

**PENGARUH *HUMAN CAPITAL* TERHADAP  
KUALITAS AUDITOR PADA KANTOR  
AKUNTAN PUBLIK DI SEMARANG**



**SKRIPSI**

Diajukan sebagai salah satu syarat untuk  
Menyelesaikan Program Sarjana (S1) pada  
Program Sarjana Fakultas Ekonomi  
Universitas Diponegoro

Disusun oleh :

**ONEAL SAVITRI  
C2C009113**

**FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS  
UNIVERSITAS DIPONEGORO  
SEMARANG  
2013**

## PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama : Oneal Savitri  
Nomor Induk Mahasiswa : C2C009113  
Fakultas / jurusan : Ekonomika dan Bisnis / Akuntansi  
Judul Skripsi : **PENGARUH HUMAN CAPITAL TERHADAP  
KUALITAS AUDITOR PADA KANTOR  
AKUNTAN PUBLIK DI SEMARANG**  
Dosen Pembimbing : Herry Laksito, SE.,M.Adv.,Acc.,Akt.

Semarang, 8 Maret 2013

Dosen Pembimbing,



(Herry Laksito, SE.,M.Adv.,Acc.,Akt.)

NIP 19690506 199903 1002

## PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama mahasiswa : Oneal Savitri




Nomor Induk Mahasiswa : C2C009113

Fakultas / Jurusan : Ekonomika dan Bisnis / Akuntansi

Judul Skripsi : **PENGARUH HUMAN CAPITAL TERHADAP  
KUALITAS AUDITOR PADA KANTOR  
AKUNTAN PUBLIK DI SEMARANG**

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 28 Maret 2013

Tim Penguji

1. Herry Laksito, S.E., M.Adv., Acc.,Akt (  )
2. Aditya Septiani, S.E., M. Si., Akt (  2/4/2013 )
3. Surya Rahardja, S.E., M.Si., Akt (  )

## MOTTO DAN PERSEMBAHAN

*“Jika kamu ingin melihat dunia, keluarlah dari zona nyamanmu, karena zona nyamanmu adalah seperseratusjuta dari arti hidup”*

*“Jika kamu ingin melihat dunia, tersenyumlah saat terjatuh, bangkitlah dan kejarlah yang tertinggal”*

*Skripsi ini ku persembahkan*

*pada*

*Orang tua, adik, keluarga,*

*dan semua yang memberi*

*semangat dalam hidup*

## **PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI**

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Oneal Savitri menyatakan bahwa skripsi dengan judul “**Pengaruh Human Capital terhadap Kualitas Auditor pada Kantor Akuntan Publik di Semarang**”, adalah tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri dan atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin, tiru, atau saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan bertentangan dengan hal tersebut, baik sengaja atau tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijasah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, 7 Maret 2013

Yang membuat pernyataan,

( Oneal Savitri )  
NIM :C2C009113

## ABSTRACT

*The purpose of this research is to examine the influence of human capital toward auditor's quality in Public Accounting Firm at Semarang. The Importance of audited financial report in decision making resulted in increased for reliability of financial report and public accountant's quality. The auditor quality which is the dependent variable will influence human capital as independent variable. Human capital is consisted of formal education level, working experience, professional qualification level of auditor and continuing professional development.*

*The population in this research are auditor in Public Accounting Firm at Semarang. Sample that is used are 60 questionnaire from 9 Public Accounting Firm. Hypothesis using multiple linear regression analysis. There were some phases that should be done through the descriptive statistic, test the quality of data which are reliability and validity test and then the classic assumption test which are multicollinearity test, heteroscedasticity test and normality test.*

*After analyze the data, the result are all independent variable that is human capital simultantly have positif influence for auditor quality. The analysis for independent variable partially, only formal education level, working experience, adn CPD that have a significant influence of the auditor quality Professional qualification level have not significant influence with auditor*

*Keywords : auditor quality, human capital, formal education level, working experience, proffesional qualification level , continuing professional development, public accounting firm*

## ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh *human capital* terhadap kualitas auditor pada Kantor Akuntan Publik di Semarang. Pentingnya laporan keuangan yang telah diaudit dalam pengambilan keputusan mengakibatkan meningkatnya tuntutan akan keandalan laporan keuangan dan peningkatan kualitas akuntan publik yakni auditor. Kualitas auditor menjadi variabel dependen yang dipengaruhi oleh variabel independen yakni *human capital*. *Human capital* meliputi tingkat pendidikan formal, pengalaman kerja, tingkat kualifikasi profesi dan *Continuing Professional Development* (CPD).

