

Determinan Kinerja Auditor Di Masa Pandemi Covid-19 (Studi Empiris Kantor Akuntan Publik Kota Pekanbaru)

Robi Akbar¹, Rama Gita Suci², Agustiawan Agustiawan³

¹²³Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Muhammadiyah Riau

¹Email: robiakbar2898@gmail.com

Abstrak

Kebutuhan perusahaan akan mengaudit kegiatan perusahaan akan menunjukkan pentingnya peran auditor dalam dunia perekonomian. Hal tersebut mendorong kantor akuntan publik untuk meningkatkan jasa audit nya yang dapat dilihat dari kinerja auditor yang berkerja di dalamnya. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh locus of control, independensi, budaya organisasi, dan struktur audit terhadap kinerja auditor. Jenis penelitian yang digunakan adalah kuantitatif. Sampel dalam penelitian ini yaitu seluruh auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik Kota Pekanbaru. Teknik pengumpulan data dengan menggunakan sampling jenuh (sensus). Instrumen penelitian yang digunakan berupa kuesioner. Data diperoleh dengan menyebarkan kuesioner kepada auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik Kota Pekanbaru. Data penelitian ini diuji dengan analisis regresi berganda menggunakan program SPSS 26. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa locus of control, independensi, dan struktur audit tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor, sedangkan budaya organisasi berpengaruh terhadap kinerja auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik Kota Pekanbaru. Locus of control, independensi, budaya organisasi, dan struktur audit secara simultan berpengaruh terhadap kinerja auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik Kota Pekanbaru. Keterbatasan penelitian ini terdapat pada proses pengumpulan data yang diambil pada masa pandemi yang mengharuskan untuk mematuhi protokol kesehatan yang berlaku.

Kata kunci: *Locus Of Control, Independensi, Budaya Organisasi, Struktur Audit, Kinerja Auditor*

PENDAHULUAN

Indonesia mengalami pertumbuhan dan perkembangan ekonomi yang cukup pesat baik secara internal maupun eksternal yang menuntut perusahaan di Indonesia untuk dapat membuat laporan yang handal dan terpercaya, maka perusahaan membutuhkan seseorang pengaudit yang menunjukkan pentingnya peran auditor. Kebutuhan perusahaan akan mengaudit kegiatan perusahaan akan menunjukkan pentingnya peran auditor dalam dunia perekonomian. Hal tersebut mendorong kantor akuntan publik untuk meningkatkan jasa audit nya yang dapat dilihat dari kinerja auditor yang berkerja di dalamnya. kinerja auditor adalah suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif atas kinerja suatu organisasi, program, fungsi, atau aktivitas/kegiatan. Pegawai yang lebih baik maka akan memberikan kinerja yang baik, demikian sebaliknya pegawai yang tidak memiliki kemampuan untuk menyelesaikan pekerjaannya secara benar, maka akan memberikan hasil yang kurang baik yang pada akhirnya akan menunjukkan kinerja yang kurang baik. Dengan demikian kemampuan akan mempengaruhi kinerja seseorang. Jadi kinerja auditor merupakan keberhasilan auditor dalam melakukan tugas selama periode tertentu dan diukur sesuai kriteria yang telah ditetapkan. Kinerja auditor tidak terlepas dari perilaku auditor dalam melaksanakan tugasnya.

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh locus of control, independensi, budaya organisasi, dan struktur audit terhadap kinerja auditor dimasa pandemi Covid-19. Teori yang berhubungan dengan penelitian ini adalah teori sikap dan perilaku yang dikembangkan oleh Triandis (1971) yang menyatakan bahwa perilaku ditentukan oleh sikap, aturan-aturan sosial, dan kebiasaan siapk yang terdiri dari komponen kognitif yaitu keyakinan,

komponen afektif yaitu suka yang berkaitan dengan apa yang dirasakan dan komponen perilaku yaitu bagaimana seseorang ingin berperilaku terhadap sikap.

Kinerja auditor tidak terlepas dari perilaku dalam melaksanakan tugasnya. Teori atribusi yang dicetuskan oleh Friz Heider pada (1958) adalah teori yang mengkaji tentang perilaku seseorang bahwasanya perilaku seseorang ditentukan kombinasi antara kekuatan internal (*Internal Forces*), yaitu faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang seperti kemampuan atau usaha (Kasmir, 2016). Perilaku seseorang juga ditentukan dari kekuatan eksternal (*External Forces*), yaitu faktor-faktor yang berasal dari luar seperti kesulitan dalam pekerjaan dan keberuntungan. Perilaku auditor dipengaruhi *internal forces* dan *external forces* merupakan dasar terbentuknya perilaku auditor dalam bertindak dalam pelaksanaan tugas maupun dalam situasi dalam KAP sehingga dapat tercapainya kinerja auditor itu sendiri.

Permasalahan perekonomian global yang disebabkan oleh pandemi Covid-19 dapat meningkatkan prevalensi resiko kesalahan kinerja pada auditor. Pekatnya atmosfer ketidakpastian dalam peningkatan ekonomi makro dan mikro dapat menyebabkan perubahan signifikan atas pertimbangan awal resiko kesalahan kinerja yang diidentifikasi. Pandemi Covid-19 mengubah banyak hal diantaranya membuat praktik profesi akuntan publik pun tidak berjalan mulus. Tidak sedikit dari praktisi ini mengalami kendala dalam memenuhi kewajiban SKPP PPL, sementara para calon akuntan publik harus bersabar menunggu pengaktifan kembali pusat ujian CPA (*Certified Public Accountant*). Kegiatan jaringan KAP seperti infeksi global, pembelajaran global, pemeriksaan jaringan internasional, pengelolaan arus kas, dan pengkomunikasian pesan utama pun ikut terkena dampaknya, belum lagi di dalam manajemen KAP itu sendiri, proses internal, infrastruktur teknologi, sampai dengan kinerja karyawan juga menghadapi tantangan. Auditor perlu melakukan perubahan yang relevan dalam hal ini, mengeksplorasi prosedur-prosedur audit alternatif. Auditor juga hendaknya memberi perhatian khusus kepada proses tutup buku terutama pada akun tertentu, jurnal penyesuaian, transaksi non-rutin maupun transaksi khusus, serta keseluruhan penyajian dalam laporan keuangan, demikian pula dengan evaluasi ketepatan asumsi keandalan data yang digunakan atas kondisi pandemi ini. Seorang auditor harus bersikap jujur, adil dan sebenar-benarnya dalam melakukan proses audit serta dapat menerapkan prinsip etik yang berlaku.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian yang dilakukan oleh Ilmatia (2020). Pentingnya penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh tentang *locus of control*, independensi, budaya organisasi, serta struktur audit terhadap kinerja auditor di masa pandemi Covid-19 di Kantor Akuntan Publik kota Pekanbaru. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terletak pada variabel. Dimana pada penelitian ini menambahkan variabel independensi karena belum ada penelitian mengenai independensi terhadap kinerja auditor di masa pandemi Covid-19 dan menghilangkan variabel komitmen organisasi karena variabel ini kurang tepat untuk diteliti di masa pandemi.

