

DAMPAK INTERAKSI TINDAKAN SUPERVISI DAN PENGALAMAN KERJA TERHADAP KEPUASAN KERJA AUDITOR: STUDI EMPIRIS DI KAP YOGYAKARTA, SEMARANG DAN SOLO

Rosalina Kurniwati Tethool
Rustiana
Universitas Atma Jaya Yogyakarta

Abstract

The purpose of the study is to investigate the effect of interaction between supervisory action and work experience in auditing on the auditors job satisfaction. There are 76 junior and senior auditors working in public accountant firms in Yogyakarta, Solo, and Semarang participate in this study. Data are collected by mail questionnaire and was analyzed by multiple regressions, and the result supports the hypothesis. It implies that managers in public accountant firms should consider the combination of supervisory act and experience in auditing in order to increase job satisfaction for senior and junior auditors.

Keywords: supervisory action, work experience, job satisfaction, auditor

1. PENDAHULUAN

Penelitian tentang tindakan supervisi dengan kepuasan kerja telah banyak dilakukan oleh berbagai pihak baik di luar negeri maupun di Indonesia (Albrech, dkk, 1981; Patten, 1995; Huda, 2000; Nurahma dan Indriantoro, 2000 dan Puspita, 2000). Patten (1995) menemukan hasil bahwa kepuasan kerja akuntan pemula di kantor akuntan publik dipengaruhi oleh sikap supervisor mereka dalam aspek kepemimpinan dan mentoring, aspek kondisi kerja, dan aspek penugasan. Albrech dkk (1981) melakukan studi tentang sikap 296 akuntan di 25 KAP dengan *mail survey* yang menemukan hasil bahwa kepuasan kerja partner lebih tinggi dibandingkan dengan staf auditor junior, auditor senior dan manajer. Dilaporkan juga bahwa ketidakpuasan kerja auditor junior lebih dijelaskan oleh berbagai faktor, seperti sedikitnya jumlah supervisi, kurangnya kesempatan berpartisipasi dan kurangnya pengakuan atas pekerjaan yang telah dilakukan dengan baik oleh staff auditor junior, senior dan manajer. Demikian pula hasil-hasil penelitian Huda (2000), Nurahma dan Indriantoro (2000) dan Puspita (2000) menghasilkan kesimpulan bahwa terdapat hubungan positif antara tindakan supervisi dan kepuasan kerja yang dirasakan oleh para akuntan publik.

Tindakan supervisi wajib dilakukan oleh auditor jika dalam penugasannya menggunakan asisten sesuai dengan Standar Pekerjaan Lapangan yang pertama (SPAP, 2001). Di Amerika AECC (*Accounting Education Change Commision*) sebagai suatu badan yang menangani pendidikan akuntan menerbitkan *Issues Statement* no.4 yang ditujukan untuk meningkatkan kepuasan kerja akuntan pemula. Salah satu isinya adalah *Recommendations for Supervisors of Early Work Experience* yang mendorong pemberdayaan akuntan pemula di kantor akuntan publik melalui tindakan supervisi yang tepat dan bisa menumbuhkan motivasi intrinsik sehingga kepuasan kerja akuntan pemula meningkat (Nurahma dan Indriantoro, 2000). AECC merekomendasikan bagi para supervisor yang mensupervisi auditor junior adalah dengan

- (1) menyediakan kepemimpinan yang kuat dan mentoring bagi para anggota staff
- (2) membangun kondisi kerja yang kondusif untuk mencapai kesuksesan
- (3) menyediakan penugasan yang menantang dan menstimulasi terselesainya tugas pekerjaan (Patten, 1995).