Populasi dalam penelitian ini adalah Kantor Akuntan Publik di Semarang. Sampel yang digunakan adalah 60 kuesioner pada 9 Kantor Akuntan Publik di Semarang. Analisis hipotesis dalam penelitian ini menggunakan regresi linear berganda. Tahap-tahap sebelumnya antara lain statistik deskriptif, uji kualitas data yakni uji reliabilitas dan validitas dan juga uji asumsi klasik berupa uji multikolinieritas, uji heteroskedastisitas dan uji normalitas.

Setelah dilakukan analisis data, hasil penelitian menunjukkan bahwa seluruh variabel independen yakni *human capital* secara simultan berpengaruh positif terhadap kualitas auditor sebagai variabel dependen. Hasil analisis parsial menunjukkan bahwa *human capital* yakni tingkat pendidikan formal, pengalaman kerja dan CPD saja yang berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor. Namun, tingkat kualifikasi profesi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas auditor.

Kata kunci : kualitas auditor, *human capital*, tingkat pendidikan formal, pengalaman, tingkat kualifikasi profesi, CPD, Kantor Akuntan Publik

## KATA PENGANTAR

Penulis mengucapkan puji syukur kepada Tuhan Yang Maha Esa atas anugrah dan karunia yang dilimpahkanNya sehingga skripsi yang berjudul **“Pengaruh *Human Capital* terhadap Kualitas Auditor pada Kantor Akuntan Publik di Semarang”** bisa diselesaikan. Skripsi ini disusun guna memenuhi salah satu syarat untuk memenuhi dan melengkapi syarat dalam menyelesaikan program pendidikan strata 1 (S1) pada jurusan akuntansi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Diponegoro.

Selama studi dan dalam penyusunan skripsi ini, penulis tidak lepas dari bantuan berbagai pihak yang telah memberikan bantuan, bimbingan dan motivasi sehingga penelitian ini dapat selesai dengan baik. Oleh karena itu, penulis ingin mengucapkan terima kasih kepada :

1. Bapak Prof Drs. Mohamad Nasir, Msi., Akt., Ph.D., selaku dekan Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.
2. Prof. Dr. Muchammad Syafruddin, M. Si., Akt., selaku ketua jurusan akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.
3. Bapak Herry Laksito, SE.,M.Adv.,Acc.,Akt. Selaku dosen pembimbing yang telah bersedia meluangkan waktu dan pikiran untuk memberikan bimbingan, arahan, koreksi dan saran bagi penulis hingga terselesaikannya skripsi ini.
4. Bapak Drs. H. Súdarno, M.Si., Ph.D,Akt., selaku dosen wali yang telah banyak membantu dan memberikan bimbingan selama kuliah.
5. Seluruh dosen pengajar yang telah memberikan bekal ilmu yang tak ternilai harganya dan telah membantu penyusunan skripsi di Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
6. Bapak/ibu auditor pada 9 Kantor Akuntan Publik yang bersedia menjadi responden dalam penelitian ini, tanpa kalian skripsi ini tidak akan bisa terselesaikan.



7. Mama dan papa yang tercinta. Terima kasih untuk segala doa, kasih sayang, kesabaran dan dukungan yang tak terhitung nilainya setiap hari.
  8. Adikku, Resha Mahardhika Saputra yang selalu memberikan warna dan dukungan untuk kelancaran studi.
  9. Sahabat sekaligus saudara yang selalu meluangkan waktunya dalam suka maupun duka Renny Dwi, Marichatul Jannah, Ike Novi Pratiwi. Terima kasih untuk semua pelajaran hidup yakni arti persahabatan sejati.
  10. Sahabat penulis. Dewi Lupitasari, Kinantya Komala Nur Shabrina, Agustina, Erlina Dyah Hapsari, Nessya Dina Nurdiani, Maretta Yoehana, Mona Ajeng Puspaningrum dan Pangestika Ayu Aji Kirana. Terima kasih atas 3 tahun ini, cerita, dukungan, semangat, kritik, dan motivasi yang tak henti-hentinya untuk kebaikan penulis.
  11. Teman-teman Akuntansi 2009. Terimakasih untuk kerja sama dalam menempuh studi selama 3 tahun ini. Terima kasih untuk manis dan pahitnya dunia perkuliahan.
  12. Sahabat-sahabat Studio Musik 4wd, terima kasih teramat sangat untuk Bintang, Mbak Sherly, Mas Ogiex, dan Mas Beni yang senantiasa memberikan dukungan baik tersirat maupun tersurat, baik moral maupun material, dan pelajaran arti hidup kepada penulis.
  13. Teman-teman Beswan Djarum 27, terima kasih atas motivasi, *share* ilmu, pengalaman dan suka duka selama menjadi beswan dan pasca beswan. Kalian luar biasa.
  14. Semua pihak terkait yang telah membantu penulis dalam menyelesaikan skripsi ini yang tidak bisa diebutkan satu persatu.
- Akhirnya semoga Tuhan Yang Maha Esa senantiasa memberikan karuniaNya. Penulis berharap skripsi ini bermanfaat bagi pembaca dan pihak-pihak yang bersangkutan.