Beberapa penelitian terkait yang dilakukan oleh Pratiwi (2017) mengatakan bahwa internal *locus of control* akan lebih mungkin menghadapi masalah yang akan dihadapi dalam penugasan audit tersebut dibandingkan dengan individu dengan eksternal *locus of control*. Jadi auditor harus mampu memiliki kepribadian atau keyakinan yang dikontrol agar mencapai kinerja yang lebih baik. Namun berbeda dengan penelitian Budiman (2016) *locus of control* tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor sedangkan menurut Maturidi (2016) *locus of control* berpengaruh terhadap kinerja auditor.

Begitu juga dengan sikap independensi, menurut Naryanto (2016) independensi merupakan sikap yang tidak dapat dipengaruhi atau dikendalikan oleh pihak manapun. Inilah

yang menjadi dasar atas kepercayaan masyarakat terhadap auditor. Menurut Sholihah (2018) independensi tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor sedangkan menurut Naryanto (2016) independensi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor.

Budaya organisasi seharusnya menjadi pembatas atas auditor untuk tidak melakukan hal-hal yang dianggap melanggar standar maupun ketentuan yang berlaku. Budaya organisasi seharusnya menjadi pedoman bagi pelaksanaan penugasan auditor dan menjadi pengatur perilaku auditor agar kinerja berfungsi dengan baik. Menurut Ilmatara (2020) budaya organisasi berpengaruh terhadap kinerja auditor sedangkan menurut Partiwi (2017) budaya organisasi tidak berpengaruh terhadap kinerja organisasi.

Struktur audit membantu auditor senior dalam penyajian perintah kepada staf auditnya mengenai pekerjaan yang harus dilaksanakan agar pelaksanaan audit menjadi lebih mudah sehingga kinerja auditor tersebut akan meningkat. Menurut Anggraeni dan Hadiwibowo (2016) struktur audit berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja auditor sedangkan menurut Budiman (2016) struktur audit tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor.

TINJAUAN LITERATUR DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Pengaruh Locus Of Control Terhadap Kinerja Auditor

Locus of control merupakan kecenderungan persepsi dan keyakinan seseorang terhadap pengontrol segala hal yang terjadi dalam hidup orang tersebut dan segala peristiwa yang mengiringinya (Syatriadin, 2017). *Locus Of Control* didefinisikan sebagai persepsi seseorang tentang sumber nasibnya. Sebagian orang percaya bahwa mereka adalah penentu dari takdir mereka sendiri. Sebagian lainnya melihat bahwa apa yang terjadi pada diri mereka disebabkan oleh keberuntungan atau kesempatan. Ketika *locus of control* yang semakin baik maka mengakibatkan kinerja yang dihasilkan juga semakin baik. Rotter (1966) dalam Syatriadin (2017) mengenalkan konsep bahwa perilaku dipengaruhi bagaimana seseorang merasakan dirinya dalam kendali dari penguatan (*reinforcement*) yang ada di lingkungan atau mungkin mereka berada di luar kendali. Hal ini menjadi masalah yang disebut dengan lokus kendali. Dari penjelasan tersebut maka hipotesisnya adalah sebagai berikut:

H1 : Diduga *Locus Of Control* berpengaruh terhadap kinerja auditor yang bekerja di KAP Kota Pekanbaru.

Pengaruh Independensi Terhadap Kinerja Auditor

Independensi adalah sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya (Dwiyanto dan Rufaedah, 2020). Jika auditor kehilangan independensinya maka laporan audit yang dihasilkan tidak sesuai dengan kenyataan yang ada sehingga tidak dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan. Kemudian dengan sikap independensinya maka auditor dapat melaporkan dalam laporan audit jika terjadi pelanggaran dalam laporan keuangan kliennya. Dari pernyataan tersebut dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi independensi yang dimiliki auditor maka semakin tinggi pula kualitas laporan audit yang dihasilkan dan ini merupakan output dari kinerja yang baik dan berkualitas. Dari penjelasan tersebut maka hipotesisnya adalah sebagai berikut:

H2 : Diduga Independensi berpengaruh terhadap kinerja auditor yang bekerja di KAP

Kota Pekanbaru

Pengaruh Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Auditor

Menurut Pratiwi (2017) Budaya organisasi adalah sistem yang di anut suatu organisasi untuk membedakan dengan organisasi lainnya. Budaya organisasi merupakan poin-poin yang berada di dalam organisasi yang akan memberikan pengarahan berupa perilaku terhadap anggota dalam suatu organisasi, karena budaya organisasi adalah bagian terpenting dalam suatu perusahaan. Budaya organisasi juga merupakan salah satu variabel penting bagi seorang pemimpin, karena budaya organisasi mencerminkan nilai-nilai yang diakui dan menjadi pedoman bagi pelaku anggota organisasi. Dapat disimpulkan budaya organisasi akan mempengaruhi sikap melalui nilai-nilai yang dijunjung tinggi oleh anggota organisasi yang harus ditaati dan menjadi pedoman auditor untuk berperilaku yang berujung pada bagaimana auditor bekerja demi meningkatkan kinerjanya. Dari penjelasan tersebut maka hipotesisnya adalah sebagai berikut:

H3 : Diduga Budaya organisasi berpengaruh terhadap kinerja auditor yang bekerja di

KAP Kota Pekanbaru.

