

BAB 4 ANALISIS HASIL PENELITIAN

4.1 Statistik Deskriptif Sampel

Sebelum kuesioner diedarkan, telah dilakukan *pre-test* dengan mengedarkan kuesioner kepada 110 responden dan 106 kuesioner dijawab dengan baik. Berdasarkan jawaban 106 kuesioner tersebut, dilakukan uji validitas dan reliabilitas.

Hasil uji validitas ditunjukkan dari *standardized loading factor* dan nilai *t* dari masing-masing butir pertanyaan. Nilai *t* harus berada di atas nilai 1,69 dan *standardized loading factor* lebih besar dari 0.5 (Iqbaria et al., 1997). Butir-butir pernyataan yang tidak memenuhi kriteria valid tersebut tidak dapat diikuti dalam pengujian selanjutnya.

Pada lampiran - 1 , dirinci hasil dari *pre-test* dan diketahui terdapat 9 variabel kurang valid dan 7 variabel tidak valid. Artinya secara keseluruhan variabel teramati dalam penelitian ini ada yang belum cukup handal. Oleh karenanya untuk tahap selanjutnya dilakukan perbaikan pada kuesioner. Hasil dari penyebaran kuesioner yang telah diperbaiki adalah sebagai berikut:

Tabel 4.1 : Hasil Pengumpulan Data

Keterangan	WEB	Seminar	Email & Kurir	Jumlah	%
Kuesioner disebarakan	201	70	1020	1271	100.00%
Kuesioner yang tidak kembali	0	0	218	218	16.89%
Kuesioner yang kembali	201	70	802	1053	83.11%
Kuesioner yang tidak memenuhi syarat	0	3	55	38	4.49%
Kuesioner yang memenuhi syarat	201	67	747	1015	78.62%

Sumber: Hasil pengolahan data primer

Pada umumnya KAP dikelompokkan dalam kelompok KAP "big 4", kelompok non "big 4" berdasarkan jumlah penghasilan/*global revenue*.

(Elder, Beasley, Arens, 2008). Non Big 4 kemudian terbagi dalam 2 kelompok yaitu kelompok KAP Menengah sering disebut sebagai *Second Tier* dan KAP Kecil (*Inside Public Accounting*, 2009).

Target responden untuk penelitian ini adalah para staf profesional yang sedang bekerja di KAP di Indonesia, untuk itu ingin dilihat juga pengaruh ukuran kantor ini. Berdasarkan data dari Departemen Keuangan untuk tahun 2008 terdapat 389 kantor akuntan dengan jumlah auditor sebagai berikut :

1. 4 KAP dengan jumlah staf profesional >400 orang
2. 12 KAP dengan jumlah staf profesional antara 100 – 400 orang
3. 373 KAP dengan jumlah staf profesional <100 orang

Oleh karena itu untuk tujuan penelitian ini, KAP di Indonesia di kelompokkan kedalam 3 kelompok, yaitu KAP Big 4, KAP Menengah dan KAP Kecil. KAP Menengah dan KAP Kecil ternyata juga memiliki kerja sama internasional baik dalam bentuk *Network* atau *Association of Independent Firm* (*International Accounting Bulletin*, 210)

Kuesioner didarkan melalui Web Survei, email dan kurir kepada 70 KAP di Jakarta, Bandung, Semarang, Surabaya dan Medan. Jumlah responden yang diperoleh merupakan jumlah kuesioner yang terkumpul selama periode pengumpulan data, yaitu dari tanggal 28 Februari 2010 sampai dengan 15 April 2010.

Responden yang menjawab berasal dari 46 KAP di Jakarta, Bandung, Semarang, Surabaya dan Medan. Responden tersebut mewakili seluruh kelompok KAP Big 4, kelompok KAP Menengah dan KAP Kecil. Perincian jumlah sampel pada masing-masing KAP dapat dilihat pada tabel 4.2 berikut:

Tabel 4.2 : Perincian Jumlah Responden

Ukuran KAP	Jumlah Responden	%
KAP Kecil	408	40%
KAP Menengah	286	28%
KAP Big 4	321	32%
Total	1015	100%

Sumber: Hasil pengolahan data primer

Gambaran lengkap profil responden pada KAP Big 4 & KAP Menengah dan KAP Kecil pada lampiran 2, dengan ringkasan sebagai berikut :

Mayoritas responden berpendidikan Sarjana strata 1 (S1). Hal ini seirama dengan data Departemen Keuangan bahwa 70% tenaga auditor dari seluruh KAP di Indonesia berpendidikan S1, walaupun persyaratannya minimumnya adalah D3 (PMK 17. 2008). Sedangkan yang telah mengikuti program Pendidikan Profesi Akuntansi (PPAk) adalah sebagai berikut:

Tabel 4.3 : Data Pendidikan Profesi Akuntansi (PPAk)

	KAP Big 4	KAP Menengah	KAP Kecil	Jumlah
PPAk	56	48	98	202
Non - PPAk	265	238	310	813
Jumlah	321	286	408	1.015

Sumber : Hasil pengolahan data primer.

Pada tabel 4.3 terlihat bahwa 80% dari seluruh responden tidak mengikuti PPAk dengan rincian pada Big 4 = 82%, KAP Menengah= 83% dan KAP Kecil = 76%, hal ini memberikan indikasi bahwa semua KAP masih memilih sarjana S1 sebagai target kandidat untuk staf audit/konsultan.

Pada lampiran 4 terlihat bahwa responden pada tingkat junior (47%) dan senior auditor/konsultan (34%). Prosentasi ini hampir sama dengan responden per kelompok umur yaitu 45% pada kelompok umur 20 – 24 tahun dan 35% pada kelompok umur 25 -29 tahun. Informasi ini mengindikasikan bahwa awal karir auditor pada kisaran usia 20 – 24 tahun dan menjadi senior pada kisaran usia 25 – 29 tahun. Dilihat dari pengalaman kerja, responden berpengalaman kerja < 2 tahun sebesar 56% dan antara 2.1 – 5 tahun 28%.

KAP adalah batu loncatan untuk untuk meniti karir berikutnya. Data responden mengenai pendidikan, usia, pengalaman kerja dan posisi, adalah kelompok staf profesional yang berpotensi memanfaatkan bekerja di KAP sebagai batu loncatan.

Pada lampiran 4 terlihat bahwa jumlah responden wanita dan pria hampir sama (51% dan 49%). Tetapi responden pada kelompok usia 20 -24 tahun yang merupakan kelompok awal karir staf profesional di KAP lebih banyak wanita dibanding pria (26% dibanding 19%). Perbedaan gender walaupun pada bukan menjadi masalah untuk bekerja sebagai auditor atau konsultan, tetapi karakteristik kaum wanita mungkin akan memberikan bobot lebih atau bobot kurang pada tingkat kepuasan kerja mereka, misalnya pada umumnya kaum wanita lebih teliti atau masalah keamanan apabila harus pulang larut malam terutama bila lokasi kliennya jauh dari kota.

4.2 Statistik Deskriptif Jawaban Responden

Penelitian ini menggunakan data primer yang diperoleh melalui kuesioner. Kuesioner (lampiran 2) yang terdiri dari 48 pertanyaan pembentuk 9 konstruk dan 12 pernyataan mengenai data diri yang merupakan *variable control*. Statistik deskriptif dari jawaban responden per variabel laten ditunjukkan pada table berikut ini:

Tabel 4.4.

Statistik Deskriptif Jawaban Responden Per-Variabel Laten

Variabel Laten	Min	Max	KAP Big 4 Mean	KAP Menengah Mean	KAP Kecil Mean
NI	1	4	2,91	2,92	2,96
IC	1	4	2,78	2,83	2,88
GAJI	1	4	2,44	2,51	2,53
PROMOSI	1	4	2,94	2,75	2,73
BENEFIT	1	4	2,53	2,53	2,58
KOM	1	4	2,60	2,74	2,80
REKAN	1	4	2,88	2,74	2,97
JOBS	1	4	2,68	2,69	2,72
TI	1	4	3,10	2,83	2,84

Sumber: Hasil pengolahan data primer

Tabel 4.4. menunjukkan bahwa nilai rata-rata responden menjawab keseluruhan butir pernyataan untuk variabel laten NI (*Nutrien Information*) adalah 2.91-2.96 sedangkan untuk IC (*Information Consciousness*) adalah 2.78 – 2.88. Artinya, rata-rata responden menjawab butir-butir pernyataan adalah hampir mendekati skor 3 (cenderung setuju). Rata-rata auditor di KAP Big 4, Kecil dan Menengah memiliki persepsi yang sama mengenai NI dan IC. Namun jika dilihat lebih jauh, Skor NI lebih tinggi dari pada skor IC. Skor NI di KAP kecil paling tinggi, di KAP Big 4 paling rendah. Analisis hasil pengujian hipotesis akan dibahas di sub-bab 4.4

4.3 Tahapan dan Hasil Pengujian *Structural Equation Model*

Dalam penelitian ini jumlah responden yang memenuhi syarat untuk dianalisis sebanyak 1015 orang. Jumlah seluruh indikator adalah 48 pertanyaan yang merepresentasikan 9 konstruk atau variabel laten yang terdiri dari:

JOBS	: Kepuasan Kerja
GAJI	: Gaji
PROMOSI	: Promosi
BENEFIT	: <i>Fringe Benefit</i> (Tunjangan)
REKAN	: Rekan Kerja
KOM	: Komunikasi di Kantor
NI	: <i>Nutrient Information</i>
IC	: <i>Information Consciousness</i>
TI	: <i>Turnover Intention</i> (Keinginan Berpindah Kerja)

Penelitian ini diolah dengan menggunakan *software* LISREL 8.72 *full version*. *Rule of thumb* untuk perbandingan jumlah sampel terhadap jumlah indikator adalah 5 jika menggunakan *Maximum Likelihood Estimate* dan 10 jika menggunakan *Weighted Least Square Method* (Hair *et al.*, 1995). Jumlah indikator dalam penelitian ini berjumlah 48, sehingga penelitian ini menggunakan *Maximum Likelihood Estimate* (MLE) dengan menggunakan pendekatan dua langkah (*two step approach*), yaitu pengujian kecocokan model pengukuran dan pengujian kecocokan model struktural (Anderson dan Gerbing, 1988 dalam Wijanto, 2008).

4.3.1 Pengujian Kecocokan Model Pengukuran

Pengujian ini bertujuan untuk memastikan bahwa konstruk yang digunakan dalam penelitian ini telah memenuhi kriteria yang dibutuhkan yaitu valid dan reliabel.

4.3.1.1 Uji Validitas

Pengujian validitas dilakukan dengan tujuan mengetahui kemampuan indikator-indikator suatu konstruk untuk mengukur konstruk tersebut secara akurat (Hair *et al.*, 1998). Pengujian validitas untuk konstruk perlu dilakukan untuk mengetahui apakah variabel yang digunakan sebagai indikator konstruk merupakan representasi yang sesuai dari konstruk yang ingin diukur.

Hasil uji validitas ditunjukkan dari *standardized loading factor* dan nilai *t* dari masing-masing butir pertanyaan. Nilai *t* harus berada di atas nilai 1,96 dan *standardized loading factor* lebih besar dari 0.5 (Iqbaria *et al.*, 1997). Butir-butir pertanyaan yang tidak memenuhi kriteria valid tersebut tidak dapat diikuti dalam pengujian selanjutnya. Muatan faktor untuk masing-masing indikator terhadap variabel latennya disajikan dalam bentuk hubungan-hubungan yang digambarkan dalam diagram *path* yang diperoleh dengan menjalankan program LISREL 8.72.

Tabel 4.5 menunjukkan hasil pengujian validitas untuk setiap variabel teramati yang menjadi indikator untuk masing-masing variabel laten. Dari keseluruhan variabel teramati yang berjumlah 48, terdapat 36 variabel teramati saja yang dapat diikutsertakan dalam pengujian selanjutnya pada KAP Kecil, 33 di KAP Menengah dan 32 di KAP Big 4. Variabel yang valid tersebut menunjukkan bahwa indikator-indikator tersebut telah memenuhi kriteria sebagai indikator yang cukup valid untuk merepresentasikan tiap variabel laten yang diwakilinya.

Pada rincian hasil pengujian pada Lampiran 5, 6 dan 7. Untuk KAP Kecil, Variabel *Benefit* dan *Komunikasi* di *fix*-kan karena hanya 1 variabel teramati yang valid. Pada KAP Menengah dan Besar, variabel *job satisfaction*, *salary*, *Benefit* dan *Komunikasi* di *fix*-kan karena hanya 1 variabel yang valid.