Semarang, Maret 2013

Oneal Savitri

## DAFTAR ISI

	<b>Halaman</b>
HALAMAN JUDUL .....	i
HALAMAN PERSETUJUAN.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN .....	iii
MOTO DAN PERSEMBAHAN .....	iv
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI .....	v
ABSTRACT .....	vi
ABSTRAK .....	vii
KATA PENGANTAR .....	viii
DAFTAR ISI .....	x
DAFTAR TABEL .....	xiii
DAFTAR GAMBAR .....	xiv
DAFTAR LAMPIRAN .....	xv
<b>BAB 1 PENDAHULUAN</b>	
1.1 Latar Belakang Masalah .....	1
1.2 Rumusan Masalah .....	6
1.3 Tujuan dan Manfaat Penelitian .....	7
1.3.1 Tujuan Penelitian .....	7
1.3.2 Manfaat Penelitian .....	7
1.4 Sistematika Penulisan .....	8
<b>BAB 2 TELAAH PUSTAKA</b>	
2.1 Landasan Teori .....	9
2.1.1 Teori Motivasi .....	9
2.1.2 Teori <i>Human Capital</i> .....	11
2.1.3 <i>Human Capital</i> .....	13

2.1.4	Kualitas Auditor .....	18
2.1.5	Akuntan Publik .....	20
2.2	Penelitian Terdahulu .....	25
2.3	Kerangka Pemikiran .....	28
2.4	Hipotesis .....	30
BAB 3 METODE PENELITIAN .....		37
3.1	Disain penelitian, jenis dan metode pengumpulan data .....	37
3.2	Populasi dan sampel .....	38
3.3	Variabel Penelitian dan Definisi Operasional .....	39
3.3.1	Variabel Dependen .....	39
3.3.2	Variabel Independen .....	40
3.4	Metode Analisis .....	44
3.4.1	Statistik Deskriptif .....	44
3.4.2	Uji Kualitas Data .....	45
3.4.2.1	Uji Reliabilitas .....	46
3.4.2.2	Uji Validitas .....	46
3.4.3	Uji Asumsi Klasik .....	47
3.4.3.1	Uji Multikolinieritas .....	47
3.4.3.2	Uji Heteroskedastisitas .....	47
3.4.3.3	Uji Normalitas .....	48
3.4.4	Uji Hipotesis .....	48
3.4.4.1	Koefisien Determinansi ( $R^2$ ) .....	49
3.4.4.2	Uji Statistik F .....	50
3.4.4.3	Uji Statistik T .....	50
BAB 4 HASIL DAN ANALISIS .....		52
4.1	Deskripsi Objek Penelitian .....	52
4.2	Statistik Deskriptif .....	56

4.3	Uji Kualitas Data .....	57
4.3.1	Uji Reliabilitas.....	57
4.3.2	Uji Validitas .....	58
4.4	Uji Asumsi Klasik .....	60
4.4.1	Uji Multikolinieritas .....	60
4.4.2	Uji Heteroskedastisitas .....	61
4.4.3	Uji Normalitas .....	63
4.5	Uji Hipotesis .....	66
4.5.1	Koefisien Determinasi ( $R^2$ ) .....	66
4.5.2	Uji Statistik F .....	67
4.5.3	Uji Statistik T .....	68
4.6	Pembahasan .....	69
4.6.1	Pengaruh tingkat pendidikan formal terhadap kualitas auditor .....	71
4.6.2	Pengaruh pengalaman kerja terhadap kualitas auditor ...	72
4.6.3	Pengaruh tingkat kualifikasi profesi terhadap kualitas auditor .....	73
4.6.4	Pengaruh <i>continuing professional development</i> terhadap kualitas auditor .....	74
BAB 5 PENUTUP .....		76
5.1	Kesimpulan .....	76
5.2	Keterbatasan .....	77
5.3	Saran .....	77
DAFTAR PUSTAKA .....		79
LAMPIRAN-LAMPIRAN .....		82

