

## Hubungan tekanan akuntabilitas, *audit judgment performance*, dan *effort*

Muhsin<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Tanjungpura Pontianak

Kalimantan Barat

e-mail: muhsin\_anis@yahoo.co.in

### ARTIKEL INFO

#### Article history:

Available online 1 June 2016

#### Keywords:

*Accountability pressure; effort; audit judgment performance, goal-setting theory.*

### ABSTRACT

*The aim of this study is to examine the relationship between accountability pressure, audit judgment performance, and effort in the Audit Board of the Republic of Indonesia central (BPK RI central). The samples of the study were auditors that work in the Audit Board of the Republic of Indonesia central office in Jakarta. There were 285 questionnaires that were handed out, but only 198 questionnaires were handed in. There were only 90 data that can be analyzed. The data were analyzed using analysis technic of SEM program Warp PLS 4.0. The result of the study shows that the accountability pressure has positive and significant influence toward effort; effort has positive and significant influence toward audit judgment performance; and accountability pressure has positive and significant influence toward audit judgment performance.*

### ABSTRAK

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengkaji hubungan antara tekanan akuntabilitas, *audit judgment performance*, dan *effort* (upaya) di Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Pusat (BPK RI Pusat). Sampel dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di Kantor Badan Pemeriksa Keuangan RI Pusat Jakarta. Sejumlah 285 eksemplar kuesioner dibagikan, 198 kuesioner kembali, tetapi hanya 90 data responden yang dapat dianalisis lebih lanjut. Data dalam penelitian ini diuji menggunakan teknik analisis SEM program Warp PLS 4.0. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tekanan akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap *effort* (upaya); *effort* (upaya) berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgment performance*, serta tekanan akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgment performance*.

### Pendahuluan

Sejak tahun 1980-an telah terjadi peningkatan yang signifikan dalam skala, ruang lingkup, dan pentingnya pengawasan kinerja di banyak negara (Power 2003; Hood et al. 2000; Downe dan Martin 2007; Talbot 2010). Lodge dan Hood (2010) menyatakan bahwa pembicaraan tentang audit atau peraturan terjadi secara besar-besaran (*massive*). Ada sedikit keraguan bahwa telah terjadi perkembangan kepentingan internasional dalam cara mengendalikan pelayanan publik dan meningkatkan kinerja (Hood et al. 2004; Kelman 2007).

Audit, inspeksi dan badan penyelidikan sebagai badan pengawasan, telah memainkan peran kunci. Meskipun analisis klasik dari masalah yang dihadapi badan pengawas menunjukkan bahwa dampaknya akan dibatasi oleh kurangnya keberanian, pada kenyataannya terbukti tidak mampu memegang pengaruh yang besar atas perilaku manajer publik (Wilson dan Rachal 1977). Manajer publik seringkali terkena masalah dalam bidang pelayanan, dimana terjadi ketidakadilan, pemborosan, sehingga menjadi sorotan untuk dilakukan perbaikan (Humphrey 2003a; Downe dan Martin 2007; Audit Commission 2009). Akibat dari banyaknya permasalahan yang dialami oleh manajer publik, di antaranya adalah dapat menghambat karir, menyebabkan banyak stres, dan menghasilkan berbagai efek disfungsi (Woods dan Jeffrey 1998; Case et al. 2000; Humphrey 2003b; Munro 2004; Martin et al. 2010).

Sektor publik berbeda dengan sektor privat, karena sektor publik bersifat unik dan tidak bisa disamakan dengan sektor privat. Dittenhofer (2001) menyatakan bahwa keunikan kinerja sektor privat merupakan kepuasan masyarakat atau konsumen yang dikonversikan dalam profit perusahaan sebagai dasar untuk pengukuran kinerja, tetapi pada sektor publik atau pemerintah efisiensi dan efektivitas yang sesuai dengan anggaran sebagai alat pengukuran kinerja, pada kenyataannya kriteria tersebut sulit untuk diukur. Saat ini sektor publik mendapat

tekanan dari masyarakat yang menuntut agar kinerja (*performance*) Pemerintah Indonesia menjadi lebih baik dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat, hal ini terjadi baik di daerah maupun di pusat. Tekanan tersebut harus disikapi oleh pemerintah dengan meningkatkan kinerja (*performance*) melalui pemberian pelayanan yang maksimal kepada masyarakat.

Buddery et al. (2014) menyatakan bahwa setiap profesi harus mampu membangun kepercayaan masyarakat agar martabat dan kualitas jasa profesionalnya dapat terjaga. Untuk membangun kepercayaan masyarakat maka perilaku para profesional perlu diatur agar kualitas hasil pekerjaannya dapat dipertanggung-jawabkan. Oleh karena itu dibutuhkan adanya standar dan aturan etika profesi agar masyarakat dapat meyakini kualitas pekerjaannya. Auditor Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) merupakan profesi yang mulia dan sangat terhormat karena pekerjaannya menuntut adanya pertanggung-jawaban (*accountability*) kepada publik. Profesi auditor dituntut untuk selalu menjaga sikap independen dan objektif pada saat melakukan audit laporan keuangan klien karena mereka dibayar oleh klien tersebut. Di sinilah sikap profesional akuntan diuji oleh keadaan sedemikian tersebut dalam menjalankan tugas-tugas audit.

Ashton dan Ashton (1995) menyebutkan bahwa penelitian *audit judgment performance* secara signifikan berpengaruh dalam beberapa bidang ilmu terapan termasuk kedokteran, hukum, kebijakan masyarakat, dan bisnis. Hasil penelitian terapan telah berpengaruh luas ke dalam dunia praktis. Salah satu disiplin ilmu dalam bisnis yang telah banyak dipengaruhi oleh *judgment* adalah ilmu akuntansi dan ilmu auditing. Penelitian *judgment* yang diterapkan dalam akuntansi dan audit telah berkembang selama 20 tahun terakhir, dan akan terus berkembang di masa yang akan datang, ketidakkonsistenan hasil penelitian mengenai *audit judgment* di Indonesia masih ada (Hartanto dan Kusuma 2001; Zulaikha 2006; Jamilah et al. 2007; Haryanto dan Subroto 2012; Praditaningrum dan Januarti 2012; Qimyatussa'adah et al. 2013). Hal ini dikarenakan *judgment* yang dibuat auditor merupakan sebuah pertimbangan subyektif dari seorang auditor dan sangat tergantung dari persepsi individu mengenai suatu situasi.

## Tinjauan Pustaka dan Perumusan Hipotesis

### Tekanan Akuntabilitas

Akuntabilitas adalah bentuk dorongan psikologi yang membuat seseorang berusaha untuk mempertanggung-jawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil kepada lingkungannya (Tetlock 1983; 1985). Literatur audit menunjukkan bahwa tekanan akuntabilitas memberikan insentif bagi auditor untuk meningkatkan *judgment* (Ashton 1990; Cloyd 1997; Tan dan Kao 1999; DeZoort et al. 2006). Auditor dalam tekanan akuntabilitas memiliki *judgment* yang dapat berubah-ubah (*variability*) dibanding auditor yang tidak dalam tekanan akuntabilitas. Auditor termotivasi untuk meningkatkan *audit judgment* secara internal melalui kemampuan (*capability*) mereka dan eksternal melalui tekanan akuntabilitas kinerja mereka (Ashton 1990; Leung dan Trotman 2005).

