

Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia
Volume 8 - No. 2, Desember 2011

ANALISIS FAKTOR YANG MEMPENGARUHI KEPUASAN KERJA AUDITOR DAN HUBUNGANNYA DENGAN KINERJA DAN KEINGINAN BERPINDAH KERJA AUDITOR

Fitriany

Universitas Indonesia
fitri_any@yahoo.com

Lindawati Gani

Universitas Indonesia
lgani@cbn.net.id

Sylvia Veronica Siregar

Universitas Indonesia
sylvia_vnps@yahoo.com

Arywarti Marganingsih

Universitas Indonesia
arie_signori@yahoo.com

Viska Anggraita

Universitas Indonesia
viskaviska257@yahoo.co.id

Abstract

This research aims to examine the factors that influence auditor's job satisfaction, the effects of job satisfaction on performance and turnover intentions, and how far the performances moderate the relationship between job satisfaction and turnover intention. The unit of analysis from this study is an auditor who works on a public accounting firm. Results showed that in small accounting firms, only consideration leadership style affects auditor's satisfaction, while in big accounting firms, leadership style and structure leadership style have affected auditor's satisfaction. Considerate Leadership style has higher effect than structural leadership style. For auditors in the big accounting firms, the higher the auditors position, the greater the desire to leave accounting firms, but the longer the experience of the auditors, the lower the desire to move from the accounting firms. In this case it is necessary to have periodic promotion policy in the accounting firms. Job satisfaction has a positive influence on performance on all types of the accounting firms. If auditors are satisfied with the work, then their turnover intentions will be low. If auditors have low job satisfaction, they will leave the accounting firms, no matter their performance level because they only consider the accounting firms as stepping stone for their next career. So firms must consider auditors' job satisfaction if they do not want to lose their auditors.

Keyword: *job satisfaction, turnover intention, performance, leadership, time budget pressure*

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi kepuasan kerja, pengaruh kepuasan kerja terhadap kinerja dan keinginan berpindah kerja, dan apakah kinerja memoderasi hubungan antara kepuasan kerja dan keinginan berpindah kerja. Unit analisis penelitian ini adalah auditor yang

bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP). Hasil penelitian menunjukkan bahwa pada KAP Kecil, hanya gaya kepemimpinan *consideration* (gaya kepemimpinan yang *people-oriented*) yang mempengaruhi kepuasan kerja auditor, sedangkan pada KAP Besar baik gaya kepemimpinan *consideration* maupun gaya kepemimpinan *structure* berpengaruh terhadap kepuasan kerja auditor. Gaya kepemimpinan *consideration* memiliki pengaruh yang lebih tinggi dibandingkan gaya kepemimpinan *structure*. Pada auditor di KAP Besar, semakin tinggi posisi auditor, semakin besar keinginan untuk berpindah kerja, tetapi semakin lama pengalaman kerja auditor, semakin rendah keinginan untuk berpindah kerja. Pada kasus ini adalah perlu untuk memiliki kebijakan promosi pada KAP. Kepuasan kerja berpengaruh positif terhadap kinerja pada semua ukuran KAP. Bila auditor merasa puas dengan pekerjaannya maka keinginan berpindah kerja akan lebih rendah. Bila auditor memiliki kepuasan kerja yang rendah maka mereka akan berpindah kerja, terlepas apakah kinerja mereka tinggi ataupun rendah karena mereka hanya menganggap KAP sebagai batu loncatan untuk karir mereka selanjutnya. Maka penting bagi KAP untuk peduli akan kepuasan kerja auditor bila mereka tidak ingin kehilangan auditornya.

Keyword: kepuasan kerja, keinginan berpindah kerja, kinerja, gaya kepemimpinan, tekanan waktu anggaran

PENDAHULUAN

Salah satu faktor penting yang mempengaruhi kualitas audit yang dilakukan oleh akuntan publik adalah jumlah sumber daya akuntan publik yang tersedia. Di Indonesia saat ini terjadi *scarcity* (kelangkaan) akuntan publik. Berdasarkan data IAPI per 25 Maret 2008, Akuntan Publik (pemegang Izin Praktek) di Indonesia hanya 877 orang. Jika dibandingkan dengan negara ASEAN, jumlah akuntan publik di Indonesia masih sangat kurang. Jumlah CPA Indonesia yang ideal berdasarkan rata-rata ASEAN adalah 2.942 orang. Hal ini mengindikasikan bahwa di Indonesia telah terjadi *scarcity* (kelangkaan) pada profesi akuntan publik.

Salah satu penyebab utama dari *scarcity* ini adalah adanya masalah yang lazim dihadapi oleh profesi akuntan publik yaitu tingkat *turnover* karyawan yang sangat tinggi. Adalah hal yang umum jika seorang akuntan hanya bertahan 1 sampai 2 tahun di KAP. Literatur terdahulu menemukan bahwa salah satu faktor yang mempengaruhi *turnover* adalah tingkat kepuasan kerja (*job satisfaction*). Sejumlah riset tentang kepuasan kerja secara konsisten menyatakan bahwa ketidaksesuaian pekerjaan akan berpengaruh pada penurunan kepuasan kerja, mengikis komitmen dalam berorganisasi, dan berujung pada meningkatnya keinginan

untuk berpindah kerja atau *turnover intention* (Snead dan Harrell 1991; Randhawa 2007).

Auditor dituntut untuk dapat menunjukkan kinerja yang tinggi agar dapat menghasilkan audit yang berkualitas. Kinerja yang baik dapat dipengaruhi oleh kepuasan kerja yang baik. Jika auditor merasa puas dengan pekerjaannya, kinerja yang dihasilkan juga akan baik. Sebaliknya, apabila auditor merasa tidak puas dengan keadaan pekerjaannya, kinerjanya pun bisa menjadi buruk. Oleh karena itu, kepuasan kerja auditor menjadi penting untuk diteliti agar dapat diketahui bagaimana pengaruhnya terhadap kinerja.

Menurut Hadi (2007) ketidakpuasan kerja auditor muncul karena auditor kurang cocok dengan gaya kepemimpinan atasannya. Nurhayati (2007) mengungkapkan bahwa gaya kepemimpinan *consideration* memiliki pengaruh yang lebih besar daripada gaya kepemimpinan *structure* terhadap kepuasan kerja. Masih terdapat pertentangan pada hasil-hasil penelitian sebelumnya mengenai gaya kepemimpinan yang lebih menimbulkan kepuasan kerja. Judge et al. (2004) mengungkapkan bahwa gaya kepemimpinan *consideration* (gaya kepemimpinan yang *people-oriented*) lebih mempengaruhi tingkat kepuasan kerja. Sementara itu, Ghiselli dan Wyatt (1972) menyatakan bahwa gaya kepemimpinan *initiating structure* (gaya

kepemimpinan yang *task-oriented*) dianggap lebih dapat menimbulkan kepuasan kerja pada bawahan. Penelitian ini akan meneliti bagaimana pengaruh gaya kepemimpinan terhadap kepuasan kerja auditor, khususnya eksternal auditor.

Akuntan selalu dihadapkan pada tugas-tugas yang kompleks, banyak, berbeda-beda dan saling terkait satu dengan lainnya (Engko dan Gudono 2007). Jamilah et al. (2007) menemukan bahwa tingkat kesulitan tugas dan struktur tugas merupakan dua aspek dari kompleksitas tugas. Pengujian atas pengaruh faktor kompleksitas tugas dalam melakukan audit cukup penting dilakukan karena tugas melakukan audit adalah tugas yang banyak menghadapi persoalan kompleks. Selain kompleks, pekerjaan auditor tidak kenal waktu, selalu dengan tingkat kesibukan waktu yang sangat tinggi. Hal ini dapat menimbulkan tekanan tersendiri bagi auditor. Auditor dituntut harus memiliki kemampuan untuk menghadapi tekanan ini dan menyelesaikan semua pekerjaan yang ada dalam waktu terbatas (Margheim et al. 2005). Penelitian lain menunjukkan bahwa anggaran waktu digunakan sebagai alat pengukur kinerja di dalam perusahaan (Liyanarachchi dan McNamara 2007). Prasita dan Adi (2007) menyebutkan bahwa waktu pengauditan harus dialokasikan secara realistis, tidak terlalu lama atau terlalu cepat, tekanan anggaran waktu akan menghasilkan kinerja buruk auditor.

Berdasarkan latar belakang permasalahan yang telah dikemukakan di atas maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian tentang faktor-faktor yang menentukan kepuasan kerja, dan hubungan antara kepuasan kerja (*job satisfaction*) dengan keinginan berpindah kerja (*turnover intention*) dan kinerja dan juga melihat apakah tingkat kinerja auditor memoderasi hubungan antara kepuasan kerja dengan keinginan berpindah kerja auditor.

Banyak faktor yang mempengaruhi kepuasan kerja, namun penelitian ini dibatasi pada variabel organisasi yang terdiri dari gaya kepemimpinan, kompleksitas tugas, tekanan anggaran waktu (*time budget pressure*) dan

variable personal yang terdiri dari kepribadian, jenis kelamin, umur, pengalaman dan level/posisi. Penelitian akan membandingkan kondisi pada KAP Besar, kecil dan Menengah.

Kontribusi dari penelitian ini terutama bagi literatur terkait kinerja auditor eksternal, dimana penelitian ini menguji secara bersama-sama hubungan antara kepuasan kerja, kinerja, dan keinginan berpindah kerja auditor eksternal. Penelitian terdahulu pada umumnya meneliti hanya parsial saja. Selain itu pada penelitian ini juga dilakukan perbandingan antara KAP Besar, menengah, dan kecil karena ketiga kelompok KAP ini memiliki tingkat sumber daya yang berbeda sehingga sangat mungkin mempengaruhi kepuasan kerja, kinerja dan keinginan berpindah kerja secara berbeda. Penelitian sebelumnya pada umumnya hanya membedakan KAP Besar dan KAP Kecil. Bagi KAP, penelitian ini diharapkan dapat memberi masukan mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kepuasan kerja dan keinginan berpindah kerja (*turnover intention*) dari auditor sehingga diharapkan tingkat *turnover* auditor di KAP dapat diperbaiki dan memberikan masukan kepada KAP mengenai tindakan atau kebijakan yang dapat dilakukan untuk mengurangi tingkat *turnover* auditor dan menaikkan kinerja. Selain itu bagi regulator (Departemen Keuangan dan IAPI khususnya) dapat memberi masukan mengenai bentuk regulasi yang diperlukan untuk meningkatkan kinerja dan kepuasan auditor eksternal sehingga meningkatkan jumlah dan minat menjadi akuntan publik (auditor) di Indonesia.

TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Kepuasan kerja

Davis et al. (1989) mendefinisikan kepuasan kerja sebagai perasaan karyawan tentang menyenangkan atau tidaknya pekerjaan mereka yang merupakan hasil persepsi pengalaman selama masa kerjanya. Kepuasan kerja merupakan suatu konsep yang cukup kompleks karena banyak hal

yang dapat mempengaruhinya. Beberapa studi menunjukkan bahwa kepuasan kerja merupakan perpaduan dari fungsi karakteristik personal dan karakteristik pekerjaan itu sendiri dengan menambahkan beberapa variabel seperti *gender* (Clark 1997; Bender et al. 2005), umur (Sloane dan Ward 2001), tingkat pendidikan (Sloane dan William 2000; Clark 1997; Belfield dan Harris 2002), otonomi (Nguyen et al. 2003), dan pendapatan atau gaji (Shields dan Price 2002).

Menurut Nguyen et al. (2003) konsep kepuasan kerja mengandung dimensi yang bersifat multidimensional, sehingga tidak dapat diprediksikan dengan dimensi tunggal. Demikian pula dengan pendapat Taylor (1999) yang menyatakan bahwa kepuasan kerja profesional dipengaruhi oleh banyak faktor sehingga dalam mengukurnya diperlukan dimensi yang cukup kompleks. Beberapa dimensi yang digunakan oleh Taylor (1999) antara lain kepuasan terhadap pekerjaan itu sendiri, kepuasan terhadap supervisi, kepuasan terhadap kompensasi yang diterima, kepuasan terhadap prospek promosi, dan kepuasan terhadap teman sejawat.

Penelitian terdahulu menemukan adanya beberapa faktor yang mempengaruhi kepuasan kerja (*job satisfaction*) auditor. Judge, Picollo, dan Ilies (2004), serta Lok dan Crawford (2004) menemukan bahwa gaya kepemimpinan *consideration (people-oriented)* memiliki hubungan yang kuat dengan kepuasan kerja pegawai. Hal ini disebabkan karena dalam gaya kepemimpinan *consideration*, pemimpin menekankan pentingnya kesejahteraan dari semua anggota kelompok yang dipimpinnya, dengan berorientasi pada hubungan *inter-personal*, kepercayaan, dan pertemanan. Penelitian tersebut menemukan bahwa gaya kepemimpinan *consideration* mempunyai pengaruh yang lebih besar terhadap kepuasan kerja dibandingkan dengan gaya kepemimpinan *structure (task-oriented)*. Nurhayati (2007) juga mengungkapkan bahwa gaya kepemimpinan *consideration* memiliki pengaruh yang lebih besar daripada gaya kepemimpinan *structure* terhadap kepuasan kerja.