## DAFTAR TABEL

	<b>Halaman</b>
Tabel 2.1	Ringkasan Penelitian Terdahulu ..... 26
Tabel 4.1	Keterangan Penyebaran Kuesioner ..... 52
Tabel 4.2	KAP yang menjadi Responden Penelitian ..... 53
Tabel 4.3	KAP yang tidak Bersedia Menjadi Responden ..... 54
Tabel 4.4	Data Demografi Responden ..... 54
Tabel 4.5	Statistik Deskriptif Responden pada KAP ..... 56
Tabel 4.6	Hasil Uji Reliabilitas Instrumen ..... 58
Tabel 4.7	Hasil Uji Validitas Instrumen ..... 59
Tabel 4.8	Hasil Uji Multikolinieritas ..... 60
Tabel 4.9	Hasil Uji Glejser ..... 62
Tabel 4.10	Hasil Uji K-S ..... 65
Tabel 4.11	Hasil Uji Koefisien Determinasi ..... 66
Tabel 4.12	Hasil Uji Statistik F ..... 67
Tabel 4.13	Hasil Uji Statistik T ..... 68
Tabel 4.14	Hasil Analisis Hipotesis ..... 70

## DAFTAR GAMBAR

	<b>Halaman</b>
Gambar 2.1 Hierarki Kebutuhan menurut Maslow .....	10
Gambar 2.2 Kerangka Pemikiran .....	30
Gambar 4.1 Scatterplot .....	61
Gambar 4.2 Grafik histogram .....	64
Gambar 4.3 P-Plot .....	64

## DAFTAR LAMPIRAN

	<b>Halaman</b>
Lampiran 1	Contoh kuesioner KAP ..... 82
Lampiran 2	Hasil kuesioner ..... 86
Lampiran 3	Statistik Deskriptif ..... 88
Lampiran 4	Output Uji Reliabilitas ..... 89
Lampiran 5	Output Uji Validitas ..... 93
Lampiran 6	Hasil Uji Asumsi Klasik dan Regresi Berganda ..... 96
Lampiran 7	Surat Bukti Penelitian KAP ..... 101

# **BAB 1**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang Masalah**

Jasa akuntan publik memberikan manfaat dalam memberikan informasi yang akurat dan dapat dipercaya dalam pengambilan keputusan. Laporan keuangan yang telah diaudit oleh akuntan publik, lebih dapat dipertanggungjawabkan dibandingkan laporan keuangan yang belum diaudit. Hal ini mendorong perusahaan serta instrumen di dalamnya, baik kreditor dan investor dalam peningkatan keandalan laporan keuangan sebagai output dari kinerja akuntan publik. Peningkatan keandalan laporan keuangan menuntut pada peningkatan kualitas akuntan publik dalam hal ini adalah auditor. Semakin tinggi kualitas yang dimiliki auditor dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan maka semakin bermutu dan handal laporan keuangan yang dibuatnya.

Kualitas auditor sulit diukur secara pasti. Penelitian tentang kualitas auditor yang dikenal adalah penelitian De Angelo (1981) yang berpendapat bahwa kualitas dari audit sebagai probabilitas di mana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. De Angelo dalam Ida (1986:186) mengatakan bahwa kualitas audit tergantung oleh 2 faktor yaitu (1) kemampuan auditor untuk menguji akun-



akun dan mengidentifikasi kesalahan melalui kompetensi teknisnya, dan (2) objektivitas melalui independensinya.

Kualitas auditor berkaitan pula dengan sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan karena auditor merupakan salah satu sumber daya manusia yang dimiliki dalam hal ini adalah Kantor Akuntan Publik. Sumber daya berperan penting dalam keberlangsungan perusahaan. Auditor dan akuntan publik lainnya merupakan bagian dari sumber daya manusia yang termasuk dalam sumber daya tidak berwujud (*intangible asset*). Sedangkan sumber daya berwujud (*tangible asset*) perusahaan misalnya peralatan untuk produksi, aset perusahaan, infrastruktur yang menunjang kegiatan perusahaan. Hal ini disebabkan perusahaan mulai menyadari peran sumber daya manusia sangat penting terhadap kelangsungan hidup perusahaan. Sumber daya manusia merupakan roda penggerak utama di dalam perusahaan yang secara tidak langsung berpengaruh terhadap keuntungan ataupun laba yang didapatkan oleh perusahaan.

