi individu dalam berperilaku. Dengan adanya perubahan aturan-aturan dalam audit keuangan negara yang terjadi akan mempengaruhi motivasi auditor dalam menerima pekerjaan audit keuangan negara.

Penelitian yang berkaitan dengan pengaruh perubahan kewenangan terhadap motivasi auditor telah banyak dilakukan sebelumnya. Dalam penelitian yang dilakukan oleh Mardiasmo (2002) dan Nor (2012) menunjukkan hasil bahwa perubahan kewenangan yang terjadi memiliki pengaruh positif terhadap motivasi auditor dalam menerima audit sektor pemerintahan. Hal ini menunjukkan bahwa dengan adanya perubahan kewenangan, aturan-aturan baru menjadikan tantangan bagi auditor untuk melakukan audit di sektor pemerintahan.

Sedangkan menurut penelitian yang dilakukan oleh Lowensohn dan Collins (2001) menunjukkan hasil yang berbeda. Perubahan kewenangan dan iklim politik yang merupakan faktor yang mempengaruhi motivasi auditor menghasilkan pengaruh negatif signifikan. Hasil ini menunjukkan bahwa adanya iklim politik dan peningkatan perubahan regulasi yang terjadi menurunkan motivasi auditor dalam melakukan audit sektor pemerintahan.

Berdasarkan hasil inkonsistensi penelitian yang telah dilakukan, maka penulis ingin menguji pengaruh variabel perubahan kewenangan terhadap motivasi auditor, dengan hipotesis ketiga sebagai berikut.

H₃ : Perubahan kewenangan berpengaruh positif terhadap motivasi auditor.



BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

3.1 Desain Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan melakukan pengujian hipotesis. Menurut Creswell (2010:24) menyatakan bahwa pendekatan kuantitatif adalah pengukuran data kuantitatif dan statistik objektif melalui perhitungan ilmiah berasal dari sampel orang-orang yang diminta menjawab atas sejumlah pertanyaan tentang *survey* untuk menentukan frekuensi dan persentase tanggapan mereka. Kemudian, penelitian ini bersifat *causal study*. Peneliti bermaksud untuk menguji pengaruh antara variabel independen (variabel yang mempengaruhi) yang dalam penelitian ini adalah *fee* audit, kompetensi auditor dan perubahan kewenangan dengan variabel dependen (variabel yang dipengaruhi) berupa motivasi auditor. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui apakah variabel independen memberikan pengaruh secara signifikan atau tidak, bahkan tidak memberikan pengaruh sama sekali terhadap variabel dependen.

Strategi yang dilakukan pada penelitian ini adalah *survey* karena sumber data yang digunakan adalah dengan data primer dimana data yang diperoleh peneliti secara langsung (tangan pertama) dan data tersebut tidak ada sebelum penelitian ini dilakukan. Pengumpulan data penelitian dilakukan dengan bantuan kuisioner. Unit analisis pada penelitian ini adalah individu, yaitu auditor. Horison waktu yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Cross Sectional* dimana data akan dikumpulkan pada satu waktu tertentu.

3.2 Populasi dan Sampel

Menurut Margono (2004:118), mendefinisikan populasi adalah sebagai berikut:

“Populasi adalah seluruh data yang menjadi perhatian para peneliti dalam ruang lingkup dan waktu yang telah ditentukan. Populasi ini juga berkaitan dengan data-data. Apabila manusia memberikan suatu data, maka jumlah populasi tersebut akan sesuai dengan banyaknya manusia.”

Sedangkan menurut Sugiyono (2011:80), mendefinisikan populasi adalah sebagai berikut:

“Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas obyek/subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya.”

Berdasarkan pengertian populasi menurut ahli diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa populasi adalah keseluruhan obyek/subyek yang menjadi fokus dalam penelitian dengan memperhatikan beberapa karakteristik yang sesuai dengan penelitian yang sedang dilakukan.

Populasi yang dijadikan subyek penelitian ini adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) di Jawa Tengah. Pihak-pihak yang akan dilibatkan dalam penelitian ini sebagai responden adalah auditor dengan semua jabatan, mulai dari *junior auditor*, *senior auditor*, *supervisor*, dan *partner* agar hasil penelitian dapat digeneralisasi. Adapun alasan peneliti memilih populasi ini, antara lain:

1. Data yang diperoleh dari Sistem Informasi Kantor Akuntan Publik Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (SIKAP BPK RI), jumlah KAP di Jawa Tengah yang terdaftar di BPK RI sebanyak 19 (sembilan belas) KAP sehingga memudahkan dalam penyerahan kuisioner.

2. Berdasarkan data tersebut, Provinsi Jawa Tengah merupakan Provinsi yang representatif untuk dijadikan lokasi penelitian, karena merupakan salah satu Provinsi yang cukup banyak memiliki Kantor Akuntan Publik yang telah terdaftar di BPK RI dan memiliki wilayah kerja yang luas serta potensial untuk dijadikan obyek dalam penelitian ini.

Menurut Sugiyono (2011:81) menjelaskan pengertian sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi. Apa yang dipelajari dari sampel tersebut, kesimpulannya akan diberlakukan pula pada populasi. Sehingga sampel yang diambil harus betul-betul mewakili (*representative*) Sampel dalam penelitian ini adalah sebanyak 100 auditor yang bekerja pada KAP di Jawa Tengah yang telah terdaftar di BPK RI. Dalam hal ini, KAP yang terdaftar di BPK terdapat di wilayah Surakarta sebanyak 3 kantor, Semarang 6 kantor, dan Purwokerto 1 kantor. Pada penelitian ini, jumlah sampel dari populasi yang tidak diketahui ditentukan dengan berpedoman pada pertanyaan Roscoe (1975) pada Sekaran dan Bougie (2013:87) yang menjelaskan bahwa aturan ukuran sampel yang tepat untuk kebanyakan penelitian adalah lebih dari 30 dan kurang dari 500 dan dalam penelitian multivariate (*multivariate research*), ukuran sampel sebaiknya beberapa kali (10 kali atau lebih) lebih besar dari jumlah variabel di dalam penelitian. Oleh karena itu peneliti menetapkan jumlah sampel yang diteliti dalam penelitian ini adalah 100 auditor.

Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah dengan teknik pengambilan sampel yang mudah (*convenience sampling*). Teknik pengambilan sampel ini bersifat *non-probabilitas sampling* dengan pertimbangan bahwa setiap

elemen populasi tidak memiliki kesempatan yang sama untuk terpilih sebagai sampel. *Convenience sampling* ini digunakan untuk mempermudah proses penelitian dengan cepat dan efisien.

3.3 Jenis Data dan Metode Pengumpulan Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer adalah data yang mengacu pada informasi yang diperoleh dari tangan pertama oleh peneliti yang berkaitan dengan variabel minat untuk tujuan spesifik studi (Sekaran, 2013:113). Sumber data dalam penelitian ini yaitu data primer yang diperoleh langsung dari auditor aktif yang bekerja di KAP di Kota Surakarta, Semarang dan Purwokerto yang terdaftar di BPK RI.

Dalam penelitian ini, metode pengumpulan data yang digunakan adalah dengan metode kuesioner. Menurut Sugiyono (2011:162) mendefinisikan metode kuesioner adalah sebagai berikut:

“Kuesioner merupakan teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara memberi seperangkat pertanyaan atau pertanyaan tertulis kepada responden untuk dijawabnya. Angket yang digunakan dalam penelitian ini adalah angket semi terbuka. Angket bersifat semi terbuka yaitu jawaban sudah disediakan berupa pilihan ganda akan tetapi tetap diberikan tempat kosong untuk menjawab pertanyaan sesuai dengan kondisi responden yang tidak terdapat pada pilihan ganda”.

Berdasarkan pengertian diatas, penelitian ini menggunakan pertanyaan tertulis dengan cara penyebaran kuisisioner kepada responden yang menjadi subyek penelitian sehingga akan menghasilkan data primer. Pertanyaan-pertanyaan dalam kuisisioner ini menggunakan skala *likert* yang menyediakan 5 (lima) skala jawaban dari sangat setuju hingga sangat tidak setuju. Metode pengumpulan data yang digunakan oleh peneliti adalah kuisisioner personal karena letak lokasi responden

dapat dijangkau langsung oleh peneliti, sehingga memungkinkan peneliti mendapatkan tingkat respon yang tinggi.

Harapan dari peneliti mengenai pengembalian kuisisioner yang telah dibagikan adalah 70%-80%. Oleh karena itu, jumlah minimum kuisisioner yang diharapkan kembali ke peneliti adalah 70 eksemplar kuisisioner dari 100 eksemplar kuisisioner yang telah disebar. Hal ini dilakukan dengan mempertimbangkan keterbatasan yang akan dihadapi oleh peneliti. Adapun tahapan penyebaran kuisisioner adalah sebagai berikut:

1. Mengumpulkan data mengenai nama, nomor telepon, dan alamat KAP yang terdapat di Kota Surakarta, Semarang dan Purwokerto melalui *website*.
2. Menghubungi KAP tersebut untuk menanyakan kesediaan menjadi responden penelitian dan menanyakan jumlah kuisisioner yang dapat diterima.
3. Mendatangi langsung KAP di Kota Surakarta, Semarang dan Purwokerto untuk memberikan kuisisioner penelitian.
4. Setelah kurang lebih 14 hari melakukan penyebaran kuisisioner sebanyak 100 eksemplar, maka peneliti kembali mendatangi langsung KAP di Kota Surakarta, Semarang dan Purwokerto untuk mengambil kuisisioner penelitian.
5. Membuat rekapan penerimaan kuisisioner penelitian serta tabulasi data responden dan selanjutnya mengolah data dari kuisisioner penelitian.

3.4 Variabel, Definisi Operasional dan Pengukuran

Variabel dalam penelitian ini terdiri dari 2 (dua) jenis variabel, yaitu variabel dependen (terikat) dan variabel independen (bebas). Definisi operasional dan pengukuran mencakup penjelasan mengenai masing-masing variabel

dependen maupun variabel independen dan indikator pengukuran yang digunakan untuk setiap variabel dalam penelitian ini.

3.4.1 Variabel Dependen (Terikat)

Menurut Sekaran (2013:69), variabel dependen merupakan variabel yang menjadi minat utama peneliti. Tujuan peneliti adalah untuk memahami dan menggambarkan variabel dependen, atau untuk menjelaskan variabilitasnya, atau memprediksinya. Dalam penelitian ini yang menjadi variabel dependen adalah motivasi auditor. Motivasi auditor adalah daya penggerak bagi auditor untuk melaksanakan pekerjaannya dengan efektif untuk mencapai tujuan yaitu menghasilkan laporan keuangan audit. Motivasi auditor diukur melalui 3 (tiga) indikator, yaitu : (1) Valensi, (2) Ekspektasi, dan (3) Instrumentalitas.

Dalam penelitian ini, kuisisioner yang digunakan untuk mengukur variabel dependen diambil dari penelitian Nor (2012). Jumlah pertanyaan yang diajukan dalam kuisisioner ini terdiri dari 6 (enam) pertanyaan. Variabel motivasi auditor yang diteliti diukur menggunakan skala *likert* dengan pemberian skor 1 untuk sangat tidak setuju, skor 2 untuk tidak setuju, skor 3 untuk netral, skor 4 untuk setuju, skor 5 untuk sangat setuju.

3.4.2 Variabel Independen (Bebas)

Menurut Sekaran (2013:69), menjelaskan variabel independen sebagai variabel yang mempengaruhi variabel dependen, baik secara positif maupun negatif. Variabel independen muncul, variabel dependen juga muncul, dan dengan setiap unit peningkatan variabel independen, ada peningkatan atau penurunan

pada variabel dependen juga. Variabel independen dalam penelitian ini adalah *fee* audit, kompetensi auditor, dan perubahan kewenangan.