Snead dan Harrell (1991) menemukan bahwa kepuasan kerja auditor dipengaruhi secara negatif oleh stres pekerjaan. Beberapa faktor yang menyebabkan tingginya stres pekerjaan adalah kompleksitas dari pekerjaan tersebut dan adanya tekanan waktu. Restuningdiah dan Indriantoro (2000) menemukan peningkatan kompleksitas dalam suatu tugas atau sistem akan menurunkan tingkat keberhasilan tugas. McDaniel (1990) menjelaskan bahwa tekanan waktu adalah suatu pembatasan atas kinerja dan merupakan sumber stres. Hal ini menyebabkan turunnya tingkat kepuasan auditor.

Kinerja Auditor

Kepuasan kerja akan mempengaruhi kinerja auditor. Menurut Hasibuan (1994), kinerja adalah suatu hasil kerja yang dicapai seseorang dalam melaksanakan tugas-tugas yang dibebankan kepadanya yang didasarkan atas kecakapan, pengalaman dan kesungguhan, serta waktu. Kinerja merupakan gabungan dari tiga faktor penting, yaitu kemampuan dan minat seorang pekerja, kemampuan dan penerimaan atas penjelasan delegasi tugas, serta peran dan tingkat motivasi seorang pekerja. Semakin tinggi tiga faktor di atas, semakin besar pula kinerja karyawan.

Ada dua aspek yang mempengaruhi kinerja karyawan (Gibson et al. 1996), yaitu faktor individu dan lingkungan organisasi. Aspek individu terdiri dari kemampuan dan keterampilan (mental dan fisik), latar belakang (keluarga, tingkat sosial, dan pengalaman kerja), dan demografis (umur, etnis, jenis kelamin). Ferris dan Larker (1983) meneliti pengaruh motivasi pegawai, *job related ability*, komitmen organisasi dengan kinerja auditor. Hasil penelitian menunjukkan bahwa motivasi dan komitmen organisasi berhubungan positif dengan kinerja sementara *job related ability* berhubungan positif dengan gaji. Larkin and Schweikart (1986) meneliti berbagai faktor yang berhubungan dengan kinerja internal auditor yang meliputi kemampuan (*ability*), kepuasan kerja (*job satisfaction*), motivasi (*motivation*), komitmen terhadap organisasi

(*organizational commitment*), komitmen terhadap profesi (*professional commitment*) dan ketertarikan interpersonal (*interpersonal attraction*). Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa kepuasan kerja dan motivasi individu adalah hal yang paling erat kaitannya dengan kinerja auditor

Keinginan Berpindah Kerja (Turnover Intention)

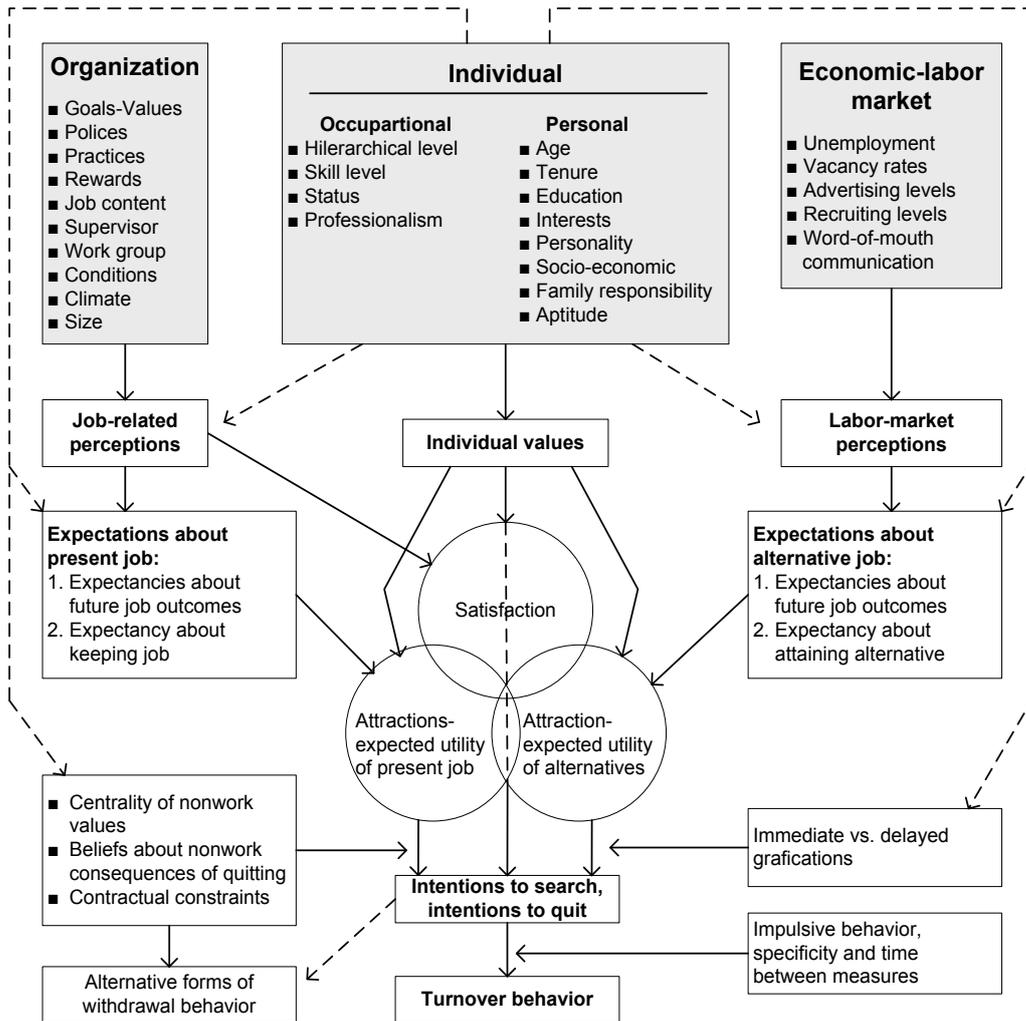
Keinginan berpindah kerja menurut Suwandi dan Indriantoro (1999) mencerminkan keinginan individu untuk meninggalkan organisasi dan mencari alternatif pekerjaan lain. Pasewark dan Strawser (1996) mendefinisikan keinginan berpindah kerja mengacu pada keinginan karyawan untuk mencari alternatif pekerjaan lain yang belum diwujudkan dalam bentuk tindakan nyata. Tuttle (1986) mengidentifikasi tiga kategori variabel yang mempengaruhi perilaku keinginan berpindah karyawan, yaitu: (1) faktor eksternal (peluang pekerjaan, tingkat pengangguran, *union presence*, dan sebagainya); (2) faktor yang terkait dengan pekerjaan (kepuasan kerja, komitmen organisasi, dan sebagainya); (3) faktor pribadi seperti *tenure*, *gender*, pendidikan, dan sebagainya.

Keinginan berpindah kerja mengacu kepada hasil evaluasi individu mengenai kelanjutan hubungannya dengan organisasi dan belum diwujudkan dalam tindakan pasti meninggalkan organisasi. Perpindahan kerja (*turnover*) dapat terjadi secara sukarela (*voluntary*) dan tidak sukarela (*involuntary*). Abelson (1987) menyatakan bahwa sebagian besar karyawan yang meninggalkan organisasi karena alasan sukarela dapat dikategorikan atas perpindahan kerja sukarela yang dapat dihindarkan (*avoidable voluntary turnover*) dan perpindahan kerja yang tidak dapat dihindarkan (*unavoidable voluntary turnover*). *Avoidable voluntary turnover* dapat disebabkan karena alasan berupa gaji, pembisik kerja, atasan atau ada organisasi lain yang dirasakan lebih baik, sedangkan perpindahan kerja sukarela yang tidak dapat dihindarkan dapat disebabkan

karena perubahan jalur karir atau faktor keluarga. Keinginan untuk keluar organisasi yang dibahas pada penelitian ini adalah dalam konteks model *voluntary turnover* dan dilihat sebagai suatu fungsi kepuasan kerja. Setiap model dari proses *turnover* menunjukkan peran penting dari kepuasan kerja. Gambar 1 menunjukkan proses *turnover* karyawan yang dikembangkan oleh Mobley et al. (1979).

Meskipun banyak faktor yang menentukan keputusan untuk meninggalkan pekerjaan, ketidakpuasan (*dissatisfaction*) adalah pendorong yang utama. Akan tetapi ada kondisi dimana karyawan yang tidak puas tidak meninggalkan pekerjaan. Misalnya karena dia tidak laku di pasar tenaga kerja atau *labor market condition* sulit ditemukan. Jika hal ini terjadi maka hubungan normal antara kepuasan (*satisfaction*) dan perpindahan kerja (*turnover*) akan terganggu. Özer dan Günlük (2010) menemukan adanya hubungan negatif antara kepuasan kerja auditor dan keinginan berpindah kerja.

Spencer dan Steers (1981) menggambarkan hubungan *turnover rate* karyawan dengan tingkat *satisfaction* pada *low* dan *high performer* seperti tampak pada Gambar 2. Dalam kasus ini *turnover* diukur hanya dalam terminologi sukarela (*voluntary*) saja (tidak memasukkan faktor pemecatan oleh perusahaan). Kinerja auditor ditentukan oleh penilaian yang diberikan oleh atasan. Pada gambar tersebut tampak bahwa hubungan antara kepuasan kerja dan *turnover* dimoderasi oleh tingkat kinerja auditor. Auditor yang tidak puas (tingkat kepuasannya rendah) dan dianggap memiliki prestasi yang rendah (*poor performers*) oleh atasannya, memiliki tingkat *turnover* yang tinggi. Tapi sebaliknya, karyawan yang memiliki kinerja tinggi (baik yang puas maupun yang tidak puas) tidak akan meninggalkan pekerjaannya karena mereka diberikan *strong inducements* untuk tidak keluar dari tempat bekerjanya. *Inducements* adalah suatu tindakan untuk memotivasi seseorang. Karyawan yang tidak puas namun memiliki kinerja tinggi, ada kemungkinan akan mencari pekerjaan di tempat lain yang memberikan



Sumber: Mobley, Griffeth, Hand, & Meglino (1979)

Gambar 1
Model Employee Turnover Process



Sumber: Spencer & Steers, 1981

Gambar 2
Hubungan Turnover Rates dan Satisfaction Levels untuk Low dan High Performers

gaji yang lebih tinggi. Untuk menahan agar karyawan yang berkinerja tinggi tidak meninggalkan pekerjaannya saat ini, biasanya perusahaan akan menawarkan *inducement* berupa kenaikan gaji dan promosi. *Inducement* ini dapat menghilangkan ketidakpuasan yang kemudian akan mempengaruhi *turnover intention* (keinginan berpindah kerja).

Pengaruh Gaya Kepemimpinan terhadap Kepuasan Kerja Auditor

Kepemimpinan adalah kemampuan untuk mempengaruhi sebuah kelompok dalam mencapai suatu tujuan, baik secara formal yang berarti ditunjuk oleh perusahaan yang bersangkutan, maupun secara informal yaitu tidak ditunjuk oleh perusahaan, tetapi mempunyai kemampuan untuk mempengaruhi orang lain (Robbins 2009). Kreitner dan Kinichi (2005) mengemukakan gaya kepemimpinan dalam 2 dimensi:

1. Gaya Konsiderasi (*consideration style*) yaitu gaya kepemimpinan yang menggambarkan kedekatan hubungan antara atasan dan bawahan, adanya rasa saling percaya, kekeluargaan, menghargai gagasan bawahan, dan adanya komunikasi antara atasan dengan bawahan.
2. Gaya Struktur Inisiatif (*Initiating Structure*) yaitu gaya kepemimpinan yang menunjukkan bahwa pemimpin yang dapat mengorganisasikan dan mendefinisikan hubungan dalam suatu kelompok, cenderung membangun pola dan saluran komunikasi yang jelas, serta menjelaskan cara mengerjakan tugas yang benar.

Seseorang yang menjalankan fungsi manajemen berkewajiban mempengaruhi karyawan bawahannya agar tetap melaksanakan tugas dengan baik, memiliki dedikasi terhadap organisasi, dan tetap merasa berkewajiban untuk mencapai tujuan organisasi (Sedarmayanti 2007). Kedua gaya di atas dapat mempengaruhi produktivitas kerja auditor. Seorang atasan auditor yang mampu menciptakan hubungan yang baik antara atasan dan bawahan (gaya kepemimpinan *consideration*) tentunya akan

lebih disenangi, demikian pula seorang atasan auditor yang mampu menunjukkan dan mengarahkan auditor dalam melaksanakan tugas dengan benar akan memberikan hasil kinerja sesuai yang diharapkan oleh organisasi (gaya kepemimpinan *structure*) yang pada akhirnya akan berdampak pada kepuasan auditor atas kinerja yang dihasilkannya.

Judge, Picollo, dan Ilies (2004); House, Filley, dan Gujarati (1971); Osborn dan Hunt (1975) dan Lok dan Crawford (2004) menemukan bahwa gaya kepemimpinan *consideration* memiliki hubungan yang kuat dengan kepuasan kerja pegawai. Penelitian tersebut menemukan bahwa gaya kepemimpinan *consideration* mempunyai pengaruh yang lebih besar terhadap kepuasan kerja dibandingkan dengan gaya kepemimpinan *structure*. Nurhayati (2007) juga mengungkapkan bahwa gaya kepemimpinan *consideration* memiliki pengaruh yang lebih besar daripada gaya kepemimpinan *structure* terhadap kepuasan kerja. Berdasarkan argumentasi serta studi literatur yang telah dipaparkan sebelumnya, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₁ : Gaya kepemimpinan *consideration* akan meningkatkan kepuasan kerja auditor.

