

PENGARUH BUDAYA ETIS ORGANISASI DAN PEMAHAMAN GOOD GOVERNANCE PADA KINERJA AUDITOR KANTOR AKUNTAN PUBLIK DI BALI

Oleh:
Putu Purnama Dewi
I Made Mastra

ABSTRACT: *This research examines the influence of ethical culture organization and understanding of good governance towards job performance of an auditor of the public accounting firm. Number of respondents taken in this research were 60 respondents. Data was obtained through questionnaire by distributing it to the auditors of the public accounting firm. Multiple linear regression analysis was used within this research. This research indicates that ethical culture organization has positive impacts on their job performance. understanding of good governance has positive impacts on the job performance of an auditor.*

Keywords: *job performance auditor, ethical culture organization, understanding of good governance*

PENDAHULUAN

Perkembangan teknologi informasi dan dunia usaha menimbulkan persaingan yang cukup ketat sehingga menuntut terciptanya sumber daya yang berkualitas. Kantor akuntan publik merupakan suatu organisasi yang bergerak di bidang jasa yaitu berupa jasa audit operasional, audit kepatuhan (*compliance audit*) dan audit laporan keuangan (Arens dan Loebbecke, 2003:4). Akuntan publik dalam menjalankan profesinya diatur oleh kode etik profesi. Di Indonesia dikenal dengan nama Standar Profesional Akuntan Publik. Auditor dituntut untuk mempertahankan integritas, bertindak jujur dan tegas dalam mempertimbangkan fakta, terlepas dari kepentingan pribadi. Dengan adanya kode etik, masyarakat akan dapat menilai sejauh mana seorang auditor telah bekerja sesuai dengan standar-standar etika yang telah ditetapkan oleh profesinya.

Etika berkaitan erat dengan nilai-nilai dan tatacara hidup yang baik yang dianut dan diwariskan oleh suatu generasi ke generasi berikutnya. Etika dalam profesi akuntan diatur dalam kode etik Ikatan Akuntan Indonesia yang menjadi panduan dan aturan bagi setiap anggota. Auditor dituntut untuk lebih profesional dan beretika didalam melaksanakan tugas-tugas profesinya.

Didalam membuktikan kewajaran laporan keuangan yang disajikan oleh pihak manajemen perusahaan, seorang auditor akan menghadapi kondisi dilematis baik dari dirinya sendiri maupun dari pihak eksternal, sehingga auditor harus mampu menjunjung tinggi etika profesinya.

Beberapa krisis moral dalam dunia bisnis yang sempat mengemuka adalah kasus Enron Corporation. Laporan keuangan Enron sebelumnya dinyatakan wajar tanpa pengecualian oleh kantor akuntan Arthur Anderson, salah satu kantor akuntan publik (KAP) dalam jajaran *big four*, namun secara mengejutkan pada 2 Desember 2001 dinyatakan pailit. Di Indonesia juga ada kasus Kimia Farma dan Bank Lippo, dengan melibatkan kantor-kantor akuntan yang selama ini diyakini memiliki kualitas audit tinggi. Kasus Kimia Farma dan Bank Lippo juga berawal dari terdeteksinya manipulasi dalam laporan keuangan. Kasus keterlibatan 10 KAP yang melakukan audit terhadap bank beku operasi (BBO) dan bank beku kegiatan usaha, dalam kasus ini melibatkan KAP papan atas (Winarto, 2002). Kasus lain yang cukup menarik adalah kasus audit PT. Telkom yang melibatkan KAP "Eddy Pianto & Rekan", dalam kasus ini laporan keuangan auditan PT. Telkom tidak diakui oleh SEC

(pemegang otoritas pasar modal di Amerika Serikat).

Kegagalan yang dilakukan oleh auditor, mendorong diperlukannya suatu kemampuan auditor untuk mempertimbangkan etika dan perilaku dalam pelaksanaan audit sehingga dapat memberikan kinerja yang maksimal pada klien dan para pemakai laporan keuangan auditan lainnya. Dalam memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diperiksa, akuntan publik dituntut bersikap independen terhadap kepentingan klien, pemakai laporan keuangan, maupun kepentingan akuntan publik tersebut. Beberapa kasus mengenai kegagalan auditor dapat digunakan sebagai bahan evaluasi untuk meningkatkan kinerja akuntan publik yang memiliki tugas dalam jasa audit.

Keberhasilan akuntan dalam menjalankan tugas dan fungsinya diperlukan kinerja yang baik dan berkualitas. Kinerja auditor merupakan kemampuan dari seorang auditor untuk menghasilkan temuan atau hasil pemeriksaan dari kegiatan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan yang dilakukan dalam satu tim pemeriksaan (Yanhari, 2007). Terdapat empat dimensi personalitas dalam mengukur kinerja auditor, yaitu kemampuan (*ability*), komitmen profesional, motivasi, dan kepuasan kerja (Larkin, 1990).

Budaya etis organisasi merupakan pandangan luas tentang persepsi karyawan pada tindakan pemimpin dalam perusahaan dan memberikan penghargaan ataupun sanksi atas tindakan tidak bermoral (Hurt *et al*, 1986). Budaya organisasi adalah sistem nilai-nilai yang diyakini semua anggota organisasi dan yang dipelajari, diterapkan, serta dikembangkan secara berkesinambungan, berfungsi sebagai sistem perekat, dan dapat digunakan sebagai acuan berperilaku dalam organisasi untuk mencapai tujuan organisasi yang telah ditetapkan. Budaya kerja berkaitan dengan sikap atau perilaku seseorang dalam melaksanakan pekerjaan sehari-hari (Andaliza, 2005).