3.4.2.1 Fee Audit

Menurut Srinidhi dan Gul (2006) dalam Nor (2012) mengartikan *fee* audit adalah sebagai *fee* atau imbalan yang dibayar oleh klien kepada akuntan publik untuk mengganti kerugian atas jasa auditnya. Terdapat 4 (empat) indikator yang digunakan dalam mengukur variabel *fee* audit ini, yaitu (1) Kompleksitas jasa yang diberikan, (2) Resiko audit, (3) Upaya yang diberikan, dan (4) Struktur biaya KAP.

Dalam penelitian ini, kuisisioner yang digunakan untuk mengukur variabel independen ini diambil dari penelitian Nor (2012). Jumlah pertanyaan yang diajukan dalam kuisisioner ini terdiri dari 6 (enam) pertanyaan. Variabel *fee* audit yang diteliti diukur menggunakan skala *likert* dengan pemberian skor 1 untuk sangat tidak setuju, skor 2 untuk tidak setuju, skor 3 untuk netral, skor 4 untuk setuju, skor 5 untuk sangat setuju.

3.4.2.2 Kompetensi Auditor

Kompetensi auditor adalah pengetahuan atau keahlian yang dimiliki oleh auditor untuk menunjang pekerjaannya dalam menjalankan proses audit yang dilakukannya. Indikator yang digunakan untuk mengukur variabel kompetensi auditor terdapat 5 (lima) indikator, yaitu (1) Pendidikan, (2) Keahlian, (3) Keterampilan, (4) Pengalaman, dan (5) Sikap dan perilaku.

Dalam penelitian ini, kuisisioner yang digunakan untuk mengukur variabel independen ini diambil dari penelitian Nor (2012). Jumlah pertanyaan yang

diajukan dalam kuisisioner ini terdiri dari 11 (sebelas) pertanyaan. Variabel kompetensi auditor yang diteliti diukur menggunakan skala *likert* dengan pemberian skor 1 untuk sangat tidak setuju, skor 2 untuk tidak setuju, skor 3 untuk netral, skor 4 untuk setuju, skor 5 untuk sangat setuju.

3.4.2.3 Perubahan Kewenangan

Perubahan kewenangan terkait respon audit terhadap perubahan kewenangan yang dilakukan oleh pemerintah berupa perubahan standar audit yang digunakan, sehingga muncul ketertarikan untuk melakukan audit sektor pemerintahan. Indikator yang digunakan dalam variabel perubahan kewenangan terdapat 3 (tiga) indikator, yaitu (1) Perubahan standar akuntansi, (2) Perubahan standar audit, dan (3) Perubahan perikatan audit.

Dalam penelitian ini, kuisisioner yang digunakan untuk mengukur variabel independen ini diambil dari penelitian Nor (2012). Jumlah pertanyaan yang diajukan dalam kuisisioner ini terdiri dari 6 (enam) pertanyaan. Variabel perubahan kewenangan yang diteliti diukur menggunakan skala *likert* dengan pemberian skor 1 untuk sangat tidak setuju, skor 2 untuk tidak setuju, skor 3 untuk netral, skor 4 untuk setuju, skor 5 untuk sangat setuju.

3.5 Metode Analisis Data

Alat statistik yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Partial Least Square* (PLS) dan *software* yang digunakan adalah WarpPLS 7.0. Menurut Abdillah dan Hartono (2015) dalam Faradantin (2018) menyebutkan bahwa SEM-PLS merupakan *variance* atau *component-based* SEM, di mana indikator-indikator variabel laten yang satu tidak dikorelasikan dengan indikator-indikator

dari variabel laten lain dalam satu model penelitian. Keunggulan SEM-PLS adalah bersifat non parametrik atau tidak membutuhkan berbagai asumsi. Jumlah sampel yang dibutuhkan dalam SEM-PLS tidak besar. Hanya dengan 30 sampel saja aplikasi bisa dijalankan. SEM-PLS dapat menganalisis konstruk dengan indikator normatif maupun reflektif, serta dapat digunakan pada model yang dasar teorinya masih belum kuat. Alasan peneliti menggunakan alat statistik PLS adalah SEM dapat melakukan pengujian pada model penelitian yang kompleks dengan simultan dan melakukan analisis variabel yang tidak dapat diukur secara langsung serta memperhitungkan *measurement error* (Sholihin M. dan Ratmono D., 2013: 3-4).

3.6 Evaluasi Model

Evaluasi model dengan menggunakan PLS dibagi menjadi 2 (dua), yaitu model pengukuran (*outer model*) dan model struktural (*inner model*). Penjelasan kedua evaluasi model tersebut adalah sebagai berikut:

1. Model Pengukuran (*Outer Model*)

Fungsi dari *outer model* adalah untuk menguji validitas konstruk dan reliabilitas instrumen (Hartono dan Abdillah, 2009: 58).

a. Uji Validitas

Uji Validitas berfungsi untuk mengetahui kemampuan instrumen untuk mengukur hal yang harus diukur (Cooper dan Schindler, 2006) yang dikutip Hartono dan Abdillah (2009:58). Validitas yang diuji dalam PLS terbagi menjadi 2 (dua), yaitu validitas konvergen dan validitas diskriminan. Validitas konvergen menggambarkan bahwa seperangkat

indikator mewakili satu variabel laten tersebut. Maka dari itu, variabel laten harus memiliki korelasi yang tinggi. Untuk menguji validitas konvergen, jika nilai faktor *loading* $>0,5$ maka dianggap indikator yang mengukur variabel laten tersebut signifikan dan *average variance extracted* (AVE) dengan nilai $>0,5$ (Sholihin dan Ratmono, 2013:66). Sedangkan validitas diskriminan menggambarkan bahwa kemampuan suatu variabel laten dalam mendiskriminasikan dirinya dengan variabel laten lainnya. Maka dari itu, indikator dari suatu variabel laten harus berkorelasi tinggi pada variabel laten yang mendasarinya dan berkorelasi rendah dengan variabel laten lainnya. Parameter yang digunakan untuk menguji validitas diskriminan adalah dengan membandingkan nilai akar dari AVE dengan korelasi antar variabel laten, dimana nilai akar AVE lebih besar dari korelasi antar variabel laten dan *cross-loading* dengan faktor *loading*, dimana nilai *cross-loading* diharapkan lebih kecil dari faktor *loading* (Sholihin dan Ratmono, 2013:65).

b. Uji Reliabilitas

Menurut (Saudidin dan Ramadhani, 2018), uji reliabilitas berfungsi untuk mengukur konsistensi, keakuratan, dan ketepatan suatu indikator dalam melakukan pengukuran. Untuk menguji reliabilitas dalam PLS dibagi menjadi 2 (dua) bagian, yaitu *Cronbach's Alpha* dan *Composite Reliability*. *Cronbach's Alpha* berfungsi atas bawah nilai reliabilitas suatu konstruk. Jika *rules of thumb* nilai *alpha* $>0,7$ dapat dikatakan reliabel (Hartono dan Abdillah, 2009:62). Sedangkan *Composite Reliability*

berfungsi untuk mengukur nilai sesungguhnya sebuah reliabilitas pada suatu konstruk. Jika *rules of thumb* nilai $CR > 0,7$ dapat dikatakan reliabel (Hartono dan Abdillah, 2009:62).

2. Model Struktural (*Inner Model*)

Pengujian inner model berfungsi untuk mengevaluasi konstruk endogen (konstruk yang diprediksi oleh satu atau beberapa konstruk) dan signifikansi antar konstruk pada model struktural. Cara mengevaluasi konstruk endogen dapat menggunakan R^2 . Untuk menguji signifikansi antar konstruk, dapat digunakan *t-values* tiap *path* atau koefisien path (Hartono dan Abdillah, 2009: 62).

a. R^2

R^2 digunakan untuk mengukur tingkat variasi perubahan konstruk eksogen/variabel independen terhadap konstruk endogen/variabel dependen. Jika nilai R^2 semakin tinggi, semakin baik pula model prediksi dari model penelitian yang diajukan (Hartono dan Abdillah, 2009: 62).

b. Koefisien *Path* atau *T-values*

Koefisien *path* menunjukkan tingkat signifikansi pada hipotesis penelitian. Koefisien *path* digunakan untuk penyikapan hipotesis dengan melihat nilai pada koefisien jalur. Nilai koefisien *path* berkisar antara -1 hingga +1. Semakin mendekati nilai +1, hubungan kedua konstruk semakin kuat, sedangkan hubungan yang mendekati -1 mengindikasikan bahwa hubungan tersebut bersifat negatif (Sarstedt dkk., 2017). Penelitian ini menggunakan hipotesis satu ekor (*one-tailed*). Hipotesis dapat

diterima jika nilai *alpha* lebih kecil atau sama dengan 5% (Hartono dan Abdillah, 2009:87)

Persamaan *inner model* dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$\eta_1 = Y_1 \xi_1 + Y_2 \xi_2 + Y_3 \xi_3 + \zeta$$

Keterangan:

η_1 = Variabel laten endogen (Motivasi auditor)

ξ_1 = Konstruk *fee* audit

ξ_2 = Konstruk kompetensi auditor

ξ_3 = Konstruk perubahan kewenangan

Y_1 = Koefisien *fee* audit

Y_2 = Koefisien kompetensi auditor

Y_3 = Koefisien perubahan kewenangan

ζ = *error* pengukuran

3.7 Pilot Test

Pilot test dilakukan sebelum melakukan penelitian untuk memastikan tingkat validitas dan reliabilitas dalam item pertanyaan pada kuesioner. Alasan dilakukan *pilot test* adalah untuk memastikan instrumen dalam item-item pertanyaan tidak memiliki bias atau arti ganda dan responden memahami item pernyataan yang diajukan oleh peneliti.

Peneliti menyebarkan kuesioner kepada responden sebanyak 30 kuesioner untuk *pilot test*. Responden *pilot test* dalam penelitian ini adalah rekan peneliti yang bekerja di Kantor Akuntan Publik yang tersebar di Pulau Jawa.