H₂ : Gaya kepemimpinan *structure* akan meningkatkan kepuasan kerja auditor.

Pengaruh Kompleksitas Audit terhadap Kepuasan Kerja Auditor

Salah satu faktor yang mempengaruhi kualitas kerja adalah kompleksitas penugasan. Menurut Libby dan Lipe (1992) dan Kennedy (1993), kompleksitas penugasan dapat digunakan sebagai alat untuk meningkatkan kualitas kerja. Kompleksitas penugasan untuk tingkatan tertentu dapat mempengaruhi usaha auditor. Beberapa penelitian menunjukkan adanya pengaruh negatif dari kompleksitas audit terhadap mutu audit (Simnett dan Trotman 1986 dalam Tan et al. 2002; Restuningtias dan Indriantoro 2000). Hal ini

merupakan masalah yang seringkali dihadapi auditor dimana dalam kompleksitas tugas yang tinggi mereka dituntut untuk menghasilkan laporan audit yang berkualitas.

Audit menjadi semakin kompleks disebabkan tingkat kesulitan dan variabilitas tugas audit yang semakin tinggi. Menurut Restuningdiah dan Indriantoro (2000), peningkatan kompleksitas dalam suatu tugas atau sistem akan menurunkan tingkat keberhasilan tugas itu. Peningkatan kompleksitas penugasan dapat menyebabkan akuntan berperilaku disfungsi sehingga menyebabkan penurunan kualitas audit. Hal tersebut tentunya akan menurunkan kepuasan auditor. Oleh karena itu, hipotesis yang terbentuk adalah:

H₃ : Kompleksitas penugasan audit dapat menurunkan kepuasan kerja auditor.

Pengaruh *Time Budget Pressure* terhadap Kepuasan Kerja Auditor

Dezoort (2002) mendefinisikan tekanan anggaran waktu (*time budget pressure*) sebagai bentuk tekanan yang timbul dari keterbatasan sumber daya untuk melaksanakan suatu tugas. Tekanan anggaran waktu merupakan suatu keadaan dimana auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembatasan waktu dan anggaran yang sangat ketat dan kaku (Sososutikno 2003). Tekanan anggaran waktu merupakan faktor yang mempengaruhi kinerja seseorang (Ahituv dan Igarbaria 1998).

McDaniel (1990) menjelaskan bahwa tekanan waktu adalah suatu pembatasan atas kinerja dan merupakan sumber stres. Hal ini akan lebih memicu stres jika pekerjaan yang dilakukan kemungkinan tidak dapat terselesaikan. Tekanan waktu yang menyebabkan stres akan berakibat pada menurunnya efektivitas.

Ada berbagai faktor yang mendorongnya munculnya tekanan anggaran waktu seperti persaingan *fee* antara kantor akuntan publik, pertimbangan kemampuan laba, dan keterbatasan personil. Tekanan anggaran

waktu yang dihadapi oleh profesional dalam bidang pengauditan dapat menimbulkan tingkat stress yang tinggi dan mempengaruhi sikap, niat, dan perilaku auditor (Dezoort 2002) serta mengurangi perhatian mereka terhadap aspek kualitatif dari indikasi salah saji yang menunjukkan potensial kecurangan atas pelaporan keuangan (Braun 2000). Easterbrook (1959) menunjukkan bahwa di bawah tekanan waktu, perhatian akan lebih terfokus pada tugas yang dominan seperti tugas pengumpulan bukti berkaitan dengan frekuensi dan jumlah salah saji dan mengorbankan perhatian yang diberikan pada tugas tambahan seperti tugas yang memperhatikan aspek kualitatif atas terjadinya salah saji yang menunjukkan potensial kecurangan pelaporan keuangan.

Berdasarkan pembahasan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa tekanan anggaran waktu dapat menyebabkan semakin banyak transaksi yang tidak diuji oleh auditor. Di sisi lain tekanan anggaran waktu juga menyebabkan peningkatan stress dari auditor karena kinerjanya dibatasi. Kedua hal ini berdampak pada penurunan kepuasan kerja auditor. Maka dikemukakan hipotesis sebagai berikut:

H₄ : Tekanan anggaran waktu menurunkan kepuasan kerja auditor.

Pengaruh Kepuasan Kerja terhadap Kinerja Auditor

William dan Hazer (1986) menyatakan bahwa kepuasan kerja merupakan orientasi afektif dari pekerja secara individual terhadap pekerjaan dan karakteristiknya. Spector (1997) menjelaskan bahwa kepuasan kerja berhubungan dengan kinerja sehingga seorang pekerja yang merasa puas seharusnya juga merupakan seorang pekerja yang produktif. Seseorang yang senang atau puas dengan pekerjaannya akan lebih memiliki motivasi, lebih giat, dan akhirnya memiliki kinerja yang lebih baik. Robbins (2009) menemukan bahwa organisasi yang memiliki karyawan yang lebih puas cenderung lebih efektif dibandingkan organisasi yang memiliki karyawan yang kurang puas.

Penelitian Maryani dan Supomo (2001) juga menemukan bahwa kepuasan kerja mempunyai hubungan yang signifikan dengan kinerja individual. Larkin and Schweikart (1986) meneliti berbagai faktor yang berhubungan dengan kinerja auditor internal. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa kepuasan kerja dan motivasi individu adalah hal yang paling menentukan kinerja auditor. Semakin tinggi kepuasan kerja auditor, semakin tinggi pula kinerjanya. Penelitian mengenai hubungan kepuasan kerja dengan kinerja eksternal auditor masih jarang, namun karakteristik pekerjaan internal auditor dan eksternal auditor tidak jauh berbeda dimana pada eksternal auditor, kepuasan kerja juga akan meningkatkan kinerja.

Berdasarkan berbagai penelitian di atas, penelitian ini akan melihat pengaruh kepuasan kerja terhadap kinerja eksternal auditor. Auditor yang memiliki kepuasan terhadap pekerjaannya, akan lebih termotivasi, lebih giat dan produktif dalam melakukan pekerjaannya sehingga meningkatkan kinerjanya. Oleh karena itu, hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H₅: Kepuasan kerja meningkatkan kinerja auditor.

Pengaruh Kepuasan Kerja terhadap Keinginan Berpindah Kerja Auditor

Kepuasan karyawan terhadap pekerjaannya mempunyai pengaruh terhadap keinginan berpindah kerja. Karyawan dengan kepuasan kerja yang rendah, kurang bahagia dan tidak termotivasi dengan pekerjaannya, akan meningkat keinginannya untuk berpindah kerja. Tate, Whately dan Clugson (1997); Igbaria dan Guimaraes (1993); Natemeyer, Burton dan Johnston (1995) serta Pasewark dan Strawser (1996) menemukan bahwa kepuasan kerja secara langsung berpengaruh negatif terhadap keinginan berpindah karyawan. Snead dan Harrell (1991) dan Özer dan Günlük (2010) meneliti secara spesifik mengenai hubungan antara kepuasan kerja auditor dan keinginan berpindah kerja. Snead dan Harrell (1991) yang menemukan bahwa

kepuasan kerja berhubungan positif dengan keinginan untuk berkarir jangka panjang sebagai auditor. Yang artinya semakin tinggi kepuasan kerja auditor, semakin rendah keinginan untuk berpindah profesi. Özer dan Günlük (2010) juga menemukan hasil yang sejalan dimana adanya hubungan negatif antara kepuasan kerja dan keinginan berpindah kerja auditor. Soedibyo (2010), meneliti pengaruh *job satisfaction* terhadap *turnover intention* dengan melihat peran *nutrient information* dan *information consciousness* dalam memoderasi hubungan antara *job satisfaction* dan *turnover intention*.

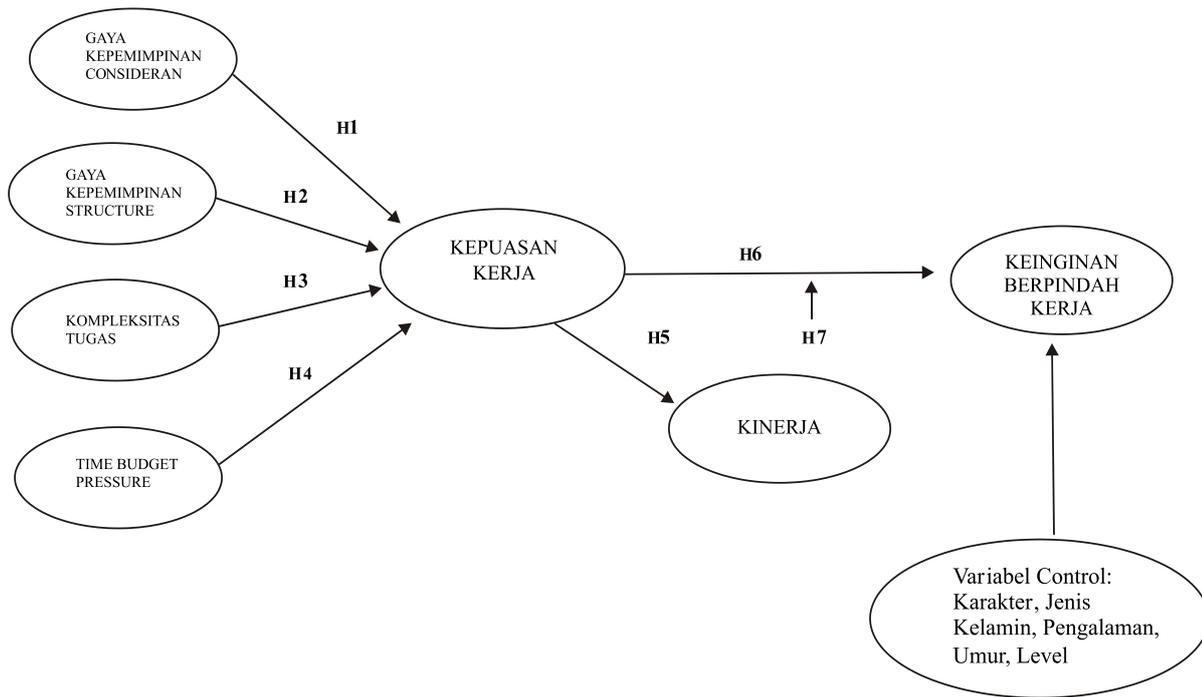
Berdasarkan pembahasan tersebut, peneliti menduga bahwa auditor yang memiliki kepuasan kerja akan loyal pada organisasi yang menaunginya, sehingga menurunkan keinginan untuk meninggalkan organisasinya tersebut. Oleh karena itu, hipotesis yang terbentuk adalah:

H₆: Kepuasan kerja menurunkan keinginan berpindah kerja auditor.

Pengaruh Kinerja terhadap Hubungan antara Kepuasan Kerja dan Keinginan Berpindah Auditor

Kinerja pegawai sebagai suatu ukuran yang dapat digunakan untuk menetapkan perbandingan hasil pelaksanaan tugas, tanggungjawab yang diberikan oleh organisasi pada periode tertentu dan relatif dapat digunakan untuk mengukur prestasi kerja atau kinerja organisasi (Gibson et al. 1996). Sedangkan keinginan berpindah merupakan variabel yang berhubungan dan lebih banyak menerangkan perilaku *turnover* (Arnold dan Feldman 1982; Mobley et al. 1979 dalam Lekatompessy 2003).

Menurut Spector (2001) hubungan antara kepuasan kerja dan *turnover* dimoderasi oleh tingkat kinerja auditor. Auditor yang tidak puas (kepuasan kerjanya rendah) dan dianggap memiliki prestasi yang rendah (*poor performers*) oleh atasannya, memiliki tingkat *turnover* yang tinggi. Tapi sebaliknya, karyawan yang memiliki kinerja tinggi (baik



Gambar 3
Kerangka Penelitian

yang puas maupun yang tidak/kurang puas) keinginan berpindah kerjanya akan lebih rendah karena mereka diberikan *strong inducements* untuk tidak keluar dari tempat bekerjanya, misalnya dengan diberi kenaikan gaji dan promosi. *Inducement* ini dapat menghilangkan ketidakpuasan. Pada penelitian ini akan diteliti apakah tingkat keinginan berpindah kerja auditor tergantung pada tingkat kinerja auditor, sehingga hipotesis yang terbentuk adalah:

H₇ : Tingkat kinerja auditor memengaruhi hubungan antara kepuasan kerja dan keinginannya untuk berpindah kerja auditor.

Kerangka berfikir dalam penelitian ini dapat dilihat pada Gambar 3.