Good governance adalah prinsip pengelolaan perusahaan yang bertujuan untuk mendorong kinerja perusahaan serta memberikan nilai ekonomis bagi pemegang saham maupun masyarakat secara umum. Sedangkan konsep dasar *good governance* pada KAP antara lain berkaitan dengan keadilan (*fairness*), transparansi (*transparency*), akuntabilitas (*accountability*), pertanggungjawaban (*responsibility*). Nilai-nilai dan etika profesi menjadi dasar penerapan *good governance* sebagai motivasi perilaku profesional yang efektif, jika dibentuk melalui pembiasaan-pembiasaan yang terkandung pada suatu budaya organisasi.

Beberapa penelitian mengenai kinerja auditor yaitu penelitian oleh Trisnaningih (2007) yang meneliti mengenai pengaruh independensi auditor, komitmen organisasi, pemahaman *good governance*, gaya kepemimpinan, budaya organisasi terhadap kinerja auditor. Penelitian ini memperoleh hasil bahwa pemahaman *good governance* tidak berpengaruh langsung terhadap kinerja auditor, gaya kepemimpinan berpengaruh langsung terhadap kinerja auditor, dan budaya organisasi tidak berpengaruh langsung terhadap kinerja auditor. Penelitian lain juga dilakukan oleh Wibowo (2009) untuk menguji pengaruh independensi auditor, komitmen organisasi, gaya kepemimpinan, dan pemahaman *good governance* terhadap kinerja auditor. Hasil pengujian ini menunjukkan bahwa independensi auditor, komitmen organisasi, gaya kepemimpinan dan pemahaman *good governance* berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Selain itu Suarniti (2010) menguji pengaruh profesionalisme, etika profesi, tingkat pendidikan, pengalaman kerja, dan budaya kerja auditor terhadap kinerja auditor. Penelitian ini menunjukkan bahwa profesionalisme, etika profesi, tingkat pendidikan, pengalaman kerja dan budaya kerja secara serempak mempengaruhi kinerja auditor. Kalbers dan Forgy (1995) juga menguji pengaruh profesionalisme dan pengalaman kerja terhadap kepuasan dan kinerja auditor. Wati *et al.* (2010),

menguji pengaruh independensi, gaya kepemimpinan, komitmen organisasi dan pemahaman *good governance* terhadap kinerja auditor pemerintah, yang memperoleh hasil bahwa pemahaman *good governance* memiliki pengaruh terhadap kinerja auditor. Yuskar *et al.* (2011), melakukan penelitian mengenai pengaruh independensi auditor, komitmen organisasi, pemahaman *good governance*, integritas auditor, budaya organisasi, dan etos kerja terhadap kinerja auditor. Penelitian ini juga berhasil mengindikasikan adanya pengaruh pemahaman *good governance* terhadap kinerja auditor.

Penelitian ini menguji pengaruh variabel budaya etis organisasi dan pemahaman *good governance* pada kinerja auditor dalam dimensi waktu dan tempat yang berbeda. Adanya perbedaan hasil dari beberapa penelitian sebelumnya, serta beberapa permasalahan yang terdapat pada beberapa Kantor Akuntan Publik, memotivasi penelitian ini dilakukan pada auditor Kantor Akuntan Publik di Bali. Penelitian ini ingin membuktikan apakah hasil penelitian akan sama ataukah berbeda apabila dilakukan dengan variabel, waktu dan tempat yang berbeda.

PERUMUSAN MASALAH

Berdasarkan uraian latar belakang, maka dapat dirumuskan beberapa permasalahan, yaitu:

1. Apakah budaya etis organisasi berpengaruh pada kinerja auditor Kantor Akuntan Publik di Bali?
2. Apakah pemahaman *good governance* berpengaruh pada kinerja auditor Kantor Akuntan Publik di Bali?

TUJUAN

Berdasarkan uraian rumusan masalah, maka tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui pengaruh budaya etis organisasi pada kinerja auditor Kantor Akuntan Publik di Bali.
2. Untuk mengetahui pengaruh pemahaman *good governance* pada

kinerja auditor Kantor Akuntan Publik di Bali.

KERANGKA TEORITIS

1. Teori Etika

Etika adalah suatu hal yang dipandang perlu dan menjadi acuan bertindak dan berperilaku bagi setiap individu (Munawir, 1997). Menurut Duska (2003), teori etika dikembangkan dalam tiga bagian, yaitu:

a. Utilitarianism

Dibagi menjadi dua jenis:

- 1). *Act* yaitu tindakan yang berguna bagi banyak orang.
- 2). *Rule* yaitu norma-norma etika yang dianggap baik dalam suatu lingkungan.

b. Deontologi

Menjelaskan mengenai tanggungjawab seseorang dalam pemberian hak untuk orang lain, sehingga penilaian baik serta buruknya sesuatu hal harus disesuaikan dengan kewajiban, bukan atas perbuatan.

c. Virtue

menjelaskan karakter individu dalam mengarahkan untuk bertingkah laku secara baik. Ada dua jenis *virtue theory*, yaitu:

- 1). Pelaku bisnis individual, seperti: kejujuran, *fairness*, kepercayaan dan keuletan.
- 2). Taraf perusahaan, seperti: kemarahan, loyalitas, kehormatan, rasa malu yang dimiliki oleh manajer dan karyawan.