Tabel 4.5 : *Ikhtisar Standardized Loading Factor* dan Nilai *t*

Validitas Variabel Indikator	KAP Kecil	KAP Menengah	KAP Big 4
Jumlah Variabel Valid	36	33	32
Jumlah Variabel Kurang Valid	12	15	16
Jumlah Variabel Tidak Valid	0	0	0
Jumlah seluruh Variabel	48	48	48

Sumber: Hasil pengolahan data primer

4.3.1.2 Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas bertujuan menguji konsistensi dari masing-masing butir pernyataan yang ada dalam kuesioner. Uji reliabilitas ini dilakukan dengan menguji *construct reliability* (CR) dan *variance extracted* (VE) dari masing-masing variabel teramati (Hair *et al.*, 1995), dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\text{Construct reliability} = \frac{(\sum \text{std loading})^2}{(\sum \text{std loading})^2 + \sum e_j}$$

$$\text{Variance Extracted} = \frac{\sum \text{std loading}^2}{\sum \text{std loading}^2 + \sum e_j}$$

Nilai *standardized loading factor* dan nilai *error variance* diambil dari output diagram path dan *completely standardized solution* yang dihasilkan oleh LISREL 8.72. Ringkasan hasil perhitungan CR dan VE dapat dilihat dalam Tabel 4.7.

Tabel 4.6A : Ringkasan Hasil Perhitungan CR dan VE KAP Kecil

No	Variabel Laten	CR	VE	Kesimpulan
1	Gaji (SL)	1,0	1,0	Baik
2	Promosi (PROM)	0,7	0,5	Baik
3	<i>Benefit</i> (B)	0,7	0,5	Baik
4	Komunikasi (KO)	1,0	1,0	Baik
5	Rekan Kerja (C)	0,8	0,6	Baik
6	<i>Nutrient Information</i> (NI)	0,9	0,5	Baik
7	<i>Information Consciousness</i> (IC)	0,9	0,4	Cukup Baik
8	Kepuasan Kerja (JOBS)	0,7	0,4	Cukup Baik
9	Keinginan Berpindah (KB)	0,8	0,5	Baik
10	JOBSNI	1,0	0,9	Baik
11	JOBSIC	1,0	0,9	Baik

Sumber: Hasil pengolahan data primer

Tabel 4.6B: Ringkasan Hasil Perhitungan CR dan VE KAP Menengah

No	Variabel Laten	CR	VE	Kesimpulan
1	Gaji (SL)	1,0	1,0	Baik
2	Promosi (PROM)	0,7	0,5	Baik
3	Benefit (B)	0,8	0,7	Baik
4	Komunikasi (KO)	1,0	1,0	Baik
5	Rekan Kerja (C)	0,9	0,8	Baik
6	<i>Nutrient Information</i> (NI)	0,9	0,5	Baik
7	IC (IC)	0,9	0,4	Cukup Baik
8	Kepuasan Kerja (JOBS)	1,0	1,0	Baik
9	Keinginan Berpindah (KB)	0,9	0,6	Baik
10	JOBSNI	1,0	0,9	Baik
11	JOBSIC	1,0	0,9	Baik

Sumber: Hasil pengolahan data primer

Tabel 4.6C : Ringkasan Hasil Perhitungan CR dan VE KAP Big 4

No	Variabel Laten	CR	VE	Kesimpulan
1	Gaji (SL)	1	1	Baik
2	Promosi (PROM)	0,8	0,6	Baik
3	Benefit (B)	0,8	0,7	Baik
4	Komunikasi (KO)	0,8	0,6	Baik
5	Rekan Kerja (C)	0,9	0,8	Baik
6	<i>Nutrient Information</i> (NI)	0,9	0,6	Baik
7	IC (IC)	0,9	0,4	Cukup Baik
8	Kepuasan Kerja (JOBS)	0,7	0,5	Baik
9	Keinginan Berpindah (KB)	0,8	0,7	Baik
10	JOBSNI	1	1	Baik
11	JOBSIC	1	0,9	Baik

Sumber: Hasil pengolahan data primer

Tabel 4.6.A – 4.6.C menunjukkan bahwa keseluruhan variabel memiliki nilai $CR \geq 0,70$. Semua variabel memiliki nilai $VE \geq 0,50$ kecuali variabel IC dan JOB di KAP Kecil, IC di KAP Big 4 dan Sedang memiliki nilai $VE \leq 0,50$, yang menunjukkan bahwa variabel teramati yang merepresentasikan IC kurang handal di semua KAP, sedangkan JOB kurang handal hanya di KAP Kecil . Namun demikian secara keseluruhan variabel teramati dalam penelitian ini cukup handal (mendekati 0,5).

4.3.2 Analisis Kecocokan Model Struktural

4.3.2.1 Analisis Kecocokan Keseluruhan Model

Pengujian kecocokan keseluruhan model atau *Goodness of Fit* (GOF) dari keseluruhan model dapat dilihat berdasarkan indikator *Goodness-of-Fit Index* (GFI) statistik dari output LISREL 8.72. GFI merupakan indikator yang umum dalam pengujian kecocokan keseluruhan model. Selain itu *Normed Fit Index* (NFI) dan *Comparative Fit Index* (CFI) dapat digunakan sebagai pembandingan dalam pengukuran kecocokan keseluruhan model yang dapat dilihat dari output LISREL 8.72.

a. KAP Kecil

Tabel 4.7.A : Hasil Uji Kecocokan Keseluruhan Model KAP Kecil

Ukuran GOF	Target – Tingkat Kecocokan	Hasil Estimasi Model	Tingkat Kecocokan
Chi-Square P	Nilai yang kecil $P > 0,05$	1808,00 ($P = 0.0$)	Kurang Baik
NCP Interval	Nilai yang kecil Interval yang sempit	721.37 (609,78 ; 840,82)	Baik
RMSEA P (<i>close fit</i>)	RMSEA $\leq 0,08$ $P > 0,50$	0,042 1,00	Baik
ECVI	Nilai yang kecil dan dekat dengan ECVI <i>saturated</i>	M* = 5,53 S* = 6.27 I* = 112,84	Baik
AIC	Nilai yang kecil dan dekat dengan AIC <i>Saturated</i>	M* = 2249,37 S* = 2550,00 I* = 45927,69	Baik
CAIC	Nilai yang kecil dan dekat dengan CAIC <i>saturated</i>	M* = 3517,22 S* = 8939,37 I* = 46178,26	Baik
NFI	NFI $> 0,90$	0.96	Baik
NNFI	NNFI $> 0,90$	0.98	Baik
CFI	CFI $> 0,90$	0,98	Baik
IFI	IFI $> 0,90$	0,98	Baik
RFI	RFI $> 0,90$	0,95	Baik
CN	CN > 200	255,40	Baik
RMR	<i>Standardized RMR</i> $\leq 0,05$	0.034	Baik
GFI	GFI $> 0,90$	0.85	Cukup Baik
AGFI	AGFI $> 0,90$	0,82	Cukup Baik

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

Pada KAP Kecil pada Tabel 4.7.A, terdapat 1 ukuran GOF yang menunjukkan kecocokan yang kurang baik, 12 ukuran GOF menunjukkan kecocokan yang baik dan 2 ukuran GOF yang menunjukkan kecocokan yang cukup baik (*marginal fit*). Dari kombinasi berbagai ukuran kecocokan tersebut, maka secara umum dapat disimpulkan bahwa kecocokan keseluruhan model di KAP Kecil adalah baik.

b. KAP Menengah

Hasil uji kecocokan keseluruhan model pada KAP Menengah dapat dilihat pada Tabel 4.7.B. Setelah dilakukan respesifikasi model, pada Tabel tersebut terlihat ada 6 ukuran GOF yang menunjukkan kecocokan kurang baik, 8 ukuran GOF menunjukkan baik dan 1 ukuran GOF menunjukkan cukup baik (*marginal fit*). Namun demikian, kita masih bisa menyimpulkan bahwa kecocokan keseluruhan model cukup baik. $CN < 200$ menunjukkan ukuran sampel belum mencukupi untuk digunakan mengestimasi model. Sampel untuk KAP Menengah adalah 286, lebih kecil dibandingkan dengan sampel pada KAP Kecil dan Besar. Hal ini menunjukkan model belum cukup merepresentasikan data sampel atau ukuran sampel belum mencukupi untuk menghasilkan model *fit* menggunakan *Chi-square test*. GOF dari sebuah model dapat diperbaiki dengan menambah *error covariance* dari model pengukuran maupun model struktural. Meskipun demikian, banyak peneliti menyatakan yang bahwa penambahan *error covariances* yang terlalu banyak dalam rangka mengejar probabilitas *Chi-Square* $p > 0,05$ akan mengarah ke *over-fitting* dan model menjadi tidak masuk akal. Dari konsensus para peneliti yang menyatakan bahwa *chi-square* bukan satu-satunya ukuran GOF dan tidak ada satu ukuran GOF secara eksklusif dapat mewakili kecocokan keseluruhan model, maka para peneliti biasanya akan berhenti melakukan perbaikan kecocokan keseluruhan model setelah banyak ukuran GOF yang menunjukkan kecocokan keseluruhan model yang baik (Wijanto, 2007, p. 155).

Tabel 4.7.B : Hasil Uji Kecocokan Keseluruhan Model KAP Menengah

Ukuran GOF	Target – Tingkat Kecocokan	Hasil Estimasi Model	Tingkat Kecocokan
Chi-Square P	Nilai yang kecil $P > 0,05$	1771,86 ($P = 0.0$)	Kurang Baik
NCP Interval	Nilai yang kecil Interval yang sempit	742,54 (633.21 ; 859.67)	Kurang Baik
RMSEA <i>P (close fit)</i>	$RMSEA \leq 0,08$ $P \geq 0,50$	0,054 0.044	Kurang Baik
ECVI	Nilai yang kecil dan dekat dengan ECVI <i>saturated</i>	$M^* = 7,42$ $S^* = 7,92$ $I^* = 89,26$	Baik
AIC	Nilai yang kecil dan dekat dengan AIC <i>Saturated</i>	$M^* = 2115,54$ $S^* = 2256,00$ $I^* = 25438,16$	Baik
CAIC	Nilai yang kecil dan dekat dengan CAIC <i>saturated</i>	$M^* = 3256.26$ $S^* = 7507.96$ $I^* = 25656.99$	Baik
NFI	$NFI > 0,90$	0.93	Baik
NNFI	$NNFI > 0,90$	0.96	Baik
CFI	$CFI \geq 0,90$	0,96	Baik
IFI	$IFI \geq 0,90$	0,96	Baik
RFI	$RFI \geq 0,90$	0,91	Baik
CN	$CN \geq 200$	159,23	Kurang Baik
RMR	<i>Standardized RMR</i> $\leq 0,05$	0.059	Kurang Baik
GFI	$GFI \geq 0,90$	0.80	Cukup Baik
AGFI	$AGFI \geq 0,90$	0,75	Kurang Baik

M = Model; S = Saturated; I = Independence

c. KAP Big 4

Berdasarkan hasil uji kecocokan keseluruhan model pada KAP Big 4 pada Tabel 4.7.C, terdapat 2 ukuran GOF yang menunjukkan kecocokan yang kurang baik dan 12 ukuran GOF menunjukkan kecocokan yang baik dan 1 ukuran GOF yang menunjukkan kecocokan yang cukup baik (*marginal fit*). Dari kombinasi

berbagai ukuran kecocokan tersebut, maka secara umum dapat disimpulkan bahwa kecocokan keseluruhan model di KAP Big 4 adalah baik.