Bagian dalam perusahaan yang menangani sumber daya manusia adalah bagian *human resource*. Bagian ini akan bertanggung jawab terhadap sumber daya manusia yang ada pada suatu perusahaan, mulai dari perekrutan, pelatihan dan pemberhentian sumber daya tersebut. Seiring perubahan jaman, berkembangnya kepentingan dan IPTEK, berkembang pula bagian *human resource* pada perusahaan. Terdapat perubahan terminologi mengenai pergeseran peran sumber daya berwujud (*tangible asset*) ke arah sumber daya tidak terwujud (*intangible asset*). *Intangible asset* berperan dan menjadi perhatian penting bagi perusahaan. Menurut Henry (2006) dalam Pradita (2010) *human resource*

*management* diterima secara luas pada tahun 1989 pada saat Perhimpunan Amerika untuk Administrasi Personalia (*American Society for Personnel Administration, ASPA*) mengganti nama menjadi Perhimpunan untuk Manajemen Sumber Daya Manusia (*Society for Human Resource Management, SHRM*). Sebelum tahun 1970, sumber daya manusia dianggap sebagai biaya (*cost*) bagi perusahaan namun saat ini sumber daya manusia merupakan aset (*asset*) bagi perusahaan.

*Human capital* merupakan bagian dari sumber daya manusia. *Human capital* yakni *human* adalah manusia sedangkan *capital* adalah modal, yang dapat diartikan secara harafiah bahwa manusia merupakan suatu modal. Modal dimaksudkan yaitu nilai tambah (*value added*) sumber daya manusia. Investasi dalam modal manusia menghasilkan *return* (pengembalian) di masa depan bagi perusahaan.

Pidato Theodore W. Schultz tahun 1960 yang berjudul *Investment in Human Capital* merupakan peletak dasar teori *human capital*. Menurut Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan (BPPK) teori Schultz menyatakan bahwa manusia merupakan suatu bentuk modal atau kapital, seperti bentuk kapital lainnya yaitu mesin, teknologi, tanah, uang dan juga material. Pendapat Shultz tersebut sejalan dengan yang diungkapkan oleh Becker. Menurut bukunya *Human Capital: "A Theoretical and Empirical Analysis, with Special Reference to Education"* Becker menyatakan bahwa *human capital* tentang bagaimana investasi dalam pendidikan individu dan pelatihan mirip dengan investasi bisnis di peralatan. Manusia bukan sekedar sumber daya namun juga merupakan modal

yang menghasilkan pengembalian dan pengeluarannya dilakukan untuk mengembangkan kualitas dan kuantitas manusia.

Ada beberapa penelitian yang meneliti tentang faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas auditor. Deis dan Giroux (1992) dalam jurnalnya “*Determinants of audit quality in the public sector*” menyatakan bahwa pendidikan, pendidikan perkembangan profesi dan profesionalitas mempengaruhi kualitas auditor. Pendapat Deis dan Giroux ini diperkuat pula oleh Liu. Liu (1997) dalam Cheng (2009) mengamati peran *human capital* dan menyatakan bahwa pendidikan, pengalaman kerja, dan sertifikasi profesional harus dipertimbangkan karena faktor tersebut merupakan faktor utama dalam pengaruhnya terhadap kualitas auditor.

Selanjutnya ada Duff (2004) yang mengukur kualitas auditor dengan sembilan elemen yaitu reputasi, kapabilitas, jaminan (*assurance*), independensi, keahlian, pengalaman, empati, kemampuan merespon dan jasa bukan audit. Salah satu elemen tersebut yaitu pengalaman menjadi faktor yang mempengaruhi kualitas auditor, hal ini sejalan dengan yang diungkapkan oleh Cheng, Liu dan Chu. Cheng (2009) menyatakan bahwa terdapat hubungan yang positif antara *human capital* dengan kualitas auditor. Human capital dalam penelitian Cheng direpresentasikan dengan 4 variabel yakni tingkat pendidikan formal, pengalaman kerja, tingkat kualifikasi profesi dan *continuing professional development*.

Namun ada juga penelitian yang bertentangan dengan penelitian yang menyatakan bahwa *human capital* memiliki pengaruh terhadap kualitas auditor.

Carcello (2008) menyatakan “*The HC challenges facing the profession make it less likely that the profession can effectively serve the interest of the investing public in the future*”. Selanjutnya Carcello (2008) juga menyatakan “*In the section below, I consider the quantity and quality of accounting graduates*”. Menurut Carcello kecil kemungkinannya bahwa profesi secara efektif dapat melayani kepentingan masyarakat untuk berinvestasi di masa depan. Carcello menambahkan bahwa Carcello mempertimbangkan kuantitas dan kualitas dalam lulusan akuntansi. Hal ini menyimpulkan bahwa Carcello masih meragukan kemampuan kualifikasi profesi akuntansi dalam pengaruhnya terhadap kualitas.

Pradita (2010) juga menunjukkan secara parsial ada beberapa komponen *human capital* yang disebutkan dalam Cheng (2009) tidak berpengaruh terhadap kualitas auditor. Penelitian Pradita yang meneliti *human capital* pada BPK dan BPKP di Semarang dan DIY menunjukkan bahwa tingkat pendidikan formal dan tingkat kualifikasi profesi tidak berpengaruh terhadap kualitas auditor.