Akuntabilitas juga diartikan sebagai “*the duty to provide an account (by no means necessarily a financial account) or reckoning of those actions for actions for which one is held responsible*” (Gray et al. 1996). Hal ini menunjukkan adanya hubungan yang jelas antara akuntabilitas dan cara akuntansi dipandang secara tradisional, dalam hal ini pelaporan selalu menjadi akhir bagi berbagai proses akuntansi (Holland 2004).

### Effort

Jumlah usaha kognitif yang dikeluarkan dalam tugas dapat ditingkatkan baik melalui lamanya upaya (*effort*) (misalnya bekerja lebih lama), intensitas upaya (*effort*) (misalnya bekerja lebih keras), atau melalui keduanya baik durasi/lamanya dan intensitas upaya (Cloyd 1997). Sebagai insentif untuk meningkatkan *audit judgment performance*, mekanisme yang dapat dirancang individu auditor untuk mengerahkan atau upaya untuk melakukannya dengan baik dalam tugas audit yang dilaksanakan (Libby dan Lipe 1992; Bonner dan Sprinkle 2002). Studi empiris sebelumnya dalam akuntansi menunjukkan bahwa insentif kinerja menyebabkan individu auditor dapat meningkatkan jumlah upaya (*effort*) yang ditujukan untuk tugas audit (Sanusi et al. 2007).

Bonner dan Sprinkle (2002) juga setuju dengan penelitian sebelumnya bahwa jumlah *effort* yang diberikan untuk menyelesaikan suatu tugas dapat dilihat dari arah *effort*, durasi *effort*, intensitas *effort*, dan pengembangan strategi. Arah *effort* mengacu pada tugas dimana individu memilih untuk terlibat. Durasi *effort* bermakna lamanya waktu seseorang mencurahkan sumber daya kognitif dan fisik untuk tugas tertentu. Intensitas *effort* dimaksudkan sebagai jumlah perhatian individu yang tercurah untuk tugas selama periode waktu tertentu. Sementara pengembangan strategi dapat dilihat dari perencanaan, inovasi, dan kesadaran dalam membuat pemecahan atas masalah yang dihadapi.

Chang et al. (1997) menemukan bahwa pembenaran/justifikasi mewakili insentif kinerja non-keuangan yang meningkatkan durasi/lamanya upaya (*effort*). Dengan demikian, ketika auditor diberikan insentif untuk

melakukan tugas, mereka diharapkan dapat meningkatkan jumlah upaya (*effort*). Efek langsung dari tekanan akuntabilitas dan *self-efficacy* pada *audit judgment performance* dimediasi oleh upaya (*effort*). Tekanan akuntabilitas dan *self-efficacy* juga mendorong upaya (*effort*) yang tinggi sehingga mempengaruhi *audit judgment performance*.

### ***Audit Judgment Performance***

Hogarth dan Einhorn (1992) mendefinisikan *judgment* sebagai proses kognitif yang merupakan perilaku pemilihan keputusan. *Judgment* adalah perilaku yang paling dipengaruhi oleh persepsi situasi (Robbins dan Judge 2007). Jamilah et al. (2007) mengemukakan bahwa, *audit judgment* merupakan suatu proses yang terus menerus dalam perolehan informasi (termasuk umpan balik dari tindakan sebelumnya), pilihan untuk bertindak atau tidak bertindak, penerimaan informasi lebih lanjut. Menurut Jamilah et al. (2007) *audit judgment* adalah kebijakan auditor dalam menentukan pendapat mengenai hasil auditnya yang mengacu pada pembentukan suatu gagasan, pendapat atau perkiraan tentang suatu objek, peristiwa, status, atau jenis peristiwa lainnya. *Judgment* sering dibutuhkan oleh auditor dalam melaksanakan audit atas laporan keuangan suatu entitas (Zulaikha 2006).

*Audit judgment* diperlukan pada empat tahap dalam proses audit laporan keuangan, yaitu penerimaan perikatan, perencanaan audit, pelaksanaan pengujian audit dan pelaporan audit (Mulyadi 2002). Salah satu contoh dari *audit judgment* adalah jika seorang auditor hendak menerima suatu perikatan audit maka harus melakukan *audit judgment* terhadap beberapa hal, yaitu: integritas manajemen, risiko luar biasa, independensi, kemampuan untuk menggunakan kemahiran profesionalnya dengan kecermatan, dan pada akhirnya diambil keputusan menerima atau tidak suatu perikatan audit.

### **Pengembangan Hipotesis**

#### **Tekanan akuntabilitas dan *effort***

Teori penetapan tujuan (*goal-setting theory*) menyatakan persoalan-persoalan dan penemuan-penemuan yang akan sangat mengesankan sehubungan dengan pengaruh yang dimiliki oleh kekhususan tujuan, tantangan, dan umpan balik terhadap kinerja.

Locke (1997) mengemukakan bahwa niat untuk mencapai sebuah tujuan merupakan sumber motivasi kerja yang utama. Artinya, tujuan memberi tahu seorang auditor apa yang harus dilakukan dan berapa banyak usaha yang harus dikeluarkan. Bukti tersebut sangat mendukung nilai tujuan. Bisa dikatakan bahwa tujuan khusus meningkatkan kinerja, tujuan yang sulit ketika diterima justru menghasilkan kinerja yang lebih tinggi daripada tujuan yang mudah, dan umpan balik menghasilkan kinerja yang lebih tinggi daripada tidak ada umpan balik. Tujuan yang spesifik memperlihatkan tingkat hasil yang lebih tinggi daripada tujuan umum "lakukan yang terbaik". Kekhususan dari tujuan itu sendiri tampaknya bertindak sebagai stimulus internal.

Tetlock et al. (1992) menyatakan bahwa akuntabilitas merupakan salah satu hubungan antara individu pembuat keputusan dan dunia sosialnya. Hubungan akuntabilitas dapat mempengaruhi individu untuk memilih strategi sebagai persyaratan untuk menjelaskan jawabannya termasuk kompleksitas, defensif, atau akseptabilitas heuristik (Tetlock et al. 1992). Kennedy (1993) secara khusus mengidentifikasi kemampuan akuntabilitas untuk mengurangi atribusi kesalahan dan dampaknya (Tetlock 1983; 1985). Oleh karena itu, penelitian akuntabilitas untuk mendorong auditor terhadap *effort* pemikiran, untuk menjelaskan alasan proses akuntabilitas *judgment* mereka.

Sari et al. (2008) menyebutkan bahwa auditor yang memiliki akuntabilitas tinggi akan menggunakan lebih banyak upaya (*effort*) bila dibandingkan dengan auditor yang memiliki akuntabilitas yang rendah. Dari pembahasan di atas maka hipotesis diusulkan sebagai berikut:

H1= Tekanan Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap *Effort*

#### ***Effort dan Audit Judgment Performance***

Teori kognitif sosial Robbins (2006) menyatakan bahwa teori kognitif sosial menetapkan sebuah kerangka untuk pemahaman, prediksi dan tanggung jawab dari perilaku manusia. Teori ini mengidentifikasi perilaku manusia sebagai interaksi dari faktor perorangan, perilaku dan lingkungan. Jumlah usaha kognitif yang dikeluarkan dalam tugas dapat ditingkatkan baik melalui lamanya upaya (misalnya bekerja lebih lama) atau intensitas upaya (misalnya bekerja lebih keras), atau melalui baik durasi/lamanya dan intensitas upaya (Cloyd 1997). Sebagai insentif untuk meningkatkan *audit judgment performance*, mekanisme yang dapat dirancang individu auditor adalah dengan mengerahkan *effort* atau upaya untuk melakukannya dengan baik dalam tugas audit yang dilaksanakan (Libby dan Lipe 1992; Bonner dan Sprinkle 2002). Studi empiris sebelumnya dalam akuntansi menunjukkan bahwa insentif kinerja menyebabkan individu auditor dapat meningkatkan jumlah usaha yang ditujukan untuk tugas audit (Sanusi dan Iskandar 2007).