Tabel 4.7.C : Hasil Uji Kecocokan Keseluruhan Model KAP Big 4

Ukuran GOF	Target – Tingkat Kecocokan	Hasil Estimasi Model	Tingkat Kecocokan
Chi-Square P	Nilai yang kecil $P > 0,05$	1414.80 ($P = 0.0$)	Kurang Baik
NCP Interval	Nilai yang kecil Interval yang sempit	576.80 (476.89 ; 684.57)	Baik
RMSEA P (<i>close fit</i>)	$RMSEA \leq 0,08$ $P > 0,50$	0.046 0.92	Baik
ECVI	Nilai yang kecil dan dekat dengan ECVI <i>saturated</i>	$M^* = 5.94$ $S^* = 6.76$ $I^* = 86.62$	Baik
AIC	Nilai yang kecil dan dekat dengan AIC <i>Saturated</i>	$M^* = 1900.80$ $S^* = 2162.00$ $I^* = 27717.12$	Baik
CAIC	Nilai yang kecil dan dekat dengan CAIC <i>saturated</i>	$M^* = 3060.26$ $S^* = 7319.93$ $I^* = 27936.60$	Baik
NFI	$NFI > 0,90$	0.95	Baik
NNFI	$NNFI > 0,90$	0.97	Baik
CFI	$CFI > 0,90$	0.98	Baik
IFI	$IFI > 0,90$	0.98	Baik
RFI	$RFI > 0,90$	0.93	Baik
CN	$CN \geq 200$	202,58	Baik
RMR	<i>Standardized RMR</i> $\leq 0,05$	0.032	Baik
GFI	$GFI \geq 0,90$	0.84	Cukup Baik
AGFI	$AGFI \geq 0,90$	0.79	Kurang Baik

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

4.3.2.2 Analisis Model Struktural

Analisis model struktural ini bertujuan menguji hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini. Model persamaan struktural dalam penelitian ini terdapat 2 (dua) persamaan. Persamaan model struktural pertama bertujuan untuk menguji hipotesis H1 sampai H7, sedangkan model struktural 2 untuk menguji H8 sampai H10.

Analisis model struktural dilakukan pada KAP Kecil, Menengah dan Big 4. Tabel 4.8.A adalah hasil model struktural untuk KAP Kecil. Dari tabel tersebut diketahui bahwa H2, H4, H6 dan H7 memiliki nilai $t > 1,96$ yang menunjukkan bahwa IC, PROM, KOM dan REKAN terbukti signifikan mempengaruhi JOBS. Sedangkan H1, H3, dan H5 memiliki nilai $t < 1,96$ yang menunjukkan bahwa NI, GAJI dan BENEFIT tidak terbukti signifikan mempengaruhi JOBS. Variabel kontrol semuanya memiliki nilai $t < 1,96$ yang menunjukkan bahwa semua variabel kontrol EDU, GENDER, EXP, AGE, DIVISI dan PROMOSI terbukti tidak signifikan mempengaruhi JOBS.

Pada model 2, H8 dan H9 memiliki nilai $t > 1,96$ yang menunjukkan bahwa JOBS dan JOBS*NI terbukti signifikan mempengaruhi TI. Sedangkan H10 memiliki nilai $t < 1,96$ yang menunjukkan JOBS*IC tidak terbukti signifikan mempengaruhi TI. Variabel kontrol pada umumnya tidak signifikan mempengaruhi TI, kecuali POSISI yang ternyata signifikan negatif mempengaruhi TI.

Tabel 4.8.B. adalah hasil model struktural untuk KAP Menengah. Dari tabel tersebut diketahui bahwa pada model 1 tidak ada variabel yang memiliki nilai $t > 1,96$ yang menunjukkan bahwa tidak ada variabel utama yang terbukti signifikan mempengaruhi JOBS.

Pada model 2 di KAP Menengah, diketahui bahwa H8 dan H10 memiliki nilai $t > 1,96$ yang menunjukkan bahwa JOBS dan JOBS*IC terbukti signifikan mempengaruhi TI. Sedangkan H9 memiliki nilai $t < 1,96$ yang menunjukkan JOBS*NI tidak terbukti signifikan mempengaruhi TI. Variabel kontrol yang signifikan mempengaruhi TI adalah EXPERIEN.

Tabel 4.8.C adalah hasil model struktural untuk KAP Big 4. Dari tabel tersebut diketahui bahwa H2 memiliki nilai $t > 1,96$ yang menunjukkan bahwa IC terbukti signifikan mempengaruhi JOBS. Sedangkan H1, H3 sampai H7 memiliki nilai $t < 1,96$ yang menunjukkan bahwa NI, GAJI, PROM, BENEFIT, KOM dan REKAN tidak terbukti signifikan mempengaruhi JOBS. Variabel kontrol semuanya memiliki nilai $t < 1,96$ yang menunjukkan bahwa semua variabel

kontrol EDU, GENDER, EXP, AGE, DIVISI dan PROMOSI terbukti tidak signifikan mempengaruhi JOBS di KAP Big 4.

Pada model – 2, KAP Big 4, H8 dan H10 memiliki nilai $t > 1,96$ yang menunjukkan bahwa JOBS dan JOBS*IC terbukti signifikan mempengaruhi TI. Sedangkan H9 memiliki nilai $t < 1,96$ yang menunjukkan JOBS*NI tidak terbukti signifikan mempengaruhi TI. Variabel kontrol yang signifikan mempengaruhi TI adalah EXPERIEN dan POSISI.

Tabel 4.8.A : Kesimpulan Hasil Model Struktural 1 dan 2 KAP Kecil

Model Struktural 1:			
JOBS = 0.18*NI + 0.25*IC + 0.062*GAJI + 0.26*PROMOSI + 0.15*BENEFIT +			
(0.11)	(0.11)	(0.084)	(0.091)
1.67	2.22	0.74	2.92
0.21*KOM + 0.20*REKAN - 0.058*EDU + 0.0096*GENDER			
(0.065)	(0.068)	(0.061)	(0.058)
3.21	3.00	-0.95	0.16
+ 0.069*EXPERIEN - 0.031*AGE + 0.048*DIVISI + 0.044*POSISI,			
(0.099)	(0.098)	(0.059)	(0.079)
0.70	-0.32	0.81	0.56
Errorvar.= 0.10 , R ² = 0.90			
(0.11)			
0.96			
Hipotesis	Path	Estimasi	Nilai t
H1	NI → JOBS	0,18	1,67
H2	IC → JOBS	0,25	2,22*
H3	GAJI → JOBS	0,062	0,74
H4	PROMOSI → JOBS	0,26	2,92*
H5	BENEFIT → JOBS	0,15	1,07
H6	KOM → JOBS	0,21	3,21*
H7	REKAN → JOBS	0,20	3,00*
	EDU → JOBS	-0,058	-0,95
	GENDER → JOBS	0,0096	0,16
	EXPERIEN → JOBS	0,069	0,70
	AGE → JOBS	-0,031	-0,32
	DIVISI → JOBS	0,048	0,81
	POSISI → JOBS	0,044	0,56
*Signifikan pada $\alpha = 5\%$			

Model Struktural 2:

$$\begin{aligned}
 \text{TI} = & -0.53 \cdot \text{JOBS} + 0.27 \cdot \text{JOBSNI} + 0.10 \cdot \text{JOBSIC} - 0.051 \cdot \text{EDU} + \\
 & (0.12) \quad (0.072) \quad (0.080) \quad (0.059) \\
 & -4.59 \quad 3.71 \quad 1.26 \quad -0.86 \\
 & 0.057 \cdot \text{GENDER} - 0.094 \cdot \text{EXPERIEN} + 0.087 \cdot \text{AGE} - 0.043 \cdot \text{DIVISI} - 0.17 \cdot \text{POSISI} \\
 & (0.056) \quad (0.096) \quad (0.094) \quad (0.058) \quad (0.079) \\
 & 1.02 \quad -0.98 \quad 0.92 \quad -0.74 \quad -2.14 \\
 \text{Errorvar.} = & 0.76, R^2 = 0.24 \\
 & (0.14) \\
 & 5.32
 \end{aligned}$$

Hipotesis	Path	Estimasi	Nilai t
H8	JOBS → TI	-0,53	-4,59*
H9	JOBS*NI → TI	0,27	3,71*
H10	JOBS*IC → TI	0,10	1,26
	EDU → TI	-0,051	-0,86
	GENDER → TI	0,057	1,02
	EXPERIEN → TI	0,094	-0,98
	AGE → TI	0,087	0,92
	DIVISI → TI	-0,043	-0,74
	POSISI → TI	-0,17	-2,14*

*signifikan pada: $\alpha=5\%$

JOBS : Kepuasan Kerja
 GAJI : Gaji
 PROMOSI : Promosi
 BENEFIT : *Fringe Benefit* (Tunjangan)
 REKAN : Rekan Kerja
 KOM : Komunikasi di Kantor
 NI : *Nutrient Information*
 IC : *Information Consciousness*
 Variabel Kontrol :
 EDU : 0 : D3; 1: S1; 2: S2
 GENDER : Jenis Kelamin
 AGE : Usia
 EXPERIEN : Pengalaman Kerja (tahun)
 DIVISI : 1: Akuntansi; 2:Pajak, 3:Konsultan, 4:Lainnya
 POSISI : 1: Junior, 2: Senior, 3:Supervisor, 4:Manejer

Sumber: Hasil pengolahan data primer

Tabel 4.8.B : Kesimpulan Hasil Model Struktural 1 dan 2 KAP Menengah

Model Struktural 1:					
$\text{JOBS} = -0.15 \cdot \text{NI} + 0.062 \cdot \text{IC} - 0.027 \cdot \text{GAJI} - 0.038 \cdot \text{PROMOSI} + 0.0018 \cdot \text{BENEFIT}$					
	(0.11)	(0.11)	(0.064)	(0.054)	(0.059)
	-1.38	0.57	-0.43	-0.69	0.031
$+ 0.057 \cdot \text{KOM} + 0.056 \cdot \text{REKAN} - 0.020 \cdot \text{EDU} + 0.20 \cdot \text{GENDER} - 0.038 \cdot \text{EXPERIEN}$					
	(0.077)	(0.069)	(0.061)	(0.063)	0.11)
	0.74	0.81	-0.33	3.10	-0.35
$+ 0.031 \cdot \text{AGE} + 0.050 \cdot \text{DIVISI} - 0.052 \cdot \text{POSISI}$					
	(0.12)	(0.062)	(0.079)		
	0.26	0.80	-0.66		
Errorvar. = 0.95, R ² = 0.051					
	(0.080)				
	11.91				
Hipotesis	Path	Estimasi	Nilai t		
H1	NI → JOBS	-0,15	-1,38		
H2	IC → JOBS	0,062	0,57		
H3	GAJI → JOBS	-0,027	-0,43		
H4	PROMOSI → JOBS	-0,038	-0,69		
H5	BENEFIT → JOBS	0,0018	0,031		
H6	KOM → JOBS	0,057	0,74		
H7	REKAN → JOBS	0,056	0,81		
	EDU → JOBS	-0,020	-0,33		
	GENDER → JOBS	0,20	3,10*		
	EXPERIEN → JOBS	-0,038	-0,35		
	AGE → JOBS	0,031	0,26		
	DIVISI → JOBS	0,050	0,80		
	POSISI → JOBS	-0,052	-0,66		
* Signifikan pada $\alpha = 5\%$					

Model Struktural 2:

$$\begin{aligned}
 TI = & 0.12*JOBS - 0.0083*JOBSNI - 0.14*JOBSIC - 0.058*EDU - 0.041*GENDER - \\
 & (0.057) \quad (0.059) \quad (0.061) \quad (0.059) \quad (0.060) \\
 & 2.12 \quad -0.14 \quad -2.37 \quad -0.99 \quad -0.69 \\
 & 0.36*EXPERIEN + 0.029*AGE + 0.028*DIVISI + 0.11*POSISI, \\
 & (0.11) \quad (0.11) \quad (0.059) \quad (0.075) \\
 & -3.33 \quad 0.26 \quad 0.47 \quad 1.43
 \end{aligned}$$

Errorvar.= 0.86 , R² = 0.14

(0.11)

7.82

Hipotesis	Path	Estimasi	Nilai t
H8	JOBS → TI	0,12	2,12*
H9	JOBS*NI → TI	-0,0083	-0,14
H10	JOBS*IC → TI	-0,14	-2,37*
	EDU → TI	-0,058	-0,99
	GENDER → TI	-0,041	-0,69
	EXPERIEN → TI	-0,36	-3,33*
	AGE → TI	0,029	0,26
	DIVISI → TI	0,028	0,47
	POSISI → TI	0,11	1,43

*signifikan pada: α=5%

JOBS : Kepuasan Kerja

GAJI : Gaji

PROMOSI : Promosi

BENEFIT : *Fringe Benefit* (Tunjangan)

REKAN : Rekan Kerja

KOM : Komunikasi di Kantor

NI : *Nutrient Information*IC : *Information Consciousness*

Variabel Kontrol :