Oleh karena itu dapat ditarik kesimpulan bahwa terdapat hasil yang saling bertentangan mengenai pengaruh *human capital*. Hasil penelitian yang beragam dan seringkali kontradiktif mengenai *human capital* menunjukkan bahwa masih terjadi *research gap* dalam penelitian mengenai *human capital* dan kualitas auditor. Hal ini semakin menguatkan bahwa penelitian lebih lanjut penting untuk dilakukan terutama penelitian yang dilakukan di Indonesia. Hal ini didukung dengan semakin pentingnya peran kualitas auditor dalam Kantor Akuntan Publik dalam hubungannya dengan *human capital* sebagai bagian dari *intangible asset*

yang ada di Kantor akuntan Publik. *Human capital* yang semula dianggap sebagai biaya sekarang sudah dianggap sebagai aset penting dalam perusahaan.

Penelitian ini mereplikasi penelitian yang dilakukan oleh Cheng (2009) dengan beberapa penyesuaian. Namun demikian, penelitian ini berbeda dengan penelitian Cheng (2009) dengan letak perbedaannya adalah subjek penelitian yaitu auditor yang bekerja pada KAP di Semarang, Indonesia, penambahan dan pengembangan pada indikator masing-masing variabel, dan penggunaan data primer dalam pengumpulan data.

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, maka penelitian ini berjudul **“Pengaruh *Human Capital* terhadap Kualitas Auditor pada Kantor Akuntan Publik di Semarang”**.

## **1.2 Rumusan Masalah**

Dari hasil penelitian terdahulu yang beragam dan kontradiktif mengenai *human capital* dan masih terbatasnya penelitian di Indonesia yang meneliti *human capital* dengan kualitas auditor maka problem statementnya adalah apakah ada pengaruh *human capital* terhadap kualitas auditor. Oleh karena itu masalah dalam penelitian ini dinyatakan sebagai berikut :

1. Apakah tingkat pendidikan formal sebagai komponen *human capital* berpengaruh terhadap kualitas auditor ?
2. Apakah pengalaman kerja sebagai komponen *human capital* berpengaruh terhadap kualitas auditor?
3. Apakah tingkat kualifikasi profesi sebagai komponen *human capital* berpengaruh terhadap kualitas auditor ?

4. Apakah *continuing professional development* sebagai komponen *human capital* berpengaruh terhadap kualitas auditor?

### **1.3 Tujuan dan manfaat penelitian**

#### **1.3.1 Tujuan penelitian**

Penelitian ini mempunyai tujuan yaitu untuk membuktikan bahwa tingkat pendidikan formal sebagai komponen *human capital* berpengaruh terhadap kualitas auditor, membuktikan bahwa pengalaman kerja sebagai komponen *human capital* berpengaruh terhadap kualitas auditor, membuktikan bahwa tingkat kualifikasi profesi sebagai komponen *human capital* berpengaruh terhadap kualitas auditor, dan membuktikan bahwa *continuing professional development* sebagai komponen *human capital* berpengaruh terhadap kualitas auditor.

#### **1.3.2 Manfaat penelitian**

1. Bagi Auditor

Menjadi termotivasi untuk meningkatkan nilai tambah (*human capital*) yang dimiliki sebagai acuan kualitas auditor.

2. Bagi perusahaan

Sebagai bahan masukan dan juga referensi supaya perusahaan lebih dapat mengelola dan meningkatkan *human capital* pihak-pihak perusahaan yang pada khususnya adalah auditor.

3. Bagi Penelitian Selanjutnya

Penulis berharap penelitian ini dapat memberikan kontribusi terhadap penelitian selanjutnya dan juga dikembangkan oleh peneliti berikutnya.

#### **1.4 Sistematika Penulisan**

Sistematika penulisan yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

##### **BAB I:PENDAHULUAN**

Pada bab ini akan dijelaskan mengenai latar belakang masalah, rumusan masalah tujuan dan kegunaan penelitian serta sistematika penulisan.

##### **BAB II:TINJAUAN PUSTAKA**

Bab ini menjelaskan mengenai teori - teori yang menjadi dasar penelitian ini. Bab ini terdiri dari landasan teori, penelitian terdahulu, kerangka pemikiran,dan hipotesis penelitian.

##### **BAB III:METODE PENELITIAN**

Bab ini berisi variabel penelitian dan definisi operasional, populasi dan sampel, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data dan metode analisis.

##### **BAB IV:PEMBAHASAN**

Bab ini berisi hasil dan pembahasan yang berisi inti dari penelitian yang dilakukan. Bab ini meliputi deskripsi objek penelitian, analisis data dan pembahasan.