2. Teori Perkembangan Moral Kognitif

Perkembangan kognitif dikembangkan oleh Piaget dan Kohlberg. Kohlberg menyatakan bahwa *personal value* diperoleh melalui suatu proses berpikir dan berpendapat. Terdapat enam tingkatan yang dikembangkan oleh Kohlberg yaitu tahap pertama dan kedua dari perkembangan moral disebut dengan *Pre-conventional*,

yaitu kondisi dimana pengambilan keputusan didasarkan pada dampak yang diperoleh. Tahap tiga dan empat disebut *Conventional*, dimana individu telah mengutamakan norma serta pertimbangan sekitarnya. Tahap kelima, keenam disebut *Post-conventional*, nilai-nilai kebaikan dalam masyarakat telah diperhitungkan (Kohlberg, 1971).

3. Kinerja Auditor

Kinerja merupakan sebuah konstruk yang multidimensional yang mengindikasikan seberapa baik karyawan melaksanakan tugasnya, inisiatif yang diambil, dan seberapa baik para karyawan mencari penyelesaian suatu masalah (Rothmann dan Coetzer, 2003). Kinerja auditor merupakan hasil dari tindakan atau pelaksanaan tugas pemeriksaan yang telah diselesaikan oleh auditor dalam kurun waktu tertentu (Siahaan, 2010).

Terdapat beberapa dimensi yang menunjukkan bahwa seorang auditor memiliki kinerja yang tinggi, antara lain (Wright, 1986):

- a. Kemampuan teknis dan analitis
Auditor dengan kinerja tinggi memiliki pemikiran yang inovatif, mampu beradaptasi dengan lingkungan yang sering berubah, menyelesaikan penugasan audit dengan tepat waktu, serta memiliki pengetahuan mengenai standar maupun teori yang berkaitan dengan akuntansi dan pengauditan.
- b. Kemampuan Interpersonal
Auditor dengan kinerja tinggi mampu membangun hubungan yang baik dengan klien maupun tim audit.
- c. Kemampuan komunikasi
Auditor dengan kinerja tinggi mampu berkomunikasi dengan baik secara lisan maupun tertulis.
- d. Karakteristik profesional
Auditor dengan kinerja tinggi melaksanakan penugasan audit yang diberikan dengan penuh tanggung jawab, bersedia menerima

tantangan, serta menerima saran yang membangun dan belajar dari kritik yang diberikan.

4. Budaya Etis Organisasi

Budaya adalah suatu proses pentransferan nilai-nilai kepada anggota yang baru sebagai suatu pedoman untuk berperilaku. Budaya dapat berkembang dari upaya yang tidak disadari, tetapi sistematis dalam kurun waktu tertentu Schein (1992). Budaya organisasi adalah cerminan aturan sebagai pedoman dalam bertingkahtlaku dalam organisasi. Budaya etis organisasi merupakan pandangan luas tentang persepsi karyawan pada tindakan etis pemimpin akan pentingnya etika di perusahaan dan memberikan penghargaan ataupun sanksi atas tindakan tidak bermoral (Hurt *et al*, 1986).

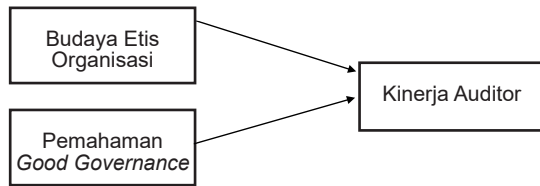
5. Pemahaman Good Governance

Good governance adalah suatu tata kelola yang baik pada perusahaan yang dilandasi oleh etika profesional. Pemahaman *good governance* merupakan wujud penerimaan akan pentingnya suatu perangkat peraturan atau tata kelola yang baik untuk mengatur hubungan, fungsi dan kepentingan berbagai pihak dalam urusan bisnis maupun pelayanan publik dalam menciptakan kinerja manajemen yang baik, serta merupakan wujud respek terhadap sistem dan struktur yang baik dalam mengelola perusahaan yang bertujuan untuk meningkatkan produktivitas usaha (Trisnaningsih, 2007).

KONSEP PENELITIAN

Penelitian ini menguji pengaruh pengalaman, orientasi etika (idealisme dan relativisme), komitmen (komitmen profesional dan komitmen organisasional), budaya etis organisasi pada sensitivitas etika.berdasarkan hal tersebut, konsep penelitian dapat disusun sebagai berikut:

Gambar 1



Konsep Penelitian

1. Pengaruh Budaya Etis Organisasi pada Kinerja Auditor

Hurt *et al.*, (1986) menjelaskan budaya etis organisasi merupakan pandangan luas tentang persepsi karyawan pada tindakan etis pemimpin akan pentingnya etika di perusahaan dan memberikan penghargaan ataupun sanksi atas tindakan tidak bermoral. Budaya etis organisasi merupakan komponen yang penting dalam meningkatkan kinerja karyawan karena memberikan pandangan mengenai perilaku yang baik yang harus dilaksanakan (Trisnaningsih,2007). Hipotesis alternatif atas variabel ini adalah:

H₁ : Budaya etis organisasi berpengaruh positif pada kinerja auditor

2. Pengaruh Pemahaman Good Governance pada Kinerja Auditor

Pemahaman *good governance* pada organisasi KAP terdiri atas *fairness* (keadilan) yaitu akuntan publik dalam memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diperiksa, harus bersikap independen dan menegakkan keadilan terhadap kepentingan klien, pemakai laporan keuangan, maupun terhadap kepentingan akuntan publik itu sendiri, *transparency* (transparansi) adalah auditor hendaknya berusaha untuk selalu transparansi terhadap informasi laporan keuangan klien yang diaudit, *accountability* dalam hal ini menjelaskan mengenai peran dan tanggung jawab auditor dalam melaksanakan pemeriksaan dan kedisiplinan dalam melengkapi pelaporan,

responsibility (pertanggungjawaban) yaitu memastikan dipatuhinya prinsip akuntansi yang berlaku umum dan standar profesional akuntan publik oleh auditor selama menjalankan profesinya (Trisnaningsih,2007). Hipotesis penelitian terhadap variabel ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

H₂ : Pemahaman *Good Governance* berpengaruh positif pada kinerja auditor

METODE RISET

Lokasi penelitian adalah pada auditor Kantor Akuntan Publik di Bali. Sampel yang diuji diperoleh dengan metode *survey*. Riset ini menggunakan data dari jawaban responden yang diperoleh dengan menjawab pernyataan dalam kuesioner. Data dianalisis dengan alat bantu komputer dengan program SPSS dengan analisis regresi linier berganda.