METODE PENELITIAN

Model Penelitian

Untuk menguji hipotesis 1 sampai 4 digunakan model penelitian sebagai berikut:

$$\begin{aligned}
 \text{JOBS}_i = & \text{LEADER_C}_i + \text{LEADER_S}_i + \text{COMPLEX}_i + \text{TIME}_i + \\
 & \text{CHARACT}_i + \text{GENDER}_i + \text{EXPERIENC}_i + \text{AGE}_i + \text{LEVEL}_i + e_i
 \end{aligned}$$

..... Model 1

Untuk menguji hipotesis 5 digunakan model penelitian sebagai berikut:

$$\begin{aligned}
 \text{PERFORM}_i = & \text{JOBS}_i + \text{CHARACT}_i + \text{GENDER}_i + \text{EXPERIENC}_i + \\
 & \text{AGE}_i + \text{LEVEL}_i + e_i
 \end{aligned}$$

..... Model 2

Untuk menguji hipotesis 6 dan 7 digunakan model penelitian sebagai berikut:

$$\begin{aligned}
 \text{TURNOVER INTENTION}_i = & \text{JOBS}_i + \text{JOBS*PERF}_i + \text{CHARACT}_i + \text{GENDER}_i + \text{EXPERIENC}_i + \text{AGE}_i + \text{LEVEL}_i + e_i
 \end{aligned}$$

..... Model 3

Tabel 1
Operasionalisasi Variabel

No	Variabel	Uraian
1	Kepuasan Kerja (JOBS)	Diukur dengan kuesioner yang diadopsi dari JSS (<i>Job satisfaction Survey</i>) Paul E Spector (2001) yang terdiri dari 20 item pertanyaan mengenai 5 hal yaitu <i>pay, promotion, fringe benefit, co-worker, dan communication</i> (K01-K04, C1-C4, SL1-SL4, PR1-PR4, B1-B4)
2	Gaya Kepemimpinan (LEADER)	Diukur dengan instrumen yang dikembangkan Gibson (1996), terdiri dari 5 item pertanyaan mengenai gaya kepemimpinan <i>consideration</i> (P1-P5) dan 3 item untuk gaya kepemimpinan <i>structure</i> (P6-P8).
3	Kompleksitas Tugas (COMPLEX)	Kompleksitas tugas diadopsi dari kuesioner Prasita dan Adi (2007) yang terdiri dari 4 pertanyaan (KT1-KT4).
4	Tekanan Anggaran Waktu (TIME)	Tekanan anggaran waktu digunakan untuk menentukan beban audit dan mengukur efektivitas kinerja auditor (Waggoner dan Cashell 1991). Tekanan anggaran waktu diukur dengan menggunakan variabel yang telah digunakan Prasita dan Adi (2007) dan Cook dan Kelley (1988) dalam Marganingsih (2009). Tekanan anggaran waktu diukur dengan pertanyaan T1-T4.
5	Performance (PERFORM)	Performance auditor merupakan tindakan atau pelaksanaan tugas pemeriksaan yang telah diselesaikan oleh auditor dalam kurun waktu tertentu. Variabel kinerja auditor dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Kalbers dan Fogarty (1995). Kinerja diukur dengan pertanyaan KN1-KN4.
6	Keinginan Bepindah Kerja (TURNOVER INTENTION)	Keinginan berpindah kerja didefinisikan oleh Suwandi dan Indriantoro (1999) sebagai keinginan individu untuk meninggalkan organisasi dan mencari alternatif pekerjaan lain. Keinginan berpindah kerja diukur dengan instrumen dari Kalber dan Forgarty (1995) yang terdiri dari 11 item pertanyaan dengan 7 poin skala <i>likert</i> . Pada penelitian ini, ketujuh pertanyaan tersebut dipilih yang sesuai dengan pekerjaan auditor dan kemudian dilakukan <i>pre-test</i> untuk menguji validitas dan reliabilitas sehingga diperoleh 4 pertanyaan (KB1-KB4).
7	Kepribadian (CHARACT)	Variabel ini adalah dummy, 1: karakteristik A, 0 : karakteristik B. Penelitian ini menggunakan karakteristik kepribadian tipe A dan tipe B seperti yang digunakan oleh Rayburn and Rayburn (1996) dan Liyanarachchi (2007). Orang yang memiliki karakteristik A adalah orang yang lebih agresif, ambisius, kompetitif dan tidak sabar, stress, <i>time urgency</i> , cepat, dan berkomitmen dengan goal, dibandingkan dengan orang memiliki karakteristik B. Rayburn and Rayburn (1996) menunjukkan individu dengan karakteristik A lebih memiliki kepuasan kerja dan kinerja daripada individu dengan karakteristik B. Cara pengelompokan karakteristik adalah jawaban karakteristik pada tabel 9 nomor 2, 5, 11, 21, 24, 27 direverse. Lalu dijumlahkan dengan semua skor lainnya. Tipe A adalah orang yang skornya di atas rata-rata, tipe B adalah yang di bawah rata-rata.
8	Usia (AGE)	1= 20-24 tahun; 2=25-29 tahun; 3=30-34 tahun; 4=35-39 tahun; 5 = lebih dari 40 tahun
9	Jenis Kelamin (GENDER)	0 = Wanita; 1 = Pria
10	Jabatan (LEVEL)	1 = Junior; 2 = Senior; 3 = Supervisor; 4 = Manajer
11	Pengalaman (EXPERIENCE)	Pengalaman menjadi auditor diukur dengan jumlah tahun seseorang menjadi auditor.

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Definisi operasional variabel penelitian ini dapat dilihat pada Tabel 1. Variabel 1 sampai

6 diukur dengan skala likert 1-4, yaitu nilai 1 = sangat tidak setuju, 2 = tidak setuju, 3 = setuju, 4 = sangat setuju (Sekaran 2000). Pada penelitian ini tidak menggunakan 5 skala likert

untuk menghindari responden yang memilih jawaban nomor netral.

Populasi dan Sampel Penelitian

Unit analisis dari penelitian ini adalah auditor dan konsultan yang bekerja di KAP. Populasi penelitian adalah *professional staff* yang bekerja di KAP baik sebagai auditor maupun konsultan. Menurut data Pusat Pembinaan Akuntan dan Jasa Penilai (PPAJ)-Depkeu, pada tahun 2008 jumlah KAP di Indonesia adalah 389 buah, *partner* 805 orang, auditor 9.012 orang dan non auditor (konsultan) 987 orang. Sehingga total *profesional staff* adalah 9.999. Pada penelitian ini, KAP dikelompokkan menjadi 3 berdasarkan jumlah karyawan, KAP Besar jumlah karyawannya diatas 400 orang (ada 49 KAP), KAP Menengah jumlah karyawannya 100-400 orang (ada 13 KAP), KAP Kecil adalah KAP yang jumlah karyawannya dibawah 100 orang (ada 327 KAP). Metode pemilihan sampel adalah dengan metode *convenience sampling*. Peneliti berusaha agar diperoleh data dengan jumlah yang seimbang antara KAP Besar, Menengah dan Kecil.

Pengumpulan data dilakukan dengan metode survei melalui kuesioner yang dikirimkan kepada responden sejak 28 Februari 2010 sampai 20 April 2010. Sebelum dikirimkan kepada responden, dilakukan *pre-test* terlebih dahulu. Kuesioner dikirimkan kepada responden dengan cara: (1) Disebarkan pada waktu responden kuliah di PPAk dan mengikuti seminar yang diadakan oleh tim peneliti bekerjasama dengan (IAPI) dan MAKSI-PPAk UI; (2) *On Line Survey*; (3) Dikirim ke KAP.

Metode Analisis Data

Data yang berasal dari kuesioner diolah dengan *software Linear Structural RELationship (LISREL) 8.72 full version*. Dilakukan uji validitas (untuk mengetahui valid tidaknya suatu pernyataan) dan reliabilitas (untuk mengetahui sejauh mana hasil pengukuran tetap konsisten dari

waktu ke waktu). Suatu variabel dikatakan mempunyai validitas yang baik terhadap konstruk atau variabel latennya apabila nilai t muatan faktornya lebih besar dari nilai kritis $\geq 1,96$ atau ≥ 2 (Doll, Xia, dan Torkzadeh 1994), dan muatan faktor standarnya $\geq 0,50$ (Iqbaria et al. 1997). Pengujian reliabilitas dengan perhitungan *construct reliability* dan *variance extracted* (Hair et al. 1995). Jika hasil perhitungan *construct reliability* lebih besar dari 0,7 dan *variance extracted* lebih besar dari 0,5, maka dapat dikatakan bahwa reliabilitas *construct* sudah baik (Wijanto 2008).

ANALISIS HASIL PENELITIAN

Statistik Deskriptif Sampel

Kuesioner diedarkan kepada 46 KAP di Jakarta, Bandung, Semarang, Surabaya dan Medan. Total kuesioner yang disebarakan adalah 1.444 buah dan yang kembali sebanyak 1.216 buah. Dari jumlah tersebut ada 58 kuesioner yang tidak memenuhi syarat sehingga yang diolah adalah 1.178 kuesioner. Gambaran lengkap profil responden pada KAP Kecil, Menengah dan Besar dapat dilihat pada Tabel 2. Berdasarkan Tabel 2 dapat disimpulkan bahwa sebagian besar responden berpendidikan S1. Auditor Junior dan senior, berada pada kelompok umur 20-24 dan 25-29 tahun, pengalaman kerja kurang dari 2 tahun dan antara 2.1-5 tahun. Jumlah wanita dan pria hampir sama. Pada kelompok usia 20-24 tahun wanita lebih banyak daripada pria, namun ketika usia 30 tahun ke atas, pria lebih banyak daripada wanita.

Tahapan dan Hasil Pengujian SEM (*Structural Equation Modeling*)

Pengujian SEM pada penelitian ini menggunakan *Maximum Likelihood Estimate (MLE)* dengan menggunakan pendekatan dua langkah (Anderson dan Gerbing 1988 dalam Wijanto 2008). Hasil pengujian validitas dan reliabilitas dapat dilihat pada Tabel 3 dan 4

Tabel 2
Data Demografi Responden

	KAP Big 4		KAP Menengah		KAP Kecil		Jumlah Keseluruhan	
	Jumlah	%	Jumlah	%	Jumlah	%	Jumlah	%
PENDIDIKAN								
S1	312	97.20%	422	93.99%	376	92.16%	1110	94.23%
S2	9	2.80%	27	6.01%	32	7.84%	68	5.77%
Total	321	100.00%	449	100.00%	408	100.00%	1178	100.00%
POSISI/LEVEL								
Junior	142	44.24%	212	47.22%	209	51.23%	563	47.79%
Senior	114	35.51%	149	33.18%	139	34.07%	402	34.13%
Supervisor	25	7.79%	49	10.91%	35	8.58%	109	9.25%
Manager	40	12.46%	39	8.69%	25	6.13%	104	8.83%
Total	321	100.00%	449	100.00%	408	100.00%	1178	100.00%
PENGALAMAN KERJA								
≤ 2 Tahun	180	56.07%	231	51.45%	229	56.13%	640	54.33%
2.1 - 5 tahun	99	30.84%	113	25.17%	117	28.68%	329	27.93%
5.1 - 10 tahun	30	9.35%	68	15.14%	43	10.54%	141	11.97%
≥ 10 tahun	12	3.74%	37	8.24%	19	4.66%	68	5.77%
Total	321	100.00%	449	100.00%	408	100.00%	1178	100.00%
JENIS KELAMIN								
Wanita								
20-24	110	34.27%	96	21.38%	92	22.55%	298	25.30%
25-29	66	20.56%	73	16.26%	59	14.46%	198	16.81%
30-34	13	4.05%	24	5.35%	18	4.41%	55	4.67%
35-39	2	0.62%	6	1.34%	8	1.96%	16	1.36%
diatas 39	2	0.62%	6	1.34%	11	2.70%	19	1.61%
Total Wanita	193	60.12%	205	45.66%	188	46.08%	586	49.75%
Pria								
20-24	64	19.94%	83	18.49%	76	18.63%	223	18.93%
25-29	46	14.33%	93	20.71%	82	20.10%	221	18.76%
30-34	9	2.80%	34	7.57%	39	9.56%	82	6.96%
35-39	3	0.93%	16	3.56%	13	3.19%	32	2.72%
diatas 39	6	1.87%	18	4.01%	10	2.45%	34	2.89%
Total Pria	128	39.88%	244	54.34%	220	53.92%	592	50.25%
TOTAL	321	100.00%	449	100.00%	408	100.00%	1178	100.00%

pada lampiran. Dari kombinasi berbagai ukuran kecocokan tersebut, maka secara umum dapat disimpulkan bahwa kecocokan keseluruhan model baik pada KAP Kecil, KAP Menengah, maupun KAP Besar adalah baik (lihat Tabel 5).

Analisis Model Struktural

Model Persamaan struktural pada penelitian ini ada 3 untuk masing masing jenis KAP (KAP Besar, Menengah dan Kecil). Path diagram dapat dilihat pada Gambar 4 sampai 6 pada lampiran. Hasil pengujian model 1 sampai model 3 untuk KAP Kecil, Menengah dan Besar dapat dilihat pada Tabel 6 sampai 8.