Penyebaran kuesioner *pilot test* menggunakan media *google form* yang disebar

melalui grup angkatan, mantan rekan kerja pada aplikasi pesan serta menghubungi secara personal untuk memenuhi kuota responden. Hasil *pilot test* dapat dilihat pada Tabel 3.1, Tabel 3.2 dan Tabel 3.3. Hasil yang diperoleh menunjukkan bahwa nilai indikator telah memenuhi untuk pengujian validitas dan reliabilitas dengan kriteria, sebagai berikut:

- a. Nilai *factor loading* yang digunakan > 0.5
- b. Nilai *cross loading* indikator yang mengukur variabel latennya harus lebih tinggi dibandingkan dengan variabel laten lainnya.
- c. Nilai *composite reliability* dan *cronbach's alpha* > 0.7

Tabel 3.1
Combined loadings and cross-loading factor

	FAD	KOM	PKW	MOT
FAD1	0.630	-0.217	-0.127	0.293
FAD2	0.654	0.236	0.124	-0.377
FAD3	0.636	-0.325	-0.229	0.067
FAD4	0.786	-0.106	-0.078	0.004
FAD5	0.842	0.107	-0.081	-0.130
FAD6	0.594	0.308	0.462	0.211
KOM3	-0.053	0.743	0.204	0.307
KOM5	0.118	0.602	-0.175	0.461
KOM7	-0.258	0.676	0.232	-0.421
KOM8	-0.069	0.735	0.102	-0.386
KOM9	0.382	0.750	0.005	0.384
KOM10	-0.066	0.657	-0.188	-0.179
KOM11	-0.057	0.863	-0.182	-0.125
PKW1	-0.095	0.022	0.847	-0.041
PKW2	-0.160	0.066	0.879	-0.128
PKW3	-0.368	-0.030	0.716	-0.288
PKW4	0.076	-0.237	0.690	0.242
PKW5	0.254	0.375	0.793	-0.177
PKW5	0.304	-0.306	0.758	0.430
MOT1	-0.099	0.047	-0.127	0.665
MOT2	-0.034	-0.054	0.069	0.738
MOT3	0.169	-0.720	-0.127	0.682

MOT4	0.194	0.230	0.129	0.794
MOT5	-0.076	0.351	-0.039	0.612
MOT6	-0.156	0.121	0.050	0.845

Sumber: Data Primer (diolah pada 2020)

Tabel 3.2
Perbandingan Akar Dari AVE Dengan Korelasi Antar Variabel

	FAD	KOM	PKW	MOT
FAD	0.696	-0.122	0.237	-0.586
KOM	-0.122	0.722	-0.528	0.495
PKW	0.237	-0.528	0.783	-0.438
MOT	-0.586	0.495	-0.438	0.727

Sumber: Data primer (diolah pada 2020)

Hasil perhitungan dengan menggunakan WarpPLS 7.0, pada tabel 3.1 menunjukkan pada masing-masing nilai *cross-loading factor* diatas 0.5. Dengan hasil demikian, maka uji validitas konvergen telah terpenuhi. Hasil tersebut dapat diperoleh setelah indikator KOM1, KOM2, KOM4, dan KOM6 dihapus karena nilainya dibawah 0.5.

Pada tabel 3.2 menunjukkan hasil bahwa nilai akar AVE suatu konstruk lebih tinggi dibandingkan dengan korelasi antar variabel laten tersebut. Dengan hasil tersebut maka uji validitas diskriminan telah terpenuhi. Dengan demikian, instrumen pada kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini telah memenuhi ketentuan uji validitas.

Tabel 3.3
Uji Reliabilitas

	<i>Cronbach's Alpha</i>	<i>Composite Reliability</i>
FAD	0.782	0.847
KOM	0.844	0.883
PKW	0.872	0.904
MOT	0.818	0.869

Sumber: Data Primer (diolah pada 2020)

Hasil pada tabel 3.3 menunjukkan nilai *Cronbach's Alpha* diatas 0,7 dan *Composite Reliability* diatas 0,7. Dengan hasil demikian, maka instrumen pada kuesioner dalam penelitian ini telah memenuhi ketentuan uji reliabilitas.



BAB IV

ANALISIS DATA DAN HASIL PENELITIAN

4.1 Hasil Pengumpulan Data

4.1.1 Responden

Responden yang digunakan dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik Jawa Tengah yang terdaftar di BPK RI. Dalam melakukan pengumpulan data, peneliti menggunakan bantuan kuesioner dan disebarluaskan secara langsung ke 100 auditor yang bekerja di KAP Jawa Tengah yang telah terdaftar di BPK RI. Daftar KAP yang auditornya menjadi responden dalam penelitian ini dapat dilihat di lampiran 1. Waktu pengumpulan kuesioner dilakukan selama 2 bulan 9 hari. Penelitian dimulai pada tanggal 8 April 2020 sampai 17 Juni 2020.

Jumlah kuesioner yang telah disebar sebanyak 100 eksemplar. Adapun jumlah kuesioner yang kembali sebanyak 62 eksemplar. Setelah dilakukan pemeriksaan, terdapat 5 eksemplar kuesioner yang digugurkan. Kuesioner tersebut tidak dapat digugurkan karena terdapat pertanyaan yang tidak diisi sehingga kuesioner tidak dapat diolah. Dapat disimpulkan dalam *respon rate* dalam penelitian ini adalah 62% dengan jumlah kuesioner yang dapat diolah sebanyak 57 eksemplar atau *usable respon rate* 57%. Jumlah sampel dan tingkat pengembalian dapat dilihat pada Tabel 4.1

Tabel 4.1
Jumlah Sampel dan Tingkat Pengembalian

Keterangan	Jumlah
Jumlah kuesioner yang disebar	100
Jumlah kuesioner yang tidak terisi dan tidak kembali	38
Jumlah kuesioner yang terisi dan kembali	62
Jumlah kuesioner yang digugurkan	5
Jumlah kuesioner yang digunakan	57
Tingkat pengembalian (<i>Respon rate</i>)	62%
Tingkat pengembalian yang digunakan	57%

Sumber : Data Primer (diolah pada tahun 2020)

4.1.2 Demografi Responden

Berdasarkan data kuesioner yang telah terkumpul, gambaran umum mengenai data responden dapat dilihat pada tabel 4.2. Tabel tersebut menjelaskan mengenai komposisi responden berdasarkan : (1) *Gender*, (2) Jabatan Fungsional, (3) Umur, (4) Lama Bekerja, (5) Pendidikan Terakhir.

Tabel 4.2
Demografi Responden

No.	Demografi Responden	Jumlah Responden	Persentase
1.	Gender		
	- Pria	31	50%
	- Wanita	31	50%
	Total	62	100%
2.	Jabatan Fungsional		
	- Partner	0	0%
	- Manager	2	3%
	- Supervisor	3	5%
	- Senior Auditor	31	50%
	- Junior Auditor	26	42%
	Total	62	100%
3.	Umur		
	- 20 – 30 Tahun	33	53%
	- 31 – 40 Tahun	27	44%
	- 41 – 50 Tahun	2	3%
	- 51 – 60 Tahun	0	0%
	- > 60 Tahun	0	0%
	Total	62	100%

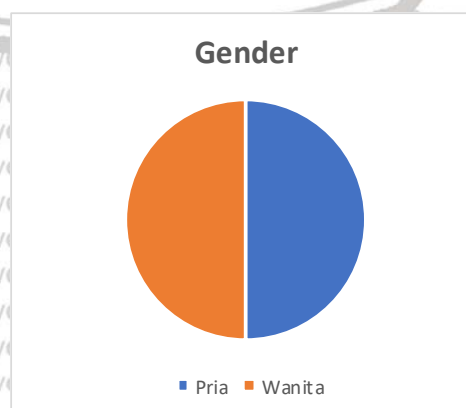
No.	Demografi Responden	Jumlah Responden	Persentase
4.	Lama Bekerja		
	- < 1 Tahun	5	8%
	- 1-3 Tahun	26	42%
	- > 3 Tahun	31	50%
	Total	62	100%
5.	Pendidikan Terakhir		
	- D3	8	13%
	- S1	48	77%
	- S2	6	10%
	- S3	0	0%
	Total	62	100%

Sumber : Data Primer (diolah pada tahun 2020)

1. Gender

Dalam tabel 4.2, jumlah responden yang terlibat sebanyak 62 orang. Jika dilihat berdasarkan jenis kelaminnya, komposisi responden dibagi menjadi *gender* pria sebanyak 31 orang atau sebesar 50%, sedangkan untuk *gender* wanita sebanyak 31 orang atau sebesar 50%. Dapat disimpulkan jika melihat dari persentase komposisi tersebut, maka jumlah *gender* terlibat dalam pengisian kuesioner ini adalah sama/seimbang. Komposisi responden berdasarkan *gender* yang terlibat dalam penelitian ini dapat dilihat pada gambar 4.1.

Gambar 4.1
Komposisi Responden Berdasarkan Gender

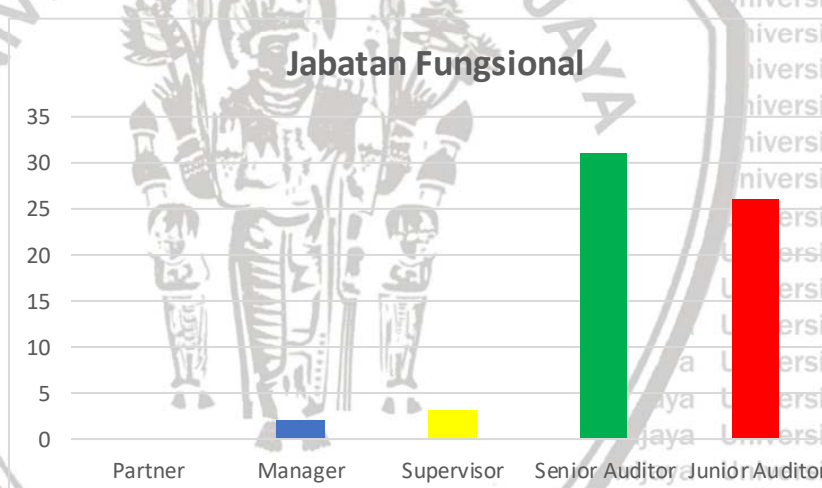


Sumber : Data Primer (diolah pada tahun 2020)

2. Jabatan Fungsional

Jabatan fungsional responden yang menjadi responden dalam penelitian ini sebagian besar memiliki jabatan sebagai *Senior Auditor* dengan jumlah 31 orang atau sebesar 50%. Pada urutan kedua adalah responden yang memiliki jabatan sebagai *Junior Auditor* dengan jumlah 26 orang atau sebesar 42%. Sisanya adalah responden yang memiliki jabatan *Supervisor* dan *Manager* dengan jumlah masing-masing 3 dan 2 orang. Komposisi berdasarkan jabatan fungsional pada penelitian ini dapat dilihat pada gambar 4.2.

Gambar 4.2
Komposisi Responden Berdasarkan Jabatan Fungsional



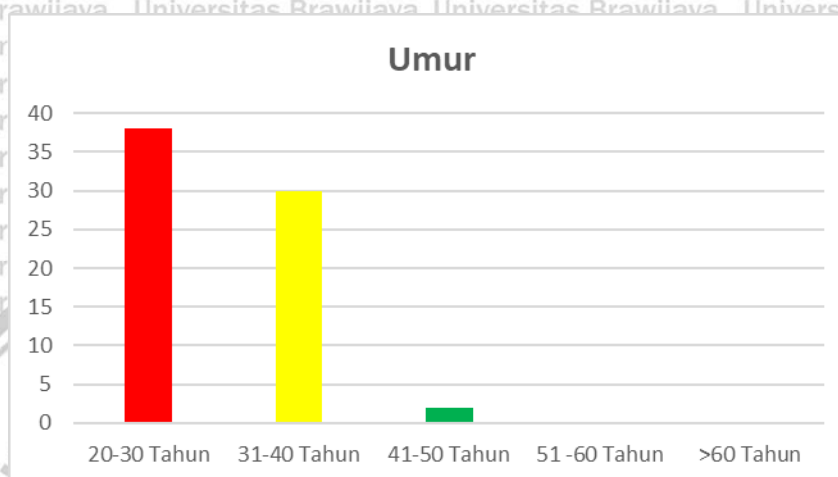
Sumber : Data Primer (diolah pada 2020)

3. Umur

Sebagian besar responden yang terlibat pada penelitian ini memiliki rentang umur 20-30 tahun sebanyak 33 orang atau sebesar 53%, diikuti dengan auditor yang memiliki rentang umur 31-40 tahun sebanyak 27 orang atau sebesar 44%. Sisanya adalah auditor dengan rentang usia 41-50 tahun sebanyak 2 orang

atau sebesar 3%. Komposisi berdasarkan umur responden dalam penelitian ini dapat dilihat pada gambar 4.3.