Di dalam kenyataannya, auditor yang berpengalaman dan yang kurang berpengalaman mengalami tindakan supervisi yang berbeda. Ini mungkin bisa berdampak pada kepuasan kerja auditor yang dirasakan. Miller, dkk (2001) melakukan studi tentang pengaruh diskusi verbal terhadap peningkatan motivasi dan kinerja

auditor dengan pengalaman sebagai variabel moderating. Responden yang berpartisipasi dalam studi ini sebanyak 157 pasangan sample (auditor junior dan senior) pada para auditor yang ada di *The Big 6*. Hasil studinya menunjukkan bahwa pada auditor yang kurang berpengalaman, dengan adanya diskusi verbal dapat meningkatkan motivasi dan kinerjanya. Namun pada auditor yang sudah berpengalaman, dengan adanya diskusi verbal malah menurunkan motivasi dan kinerja dibandingkan dengan auditor yang kurang berpengalaman. Pada penelitian Miller, dkk tersebut, pengalaman dipandang sebagai suatu variabel yang sifatnya kontijen dan mempunyai pengaruh yang sangat kuat terhadap hubungan antara diskusi verbal dengan peningkatan motivasi dan kinerja auditor. Sehingga variabel pengalaman dapat dikatakan sebagai variabel moderating.

Menurut Sekaran (2001), variabel moderating adalah variabel yang bersifat kontijen dan mempunyai pengaruh yang sangat kuat dalam hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen. Oleh karenanya penulis mengekstensi penelitian-penelitian sebelumnya dengan menambahkan variabel pengalaman sebagai variabel moderating. Karena sifatnya yang kontijen, penulis hendak menguji apakah interaksi antara tindakan supervisi dan pengalaman kerja dapat berdampak terhadap kepuasan kerja auditor. Dengan demikian tujuan penelitian ini adalah untuk mencari bukti empiris mengenai dampak interaksi antara variabel tindakan supervisi dan pengalaman kerja terhadap kepuasan kerja auditor.

2. TINJAUAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1 Hubungan antara tindakan supervisi dan kepuasan kerja

Auditor merupakan aset terpenting bagi suatu kantor akuntan publik. Bagi para manajer di kantor akuntan publik, salah satu tantangan terbesar yang dihadapi adalah bagaimana mengelola para staff akuntan agar kepuasan kerjanya dapat meningkat dari waktu ke waktu. Dengan demikian jika kepuasan kerja meningkat diharapkan mampu meningkatkan kinerja para akuntan tersebut yang pada akhirnya dapat meningkatkan kinerja kantor akuntan publik secara keseluruhan. Menurut Smith, Kendall, dan Hullin (dalam Luthan, 1998), kepuasan kerja dipengaruhi oleh lima dimensi kerja yakni, pekerjaan itu sendiri, gaji, kesempatan promosi, supervisi dan kerjasama.

Dalam profesi akuntan publik, supervisi merupakan hal yang penting. Supervisi ini diatur dalam Standar Pekerjaan Lapangan yang kedua (SPAP, 2001) yang mengharuskan bahwa, "pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya".

Supervisi merupakan tindakan mengawasi atau mengarahkan penyelesaian pekerjaan. Dengan adanya supervisi dapat memberikan *feedback* atau masukan-masukan bagi karyawan untuk melakukan perbaikan-perbaikan. Supervisi yang buruk dapat menyebabkan ketidakpuasan kerja yang pada akhirnya dapat menyebabkan tingginya absensi dan turnover.

Di bidang auditing, supervisi mencakup pengarahan usaha asisten yang terkait dalam pencapaian tujuan audit dan penentuan apakah tujuan tersebut dicapai. Unsur supervisi adalah memberikan instruksi kepada asisten; tetap menjaga penyampaian informasi berkaitan dengan masalah-masalah penting yang dijumpai dalam audit; mereview pekerjaan; dan menyelesaikan perbedaan diantara staff auditor kantor akuntan. Luasnya supervisi yang memadai tergantung dari banyak faktor, antara lain kompleksitas masalah dan kualifikasi orang yang melaksanakan audit. Supervisi yang diberikan oleh supervisor terhadap para assistennya jika diterapkan dengan tepat mampu meningkatkan kepuasan kerja auditor junior maupun auditor senior.