Analisis Hasil Pengujian

Pengaruh Gaya Kepemimpinan terhadap Kepuasan Kerja

Hasil pengujian pada Tabel 6 menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan konsideran (atasan yang bersikap ramah, saling percaya, menghargai bawahan, terbuka dan menyenangkan) berpengaruh signifikan positif terhadap kepuasan kerja staf akuntan publik di KAP Kecil dan Besar, tapi tidak berpengaruh signifikan terhadap kepuasan kerja staf akuntan publik di KAP Menengah. Sedangkan gaya kepemimpinan *structure* (atasan yang mampu berkomunikasi dengan bawahan secara jelas

Tabel 5
Hasil Uji Kecocokan Seluruh Model

Ukuran GOF	Target – Tingkat Kecocokan	KAP KECIL		KAP MENENGAH		KAP BESAR	
		Hasil Estimasi Model	Tingkat Kecocokan	Hasil Estimasi Model	Tingkat Kecocokan	Hasil Estimasi Model	Tingkat Kecocokan
Chi-Square P	Nilai yang kecil P > 0,05	2312,82 (P = 0.0)	Kurang Baik	2019.27 (P = 0.0)	Kurang Baik	2018,39 (P = 0.0)	Kurang Baik
NCP Interval	Nilai yang kecil Interval yang sempit	1284,69 (1148,72 ; 1428,34)	Baik	1163.07 (1036.78 ; 1297.02)	Baik	923,70 (804,51 ; 1050,64)	Baik
RMSEA	RMSEA ≤ 0,08	0,055	Baik	0,057	Baik	0,055	Baik
ECVI	Nilai yang kecil dan dekat dengan ECVI <i>saturated</i>	M* = 6,86 S* = 6,27 I* = 214,08	Baik	M* = 5,43 S* = 4,62 I* = 191,70	Baik	M* = 7,27 S* = 7,35 I* = 218,92	Baik
AIC	Nilai yang kecil dan dekat dengan AIC <i>Saturated</i>	M* = 2793,69 S* = 2550,00 I* = 87132,47	Baik	M* = 2432,07 S* = 2070,00 I* = 85881,76	Baik	M* = 2325,70 S* = 2352,00 I* = 70055,61	Baik
CAIC	Nilai yang kecil dan dekat dengan CAIC <i>saturated</i>	M* = 3966,33 S* = 8939,37 I* = 87383,04	Baik	M* = 3627,11 S* = 7355,77 I* = 86111,57	Baik	M* = 3404,04 S* = 7963,21 I* = 70284,64	Baik
NFI	NFI ≥ 0,90	0,97	Baik	0,98	Baik	0,97	Baik
NNFI	NNFI ≥ 0,90	0,98	Baik	0,98	Baik	0,98	Baik
CFI	CFI ≥ 0,90	0,99	Baik	0,99	Baik	0,98	Baik
IFI	IFI ≥ 0,90	0,99	Baik	0,99	Baik	0,98	Baik
RFI	RFI ≥ 0,90	0,97	Baik	0,97	Baik	0,97	Baik
CN	CN ≥ 200	203,39	Baik	200,02	Baik	168,16	Kurang Baik
RMR	Standardized RMR ≤ 0,05	0,062	Kurang Baik	0,072	Kurang Baik	0,1	Kurang Baik
GFI	GFI ≥ 0,90	0,81	Cukup Baik (Marginal Fit)	0,84	Cukup Baik (Marginal Fit)	0,8	Cukup Baik (Marginal Fit)
AGFI	AGFI ≥ 0,90	0,77	Kurang Baik	0,79	Kurang Baik	0,76	Kurang Baik

* M = Model ; S = Saturated ; I = Independence

Tabel 6
Hasil Pengujian Model 1

Hipotesis	Path	KAP KECIL			KAP MENENGAH			KAP BESAR		
		Estimasi	Nilai t	Kesimpulan	Estimasi	Nilai t	Kesimpulan	Estimasi	Nilai t	Kesimpulan
H1	LEADER_C => JOBS	1,14	2,26	Signifikan	10,27	0,62	Tidak Signifikan	0,65	6,67	Signifikan
H2	LEADER_S => JOBS	-0,16	-0,35	Tidak Signifikan	-9,97	-0,60	Tidak Signifikan	0,28	4,15	Signifikan
H3	COMPLEX => JOBS	-1,04	-1,56	Tidak Signifikan	0,022	0,055	Tidak Signifikan	-0,083	-1,61	Tidak Signifikan
H4	TIME => JOBS	1,18	1,62	Tidak Signifikan	-0,097	-0,24	Tidak Signifikan	-0,021	-0,39	Tidak Signifikan
	CHARAC => JOBS	0,0043	0,051	Tidak Signifikan	-0,46	-0,48	Tidak Signifikan	-0,074	-1,42	Tidak Signifikan
	GENDER => JOBS	-0,062	-0,76	Tidak Signifikan	0,55	0,59	Tidak Signifikan	0,036	0,66	Tidak Signifikan
	EXPERIEN => JOBS	0,072	0,51	Tidak Signifikan	0,88	0,56	Tidak Signifikan	-0,18	-2,14	Signifikan
	AGE => JOBS	-0,0014	-0,010	Tidak Signifikan	-1,00	-0,63	Tidak Signifikan	-0,079	-0,90	Tidak Signifikan
	LEVEL => JOBS	0,063	0,56	Tidak Signifikan	-1,21	-0,52	Tidak Signifikan	0,20	2,56	Signifikan

Tabel 7
Hasil Pengujian Model 2

Hipotesis	Path	KAP KECIL			KAP MENENGAH			KAP BESAR		
		Estimasi	Nilai t	Kesimpulan	Estimasi	Nilai t	Kesimpulan	Estimasi	Nilai t	Kesimpulan
H5	JOBS => PERFORM	0,50	8,24	Signifikan	0,23	4,65	Signifikan	0,31	4,47	Signifikan
	CHARAC => PERFORM	0,052	1,12	Tidak Signifikan	0,035	0,76	Tidak Signifikan	0,074	1,64	Tidak Signifikan
	GENDER => PERFORM	-0,0094	-0,21	Tidak Signifikan	0,016	0,35	Tidak Signifikan	0,16	3,15	Signifikan
	EXPERIEN => PERFORM	0,036	0,49	Tidak Signifikan	0,080	0,93	Tidak Signifikan	0,075	1,05	Tidak Signifikan
	AGE => PERFORM	-0,098	-1,30	Tidak Signifikan	-0,070	-0,76	Tidak Signifikan	-0,071	-0,94	Tidak Signifikan
	LEVEL => PERFORM	-0,0052	-0,083	Tidak Signifikan	-0,13	-2,04	Signifikan	0,042	0,66	Tidak Signifikan

Tabel 8
Hasil Pengujian Model 3

Hipotesis	Path	KAP KECIL			KAP MENENGAH			KAP BESAR		
		Estimasi	Nilai t	Kesimpulan	Estimasi	Nilai t	Kesimpulan	Estimasi	Nilai t	Kesimpulan
H6	JOBS => TI	-0,45	-5,69	Signifikan	-0,76	-3,79	Signifikan	-0,45	-5,82	Signifikan
H7	JOBSPERF => TI	0,24	3,89	Signifikan	0,29	3,06	Signifikan	-0,032	-0,59	Tidak Signifikan
	CHARAC => TI	0,12	2,31	Signifikan	0,13	1,97	Signifikan	0,045	0,84	Tidak Signifikan
	GENDER => TI	0,036	0,74	Tidak Signifikan	0,092	1,45	Tidak Signifikan	-0,042	-0,76	Tidak Signifikan
	EXPERIEN => TI	-0,12	-1,44	Tidak Signifikan	-0,40	-3,33	Signifikan	-0,26	-2,99	Signifikan (negatif)
	AGE => TI	0,099	1,22	Tidak Signifikan	-0,0045	-0,036	Tidak Signifikan	0,081	-0,90	Tidak Signifikan
	LEVEL => TI	-0,21	-2,96	Signifikan	0,18	2,02	Signifikan	0,24	3,00	Signifikan

dan efektif, mampu memberi arahan dalam mengerjakan tugas dengan benar, dan fokus pada tujuan) berpengaruh signifikan positif terhadap kepuasan kerja staf akuntan publik di KAP Besar, tapi tidak berpengaruh signifikan terhadap kepuasan kerja staf akuntan publik di KAP Menengah dan Kecil.

Maka dapat ditarik kesimpulan bahwa pada KAP kecil, yang mempengaruhi tingkat kepuasan kerja auditor hanya gaya kepemimpinan *consideration*, sedangkan gaya kepemimpinan *structure* tidak berpengaruh. Hal tersebut mungkin disebabkan ukuran KAP Kecil tidak terlalu besar, maka tidak terlalu diperlukan gaya kepemimpinan *structure*. Pada KAP Menengah, kedua gaya kepemimpinan tidak mempengaruhi tingkat kepuasan kerja auditor. Hal ini mungkin disebabkan karena KAP yang tergolong Menengah sangat heterogen sehingga belum dapat disimpulkan tipe kepemimpinan yang memberi kepuasan pada KAP Menengah. Sedangkan pada KAP Besar, gaya kepemimpinan *consideration* dan gaya kepemimpinan *structure* berpengaruh terhadap kepuasan auditor, namun gaya kepemimpinan *consideration* memiliki pengaruh yang lebih besar dibandingkan gaya kepemimpinan *structure*. Berarti di KAP Besar, selain dibutuhkan jenis gaya kepemimpinan yang ramah, terbuka, menyenangkan dan peduli terhadap bawahan (*consideration*), juga diperlukan kepemimpinan yang mampu berkomunikasi dengan bawahan secara jelas dan efektif serta memberi arahan yang benar

(*structure*). Hal ini berhubungan dengan skala kantor yang sangat besar. Temuan ini sesuai dengan penelitian dari Nurhayati (2007).

Hasil ini menunjukkan bahwa KAP perlu memperhatikan gaya kepemimpinan yang cocok, untuk itu perlu dipertimbangkan adanya pelatihan kepemimpinan bagi pemimpin KAP agar dapat meningkatkan kepuasan kerja auditor sehingga dapat meningkatkan kualitas audit.

Pengaruh Kompleksitas Tugas dan Time Budget Pressure terhadap Kepuasan Kerja

Pada semua jenis KAP, kompleksitas tugas dan *time budget pressure* terbukti tidak berpengaruh terhadap kepuasan kerja (lihat Tabel 6). Hasil ini bertentangan dengan hasil penelitian McDaniel (1990). Hal ini kemungkinan karena beda konteks negara dan para auditor sudah menyadari bahwa kompleksitas tugas dan anggaran waktu audit yang ketat sudah menjadi *nature* dari pekerjaan audit sehingga hal ini tidak mempengaruhi tingkat kepuasan kerjanya. Hal ini menunjukkan bahwa para auditor yang bekerja di KAP memang bertujuan untuk mencari pengalaman dan ilmu pengetahuan sehingga mereka bersedia melakukan pekerjaan yang kompleks dan waktu kerja yang penuh dengan tekanan.

Tabel 6 menunjukkan bahwa sebagian besar variabel kontrol (karakteristik, *gender*, pengalaman, umur, level) tidak berpengaruh signifikan pada model ini, kecuali pengalaman

dan level yang berpengaruh terhadap kepuasan kerja di pada KAP Besar. Ditemukan pada KAP Besar, pengalaman berpengaruh negatif signifikan terhadap kepuasan kerja, yang artinya semakin panjang pengalaman auditor di KAP Besar, semakin rendah kepuasan kerjanya. Hal ini mungkin disebabkan karena semakin banyak pengalaman audit yang diperoleh seorang auditor, dia merasa semakin bosan dengan pekerjaan audit. Pekerjaan audit pada level bawah memang membosankan jika dilakukan bertahun-tahun (melakukan vouching dan lain lain). Oleh karena itu di KAP sangat perlu adanya proses kenaikan jabatan yang berkala. Hal ini konsisten dengan temuan bahwa LEVEL terbukti berpengaruh positif terhadap kepuasan kerja yang artinya bahwa semakin tinggi level auditor, semakin tinggi pula tingkat kepuasan kerjanya. Pekerjaan audit adalah pekerjaan yang menantang, namun juga ada bagian yang membosankan dan rumit, sehingga perlu ada kenaikan level secara berkala.

Pengaruh Kepuasan Kerja terhadap Kinerja

Pada semua jenis KAP, kepuasan kerja berpengaruh positif terhadap kinerja (lihat Tabel 7). Koefisien tertinggi ada pada KAP Kecil. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi kepuasan kerja auditor, semakin baik kinerja auditor. Temuan ini sesuai dengan hasil penelitian Spector (1997). Hal ini menunjukkan bahwa Kantor Akuntan Publik harus memperhatikan tingkat kepuasan kerja auditor agar kinerja mereka menjadi lebih baik dan kualitas audit yang dihasilkan juga lebih baik.

Pada KAP Menengah variabel kontrol yang signifikan mempengaruhi kinerja adalah LEVEL, dimana semakin tinggi level, semakin rendah kinerja auditor. Hal ini mungkin disebabkan karena semakin tinggi level auditor, semakin tinggi tingkat kompleksitas tugas yang harus dihadapinya, sementara sarana dan prasarana di KAP Menengah belum cukup memadai dibandingkan dengan KAP

besar. Hal ini membuat kinerja auditor di KAP Menengah menjadi rendah.

Pada KAP Besar, variabel kontrol yang signifikan mempengaruhi kinerja adalah *GENDER*, dimana kinerja laki-laki lebih tinggi dibandingkan dengan wanita. Hal ini sesuai dengan *nature* kerja di KAP yang terkadang harus lembur, pulang malam dan keluar kota.