EDU : 0 ; D3;1: S1;2: S2

GENDER : Jenis Kelamin

AGE : Usia

EXPERIEN : Pengalaman Kerja (tahun)

DIVISI : 1: Akuntansi; 2:Pajak, 3:Konsultan, 4:Lainnya

POSISI : 1: Junior, 2: Senior,3:Supervisor, 4:Menejer

Sumber: Hasil pengolahan data

Tabel 4.8.C : Kesimpulan Hasil Model Struktural 1 dan 2 KAP Big 4

Model Struktural 1:			
JOBS = - 0.093*NI + 0.25*IC - 0.021*GAJI - 0.087*PROMOSI - 0.12*BENEFIT (0.14) (0.12) (0.076) (0.095) (0.095) -0.67 2.13 -0.28 -0.92 -1.25 -0.053*KOM - 0.11*REKAN + 0.072*EDU (0.055) (0.071) (0.061) -0.97 -1.49 1.18 + 0.080*GENDER + 0.091*EXPERIEN - 0.15*AGE + 0.053*DIVISI - (0.060) (0.091) (0.095) (0.060) 1.34 1.01 -1.56 0.88 0.031*POSISI, (0.080) -0.38 Errorvar.= 0.92 , R ² = 0.078 (0.074) 12.48			
Hipotesis	Path	Estimasi	Nilai t
H1	NI → JOBS	-0,093	-0,67
H2	IC → JOBS	0,25	2,13*
H3	GAJI → JOBS	-0,021	-0,28
H4	PROMOSI → JOBS	-0,087	-0,92
H5	BENEFIT → JOBS	-0,12	-1,25
H6	KOM → JOBS	-0,053	-0,97
H7	REKAN → JOBS	-0,11	-1,49
	EDU → JOBS	0,072	1,18
	GENDER → JOBS	0,080	1,34
	EXPERIEN → JOBS	0,091	1,01
	AGE → JOBS	-0,15	-1,56
	DIVISI → JOBS	0,053	0,88
	POSISI → JOBS	-0,031	-0,38
*Signifikan pada $\alpha = 5\%$			

Model Struktural 2:

$$\begin{aligned}
 TI = & 0.17*JOBS + 0.0028*JOBSNI - 0.30*JOBSIC + 0.059*EDU - \\
 & (0.054) \quad (0.057) \quad (0.061) \quad (0.057) \\
 & 3.16 \quad 0.049 \quad -4.90 \quad 1.02 \\
 & 0.025*GENDER - 0.26*EXPERIEN - 0.081*AGE + 0.034*DIVISI \\
 & (0.054) \quad (0.087) \quad (0.090) \quad (0.057) \\
 & -0.45 \quad -2.96 \quad -0.89 \quad 0.61 \\
 & + 0.19*POSISI \\
 & (0.077) \\
 & 2.48 \\
 \text{Errorvar.} = & 0.83, R^2 = 0.17 \\
 & (0.095) \\
 & 8.77
 \end{aligned}$$

Hipotesis	Path	Estimasi	Nilai t
H8	JOBS → TI	0,17	3,16*
H9	JOBS*NI → TI	0,0028	0,049
H10	JOBS*IC → TI	-0,30	-4,90*
	EDU → TI	0,059	1,02
	GENDER → TI	-0,025	-0,45
	EXPERIEN → TI	-0,26	-2,96*
	AGE → TI	-0,081	-0,89
	DIVISI → TI	0,034	0,61
	POSISI → TI	0,19	2,48*

*signifikan pada: $\alpha=5\%$

JOBS : Kepuasan Kerja

GAJI : Gaji

PROMOSI : Promosi

BENEFIT : *Fringe Benefit* (Tunjangan)

REKAN : Rekan Kerja

KOM : Komunikasi di Kantor

NI : *Nutrient Information*

IC : *Information Consciousness*

Variabel Kontrol :

EDU : 0 : D3;1: S1;2: S2

GENDER : Jenis Kelamin

AGE : Usia

EXPERIEN : Pengalaman Kerja (tahun)

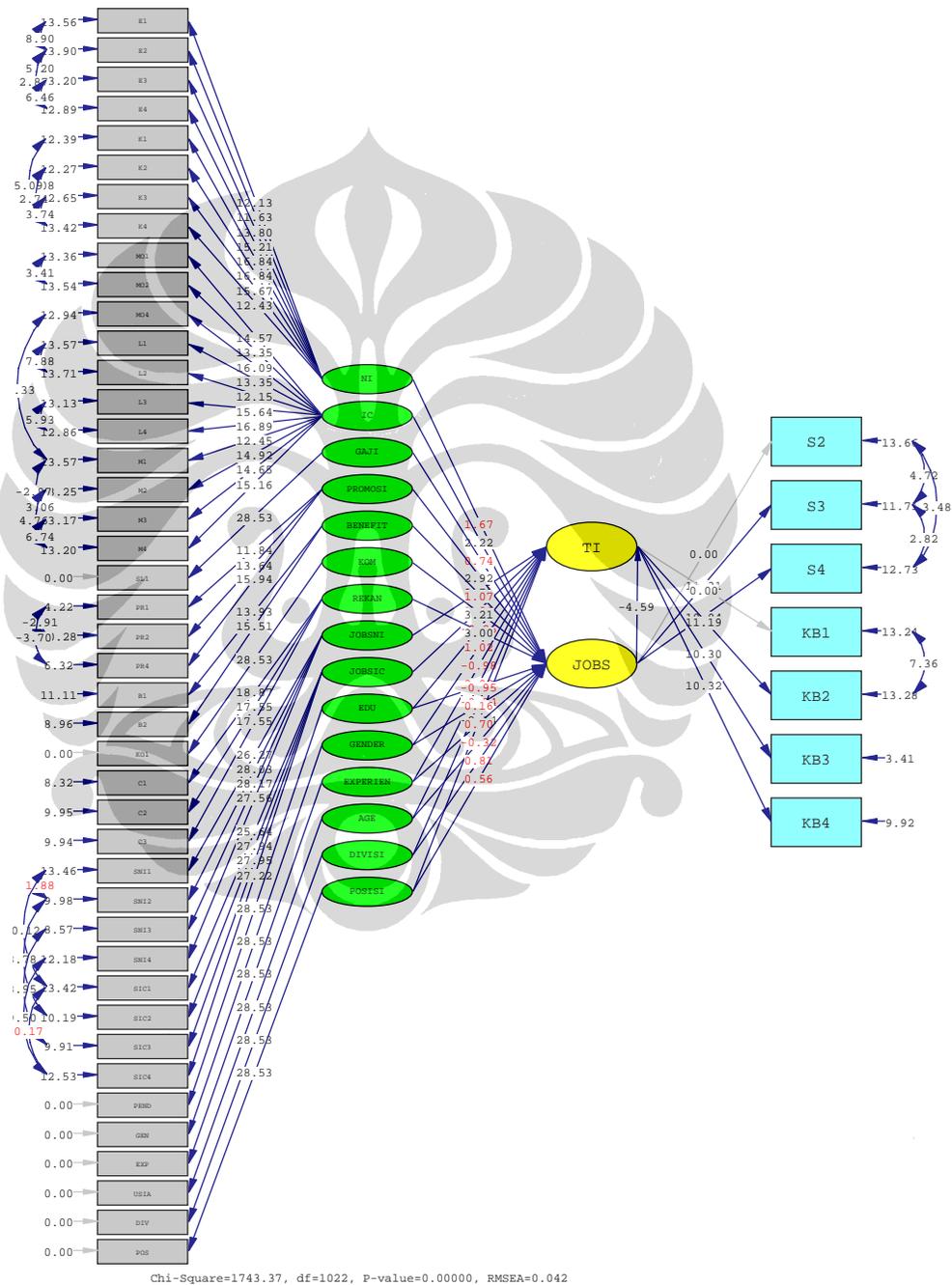
DIVISI : 1: Akuntansi; 2:Pajak, 3:Konsultan, 4:Lainnya

POSISI : 1: Junior, 2: Senior,3:Supervisor, 4:Menejer

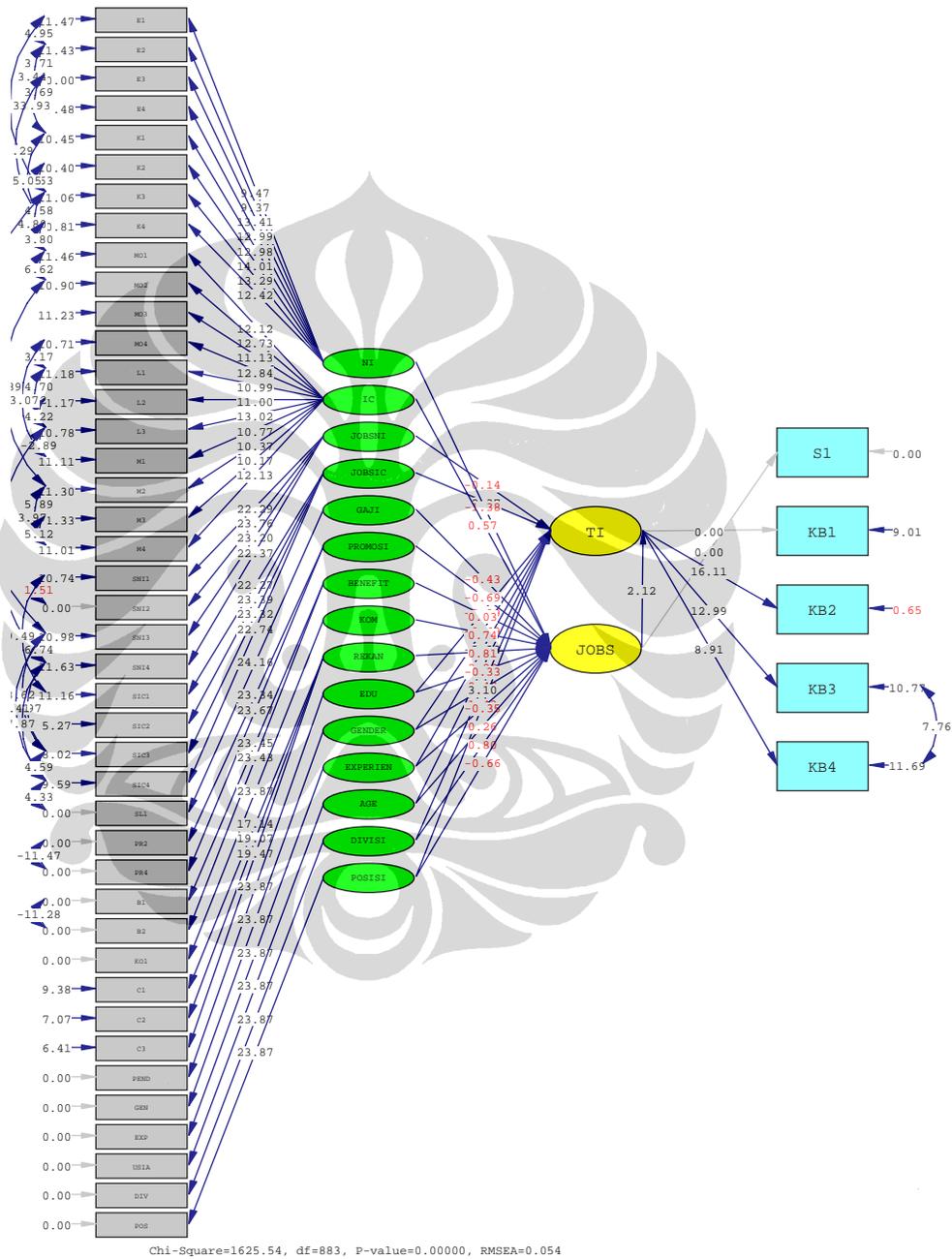
Sumber: Hasil pengolahan data primer

Path diagram model struktural untuk KAP Kecil, KAP Menengah dan Big 4 disajikan pada Gambar 4.1.A - 4.1.C.

Gambar 4.1.A : Path Diagram Model Struktural – KAP Kecil



Gambar 4.1.B : Path Diagram Model Struktural – KAP Menengah



4.4 Analisis Hasil Pengujian

4.4.1 Analisis Lingkungan Kerja KAP

Tujuan dari analisa pada sub-bab ini adalah untuk memberikan gambaran tentang lingkungan kerja di KAP Big 4, Menengah dan Kecil yang mempunyai pengaruh pada penelitian ini.