2.2 Pengembangan Hipotesis

Penelitian tentang pengalaman dalam bidang auditing telah banyak dilakukan oleh berbagai pihak. Bedard (1989) berpendapat bahwa berbagai macam pengalaman individu akan mempengaruhi pelaksanaan suatu tugas. Seseorang yang berpengalaman akan memiliki cara berpikir yang lebih terperinci, lengkap, dan *sophisticated* dibandingkan dengan orang yang belum berpengalaman. Mohammadi dan Wrigt (1987) menunjukkan bahwa staff yang berpengalaman akan memberikan pendapat yang berbeda dengan auditor junior untuk tugas-tugas yang sifatnya tidak terstruktur. Karakteristik tugas yang tidak terstruktur adalah tugas

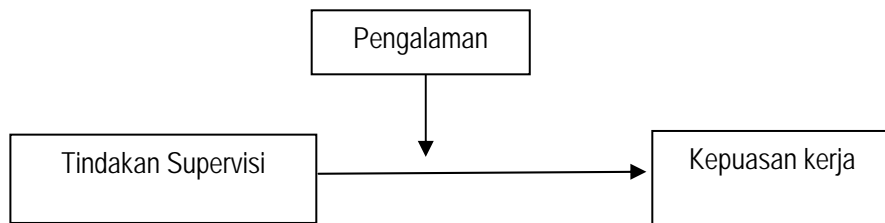
tersebut unik, tidak ada petunjuk pasti untuk dijadikan acuan, lebih cenderung berupa prediksi serta banyak membutuhkan intuisi dalam membuat keputusan.

Sedangkan Hayes-Roth (1975), Hutchinson (1983), Murphy dan Wright (1984) (dalam Tubbs, 1992) memberikan bukti empiris bahwa jika seseorang yang lebih berpengalaman pada bidang substantif, maka orang tersebut mempunyai lebih banyak item yang disimpan dalam memorinya sehingga akan lebih mudah baginya untuk membedakan item-item menjadi beberapa kategori. Selanjutnya Weber dan Ccrocker (1983, dalam Tubbs, 1992) menunjukkan bahwa semakin banyak pengalaman seseorang, maka hasil pekerjaan akan semakin akurat dan lebih banyak mempunyai memori tentang struktur kategori yang rumit-rumit. Penelitian ini memberikan bukti bahwa pengalaman auditor mempunyai dampak yang signifikan terhadap kinerja, walaupun hubungannya tidak langsung

Model Simon dalam Abdulmohamadi dan Wright (1987) menunjukkan bahwa pengaruh pengalaman akan meningkat seiring dengan meningkatnya kompleksitas tugas. Dalam bidang pengauditan, hubungan ini tampak pada penelitian yang dilakukan oleh Ashton dan Kramer (1980) serta Halimton dan Wright (1982). Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa tidak ada pengaruh pengalaman terhadap tugas-tugas yang sifatnya terstruktur, seperti pemeriksaan pengendalian internal terhadap sistem penggajian yang sederhana. Sementara hasil penelitian Frederick dan Libby (1980) dan Libby (1985) menunjukkan adanya pengaruh pengalaman yang sifatnya signifikan dalam pembuatan keputusan yang lebih kompleks, seperti mencari kelemahan sistem pengendalian internal, mencari kesalahan pencatatan, serta melakukan *analytical review*.

Penelitian yang dilakukan oleh Choo dan Trotmat (1991) menunjukkan bahwa auditor yang berpengalaman lebih banyak menemukan item-item yang tidak umum (*atypical*) dibandingkan dengan auditor yang kurang berpengalaman. Hasilnya mendukung pendapat Tubbs (1992) yang menguji efek pengalaman terhadap kesuksesan pelaksanaan audit. Ini menunjukkan bahwa semakin banyak pengalaman yang dimiliki, semakin banyak salah saji material (*potential mistatement*) yang dilakukan klien yang dapat ditemukan oleh auditor. Sebaliknya disisi lain, Tubbs, 1992 (dalam Mayangsari, 2000) mengatakan bahwa auditor yang berpengalaman memiliki keunggulan diantaranya dalam hal: (1) mendeteksi kesalahan, (2) memahami kesalahan secara akurat, dan (3) mencari penyebab kesalahan, Melalui keunggulan tersebut akan bermanfaat bagi klien untuk melakukan perbaikan-perbaikan, dengan demikian akan memberi kepuasan bagi klien.