1. Definisi Operasional Variabel

a. Kinerja Auditor

Secara etimologi, kinerja berasal dari kata prestasi kerja (*performance*). Istilah kinerja berasal dari kata *job performance* atau *actual performance* (prestasi kerja atau prestasi sesungguhnya yang dicapai seseorang) yaitu hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seorang pegawai dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya (Mangkunegara, 2005). Kinerja auditor merupakan tindakan atau pelaksanaan tugas pemeriksaan yang telah diselesaikan oleh auditor dalam kurun waktu tertentu. Kriteria penilaian kinerja auditor dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan: (a) Kemampuan, yaitu kecakapan seseorang dalam menyelesaikan pekerjaan. Hal ini dipengaruhi oleh tingkat pendidikan, pengalaman kerja, bidang pekerjaan, dan faktor usia. (b) Komitmen profesional, yaitu tingkat

loyalitas individu pada profesinya. (c) Motivasi, yaitu keadaan dalam pribadi seseorang yang mendorong keinginan individu untuk melakukan kegiatan-kegiatan tertentu untuk mencapai suatu tujuan. (d) Kepuasan kerja, yaitu tingkat kepuasan individu dengan posisinya dalam organisasi (Mulyadi, 1998).

b. Budaya Etis Organisasi

Budaya organisasi merupakan kebiasaan yang berkaitan dengan pola pemikiran, perasaan dan tindakan dalam suatu lingkungan sosial (Hofstede, 1994). Budaya organisasi adalah cerminan suatu kelompok sosial dalam bertindak untuk mencapai tujuan. Budaya etis organisasi merupakan pandangan luas tentang persepsi karyawan pada tindakan etis pemimpin akan pentingnya etika di perusahaan dan memberikan penghargaan ataupun sanksi atas tindakan tidak bermoral (Hurt *et al*, 1986).

c. Pemahaman *Good Governance*

Pemahaman *good governance* merupakan wujud penerimaan akan pentingnya suatu perangkat peraturan atau tata kelola yang baik untuk mengatur hubungan, fungsian dan kepentingan berbagai pihak dalam organisasi/ usaha guna menciptakan kinerja manajemen yang baik. Pemahaman *good governance* pada organisasi KAP terdiri atas *fairness* (keadilan), *transparency* (transparansi), *accountability*, *responsibility* (pertanggungjawaban) (Trisnaningsih, 2007).

Persamaan regresi yang digunakan:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \epsilon$$

Keterangan :

- Y = Sensitivitas Etika
- α = Bilangan Konstan
- $\beta_1 - \beta_2$ = Koefisien Regresi
- X_1 = Budaya Etis Organisasi
- X_2 = Pemahaman *Good Governance*

ϵ = Faktor lain yang berpengaruh pada variabel terikat (Y)

2. Gambaran Umum Responden

Responden yang diuji adalah auditor Kantor Akuntan Publik di Bali. Jumlah kuesioner yang didistribusikan kepada responden sebanyak 70 lembar, namun yang kembali sebanyak 63 lembar, dan yang dapat digunakan untuk dianalisis sejumlah 60 lembar. Rentang waktu pengisian kuesioner selama 1 (satu) bulan. Kuesioner yang telah diisi, dikumpulkan untuk dikembalikan secara bersamaan. Ringkasan penyebaran kuesioner ditunjukkan pada tabel 1.

Tabel 1
Tingkat Penyebaran Kuesioner

Variabel	Jumlah	%
Kuesioner yang disebar	70	100
Kuesioner yang dikembalikan	63	86,66
Kuesioner yang dapat digunakan	60	80

Responden diuji berdasarkan umur auditor, jenis kelamin auditor, pendidikan terakhir auditor dan masa kerja auditor. Auditor Kantor Akuntan Publik didominasi oleh auditor dengan usia dibawah 30 tahun, auditor laki-laki lebih banyak jumlahnya dibandingkan auditor perempuan. Tingkat pendidikan paling banyak adalah S1. Auditor dengan masa kerja 1-3 tahun jumlahnya paling banyak, yang digambarkan dalam tabel 2.

3. Uji Instrumen

Untuk mengukur tingkat validitas kuesioner digunakan uji validitas. Uji validitas merupakan perbandingan nilai korelasi antar skor dengan korelasinya harus positif dan bernilai > 0,3, maka indikator yang bersangkutan dianggap valid. Nilai koefisien korelasi (r) pada semua variabel diatas 0,3. Uji reliabilitas digunakan untuk mengukur indikator variabel atau konstruk dari suatu

Tabel 2
Karakteristik Responden

Keterangan	Jumlah	%
Umur Auditor		
≤ 30 tahun	37	61,7
31-40 tahun	15	25
41-50 tahun	5	8,3
≥ 51 tahun	3	5
	60	100
Jenis Kelamin Auditor		
Laki-laki	35	58,3
Perempuan	25	41,7
	60	100
Tingkat Pendidikan		
D3	12	20
S1	45	75
S2	3	5
S3	0	0
	60	100
Masa Kerja		
1-3 tahun	35	58,4
4-6 tahun	15	25
7-9 tahun	5	8,3
≥ 10 tahun	5	8,3
	60	100

kuesioner. Suatu kuesioner reliabel atau handal jika jawaban terhadap pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Uji reliabilitas memperlihatkan nilai *Cronbach's Alpha* seluruh variabel diatas 0,6. Uji validitas dan reliabilitas penelitian ini memenuhi syarat, jadi seluruh instrumen yang digunakan dinyatakan valid dan reliabel.