Gambar 4.3
Komposisi Responden Berdasarkan Umur

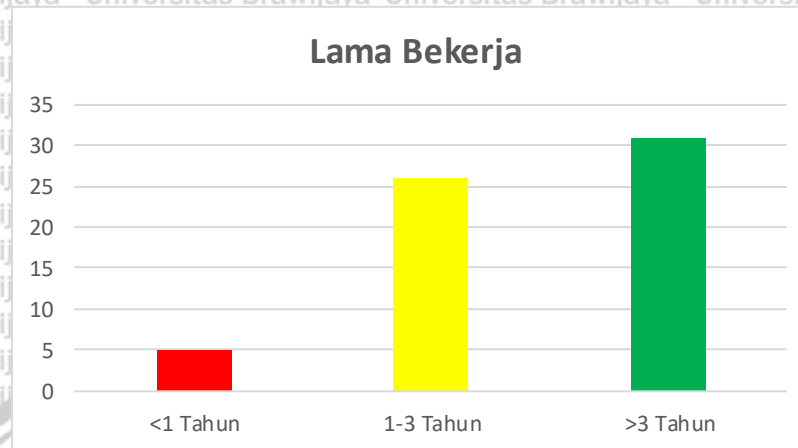


Sumber : Data Primer (diolah pada 2020)

4. Lama Bekerja

Sebagian besar responden yang terlibat dalam penelitian ini yang telah bekerja di KAP >3 tahun sebanyak 31 orang atau sebesar 50%. Responden yang bekerja di KAP selama 1-3 tahun sebanyak 26 orang atau sebesar 42%, sedangkan responden yang bekerja di KAP selama <1 tahun sebanyak 5 orang atau sebesar 8%. Komposisi berdasarkan lama responden bekerja di KAP dalam penelitian ini dapat dilihat pada gambar 4.4.

Gambar 4.4
Komposisi Responden Berdasarkan Lama Bekerja

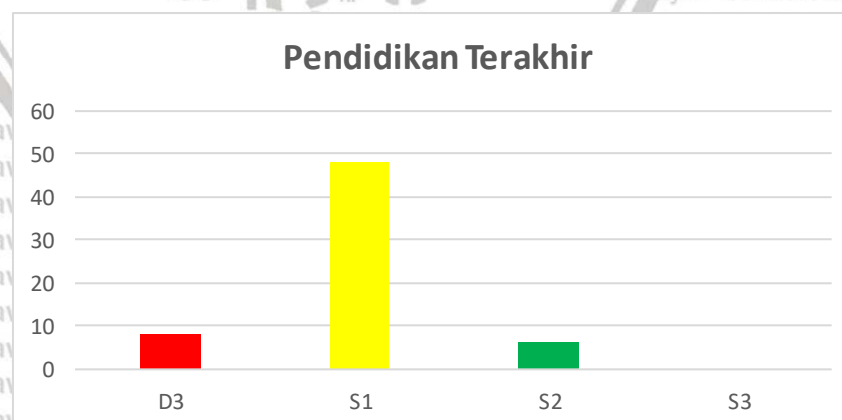


Sumber : Data Primer (diolah pada 2020)

5. Pendidikan Terakhir

Berdasarkan hasil pengolahan data dari kuesioner yang diterima, dapat diketahui pada gambar 4.5 yang menunjukkan komposisi responden berdasarkan pendidikan terakhir yang ditempuh oleh responden.

Gambar 4.5
Komposisi Responden Berdasarkan Pendidikan Terakhir



Sumber : Data Primer (diolah pada 2020)

Mayoritas pendidikan terakhir yang ditempuh oleh responden adalah S1 (Sarjana-1) dengan jumlah 48 orang atau sebesar 77%. Responden dengan pendidikan terakhir D3 (Diploma III) sebanyak 8 orang atau sebesar 13%, sedangkan responden dengan Pendidikan terakhir S2 (Magister) sebanyak 6 orang atau sebesar 10%.

4.2 Statistik Deskriptif

Analisis terhadap deskriptif dilakukan pada 57 responden untuk diolah lebih lanjut, dimana pengukuran statistik sampel berguna untuk menarik suatu kesimpulan. Nilai *mean* dan standar deviasi menjadi ukuran item pertanyaan mengenai variasi jawaban dari responden. Pengukuran statistik pada penelitian ini menggunakan *Partial Least Squares* (PLS) dengan *software* WarpPLS versi 7.0. Hasil pengukuran statistik dapat dilihat pada tabel 4.3 berikut ini.

Tabel 4.3
Statistik Deskriptif Penelitian

Item Pernyataan	n	Min	Max	Mean	Standard Deviation
FAD1	57	3	5	3,789	0,526
FAD2	57	2	5	3,930	0,678
FAD3	57	2	5	3,649	0,916
FAD4	57	2	5	3,140	0,875
FAD5	57	2	5	3,070	0,923
FAD6	57	2	5	3,281	0,774
FAD7	57	2	5	3,298	0,801
KOM1	57	3	5	4,035	0,533
KOM2	57	3	5	4,018	0,641
KOM3	57	3	5	4,053	0,639
KOM4	57	3	5	3,895	0,588
KOM5	57	3	5	4,053	0,610
KOM6	57	2	5	4,105	0,724
KOM7	57	2	5	4,123	0,683

Item Pernyataan	n	Min	Max	Mean	Standar Deviation
KOM8	57	3	5	4,053	0,766
KOM9	57	3	5	4,053	0,639
KOM10	57	3	5	4,070	0,704
KOM11	57	3	5	4,246	0,635
PKW1	57	2	5	3,298	0,999
PKW2	57	2	5	3,561	0,945
PKW3	57	2	5	3,246	1,023
PKW4	57	2	5	3,158	0,882
PKW5	57	2	5	3,298	1,052
PKW6	57	2	5	3,351	1,094
MOT1	57	2	5	4,088	0,763
MOT2	57	2	5	4,000	0,802
MOT3	57	2	5	4,123	0,758
MOT4	57	2	5	4,053	0,811
MOT5	57	2	5	4,018	0,834
MOT6	57	2	5	3,754	0,851

Sumber : Data primer (diolah pada 2020)

Keterangan : FAD: Fee Audit, KOM: Kompetensi Auditor, PKW: Perubahan Kewenangan, MOT: Motivasi Auditor.

Pada tabel 4.3 menunjukkan nilai (n) adalah jumlah responden dalam penelitian ini sebanyak 57 orang. Nilai minimum dan nilai maksimum menunjukkan nilai terendah dan tertinggi yang diberikan oleh responden dalam menjawab item pertanyaan kuesioner, yaitu 1 (sangat tidak setuju) dan 5 (sangat setuju).

Nilai *mean* menunjukkan nilai rata-rata yang diberikan responden pada setiap item pertanyaan kuesioner. Nilai *mean* diatas 3,00 menunjukkan bahwa rata-rata responden setuju dengan keseluruhan item pada setiap variabel penelitian, sedangkan nilai *mean* dibawah 3,00 menunjukkan bahwa rata-rata responden tidak setuju dengan keseluruhan item pada setiap variabel penelitian.

Nilai standar deviasi menunjukkan suatu ukuran penyimpangan. Jika nilai standar deviasi menunjukkan lebih besar daripada nilai *mean*, maka semakin besar nilai penyimpangan dari yang diharapkan. Hal tersebut terjadi karena adanya *outlier* (data yang menyimpang terlalu jauh dari data lainnya). Pada tabel 4.3 secara keseluruhan konstruk menunjukkan nilai standar deviasi tidak melebihi nilai *mean* sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak ada penyimpangan data pada setiap konstruk penelitian.

4.3 Evaluasi Model

Evaluasi model dilakukan pada 57 kuesioner dengan menggunakan metode *Partial Least Square* (PLS) untuk mengetahui tanggapan responden atas konstruk pada penelitian ini dan melihat kecenderungan responden ketika memberikan nilai pada setiap item pertanyaan. Evaluasi model ini dilakukan dengan 2 (dua) tahap, yaitu evaluasi model pengukuran (*outer model*) dan evaluasi model struktural (*inner model*).

4.3.1 *Outer Model*

Evaluasi model pengukuran dilakukan dengan 3 (tiga) tahapan, yaitu validitas konvergen, validitas diskriminan, dan uji reliabilitas. Berikut hasil evaluasi model pengukuran.

4.3.1.1 Validitas Konvergen

Dalam pengujian validitas konvergen terdapat 2 (dua) parameter, yaitu faktor *loading* dan *Average Variance Extracted* (AVE). *Rules of Thumb* untuk faktor *loading* >0.5 dengan nilai $P <0.05$, jika nilai faktor *loading* kurang dari 0.5 maka indikator tersebut harus dihapus dari model. *Rules of Thumb* untuk AVE

yaitu $>0,5$ (Sholihin dan Ratmono, 2013:66). Berdasarkan pada tabel 4.4 menunjukkan hasil nilai AVE.

Tabel 4.4
Output Loading Factor

	Faktor Loading	P Value	Keterangan
FAD1	-0.020	0.439	Tidak memenuhi validitas konvergen
FAD2	0.611	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
FAD3	0.699	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
FAD4	0.790	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
FAD5	0.728	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
FAD6	0.805	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
FAD7	0.861	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
KOM1	0.449	<0.001	Tidak memenuhi validitas konvergen
KOM2	0.815	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
KOM3	0.751	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
KOM4	0.498	<0.001	Tidak memenuhi validitas konvergen
KOM5	0.805	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
KOM6	0.782	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
KOM7	0.809	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
KOM8	0.719	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
KOM9	0.860	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
KOM10	0.794	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
KOM11	0.731	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
PKW1	0.940	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
PKW2	0.622	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
PKW3	0.951	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
PKW4	0.943	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
PKW5	0.942	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
PKW6	0.931	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
MOT1	0.863	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
MOT2	0.883	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
MOT3	0.905	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
MOT4	0.895	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
MOT5	0.873	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
MOT6	0.668	<0.001	Memenuhi validitas konvergen

Sumber data : Data primer (diolah pada 2020)

Keterangan : FAD: *Fee Audit*, KOM: *Kompetensi Auditor*, PKW: *Perubahan Kewenangan*, MOT: *Motivasi Auditor*.

Pada tabel 4.4 menunjukkan hasil bahwa nilai faktor *loading* <0.5 harus dikeluarkan dari model, yaitu : FAD1, KOM1 dan KOM4.

Berikut hasil AVE sebelum dilakukan penghapusan indikator-indikator:

Tabel 4.5
Output Average Variance Extracted

	AVE	Kriteria
FAD	0.487	>0.5
KOM	0.547	>0.5
PKW	0.803	>0.5
MOT	0.726	>0.5

Sumber data : Data primer (diolah pada 2020)

Keterangan : FAD: *Fee Audit*, KOM: *Kompetensi Auditor*, PKW: *Perubahan Kewenangan*, MOT: *Motivasi Auditor*.

Berikut hasil faktor *loading* setelah dilakukan penghapusan indikator-indikator:

Tabel 4.6
Output Loading Factor

	Faktor Loading	P Value	Keterangan
FAD2	0.611	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
FAD3	0.700	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
FAD4	0.790	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
FAD5	0.728	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
FAD6	0.804	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
FAD7	0.862	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
KOM2	0.801	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
KOM3	0.727	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
KOM5	0.796	<0.001	Memenuhi validitas konvergen

	Faktor Loading	P Value	Keterangan
KOM6	0.792	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
KOM7	0.812	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
KOM8	0.740	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
KOM9	0.869	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
KOM10	0.813	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
KOM11	0.755	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
PKW1	0.940	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
PKW2	0.622	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
PKW3	0.951	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
PKW4	0.943	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
PKW5	0.942	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
PKW6	0.931	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
MOT1	0.863	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
MOT2	0.883	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
MOT3	0.905	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
MOT4	0.895	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
MOT5	0.873	<0.001	Memenuhi validitas konvergen
MOT6	0.668	<0.001	Memenuhi validitas konvergen

Sumber data : Data primer (diolah pada 2020)

Keterangan : FAD: Fee Audit, KOM: Kompetensi Auditor, PKW: Perubahan Kewenangan, MOT: Motivasi Auditor.