Pengaruh Struktur Audit Terhadap Kinerja Auditor

Anggraeni dan Hadiwibowo (2017) menjelaskan bahwa struktur audit merupakan sebuah pendekatan sistematis, terhadap auditing yang dikarakteristikan oleh langkah-langkah penentuan audit, prosedur/rangkaian logis, keputusan, dokumentasi, dan menggunakan sekumpulan alat-alat dan kebijakan audit yang komprehensif dan terintegrasi untuk membantu auditor melakukan audit. Struktur audit adalah proses atau susunan prosedur yang digunakan dalam pelaksanaan kegiatan audit. Artinya bagaimana kegiatan struktur audit tersebut disusun sedemikian rupa untuk kemudian dilaksanakan sehingga tercapai tujuannya. Penggunaan struktur audit dapat membantu auditor dalam melaksanakan tugasnya menjadi lebih baik sehingga dapat meningkatkan kinerja auditor. Bagaimana sikap dan perilaku auditor dalam menyelesaikan tugasnya akan berpengaruh terhadap kinerja yang akan dihasilkan. maka hipotesis sebagai berikut :

H4 : Diduga Stuktur Audit berpengaruh terhadap kinerja auditor yang bekerja di KAP

Kota Pekanbaru.

METODOLOGI PENELITIAN

Jenis Penelitian

Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode analisis kuantitatif untuk mengetahui hubungan antar variabel yang diteliti. Penelitian ini merupakan penelitian kausalitas yang menguji pengaruh *locus of control*, independensi, budaya organisasi dan struktur audit terhadap kinerja auditor. Ruang lingkup penelitian ini terbatas hanya pada profesi auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) di Kota Pekanbaru

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) Kota Pekanbaru dimana terdapat 6 Kantor Akuntan Publik yang masing-masing memiliki beberapa tim yang beranggotakan beberapa auditor. Metode Sampling yang digunakan adalah *non probability sampling*. Teknik pengambilan sampel terhadap responden yang digunakan adalah sampling jenuh (*sensus*). Metode sensus ini merupakan teknik penentuan sampel bila semua anggota populasi digunakan sebagai sampel.

Jenis dan Sumber Data

Adapun jenis data yang digunakan peneliti dalam penelitian ini adalah data primer dan data sekunder. Data primer merupakan data yang didapatkan secara langsung dengan menyebarkan kuesioner kepada responden yaitu auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik Kota Pekanbaru. Data sekunder merupakan data yang didapat dari sumber yang telah ada seperti data daftar Kantor Akuntan Publik yang aktif di Kota Pekanbaru yang didapat melalui berbagai jurnal, skripsi atau pun situs internet.

Instrumen Penelitian

Instrumen yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner yang berisikan 41 pernyataan untuk keseluruhan variabel. Terdapat 8 pernyataan untuk variabel *locus of control* dengan 8 indikator yang terbagi dari 2 jenis yaitu internal *locus of control* dan eksternal *locus of control*. 7 pertanyaan untuk variabel independensi dengan 3 indikator yaitu tekanan dari klien, tekanan dari rekan auditor, dan jasa non audit yang diberikakn oleh KAP. 8 pernyataan untuk variabel budaya organisasi dengan 6 indikator yaitu pola komunikasi, toleransi terhadap konflik, kontrol, integrasi, toleransi terhadap tindakan risiko, dan inisiatif individual. 9 pernyataan untuk struktur audit dengan 4 indikator yaitu prosedur atau aturan dalam pelaksanaan audit, petunjuk atau intruksi pelaksanaan, mematuhi keputusan yang ditetapkan, dan menggunakan media transformasi (komputer) dan kebijakan audit yang komprehensif dan terintegritas., dan 9 pernyataan untuk kinerja auditor dengan 3 indikator yaitu kualitas, kuantitas, dan ketepatan waktu. Semua variabel di ukur dengan skala likert 5 poin.

Teknik Analisis Data

Teknik analisis data dalam penelitian ini menggunakan program SPSS (*Statistical Product and Service Solution*) dan skala likert. Skor jawaban responden dalam penelitian ini terdiri atas lima alternatif jawaban yang mengandung variasi lain yang bertingkat. Untuk kebutuhan kuantitatif maka akan diberi nilai 1-5. 5 untuk jawaban sangat setuju, 4 untuk jawaban setuju, 3 untuk jawaban netral, 2 untuk jawaban tidak setuju, dan 1 untuk jawaban sangat tidak setuju. Pengujian hipotesis dilakukan dengan melakukan uji T (parsial) dan uji F (simultan) dengan menggunakan program SPSS.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Data Responden

Responden dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik Kota Pekanbaru yang terdiri 6 KAP. Sampel pada penelitian ini sebanyak 36 auditor yang tersebar di KAP yang ada Kota Pekanbaru. Peneliti menyebarkan 36 kuesioner penelitian kepada responden.