Chang et al. (1997) menemukan bahwa pembenaran/justifikasi mewakili insentif kinerja non-keuangan meningkatkan durasi/ lamanya upaya. Dengan demikian, ketika auditor diberikan insentif untuk melakukan tugas, mereka diharapkan untuk meningkatkan jumlah upaya (*effort*) untuk menyelesaikan tugas.

Kemampuan auditor untuk mengatasi lingkungan yang berbeda dan membuat kualitas *judgment* tergantung pada upaya (*effort*) mereka sendiri untuk meningkatkan kinerja (Bonner 1994). Upaya (*effort*) auditor untuk meningkatkan *judgment* dipengaruhi oleh faktor motivasi tertentu (Bonner 1994). Faktor motivasi meliputi dua dimensi, motivasi internal dan motivasi eksternal (Bandura 1997). Motivasi internal dibentuk dari dalam individu, sedangkan motivasi eksternal pada seseorang ditentukan oleh pihak eksternal atau situasi. Dari pembahasan diatas maka hipotesis diusulkan sebagai berikut:

H2 = *Effort* berpengaruh positif terhadap *Audit Judgment Performance*

### **Tekanan Akuntabilitas dan *Audit Judgment Performance***

Teori penentuan tujuan menjelaskan bahwa auditor lebih termotivasi oleh tujuan yang sulit disebabkan oleh 3 (tiga) hal. Pertama, tujuan yang sulit mengarahkan perhatian pada tugas yang sudah ada dan menjauh dari gangguan-gangguan yang tidak relevan. Tujuan yang menantang mendapatkan perhatian dan akhirnya cenderung membantu untuk lebih fokus. Kedua, tujuan yang sulit menambah semangat karena harus bekerja lebih keras untuk mencapainya. Ketiga, ketika dihadapkan pada tujuan yang sulit, auditor tetap berusaha untuk mencapainya, tujuan yang sulit membuat auditor menemukan strategi-strategi yang membantu untuk melakukan pekerjaan atau tugas dengan lebih efektif. Auditor harus mengusahakan sebuah cara untuk menyelesaikan sebuah masalah yang sulit sehingga auditor sering memikirkan cara yang lebih baik untuk memulainya.

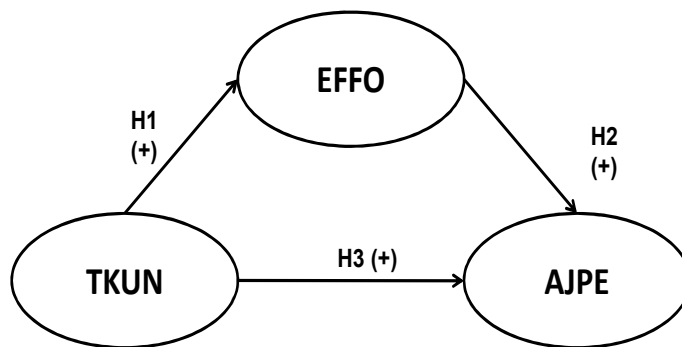
Menurut Jamilah et al. (2007) *audit judgment* adalah kebijakan auditor dalam menentukan pendapat mengenai hasil auditnya yang mengacu pada pembentukan suatu gagasan, pendapat atau perkiraan tentang suatu objek, peristiwa, status, atau jenis peristiwa lainnya. *Judgment* sering dibutuhkan oleh auditor dalam melaksanakan audit atas laporan keuangan suatu entitas (Zulaikha 2006). *Audit judgment* melekat pada setiap tahap dalam proses audit laporan keuangan, yaitu penerimaan perikatan audit, perencanaan audit, pelaksanaan pengujian audit, dan pelaporan audit. *Audit judgment* diperlukan karena audit tidak dilakukan terhadap seluruh bukti. Bukti inilah yang digunakan untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan, sehingga dapat dikatakan bahwa *audit judgment* ikut menentukan hasil dari pelaksanaan audit. *Judgment* adalah perilaku yang paling dipengaruhi oleh persepsi situasi (Robin dan Judge 2007).

Beberapa studi *audit judgment* meneliti efek pada *audit judgment performance* dari berbagai bentuk, seperti: tekanan akuntabilitas, umpan balik (Leung dan Trotman 2005; Chang et al. 1997), pembenaran/*justification* (Peecher 1996) dan *review* (Tan dan Kao 1999; Tan et al. 2002). Studi ini mendukung gagasan bahwa auditor dengan tekanan akuntabilitas tinggi akan memiliki *audit judgment performance* yang lebih baik. Motivasi tinggi menyebabkan perbaikan terus menerus kinerja individu tersebut. Oleh karena itu, studi meneliti pengaruh tekanan akuntabilitas, yang diharapkan memotivasi auditor eksternal dalam meningkatkan *audit judgment performance*.

Auditor dalam proses audit memberikan opini dengan *judgment* yang didasarkan pada kejadian-kejadian masa lalu, sekarang, dan yang akan datang. Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) pada seksi 341 menyebutkan bahwa *audit judgment* atas kemampuan kesatuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya harus berdasarkan pada ada tidaknya kesangsian dalam diri auditor itu sendiri terhadap kemampuan suatu kesatuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam perioda satu tahun sejak tanggal laporan keuangan auditan (Jamilah et al. 2007). Seorang auditor dalam melakukan tugasnya membuat *audit judgment* dipengaruhi oleh banyak faktor, baik bersifat teknis ataupun non-teknis.

Auditor independen terus-menerus membuat *professional judgment* selama pekerjaan audit mereka (Gibbins 1984). Dalam proses pembuatan *judgment*, auditor menghadapi keadaan berbeda yang muncul dari beragam tugas pemeriksaan dengan berbagai tingkat kompleksitas. Dalam situasi yang berbeda, auditor perlu mempertimbangkan berbagai jenis informasi dan memilih prosedur audit yang tepat (Asare dan McDaniel 1996). Oleh karena itu, studi ini meneliti pengaruh tekanan akuntabilitas, yang diharapkan memotivasi auditor eksternal dalam meningkatkan *audit judgment performance*. Dari pembahasan di atas maka hipotesis 3 diusulkan sebagai berikut:

H3 = Tekanan Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap *Audit Judgment Performance*



Gambar 1. Model Penelitian

Keterangan :

TKUN = Tekanan Akuntabilitas; EFO = *Effort* (Upaya); AJPE = *Audit Judgment Performance*.

## Metode Penelitian

### Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di Kantor Badan Pemeriksa Keuangan RI. Sedangkan sampel dalam penelitian ini adalah auditor/pemeriksa pertama, pemeriksa muda, pemeriksa madya, dan pemeriksa utama, yang bertugas di Kantor Badan Pemeriksa Keuangan RI Pusat, Jakarta.

### Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah secara *non-probabilitas* atau pemilihan *nonrandom*, dapat berupa *convenience sampling*, dimana salah satu jenis dari (*purposive sampling*) yaitu pemilihan sampel berdasarkan pertimbangan (*judgment sampling*) dengan menggunakan pertimbangan tertentu yang disesuaikan dengan tujuan penelitian atau masalah penelitian yang dikembangkan karena peneliti menyadari bahwa yang memiliki informasi baik dan benar mengenai audit *judgment* adalah auditor/pemeriksa (Indriantoro dan Supomo 2002).

Pertimbangan yang digunakan dalam pemilihan sampel dalam penelitian ini adalah auditor yang menduduki jabatan pemeriksa pertama, pemeriksa muda, pemeriksa madya, dan pemeriksa utama, dengan memperhatikan pertimbangan yaitu sebagian besar (sekitar 70%) auditor BPK RI berada di Kantor Pusat Jakarta (Widayanti dan Subekti 2001), dan auditor yang bekerja sebagai pemeriksa pada tingkatan Auditor Utama Keuangan Negara (Auditama) I sampai dengan VII. Auditor yang dipilih menjadi responden dalam penelitian ini berdasarkan 2 (dua) kriteria, pertama, memiliki latar belakang pendidikan minimal jenjang Sarjana (S1) Akuntansi, dan atau Sarjana (S1) Non Akuntansi yang sudah mengikuti pendidikan dan latihan tentang pemeriksaan dilingkungan internal BPK RI, kedua, auditor pernah menerima penugasan audit atas laporan keuangan pemerintah minimal 2 (dua) kali, sehingga responden dianggap dapat memahami dan mampu membuat *audit judgment* secara profesional (Haryanto dan Subroto 2012).

Sampel yang dapat digunakan dalam penelitian ini sebanyak 90 sampel dengan alasan bahwa pada jumlah tersebut telah memenuhi jumlah sampel minimal yang harus dipenuhi untuk estimasi model PLS yaitu 10 (sepuluh) kali jumlah jalur/path prediktor dalam model. Pada penelitian ini terdapat 3 (tiga) jalur/path, sehingga jumlah sampel minimal yang harus dipenuhi adalah sebanyak 30 sampel (10 x 3) (Ghozali dan Latan 2014).

## Definisi dan Operasional Variabel

### Tekanan akuntabilitas

Definisi variabel tekanan akuntabilitas adalah sebagai bentuk dorongan psikologi yang membuat seseorang berusaha untuk mempertanggungjawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil kepada lingkungannya (Tetlock 1983; 1985). Efek dari akuntabilitas telah diteliti di berbagai tugas seperti inferensi sosial (Rozelle dan Baxter 1981; Tetlock 1983; 1985; Tetlock dan Kim 1987).

Penelitian ini memfokuskan pada pengaruh tekanan akuntabilitas terhadap audit *judgment* performance ketika auditor yakin bahwa kinerja yang baik akan direview dan ada ulasan oleh atasannya. Tugas yang telah dilakukan oleh auditor akan direview oleh auditor senior, dimana akan menciptakan tekanan akuntabilitas bagi staf auditor dengan memberikan tambahan motivasi untuk menghindari hasil yang negatif seperti kritik, atau

mengejar hasil positif seperti pujian atau promosi (DeZoort et al. 2006). Studi terdahulu telah mengukur hal yang serupa: tekanan akuntabilitas melalui jaminan bahwa pekerjaan auditor staf akan direviu oleh senior auditor (Tan dan Kao 1999; Tan et al. 2002).

### **Effort**

Definisi variabel upaya (*effort*) adalah jumlah upaya kognitif yang dikeluarkan dalam tugas dapat ditingkatkan baik melalui lamanya upaya (misalnya bekerja lebih lama) atau intensitas upaya (misalnya bekerja lebih keras), atau melalui keduanya baik durasi/lamanya dan intensitas upaya (Cloyd 1997). Variabel upaya (*effort*) diukur dengan menggunakan instrumen lima item yang diadaptasi dari (Awang-Hashim et al. 2002; Johnson dan Saccuzzo 1995; Iskandar et al. 2012).

### **Audit judgment performance**

Definisi variabel kinerja *judgment audit/audit judgment performance* adalah kinerja *judgment auditor* dalam menentukan pendapat/opini mengenai hasil auditnya yang mengacu pada pembentukan suatu gagasan, pendapat atau perkiraan suatu objek, peristiwa, status, atau jenis peristiwa lain (Sanusi et al. 2007; Iskandar et al. 2012). Penilaian kinerja auditor diukur menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh (Sanusi et al. 2007; Iskandar et al. 2012), yang terdiri dari sejumlah pertanyaan pada kasus audit.

### **Teknik Analisis Data**

Analisis dalam penelitian ini menggunakan teknik analisis *Structural Equation Modelling* (SEM) dengan menggunakan program Warp PLS 4.0.

**Tabel 1. Latent Variabel Coefficient**

	AJPE	TKUN	EFFO
<i>R-squared</i>	0.193		0.200
<i>Adj. R-squared</i>	0.174		0.191
<i>Composite reliab.</i>	0.815	0.923	0.921
<i>Cronbach's alpha</i>	0.659	0.898	0.884
<i>Avg. Var. Extrac.</i>	0.595	0.668	0.747
<i>Full collin. VIF</i>	1.239	1.324	1.342
<i>Q-squared</i>	0.198		0.205

Sumber: Output olah data WarpPLS 4.0.

Tabel 1 di atas menunjukkan *Ajusted R-squared* untuk *audit judgment performance* (AJPE) sebesar 0.174, artinya untuk variabel *audit judgment performance* (AJPE) dapat dijelaskan bahwa pengaruh variabel tekanan akuntabilitas (TKUN) dalam menjelaskan variasi variabel kriteria adalah sebesar 17.4% dan sisanya 82.6% dipengaruhi oleh variabel lain diluar model penelitian ini. Nilai *Ajusted R-squared* dalam penelitian ini masuk pada kategori menengah (Ghozali dan Latan, 2014). Sedangkan *Ajusted R-squared* untuk *effort* (EFFO) sebesar 0.191, artinya untuk variabel *effort* (EFFO) dapat dijelaskan bahwa pengaruh variabel tekanan akuntabilitas (TKUN) dalam menjelaskan variasi variabel kriteria adalah sebesar 19.1% dan sisanya 80.9% dipengaruhi oleh variabel lain diluar model penelitian ini. Nilai *Ajusted R-squared* dalam penelitian ini masuk pada kategori kuat (Ghozali dan Latan 2014).

Selanjutnya, dapat dijelaskan bahwa ketiga variabel dalam model penelitian ini mempunyai nilai reliabilitas yang tinggi. Hal ini dapat dilihat dari nilai *composite reliability* untuk semua variabel di atas 0.70 serta *cronbach alpha* yang terdapat pada tabel 4.5 memiliki nilai di atas >0.60->0.70, (Ghozali 2009). Hal tersebut menunjukkan bahwa seluruh variabel memenuhi tingkat reliabilitas konsisten internal. Nilai *Average variance extracted* (AVE) untuk semua variabel memiliki nilai di atas 0.50. Hal ini berarti bahwa semua variabel laten dalam model penelitian ini telah memenuhi kriteria validitas konvergen (*convergent validity*).