Setelah nilai faktor *loading* pada tabel 4.6 telah memenuhi kriteria, selanjutnya uji validitas konvergen yang harus dilakukan adalah dengan melihat nilai AVE dengan kriteria nilai AVE >0.5. Berikut nilai AVE setelah dilakukan penghapusan indikator-indikator.

Tabel 4.7
Output Average Variance Extracted

	AVE	Kriteria
FAD	0.568	>0.5
KOM	0.625	>0.5
PKW	0.803	>0.5
MOT	0.726	>0.5

Sumber data : Data primer (diolah pada 2020)

Keterangan : FAD: Fee Audit, KOM: Kompetensi Auditor, PKW: Perubahan Kewenangan, MOT: Motivasi Auditor

Berdasarkan tabel 4.7 menunjukkan bahwa nilai AVE pada setiap variabel pada penelitian ini lebih dari 0,5 sehingga dapat disimpulkan uji validitas konvergen telah terpenuhi.

4.3.1.2 Validitas Diskriminan

Setelah melakukan uji validitas konvergen, tahap selanjutnya yang dilakukan adalah dengan uji validitas diskriminan. Parameter untuk uji validitas diskriminan dinilai berdasarkan nilai *cross-loading* lebih kecil daripada nilai faktor *loading* dan nilai akar dari AVE lebih besar dari korelasi variabel laten.

Hasil uji validitas diskriminan dapat dilihat pada tabel 4.8 dan 4.9.

Tabel 4.8
Combined Loading and Cross-Loading Factors

	FAD	KOM	PKW	MOT	Keterangan
FAD2	0.611	0.248	-0.331	-0.371	Memenuhi Validitas Diskriminan
FAD3	0.700	0.373	-0.241	-0.462	Memenuhi Validitas Diskriminan
FAD4	0.790	-0.332	-0.059	0.071	Memenuhi Validitas Diskriminan
FAD5	0.728	-0.265	-0.410	0.322	Memenuhi Validitas Diskriminan
FAD6	0.804	0.079	0.129	0.099	Memenuhi Validitas Diskriminan
FAD7	0.862	-0.024	-0.151	0.210	Memenuhi Validitas Diskriminan
KOM2	0.150	0.801	-0.225	-0.062	Memenuhi Validitas Diskriminan
KOM3	0.242	0.727	-0.164	0.022	Memenuhi Validitas Diskriminan
KOM5	0.223	0.796	0.067	-0.151	Memenuhi Validitas Diskriminan
KOM6	-0.079	0.792	-0.028	0.081	Memenuhi Validitas Diskriminan
KOM7	-0.047	0.812	0.147	-0.159	Memenuhi Validitas Diskriminan
KOM8	-0.274	0.740	0.366	0.116	Memenuhi Validitas Diskriminan
KOM9	-0.031	0.869	-0.245	0.009	Memenuhi Validitas Diskriminan
KOM10	-0.226	0.813	0.201	-0.070	Memenuhi Validitas Diskriminan
KOM11	0.054	0.755	-0.096	0.242	Memenuhi Validitas Diskriminan
PKW1	0.205	0.052	0.940	-0.019	Memenuhi Validitas Diskriminan

	FAD	KOM	PKW	MOT	Keterangan
PKW2	-0.528	-0.136	0.622	0.327	Memenuhi Validitas Diskriminan
PKW3	0.094	-0.049	0.951	0.046	Memenuhi Validitas Diskriminan
PKW4	0.076	0.018	0.943	-0.041	Memenuhi Validitas Diskriminan
PKW5	-0.008	0.051	0.942	-0.096	Memenuhi Validitas Diskriminan
PKW6	-0.019	0.017	0.931	-0.108	Memenuhi Validitas Diskriminan
MOT1	-0.134	0.112	0.127	0.863	Memenuhi Validitas Diskriminan
MOT2	-0.105	0.180	0.133	0.883	Memenuhi Validitas Diskriminan
MOT3	-0.023	-0.091	-0.117	0.905	Memenuhi Validitas Diskriminan
MOT4	-0.047	-0.065	-0.144	0.895	Memenuhi Validitas Diskriminan
MOT5	-0.101	-0.243	0.008	0.873	Memenuhi Validitas Diskriminan
MOT6	0.538	0.145	0.002	0.668	Memenuhi Validitas Diskriminan

Sumber data : Data primer (diolah pada 2020)

Keterangan : FAD: Fee Audit, KOM: Kompetensi Auditor, PKW: Perubahan Kewenangan, MOT: Motivasi Auditor.

Berdasarkan hasil dari tabel 4.8 menunjukkan secara keseluruhan nilai *cross-loading* lebih kecil dari nilai faktor *loading*, sehingga dapat disimpulkan bahwa uji validitas diskriminan telah terpenuhi.

Tabel 4.9
Output Coefficient among Latent Variables

	FAD	KOM	PKW	MOT
FAD	0.754	-0.045	0.628	0.122
KOM	-0.045	0.790	0.106	0.542
PKW	0.628	0.106	0.896	0.482
MOT	0.122	0.542	0.482	0.852

Sumber data : Data primer (diolah pada 2020)

Keterangan : FAD: Fee Audit, KOM: Kompetensi Auditor, PKW: Perubahan Kewenangan, MOT: Motivasi Auditor.

Berdasarkan hasil yang ditunjukkan pada tabel 4.9 menunjukkan bahwa nilai akar dari AVE lebih besar daripada korelasi antar variabel laten sehingga uji validitas diskriminan telah terpenuhi.

4.3.1.3 Uji Reliabilitas

Setelah dilakukan uji validitas terhadap setiap konstruk, tahap selanjutnya adalah melakukan uji reliabilitas. *Rules of Thumb* pada uji reliabilitas terdapat 2 (dua) metode, yaitu nilai *Cronbach's Alpha* $>0,7$ dan nilai *Composite Reliability* $>0,7$. Hasil dari uji reliabilitas dapat dilihat pada tabel 4.10 berikut ini.

Tabel 4.10
Hasil *Cronbach's Alpha* dan *Composite Reliability*

	<i>Cronbach's Alpha</i>	<i>Composite Reliability</i>
FAD	0.844	0.886
KOM	0.924	0.937
PKW	0.947	0.960
MOT	0.922	0.940

Sumber data : Data primer (diolah pada 2020)

Keterangan : FAD: *Fee Audit*, KOM: *Kompetensi Auditor*, PKW:

Perubahan Kewenangan, MOT: *Motivasi Auditor*.

Berdasarkan hasil pada tabel 4.10 menunjukkan bahwa nilai masing-masing dari *Cronbach's Alpha* dan *Composite Reliability* lebih dari 0,7, sehingga uji reliabilitas telah terpenuhi.

Setelah dilakukan evaluasi model pengukuran (*outer model*), dapat dilihat dari hasil masing-masing tahap pengujiannya telah terpenuhi, sehingga dapat disimpulkan bahwa data dalam penelitian ini merupakan data yang valid dan reliabel serta dapat dilakukan pengujian selanjutnya.

4.3.2 *Inner Model*

Pengujian model pengukuran struktural dilakukan untuk mengevaluasi konstruk endogen dan signifikansi antar konstruk pada model struktural. Parameter yang digunakan untuk mengevaluasi konstruk endogen terhadap konstruk eksogen dengan R^2 (Koefisien Determinasi). Semakin tinggi nilai R^2 maka menunjukkan

bahwa model penelitian yang diajukan semakin baik, sedangkan untuk menguji signifikansi antar konstruk dapat menggunakan koefisien *path*. Berikut hasil dari pengujian koefisien determinasi yang ditunjukkan pada tabel 4.11.

Tabel 4.11
Nilai R² Penelitian

	R ²
MOT	0.503

Sumber data : Data primer (diolah pada 2020)

Pada hasil yang ditunjukkan pada tabel 4.11 menunjukkan bahwa konstruk endogen (Motivasi Auditor) yang dipengaruhi oleh konstruk eksogen, yaitu *fee* audit, kompetensi auditor, dan perubahan kewenangan memiliki nilai 0.503. Nilai tersebut menunjukkan sebesar 50.3% konstruk motivasi auditor dipengaruhi oleh *fee* audit, kompetensi auditor, dan perubahan kewenangan, sedangkan sisanya sebesar 49.7% dari konstruk motivasi auditor dipengaruhi oleh konstruk lain diluar model yang tidak dibahas dalam penelitian ini.

Menurut Chin dalam Anuraga dkk (2017) menjelaskan bahwa tingkatan R² dibagi menjadi 3 bagian, jika besaran R² masing-masing sebesar 0.67, 0.33, 0.19 dapat diindikasikan bahwa model “baik”, “moderat”, dan “lemah”. Berdasarkan hasil R² sebesar 0.503 dapat disimpulkan bahwa hubungan dengan tingkat yang moderat antara *fee* audit, kompetensi auditor, dan perubahan kewenangan terhadap motivasi auditor.

Setelah dilakukan pengujian koefisien determinasi atau R², tahap selanjutnya yang dilakukan adalah melakukan pengujian hipotesis. Pengujian hipotesis dilakukan untuk mengetahui hubungan setiap konstruk yang telah dirumuskan pada hipotesis penelitian dan dapat di simpulkan dengan hasil pada

koefisien *path*. Hasil dari koefisien *path* dan *P-values* dapat dilihat pada tabel 4.12 berikut ini.

Tabel 4.12
Hasil dari Koefisien Path dan P-Values

Hipotesis	Koefisien Path	P-Values	Keputusan
H ₁	-0.212	0.045	Ditolak
H ₂	0.472	<0.001	Diterima
H ₃	0.565	<0.001	Diterima

Sumber data : Data primer (diolah pada 2020)

4.3.2.1 Hasil Uji Hipotesis 1

Hipotesis 1 yang diajukan peneliti menyatakan bahwa *fee* audit berpengaruh positif terhadap motivasi auditor. Berdasarkan hasil yang disajikan pada tabel 4.12 menunjukkan bahwa koefisien *path* *fee* audit sebesar -0.210 dan signifikansi pada 0,045. Hasil tersebut menunjukkan bahwa *fee* audit berpengaruh negatif terhadap motivasi auditor atau besarnya *fee* audit akan menurunkan motivasi auditor dalam bekerja dan dapat disimpulkan bahwa **Hipotesis 1** ditolak.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Georgellis dkk (2010) dan Cho dan Perry (2012) yang menyatakan bahwa tingginya *extrinsic reward (fee)* akan menurunkan motivasi dalam bekerja.

4.3.2.2 Hasil Uji Hipotesis 2

Hipotesis 2 yang diajukan peneliti menyatakan bahwa kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap motivasi auditor. Berdasarkan hasil yang disajikan pada tabel 4.12 menunjukkan bahwa koefisien *path* kompetensi auditor sebesar 0.472 dan signifikansi pada <0,001. Hasil tersebut menunjukkan bahwa kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap motivasi auditor atau dengan

adanya kompetensi yang dimiliki oleh seorang auditor dapat meningkatkan motivasi auditor dalam bekerja dan dapat disimpulkan bahwa **Hipotesis 2** diterima. Hasil penelitian ini selaras dengan penelitian yang dilakukan oleh Nor (2012) dan Aji (2015) yang menyatakan kompetensi auditor berpengaruh terhadap motivasi auditor.