Statistik Deskriptif

Analisis deskriptif yang disajikan dalam penelitian ini meliputi rata-rata (mean), standar deviasi, nilai maksimal, nilai minimal, dan jumlah data penelitian. Hasil analisis statistik deskriptif dapat dilihat pada tabel berikut ini:

Tabel 1. Deskriptif Statistik

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Locus of control	36	19	37	32.17	4.784
Independensi	36	28	35	28.97	1.699

Budaya organisasi	36	31	40	34.56	2.741
Struktur audit	36	36	45	41.72	3.086
Kinerja auditor	36	32	45	37.94	2.828
Valid N (listwise)	36				

Sumber : Data yang diolah peneliti (2021)

Tabel 2. Uji Validitas

Variabel	Pernyataan	R Tabel	R Hitung	Keterangan
<i>Locus of control</i> (X1)	X1.1	0,3291	0.476	Valid
	X1.2	0,3291	0.830	Valid
	X1.3	0,3291	0.775	Valid
	X1.4	0,3291	0.540	Valid
	X1.5	0,3291	0.587	Valid
	X1.6	0,3291	0.725	Valid
	X1.7	0,3291	0.405	Valid
	X1.8	0,3291	0.763	Valid
Independensi (X2)	X2.1	0,3291	0.573	Valid
	X2.2	0,3291	0.517	Valid
	X2.3	0,3291	0.603	Valid
	X2.4	0,3291	0.708	Valid
	X2.5	0,3291	0.834	Valid
	X2.6	0,3291	0.834	Valid
	X2.7	0,3291	0.455	Valid
Budaya Organisasi (X3)	X3.1	0,3291	0.735	Valid
	X3.2	0,3291	0.647	Valid
	X3.3	0,3291	0.484	Valid
	X3.4	0,3291	0.641	Valid
	X3.5	0,3291	0.848	Valid
	X3.6	0,3291	0.763	Valid
	X3.7	0,3291	0.760	Valid
	X3.8	0,3291	0.685	Valid
Struktur Adit (X4)	X4.1	0,3291	0.668	Valid
	X4.2	0,3291	0.498	Valid
	X4.3	0,3291	0.689	Valid
	X4.4	0,3291	0.798	Valid
	X4.5	0,3291	0.622	Valid
	X4.6	0,3291	0.548	Valid
	X4.7	0,3291	0.798	Valid
	X4.8	0,3291	0.691	Valid
	X4.9	0,3291	0.656	Valid
Kinerja Auditor (Y)	Y1	0,3291	0.542	Valid
	Y2	0,3291	0.364	Valid
	Y3	0,3291	0.689	Valid
	Y4	0,3291	0.636	Valid
	Y5	0,3291	0.542	Valid
	Y6	0,3291	0.542	Valid
	Y7	0,3291	0.723	Valid

Y8	0,3291	0.675	Valid
Y9	0,3291	0.634	Valid

Sumber: Data yang diolah peneliti (2021)

Tabel 3. Uji Reliabilitas

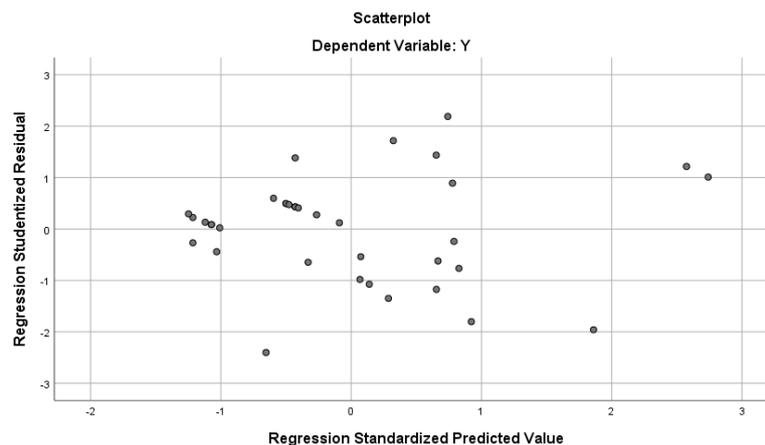
Variabel	Cronbach Alpha	Keterangan
Locus of control (X1)	0.870	Reliabel
Independensi (X2)	0.840	Reliabel
Budaya Organisasi (X3)	0.899	Reliabel
Struktur Audit (X4)	0.897	Reliabel
Kinerja Auditor (Y)	0.859	Reliabel

Sumber: Data yang diolah peneliti (2021)

Tabel 4. Uji Normalitas

		Unstandardize d Residual
N		36
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	0E-7
	Std. Deviation	2.02541311
Most Extreme Differences	Absolute	.120
	Positive	.081
	Negative	-.120
Test Statistic		.120
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200 ^{c,d}

Sumber: Data yang diolah peneliti (2021)



Gambar 4.1 Scatterplot

Tabel 5. Uji Multikorelasi

Model	Unstandardized coefficients	Standardized coefficients	T	Sig	Colinearity Statistics
-------	-----------------------------	---------------------------	---	-----	------------------------

	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
Constant	11.409	8.152		1.400	.172		
X1	.047	.084	.079	.561	.579	.829	1.206
X2	.520	.324	.313	1.607	.118	.437	2.286
X3	.497	.207	.482	2.404	.022	.412	2.427
X4	-.173	.126	-.189	-1.372	.180	.873	1.146

Sumber: Data yang diolah peneliti (2021)

Tabel 6. Uji Analisis Regresi Linear Berganda

Model	Unstandardized coefficients		Standardized coefficients	T	Sig	Colinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
Constant	11.409	8.152		1.400	.172		
X1	.047	.084	.079	.561	.579	.829	1.206
X2	.520	.324	.313	1.607	.118	.437	2.286
X3	.497	.207	.482	2.404	.022	.412	2.427
X4	-.173	.126	-.189	-1.372	.180	.873	1.146

Sumber: Data yang diolah peneliti (2021)

Tabel 7. Koefisien Korelasi dan Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.698 ^a	.487	.421	2.152	2.154

Sumber: Data yang diolah peneliti (2021)

Tabel 8. Uji F (Simultan)

Model		Sum of Square	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	136.308	4	34.077	7.357	.000 ^b
	Residual	143.580	31	4.632		
	Total	279.889	35			

Sumber: Data yang diolah peneliti (2021)

Tabel 9. Uji T (Parsial)

Model	Unstandardized coefficients		Standardized coefficients	T	Sig	Colinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
Constant	11.409	8.152		1.400	.172		
X1	.047	.084	.079	.561	.579	.829	1.206
X2	.520	.324	.313	1.607	.118	.437	2.286
X3	.497	.207	.482	2.404	.022	.412	2.427
X4	-.173	.126	-.189	-1.372	.180	.873	1.146