##### **BAB V: PENUTUP**

Bab ini merupakan bab terakhir dan penutup dari penulisan skripsi ini. Pada bab ini dilakukan penarikan kesimpulan yang diperoleh dari hasil penelitian dan akan disampaikan pula saran bagi pihak yang terkait.

## **BAB 2**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori**

##### **2.1.1 Teori Motivasi**

Istilah motivasi berasal dari “movere” yang berarti bergerak. Motivasi merupakan penggerak dari dalam diri seseorang untuk melakukan atau mencapai suatu tujuan dan merupakan faktor penting yang mempengaruhi seseorang dalam lingkungan kerjanya. Seseorang yang memiliki motivasi yang tinggi berusaha sekuat tenaga untuk mencapai tujuan yang diinginkan.

Teori motivasi yang dikemukakan oleh Abraham Maslow menyatakan bahwa manusia di tempat kerjanya dimotivasi oleh suatu keinginan untuk memuaskan sejumlah kebutuhan yang ada dalam diri seseorang (Maslow dalam Sunyoto, 2012). Menurut Maslow (1960) menyatakan bahwa kebutuhan motivasi seseorang dapat disusun berdasarkan sebuah hierarki. Maslow menyusun lima tingkat hierarki kebutuhan manusia yang tergambar dalam gambar 2.1 yaitu :

1. Kebutuhan fisiologis

Kebutuhan yang paling mendasar dari tingkatan hierarki individu.

Kebutuhan ini menyangkut kebutuhan primer manusia.

2. Kebutuhan keamanan

Kebutuhan ini menekankan kepada kebutuhan akan rasa aman baik secara emosi dan fisik.



3. Kebutuhan sosial

Kebutuhan yang berkaitan dengan afeksi dan afiliasi sosial.

4. Kebutuhan penghargaan

Kebutuhan sebagai sebuah kebutuhan akan kekuasaan, prestasi, dan status.

5. Aktualisasi diri

Tingkat kebutuhan paling tinggi menurut Maslow.

Gambar 2.1

Hierarki Kebutuhan menurut Maslow



Sumber : Data sekunder diolah, 2013

Menurut Setiawan dan Ghozali (2006) dalam Astriana (2010) motivasi merupakan dorongan-dorongan individu untuk bertindak yang menyebabkan orang tersebut berperilaku dengan cara tertentu yang mengarah pada tujuan. Dalam penelitian ini individu yakni auditor memiliki suatu tujuan yaitu peningkatan kualitas dirinya dengan peningkatan *human capital* sebagai dorongan untuk bertindak. Karena ingin mencapai kualitas yang mumpuni, auditor terdorong dan memiliki motivasi untuk semakin meningkatkan tingkat

pendidikan formal, pengalaman kerja, tingkat kualifikasi profesi dan *continuing professional development*.

### **2.1.2 Teori Human Capital**

*Human capital* berasal dari kata *human* yaitu manusia dan *capital* yaitu modal yang secara harafiah berarti manusia sebagai modal. Modal yang dimaksudkan adalah nilai tambah dalam diri manusia. Perhatian terhadap *human capital* mulai difokuskan ketika perusahaan menyadari bahwa *human capital* berperan penting dalam keberlangsungan perusahaan.

Teori *human capital* diperkenalkan oleh Theodore W. Schultz tahun 1961 sehingga peletak dasar teori *human capital*. Menurut Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan dalam Departemen Keuangan, Schultz (1961) dalam pidatonya yang berjudul *Investment in Human Capital* menyatakan bahwa manusia merupakan suatu bentuk modal atau kapital sebagaimana bentuk-bentuk kapital lainnya seperti mesin, teknologi, uang dan material.

Teori *Human Capital* menekankan bahwa pendidikan, pengetahuan, kesehatan, dan keterampilan adalah bentuk bentuk modal, yaitu modal manusia. Investasi dalam modal manusia menghasilkan *return* di masa depan. Perkembangan Teori *Human Capital* diperluas dari individu (pendidikan dan pelatihan) ke organisasi / perusahaan. Inti dari pidato tersebut adalah proses perolehan pengetahuan dan keterampilan melalui pendidikan merupakan suatu investasi (Schultz dalam BPPK, 2011). Konsep pemikiran Schultz disempurnakan kembali oleh Becker pada tahun 1993 yang mendefinisikan *human capital* sebagai berikut :

“Value added to a laborer when the laborer acquires knowledge, skills, and other assets useful to the employer or firm in the production and exchange process, human capital is the added value embedded in the laborer themselves. Typically, human capital is operationalized and measured by education, training and experience”.