Berikutnya, nilai *full colinearity variance inflation factor* (VIF) untuk setiap konstruk/variabel juga sangat baik yaitu <3.3 sehingga tidak terdapat problem vertikal maupun *lateral collinearity* di dalam model penelitian ini. Terakhir koefisien *Q-squared* dalam penelitian ini menghasilkan nilai di atas/lebih besar dari nol yaitu untuk variabel *audit judgment performance* (AJPE) sebesar 0.198 dan *effort* (EFFO) sebesar 0.205 dengan demikian dapat disimpulkan bahwa model penelitian ini memiliki nilai validitas *predictive relevance* yang layak.

Tabel 2. Deskripsi Pengukuran Model Fit

No	Hasil Uji/Parameter	Nilai Hitung	Cut-Off Value	Kriteria/ Kesimpulan
1	<i>Average Path Coefficient</i> (APC)	0.259, P<0.001	P<0,05	Model Fit
2	<i>Average R-Squared</i> (ARS)	0.534, P<0.001	P<0,05	Model Fit
3	<i>Average adjusted R-squared</i> (AARS)	0.510, P<0.001	P<0,05	Model Fit
4	<i>Average Variance Inflation Factor</i> (AVIF)	1.871	<i>Ideal</i> <3,3	Model Fit
5	<i>Average full collinearity VIF</i> (AFVIF)	2.090	<i>acceptable if</i> <5, <i>ideally</i> < 3.3	Model Fit
6	<i>Tenenhaus GoF</i> (GoF)	0.614	<i>small</i> > 0.1, <i>medium</i> > 0.25, <i>large</i> > 0.36	Model Fit

Sumber: Hasil WarpPLS 4.0

Hasil *output General SEM analysis results* dan *Model fit and quality indices* pada Tabel 2 di atas tersaji nilai hitung dan *cut-off value* yang menunjukkan model mempunyai fit yang baik dan nilai P yang menampilkan hasil dari 6 (enam) indikator fit dapat dijelaskan lebih rinci sebagai berikut:

#### *Average Path Coefficient* (APC)

*Average Path Coefficient* (APC) merupakan pengukuran rata-rata koefisien path yang terdapat dalam sebuah model penelitian. *Cut-off value* batas nilai yang dapat diterima untuk nilai APC, ditentukan oleh P-value yang dihasilkan yaitu  $\leq 0.05$ . Berdasarkan tabel 2 diperoleh nilai APC=0.259, dan P<0.001, sehingga dapat disimpulkan model yang dibangun dalam penelitian ini dapat memenuhi syarat signifikansi (Ghozali dan Latan, 2014).

#### *Average R-Squared* (ARS)

*Average R-squared* (ARS) merupakan pengukuran rata-rata nilai *R-Square* ( $R^2$ ) yang terdapat dalam sebuah model penelitian. *Cut-off value* batas nilai yang dapat diterima untuk nilai ARS, ditentukan oleh P-value yang dihasilkan yaitu  $\leq 0.05$ . Berdasarkan tabel 2 diperoleh nilai ARS=0.534, dan P<0.001, hal ini menunjukkan bahwa model yang dibangun dalam penelitian ini dapat memenuhi syarat signifikansi (Ghozali dan Latan, 2014).

#### *Average Adjusted R-Squared* (AARS).

*Average adjusted R-squared* (AARS) merupakan pengukuran rata-rata nilai *adjusted R-Square* ( $R^2$ ) yang terdapat dalam sebuah model penelitian. *Cut-off value* batas nilai yang dapat diterima untuk nilai AARS, ditentukan oleh P-value yang dihasilkan yaitu  $\leq 0.05$ . Berdasarkan tabel 2 diperoleh nilai AARS=0.510, dan P<0.001, dengan demikian dapat disimpulkan bahwa model yang dibangun dalam penelitian ini dapat memenuhi syarat signifikansi (Ghozali dan Latan, 2014).

#### *Average Block Variance Inflation Factor* (AVIF)

*Average Block Variance Inflation Factor* (AVIF) merupakan sebuah ukuran fit sebuah model penelitian, untuk mengevaluasi masalah kolinearitas dalam sebuah model *partial least squares* (PLS). Jika terjadi multikolinieritas (prediktor-prediktor dalam sebuah model saling berkorelasi), maka nilai AVIF akan semakin tinggi. *Cut-off value* batas nilai ideal AVIF adalah  $\leq 3.3$  dan masih bisa diterima/ditoleransi sampai pada nilai 5. Berdasarkan tabel 2 diperoleh nilai AVIF=1.871 artinya masuk pada kategori nilai yang ideal, maka dapat disimpulkan bahwa model yang dibangun dalam penelitian ini tidak terjadi multikolinieritas (Ghozali dan Latan, 2014).

#### *Average Full Collinearity VIF* (AFVIF)

*Average Full Collinearity VIF* (AFVIF) hampir sama dengan AVIF merupakan sebuah ukuran fit sebuah model penelitian, untuk mengevaluasi masalah kolinearitas dalam sebuah model *partial least squares* (PLS). Jika terjadi multikolinieritas (prediktor-prediktor dalam sebuah model saling berkorelasi), maka nilai AVIF akan semakin tinggi. Perbedaannya dengan AVIF adalah terletak pada sensitifitas. AVIF sensitif untuk kolinearitas data yang *non-linear algorithm*, sedangkan AFVIF tidak sensitif untuk yang *non-linear algorithm*. *Cut-off value* batas nilai ideal AFVIF adalah  $\leq 3.3$  dan masih bisa diterima/ditoleransi sampai pada nilai 5. Berdasarkan tabel 2 diperoleh nilai AFVIF=2.090, artinya masuk pada kategori nilai yang ideal, hal ini dapat disimpulkan model yang dibangun dalam penelitian ini tidak terjadi multikolinieritas (Ghozali dan Latan, 2014).