Sumber: Data yang diolah peneliti (2021)

Statistik Deskriptif

Berdasarkan Tabel 1 diatas dapat dilihat bahwa variabel *locus of control* mempunyai nilai minimum sebesar 19, nilai maksimum sebesar 37, nilai rata-rata sebesar 32.17, dan nilai standar deviasi locus of control adalah 4.78, nilai standar deviasi yang lebih kecil dibandingkan nilai rata-ratanya mengandung arti bahwa data pada variabel locus of control tersebar dengan baik. Variabel Independensi mempunyai nilai minimum sebesar 28, nilai maksimum sebesar 35, nilai rata-rata sebesar 28.97, dan nilai standar deviasi *locus of control* adalah 1.69, nilai standar deviasi yang lebih kecil dibandingkan nilai rata-ratanya mengandung arti bahwa data pada variabel Independensi tersebar dengan baik. Variabel Budaya Organisasi mempunyai nilai minimum sebesar 31, nilai maksimum sebesar 40, nilai rata-rata sebesar 34.56, dan nilai standar deviasi locus of control adalah 2.74, nilai standar deviasi yang lebih kecil dibandingkan nilai rata-ratanya mengandung arti bahwa data pada variabel Budaya Organisasi tersebar dengan baik. Variabel Struktur Audit mempunyai nilai minimum sebesar 36, nilai maksimum sebesar 45, nilai rata-rata sebesar 41.72 dan nilai standar deviasi locus of control adalah 3.08, nilai standar deviasi yang lebih kecil dibandingkan nilai rata-ratanya mengandung arti bahwa data pada variabel Struktur Audit tersebar dengan baik. Variabel Kinerja Auditor mempunyai nilai minimum sebesar 32, nilai maksimum sebesar 45, nilai rata-rata sebesar 37.94, dan nilai standar deviasi locus of control adalah 2.82, nilai standar deviasi yang lebih kecil dibandingkan nilai rata-ratanya mengandung arti bahwa data pada variabel Kinerja Auditor tersebar dengan baik.

Uji Validitas

Dari Tabel 2 diatas dapat dilihat perbandingan nilai R hitung dan R tabel untuk setiap unit pernyataan variabel X1, X2, X3, X4, dan Y. Dari hasil pengujian didapatkan R hitung > (lebih besar) dari R tabel yang menunjukkan bahwa setiap unit pernyataan dapat dikatakan valid.

Uji Reliabilitas

Berdasarkan Tabel 3 di atas dapat dilihat bahwa koefisien reliabilitas variabel independen dan dependen menunjukkan bahwa koefisien *cronbach alpha* > 0.6 sehingga dapat disimpulkan bahwa semua instrumen penelitian ini adalah reliabel.

Uji Normalitas

Berdasarkan uji normalitas Kolmogorov Smirnov didapatkan nilai signifikansi sebesar 0,20 lebih besar dari 0,05 maka dapat disimpulkan data berdistribusi normal.

Uji Heterokedastisitas

Berdasarkan Gambar 1 Scatterplot diatas dot pada scatterplot menyebar tidak teratur maka tidak terjadi heterokedastisitas.

Uji Multikorelasi

Jika *tolerance value* dibawah 0,10 atau VIF diatas 10 maka terjadi multikolonieritas. Berdasarkan Tabel 5 diatas diketahui bahwa tidak terjadi multikolonieritas pada semua variabel independen.

Uji Regresi Linear Berganda

Dari Tabel 6 diatas dapat dilihat model regresinya adalah sebagai berikut:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4$$

$$Y = 11,409 + 0,047X_1 + 0,520X_2 + 0,497X_3 - 0,173X_4$$

Uji Koefisien Korelasi dan Determinasi

Tabel diatas menunjukkan bahwa nilai koefisien korelasi (R) adalah 0,71, nilai ini mendekati +1 yang artinya terdapat hubungan yang kuat antar variabel. Untuk koefisien determinasi didapatkan nilai adj R² 0,421 atau 42,1%. Hasil ini mengindikasikan bahwa variabel independen dalam penelitian ini yang terdiri *locus of control*, independensi, budaya organisasi, dan struktur

audi mampu menjelaskan variabilitas variabel dependen kinerja auditor sebesar 42,1%. Sementara itu sisanya sebesar 57,9% dijelaskan oleh variabel lain diluar model penelitian ini.

Uji F (Simultan)

Dilihat dari nilai sig $0,00 < 0,05$ menunjukkan setiap variabel independen secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Bahwa *locus of control*, independensi, budaya organisasi, dan struktur audit berpengaruh terhadap kinerja auditor

Uji T (Parsial)

Dilihat dari nilai sig X1 $0,57 > 0,05$ menunjukkan variabel X1 tidak berpengaruh secara partial terhadap variabel Y. Nilai sig X2 $0,11 > 0,05$ menunjukkan variabel X2 tidak berpengaruh secara partial terhadap variabel Y. Nilai sig X3 $0,02 < 0,05$ menunjukkan variabel X3 berpengaruh secara partial terhadap variabel Y. Nilai sig X4 $0,18 > 0,05$ menunjukkan variabel X4 tidak berpengaruh secara partial terhadap variabel Y.