Pengaruh Kepuasan Kerja terhadap Keinginan Berpindah Kerja Auditor dan Peran Kinerja dalam Memoderasi Pengaruh Kepuasan Kerja terhadap Keinginan Berpindah Kerja

Tabel 8 menunjukkan bahwa kepuasan kerja berpengaruh negatif terhadap keinginan berpindah kerja auditor pada semua jenis KAP. Hal ini membuktikan bahwa semakin tinggi kepuasan kerja auditor, semakin rendah keinginan berpindah kerja auditor. Kinerja terbukti memoderasi hubungan antara kepuasan kerja dan keinginan berpindah kerja auditor pada KAP Kecil dan Menengah. Hal ini menunjukkan bahwa hubungan negatif antara kepuasan kerja dan keinginan berpindah kerja tergantung pada apakah orang tersebut memiliki kinerja yang tinggi atau rendah. Karena koefisien moderasi $JOB*PERF$ adalah positif, maka bagi orang yang memiliki kinerja tinggi, semakin besar ketidakpuasannya terhadap pekerjaannya, sehingga semakin besar keinginannya untuk berpindah kerja. Hasil ini sesuai dengan temuan Spector (2001). Dapat kita simpulkan bahwa jika KAP tidak ingin kehilangan orang-orang yang memiliki kinerja tinggi, KAP Kecil dan Menengah harus memperhatikan masalah kepuasan kerja auditor, terutama mereka yang memiliki kinerja tinggi.

Pada KAP Besar, kinerja tidak terbukti memoderasi hubungan antara kepuasan kerja dan *turnover intention*. Keinginan berpindah kerja di KAP Besar tidak tergantung pada kinerja auditor. Jika mereka tidak puas, mereka akan keluar dari KAP, baik yang memiliki kinerja tinggi atau rendah.

Karakteristik pribadi auditor berpengaruh positif terhadap keinginan berpindah kerja

di KAP Kecil dan Menengah, dimana orang yang memiliki karakteristik A lebih tinggi keinginan berpindah kerjanya ketika dia mengalami ketidakpuasan kerja. Di KAP Besar, karakteristik pribadi tidak berpengaruh terhadap keinginan berpindah kerja auditor. Hal ini menunjukkan bahwa tidak ada beda tingkat keinginan berpindah kerja antara auditor yang memiliki karakteristik A dan B di KAP Besar. Faktor yang berpengaruh terhadap keinginan berpindah kerja di KAP Besar adalah *jobs, experience dan level*. Semakin lama *experience* (pengalaman kerja), semakin kecil keinginan berpindah kerja auditor di KAP Besar dan Menengah. Hal ini mungkin disebabkan karena orang yang lama bertahan bekerja di KAP Besar dan Menengah adalah orang yang sudah cocok dengan lingkungan kerja di KAP tersebut, sehingga mereka tidak ingin mencari pekerjaan lain.

Variabel kontrol yang signifikan mempengaruhi *turnover intention* di KAP Besar dan Menengah adalah LEVEL (jabatan) dan EXPERIEN (Pengalaman). LEVEL (jabatan) berpengaruh positif terhadap keinginan berpindah kerja, sedangkan EXPERIEN (pengalaman) berpengaruh negatif terhadap keinginan berpindah kerja. Artinya semakin tinggi posisi auditor, semakin tinggi juga keinginan berpindah kerja auditor di KAP Besar, tapi semakin lama pengalaman auditor, semakin rendah keinginan untuk berpindah kerja auditor di KAP *Big 4*. Hasil temuan ini sepertinya merupakan fenomena yang ganjil, tetapi sebenarnya sangat logis dan konsisten dengan temuan Soedibyo (2010). Soedibyo (2010) menjelaskan bahwa *Big 4* adalah target utama untuk batu loncatan, tujuannya adalah suatu saat seorang audit staff mempunyai kesempatan untuk pindah kerja ketempat yang dipandang lebih baik. Tujuan ini dapat dicapai dengan mengajukan lamaran ke perusahaan target yang diinginkan atau memperoleh tawaran dari perusahaan yang membutuhkan. Maka posisi seorang auditor akan memegang peranan penting, baik untuk menambah bobot pada surat lamaran atau menarik untuk dilamar. Oleh karena itu semakin tinggi posisi

seorang auditor semakin besar kesempatan untuk memperoleh tawaran pekerjaan atau semakin baik kondisinya untuk mengajukan lamaran ke target perusahaan. Pada umumnya posisi senior dan manager adalah posisi yang paling rawan bagi KAP atau yang paling baik bagi auditor untuk mencari pekerjaan yang dianggap lebih baik. Dalam keadaan yang jarang, ditingkat partner hal yang sama dapat terjadi. EXPERIEN (pengalaman) berpengaruh negatif terhadap keinginan berpindah kerja, artinya semakin lama pengalaman auditor, semakin rendah keinginan untuk berpindah kerja auditor di KAP *Big 4*. Seorang auditor baru akan memikirkan karir jangka panjangnya setelah berpengalaman bekerja di KAP. Seperti halnya terjadi pada KAP Menengah, pada mulanya mungkin tujuan untuk bekerja di *Big 4* adalah sebagai batu loncatan, tetapi ketika terjadi kecocokan minat maka keinginan untuk berpindah kerja menurun. Kecocokan minat tidak terjadi begitu saja terjadi, tetapi melalui suatu proses. Kemungkinan besar dengan berjalannya waktu seorang auditor mulai merasakan adanya kecocokan antara pekerjaan yang diinginkan dengan pekerjaan yang sedang dilakukan dan atau kecocokan dengan lingkungan kerja.

SIMPULAN

Dari variabel yang diteliti, penelitian ini hanya menemukan sedikit variabel yang berpengaruh terhadap kepuasan auditor. Pada KAP Kecil, hanya gaya kepemimpinan *consideration* yang berpengaruh terhadap kepuasan auditor. Pada KAP Menengah, tidak ada faktor yang signifikan mempengaruhi tingkat kepuasan kerja auditor. Sedangkan pada KAP Besar, gaya kepemimpinan *consideration* dan *structure* punya pengaruh positif terhadap kepuasan kerja auditor. Kompleksitas tugas dan *time budget pressure* tidak mempengaruhi kepuasan kerja auditor di semua jenis KAP.

Penelitian ini menemukan bahwa kepuasan kerja berpengaruh positif terhadap kinerja pada semua jenis KAP. Hal ini menunjukkan bahwa Kantor Akuntan Publik harus memperhatikan

tingkat kepuasan kerja auditor agar kinerja mereka menjadi lebih baik dan kualitas audit yang dihasilkan juga lebih baik. Pada KAP Menengah, semakin tinggi level, semakin rendah kinerja auditor. Hal ini mungkin disebabkan karena semakin tinggi level auditor, semakin tinggi tingkat kompleksitas tugas yang harus dihadapinya sehingga kinerjanya rendah. Penelitian ini menemukan bahwa pada KAP Besar, kinerja laki-laki lebih tinggi dibandingkan dengan wanita.

Kepuasan kerja terbukti berpengaruh negatif terhadap keinginan berpindah kerja auditor pada semua jenis KAP. Kinerja terbukti memoderasi hubungan antara kepuasan kerja dan keinginan berpindah kerja pada KAP Kecil dan Menengah. Hal ini menunjukkan bahwa hubungan negatif antara kepuasan kerja dan keinginan berpindah kerja auditor tergantung pada apakah orang tersebut memiliki kinerja yang tinggi atau rendah. Bagi orang yang memiliki kinerja tinggi, semakin besar rasa tidak puasanya terhadap pekerjaannya, semakin besar keinginannya untuk berpindah kerja. Maka dapat disimpulkan bahwa jika KAP tidak ingin kehilangan orang-orang yang memiliki kinerja tinggi, KAP Kecil dan Menengah harus memperhatikan masalah kepuasan kerja auditornya, terutama mereka yang memiliki kinerja tinggi. Pada KAP Besar, kinerja tidak terbukti memoderasi hubungan antara kepuasan kerja dan keinginan berpindah kerja. Hal ini menunjukkan bahwa keinginan berpindah kerja di KAP Besar tidak tergantung pada kinerja auditor. Jika auditor merasa tidak puas, mereka akan keluar dari KAP, baik yang memiliki kinerja tinggi atau rendah, karena mereka hanya menjadikan KAP sebagai batu loncatan untuk karir berikutnya.

Karakteristik pribadi auditor berpengaruh positif terhadap keinginan berpindah kerja di KAP Kecil dan Menengah, dimana orang yang memiliki karakteristik A lebih tinggi keinginannya untuk berpindah kerja ketika dia mengalami ketidakpuasan kerja. Di KAP Besar, karakteristik pribadi tidak berpengaruh terhadap keinginan berpindah kerja. Temuan lain adalah bahwa semakin tinggi level,

semakin besar keinginan berpindah kerja auditor di KAP Besar dan Menengah. Hasil ini berkebalikan dengan kondisi di KAP Kecil, dimana semakin tinggi level, semakin kecil keinginan berpindah kerja auditor.

Implikasi penelitian ini bahwa *time budget pressure* dan kompleksitas tugas tidak berpengaruh pada kepuasan kerja. Hal ini menunjukkan bahwa auditor memang menyadari bahwa pekerjaan di KAP memang kompleks dan penuh dengan tekanan. Karyawan yang berkinerja tinggi, pada umumnya memiliki keinginan yang besar untuk keluar dari KAP jika mereka tidak puas dengan pekerjaannya. Gaya kepemimpinan cukup signifikan mempengaruhi tingkat kepuasan auditor, dan gaya kepemimpinan yang cocok diterapkan tergantung pada ukuran KAP. Oleh karena itu KAP perlu memperhatikan kepuasan kerja auditornya.

Studi ini memiliki keterbatasan yang melekat (*inherent limitation*) pada data yang diperoleh melalui kuesioner, dimana ada kemungkinan terjadi perbedaan persepsi antara peneliti dan responden karena responden dan peneliti tidak bisa mengklarifikasi pertanyaan. Meskipun telah dicoba untuk diminimalkan dengan melakukan *preliminary survey*, namun keterbatasan ini akan tetap ada pada penelitian yang menggunakan data primer.

Bagi penelitian selanjutnya hendaknya memasukkan variabel-variabel lain yang diduga dapat mempengaruhi kepuasan kerja seperti *mentoring*, pelatihan, konflik peran, budaya, karakteristik pekerjaan dan lain lain. Ada banyak cara pengukuran kepuasan kerja, pada penelitian ini kepuasan kerja hanya diukur dengan 20 pernyataan dari JSS, maka dapat dicoba pengukuran kepuasan kerja yang lain seperti *Job Descriptive Index (JDI)*, *Minnesota Satisfaction Questionnaire (MSQ)*, *Job Diagnostic Survei (JDS)*, *Job in General Scale (JIG)*, dan lain lain. Penelitian ini membagi KAP menjadi 3 kelompok yaitu KAP Besar, KAP Menengah dan KAP Kecil. Pada KAP Menengah terdapat variasi ukuran yang cukup tinggi sehingga banyak variabel yang belum terbukti signifikan, terutama

belum ditemukannya gaya kepemimpinan yang signifikan mempengaruhi kepuasan kerja. Untuk penelitian selanjutnya sebaiknya dicoba mengelompokkan KAP menjadi 4 atau 5 kelompok. Penelitian akan lebih representatif apabila selain menggunakan kuisisioner juga melakukan wawancara sehingga dapat diketahui secara langsung faktor yang mempengaruhi kepuasan kerja auditor.

UCAPAN TERIMA KASIH

Penulis ucapkan terima kasih kepada Bapak Agung Nugroho Soedibyo atas bantuannya dalam proses penyebaran dan pengumpulan kuesioner dari auditor.

DAFTAR PUSTAKA

- Abelson, M. A. 1987. Examination of Avoidable and Unavoidable Turnover. *Journal of Applied Psychology*, 72, 382-386.
- Ahituv, Niv., and Igbaria Magid. 1998. The Effect of Time Pressure and Completeness of Information on Decision Making. *Journal Management Information System*, 15 (2), 153-172.
- Berg, Lilly M. 1999. *Psychology at work 2nd*. New York: Mc Graw Hill.
- Belfield, C., and Harris R. 2002. How Well Do Theories of Job Matching Explain Variation in Job satisfaction Across Educational Level? Evidence for UK Graduates. *Applied Economics*, 34, 535-548.
- Bender, A.K, Susan M.D., and John S.H. 2005. Job satisfaction and Gender Segregation. *Oxford Economic Papers*, 57, 479-496.
- Clark, A. E. 1997. Job satisfaction and Gender: Why Are Women so Happy at Work?. *Labour Economics*, 4, 341-372.
- DeZoort, Todd. 2002. Time Pressure Research in Auditing Implication for Practice. *The Auditor's Report*, 22, 1-5.
- Direktori Ikatan Akuntan Indonesia. 2006. Ikatan Akuntan Indonesia. Kompartemen Akuntan Pendidik.
- Ghiselli, E. E., and Thomas A. Wyatt. 1972. Need Satisfaction, Managerial Success, and Attitude Toward Leadership. *Personnel Psychology*, 25, 413 – 420.
- Gibson, James L, Ivancevich John M., and Donnely James H. Jr. 1996. *Organisasi: Perilaku, Struktur dan Proses Terjemahan*. Jakarta: Penerbit Binarupa Aksara.
- Gujarati, D.N. 1995. *Basic Econometrics 4th*. New York: McGraw-Hill Inc.
- Igbaria, M., and Tan M. 1997. The Consequences of Information Technology Acceptance on Subsequent Individual Performance. *Information & Management*, 32, 113 – 121.
- Larkin, J. M., and James A. S. 1992. A Performance Model for Staff Internal Auditors: Implications for Personnel Management. *American Journal of Business*, 7(2), 19 – 24.
- Judge, T. A., Piccolo R. F., and Ilies R. 2004. The Forgotten Ones? The Validity of Consideration and Initiating Structure in Leadership Research. *Journal of Applied Psychology*, 89 (1), 36-51.
- Kalbers, Lawrence P., and Fogarty Timothy J. 1995. Professionalism its Consequences: A Study of Internal Auditors. *Auditing: A Journal of Practice*, 14(1), 64-86.
- Kennedy, J. 1993. Debiasing Audit Judgement With Accountability: A Frame Work and Experience Mental Result. *Journal of Accounting Research*, 23 (Autumn), 1-245.
- Kreitner and Kinichi. 1998. *Organization Behavior*. Boston : Irwin McGraw Hill.
- Larkin, Joseph M. 1990. Does Gender Affect Internal auditors' Performance? *The Women CPA*, Spring, 20 – 24.