#### *Tenenhaus GoF* (GoF)

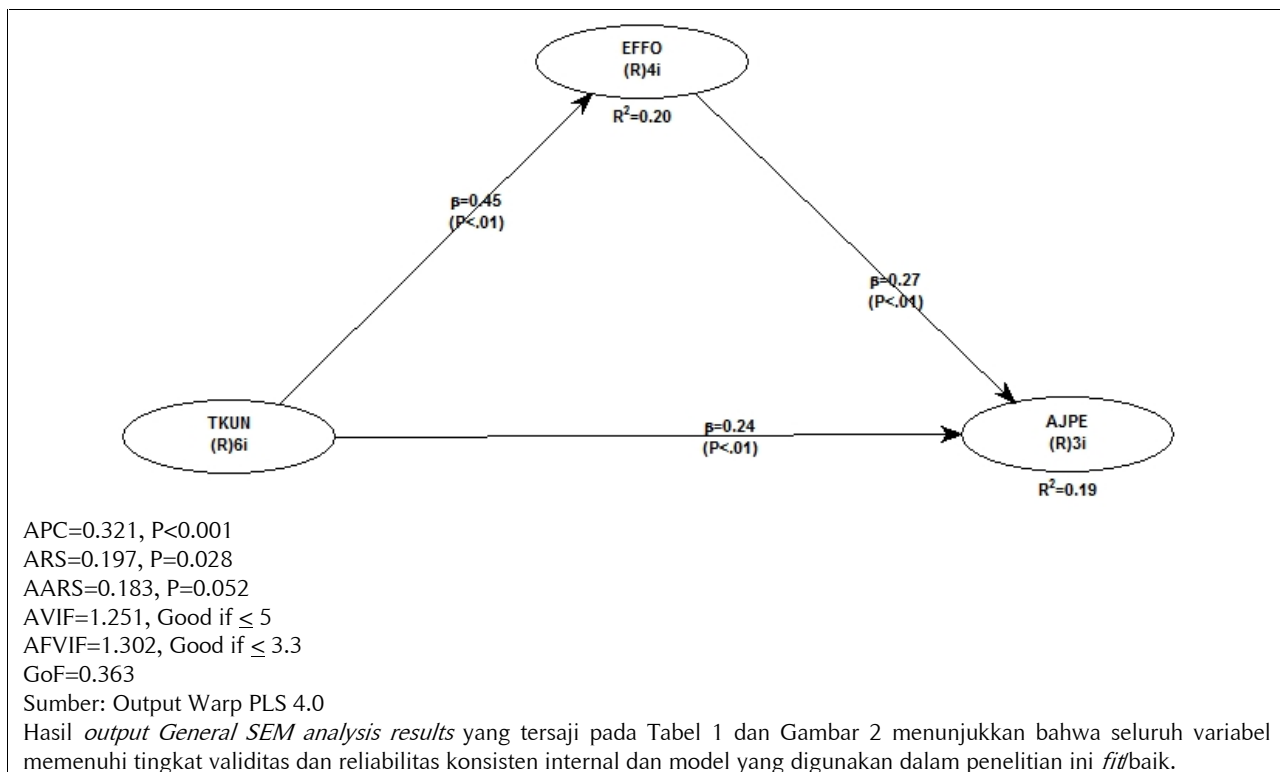
*Tenenhaus GoF* (GoF) serupa dengan *Average R-Squared* (ARS) karena dikembangkan oleh Tenenhaus et al. (2004: 740) yang mendefinisikan GoF dari akar kuadrat *average communality* dikalikan dengan *Average R-*

*Squared*(ARS). Apabila dilihat dari rumus perhitungannya, maka dapat diambil kesimpulan bahwa semakin tinggi nilai GoF, akan semakin baik sebuah model penelitian. *Cut-off value*/batas nilai yang dikembangkan oleh Tenenhaus et al. (2004: 740) mempunyai tiga kategori yaitu kecil  $\geq 0.1$ , menengah  $\geq 0.25$ , dan besar  $\geq 0.36$ . Berdasarkan tabel 2 diperoleh nilai GoF=0.614, artinya masuk pada kategori nilai yang besar, jadi dapat disimpulkan bahwa kekuatan model dalam penelitian ini dalam melakukan prediksi yang besar/kuat (Ghozali dan Latan 2014).

**Hasil dan Pembahasan**

**Statistik Deskriptif**

Kuesioner yang didistribusikan dalam penelitian ini sejumlah 285 eksemplar. Kuesioner tersebut dibagikan bulan Januari 2015 sampai pertengahan Maret 2015. Total kuesioner yang kembali hanya 119 dan setelah *screening* hanya 90 kuesioner yang dapat dianalisis lebih lanjut.



**Gambar 2.** Model Hasil Penelitian

**Tabel 3.** *The Result Research*

Hypothesis	Hypotheses	Result
H1	Tekanan Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap <i>Effort</i>	<i>Supported</i>
H2	<i>Effort</i> berpengaruh positif terhadap <i>Audit Judgment Performance</i>	<i>Supported</i>
H3	Tekanan Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap <i>Audit Judgment Performance</i>	<i>Supported</i>

Sumber: Data Primer diolah (2016)

Hasil pengujian mengindikasikan bahwa tekanan akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan dengan *effort* (H1) dengan estimasi 0,45 dan  $p < 0,01$ . Demikian pula H2, *effort* berpengaruh secara positif dan signifikan dengan estimasi 0,27 (tingkat signifikansi  $p < 0.01$ ) terhadap *Audit Judgment Performance*. Sementara pengujian hubungan Tekanan Akuntabilitas terhadap *Audit Judgment Performance* (H3) hasilnya positif dan signifikan dengan estimasi =0,24 pada  $p < 0.01$ .



## Pembahasan

Locke (1997) mengemukakan bahwa *goal setting theory* menjadikan niat untuk mencapai sebuah tujuan sebagai sumber motivasi kerja yang utama. Artinya, tujuan memberi tahu seorang auditor apa yang harus dilakukan dan berapa banyak usaha yang harus dikeluarkan. Teori ini mempengaruhi hubungan tekanan akuntabilitas terhadap *effort* dan tekanan akuntabilitas terhadap *audit judgment performance*. Sementara hubungan *effort* dan *audit judgment performance* didasari oleh *social cognitive theory*.

Tekanan akuntabilitas terbukti dapat memicu berupaya (*effort*) dan untuk menjaga kurangnya *audit judgment* terhadap tugas audit yang kompleks (Kennedy, 1993). Hasil penelitian pada hipotesis pertama (hipotesis 1) dari penelitian ini menunjukkan bahwa tekanan akuntabilitas terbukti positif dan signifikan mempengaruhi *Effort* (estimasi 0,45,  $p < 0,01$ ). Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Sanusi et al. (2007); Iskandar et al. (2012) yang menyatakan tekanan akuntabilitas berpengaruh terhadap upaya (*effort*).

Hasil pengujian hipotesis 2 menunjukkan estimasi 0,27 dengan  $p < 0,01$ . Nilai probabilitas berada di batas normal (tingkat signifikansi  $p < 0,05$ ) sehingga dapat disimpulkan *effort* berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgment performance*. Terkait hasil hipotesis ke dua, temuan riset ini sesuai dengan penelitian (Iskandar et al. (2012); Lai dan Chen (2012) yang menyebutkan bahwa *effort* berpengaruh positif pada kinerja dan kepuasan kerja. Hal ini bermakna bahwa upaya yang tinggi atau baik akan membuat auditor semakin tinggi untuk kemungkinan tercapai *audit judgment performance*. Hasil riset ini juga mendukung penelitian (Arifuddin 2014) yang menyatakan upaya (*effort*) berpengaruh positif terhadap *audit judgment performance*, berarti *audit judgment performance* dipengaruhi oleh upaya (*effort*) semakin tinggi upaya (*effort*) seorang auditor maka *audit judgment* yang dibuat oleh auditor akan semakin baik. Dengan demikian penelitian ini menunjukkan bahwa upaya (*effort*) mempunyai hubungan positif dengan *audit judgment performance*, semakin besar upaya (*effort*) yang digunakan oleh auditor dalam proses audit maka akan semakin baik pula *audit judgment performance* yang dihasilkan.