Urusan *Revenue, Risk dan Resources* (3R) merupakan masalah utama bagi setiap KAP di seluruh dunia. *Revenue* harus selalu meningkat untuk mempertahankan tingkat perkembangan KAP. Pertimbangan dan pengelolaan risiko (*Risk*) merupakan kondisi kebalikan dari tujuan menaikkan *revenue*. Sehingga terjadi kepentingan tarik menarik antara tujuan peningkatan *revenue* di satu sisi dan pertimbangan & pengelolaan risiko di sisi lainnya. Keseimbangannya akan ditentukan oleh pengendalian mutu yang dilakukan oleh masing-masing KAP. Pengendalian mutu akan tergantung pada *resources*, yaitu *professional staff yang high performance*.

Masalah *resources* akan dipengaruhi oleh tujuan kerja dari masing-masing staf audit atau konsultandan lingkungan kerja masing-masing KAP. Dalam penelitian ini KAP dikelompokkan dalam kelompok KAP Big 4, KAP Menengah dan KAP Kecil.

KAP selalu dipakai sebagai batu loncatan bagi sarjana yang baru lulus, terutama bagi KAP Big 4 dan Menengah. Pengertian batu loncatan di sini lebih banyak kepada *brand strategy* bagi staf audit dan konsultan, yaitu untuk memperoleh predikat bahwa seseorang mempunyai sekian tahun pengalaman kerja di salah satu dari KAP Big 4. Untuk memperoleh predikat tersebut harus ada yang dikorbankan, yaitu kerja keras, *long hours*, meningkatkan pengetahuan baik *hard skill* maupun *soft skill*.

Sarjana-sarjana baru, yang masih belum mempunyai pandangan tentang profesi apa yang akan ditekuni, pekerjaan apa yang cocok dan rancangan karir jangka panjang, biasanya memilih bekerja di KAP untuk mengisi waktu sambil mencari pengalaman melau audit atau pekerjaan *consulting* diberbagai perusahaan dan industri. Pengalaman bekerja di KAP terutama Big 4,

memberikan bobot tersendiri untuk mencari pekerjaan ditempat lain. Selain itu dengan bekerja sebaik mungkin untuk penugasan audit atau *consulting* akan membuka kesempatan untuk bekerja di klien tersebut. Umumnya ketika seorang staf auditor mencapai tingkat senior dengan pengalaman kerja 3-5 tahun, modal ini dapat digunakan untuk melamar pekerjaan ditempat lain yang menurut mereka lebih menjanjikan, terutama secara finansial. Seorang auditor baru mulai memikirkan dan merencanakan karir jangka panjang di KAP setelah merasakan adanya kecocokan dan / atau ketika sudah mencapai tingkat manajer.

Di Indonesia profesi ini masih diproteksi. KAP asing tidak diizinkan berpraktik di Indonesia (PMK 17, 2008) sehingga KAP Asing yang mempunyai kepentingan dengan bisnis di Indonesia harus menjalin kerja sama dengan KAP di Indonesia. Sebaliknya juga banyak KAP di Indonesia untuk kepentingan bisnisnya di Indonesia, membutuhkan kerja sama internasional baik untuk *brand strategy* atau *sharing of institutional knowledge*.

KAP internasional sangat berhati-hati menyusun jejaringnya, terutama untuk mengisolasi kasus litigasi (apabila terjadi). Tidak ada satupun KAP Big 4 atau KAP Internasional lainnya merupakan *partnership* tunggal. Mereka membentuk jejaring (*network*) yang dikoordinasikan oleh suatu *non-profit entity*. Kerja sama ini meliputi *brand image, quality control, knowledge management, training, global staff mobility* dan lain-lainya. KAP internasional yang lainnya membentuk kerja sama dalam bentuk asosiasi yang disebut *Association of Independent Accounting Firm (AIF)*, masing masing KAP yang menjadi anggota dapat memilih sendiri manfaat apa yang diinginkan. Di Indonesia kelompok KAP besar menjalin hubungan kerja sama internasionalnya dengan kelompok Big 4 dan KAP Menengah mempunyai hubungan internasional dengan kelompok *second tier* dan AIF. Pada lampiran 4 disajikan data tentang kerja sama internasional KAP Indonesia untuk kelompok Big 4 dan Menengah.

Ukuran KAP, jenis klien dan jenis hubungan internasionalnya akan membentuk karakteristik lingkungan kerja untuk masing-masing kelompok KAP, yang akan berperan dan berpengaruh pada minat sarjana akuntansi untuk bergabung dan *job satisfaction* serta *turnover intention*

a. Kelompok KAP Big 4

PricewaterhouseCooper, Deloitte, KPMG dan Ernst & Young mempunyai kepentingan bisnis di Indonesia, terutama untuk melayani global kliennya. KAP-KAP ini sudah melakukan kerja sama dengan KAP Indonesia sejak tahun 1970 an (ketika itu masih disebut sebagai Big 9). Setelah berlakunya Undang Undang Penanaman Modal Asing tahun 1972 klien-klien mereka melakukan investasi di Indonesia. Maka sebenarnya mereka yang memilih dan menunjuk KAP Indonesia untuk mewakili eksistensi mereka di Indonesia dan mereka juga sangat peduli dengan masalah 3R (*Revenue, Risk and Resources*). KAP Indonesia yang mewakili kehadiran Big 4 di Indonesia sebenarnya hampir tidak mempunyai pilihan selain mengikuti kebijakan global untuk pengelolaan 3R. Sarana *knowledge management* tersedia bahkan sangat baik. *Resources* yang sangat besar didukung oleh semua kantornya disetiap negara, terutama negara-negara besar dan profesi akuntansinya telah maju seperti Amerika Serikat, Australia, negara-negara-negara Eropa (EU) dan lain-lain. Fasilitas pelatihan dan *Information Resources* yang dibangun secara global dimanfaatkan oleh semua *professional staff* KAP tersebut di seluruh dunia. *Network* ini juga sangat peduli untuk melakukan *retention* bagi *professional staff* yang *high performance*. Program retensi ini dilakukan sebagai suatu *inducement* dalam berbagai bentuk, seperti *international secondment* baik jangka pendek atau jangka panjang

b. KAP Menengah

Untuk penelitian ini, KAP Menengah ditentukan dengan ukuran jumlah staf profesionalnya pada kisaran 100 – 400 staf dan terdiri dari 12 KAP (Lampiran - 3) . KAP dikelompok ini sangat heterogen, satu sama lain berbeda baik dalam jumlah staf, jumlah partner dan kerja sama internasionalnya. Kerja sama internasional beragam dalam bentuk *Network* dan *AIF (Association of Independent Firm)*. Perbedaan ini berpengaruh signifikan terhadap 3R bagi masing-masing KAP.

Beban kerja pada KAP di kelompok ini juga beragam. Perbandingan jumlah partner dengan staf profesionalnya ada pada kisaran 1:20 sampai dengan 1:61 dengan jumlah klien 250 sampai 570 klien, data ini menunjukkan beban kerja

(*work-load*) yang sangat tinggi. Ketersediaan sarana pelatihan dan informasi tidak seperti Big 4, terutama karena kepentingan dan sifat kerja sama internasional yang berbeda.

c. KAP Kecil

Tabel 4. 9 : Ikhtisar Kelompok KAP Kecil

Jumlah KAP	Kisaran Jumlah Partner	Kisaran Jumlah staff	Kisaran Jumlah klien
12	2-5	50 - 100	70 - 300
33	1-8	25 - 50	10 - 200
14	2 - 4	20 - 25	10 - 95
92	1 - 2	10 - 20	6 - 160
222	1 - 2	1 - 10	1 - 126

Sumber data : Departemen Keuangan

Pada kelompok ini terdapat 373 KAP. Pada tabel 4.9 disajikan ikhtisar KAP Kecil. Pada kelompok ini terdapat 32 KAP kelompok ini, juga mempunyai kerja sama internasional dalam bentuk *Assciation of Independent Firm* .

Pada kelompok ini hanya 15 KAP yang mempunyai klien diatas 100 dan 40 KAP dengan jumlah klien pada kisaran 40 – 90. Selebihnya sekitar 300 KAP mempunyai klien rata-rata 20-30. Dari data tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa hanya sekitar 55 KAP yang tingkat kesibukannya atau beban kerjanya hampir sama dengan kelompok KAP Menengah.

Pada KAP Kecil hubungan antara partner dengan stafnya sangat dekat, demikian juga hubungan antar staf. Organisasi pada KAP Kecil seperti suatu keluarga saja. Para partner pada KAP Kecil lebih sering bertemu dengan kliennya dibandingkan dengan KAP Big 4 dan Menengah. Klien yang memilih untuk diaudit oleh KAP Kecil pada umumnya perusahaan keluarga yang bergerak

dibidang perdagangan atau manufaktur dan Bank Perkreditan Rakyat (BPR) , perusahaan-perusahaan tersebut beroperasi dengan sederhana, tanpa melakukan aksi korporasi seperti merger atau akuisisi, atau melakukan transaksi yang rumit seperti derivatif.

4.4.2 Analisa Hasil Pengujian Model – 1

4.4.2.1 H1: Pengaruh *Nutrient Information* (NI) terhadap *Job Satisfacton*

Berdasarkan Tabel 4.8.A - 4.8.C diketahui bahwa pada KAP Big 4, Menengah dan Kecil, H1 tidak terbukti signifikan. Penelitian ini tidak membuktikan bahwa *Nutrient Information* mempunyai pengaruh terhadap *Job Satisfacton*. Hal tersebut menunjukkan bahwa *Nutrient Information* belum mempengaruhi tingkat kepuasan kerja auditor. Pada penelitian ini tidak ditemukan bukti bahwa informasi yang berkaitan dengan umpan balik atas kinerja mereka dan informasi tentang perencanaan dan pengembangan karir mereka di masa yang akan datang mempengaruhi *job satisfaction* auditor, baik di KAP Big 4, kecil maupun Menengah.

Secara teoritis, seperti telah dibahas pada sub-bab 2.4.1, *Nutrient Information* seharusnya berpengaruh kepada *job satisfaction* melalui umpan balik atas kinerja mereka dan informasi tentang perencanaan dan pengembangan karir di masa yang akan datang. Terwujudnya hal ini akan sangat tergantung pada (i) tujuan dari para auditor yang bekerja d KAP (ii) kualitas dan tujuan dari pelaksanaan evaluasi kinerja di masing-masing KAP, apakah hanya untuk kebutuhan promosi/kenaikan pangkat atau untuk meningkatkan kualitas kerja.

Responden dari penelitian ini mayoritas adalah tingkat junior dan senior yang belum mengutamakan evaluasi dari kinerjanya, karena mereka semata-mata masih berorientasi untuk memperoleh pengalaman kerja, bagi mereka KAP adalah batu loncatan untuk pengembangan karir selanjutnya pada industri yang lain atau profesi selain auditor.

Kemungkinan penyebab *nutrient information* tidak berpengaruh pada *job satisfaction* adalah metode dan proses evaluasi, evaluasi kinerja untuk setiap proyek (penugasan) tidak dilakukan, tetapi yang dilaksanakan adalah evaluasi

tahunan saja yang sepenuhnya untuk tujuan penentuan kenaikan pangkat. Evaluasi kinerja tahunan biasanya tidak membahas kinerja untuk tiap-tiap proyek tetapi evaluasi kinerja keseluruhan untuk mengumpulkan data yang akan digunakan untuk penentuan promosi. Pada evaluasi ini informasi penting yang diterima oleh para auditor dari evaluasi tersebut adalah naik pangkat atau tidak naik pangkat bukan umpan balik untuk meningkatkan kinerja. Kondisi ini menyebabkan para auditor terutama ditingkat junior dan senior menganggap atau memaknai evaluasi itu sebagai suatu rutinitas tahunan saja dan bukan sebagai suatu umpan balik atas kinerja mereka.

Hal lain yang juga mempengaruhi hasil penelitian ini adalah ukuran dan cara penilaian kinerja, menurut laporan dari Departemen Keuangan pada saat melakukan presentasi di PPL-IAPI (Pendidikan Profesi Berkelanjutan-Institut Akuntan Publik Indonesia), menyatakan bahwa masih banyak KAP yang tidak mempunyai sistem pengendalian mutu yang memadai, termasuk evaluasi kinerja.