Model saling hubungan antara variabel tindakan supervisi, pengalaman dan kepuasan kerja dapat dilihat pada gambar 1 sebagai berikut:



Gambar 1
Hubungan tindakan supervisi, pengalaman dan kepuasan kerja

Didasarkan pada model tersebut diatas, maka penulis mengembangkan hipotesis penelitian sebagai berikut:
Interaksi antara tindakan supervisi dengan pengalaman berdampak terhadap kepuasan kerja auditor

3. METODE PENELITIAN

3.1 Sampel dan metode pengumpulan data

Sampel yang menjadi responden pada penelitian adalah para auditor senior dan junior di KAP yang berada di daerah Yogyakarta, Solo dan Semarang. Data dikumpulkan melalui *personally mail questionnaire*.

Sebanyak 91 kuesioner yang dikirimkan dan dengan respon rate 86,81% (79 kuesioner yang kembali). Namun dari 79 kuesioner tersebut yang bisa untuk dianalisis sebanyak 76 buah (*respon rate* 83,51%).

3.2 Data demografi responden

Data demografi responden dapat dibaca pada tabel 1 berikut

Tabel 1
Data Demografi Responden

	Frekuensi	%
Jenis kelamin		
• Pria	54	71,1%
• Wanita	22	28,9%
Usia:		
• 20-25 thn	22	28,9%
• 25-30 thn	24	31,6%
• 30-35 thn	19	25,0%
• >35 thn	11	14,5%
Jabatan		
• Senior	27	35,5%
• Junior	49	64,5%
Lama kerja sebagai auditor		
• < 3 thn	15	19,7%
• 3-5 thn	29	38,2%
• 5-7 thn	15	19,7%
• 7-9 thn	14	18,4%
• > 9 th	03	3,9%
Pendidikan formal		
• D3	16	21,1%
• S1	54	71,1%
• S2	6	7,9%
• S3	0	

Dari tabel 1 dapat diketahui informasi sebagai berikut: responden sebagian besar berjenis kelamin pria (71,1%); kebanyakan sebagai auditor junior (64,5%); dengan lama kerja terbanyak antara 3-5 thn (38,2%); dan tingkat pendidikan responden sebagian besar berijazah S1 (71,1%).

3.3 Definisi Operasional Variabel dan Pengukurannya

Definisi operasional variabel-variabel yang digunakan pada penelitian ini adalah:

1. *Kepuasan Kerja*, didefinisikan sebagai derajat manfaat suatu pekerjaan yang dimiliki seseorang dalam memenuhi kebutuhannya (Pinder 1991, dalam Martiyah 2000). Sedangkan pada penelitian ini, kepuasan kerja lebih cenderung dinilai sebagai suatu sikap dan bukan perilaku (Robbin 1993). Untuk mengukur kepuasan kerja digunakan *Minnesota Satisfaction Questionnaire* yang telah digunakan oleh banyak peneliti sebelumnya. Sebanyak 20 item untuk mengukur kepuasan kerja dengan itemized rating skale. Angka 1 menunjukkan tingkat kepuasan kerja yang rendah sampai angka 4 menunjukkan tingkat kepuasan kerja yang tinggi.
2. *Tindakan Supervisi*, merupakan pengaruh usaha asisten yang terkait dalam pencapaian tujuan audit dan penentuan apakah tujuan tersebut tercapai (SPAP, 1997). Untuk mengukur tindakan supervisi menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Patten (1995) yang mengukur aspek penugasan

audit. Sebanyak 22 item untuk mengukur tindakan supervisi dengan *itemized rating scale* dengan angka 1 menunjukkan tindakan supervisi rendah sampai dengan angka 4 yang menunjukkan tingkat tindakan supervisi yang tinggi.

3. *Pengalaman*, merupakan pengalaman auditor dalam mengaudit kliennya dalam tiga aspek (lamanya penugasan, jumlah perusahaan yang diaudit dan perusahaan klien yang telah go publik) yang diukur dengan 3 item pertanyaan dengan *itemized rating scale* dengan angka 1 menunjukkan tingkat pengalaman rendah sampai angka 3 yang menunjukkan tingkat pengalaman tinggi.

4. ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

4.1 Statistik Deskriptif

Statistik Deskriptif penelitian ini dapat dibaca pada tabel 2

Tabel 2
Statsitik Deskriptif Variabel

	Range teoritis	Range sesungguhnya	Mean	Deviasi Standar
Kepuasan Kerja	1 – 4	2,05 – 4,00	3,16	0,51
Tindakan Supervisi	1 - 4	1,36 – 4,00	3,02	0,69
Pengalaman	1 - 4	1,00 – 4,00	2,54	0,69

Dari tabel 2 dapat dibaca bahwa jawaban responden untuk variabel kepuasan kerja dan tindakan supervisi dengan *mean* (3,16 dan 3,02) yang mendekati *range* teoritisnya, dan dengan deviasi standar masing masing 0,51 dan 0,69. Ini berarti bahwa untuk variabel kepuasan kerja dan tindakan supervisi menunjukkan hasil yang cenderung semakin tinggi. Sedangkan variabel pengalaman, *mean* jawaban responden adalah 2,54 dengan deviasi standar 0,69. Ini menunjukkan bahwa rata-rata pengalaman responden tidaklah terlalu tinggi ataupun rendah atau digolongkan pada level sedang.

4.2 Uji Reliabilitas dan Validitas

Hasil uji validitas dan reliabilitas untuk masing-masing variabel dapat dibaca pada tabel 3 berikut

Tabel 3
Nilai Kaiser's MSA dan Cronbach Alpha

Variabel	Kaiser's MSA	Factor Loading	Cronbach Alpha
Kepuasan Kerja	0,945	0,780-0,883	0,9776
Tindakan Supervisi	0,937	0,726-0,900	0,9809
Pengalaman	0,581	0,513 -0,729	0,6191

Didasarkan pada tabel 3 tersebut maka masing-masing variabel telah valid (nilai Kaiser's MSA > 0,5 dengan faktor loading > 0,4) dan reliabel (nilai *cronbach alpha* > 0,5).

4.3 Korelasi antar Variabel

Korelasi antara variabel dapat dibaca pada tabel berikut

Tabel 4
Korelasi Antar Variabel

	Kepuasan kerja	Tindakan supervisi	Pengalaman
Kepuasan kerja	1		
Tindakan supervisi	0,300*	1	
Pengalaman	0,669*	-0,113	1

* signifikan pada p value < 0,01 (2-tailed)

Tindakan supervisi berkorelasi positif (0,300) dengan kepuasan kerja dengan tingkat signifikansi $p < 0,01$. Artinya bahwa semakin tinggi tindakan supervisi semakin tinggi pula kepuasan kerja. Variabel pengalaman berkorelasi positif (0,669) dengan kepuasan kerja dengan tingkat signifikansi $p < 0,01$. Ini berarti bahwa semakin berpengalaman auditor semakin tinggi pula kepuasan kerja.

4.4 Uji Hipotesis

Hipotesis diuji dengan menggunakan *multiple linier regression* dengan rumus sebagai berikut

$$Y = b_0 + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_1.X_2 + e$$

Keterangan:

- Y = kepuasan kerja auditor
- X₁ = tindakan supervisi
- X₂ = pengalaman
- X₁.X₂ = interaksi antara tindakan supervisi dengan pengalaman
- b₀ = konstanta
- b₁, b₂, b₃ = koefisien regresi
- e = error

Pengolahan data menggunakan program SPSS versi.10 dengan hasil sebagai berikut

Tabel 5
Nilai Koefisien Beta, t-value dan p-value

Variabel	Nilai Koefisien Beta	t-value	p- value	Ket
X1 Tindakan supervisi	1,171	6,788	0,001	Signifikan
X2 Pengalaman	1,599	7,791	0,000	Signifikan
X1.X2 Interaksi	-0,355	-5,383	0,000	Signifikan

R² = 70,8% F= 58,182 p value= 0,000

Dari tabel diketahui bahwa hasil analisis tersebut mendukung hipotesis yang dikembangkan dalam penelitian ini ($t\text{-value} = -5,383$ dan $p\text{-value}=0,000$). Nilai R² = 70,8% menunjukkan bahwa variabel tindakan supervisi dan pengalaman mampu menjelaskan sebanyak 70.8% terhadap variabel kepuasan kerja.