Hasil uji pengaruh tekanan akuntabilitas terhadap *audit judgment performance* dalam penelitian ini menunjukkan estimasi 0,24,  $p < 0,01$  membuktikan hipotesis 3 didukung. Tekanan akuntabilitas pada individu membuat mereka bertanggung jawab kepada orang lain untuk melakukan sesuatu dengan standar yang telah ditentukan dalam memenuhi kewajiban, tugas, harapan dan biaya lainnya (Schlenker 1997). Ketika auditor yang bertanggung jawab atas pekerjaan yang dilakukan, ia mungkin menjadi lebih waspada dan konservatif. Sebagaimana Turner (2001) berpendapat, auditor lebih komprehensif dan konservatif dalam strategi pencarian dan dengan demikian akan lebih berhati-hati dan mengerahkan usaha ekstra saat melakukan pekerjaan/tugasnya. Penelitian dalam akuntansi menunjukkan bahwa tekanan akuntabilitas merupakan faktor penentu keberhasilan *audit judgment performance*. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Leung dan Trotman (2005); Chang et al. (1997); Sari et al. (2008) bahwa auditor dengan tekanan akuntabilitas tinggi akan memiliki *audit judgment performance* yang lebih baik.

## Simpulan, Implikasi, Keterbatasan dan Saran

### Simpulan

Berdasarkan analisis data, implikasi praktis atau kebijakan regulasi, beberapa kesimpulan dalam penelitian ini sebagai berikut: (1) Tekanan Akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap *Effort*; (2) *Effort* berpengaruh positif dan signifikan terhadap *Audit Judgment Performance*; dan (3) Tekanan Akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap *Audit Judgment Performance*.

### Implikasi

Berdasarkan analisis data dan pembahasan, implikasi praktis atau kebijakan regulasi dalam penelitian ini dapat disimpulkan bahwa: pertama, BPK RI Pusat perlu untuk mempertimbangkan menggunakan tekanan akuntabilitas, dan *effort* (upaya) auditor dalam setiap melakukan audit laporan keuangan kementerian/lembaga yang menjadi objek entitas audit. Kedua tekanan akuntabilitas dan *effort* (upaya) dapat meningkatkan *audit judgment performance* auditor di BPK RI Pusat.

Auditor dalam tekanan akuntabilitas dapat memiliki *judgment* yang berubah-ubah (*variability*) dibanding auditor yang tidak dalam tekanan akuntabilitas. Auditor termotivasi untuk meningkatkan *audit judgment* baik secara internal melalui kemampuan (*capability*) mereka dan eksternal melalui tekanan akuntabilitas kinerja mereka (Ashton 1990; Leung dan Trotman 2005).

### Keterbatasan

Beberapa keterbatasan dalam penelitian ini dapat disampaikan sebagai berikut: (1) Objek penelitian ini hanya terbatas pada auditor BPK RI Pusat; (2) Penelitian ini hanya membahas tekanan akuntabilitas, *audit judgment performance*, dan *effort* sebagai variabel variasi kriterion.

## Saran

Berpedoman kepada beberapa keterbatasan penelitian yang telah disampaikan di atas, maka penulis memberikan saran kepada peneliti yang akan datang sebagai berikut: (1) Peneliti yang akan datang dapat mereplikasi model penelitian ini dan selanjutnya mengujikan pada Kantor Perwakilan Badan Pemeriksa Keuangan yang ada di seluruh Provinsi di Indonesia; (2) Peneliti yang akan datang dapat mempertimbangkan variasi variabel kriteria yang lain seperti variabel komitmen kepemimpinan, karakteristik auditor BPK RI, pengalaman auditor BPK RI.

## Daftar Referensi

- Arifuddin. 2014. Pengaruh insentif kinerja terhadap audit judgment, dengan upaya sebagai intervening dan kompleksitas tugas sebagai moderating. (Repository.unhas.ac.id):1-21.
- Asare, S. K., dan L. S. McDaniel. 1996. The effects of familiarity with the preparer and task complexity on the effectiveness of the audit review process. *The Accounting Review* 71 (2):139-159.
- Ashton, R. H. 1990. Pressure and performance in accounting decision setting: Paradoxical effects of incentives, feedback, and justification. *Journal of Accounting Research* 28:148-180.
- Ashton, R. H., dan A. H. Ashton. 1995. *Judgment and decision making research in accounting and auditing*. UK: Cambridge University Press.
- Audit Commission. 2009. Final Score: The Impact of the comprehensive performance assessment of local government 2002–08. London: Audit Commission.
- Awang-Hashim, R., H. F. O’Neil, dan D. Hocevar. 2002. Ethnicity, effort, self-efficacy, worry, and statistics achievement in Malaysia: a construct validation of the state-trait motivation model. *Educational Assessment* 8 (4):341-364.
- Bandura, A. 1997. *Self-efficacy: The exercise of control*. New York, NY: Freeman.
- Bonner, S. E. 1994. A model of the effects of audit task complexity. *Accounting, Organizations and Society* 19 (3):213-234.
- Bonner, S. E., dan G. B. Sprinkle. 2002. The effects of monetary incentives on effort and task performance: theories, evidence, and a framework for research. *Accounting, Organizations and Society* 22:303-345.
- Buddery, P., S. Frank., dan M. Martinoff. 2014. *Enlightening professions? A vision for audit and a better society: rsa 2020 public services*.
- Case, P., S. Case, dan S. Catling. 2000. Please show you’re working: A critical assessment of the impact of OFSTED inspection on primary teachers. *British Journal of Sociology of Education* 21 (4):605-621.
- Chang, C. J., J. L. Y. Ho, dan W. M. Liao. 1997. The effects of justification, task complexity and experience/training on problem-solving performance. *Behavioral Research in Accounting* 9:98-116.
- Cloyd, C. B. 1997. Performance in tax research tasks: The joint effects of knowledge and accountability. *The Accounting Review* 72 (1):111-131.
- DeZoort, T., P. Harrison, dan M. Taylor. 2006. Accountability and auditors’ materiality judgments: The effects of differential pressure strength on conservatism, variability, and effort. *Accounting, Organizations and Society* 31:373-390.
- Dittenhofer, M. 2001. Internal auditing effectiveness: an expansion of present methods. *Managerial Auditing Journal* 16 (8):443-450.
- Downe, J., dan S. J. Martin. 2007. Regulation inside government: Processes and impacts of inspection of local public services. *Policy and Politics* 35 (2):215-232.
- Ghozali, I. 2009. *Aplikasi analisis multivariate dengan program SPSS*. Semarang: BP UNDIP.
- Ghozali, I., dan H. Latan. 2014. *Partial Least Squares konsep, metode, dan aplikasi menggunakan program Warp PLS 4.0*. Semarang: BP-UNDIP.
- Gibbins, M. 1984. Propositions about the psychology of professional judgment in public. *Journal of Accounting Research* 32 (1):127-135.