4. Uji Normalitas

Uji Normalitas dilakukan untuk menguji apakah residu dari persamaan regresi berdistribusi normal atau tidak. Metode yang digunakan adalah dengan menggunakan statistik Kolmogorov-Smirnov. Data dikatakan berdistribusi normal bila sig > alpha (Ghozali, 2011). Nilai signifikansi dari nilai *Kolmogorov-Smirnov* pada penelitian ini adalah 0,05. Hasilnya disajikan pada Tabel 3

Tabel 3 memperlihatkan nilai *Asymp. Sig (2-tailed)* sebesar 0.408 diatas 0,05. Mempunyai arti bahwa variabel yang diuji sudah terdistribusi dengan baik.

Tabel 3
Hasil Uji Normalitas

Unstandardized Residual	
N	60
Kolmogorov-Smirnov Z	0,889
Asymp. Sig. (2-tailed)	0,408

Tabel 3 memperlihatkan nilai *Asymp. Sig (2-tailed)* sebesar 0.408 diatas 0,05. Mempunyai arti bahwa variabel yang diuji sudah terdistribusi dengan baik.

5. Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas digunakan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar sesama variabel bebas atau independen. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi antara variabel bebasnya. Nilai *cut off* yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolinearitas adalah nilai *tolerance* < 0,10 atau nilai *VIF* > 10 (Ghozali, 2011). Hasil uji multikolinearitas dapat dilihat dari nilai *tolerance* ≥ 0,10 atau nilai *VIF* ≤ 10.

Hasil tersebut menggambarkan tidak adanya gejala multikolinearitas dalam variabel-variabel yang diuji.

Tabel 4
Hasil Uji Multikolinearitas

Variabel	T	VIF
Budaya Etis Organisasi (X ₁)	0,985	1,015
Pemahaman Good Governance (X ₂)	0,985	1,015

6. Uji Heteroskedastisitas

Uji ini untuk mengetahui adanya ketidaksamaan varian antar persamaan. Hasil pengujian menunjukkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas yang berarti bahwa nilai absolut residual tidak mengindikasikan adanya pengaruh yang signifikan.

Tabel 5
Hasil Uji Heteroskedastisitas

Variabel	Sig t
Budaya Etis Organisasi (X ₁)	0,099
Pemahaman Good Governance (X ₂)	0,078

Tabel 3 memperlihatkan semua *independent* variabel tidak berpengaruh signifikan pada *dependent* variabel dengan nilai signifikansi t_{hitung} diatas alpha ($\alpha = 0,05$). Tidak ada gejala heterokedastisitas.

7. Regresi Linear Berganda

Ditunjukkan dalam Tabel 6:

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		Sig.
	B	Std. Error	Beta	T	
(Constant)	-6,220	4,714		1,319	0,192
Budaya Etis Organisasi (X ₁)	0,810	0,121	0,534	5,028	0,000
Pemahaman Good Governance (X ₂)	0,314	0,147	0,227	2,137	0,037
F	16,459				
Sig. F	0,000				
R Square	0,386				
Adjusted R Square	0,344				

Tabel 6 menunjukkan hasil *Adjusted R square* 0,344 artinya 34,4 persen kinerja auditor dipengaruhi oleh budaya etis organisasi dan pemahaman *good governance* dan sebesar 65,6

persen dipengaruhi variabel lain. Uji F menghasilkan F_{hitung} 16,459 signifikasi 0,000 dibawah dari $\alpha = 5$ persen, yang artinya model penelitian layak dan dapat dilanjutkan dengan pembuktian hipotesis.

Tabel 6 menunjukkan konstanta sebesar -6,220, sehingga dapat dibuat persamaan:

$$Y = -6,220 + 0,610X_1 + 0,314X_2 + \epsilon$$

Hal tersebut berarti bahwa budaya etis organisasi dan pemahaman *good governance* mengindikasikan adanya pengaruh positif pada kinerja auditor Kantor Akuntan Publik di Bali.

8. Uji Statistik F

Uji F digunakan untuk mengetahui kelayakan model yang diuji. Langkah-langkah pengujianya adalah sebagai berikut :

- a. Merumuskan hipotesis
 $H_0 : \beta_1 = \beta_2 = 0$, berarti tidak ada pengaruh variabel bebas secara bersama terhadap variabel terikat.
 $H_0 : \beta_1 \neq \beta_2 \neq 0$, berarti ada pengaruh variabel bebas secara bersama terhadap variabel terikat.
- b. Menentukan tingkat signifikan $\alpha = 5\%$
- c. Menentukan besarnya tingkat signifikan F yang diperoleh dari hasil pengujian dengan program SPSS.
- d. Kriteria pengujian
 Apabila tingkat signifikan $F \leq \alpha = 0,05$, maka H_0 ditolak, H_1 diterima.
 Apabila tingkat signifikan $F > \alpha = 0,05$, maka H_0 diterima, H_1 ditolak.

Hasil pengujian memperoleh nilai signifikansi F sebesar 0,000 lebih kecil dari $\alpha = 5\%$, hal ini menyimpulkan variabel bebas mampu memprediksi serta menjelaskan variabel terikat yaitu kinerja auditor Kantor Akuntan Publik di Bali.