4.3.2.3 Hasil Uji Hipotesis 3

Hipotesis 3 yang diajukan peneliti menyatakan bahwa perubahan kewenangan berpengaruh positif terhadap motivasi auditor. Berdasarkan hasil yang disajikan pada tabel 4.12 menunjukkan bahwa koefisien *path* perubahan kewenangan sebesar 0.565 dan signifikansi pada $<0,001$. Hasil tersebut menunjukkan bahwa perubahan kewenangan berpengaruh positif terhadap motivasi auditor atau dengan adanya perubahan kewenangan yang terjadi tidak mengurangi motivasi auditor untuk bekerja dan dapat disimpulkan bahwa **Hipotesis 3** diterima. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Mardiasmo (2002) dan Nor (2012) yang menyatakan bahwa perubahan kewenangan berpengaruh positif terhadap motivasi auditor.

4.4 Pembahasan Hasil Pengujian Hipotesis

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis yang telah dilakukan, dapat ditunjukkan hasil bahwa konstruk *fee* audit berpengaruh negatif terhadap konstruk motivasi auditor, sedangkan konstruk kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap konstruk motivasi auditor, dan konstruk perubahan kewenangan berpengaruh positif terhadap konstruk motivasi auditor. Langkah selanjutnya yang dilakukan oleh peneliti setelah dilakukan pengujian hipotesis adalah melakukan

validitas penemuan untuk mencari penjelasan atas hasil pengujian hipotesis yang telah dilakukan. Validitas penemuan dapat dilakukan dengan mencari jurnal-jurnal atas penelitian terdahulu yang mendukung hipotesis pada penelitian ini.

Pembahasan dapat disajikan lebih lanjut dengan sub pembahasan berikut ini,

4.4.1 Pengaruh *Fee* Audit Terhadap Motivasi Auditor

Menurut Srinidhi dan Gul (2006) dalam Nor (2012) mengartikan *fee* audit adalah sebagai *fee* atau imbalan yang dibayar oleh klien kepada akuntan publik untuk mengganti kerugian atas jasa auditnya. Uang adalah salah satu medium pertukaran, sehingga uang dapat mempengaruhi auditor untuk mengeluarkan segala usaha dengan melakukan suatu tindakan untuk mendapatakannya. Jika dilihat dari teori pengharapan yang dikemukakan oleh Vroom (1964) bahwa keyakinan tentang kemungkinan perilaku seseorang akan menghasilkan hasil tertentu. *Fee* audit adalah hasil yang diharapkan auditor atas hasil usahanya dalam berkerja. Semakin besar *fee* yang diterima akan meningkatkan motivasinya dalam bekerja karena *fee* dapat dikategorikan sebagai instrumentalitas penghargaan seorang auditor. Namun hasil penelitian atas hipotesis *fee* audit memiliki pengaruh negatif terhadap motivasi auditor.

Hasil penelitian ini bertolak belakang dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Nor (2012) yang menyatakan bahwa semakin tinggi *outcome*/penghargaan yang diharapkan (*fee*) akan meningkatkan motivasi seorang auditor dalam bekerja untuk menjalankan tanggung jawabnya. Selain itu hasil penelitian yang bertolak belakang dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh peneliti adalah penelitian yang dilakukan oleh Rifki dkk (2014) tentang pengaruh

fee audit terhadap motivasi auditor. Hasil penelitian tersebut menyatakan bahwa motivasi auditor untuk menjalankan pekerjaannya akan meningkat dengan tingginya *fee* audit yang akan diterima.

Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Georgellis dkk (2010) dan Cho dan Perry (2012) tentang pengaruh penghargaan ekstrinsik terhadap motivasi bekerja. Dalam penelitian tersebut menyatakan bahwa motivasi yang dimiliki akan menurun jika dihadapkan dengan *reward* yang tinggi.

Dapat disimpulkan pada penelitian yang dilakukan oleh peneliti menyatakan bahwa *fee* audit berpengaruh negatif terhadap motivasi auditor.

Semakin tinggi *fee* audit yang diterima akan menurunkan motivasi auditor dalam melakukan pekerjaannya. Hasil tersebut tidak sejalan dengan teori pengharapan, tetapi didukung oleh *motivation crowding-out theory* dimana semakin besar *fee* yang diterima (*reward instrumentalities*) tidak memberikan motivasi untuk melaksanakan pekerjaannya. Besarnya *fee* audit akan mendorong pula besarnya tanggung jawab yang akan diterima dan risiko yang akan dihadapi, sehingga akan menurunkan motivasinya dalam bekerja.

Risiko bisnis klien mungkin dapat menjadi faktor lain yang diduga oleh peneliti dapat mempengaruhi motivasi auditor dalam melakukan pekerjaannya.

Menurut Jubb dkk (1996) dalam Nor (2012) risiko bisnis klien adalah risiko dimana klien akan gagal mencapai tujuannya, seperti keandalan pelaporan keuangan, efisiensi dan efektivitas operasionalnya. Pemahaman atas strategis dan bisnis klien digunakan auditor untuk menilai risiko bisnis klien. Dengan adanya *fee* tinggi akan diiringi dengan risiko bisnis klien yang kompleks. Semakin

kompleks risiko bisnis klien akan meningkat pula risiko audit yang dihadapi sehingga akan menimbulkan sikap kehati-hatian auditor dalam bekerja. Hasil penelitian ini menunjukkan tingginya fee audit menurunkan motivasi auditor dalam melakukan pekerjaannya.

4.4.2 Pengaruh Kompetensi Auditor Terhadap Motivasi Auditor

Menurut Arens dkk (2012:295) menjelaskan arti dari kompetensi adalah pengetahuan atau keahlian yang perlu dimiliki oleh seorang individu untuk menyelesaikan tugas yang mendefinisikan pekerjaannya. Dalam pekerjaannya, seorang auditor dituntut untuk memiliki, mempertahankan dan meningkatkan kompetensinya sebagai bekal dalam melakukan pekerjaannya. Dengan adanya kompetensi yang dimiliki, akan meningkatkan motivasi auditor untuk menjalankan pekerjaannya. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kompetensi memiliki pengaruh positif terhadap motivasi auditor. Dengan hasil tersebut mendukung teori atribusi yang dikembangkan oleh Heider (1958) bahwa faktor yang terjadi dalam individu melalui kemampuan, keterampilan, dan keahlian dapat mempengaruhi perilakunya. Hasil penelitian ini selaras dengan penelitian yang dilakukan sebelumnya oleh Nor (2012) dan Aji (2015).

Penelitian yang dilakukan oleh Nor (2012) menunjukkan hasil bahwa kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap motivasi auditor. Semakin baik kompetensi yang dimiliki oleh auditor akan meningkatkan motivasinya dalam bekerja karena faktor tersebut dapat memudahkannya dalam bekerja. Penelitian yang dilakukan oleh Aji (2015) menunjukkan hasil yang sama bahwa derajat kompetensi yang dimiliki akan meningkatkan motivasi auditor untuk

menyelesaikan pekerjaannya. Auditor yang dituntut untuk menjaga dan meningkatkan kompetensinya dengan mengikuti pelatihan dan mengambil kuliah profesi. Peningkatan kompetensi tersebut tentu menambah motivasi auditor dalam melaksanakan tanggung jawab audit.

Dapat disimpulkan dari hasil penelitian ini dan didukung dengan penelitian yang telah dilakukan sebelumnya, menunjukkan hasil bahwa semakin baik kompetensi auditor akan meningkatkan motivasi auditor, beratnya beban tugas dan tanggung jawab yang dimiliki sebagai auditor apabila sesuai dengan kompetensinya akan meningkatkan semangat dan motivasi dalam menyelesaikan pekerjaan tersebut.

4.4.3 Pengaruh Perubahan Kewenangan Terhadap Motivasi Auditor

Dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan negara menjadikan salah satu tantangan dalam pekerjaannya sebagai auditor karena standar akuntansi sektor pemerintahan berbeda dengan standar akuntansi sektor komersil, yaitu standar yang dibuat khusus BPK RI melalui Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN). Sama seperti standar akuntansi komersil, standar akuntansi sektor pemerintahan kerap kali terjadi perubahan. Selain itu, untuk menjadi pemeriksa laporan keuangan negara, auditor perlu memiliki sertifikat khusus yang dapat diperoleh dengan mengikuti Program Pendidikan Sertifikasi Pemeriksaan Keuangan Negara yang diselenggarakan oleh BPK RI. Hal tersebut dapat mendorong motivasi auditor untuk dapat memeriksa laporan keuangan negara.

Dalam hasil pengujian hipotesis yang telah dilakukan menunjukkan hasil bahwa perubahan kewenangan berpengaruh positif terhadap motivasi auditor dan

didukung dengan teori atribusi yang menjelaskan adanya faktor lingkungan yang terjadi diluar pengendaliannya akan mempengaruhi individu dalam berperilaku.

Perubahan kewenangan terkait dengan respon auditor terhadap perubahan kewenangan dari pemerintah yang mengatur kewenangan terkait audit sektor pemerintahan memiliki daya tarik auditor untuk melakukan audit tersebut. Hasil ini tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Lowensohn dan Collins (2001) yang menyatakan bahwa perubahan kewenangan berpengaruh negatif terhadap motivasi auditor. Dalam penelitiannya iklim politik dihubungkan dengan penerimaan atau penolakan tawaran audit sektor pemerintahan karena adanya persaingan pimpinan dilingkungan pemerintah yang mungkin akan mendesak auditor independen untuk mengeluarkan laporan audit yang diinginkan oleh pemerintah yang akan mempengaruhi dalam pengambilan keputusan atau dimonitor oleh pemerintah sehingga auditor independen menolak untuk dibebani politik.

Hasil penelitian ini selaras dengan hasil penelitian yang telah dilakukan sebelumnya oleh Mardiasmo (2002) dan Nor (2012). Perubahan kewenangan yang terjadi seperti *accounting reform*, *management reform*, *budgeting reform* dan *audit reform* dari pemerintah dan banyaknya pengumuman yang dikeluarkan dari pihak terkait akan menimbulkan sikap berhati-hati karena dibayangi rasa takut terhadap sanksi yang diakibatkan dari perubahan-perubahan tersebut, namun dilain sisi adanya perubahan kewenangan akan menjadi sebuah tantangan bagi auditor dan meningkatkan motivasi dalam bekerja.

Hasil penelitian yang dilakukan sebelumnya dan penelitian yang telah dilakukan oleh peneliti yang menyatakan bahwa perubahan kewenangan berpengaruh positif terhadap motivasi auditor. Adanya perubahan kewenangan berupa perubahan standar, sistem pelaporan keuangan sektor pemerintahan menjadi sebuah tantangan bagi auditor untuk melakukan perikatan audit disektor pemerintahan.



BAB V

PENUTUP

5.1 Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk memprediksi faktor-faktor yang mempengaruhi motivasi auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah yang telah terdaftar di BPK RI. Adapun faktor tersebut adalah *fee* audit, kompetensi auditor, dan perubahan kewenangan. Berdasarkan hasil pengujian yang telah dilakukan pada 57 auditor menunjukkan bahwa kompetensi auditor dan perubahan kewenangan berpengaruh positif terhadap motivasi auditor, sedangkan *fee* audit berpengaruh negatif terhadap motivasi auditor.

Dari hasil penelitian ini dapat diambil kesimpulan bahwa semakin baik kompetensi yang dimiliki oleh seorang auditor akan meningkatkan motivasi auditor dalam melakukan pekerjaannya dan adanya perubahan kewenangan yang seiring terjadi menjadikan tantangan bagi auditor untuk melakukan perikatan audit di sektor pemerintahan, sedangkan semakin tinggi *fee* yang akan diterima menurunkan motivasi auditor dalam bekerja.

5.2 Implikasi Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai salah satu masukan bagi auditor dan Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah yang telah terdaftar di BPK RI agar mempertimbangkan kompetensi auditor dan perubahan kewenangan.