Selanjutnya untuk memperjelas sifat dan arah masing-masing variabel, digunakan uji parsial. Uji parsial menggunakan rumus sebagai berikut

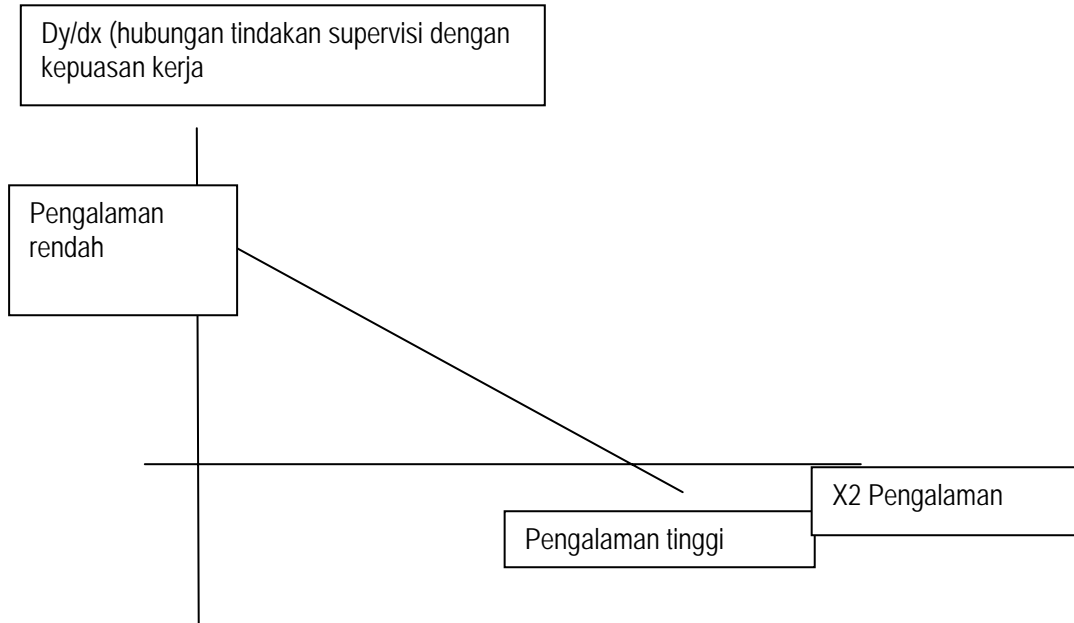
$$dy/dx_2 = b_2 + b_3x_1$$

Ket: dy/dx_2 = hubungan antara tindakan supervisi dengan kepuasan kerja

Didasarkan pada tabel tersebut diatas diperoleh hasil persamaan derivatif sebagai berikut:

$$dy/dx_2 = 1,599 - 0,335X_1$$

Untuk lebih memperjelas sifat dan arahnya dapat dilihat pada gambar 2 berikut.



Gambar 2
Grafik Persamaan Derivatif

4.5. Pembahasan

Dengan didukungnya hipotesis yang menyatakan bahwa ada pengaruh interaksi antara pengalaman dengan tindakan supervisi terhadap kepuasan kerja auditor dapat dijelaskan lebih lanjut. Pengaruh interaksi ini sifatnya negatif, artinya bahwa semakin banyak pengalaman auditor dalam mengaudit laporan keuangan klien dan dengan semakin tingginya tindakan supervisi malah menurunkan kepuasan kerja auditor. Sebaliknya semakin sedikit pengalaman auditor dalam mengaudit dan semakin tinggi tindakan supervisi bisa menaikkan kepuasan kerja auditor. Bagi auditor yang kurang berpengalaman, tindakan supervisi diperlukan untuk meningkatkan kepuasan kerja, sebaliknya bagi auditor yang lebih berpengalaman tindakan supervisi yang berlebihan bisa menurunkan kepuasan kerja. Penelitian serupa yang dilakukan Miller, dkk (2001) menemukan hasil bahwa diskusi verbal dalam review kertas kerja bisa meningkatkan motivasi dan kinerja para auditor yang kurang berpengalaman. Namun untuk auditor yang berpengalaman diskusi verbal dalam review kertas kerja auditor malah menurunkan motivasi dan kinerja auditor.