Hasil penelitian ini berbeda dengan temuan sebelumnya dari Taylor (2001), Yamamura (2004) dan Agnes (2009) bahwa *nutrient information* berpengaruh secara signifikan terhadap kepuasan kerja staf akuntan publik di KAP. Penelitian Agnes (2009) dengan responden pada KAP Kecil menunjukkan bahwa staf akuntan publik sangat membutuhkan informasi yang berkaitan dengan umpan balik atas kinerja mereka dan informasi tentang perencanaan dan pengembangan karir mereka di masa yang akan datang.

Perbedaan hasil ini mungkin disebabkan karena penelitian ini menggunakan sampel yang berbeda dengan penelitian-penelitian sebelumnya. Pada penelitian ini jumlah responden sebanyak 1015 yang diperoleh dari 46 KAP meliputi KAP Big 4, menengah dan kecil. Sedangkan penelitian Taylor (2001) sampel hanya diambil dari KAP Big 4 di Amerika Serikat dan Australia yang terdiri dari 140 responden yang berasal dari 2 KAP di Amerika Serikat dan 3 kantor afliasinya di Australia, penelitian Yamamura (2004) didasarkan pada 220 responden yang bekerja sebagai auditor di Big 4 di Jepang, sedangkan penelitian Agnes (2009) dengan 105 responden dari KAP lokal (KAP yang tidak mempunyai

kerja sama internasional) terutama di Jawa Timur. Perbedaan-perbedaan karakteristik inilah yang diduga dapat mempengaruhi hasil pengujian.

4.4.2.2 H2: Pengaruh *Information Consciousness* terhadap Job Satisfacton

Tabel 4.8.A dan 4.8.C menunjukkan bahwa H2 terbukti signifikan, sedangkan pada tabel 4.8.B menunjukkan bahwa H2 tidak terbukti signifikan. Penelitian ini membuktikan bahwa *information consciousness* berpengaruh signifikan terhadap kepuasan kerja staf akuntan publik di KAP Kecil dan Besar, tapi tidak berpengaruh signifikan terhadap kepuasan kerja staf akuntan publik di KAP Menengah.

Hasil penelitian ini berbeda dengan hasil temuan Agnes (2009) yang menunjukkan bahwa *Information consciousness* (yang diukur dengan dimensi motivasi, pelatihan, kemudahan) tidak berpengaruh signifikan terhadap kepuasan kerja staf akuntan publik di KAP Kecil, perbedaan ini kemungkinan disebabkan pada karakter sampel yang dipergunakan Agnes. Pada penelitian Yamamura di Jepang membuktikan bahwa pelatihan tidak ada hubungannya dengan kepuasan kerja. Kemungkinan karena persyaratan pelatihan yang diharuskan di Jepang berbeda, sarana untuk akses pada informasi juga tidak mempunyai pengaruh pada kepuasan kerja. Hal ini karena budaya Jepang yang lebih mementingkan *informal information* (Yamamura, 2004).

a. H2 pada KAP Big 4 : terbukti signifikan

Information consciuosness adalah penyediaan informasi dan sarana untuk memperoleh informasi oleh organisasinya. Pada KAP hal ini sangat erat hubungannya dengan tingkat kesadaran partner (akuntan publik) atau para partner menyediakan atau memberikan atau memfasilitasi informasi yang dibutuhkan oleh para *professional staff*-nya. Seperti telah dibahas pada sub-bab 4.4.1 Pada KAP Big 4, sarana tersebut tersedia bahkan sangat baik, dan hal tersebut adalah yang diharapkan oleh para staf di Big 4.

b. H2 pada KAP Menengah : terbukti tidak signifikan

Hipotesis H2, tidak terbukti pada KAP Menengah, *Information Consciuousness* tidak berpengaruh pada kepuasan kerja. Hal ini mungkin dikarenakan pada KAP Menengah terdapat keterbatasan dalam sarana, prasarana, maupun sumber daya manusia yang dapat memberikan kemudahan dalam mengakses informasi. Pada sub-bab 4.4.1 dibahas bahwa pada kelompok KAP menengah banyak sekali perbedaan-perbedaan karakter tiap-tiap KAP, tetapi ada satu kesamaan yaitu beban kerja (*workload*) yang tinggi tetapi tidak didukung dengan sarana informasi yang memadai.

Sehingga sangatlah mungkin bahwa para *professional staff*-nya tidak atau belum merasakan dukungan kantornya untuk menyediakan fasilitas informasi dan pelatihan dan di sisi lainnya seluruh waktu yang tersedia dikonsentrasikan untuk menyelesaikan perikatan.

c. H2 pada KAP Kecil : Terbukti Signifikan

Fasilitas-fasilitas yang dimiliki oleh KAP Big 4 tersebut diatas tidak mungkin dimiliki oleh KAP Kecil. Seperti diuraikan pada sub-bab 4.4.1 umumnya KAP Kecil memiliki portofolio klien yang berbeda dengan KAP Big 4. Klien-klien KAP Kecil, umumnya adalah perusahaan keluarga yang melaksanakan bisnis rutin, sehingga transaksi-transaksinya juga rutin dan tidak rumit. Pada KAP Kecil staf profesionalnya juga sedikit. Suasana kerja pada KAP Kecil mirip seperti keluarga. Para partner di KAP Kecil lebih sering bertemu dengan kliennya baik dalam pertemuan formal maupun sosial sehingga partner tersebut memahami betul bisnis dan risiko audit kliennya, dan untuk pekerjaan konsultasi partner memahami kebutuhan kliennya. Hubungan para partner dengan stafnya juga lebih akrab karena lebih sering bertemu, sehingga staf profesionalnya dapat langsung berkonsultasi dengan partner, baik untuk kebutuhan informasi maupun mencari solusi untuk suatu masalah. Bentuk komunikasi dan konsultasi ini umumnya informil. Di Indonesia pada umumnya partner di KAP Kecil adalah juga dosen-dosen di perguruan tinggi, sehingga pemutahiran pengetahuan para partner dapat diperoleh dalam kapasitasnya sebagai dosen.

Pelatihan di KAP Kecil biasanya sangat terbatas dan informal, pada umumnya KAP Kecil memanfaatkan pelatihan-pelatihan yang dilaksanakan oleh organisasi profesi seperti IAI, IAPI atau Ikatan Konsulen Pajak Indonesia.

Partner sebagai sumber informasi dan langsung memberikan pelatihan kepada staffnya terutama pelatihan yang dilaksanakan di lapangan merupakan kondisi-kondisi yang diharapkan oleh staf audit dan konsultan di KAP Kecil yang artinya bahwa *Information Consciuousness* berpengaruh signifikan kepada kepuasan kerja.

4.4.2.3 H3 :Pengaruh Kepuasan Gaji terhadap *Job Satisfaction*.

Tabel 4.8.A - 4.8.C menunjukkan bahwa H3 tidak terbukti signifikan, baik di KAP Big 4, Kecil, maupun Menengah. Hasil penelitian ini memberikan bukti bahwa kepuasan gaji tidak mempunyai pengaruh terhadap *job satisfction* auditor dan konsultan. Hal tersebut disebabkan oleh beberapa kemungkinan penjelasan. Pertama, gaji di KAP relatif dianggap lebih rendah dibandingkan dengan gaji di tempat yang lain. Kedua, auditor/konsultan merasa gaji mereka tidak sesuai dengan beban pekerjaan yang harus mereka lakukan. Individu akan menilai rasio *input* terhadap *outcome* bagi tugas yang ada dan membandingkan dengan referent. Teori *Equity* menekankan bahwa kepuasan gaji disebabkan oleh perasaan yang berhubungan dengan rasa keadilan atas gaji yang dibayarkan.

Selain hal tersebut diatas, tujuan bekerja di KAP sebagai batu loncatan merupakan nilai yang paling utama bagi *professional staff*, sehingga gaji bukan merupakan faktor yang dianggap bisa memberikan kepuasan kerja.

4.4.2.4 H4:Pengaruh Promosi terhadap *job satisfaction*.

Tabel 4.8.A menunjukkan bahwa H4 terbukti signifikan, sedangkan pada tabel 4.8.B dan 4.8.C menunjukkan bahwa H4 tidak terbukti signifikan. Penelitian ini membuktikan bahwa promosi berpengaruh signifikan terhadap kepuasan kerja

staf akuntan publik di KAP Kecil, tapi tidak berpengaruh signifikan terhadap kepuasan kerja staf akuntan publik di KAP Menengah dan Besar.

Seperti diuraikan pada paragraf 4.4.2.1, di KAP Big 4 dan Menengah, kenaikan pangkat dimaknai oleh audit staf sebagai suatu rutinitas tahunan, karena tujuan utama mereka menggunakan KAP sebagai batu loncatan. Promosi pada H4 seringkali dimaknai bahwa sudah waktunya bagi seorang auditor untuk mencari pekerjaan yang lebih baik karena proses batu loncatan sudah cukup.

Kondisi ini berbeda dengan KAP Kecil, struktur armadanya sudah tetap, misalnya hanya memiliki 3 manager, 2 supervisor 10 Senior. Kemampuan KAP Kecil untuk mempromosikan stafnya sangat terbatas oleh karenanya tidak setiap tahun dilakukan promosi. Promosi pada umumnya hanya dilakukan pada staf yang kinerjanya istimewa (terbaik diantara yang ada), hal ini menyebabkan promosi menjadi peristiwa yang istimewa dan berpengaruh pada kepuasan kerja.

4.4.2.5 H5: Pengaruh Benefit terhadap *Job Satisfaction*

Tabel 4.8.A - 4.8.C menunjukkan bahwa H5 tidak terbukti signifikan, baik di KAP Big 4, Kecil, maupun Menengah. Hasil penelitian ini memberikan bukti bahwa *benefit* tidak mempunyai pengaruh terhadap *job satisfaction* auditor dan konsultan.

Pada sub-bab 2.2.3, diuraikan tentang *benefit* atau *fringe benefit*, yaitu imbalan kerja selain gaji dan bonus, seperti penggantian biaya pengobatan, cuti, asuransi, keanggotaan organisasi profesi dan imbalan pasca kerja seperti pensiun. Pada umumnya imbalan kerja selain gaji dan bonus sifatnya tetap dan tidak dikaitkan dengan prestasi kerja ataupun jenjang kepangkatan, sehingga dianggap sebagai pelengkap saja, bukan merupakan faktor yang dapat meningkatkan kepuasan kerja. Imbalan paska kerja, kemungkinan besar tidak pernah dipikirkan oleh junior dan senior yang menjadi responden utama penelitian ini. Cuti bagi para staf profesional terutama ditingkat junior dan senior jarang dapat dimanfaatkan karena tingkat kesibukannya

4.4.2.6 H6: Pengaruh Komunikasi terhadap *job satisfaction*

Tabel 4.8.A menunjukkan bahwa H6 terbukti signifikan, sedangkan pada tabel 4.8.B dan 4.8.C menunjukkan bahwa H6 tidak terbukti signifikan. Penelitian ini membuktikan bahwa komunikasi berpengaruh signifikan terhadap kepuasan kerja staf akuntan publik di KAP Kecil, tapi tidak berpengaruh signifikan terhadap kepuasan kerja staf akuntan publik di KAP Menengah dan Big 4.

Hal ini kemungkinan disebabkan karena komunikasi antar individu dalam organisasi dan klien di KAP Kecil berjalan lancar dan terjalin dengan baik, sehingga mempengaruhi tingkat kepuasan kerja karyawan. Seperti yang dijelaskan pada sub-bab 4.4.2 bahwa lingkungan kerja KAP Kecil mempunyai karakteristik yang berbeda dengan KAP Menengah dan Big 4, rasio partner dengan stafnya hanya berkisar 1:5 sampai 1:20, komunikasi dengan para partner cukup baik.

Pada KAP Big 4 lingkungan kerja berbeda sekali beban pekerjaan bagi para staf profesional jauh lebih berat, sehingga komunikasi menjadi sangat formal dan kaku. Seperti diuraikan pada sub-bab 4.4.2 lingkungan kerja di KAP Menengah lebih sibuk dibanding dengan Big 4. Rasio partner dibandingkan jumlah stafnya pada kisaran 1: 34 sampai dengan 1: 42. Dengan jumlah profesional pada kisaran 120 – 378 staf profesional dengan beban pekerjaan (*professional service engagement*) pada kisaran 163 – 572 perikatan 90% nya adalah perikatan audit atas laporan keuangan, kemungkinan besar komunikasi akan lebih buruk dibandingkan Big 4.