- Lekatompessy, J. Eduard. 2005. Analisis Variabel-variabel Anteseden dan Konsekuensi Organizational Professional Conflict Akuntan di KAP dan Industri. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, 8(2), 158 – 174.
- Libby, R. and Lipe, M. 1992. Incentive Effects and The Cognitive Processes Involved in Accounting Judgements, *Journal of Accounting Research*, 30, 249-273.
- Lok, Peter and John Crawford. 2004. The Effect of Organizational Culture and Leadership Style on Job satisfaction and Organizational Commitment. *The Journal of Management Development*, 23, 321-337
- Maryani, Dwi., and Bambang Supomo. 2001. Studi Empiris Pengaruh Kepuasan Kerja Terhadap Kinerja Individual. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, 3(1), 367 – 376.
- Marganingsih, Arywarti. 2009. *Analisis Variabel Anteseden Perilaku Auditor Internal dan Konsekuensinya terhadap Kinerja : Studi Empiris pada Auditor di Lingkungan Aparat Pengawasan Intern Pemerintahan-Lembaga Pemerintah Non Departemen*. Tesis Pascasarjana Ilmu Akuntansi, Universitas Indonesia
- Mathis, Robert L. and John H. Jackson. 2006. *Human Resource Management 10th*. Jakarta: Salemba Empat.
- McDaniel, Linda S. 1990. The Effects of Time Pressure and Audit Program Structure on Audit Performance. *Journal of Accounting Research*, 28(2), 267 – 285.
- McKee, T.E., and W.E. Stead. 1988. Managing The Professional Accountant. *Journal of Accountancy*, Juli, 76-86.
- Mobley, W.H., R.W. Griffeth., H. H. Hand., and B. M. Meglino. 1979. Review and Conceptual Analysis of the Employee Turnover Process. *Journal of Applied Psychology*, 62, 237 – 240.
- Nguyen, A.N, Jim T., and Steve B. 2003. *Job Autonomy and Job Satisfaction: New Evidence*. Working Paper, Lancaster University Management School at UK.
- Nurhayati, Putri. 2007. *Pengaruh Gaya Kepemimpinan terhadap Kepuasan Kerja*. Skripsi, Fakultas Psikologi Universitas Indonesia.
- Otley, David T. 1980. The Contingency Theory of Management Accounting: Achievement and Prognosis. *Accounting Organization and Society*, 5, 413 – 428.
- Özer, G. and M. Günlük. 2010. The Effects of Discrimination Perception and Job Satisfaction on Turkish Public Accountants' Turnover Intention. *African Journal of Business Management*, 4 (8), 1500-1509.
- Pasewark, W.R., and J.R. Strawser. 1996. The Determinants and Outcomes Associated With Job Insecurity in a Professional Accounting Environment. *Behavioral Research in Accounting*, 8, 91-113
- Prasita, Andin., dan Priyo Hari Adi. 2007. Pengaruh Kompleksitas Audit dan Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Kualitas Audit dengan Moderasi Pemahaman Terhadap Sistem Informasi. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, 13 (1), 54-78
- Randhawa, M.G. 2007. Relationship between job satisfaction and turnover intentions: an empirical analysis. *Indian Management Studies Journal*, 11, 149-159.
- Reed, S., Kratchman, S.H., and Strawser, R.H. 1994. Job satisfaction, Organizational Commitment, and Turnover Intentions of United States Accountants: The Impact of Locus of Control and Gender. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 7, 1-58.
- Restuningdiah, Nurika dan Nur Indriantoro. 2000. Pengaruh Partisipasi Terhadap Kepuasan Pemakai dalam Pengembangan Sistem Informasi dengan Kompleksitas Tugas, Kompleksitas Sistem, dan Pengaruh Pemakai sebagai Moderating Variabel. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, 3 (2), 119-133.

- Rivai, Harif Amali. 2001. Pengaruh Kepuasan Gaji, Kepuasan Kerja, dan Komitmen Organisasional Terhadap Intensi Keluar. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, 3(1), 335-352.
- Robbins, P. Stephen. 2002. *Prinsip-prinsip Perilaku Organisasi: Edisi Kelima*. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Robbins, P. Stephen. 2006. *Perilaku Organisasi: Edisi Keenam*. Jakarta: PT. Indeks.
- Robbins, P. Stephen. 2009. *Essentials of Organizational Behavior 10th*. Prentice Hall.
- Sedarmayanti. 2007. *Good Governance dan Good Corporate Governance: Bagian Ketiga*. Jakarta: CV. Mandar Maju.
- Snead, K. and A. Harrell. 1991. The Impact of Psychological Factors on the Job Satisfaction of Senior Auditors. *Behavioral Research in Accounting*, 3.
- Sososutikno, Christina. 2003. *Hubungan Tekanan Anggaran Waktu dengan Perilaku Disfungsional serta Pengaruhnya Terhadap Kualitas Audit*. Paper dipresentasikan pada acara Simposium Nasional Akuntansi VI.
- Soedibyo, Agung Nugroho, 2010, *Peran Nutrient Information dan Information Consciousness dalam Memoderasi Hubungan antara Job Satisfaction dan Turnover Intention Di Kantor Akuntan Publik*, Tesis Magister Akuntansi Universitas Indonesia.
- Suwandi dan Indriantoro, N. 1999. Pengujian Model Turnover Pasewark dan Strawser: Studi Empiris pada Lingkungan Akuntansi Publik. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, 2 (2), 173-195.
- Spector, Paul E. 2001. *Job satisfaction Application, Assessment, Cause, and Consequences*. Sage Publications.
- Tan, Hun-Tong, Terence Bu-Peow Ng, dan Bobby-Yeong Mak. 2002. The Effects of Task Complexity on Auditors' Performance: The Impact of Accountability and Knowledge. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 21(2).
- Trisnaningsih, S. 2003. Pengaruh Komitmen Terhadap Kepuasan Kerja Auditor: Motivasi Sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Timur). *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, 6, 199 – 216.
- _____. 2007. *Independensi Auditor dan Komitmen Organisasi sebagai Mediasi Pengaruh Pemahaman Good Corporate Governance, Gaya Kepemimpinan dan Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Auditor*. Paper dipresentasikan pada acara Simposium Nasional Akuntansi X, Makasar.
- Waggoner, J.B, and Cashell, J.D. 1991. The Impact of Time Pressure on Auditor's Performance. *CPA Journal*, Jan-Apr, 27-32.
- Wijanto, Setyo Hari. 2008. *Konsep dan Tutorial: Structural Equation Modeling dengan LISREL 8.8*. Jakarta: Graha Ilmu.

Lampiran

Tabel 9
Ringkasan Hasil Uji Validitas

No	Variabel Indikator	KAP KECIL	KAP MENENGAH	KAP BESAR
GAYA KEPEMIMPINAN KONSIDERAN				
1	P1 Hubungan antara atasan dengan bawahan di tempat saya bekerja sangat dekat.	Valid	Valid	Valid
2	P2 Di kantor saya, terdapat rasa saling percaya antara atasan dan bawahan.	Valid	Valid	Valid
3	P3 Atasan di tempat saya bekerja menghargai gagasan dari bawahan.	Valid	Valid	Valid
4	P4 Atasan di tempat saya bekerja menghargai kritikan dari bawahan	Valid	Valid	Valid
5	P5 Komunikasi antara atasan dan bawahan sangat terbuka dan menyenangkan.	Valid	Valid	Valid
	Reliability	Reliabel	Reliabel	Reliabel
GAYA KEPEMIMPINAN STRUCTURE				
6	P6 Atasan di tempat saya bekerja mampu berkomunikasi dengan bawahan secara jelas dan efektif.	Valid	Valid	Valid
7	P7 Atasan di tempat saya bekerja selalu memberikan arahan yang benar dalam mengerjakan tugas.	Valid	Valid	Valid
8	P8 Atasan di tempat saya bekerja selalu menekankan pekerjaan dengan memfokuskan pada tujuan dan hasil.	Kurang Valid	Valid	Kurang Valid
	Reliability	Reliabel	Reliabel	Reliabel
KOMPLEKSITAS TUGAS				
9	KT1 Saya sering menghadapi klien yang sulit untuk memberi data dalam melaksanakan tugas saya	Kurang Valid	Kurang Valid	Kurang Valid
10	KT2 Karakteristik industri klien seringkali menyulitkan tugas saya.	Valid	Valid	Valid
11	KT3 Ukuran dan kompleksitas usaha klien seringkali menyulitkan tugas saya	Valid	Valid	Valid
12	KT4 Standar Audit dan standar akuntansi terkadang membuat tugas saya sebagai menjadi sulit.	Valid	Kurang Valid	Valid
	Reliability	Reliabel	Reliabel	Reliabel
TIME BUDGET				
13	T1 Keterbatasan alokasi waktu yang diberikan (budget time) merupakan beban yang berat bagi saya.	Valid	Valid	Valid
14	T2 Keterbatasan alokasi waktu audit tidak mengurangi kualitas pekerjaan yang saya.*)	Kurang Valid	Kurang Valid	Kurang Valid
15	T3 Keterbatasan alokasi waktu dapat mengganggu proses pekerjaan yang seharusnya saya lakukan.	Valid	Valid	Valid
16	T4 Jangka waktu penugasan yang diberikan kepada saya seringkali terbatas	Kurang Valid	Valid	Valid
	Reliability	Reliabel	Fixed	Fixed
KINERJA				
17	KN1 Saya bekerja lebih baik (lebih efisien) dibandingkan rata-rata rekan kerja saya	Kurang Valid	Kurang Valid	Valid
18	KN2 Saya menerima evaluasi kinerja yang memuaskan (melebihi standar yang ditetapkan perusahaan).	Valid	Valid	Valid
19	KN3 Saya menemukan cara untuk melakukan prosedur pelaksanaan pekerjaan saya dengan lebih baik.	Kurang Valid	Valid	Valid
20	KN4 Pekerjaan saya sering dihargai/diapresiasi oleh klien	Kurang Valid	Valid	Valid
	Reliability	Fixed	Fixed	Cukup Reliabel
TURNOVER INTENTION				
21	KB1 Saya ingin mencari pekerjaan selain profesi saya saat ini	Valid	Valid	Valid
22	KB2 Saya ingin mencari pekerjaan selain pekerjaan saya saat ini.	Valid	Valid	Valid
23	KB3 Saya ingin mencari pekerjaan lain dengan imbalan yang lebih baik.	Valid	Valid	Valid
24	KB4 Saya ingin mencari pekerjaan dengan jabatan yang lebih tinggi	Valid	Valid	Kurang Valid
	Reliability	Reliabel	Reliabel	Reliabel

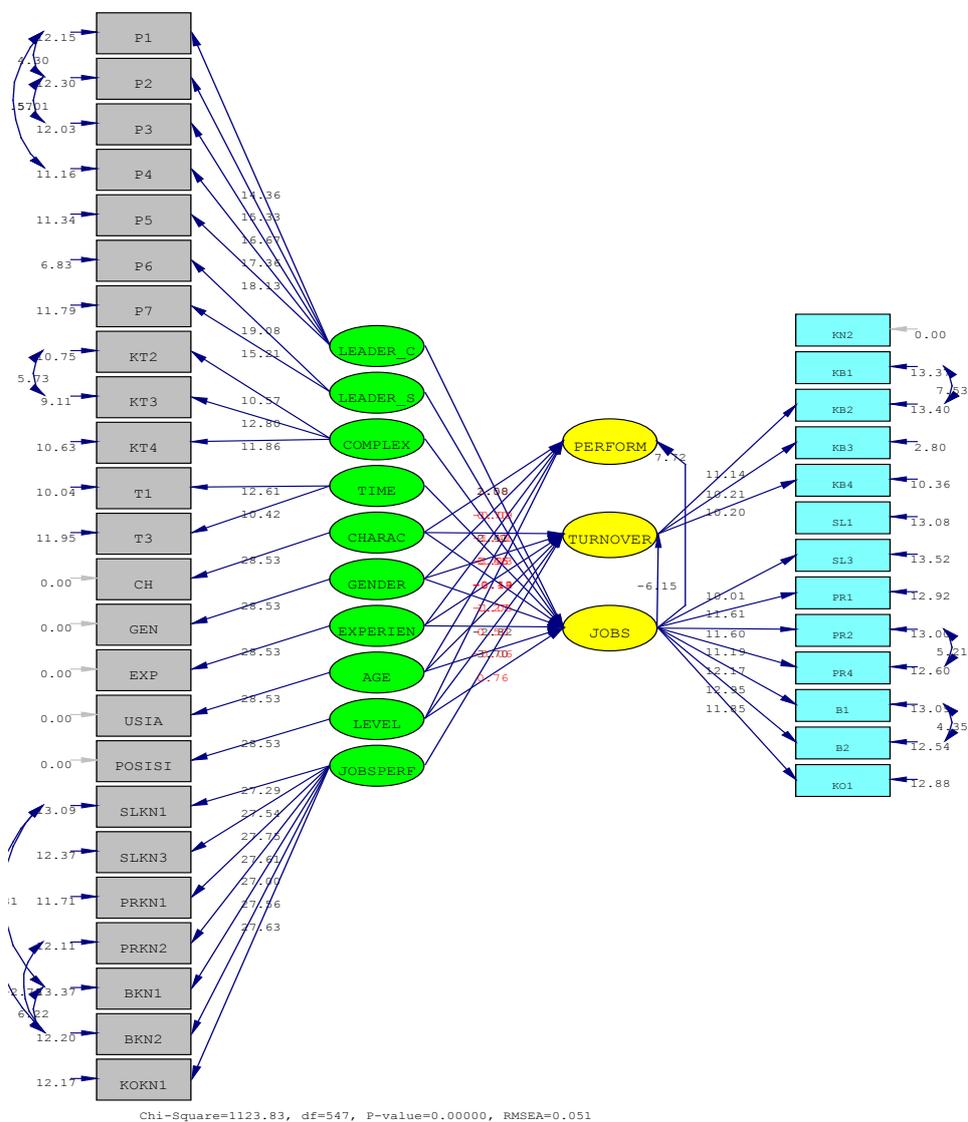
Tabel 9 (lanjutan)
Ringkasan Hasil Uji Validitas