Didasarkan pada hasil penelitian ini dan penelitian terdahulu, penulis mencoba untuk membangun sebuah model secara matriks untuk mencoba menjelaskan dampak interaksi antara tindakan supervisi terhadap kepuasan kerja auditor, yang dapat dibaca pada gambar 3 berikut

			Auditor semakin berpengalaman	Auditor semakin kurang berpengalaman
Semakin tinggi Tindakan Supervisi		Sel 1	Kepuasan Kerja semakin rendah (-)	Sel 2 Kepuasan Kerja semakin tinggi (+)
		Sel 3	Kepuasan Kerja semakin tinggi (+)	Sel 4 Kepuasan Kerja semakin rendah (-)
Semakin rendah Tindakan Supervisi				

Gambar 3
Matriks Tindakan Supervisi, Pengalaman dan Kepuasan Kerja

Pada sel (1) Kepuasan kerja auditor semakin rendah jika tindakan supervisi yang dirasakan semakin tinggi diterapkan pada auditor yang semakin berpengalaman. Sel (2) menunjukkan kepuasan kerja auditor yang semakin tinggi dapat tercapai jika tindakan supervisi yang semakin tinggi diterapkan pada auditor yang kurang berpengalaman. Semakin tingginya kepuasan kerja auditor dapat ditemukan pula pada sel (3) jika tindakan supervisi yang semakin rendah diterapkan pada auditor yang semakin berpengalaman. Pada sel (4), auditor yang kurang berpengalaman tingkat kepuasannya semakin rendah jika tindakan supervisi yang dirasakan semakin rendah. Penjelasan ini sesuai dengan teori kontijensi.

5. SIMPULAN, KETERBATASAN DAN IMPLIKASI

5.1 Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mencari bukti empiris dampak interaksi antara tindakan supervisi dan pengalaman kerja terhadap kepuasan kerja pada auditor junior dan auditor senior. Hasil penelitian mendukung hipotesis yang menyatakan interaksi tindakan supervisi dengan pengalaman kerja berdampak negatif terhadap kepuasan kerja auditor ($R^2 = 70.8\%$; $t\text{-value} = -5,383$ dengan $p\text{-value} 0,000$). Ini berarti bahwa semakin banyaknya pengalaman auditor dengan tindakan supervisi yang semakin tinggi dirasakan auditor malah menurunkan kepuasan kerja auditor. Bagi auditor yang kurang berpengalaman, dengan adanya tindakan supervisi yang semakin tinggi malah dapat meningkatkan kepuasan kerja auditor. Atau sebaliknya bahwa tindakan supervisi yang semakin rendah dirasakan oleh auditor yang berpengalaman malah menurunkan kepuasan kerja auditor. Namun tindakan supervisi yang semakin tinggi yang dirasakan oleh auditor yang kurang berpengalaman semakin meningkatkan kepuasan kerja auditor. Hasil ini mendukung teori kontijensi.

5.2 Keterbatasan

Adapun keterbatasan penelitian yang dapat membatasi kesempurnaannya. Keterbatasan yang *pertama*, adalah penulis tidak melakukan uji *non response bias*, sehingga jawaban responden awal dan jawaban responden akhir dianggap sama. *Kedua*, sampel yang digunakan hanya ada pada area geografi di kota Yogyakarta, Solo dan Semarang, sehingga hasil penelitian ini belum bisa digeneralisasikan. *Ketiga*, untuk variabel pengalaman di bidang auditing hanya diukur dengan tiga item pernyataan saja, yakni tentang lamanya mengaudit (> 3thn); mengaudit perusahaan yang telah go-publik; dan jumlah klien (>7 perusahaan). Item-item ini mungkin belum cukup untuk mengukur tingkat pengalaman seorang auditor dalam proses audit.