Pembahasan

Pengaruh *Locus Of Control* Terhadap Kinerja Auditor

Hipotesis pertama (H_1) yang diajukan dalam penelitian ini adalah diduga *locus of control* berpengaruh terhadap kinerja auditor yang bekerja di KAP Kota Pekanbaru. Berdasarkan hasil analisis menunjukkan bahwa nilai signifikan variabel *locus of control* $0,579 >$ (lebih besar) dari pada standar nilai signifikan yaitu $0,05$. Berdasarkan hasil analisis dapat disimpulkan bahwa *locus of control* tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor. Hal ini berarti bahwa *locus of control* tidak memiliki peran terhadap kinerja auditor. Dapat di asumsikan bahwa *locus of control* yang ada pada diri seseorang tidak akan mempengaruhi kinerjanya dalam melaksanakan tugas-tugasnya dengan kata lain semakin tinggi atau semakin rendah *locus of control* yang dimiliki auditor maka tidak akan berpengaruh terhadap kinerjanya.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Pradana dkk (2019) yang mengatakan *locus of control* tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor. *Locus of control* merupakan persepsi seseorang mengenai peristiwa yang terjadi dalam hidupnya, keyakinan atau kemampuan seseorang dalam mengontrol nasib. *Locus of control* terbagi menjadi dua, yaitu *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal. Seseorang dengan *locus of control* internal percaya bahwa hasil dari tindakan dan kepribadian mereka merupakan ketergantungan dari hasil perilaku ataupun ciri karakteristik mereka sendiri sedangkan *locus of control* eksternal merupakan persepsi bahwa segala yang terjadi dalam hidupnya tersebut ditentukan oleh faktor yang berasal dari luar, diantaranya keberuntungan, nasib, orang yang lebih berkuasa, dan hal-hal diluar kendali dirinya dapat lebih kuat untuk membuat keputusan tentang kehidupan dan hasil dari seorang individu.

Hasil penelitian ini menyatakan bahwa sebagian besar auditor yang menjadi responden memiliki *locus of control* yang cenderung internal. *Locus of control* internal merupakan cara pandang bahwa segala hasil yang didapat baik atau buruk adalah karena tindakan, kapasitas, atau faktor dari dalam diri mereka sendiri. *Locus of control* juga dikaitkan dengan konsep diri seseorang dimana faktor ini sudah terbentuk melalui keyakinan yang ada pada dirinya. Pada masa pandemi Covid-19 beberapa aktivitas kerja dilakukan secara mandiri. Kemampuan seseorang dalam mengendalikan peristiwa dalam kehidupannya belum tentu berpengaruh terhadap kinerjanya. Keyakinan yang ada dalam diri seseorang tidak cukup untuk dijadikan alasan dalam mencapai tujuan kinerja yang baik. Kinerja akan meningkat apabila seseorang mampu memaksimalkan usahanya dalam mencapai tujuannya.

Pengaruh Independensi Terhadap Kinerja Auditor

Hipotesis kedua (H_2) yang diajukan dalam penelitian ini adalah diduga independensi berpengaruh terhadap kinerja auditor yang bekerja di KAP Kota Pekanbaru. Berdasarkan hasil analisis menunjukkan nilai signifikan variabel independensi $0,118 >$ (lebih besar) dari pada standar nilai signifikan yaitu $0,05$. Berdasarkan hasil pengujian dapat disimpulkan bahwa independensi tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor. Semakin tinggi atau semakin rendah independensi yang dimiliki seorang auditor maka tidak akan berpengaruh terhadap kinerjanya. Hal ini dapat disebabkan karena independensi merupakan sikap dasar yang sudah ada pada diri seseorang.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Fachruddin dan Rangkuti (2019) yang mengatakan bahwa independensi tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor. Dalam penelitian lain oleh Ginting (2020) yang mengatakan bahwa auditor kesulitan mempertahankan sikap mental yang dapat disebabkan karena tekanan dari klien.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian terkait yang mendukung hasil penelitian. Hal ini dapat disebabkan karena pandemi Covid-19 mempengaruhi sebagian besar proses bisnis yang dijalankan oleh KAP, baik itu manajemen internal, jaringan KAP, hingga perlunya pertimbangan kembali atas perikatan audit dan pendekatan audit alternatif yang harus ditempuh dalam masa pandemi ini. Independensi dianggap bukan lagi menjadi hal yang mempengaruhi penyelesaian audit sehingga dapat dikatakan independensi tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor sebagai hasil dalam penelitian ini.

Pengaruh Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Auditor

Hipotesis ketiga (H_3) yang diajukan dalam penelitian ini adalah diduga budaya organisasi berpengaruh terhadap kinerja auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik Kota Pekanbaru. Berdasarkan hasil analisis menunjukkan nilai signifikan variabel budaya organisasi $0,022 <$ (lebih kecil) dari pada standar nilai signifikan yaitu $0,05$. Hasil uji analisis menunjukkan bahwa budaya organisasi berpengaruh terhadap kinerja auditor.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Ilmatyara (2020) yang mengatakan budaya organisasi berpengaruh terhadap kinerja auditor. Dalam penelitian lain Wahidi, Hardi, dan Safitri (2020) mengatakan bahwa budaya organisasi berpengaruh terhadap kinerja auditor. Budaya organisasi merupakan komponen yang penting dalam meningkatkan kinerja auditor karena budaya organisasi secara internal dapat memberikan sugesti kepada pelaku organisasi agar dapat melakukan penyelesaian dengan sukses.

Hasil penelitian ini sejalan dengan teori yang mengatakan dengan adanya budaya organisasi yang baik maka akan menjadikan kinerja auditor yang lebih baik sebaliknya apabila budaya organisasi buruk maka dapat menjadikan kinerja auditor yang lebih buruk pula. Hal ini disebabkan karena budaya organisasi merupakan unsur penting dalam perusahaan yang hakikatnya mengarah pada perilaku-perilaku yang dianggap tepat, mengikat dan memotivasi individu yang ada didalamnya. Budaya organisasi yang tinggi dapat meningkatkan kinerja auditor dengan motivasi kerja yang tinggi pula. Budaya organisasi memberikan sugesti agar dapat menyelesaikan tugas dengan sukses dan memberikan keuntungan bagi dirinya sendiri.

Dalam situasi ketidakpastian Covid-19 yang memerlukan penyesuaian besar agar ada respon secara efektif, orang yang dijadikan sebagai tumpuan oleh masyarakat adalah para pimpinan. Oleh karena itu dibutuhkan karakter yang kuat dalam mengatasi tantangan atau ancaman yang ada termasuk dalam mempertahankan tujuan organisasi dengan salah satunya menerapkan budaya organisasi yang baik dalam suatu perusahaan atau organisasi.