4.4.2.7 H7: Pengaruh Rekan Kerja terhadap *Job Satisfaction*

Tabel 4.8.A menunjukkan bahwa H7 terbukti signifikan, sedangkan pada tabel 4.8.B dan 4.8.C menunjukkan bahwa H7 tidak terbukti signifikan. Penelitian ini membuktikan bahwa rekan kerja berpengaruh signifikan terhadap kepuasan kerja staf akuntan publik di KAP Kecil, tapi tidak berpengaruh signifikan terhadap kepuasan kerja staf akuntan publik di KAP Menengah dan Besar.

Untuk membahas masalah ini, peneliti mengambil contoh lingkungan kerja di Southwest Airlines di Amerika Serikat (Grubbs-West,2005) budaya

perusahaan diciptakan sebagai suatu keluarga besar. Hubungan baik antar karyawan terjalin dan rasa saling percayapun terbangun memberikan kepuasan kerja bagi karyawan. Hipotesis H7 adalah pengaruh rekan kerja seperti yang terjadi di Southwest Airlines.

Hasil penelitian membuktikan bahwa hipotesis H7 terbukti di KAP kecil ini terjadi. Pertama, jumlah staf pada KAP kecil relatif sedikit, sehingga hubungan kekeluargaan terjalin, akibatnya bila ada staf yang tidak cocok dengan budaya KAP tersebut, dia tidak akan bertahan lama. Kedua, rekan kerja dalam satu tim audit jarang berganti, sehingga interaksi antar audit staf yang sama dalam satu tim terjadi terus menerus, sehingga cukup waktu untuk menumbuhkan hubungan baik dan menciptakan rekan kerja yang menyenangkan (atau tidak menyenangkan).

Untuk Big 4 dan KAP Menengah, hipotesis H7 tidak terbukti. Artinya rekan kerja bukan suatu *antecedent* terhadap kepuasan kerja karena rekan kerja adalah suatu keharusan dalam sistem kerja mereka. Jadi rekan kerja bukan merupakan hal yang istimewa. Pada Big 4 dan KAP menengah dengan jumlah staf yang ratusan bahkan lebih dari 1000 orang, rekan kerja sangat cepat berganti, beban kerja cukup berat, sehingga tidak terwujud sosialisasi antar rekan kerja. Pada umumnya *worklife balance* di Big 4 dan KAP menengah tidak dibangun dalam tim audit untuk perikatan tertentu tetapi group auditor yang lebih besar, atau bahkan dibangun dalam KAP secara keseluruhan. Hal ini penting untuk menghindari terwujudnya "*little kingdom*" didalam suatu KAP.

4.4.2.8 Pengaruh Variabel Kontrol terhadap *Job Satisfaction*

Tabel 4.8.A dan 4.8.C menunjukkan bahwa semua variabel kontrol tidak terbukti berpengaruh signifikan terhadap *job satisfaction* pada KAP Kecil dan Besar, sedangkan pada tabel 4.8.B menunjukkan bahwa variabel kontrol GENDER terbukti berpengaruh signifikan positif terhadap *job satisfaction* pada KAP Menengah.

Pada sub-bab 4.4.2 dibahas bahwa berdasarkan data dari Departemen Keuangan, KAP Menengah adalah yang paling sibuk dengan rasio partner

terhadap jumlah staf profesional yang kecil, dan jumlah staf yang lebih sedikit dari Big 4, jumlah perikatannya lebih besar. Disamping itu sarana informasi dan pelatihan belum sebaik Big 4. Pengaruh *gender* adalah signifikan positif. Artinya pria lebih memiliki *job satisfaction* yang tinggi dibandingkan wanita pada KAP menengah atau lingkungan kerja di KAP Menengah menurunkan *job satisfaction* kaum wanita. Observasi dari sudut pandang kaum pria kemungkinannya adalah daya tahan dan fleksibilitas pria untuk menyesuaikan diri dengan lingkungan kerja lebih memberikan keuntungan dibanding wanita.

Pada tabel 4.10 jumlah responden wanita dan pria hampir sama jumlahnya untuk KAP Menengah, tetapi hampir seluruhnya ada di usia muda (kemungkinan belum menikah). *Family conflict* bukan menjadi masalah untuk menurunkan *job satisfaction* wanita di KAP Menengah, sehingga observasi dari sudut pandang kaum wanita kemungkinannya adalah kesulitan bagi kaum wanita untuk menyesuaikan diri dengan lingkungan kerja karena kebutuhan wanita, kebiasaan-kebiasaan, dan karakteristik kewanitaan sulit terpenuhi di KAP misalnya, pulang harus larut malam atau lokasi klien yang jauh dari kota, sehingga menyulitkan ketika harus pulang larut malam dan fasilitas untuk mengatasi masalah ini belum memadai.

Pada tabel 4.10 untuk KAP Big 4 dan Kecil jumlah responden wanita lebih banyak dari pria, tetapi mayoritas di usia muda, kemungkinan *family conflict* juga belum menjadi masalah. Maka kemungkinan tidak berpengaruhnya *gender* pada *job satisfaction* di KAP Big4 dan Kecil, juga karena lingkungan kerja.

KAP Kecil mempunyai karakteristik tersendiri, budaya kekeluargaan dan komunikasi informal yang menyebabkan baik pria dan wanita merasa nyaman. Kondisi ini tidak menjadikan karakter *gender* memberikan dampak yang berbeda terhadap *Job Satisfaction*. Pada Big 4 memiliki aturan-aturan yang lebih jelas dan sarana informasi serta pelatihan yang lebih baik dan ditambah lagi semua KAP Big 4, mempunyai tenaga ahli asing yang berperan sebagai *Technical advisor*. Lingkungan kerja seperti ini juga memberikan kenyamanan baik pada pria maupun wanita, maka karakteristik gender tidak memberikan keuntungan yang berbeda.

Tabel 4.10 : Ikhtisar responden – pria dan wanita

	20-24 tahun	25-29 tahun	30-34 tahun	35-39 tahun	> 39 tahun	Jumlah
KAP Big 4						
• Wanita	110	66	13	4	4	197
• Pria	64	47	9	6	6	132
KAP Menengah						
• Wanita	66	47	16	4	2	135
• Pria	42	59	19	12	6	138
KAP Kecil						
• Wanita	92	52	18	10	14	186
• Pria	76	82	39	13	17	227

Sumber : Hasil pengolahan data primer

4.4.3 Analisa Hasil Pengujian Model – 2

Tabel 4.11 : Ikhtisar nilai *t* Model Struktural 2

Hipotesis	Path	KAP Kecil	KAP Menengah	KAP Big 4
H8	JOBS → TI	-4,59*	2,12*	3,16*
H9	JOBS*NI → TI	3,71*	-0,14	0,049
H10	JOBS*IC → TI	1,26	-2,37*	-4,90*

*Signifikan pada $\alpha=5\%$

Expected sign untuk pengujian H8 adalah negatif. Pada tabel 4.11 tampak bahwa hasil pengujian H8 pada KAP Kecil terbukti signifikan negatif, sedangkan pada KAP Big 4 dan Menengah terbukti signifikan positif.

Hasil pengujian H9 dan H10 KAP Kecil, berkebalikan dengan hasil pengujian H9 dan H10 KAP Menengah dan Big 4. Pada KAP Kecil *Nutrient*

Information terbukti signifikan mengurangi hubungan negatif antara *job satisfaction* dan *turnover intention* tetapi tidak terbukti untuk KAP Menengah dan Big 4. Sebaliknya pada KAP Kecil *Information Consciousness* tidak terbukti mengurangi hubungan negatif antara *job satisfaction* dan *turnover intention*, tetapi pada KAP Big 4 dan Menengah terbukti secara negatif signifikan mengurangi hubungan positif antara *job satisfaction* dan *turnover intention*. Dari hasil pengujian tersebut diatas terlihat bahwa KAP Big 4 dan Menengah tergabung menjadi satu kelompok dan mempunyai karatersitik yang bertolak belakang dengan KAP Kecil.

4.4.3.1 H8: Pengaruh *job satisfaction* terhadap *Turnover Intention*

Tabel 4.11 menunjukkan bahwa H8 terbukti signifikan, yang artinya *job satisfaction* berpengaruh signifikan terhadap *turnover intention* (keinginan berpindah kerja), namun arah hubungannya berbeda. Pada KAP Kecil, *job satisfaction* berpengaruh signifikan negatif terhadap *turnover intention* sedangkan pada KAP Menengah dan Besar *job satisfaction* berpengaruh signifikan positif terhadap *turnover intention*. Artinya, di KAP Kecil, semakin tinggi *job satisfaction*, semakin kecil keinginan berpindah kerja (*turnover intention*). Namun di KAP Menengah dan Besar, semakin tinggi *job satisfaction*, semakin tinggi juga keinginan berpindah kerja (*turnover intention*).

Hubungan negatif antara *job satisfaction* dengan dengan *turnover intention* yang ditemukan pada KAP Kecil sesuai dengan temuan Tate, Whately dan Clugson (1997), Igarria dan Guimaraes (1993), dan Natemeyer, Burton dan Johnston (1995) Pasewark dan Strawser (1996) yang menemukan bahwa kepuasan kerja secara langsung mempengaruhi secara negatif terhadap keinginan berpindah kerja karyawan.

Hubungan positif antara *job satisfaction* dan *turnover intention* yang ditemukan pada KAP Big 4 dan Menengah sesuai dengan temuan Spencer dan Steers (1981) yang meneliti hubungan antara *turnover intention* dan *job satisfaction* pada karyawan yang *high performer* dan *low performer*. Hasil penelitian Spencer dan Steers (1981) menunjukkan bahwa pada karyawan yang *high performer*, hubungan *turnover intention* dan *job satisfaction* adalah positif,

sedangkan pada karyawan yang *low performers*, *turnover intention* dan *job satisfaction* berhubungan negatif. Maka hubungan positif antara *job satisfaction* dengan *turnover intention* pada KAP Big 4 dan Menengah yang ditemukan pada penelitian ini kemungkinan adalah karena responden pada KAP Big 4 dan Menengah rata-rata adalah orang yang memiliki *high performance*.

Seperti diuraikan pada paragraph 4.4.1 terdapat perbedaan yang bertolak belakang antara KAP Kecil dan KAP Big 4 dan Menengah. *Staff turnover* dari big 4 dan Menengah lebih besar dari dari KAP Kecil. Penelitian di Amerika Serikat menunjukkan bahwa *turnover* KAP Kecil 9% dibandingkan dengan KAP Besar/Menengah sebesar 17% (Steadman, Mark, 2008). Peneliti belum menemukan penelitian tentang *staff turn over* di KAP di Indonesia, akan tetapi berdasarkan pengalaman dan pengamatan peneliti, *staff turnover* Big 4 sangat tinggi, bahkan di kantor tempat peneliti bekerja pernah mencapai diatas 25%. Hal ini disebabkan karena KAP adalah batu loncatan, dan batu loncatan terbaik adalah Big 4, di sisi lain tantangan Big 4 adalah mengikuti semua standar pengendalian mutu internasional dan tuntutan kualitas jasa profesional untuk *global client*, sehingga membutuhkan *professional staff* yang *high performance*.

Untuk alasan yang berbeda KAP Menengahpun membutuhkan *high performance*, data statistik untuk tahun 2008 yang peneliti peroleh dari Departemen Keuangan menunjukkan bahwa di KAP Menengah 120 – 378 professional staf harus menangani beban pekerjaan (*professional service engagement*) pada kisaran 163 – 572 perikatan 90% nya adalah perikatan audit atas laporan keuangan.

Big 4 dan KAP Menengah mempunyai berbagai kemampuan untuk *inducement* untuk menahan *high performance staff*-nya, seperti kenaikan gaji, pengalaman kerja diluar negeri, akselerasi promosi, beasiswa untuk meneruskan sekolah dan lain sebagainya. Untuk tingkat Junior dan Seniorpun telah diberikan *inducement* yaitu fasilitas untuk mengikuti program Pendidikan Profesi Akuntansi.

4.4.3.2 H9: Peran *Nutrient Information* dalam Memoderasi Hubungan antara *Job Satisfaction* dan *Turnover Intention*

Tabel 4.11 menunjukkan bahwa pada KAP Kecil H9 terbukti signifikan positif, Tetapi pada KAP Big 4 dan Menengah menunjukkan bahwa H9 tidak terbukti signifikan, penjelasannya adalah sebagai berikut:

a. *KAP Kecil : terbukti signifikan.*

Hasil ini menunjukkan bahwa pada KAP Kecil, *Nutrient Information* terbukti signifikan mengurangi hubungan negatif antara *Job Satisfaction* dan *Turnover Intention*. Artinya dengan adanya *nutrient information* dapat mengurangi keinginan berpindah kerja dari staf profesional di KAP yang memiliki *job satisfaction* yang rendah.