9. Uji Statistik t

Uji t digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel bebas secara parsial terhadap variabel terikat. Langkah-

langkah pengujiannya adalah sebagai berikut :

- a. Merumuskan hipotesis
 H_0 : $\beta_i = 0$ berarti tidak ada pengaruh X_i terhadap Y dimana i adalah variabel 1 (X_1) dan 2 (X_2).
 H_0 : $\beta_i \neq 0$ berarti ada pengaruh X_i terhadap Y dimana i adalah variabel 1 (X_1) dan 2 (X_2).
- b. Menentukan tingkat signifikan pada uji satu sisi $\alpha = 0,05$.
- c. Membandingkan besarnya signifikansi t masing-masing variabel yang diperoleh dari hasil pengujian dengan program SPSS.
 - 1). Tingkat signifikan $t < \alpha = 0,05$, maka H_0 ditolak, H_1 diterima.
 - 2). Tingkat signifikan $t \geq \alpha = 0,05$, maka H_0 diterima, H_1 ditolak.

Pada penelitian ini, tingkat probabilitas budaya etis organisasi adalah $0,000 < \alpha = 5\%$ berarti H_1 diterima, H_0 ditolak, yang berarti bahwa budaya etis organisasi berpengaruh positif pada kinerja auditor Kantor Akuntan Publik di Bali. Tingkat probabilitas pemahaman *good governance* adalah $0,037 < \alpha = 0,05$ menunjukkan H_2 diterima, H_0 ditolak, yang berarti bahwa pemahaman *good governance* memberi pengaruh positif pada kinerja auditor Kantor Akuntan Publik di Bali.

PEMBAHASAN

1. Pengaruh Budaya Etis Organisasi pada Kinerja Auditor Kantor Akuntan Publik di Bali

Pengujian hipotesis satu (H_1) menghasilkan bahwa budaya etis organisasi berpengaruh pada kinerja auditor Kantor Akuntan Publik di Bali yang ditunjukkan oleh koefisien beta *unstandardized* senilai 0,610 dan nilai (sig.) t senilai 0,000. Hal ini sesuai dengan hipotesis 1 yang mengindikasikan budaya etis organisasi berpengaruh positif pada kinerja auditor Kantor Akuntan Publik di Bali.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa konsistensi perilaku pada standar

nilai akan meningkat dengan semakin seringnya auditor Kantor Akuntan Publik di Bali melakukan aktivitas etis. Perilaku etis tersebut akan meningkatkan kemampuan auditor dalam menganalisis serta memahami tindakan yang harus dilakukan dalam pengambilan keputusan sehingga berpengaruh dalam penilaian kinerja auditor tersebut. Budaya etis organisasi menjadi faktor yang akan mempengaruhi etika auditor Kantor Akuntan Publik di Bali. Etika auditor dapat mempengaruhi aktivitas etis auditor yang akan meningkatkan konsistensi perilaku sesuai dengan nilai-nilai etika yang ada sehingga berpengaruh dalam pengambilan keputusan auditor. Dengan demikian, kinerja auditor Kantor Akuntan Publik di dalam melaksanakan tugas-tugasnya dapat lebih ditingkatkan.

Hasil ini sesuai dengan penelitian Yuskar *et.al* (2011) yang mengindikasikan adanya pengaruh budaya organisasi terhadap kinerja auditor.

2. Pengaruh Pemahaman *Good Governance* pada Kinerja Auditor Kantor Akuntan Publik di Bali

Pengujian hipotesis kedua (H_2) menunjukkan bahwa pemahaman *good governance* berpengaruh positif pada kinerja auditor Kantor Akuntan Publik di Bali. Koefisien Beta *unstandardized* sebesar 0,314 dengan (sig.) t sebesar 0,037 mengindikasikan bahwa tingkat kinerja auditor akan menguat seiring dengan bertambahnya pemahaman *good governance* dalam diri auditor.

Kemampuan auditor dalam memahami fungsi serta tata kelola yang baik dalam suatu organisasi, akan dapat menciptakan kinerja auditor yang baik dalam pelaksanaan tugasnya. Penelitian ini mengindikasikan bahwa auditor dengan pemahaman *good governance* yang baik akan dapat mewujudkan suatu kondisi lingkungan kerja yang baik sehingga terciptanya kinerja auditor yang baik pula. Pemahaman *good governance* pada auditor Kantor

Akuntan Publik yang terdiri atas *fairness* (keadilan), *transparency* (transparansi), *accountability*, *responsibility* (pertanggungjawaban) yang dilandasi oleh etika profesional akan dapat meningkatkan kinerja auditor sehingga dapat meningkatkan produktivitas Kantor Akuntan Publik.

Penelitian terdahulu yang mendukung penelitian ini adalah Wati *et. al* (2010) yang menemukan adanya pengaruh pemahaman *good governance* pada kinerja auditor, Yuskar *et. al* (2011) menunjukkan pemahaman *good governance* berpengaruh terhadap kinerja auditor. Penelitian ini mengindikasikan bahwa auditor dengan pemahaman *good governance* yang tinggi akan memiliki tingkat kinerja yang tinggi.

KESIMPULAN

Kesimpulan dalam penelitian ini yaitu:

1. Budaya Etis Organisasi berpengaruh positif pada kinerja auditor Kantor Akuntan Publik di Bali. Berarti bahwa hal yang menjadi kebiasaan auditor dalam suatu institusi akan mempengaruhi tindakan dan keputusan yang diambilnya sehingga berpengaruh dalam penilaian kerja dari auditor tersebut.
2. Pemahaman *Good Governance* memiliki pengaruh positif pada kinerja auditor Kantor Akuntan Publik di Bali. Hal ini bermakna bahwa dengan bertambahnya pemahaman *Good Governance* auditor dalam diri auditor dapat meningkatkan kinerja auditor dalam melaksanakan tugasnya.