Hal ini bertujuan sebagai sarana evaluasi untuk menjaga dan meningkatkan motivasi auditor dalam melakukan pekerjaannya.

5.3 Keterbatasan dan Saran

Dalam penelitian ini, peneliti sadar akan keterbatasan dan kelemahan yang dimiliki, yaitu keterbatasan data dan waktu penelitian. Keterbatasan data yang dialami dalam penelitian ini adalah kurangnya motivasi dalam mengisi kuesioner penelitian. Hal ini dapat dilihat pada banyaknya kuesioner yang tidak kembali karena tidak diisi oleh responden. Selain itu, waktu penelitian dilakukan saat terjadi pandemi Covid-19 dan saat auditor sedang memiliki kesibukan yang tinggi. Hal tersebut menyebabkan adanya ketidaksediaan KAP untuk menerima kuesioner penelitian sehingga peneliti tidak memperoleh sampel yang banyak.

Dalam usaha untuk memperoleh jumlah responden yang banyak dan tingkat pengembalian kuesioner yang tinggi, maka peneliti selanjutnya sebaiknya melakukan penyebaran data disaat auditor tidak sedang memiliki waktu yang kesibukan yang tinggi.

Selain itu, penelitian ini hanya terbatas pada variabel *fee* audit, kompetensi auditor dan perubahan kewenangan saja. Oleh karena itu, peneliti mengharapkan peneliti selanjutnya menambahkan variabel lain untuk menguji faktor yang mempengaruhi motivasi auditor guna meningkatkan akurasi hasil penelitian yang dilakukan dimasa mendatang seperti menambahkan variabel risiko bisnis klien dan risiko audit.

DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, S. (2012). *Auditing: Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Anggika, G. (2014). *Pengaruh Independensi, Kompetensi dan Fee Audit Terhadap Kualitas Audit*. (Skripsi S1, Universitas Pasundan): Diakses dari <http://repository.unpas.ac.id/38503/>.
- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2014). *Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach*. New Jersey: Pearson Education Inc.
- Atmosudirjo, P. (1981). *Hukum Administrasi Negara*. Jakarta: Ghalia Indonesia.
- Cho, Y. J., & Perry, J. L. (2012). *Intrinsic Motivation and Employee Attitudes : Role of Managerial Trustworthiness, Goal Directedness, and Extrinsic Rewards Expectancy*. *Review of Public Personel Administration* Vol. 32 (4) , 382-406.
- Creswell, J. W. (2010). *Research Design: Pendekatan Kualitatif, Kuantitatif dan Mixed*. Yogyakarta: PT. Pustaka Pelajar.
- Frey, B., & Jegen, R. (2000). *Motivation Crowding Theory: A Survey of Empirical Evidence*. *Journal of Economics Surveys* Vol. 15 (5), 589-611.
- Georgellis, Y., Lossa, E., & Tabvuma, V. (2010). *Crowding Out Intrinsic Motivation in The Public Sector*. *Journal of Public Administration Research and Theory Advance Access*.
- Gibson, J. L., Ivancevich, J. M., Donnely, Jr, J. H., & Konopaske, R. (2012). *Organization: Behavior, Structure, Processes*. New York: McGraw-Hill.
- Hadjon, P. M. (1997). *Tentang Wewenang*. *Jurnal Ilmu Hukum*. Vol 7. No. 5-6.
- Harhinto, T. (2004). *Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit*. *Jurnal SIKAP*. Vol. 1. No. 1, 22-28.
- Hartanto, J., & Abdillah, W. (2009). *Konsep dan Aplikasi PLS (Partial Least Square) Untuk Penelitian Empiris*. BPFE Fakultas Ekonomika dan Bisnis UGM. Yogyakarta.
- HR, R. (2006). *Hukum Administrasi Negara*. Jakarta: RajaGrafindo Persada.
- Hidayati, A. (2002). *Perkembangan Penelitian Akuntansi Keperilakuan: Berbagai Teori dan Pendekatan yang Melandasi*. *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*. Vol. 6. No 2, 81-96.

Kharisma, E. A. (2015). Pengaruh Fee Audit, Kompetensi Auditor dan Perubahan Kewenangan Terhadap Motivasi Auditor (Studi Empiris pada KAP di Surakarta dan Yogyakarta).

Lepper, G. (1978). *The Hidden Cost of Reward: New Perspective on Psychology of Human Motivation*. Hillsdale, NY: Erlbaum.

Lowensohn, S. H., & Collins, F. (2001). *The Role and Perceptions of Independent Audit Partners in the Governmental Audit Market*. *Journal of Accounting and Public Interest* 1, 17-41.

Mardiasmo. (2002). Pengaruh Rewards Instrumentalities dan Environmental Risk Factor Terhadap Motivasi Partner Auditor Independen Melaksanakan Audit Pemerintah. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia*, Vol. 3, 304-322.

Margono. (2004). *Metodologi Penelitian Pendidikan*. Jakarta: Rineka Cipta.

Mulyadi. (2013). *Auditing*. Edisi 6. Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.

Nugroho, D. A. (2017). *Pengantar Manajemen untuk Organisasi Bisnis, Publik dan Nirlaba*. Malang: UB Press.

Nurkholis, & Krisnawan, G. (2019). Determinants of Audit Fee at Public Accounting Firms in East Java. *Journal of Applied Management*. Vol. 17. No. 1, 98-109.

Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia nomor 1 tahun 2016 tentang Persyaratan Akuntan Publik Pada Kantor Akuntan Publik yang Melakukan Pemeriksaan Keuangan Negara. Diakses dari <https://peraturan.bpk.go.id/Home/Details/22/peraturan-bpk-no-1-tahun-2016>.

Peraturan Pemerintah nomor 20 tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik. Diakses dari <http://www.jdih.kemenkeu.go.id/fullText/2015/20TAHUN2015PP.pdf>.

Peraturan Pengurus nomor 2 tahun 2016 tentang Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan. Diakses dari <http://iapi.or.id/Iapi/detail/120>.

Pusat Pembinaan Profesi Keuangan. (2018). Menteri Keuangan Menjatuhkan Sanksi Deloitte Indonesia atas Audit SNP Finance. Diakses dari <http://pppk.kemenkeu.go.id/in/post/menteri-keuangan-menjatuhkan-sanksi-deloitte-indonesia-atas-audit-snp-finance>.

Pusat Pembinaan Profesi Keuangan. (2019). Ditemukan Pelanggaran pada Audit Laporan Keuangan Garuda, Izin AP Kasner Sirumapea Dibekukan. Diakses dari <http://pppk.kemenkeu.go.id/in/post/ditemukan-pelanggaran>.

pada-audit-laporan-keuangan-garuda.-izin-ap-kasner-sirumapea-dibekukan.

Rahardja, A. H. (2014). Pengaruh Etika Auditor, Pengalaman Auditor, Fee Audit dan Motivasi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi pada Auditor KAP di Semarang). *Diponegoro Journal of Accounting*. Vol. 3. No. 3 , 1-9.

Rahayu, S. K., & Suhayati, E. (2013). *Auditing: Konsep Dasar dan Pedoman Pemeriksaan Akuntan Publik*. Yogyakarta: Graha Ilmu.

Rifki, K., Darmayanti, Y., & Minovia, A. F. (2014). Pengaruh Fee Audit, Kompetensi Auditor dan Perubahan Kewenangan Terhadap Motivasi Auditor. *Jurnal Akuntansi*. Fakultas Ekonomi Univesitas Bung Hatta, 1-13.

Rivai, V. (2011). *Manajemen Sumber Daya Manusia untuk Perusahaan: dari Teori ke Praktik*. Jakarta: RajaGrafindo Persada.

Robbins, S. P., & Judge, T. A. (2013). *Organizational Behavior*. United State: Pearson Education Inc.

Sarstedt, M., Ringle, C. M., & Fair, J. F. (2017). Partial Least Square Structural Equation Modeling. *Handbook of Market Research*.

Sartika, Y., Ethika, & Herawati. (2014). Pengaruh Fee Audit, Kompetensi Auditor, Risiko Audit, Stres Kerja dan Perubahan Kewenangan Terhadap Motivasi Auditor. *Jurnal Akuntansi*, Fakultas Ekonomi Universitas Bung Hatta, 1-11.

Sauddin , A., & Ramadhani, N. S. (2018). Analisis Pengaruh Keterampilan Mengajar, Emosi Mahasiswa, Tekanan Akademik dan Perceived Academic Control Terhadap Prestasi Akademik Mahasiswa Menggunakan Pendekatan SEM-PLS. *Journal Matematika dan Statistik serta Aplikasinya*. Vol. 6. No. 1, 6 - 12.

Sekaran, U., & Bougie, R. (2013). *Research Methods for Business: A Skill Buliding Approach. 6th Edition*. United Kingdom: John Wiley & Sons .

Sholihin, M., & Ratmono, D. (2013). Analisis SEM-PLS dengan WarpPLS 3.0. Yogyakarta: Andi.

Strebler, M. T., Robinson, D., & Heron, P. (1997). *Getting The Best Out of Your Competencies*. United Kingdom: The Institute for Employment Studies.

Sugiyono. (2011). *Metode Penelitian Kuantitatif dan R&D* (Cetakan ke-14). Bandung: Alfabeta.

Tan, H., & Libby, R. (1997). *Tacit Managerial Versus Technical Knowledge As Determinants of Audit Expertise In The Field*. Vol. 35.

Titmuss, R. M. (1970). *The Gift Relationship*. London: Allen and Unwin.

Tjun, L. T., Marpaung, E. I., & Setiawan, S. (2012). The Influence of Auditor's Competence and Independence Against Audit Quality. *Accounting Journal Vol. 4 No.1*.

Undang-Undang nomor 5 tahun 2011 tentang Akuntan Publik. Diakses dari https://www.dpr.go.id/dokjdih/document/uu/UU_2011_5.pdf.

Vroom, V. (1964). *Work and Motivation*. San Fransisco: Jossey Bass .



LAMPIRAN 1



KUESIONER PENELITIAN

Yth. Bapak/Ibu/Saudara/i Responden

Di Tempat

Dengan hormat,

Saya yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : Septyan Candra Wijaya

Program Studi : S1 Akuntansi

Perguruan Tinggi : Universitas Brawijaya

Memohon kesediaan Bapak/Ibu/Saudara/i meluangkan waktu kurang lebih 15 menit untuk mengisi kuesioner ini. Kuesioner ini digunakan untuk penyusunan tugas akhir skripsi dengan judul **“Pengaruh Fee Audit, Kompetensi Auditor, dan Perubahan Kewenangan Terhadap Motivasi Auditor (Studi Empiris Pada Auditor Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah yang Terdaftar di BPK RI)”**, yang merupakan salah satu syarat untuk mendapatkan gelar Sarjana Ekonomi dari Program Studi Akuntansi Universitas Brawijaya.

Jawaban yang anda berikan tidak akan dinilai sebagai BENAR atau SALAH dan tidak akan berpengaruh terhadap penilaian kerja Bapak/Ibu/Saudara/i di tempat anda bekerja. Data yang diperoleh akan kami rahasiakan dan tidak akan kami sebarluaskan, karena hanya akan digunakan untuk keperluan penelitian, sesuai etika penelitian. Mengingat hasil jawaban kuesioner Bapak/Ibu/Saudara/i menjadi sumber data bagi penelitian saya, maka diharapkan Bapak/Ibu/Saudara/i dapat mengisi kuesioner dengan jujur, sesuai dengan keadaan sebenarnya.