No	Variabel Indikator		KAP KECIL	KAP MENENGAH	KAP BESAR
JOB SATISFACTION					
SALARY					
25	SL1	Saya merasa imbalan yang saya terima sesuai dengan pekerjaan yang saya lakukan.	Valid	Kurang Valid	Valid
26	SL2	Ketika saya memikirkan jumlah gaji saya, saya merasa tidak dihargai oleh kantor saya. *)	Kurang Valid	Kurang Valid	Kurang Valid
27	SL3	Saya merasa puas dengan kesempatan saya untuk memperoleh peningkatan gaji	Valid	Kurang Valid	Valid
28	SL4	Di kantor saya ada kesenjangan gaji yang cukup tinggi antara karyawan yang satu dengan yang lain	Kurang Valid	Kurang Valid	Kurang Valid
PROMOSI					
29	PR1	Di kantor ini, saya dapat maju (berkembang) sama cepatnya dengan di tempat lain.	Valid	Kurang Valid	Valid
30	PR2	Kantor saya memberikan kesempatan promosi bagi setiap pegawai.	Valid	Kurang Valid	Valid
31	PR3	Promosi dapat meningkatkan pendapatan dan status sosial saya	Kurang Valid	Kurang Valid	Kurang Valid
32	PR4	Di kantor saya ada prosedur yang jelas mengenai kenaikan jabatan.	Valid	Kurang Valid	Kurang Valid
BENEFIT					
33	B1	Benefit yang saya terima dikantor ini sama baiknya dengan yang ditawarkan dikantor lain.	Valid	Kurang Valid	Valid
34	B2	Paket benefit yang saya peroleh fair, adil, dan pantas.	Valid	Kurang Valid	Valid
35	B3	Ada benefit yang seharusnya saya dapatkan tetapi tidak diberikan kantor.	Kurang Valid	Kurang Valid	Kurang Valid
36	B4	Saya tidak puas dengan benefit yang saya terima *)	Kurang Valid	Kurang Valid	Kurang Valid
KOMUNIKASI					
37	KO1	Komunikasi antar atasan dan bawahan di kantor saya menyenangkan.	Valid	Kurang Valid	Valid
38	KO2	Komunikasi antar sesama rekan kerja di kantor saya menyenangkan.	Kurang Valid	Valid	Kurang Valid
39	KO3	Pendelegasian kewenangan dan tanggung jawab di kantor ini tidak jelas bagi saya. *)	Kurang Valid	Kurang Valid	Kurang Valid
40	KO4	Goals / tujuan (sasaran) yang ingin dituju oleh kantor ini tidak jelas bagi saya. *)	Kurang Valid	Kurang Valid	Kurang Valid
CO WORKER					
41	C1	Saya menikmati bekerja dengan rekan kerja saya dikantor ini	Kurang Valid	Valid	Kurang Valid
42	C2	Saya dapat bekerja sama dengan baik dengan rekan kerja saya di kantor ini	Kurang Valid	Valid	Kurang Valid
43	C3	Saya suka bekerja sama dengan rekan kerja saya di kantor ini	Kurang Valid	Valid	Kurang Valid
44	C4	Saya harus bekerja lebih keras karena ketidak-mampuan dari rekan kerja saya. *)	Kurang Valid	Kurang Valid	Kurang Valid
	Relibility		Cukup Reliabe	Cukup Reliabe	Cukup Reliabe

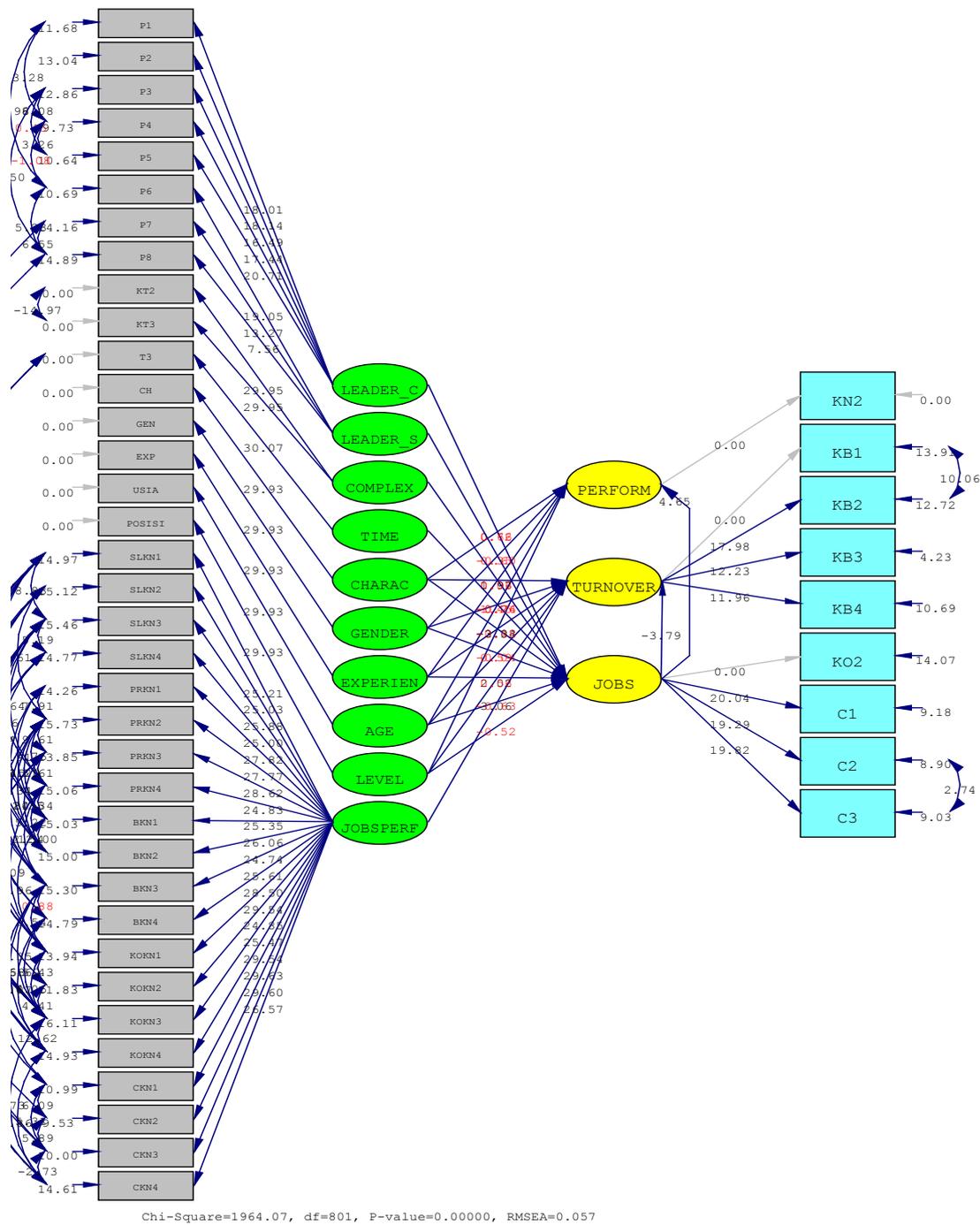
*) Kuesioner di reverse

Tabel 10
Ringkasan Hasil Uji Reliabilitas

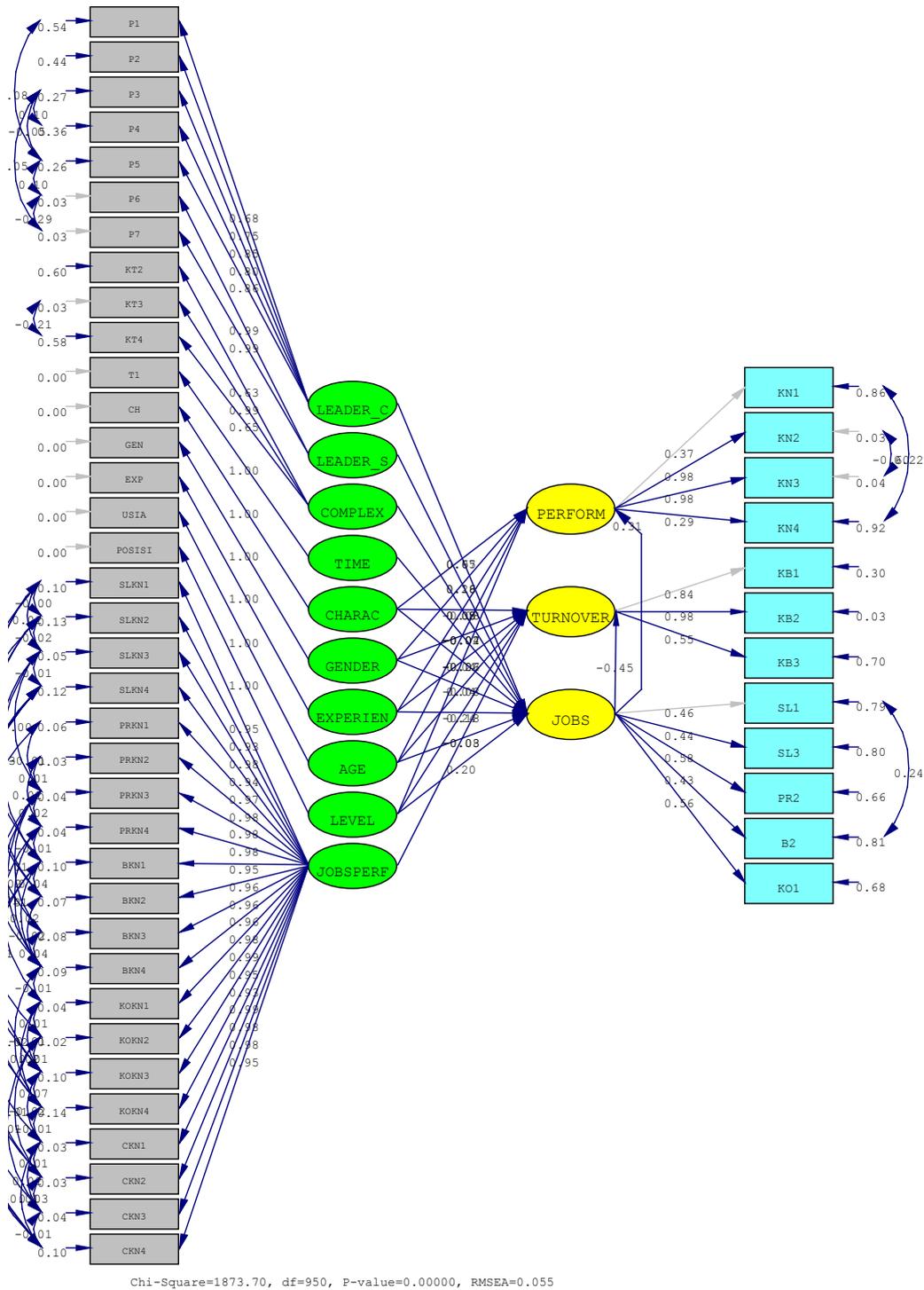
No	Variabel Laten	KAP Kecil	KAP Menengah	KAP Besar
1	LEADERSHIP_CONSIDERATION	Reliabel	Reliabel	Reliabel
2	LEADERSHIP_STRUCTURE	Reliabel	Reliabel	Reliabel
3	COMPLEXITY	Reliabel	Reliabel	Reliabel
4	TIME	Reliabel	Fixed	Fixed
5	PERFORMANCE	Fixed	Fixed	Cukup Reliabel
6	TURNOVER	Reliabel	Reliabel	Reliabel
7	JOBS	Cukup Reliabel	Cukup Reliabel	Cukup Reliabel
8	JOBS*PERFORMANCE	Reliabel	Reliabel	Reliabel



Gambar 4
Path Diagram Model Struktural – KAP Kecil



Gambar 5
Path Diagram Model Struktural – KAP Menengah



Gambar 6
Path Diagram Model Struktural – KAP Besar