Pada pengujian H1, terbukti bahwa *Nutrient Information* bukan merupakan *antecedent job satisfaction*, tetapi hasil pengujian H9 mempunyai peran yang signifikan dalam memoderasi hubungan negatif antara *job satisfaction* dan *turnover intention*. Sedangkan hasil pengujian H8 terbukti negatif signifikan bagi KAP kecil. Artinya, semakin rendah tingkat kepuasan kerja auditor/konsultan akan semakin tinggi keinginannya untuk berhenti kerja atau berpindah pekerjaan. Kesimpulan yang dapat ditarik dari hasil pengujian hipotesis-hipotesis diatas adalah umpan balik dari atasan dan perencanaan karir di masa datang, walaupun bukan merupakan penyebab kepuasan kerja seperti dibahas pada sub-bab 4.4.2.1, tetapi harus menjadi perhatian partner di KAP Kecil karena terbukti mempunyai pengaruh yang signifikan untuk mengurangi keinginan stafnya untuk mengundurkan diri. Wujud moderasi yang dirasakan efektif bagi staf di KAP Kecil mungkin berupa perhatian khusus yang diberikan partner secara informal kepada stafnya yang sedang menurun kepuasan kerjanya. Sehingga staf yang bersangkutan memperoleh umpan balik dan informasi untuk perencanaan karirnya.

b. *KAP Menengah dan Big 4 : tidak terbukti signifikan.*

Pada KAP Menengah dan Besar, *nutrient information* terbukti tidak signifikan memoderasi hubungan antara *Job satisfaction* dan *Turnover Intention*.

Pada pengujian H1 juga terbukti bahwa *nutrient information* bukan *antecedent* kepuasan kerja. Kondisi-kondisi yang mendukung pembuktian ini adalah bagi para staf profesional di KAP terutama ditingkat junior dan senior (mayoritas responden penelitian ini) bekerja di KAP terutama Big 4 adalah sebagai batu loncatan untuk dapat melamar atau dilamar perusahaan di industri lainnya. Faktor umpan balik dari atasan dan perencanaan karir bukan merupakan *value* bagi mereka, karena yang dicari adalah predikat bahwa telah mempunyai pengalaman kerja disalah satu KAP Big 4 atau Menengah.

4.4.3.3 H10: Peran *Information Consciousness* dalam Memoderasi Hubungan antara *Job Satisfaction* dan *Turnover Intention*

Information Consciousness terbukti signifikan mengurangi hubungan positif antara *job satisfaction* dan *turnover intention* untuk KAP Menengah dan Big 4, namun *Information Consciousness* tidak terbukti mengurangi hubungan negatif antara *job satisfaction* dengan *turnover intention* di KAP Kecil.

a. KAP Kecil : tidak terbukti signifikan

Pada pengujian H8 (sub-bab 4.4.3.1) *job satisfaction* berpengaruh signifikan negatif terhadap *turnover intention* artinya, semakin tinggi *job satisfaction*, semakin kecil keinginan berpindah kerja (*turnover intention*) dari auditor atau semakin rendah *job satisfaction* menyebabkan semakin tinggi keinginan untuk berpindah kerja (*push effect*). *Information Consciousness* yang merupakan kesadaran dari para partner di KAP yang pada penelitian ini diukur dengan 4 dimensi yaitu motivasi, pelatihan dan kemudahan mengakses informasi. Pada KAP Kecil *Information Consciousness* telah diuji pada H2 (sub-bab 4.4.2.1) dan terbukti signifikan sebagai *antecedent* dari *job satisfaction*, tetapi pada pengujian H10, tidak terbukti merupakan faktor yang dapat memoderasi hubungan *job satisfaction* dengan *turnover intention*, artinya *Information Consciousness* tidak mempunyai pengaruh terhadap hubungan antara *job satisfaction* dan *turnover intention*. Penjelasanannya adalah sebagai berikut:

Moderasi terjadi apabila moderator variabel dipahami dan diterima oleh para *professional staff* (Bontis, Serenco, 2007). Moderasi harus dirasakan

wujudnya oleh staf sebagai suatu tindakan nyata yang dilakukan oleh KAP, misalnya dalam bentuk kebijakan atau tindakan dari partner KAP yang diterima oleh staf *profesionalnya*. KAP Kecil mempunyai karakteristik yang berbeda dengan Big 4 dan KAP Menengah, yaitu hubungan kekeluargaan, jumlah anggota organisasi yang sedikit menyebabkan tidak dibutuhkan hadirnya peraturan dan tata cara yang formal sehingga tercipta hubungan informal. Pada analisis di sub-bab 4.4.2 bahwa *information consciousness* berpengaruh signifikan pada *job satisfaction* di KAP Kecil dalam kondisi informalnya, yaitu partner langsung melakukan pelatihan dan staf mudah bertemu partner dan manajernya untuk memperoleh informasi dan KAP Kecil tidak memelihara suatu kebijakan formal baik untuk pelatihan maupun sarana yang memudahkan para *staf* untuk mengakses informasi. Kondisi ini dirasakan oleh staf sebagai faktor yang meningkatkan kepuasan kerja. Tetapi ketidakformalan ini, tidak akan bisa ditangkap oleh para staf di KAP Kecil sebagai suatu usaha nyata atau formal untuk melunturkan (memoderasi) keinginan mereka untuk berpindah kerja.

b. Big 4 dan KAP Menengah: terbukti signifikan .

Pada KAP Big 4 dan Menengah, *information consciousness* berpengaruh negatif signifikan dalam memoderasi hubungan positif antara *job satisfaction* dan *turnover intention*. Artinya *information consciousness* terbukti sebagai faktor yang mengurangi hubungan positif antara *job satisfaction* dan *turnover intention*, atau dengan kata lain, dengan adanya *information consciousness* dapat mengurangi keinginan berpindah kerja dari auditor yang memiliki *job satisfaction* yang tinggi.

Information Consciousness dalam penelitian ini diukur dengan tiga dimensi, yaitu: pelatihan, kemudahan mengakses informasi dan adanya kebijakan yang mendorong/memotivasi untuk memberikan *professional service* yang terbaik bagi kliennya serta partisipasi aktif dengan organisasi profesi. Jadi untuk mengurangi *turnover intention* di KAP Big 4 dan Menengah, hal-hal tersebut sangat penting sekali untuk diperhatikan oleh KAP

Pengujian H8 (*expected sign negative*) membuktikan bahwa *job satisfaction* berpengaruh positif terhadap *turnover intention*. Hal ini menunjukkan

bahwa di KAP Big 4 dan Menengah, semakin tinggi kepuasan kerja semakin tinggi pula keinginan untuk berpindah kerja. Pengujian H10 membuktikan bahwa *information consciousness* dapat memperlunak (memoderasi) hubungan yang merugikan tersebut. Terdapat 2 faktor yang dapat digunakan untuk mengukur masalah ini. Pertama, mengenai tingkat kerumitan pemahaman informasi sebagai suatu sumber daya. Faktor kedua adalah tersedianya fasilitas yang mudah diakses untuk memperoleh informasi. Teori kelangkaan berlaku disini, bila informasi tidak rumit untuk dipahami dan aksesnya mudah diperoleh maka hal ini bukanlah masalah yang istimewa. Tetapi bila untuk memahaminya saja rumit, tetapi KAP memfasilitasi stafnya untuk dengan mudah memperoleh dan memahami informasi yang rumit tersebut, maka hal ini menjadi istimewa bagi staf di KAP. Perkembangan bisnis, risiko terjadinya *fraud* menyebabkan standar akuntansi dan audit menjadi informasi yang rumit untuk dipahami.

4.4.3.4 Pengaruh Variabel Kontrol terhadap *Turnover Intention*

Tabel 4.8.A menunjukkan bahwa variabel kontrol yang signifikan mempengaruhi *Turnover Intention* di KAP Kecil adalah POSISI (jabatan) auditor dengan arah yang negatif signifikan. Artinya semakin tinggi posisi auditor, semakin rendah keinginannya untuk meninggalkan KAP tersebut. Kondisi-kondisi yang mendukung pembuktian ini adalah: pertama, *staff turnover* di KAP Kecil jauh lebih kecil dibandingkan dengan KAP besar. Kedua, pengujian H2 (sub-bab 4.3.4) pada KAP Kecil, terbukti bahwa promosi mempunyai pengaruh signifikan pada kepuasan kerja dan hasil pengujian H8 (sub-bab 4.4.9) membuktikan bahwa *job satisfaction* mempunyai pengaruh negatif signifikan terhadap *turnover intention*.

Tabel 4.8.B menunjukkan bahwa variabel kontrol yang signifikan mempengaruhi *turnover intention* di KAP Menengah adalah EXPERIEN (pengalaman kerja) auditor dengan arah yang negatif signifikan. Artinya semakin lama pengalaman kerja auditor, semakin rendah keinginan berpindah kerja di KAP Menengah. Hal ini disebabkan karena semakin lama bekerja merasa semakin cocok pekerjaan tersebut dengan minatnya. KAP Menengah sering disebut sebagai *Second Tier* atau papan tengah. Artinya walaupun bukan anggota Big 4,

tetapi KAP dikelompok ini juga mempunyai reputasi internasional. Pada awal karir seorang auditor atau konsultan menganggap KAP sebagai batu loncatan, tetapi ada proses lain yang terjadi, yaitu terjadinya perasaan cocok dengan profesi akuntan publik dan/atau cocok dengan KAP yang bersangkutan (Chang, Wunn, Tseng, 2007). Bertambahnya pengalaman di kelompok KAP tersebut dapat menurunkan keinginan untuk pindah kantor atau pekerjaan.

Bila dibandingkan dengan KAP Kecil POSISI yang mempunyai pengaruh signifikan, sedangkan pada KAP Menengah yang mempunyai pengaruh signifikan adalah EXPERIEN. Hal ini konsisten dengan hasil pengujian H2 (sub-bab4.4.2.4) pada KAP Menengah, terbukti bahwa promosi juga tidak mempunyai pengaruh signifikan pada kepuasan kerja.

Tabel 4.8.C menunjukkan bahwa variabel kontrol yang signifikan mempengaruhi *Turnover Intention* di KAP Big 4 adalah POSISI (jabatan) dan EXPERIEN. POSISI berpengaruh positif terhadap *turnover intention*, sedangkan EXPERIEN berpengaruh negatif terhadap *turnover intention*. Artinya semakin tinggi posisi auditor, semakin tinggi juga keinginan berpindah kerja auditor di KAP Big 4, tapi semakin lama pengalaman auditor, semakin rendah keinginan untuk berpindah kerja auditor di KAP Big 4. Pembuktian ini sepertinya merupakan fenomena yang ganjil, tetapi sebenarnya sangat logis, penjelasannya adalah sebagai berikut:

Big 4 adalah target utama untuk batu loncatan, tujuannya adalah suatu saat seorang staf mempunyai kesempatan untuk pindah kerja ketempat yang dipandang lebih baik. Tujuan ini dapat dicapai dengan mengajukan lamaran perusahaan target yang diinginkan atau memperoleh tawaran dari perusahaan yang membutuhkan. Maka posisi seorang auditor/konsultan akan memegang peranan baik untuk menambah bobot surat lamarannya 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/konsultan

untuk mencari pekerjaan yang dianggap lebih baik. Dalam keadaan yang jarang, ditingkat partner-pun hal yang sama terjadi.

EXPERIEN berpengaruh negatif terhadap *turnover intention*, 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 terjadipada KAP Menengah, pada mulanya mungkin tujuan untuk bekerja di Big 4 adalah sebagai batu loncatan, tetapi ketika terjadi kecocokan minat maka orientasi bekerja di KAP sebagai batu loncatan berubah menjadi keinginan untuk berkarir. Kecocokan minat tidak terjadi begitu saja, tetapi melalui suatu proses waktu. Kemungkinan besar dengan berjalannya waktu dan bertambahnya pengalaman pemahaman seorang auditor/konsultan terhadap profesi akuntan publik menjadi semakin jelas. Kemudian dirasakan ada kecocokan antara minat kerjanya dengan profesi ini, inilah titik awal proses kecocokan minat.