SARAN

Yang dapat disampaikan untuk pengujian selanjutnya adalah:

1. Dapat memperluas sampel penelitian pada auditor Kantor Akuntan Publik pada provinsi-provinsi lain yang ada di Indonesia karena sampel penelitian ini hanya pada auditor Kantor Akuntan Publik di Bali.
2. Penelitian selanjutnya dapat dilakukan

pada auditor internal dan eksternal di instansi pemerintah, seperti auditor Badan Pemeriksa Keuangan, Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan.

3. Hasil pengujian ini dapat dijadikan referensi bagi penelitian berikutnya dengan memasukkan variabel-variabel lain yang berkaitan dengan kinerja auditor.

IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

1. Implikasi

Melalui penelitian ini diharapkan dapat memberikan sumbangan konseptual bagi pengembangan ilmu pengetahuan bidang akuntansi keprilakuan yang berhubungan dengan audit serta bagi peneliti sejenis maupun civitas akademilainnya. Penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan informasi bagi seluruh pihak yang berkepentingan serta masukan khususnya kepada auditor Kantor Akuntan Publik di Bali mengenai kinerja auditor, budaya etis organisasi serta pemahaman *good governance*. Hasil penelitian ini diharapkan juga dapat bermanfaat bagi auditor eksternal maupun internal lainnya seperti Badan Pemeriksa Keuangan, Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan dalam menilai kinerja auditor dalam melaksanakan tugas-tugas auditnya.

2. Keterbatasan

Penelitian ini hanya menggunakan dua variabel bebas yaitu budaya etis organisasi dan pemahaman *good governance* dalam pengaruhnya pada kinerja auditor, sehingga diharapkan penelitian berikutnya dapat menambah jumlah variabel bebas sehingga temuan yang diperoleh menjadi lebih luas. Penelitian ini juga memiliki keterbatasan dalam jumlah sampel dan obyek yang digunakan, hal disebabkan karena keterbatasan waktu yang dimiliki oleh peneliti dalam menyelesaikan penelitian ini, sehingga memungkinkan

adanya perbedaan hasil penelitian dan kesimpulan apabila penelitian dilakukan pada obyek penelitian yang berbeda dengan profesi yang berbeda pula. Dengan demikian, peneliti selanjutnya dapat memperluas jangkauan obyek penelitian sehingga sampel yang digunakan akan lebih banyak.

DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, Sukrisno. 2004. *Auditing (Pemeriksaan Akuntan) oleh Kantor Akuntan Publik*. Edisi Ketiga. Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Trisakti.
- Anderson, G. dan R. C. Ellyson. 1986. "Restructuring Proksional Standards: The Anderson Report". *Journal of Accountancy*, September, pp. 92-104.
- Aranya, N. and K.R. Ferris. 1984. "A Reexamination of Accountants Organizational-Proksional Conflict" *The Accounting Review*, Vol. 59, pp. 1-15.
- , N., A. Barack and Amernic, J. 1981. "A test of Hollands theory in a population of accountants", *Journal of Vocational Behavior*, Vol. 19 No. 1, pp. 15-24.
- Arens dan Loebbecke. 2003. *Auditing Pendekatan Terpadu*. Edisi Indonesia. Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Blime, DM., Meixner, W.F and Aranya. N. 1992. "The Impact Of The Work Setting On The Organizational & Proksional Commitment of Accountants", *Research in Governmental & Non Profit Accounting*, Vol. 7, pp.79-96.
- Bonner. S, R. Libby dan M. W. Nelson. 1996. *Using Decision Aids to Improve Auditors Conditional Probability Judgements*, *The Accounts review*.
- Boyton, Kell, Johnson. 2003. *Modern Auditing*. Edisi ke 7. Jakarta: Erlangga.
- Brierley, J. A. 1996. "The measurement of orgamkational commitment and prokssional commitment", *The Journal of Social Psychology*, 136, 265-267
- Chang, J .Y. dan Choi, J .N. 2007. "The Dynamic Relation Between Organization and Prokssional Commitment of Highly Educated Research Development (R&D) Prokssionals". *The Journal of Social Psychology*, 147(3), pp 299-315.
- Cohen. J. R., L. W. Part and D.J Sharp. 1996. "Measuring The Ethical A wareness and Ethical Orientation of Canadian Auditor". *Research in Accounting* vol 7 pp 37-64.
- Douglas P. C, Ronals A. Davidson dan B. N Shwartz, 2001. "The Effect of Organizational Culture and Ethical Orientation on Accountants Ethical Judgements", *Journal of Business Ethics* 34, pp.101-121.
- Duska, Ronald,F., dan Btenda,S. 2003. *Accounting Ethics. Blackwell Publishing Ltd*.
- Finn, Don W., Lawrence B., Chonko, dan Shelby D. Hunt. 1988. "Ethical Problems in Public Accounting: The View From the Top". *Journal of Business Ethics*, Vol. 7, pp. 605-615.
- Fisher, G Joseph. 1999. "Contingency T henry Management Control System and Firm Outcomes: Past Results and Future Directions".
- Forsyth, D.R. 1980. "A Taxonomy of Ethical Ideology *Journal of Personality and Social Psychology*", Vol. 39, pp. 175-184.
- , D.R. 1981. "Moral Judgment: The Influence of Ethical Ideology" *Personality and Social Psychology Bulletin*", Vol. 7, pp. 218-223.
- Ghozali, Imam. 2009. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS Edisi ke 4*. Semarang: Universitas