Pengaruh Struktur Audit Terhadap Kinerja Auditor

Hipotesis keempat (H_4) yang diajukan dalam penelitian ini adalah diduga struktur audit berpengaruh terhadap kinerja auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik Kota Pekanbaru. Berdasarkan hasil analisis menunjukkan nilai signifikan variabel struktur audit $0,180 >$ (lebih besar) dari pada standar nilai signifikan yaitu $0,05$. Hasil uji analisis menunjukkan bahwa struktur audit tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Budiman (2016) yang mengatakan bahwa struktur audit tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor. Hasil yang diperoleh menunjukkan tata urutan dalam proses audit bukanlah variabel yang mempengaruhi kinerja auditor. Struktur audit merupakan intruksi bagaimana pekerjaan harus diselesaikan, suatu alat yang digunakan untuk koordinasi, pengawasan, pengendalian serta penilai kualitas kerja yang dilaksanakan.

Pandemi Covid-19 mengubah banyak hal diantaranya membuat praktik profesi akuntan publik tak berjalan mulus. Prosedur penilaian risiko dan pemahaman auditor atas pengendalian internal entitas menjadi salah satu hal yang harus dipahami auditor. Dari hasil penelitian ini kantor akuntan publik yang menggunakan ataupun yang tidak menggunakan struktur audit dalam proses pengauditan tidak akan mempengaruhi kinerja auditornya. Hal ini dapat disebabkan karena auditor harus mampu memahami koordinasi kerja yang digunakan untuk melaksanakan tugas audit.

KETERBATASAN PENELITIAN

Keterbatasan dalam penelitian ini terdapat pada proses pengumpulan data. Pada masa pandemi Covid-19 banyak aktivitas menjadi terbatas sehingga proses pengambilan data menjadi terbatas juga. Semua prosedur harus mematuhi protokol kesehatan yang berlaku. Selain itu tidak semua Kantor Akuntan Publik yang diteliti karena terdapat kantor yang sudah berpindah lokasi dan sudah tidak aktif. Peneliti juga tidak dapat menjamin sepenuhnya kejujuran responden dalam mengisi kuesioner karena pemahaman atau pun adanya tekanan dari pihak lain.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan diatas, maka dapat disimpulkan bahwa *locus of control* tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor, independensi tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor, struktur audit tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor, dan budaya organisasi berpengaruh terhadap kinerja auditor.

Saran untuk penelitian berikutnya diharapkan dapat menggunakan variabel yang lebih bervariasi seperti tekanan waktu, gaya kepemimpinan, disiplin kerja atau variabel lain yang sekiranya terdampak akibat pandemi Covid-19 bahkan setelah pandemi berakhir. Prosedur pengumpulan data yang harus lebih rinci dan tepat jika penelitian dilakukan di masa pandemi mengingat banyak nya aturan yang berlaku seperti penerapan protokol kesehatan.

DAFTAR PUSTAKA

- Anggraeni, H dan Hadiwibowo, I. 2017. Pengaruh Struktur Audit, Konflik Peran dan Ketidaktepatan Peran Terhadap Kinerja Auditor. *Jurnal Proaksi*. 4 (1)
- AS, Y. Y. 2017. Pengaruh Komitmen, Kompleksitas Tugas dan Locus Of Control Terhadap Kepuasan Kerja Auditor (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Pekanbaru, Padang dan Batam). *JOM Fekon*. 4 (2)
- Badewin dan Ruzita, Y. 2018. Pengaruh Profesionalisme dan Struktur Audit Terhadap Kinerja Auditor pada Kantor Akuntan Publik di Pekanbaru. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. 7 (2)
- Budiman, S. P. 2016. Pengaruh Struktur Audit, Locus Of Control, Dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Auditor Pemerintah (Studi Empiris pada Auditor Pemerintah di Inspektorat Kab.Agam, Kota Padang, Dan Kota Padang Panjang). *Jurnal Akuntansi*. 4 (1)