- Gray, R., D. Owen, dan C. Adams. 1996. *Accounting and accountability: changes and challenges in corporate social and environmental reporting*. Europe: Prentice Hall.
- Hartanto, H. Y., dan I. W. Kusuma. 2001. Analisis pengaruh tekanan ketaatan terhadap judgment auditor. *Jurnal Akuntansi dan Manajemen* Desember:1-14.
- Haryanto, dan B. Subroto. 2012. Interaksi individu-kelompok sebagai pemoderasi pengaruh framing dan urutan bukti terhadap audit judgment. *Simposium Nasional Akuntansi XV*. Banjarmasin, 1-36.
- Hogarth, R. M., dan H. J. Einhorn. 1992. Order effects in belief updating: The belief. *Adjustment Mode. Cognitive Psychology* 24:1 - 55.
- Holland, L. 2004. Experiences from a student programme designed to examine the role of the accountant in corporate social responsibility (CSR). *International Journal of Sustainability in Higher Education* 5 (4):404-416.
- Hood, C., O. James, G. Peters, dan C. Scott. 2004. *Controlling modern government*. edited by C. S. (eds). Cheltenham: Edward Elgar.
- Hood, C., O. James, dan C. Scott. 2000. Regulation inside government: Has it increased, is it increasing, should it be diminished? *Publik Administration* 78 (2):283-304.
- Humphrey, J. C. 2003a. Joint Reviews: The methodology in action. *British Journal of Social Work* 33 (2):177-190.
- Humphrey, J. C. 2003b. Joint reviews: Judgement day and beyond. *British Journal of Social Work* 33 (6):727-738.
- Indriantoro, N., dan B. Supomo. 2002. *Metodologi penelitian bisnis untuk akuntansi dan manajemen*. Yogyakarta: BPFE.
- Iskandar, T. M., R. N. Sari, dan R. Anugerah. 2012. Enhancing auditors' performance The importance of motivational factors and the mediation effect of effort. *Managerial Auditing Journal* 27 (5):462-476.
- Jamilah, S., Z. Fanani, dan G. Chandrarin. 2007. Pengaruh gender, tekanan ketaatan, dan kompleksitas tugas terhadap audit judgment. *Simposium Nasional Akuntansi X* Unhas Makassar, 1-30.
- Johnson, N. E., dan D. P. Saccuzzo. 1995. Self-reported effort versus actual performance in information processing paradigms. *Journal of General Psychology* 122 (2):195-210.
- Kelman, S. 2007. Public administration and organization studies. *The Academy of Management Annals* 1:225-267.
- Kennedy, J. 1993. Debiasing audit judgment with accountability: A framework and experimental results. *Journal of Accounting Research* 31 (2):231-245.
- Lai, M.-C., dan Y.-C. Chen. 2012. Self-Efficacy, effort, job performance, job satisfaction, and turnover intention: the effect of personal characteristics on organization performance. *International Journal of Innovation, Management and Technology* 3 (4).
- Leung, P. W., dan K. T. Trotman. 2005. The effects of feedback type on auditor judgment materiality judgments: the effects of differential pressure strength on conservatism, variability, and effort. *Accounting, Organizations and Society* 31:373-390.
- Libby, R., dan M. G. Lipe. 1992. Incentives, effort, and the cognitive processes involved in accounting-related judgments. *Journal of Accounting Research* 30 (2):249-273.
- Locke, E. A. 1997. The motivation to work: what we know. *Advance in Motivation and Achievement* 10:375-412.
- Lodge, M. C. M., dan C. Hood. 2010. Regulation inside government: retro-theory vindicated or outdated? In *The Oxford Handbook of Regulation*, edited by R. Baldwin and M. C. M. L. (eds). Oxford: Oxford University Press.
- Martin, S. J., J. D. Downe, C. L. Grace, dan S. M. Nutley. 2010. Utility, validity and evidence based policy making: The development and impact of performance improvement regimes in local publik services. *Evaluation* 16 (1):31-42.
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Munro, E. 2004. The impact of audit on social work practice. *British Journal of Social Work* 34 (8):1075-1095.
- Peecher, M. E. 1996. The influence of auditors' justification process on their decisions: A cognitive model and experimental evidence. *Journal of Accounting Research* 34 (1):125-140.

- Power, M. 2003. Auditing and the production of legitimacy. *Accounting, Organizations and Society* 28:379-394.
- Praditaningrum, A. S., dan I. Januarti. 2012. Analisis faktor-faktor yang berpengaruh terhadap audit judgment (studi pada BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Tengah). *Simposium Nasional Akuntansi XV*. Banjarmasin.
- Qimyatussa'adah., B. Subroto, dan G. Irianto. 2013. Pengaruh gender auditor dan gender klien terhadap audit judgement (sebuah kajian kuasi eksperimen). *Simposium Nasional Akuntansi, XVI*. Manado.
- Robbins, S., dan T. A. Judge. 2007. *Organizational Behavior*. 12 ed: Pearson Educations.
- Robbins, S. P. 2006. *Organizational behavior*. Singapore: Prentice Hall.
- Robin, S. P., dan T. A. Judge. 2007. *Organizational behavior*. 12 ed: Pearson Educations.
- Rozelle, R. M., dan J. C. Baxter. 1981. Influence of role pressures on the perceiver: judgments of video taped interviews varying judge accountability and responsibility. *Journal of Applied Psychology*:437-441.
- Sanusi, Z., T. Iskandar, dan J. M. L. Poon. 2007. Effect of goal orientation and task complexity on audit judgment performance. *Malaysian Accounting Review*:123-139.
- Sanusi, Z. M.-., dan T. M.-. Iskandar. 2007. Audit judgment performance: Assessing the effect of performance incentives, effort and task complexity. *Managerial Auditing Journal* 22 (1):34-52.
- Sari, R. N., D. Mardisar, dan R. Anugerah. 2008. A study on audit judgment performance: The effect of accountability, effort, and task complexity. *Journal Department of Accounting University of Riau*:1-23.
- Schlenker, B. 1997. Personal responsibility: applications of the triangle model. *Research in Organizational Behavior* 19:241-301.
- Talbot, C. 2010. Theories of Performance: Organizational and Service Improvement. In *Publik Domain*. Oxford: Oxford University Press.
- Tan, H.-T., dan A. Kao. 1999. Accountability effects on auditors' performance: The influence of knowledge, problem-solving ability, and task complexity. *Journal of Accounting Research* 37 (1):209-223.
- Tan, H., B. P. Ng, dan W. Y. Mak. 2002. The effects of task complexity on auditors' performance: the impact of accountability pressure and knowledge. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 21 (2):81-95.
- Tenenhaus, M., S. Amato, dan V. Esposito Vinzi. 2004. A global goodness of fit index for PLS Structural Equation Modelling. Paper read at XLII SIS Scientific Meeting, at CLEUP-Padova.
- Tetlock, P. E. 1983. Accountability and complexity of thought. *Journal of Personality and Social Psychology*.74-83.
- Tetlock, P. E. 1985. Accountability: The neglected social context of judgment and choice. *Research in Organizational Behavior*:297-332.
- Tetlock, P. E., dan J. Kim. 1987. Accountability and judgment process in a personality prediction task. *Journal of Personality and Social Psychology*:700-709.
- Tetlock, P. E., L. Skitka, dan R. Boeteger. 1992. Social and cognitive strategies for coping with accountability. *Journal of Personality and Social Psychology*:632-640.
- Turner, M. 2001. Toward the founding of cognitive social science. *The Chronicle Review* October 5:B11.
- Widayanti, A. R., dan I. Subekti. 2001. Analisis keahlian auditor BPK-RI menuju pelaksanaan fraud auditing. *Tema* II (2).
- Wilson, J., dan P. Rachal. 1977. Can the government regulate itself? *The Public Interest* 46:3-14.
- Woods, P., dan B. Jeffrey. 1998. Choosing positions: Living the contradictions of OFSTED. *British Journal of the Sociology of Education* 19 (4):547-570.
- Zulaikha. 2006. Pengaruh interaksi gender, kompleksitas tugas, dan pengalaman auditor terhadap audit judgment. *Simposium Nasional Akuntansi 9* Padang, 1-11.