Peneliti memohon maaf apabila ada yang tidak berkenan dengan hadirnya kuesioner ini. Atas kerjasama dan kesediaan Bapak/Ibu dan Saudara/Saudari, peneliti mengucapkan terima kasih

Malang, 6 April 2020

Peneliti

Septyan Candra Wijaya

PETUNJUK PENGISIAN KUESIONER

Bapak/Ibu cukup member tanda check-list (✓) pada pilihan jawaban yang tersedia (rentang angka dari 1 sampai 5) sesuai dengan pendapat Bapak/Ibu. Setiap pernyataan mengharapkan hanya satu jawaban. Setiap angka akan mewakili tingkat kesesuaian dengan pendapat Bapak/Ibu :

1 = Sangat Tidak Setuju (STS)

2 = Tidak Setuju (TS)

3 = Netral (N)

4 = Setuju (S)

5 = Sangat Setuju (SS)

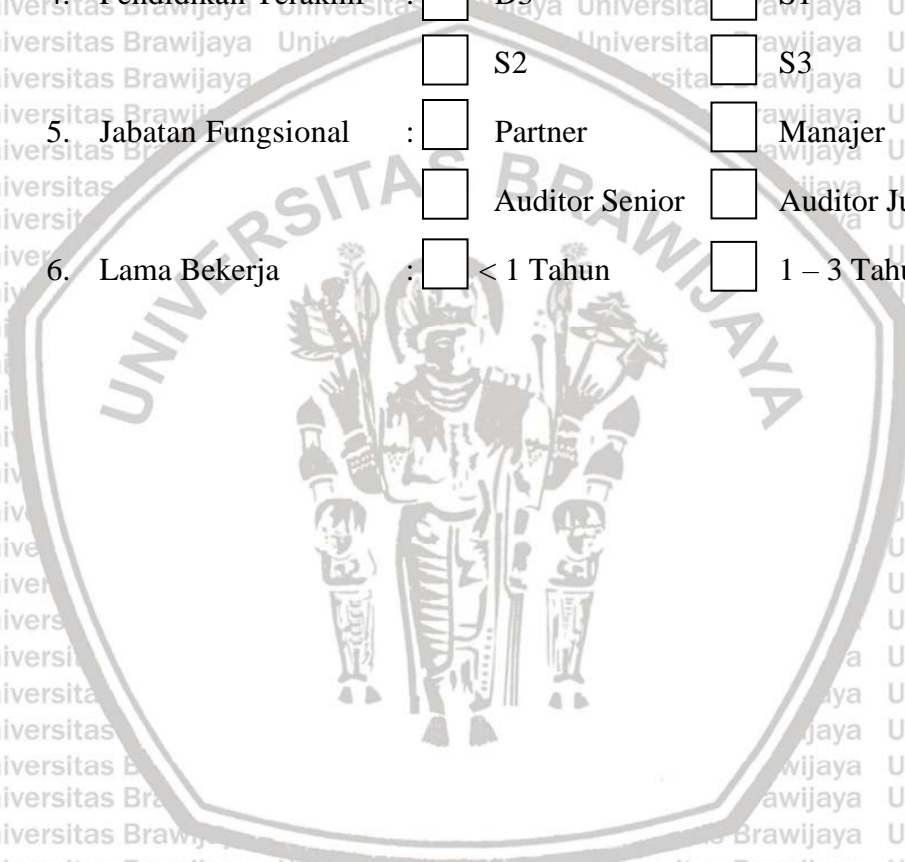
UNIVERSITAS BRAWIJAYA



Identitas Responden

Mohon kesediaan Bapak/Ibu/Sdr/i mengisi daftar pernyataan berikut:

1. Nama Responden : _____
2. Umur : _____ Tahun
3. Jenis Kelamin : Perempuan Laki-Laki
4. Pendidikan Terakhir : D3 S1
 S2 S3
5. Jabatan Fungsional : Partner Manajer Supervisor
 Auditor Senior Auditor Junior
6. Lama Bekerja : < 1 Tahun 1 – 3 Tahun >3 Tahun



DAFTAR PERNYATAAN UNTUK VARIABEL FEE AUDIT

NO.	PERNYATAAN	NILAI				
		STS	TS	N	S	SS
		1	2	3	4	5
Bagaimana pendapat Bapak/Ibu mengenai pernyataan berikut :						
Karakteristik Klien.						
I. Indikator: Kompleksitas Jasa yang diberikan						
1.	Selama ini besarnya fee audit ditentukan oleh kompleksitas audit yang dilakukan.					
2.	Selama ini besarnya fee audit ditentukan oleh tingkat keahlian auditor.					
II. Indikator: Resiko Audit						
3.	Selama ini besarnya fee audit ditentukan oleh resiko audit yang dihadapi.					
III. Indikator: Upaya yang diperlukan						
4.	Selama ini besarnya fee audit ditentukan oleh usaha untuk mendapatkan klien.					
5.	Selama ini besarnya fee audit ditentukan oleh usaha untuk mempertahankan klien.					
Besarnya KAP						
IV. Indikator: Struktur Biaya KAP						
6.	Selama ini besarnya fee audit tidak dipengaruhi oleh struktur biaya dari KAP.					
7.	Selama ini besarnya fee audit ditentukan oleh besarnya KAP.					

Sumber : Wahyudin Nor (2012)

DAFTAR PERNYATAAN UNTUK VARIABEL KOMPETENSI AUDITOR

NO.	PERNYATAAN	NILAI				
		STS	TS	N	S	SS
		1	2	3	4	5
Bagaimana pendapat Bapak/Ibu mengenai pernyataan berikut :						
<u>Knowledge</u>						
I. Indikator: Pendidikan						
1.	Selama ini auditor pada KAP tempat anda bekerja memiliki pendidikan formal S1 Akutansi.					
2.	Selama ini Auditor yang ditugaskan selalu mengikuti pelatihan dan kursus dibidang akutansi dan auditing.					
II. Indikator: Keahlian						
3.	Selama ini auditor KAP yang memiliki keahlian dapat memberikan audit yang lebih baik.					
4.	Selama ini auditor KAP dalam melakukan audit dapat dilaksanakan secara <i>on the job training</i> .					
III. Indikator: Keterampilan						
5.	Selama ini auditor KAP di tempat anda bekerja, memiliki keterampilan untuk memberikan audit yang lebih baik.					
6.	Selama ini dalam melakukan audit, Auditor yang ditugaskan pada KAP tempat anda bekerja perlu memiliki keterampilan khusus (Misalnya, Penguasaan Teknologi Informasi, Teknik audit).					
IV. Indikator: Pengalaman						
7.	Selama ini pengalaman auditor KAP ditempat anda bekerja dapat menumbuhkan rasa percaya klien.					
8.	Selama ini dalam melaksanakan audit, pengalaman praktik auditor KAP ditempat anda bekerja merupakan persyaratan penting.					

NO.	PERNYATAAN	NILAI				
		STS	TS	N	S	SS
		1	2	3	4	5
Sikap dan Perilaku Etis						
V. Indikator: Sikap dan Perilaku						
9.	Selama ini kejujuran dan tanggung jawab auditor KAP terhadap klien merupakan persyaratan penting pada KAP tempat saya bekerja.					
10.	Selama ini auditor KAP menjaga objektivitasnya terhadap klien.					
11.	Selama ini auditor KAP selalu cermat, seksama dan menggunakan kemahiran profesionalnya dalam melaksanakan audit.					

Sumber : Wahyudin Nor (2012)



DAFTAR PERNYATAAN UNTUK VARIABEL PERUBAHAN KEWENANGAN

No.	PERNYATAAN	Nilai				
		STS	TS	N	S	SS
		1	2	3	4	5
Bagaimana pendapat Bapak/Ibu mengenai pernyataan berikut :						
I. Indikator: Perubahan Standar Akuntansi						
1.	Perubahan standar akuntansi yang harus dikuasai dalam mengaudit mengurangi ketertarikan auditor KAP dalam melakukan audit keuangan negara.					
II. Indikator: Perubahan Standar Audit						
2.	Penguasaan terhadap SPKN (Standar Pemeriksaan Keuangan Negara) yang dipersyaratkan oleh BPK RI mengurangi ketertarikan auditor KAP dalam melakukan audit keuangan negara.					
III. Indikator: Perubahan Perikatan Audit						
3.	Perubahan proses perikatan audit saat ini dalam melakukan audit keuangan negara mengurangi ketertarikan auditor KAP dalam melakukan audit keuangan negara.					
4.	Hasil kertas kerja KAP yang dievaluasi kembali oleh BPK RI mengurangi ketertarikan auditor KAP dalam melakukan audit keuangan negara.					
5.	Opini terhadap laporan keuangan yang akan diberikan oleh BPK RI mengurangi ketertarikan auditor KAP dalam melakukan audit keuangan negara.					
6.	Sanksi-sanksi yang ditetapkan pemerintah jika melanggar perikatan audit mengurangi ketertarikan auditor KAP dalam melakukan audit keuangan negara.					

Sumber : Wahyudin Nor (2012)

DAFTAR PERNYATAAN UNTUK VARIABEL MOTIVASI AUDITOR

NO.	PERNYATAAN	NILAI				
		STS	TS	N	S	SS
		1	2	3	4	5
Bagaimana pendapat Bapak/Ibu mengenai pernyataan berikut :						
I.	Indikator: Valensi					
1.	Berdasarkan peluang dalam mengaudit keuangan negara, maka KAP ditempat anda bekerja perlu mengajukan proposal dan penawaran audit pada klien.					
2.	KAP perlu ikut dalam menawarkan audit-audit yang tersedia disektor pemerintahan karena tantangan dan kesempatan untuk belajar sesuatu yang berbeda dan baru.					
II.	Indikator: Ekspektasi					
3.	KAP ditempat anda bekerja perlu meningkatkan pangsa pasarnya didalam pasar audit keuangan negara.					
4.	KAP ditempat anda bekerja perlu mengirimkan stafnya untuk mengikuti pelatihan-pelatihan berkenaan dengan keuangan negara.					
III.	Indikator: Instrumentalitas					
5.	KAP ditempat anda bekerja aktif, untuk memperoleh klien disektor keuangan negara.					
6.	KAP ditempat anda bekerja tidak perlu menghindari audit-audit disektor keuangan negara.					

Sumber : Wahyudin Nor (2012)

LAMPIRAN 2

Rekapitulasi Penyebaran dan Pengembalian Kuesioner Penelitian

Periode 8 April 2020-17 Juni 2020

No.	Nama KAP	Jumlah Kuesioner Terkirim	Jumlah Kuesioner Kembali	Media Kirim	Tanggal Kirim	Tanggal Terima
Solo						
1	KAP Wartono dan Rekan	10	5	Langsung ke KAP	08/04/2020	17/06/2020
2	KAP Dr. Payamta, CPA.	10	6	Langsung ke KAP	08/04/2020	17/06/2020
3	KAP Ganung AB	10	7	Langsung ke KAP	08/04/2020	21/04/2020
Semarang						
4	KAP Adi, Syahril dan Rekan Cabang Semarang	10	5	Langsung ke KAP	10/04/2020	14/05/2020
5	KAP Bayudi, Yohana, Suzy dan Arie Cabang Semarang	10	7	Langsung ke KAP	10/04/2020	14/05/2020
6	KAP Tri bowo Yulianti	10	6	Google Form	8/04/2020	12/05/2020
7	KAP Suratman	10	8	Langsung ke KAP	10/04/2020	14/05/2020
8	KAP I. Soetikno	10	5	Langsung ke KAP	10/04/2020	14/05/2020
9	KAP Sarastanto	10	7	Langsung ke KAP	10/04/2020	14/05/2020
Purwokerto						
10	KAP Oetoet Wibowo	10	6	Google Form	08/04/2020	20/05/2020
Total Kuesioner		100	62			