5.3 Implikasi

Implikasi dari penelitian ini ada dua yakni implikasi praktis dan implikasi teoritis. Untuk implikasi praktis, dalam rangka meningkatkan kepuasan kerja para staf auditornya, para manajer ataupun partner bisa mempertimbangkan kombinasi level tindakan supervisi dan tingkat pengalaman. Kombinasi yang disarankan penulis adalah berada pada sel (2) dan sel (3). Yakni menerapkan tindakan supervisi yang semakin tinggi bagi para staff auditor yang kurang berpengalaman dan menerapkan tindakan supervisi yang semakin rendah pada auditor yang berpengalaman.

Adapun implikasi teoritisnya adalah, sesuai dengan teori kontijensi yang menunjukkan bahwa variabel pengalaman dapat berdampak pada hubungan antara tindakan supervisi dengan kepuasan kerja.

Peneliti mencoba membuat model hubungan antara tindakan supervisi, pengalaman dan kepuasan kerja. Diharapkan model ini dapat menambah literatur riset akuntansi keperilakuan dibidang auditing.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdolmohammadi, Moh., dan Arnold Wright, (1987), "An Examination of The Effect of Experience and Task Completion Audit Judgement", *The Accounting Review*. Vol. 1 pp.1-13
- Albercht, W. S., Scoot W. B. dan David R. Field, (1897), "Toward Increased Job Satisfaction of Practicing CPAs", *Journal of Accountancy* pp. 61-66.
- Ashton, Allison H., (1991), "Experience Error Frequency Knowledge as Potencia", *The Accounting Review* pp. 218-239.
- Bonner, Sarah E.,(1990), "Experience Effect in Auditing: The Role Task Specific Knowledge", *The Accounting Review* pp. 72-92.
- Chow, Freddie, dan Ken. T. Trothmant, (1991) "The Relationship Between Knowledge Structure and Judgement for Experience and Inexperience Auditor", *The Accounting Review* pp. 464-485.
- Huda, Mitfahul. (2000), "Hubungan Tindakan Supervisi dengan Kepuasan Kerja", *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, Vol. 3 pp. 33-34.
- Mayangsari, S. (2000), "Pengaruh Keahlian Audit dan Independensi terhadap Pendapat Audit: Sebuah Kuasi Experiment", *Thesis S2*. tidak dipublikasikan.
- Miller, Cathleen L, Donald B. Fedor, Robert J.Ramsay (2001), "Effect of Verbal Discussion in audit Workpaper Review on Staff Auditor's Motivation and Performance", *Social Science Research Network Electronic Paper Collection*.
- Nurahma, Myrna dan Nur Indriantoro, (2000), "Tindakan Supervisi dan Kepuasan Kerja Akuntan Pemula di KAP", *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol.3. No.1 hal. 102-117.
- Patten, Dennis M. (1995), "Supervisory Actions and Job Satisfactions: An Anallysis of Difference Between Large and Samll Public Accounting Firms", *AAA: Accounting Horizons*. Vol. 9 No.2 hal. 17-28.
- Puspita, Lisa Martiah Nila, (2000), "Pengaruh Tindakan Supervisi terhadap Kepuasan Kerja Auditor Junior: Melalui Pendekatan Dyadic", *Thesis S2*. tidak dipublikasikan.
- Robbins, S.P., (1996), *Perilaku Organisasi*. Prehanlindo
- Sekaran, Uma, (2001), *The Research Methods for Business, 3^d edition*. Prentice Hall.
- Standar Profesional Akuntan Publik, (2001), *Ikatan Akutan Indonesia*. Salemba, Jakarta.
- Tubbs, Richard. M., (1992), "The Affect of Experience on The Auditor's Organization and Amount of Knowledge," *The Accounting Review*, Vol 67. No.4 pp. 783-801.