- Diponegoro.
- Gusnardi. 2003. *Analisis Perbandingan Faktor-faktor yang Mempengaruhi Judgment Penetapan Risiko Audit oleh Auditor yang Berpengalaman dan Auditor yang Belum Berpengalaman*. Bandung : Universitas Padjadjaran (Tidak Dipublikasikan)
- Higgins dan Kelleher. 2005. "Comparative Perspectives on the Ethical Orientations of Human Resources, Marketing and Finance Functional Managers *Journal of Business Ethics*, Vol.56, pp. 275-288.
- Hofstede, G., Bram, N., Denise, D.O. and Geert, S. 1994. "Measuring Organizational Culture: A Quantitative Study Across Twenty Cases". *Administrative Science Quarterly*. (35) : 286-316.
- <http://www.bpkp.go.id>, Selasa, 11 Februari 2014, 14.00 WITA.
- Hunt, S. D. dan S. J. Vite. 1986. "A General Theory of Marketing Ethics *Journal of Macromarketing* Spring pp. 5-16.
- Jogiyanto. 2007. *Metode Penelitian Bisnis: Salah Kaprah dan Pengalaman-Pengalaman*. Yogyakarta: BPF
- Jones, T.M. 1991. "Ethical Decision Making by Individuals in Organizations. An Issue Contingent Model". *Academy of Management Review*, vol. 16(2), 366-395
- Kalbers, Lawrence P., dan Fogarty, Timothy J. 1995. Professionalism Its Consequences: A Study of Internal Auditors. *Auditing: A Journal of Practice*. Vol. 14. No. 1: 64-86
- Kohlberg, L. 1971. "Stages Of Moral Development As A Basis Of Moral Education". *Moral Education: Interdisciplinary Approaches*: 23-92. New York: Newman Press.
- Kohlberg, L., 1977. "The Cognitive Development Approach To Moral Education". *Issues In Adolescent Psychology*: 283-299. New Jersey: Printice Hall, Inc.
- Kwon, I. W. G., & Banks, D. W. (2004). "Factors related to the Organizational and professional commitment of internal auditors". *Managerial Auditing Journal*, 19, 606-622.
- Larkin, Joseph M. 1990. Does Gender Affect Internal auditors' Performance ? *The Women CPA*, Spring : 20 – 24
- Mangkunegara, Anwar Prabu. 2005. *Evaluasi Kinerja SDM*. Cetakan Pertama. PT. Refika Aditama, Bandung.
- O'Leary dan Cotter. 2000. "The ethics of final year accountancy students: an international comparison *Managerial Auditing Journal* Vol 15, pp. 108 – 115
- Ponemon, L.A. dan Gabhart, D_R.L. 1993. "Ethical reasoning in accounting and auditing" *Research Monograph No, 21. CGA-Canada Research Foundation*.
- Purba, I., Ratnawati, Rofika, 2010. Pengaruh Independensi Auditor, Komitmen Organisasi, Pemahaman Good Governance dan Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Auditor Pemerintah BPKP RI Riau. *Jurnal Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Riau*.
- Rest, James, R. 1983. "Received Manual For The Defining Issues Test: An Objective Test For Moral Judgment Development". Minneapolis: Minnesota Moral Research Project.
- Shaub, M.K., Don W. Finn dan Paul Munter. 1993. "The Effects of Auditors Ethical Orientation on Commitment and Ethical Sensitivity". *Behavioral Research in Accounting* Vol. 5, pp. 145-169.
- Siegel Gary & Helene Ramanauskas Marconi. 1989. "Behavioral

- Accounting*". South Western Publishing Co. Cincinnati, Ohio.
- Suartana, I Wayan. 2010. *Akuntansi Keperilakuan: Teori dan Implementasi*. Yogyakarta : Andi Offset.
- Trevino, Linda Klebe. 1986. "*Ethical Decision Making in Organization: A Person Situation Interactionist Model*". *Academy of Management Review*, July pp. 601-617.
- Wanadri, Candra, Christina Dwi Astuti, 2015. Pengaruh Budaya Organisasi, Etos Kerja, Independensi Auditor, Integritas Auditor dan Pemahaman *Good Governance* Terhadap Kinerja Auditor. *Jurnal Akuntansi Trisakti*, Volume 2, hal 129-140.
- Wati, E., Lismawati dan H. Aprilla. 2010. Pengaruh Independensi, Gaya Kepemimpinan, Komitmen Organisasi dan Pemahaman *Good Governance* Terhadap Kinerja Auditor Pemerintah. Simposium Nasional Akuntansi, XIII, Purwokerto.
- Westra, L.S. 1986. "*Whose Loyal Agent Toward an Ethical of Accounting*". *Journal of Business Ethics*, vol. 5 pp. 119-128.
- Wiley, C. 1998. "*Reexamining Perceived Ethics Issues and Ethics Roles Among Employment Managers*", *Journal of Business Ethics*, Vol.17, pp. 147-161.
- Yuskar, S. Devisia, 2010. Pengaruh Independensi Auditor, Komitmen Organisasi, Pemahaman *Good Governance*, Integritas Auditor, Budaya Organisasi, dan Etos Kerja Terhadap Kinerja Auditor. Simposium Nasional Akuntansi, Aceh.
- Nasional Denpasar, email : purnamadewiputu82@gmail.com
- 2). Dosen Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Pendidikan Nasional Denpasar, email : mastra_17@yahoo.com

Penulis adalah:

- 1). Dosen Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Pendidikan