- Consumer News and Business Channel. 2020. .Ungkap Kondisi Individual Bank, Audit BPK Dinilai Tidak Tepat. Maret. <https://www.cnbcindonesia.com/news/20200508125716-4-157106/html>
- Dwiyanto, A dan Rufaedah, Y. 2020. Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Profesionalisme Auditor Internal Terhadap Kinerja Auditor Internal (Studi Kasus pada Inspektorat Pemerintah Kabupaten Bandung Barat). Prosiding The 11th Industrial Research Workshop and National Seminar.
- Gayatri, K. D. P dan Saputra, I D. G. D. 2016. Pengaruh Struktur Audit, Tekanan Waktu, Disiplin Kerja dan Komitmen Organisasi Pada Kinerja Auditor. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana. 15 (2)
- Ghozali, I. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS21 Edisi 7*. Semarang: Universitas Diponegoro
- Ginting, R. (2020). Analisis Pengaruh Kompetensi, Independensi, Integritas dan Audit Fee Terhadap Delay audit Dalam Situasi Pandemi Covid-19 Pada Kantor Akuntan Publik Di Wilayah DKI Jakarta
- Gunawan, C. 2020. *Mahir Menguasai SPSS Panduan Praktis Mengolah Data Penelitian New Edition Buku Untuk Orang Yang (Merasa) Tidak Bisa dan Tidak Suka Statistik*. Yogyakarta : Deepublish Publisher
- Handayani, M. 2019. Pengaruh Budaya Organisasi, Gaya Kepemimpinan, dan Jabatan Fungsional Auditor Terhadap Komitmen Organisasi dan Dampaknya Terhadap Kinerja Auditor Internal (Studi pada BPKP dan Inspektorat Sumatera Selatan). Jurnal Akuntansi dan Bisnis. 4 (1)
- Herawati, L dan Apiati, V. 2018. Analisis Faktor Individual Locus Of Control. Jurnal Siliwangi: Seri Pendidikan. 4 (1)
- Institut Akuntan Publik Indonesia 2020. *Respon Auditor Atas Pandemi Covid-19: Terhadap Laporan Keuangan, Prosedur Audit, dan Pertimbangan Praktis Penunjang Kualitas Audit*. Maret, 2021 dari IAPI: https://iapi.or.id/uploads/article/76-TECH_NEWSFLASH_APRIL_2020.pdf
- Ilmatihara, D., Sosiady, M dan Miftah, D. 2020. Pengaruh Locus Of Control, Budaya Organisasi, Komitmen Organisasi dan Struktur Audit Terhadap Kinerja Auditor. Jurnal Kajian Akuntansi dan Bisnis Terkini. 1 (3)
- Kresna, E dan Triyani, Y. 2016. Pengaruh Struktur Audit, Konflik Peran, dan Ketidakjelasan Peran Terhadap Kinerja Auditor Eksternal. Jurnal Akuntansi Keuangan. 5 (2)
- Lilis, R., Monica, T., Stiawan, R dan Sanjaya, V, F. (2021). Pengaruh Gaya Kepemimpinan Terhadap Kinerja Karyawan Dengan Budaya Organisasi Sebagai Variabel Pemeditasi Pada Badan Pertahanan Nasional (BPN) Tanggamus, Lamus. 29 (1)
- Maturidi, A. 2016. Analisis Pengaruh Independensi dan Locus Of Control Terhadap Kinerja Auditor Internal (Studi Kasus Pada Inspektorat Lombok Timur). Journal Ilmiah Rinjani. 4 (1)
- Naryanto, L. J. 2016 Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kinerja Auditor Pemerintah (Studi Pada Auditor Pemerintah Di Bpkp Perwakilan Jawa Tengah). Skripsi thesis, Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Ovan dan Saputra, A. 2020. *CAMI: Aplikasi Uji Validitas dan Reliabilitas Instrumen Berbasis Web*. Takalar : Yayasan Ahmar Cendekia Indonesia
- Pradana, G, A, K., Kusuma, I, G, E, A dan Rahmadani, D, A. (2019). Pengaruh Independensi, Locus Of Control, Kompleksitas Tugas dan Orientasi Tujuan Terhadap Kinerja Auditor. 1 (4).
- Pramana, A. A dan Yuliantoro. R. 2018. Pengaruh Independensi Auditor, Gaya Kepemimpinan, Komitmen Organisasi, dan Akuntabilitas Terhadap Kinerja Auditor (Studi Empiris pada Auditor Pemerintah di BPK Jateng). Jurnal REKSA. 2 (2)
- Pratiwi, F. H. 2017. Pengaruh Locus Of Control, Gaya Kepemimpinan, Budaya Organisasi, Serta Pengaruh Pemahaman Good Governance Terhadap Kinerja Auditor (Studi Empiris

- Pada Kantor Akuntan Publik di Kota Surakarta dan DIY). Skripsi thesis, Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Purnomo, R. A. 2017. *Analisis Statistik Ekonomi dan Bisnis dengan SPSS: Untuk Mahasiswa, Dosen, dan Praktis*. Ponorogo : CV. Wade Group
- Riyanto, S dan Hatmawan, A. A. 2020. *Metode Riset Penelitian Kuantitatif: Penelitian di Bidang Manajemen, Teknik, Pendidikan dan Eksperimen*. Yogyakarta : Deepublish Publisher
- Roflin, E., Liberty, I. A dan Pariyana. 2021. *Populasi, Sampel, Variabel Dalam Penelitian Kedokteran*. Pekalongan : PT. Nasya Expanding Management
- Sariati, E. 2018 Pengaruh Locus Of Control, Independensi, Budaya Organisasi Dan Pemahaman Good Governance Terhadap Kinerja Auditor (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Kota Pekanbaru). Skripsi thesis, Universitas Islam Negeri Sultan Syarif Kasim Riau.
- Sholihah, P. 2018 Pengaruh Budaya Organisasi, Independensi, Kompetensi, Gaya Kepemimpinan, dan Profesionalisme Terhadap Kinerja Auditor (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Surakarta dan Yogyakarta). Skripsi thesis, Universitas Muhammadiyah Surakarta
- Siyoto, S dan Sodik, A. 2015. *Dasar Metodologi Penelitian*. Yogyakarta : Literasi Media Publishing
- Supardan dan Sanjayadi, A. 2019. Analisis Pengaruh Independensi dan Locus Of Control Terhadap Kinerja Auditor Inspektorat Kabupaten Lombok Timur. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Syariah (ALIANSI)*. 3 (2)
- Susanti, D. S., Sukmawaty, Y dan Salam, N. (2019). *Analisis Regresi dan Korelasi*. Purwokerto : CV IRDH
- Syatriadin. 2017. Locus Of Control: Teori Temuan Penelitian dan Reorientasinya dalam Manajemen Penanganan Kesulitan Belajar Peserta Didik. *Jurnal Pendidikan Dasar*. 1 (1)
- Tunnisa, S. F. 2020. Pengaruh Independensi, Profesionalisme, Etika Profesi, dan Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Auditor (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Pekanbaru). Skripsi thesis, Universitas Islam Negeri Syarif Kasim Riau
- Wahidi, U., Hardi, H dan Safitri, D. (2020). Pengaruh Independensi, Gaya Kepemimpinan dan Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Auditor : Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Mediasi. 1 (2)
- Wibawa, I. G. N. A. D dan Astika, I. B. P. (2018). Pengaruh Struktur Audit, Komitmen Organisasi, dan Gaya Kepemimpinan Transformasional Pada Kinerja Auditor. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. 24 (3)
- Yunita, I & Rahayu, A. (2021). Internal Locus Of Control dan Konsep Diri Hubungannya dengan Kematangan Karir siswa SMA X Bekasi. 5 (1)
- Zakariya, R. 2020. Optimalisasi Pemeriksaan Laporan Keuangan Negara oleh Badan Pemeriksa Keuangan Pada Masa Pandemi Covid-19. *Jurnal Pajak dan Keuangan Negara*. 2 (1)