Nilai tambah dalam diri manusia tercipta ketika pendidikan, keterampilan dan aset lainnya berguna bagi perusahaan. *Human capital* tertanam dalam diri manusia itu sendiri dan diukur dengan pendidikan, pelatihan dan juga pengalaman. Manusia bukan sekedar sumber daya namun juga merupakan investasi yang menghasilkan pengembalian dan pengeluarannya dilakukan untuk mengembangkan kualitas dan kuantitas manusia.

Penggagas *human capital* lainnya ialah Davenport. Ia menggambarkan bahwa karyawan menjadi pemilik modal dan dipandang sebagai investor. Karyawan sebagai investor dapat menarik, mengembangkan dan mempertahankan modal yang memiliki nilai tambah dalam organisasi dan mendapatkan *return* yaitu keunggulan kompetitif. Davenport (1999) menyatakan bahwa *human capital* meliputi *skills* (keahlian), *experience* (pengalaman) dan *knowledge* (pengetahuan).

*Human capital* merupakan kombinasi dari pengetahuan, ketrampilan, inovasi dan kemampuan seseorang untuk menjalankan tugasnya sehingga dapat menciptakan suatu nilai untuk mencapai tujuan. Pembentukan nilai tambah yang dikontribusikan oleh *human capital* dalam menjalankan tugas dan pekerjaannya akan memberikan *sustainable revenue* di masa yang akan datang lagi ( Malhotra 2003 dan Bontis 2002 dalam Ongkorahardjo 2008).

### 2.1.3 *Human Capital*

*Human capital* diperkenalkan oleh Theodore W. Schultz tahun 1961. Pidatonya di hadapan para ahli ekonomi dan pejabat *American Economic Assosiation* yang berjudul *Investment in Human Capital* ini menyatakan bahwa manusia merupakan suatu bentuk modal atau kapital sebagaimana bentuk-bentuk kapital lainnya seperti mesin, teknologi, uang dan material. Oleh karenanya, Schultz merupakan peletak dasar dari *human capital*.

Sebelum tahun 1970, sumber daya manusia diperlakukan sebagai biaya. Sumber daya manusia adalah bagian dari biaya yang harus ditanggung perusahaan tersebut untuk menghasilkan suatu aset. Semakin berkembangnya teknologi dan informasi serta perubahan terminologi mengenai SDM, maka sumber daya manusia menjadi sasaran fokus yang perlu diperhatikan oleh perusahaan. Hal ini dapat disimpulkan terutama setelah peran sumber daya manusia yang diperluas oleh *American Society for Personnel Administration* (ASPA) atau sekarang adalah *Society for Human Resource Management* (SHRM) diterima secara luas tahun 1989.

Kemudian setelah tahun 1970 terjadi pergeseran terminologi sumber daya manusia dari yang semula diperlakukan sebagai biaya untuk perusahaan, menjadi aset penting bagi perusahaan yang harus terus dikembangkan. Konsep *human capital* lahir karena adanya pergeseran mengenai peranan sumber daya manusia. *Human capital* berfokus pada investasi dari nilai tambah sumber daya manusia. Dari nilai tambah tiap individu akan menciptakan inovasi bagi perusahaan yang

dapat meningkatkan kualitas perusahaan secara keseluruhan dan kualitas individu pada khususnya.

Keberlangsungan suatu perusahaan sangat dipengaruhi oleh sumber daya manusia yang ada di dalamnya, meskipun perusahaan tersebut memiliki cukup *tangible asset* dalam proses kelangsungan hidupnya. Sumber daya manusia merupakan roda penggerak utama di dalam proses kinerja perusahaan. Hal ini sejalan dengan yang diungkapkan oleh Totanan (2004) dalam Ongkorahardjo (2008) yang menyatakan bahwa perusahaan akan memiliki kinerja yang berbeda pada pengelolaan orang yang berbeda, artinya manusia yang berbeda dalam mengelola aset yang sama akan menghasilkan nilai tambah yang berbeda. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa *tangible asset* yang dimiliki oleh perusahaan dapat tidak berarti apa-apa tanpa sumber daya manusia yang dapat mengelola dan menciptakan nilai tambah bagi perusahaan. Oleh karena itu, ketika perusahaan berfokus pada peningkatan kualitas sumber daya manusia maka akan berbanding searah dengan peningkatan capaian hasil perusahaan tersebut.

Liu (2009) menyatakan bahwa dalam investasi *human capital*, tingkat pendidikan formal, pengalaman kerja, sertifikasi profesi merupakan faktor utama yang berperan penting. Menurut Deis and Giroux (1992) dalam Cheng (2009) menyatakan bahwa pendidikan dan *continuing profession education* (CPE) dan profesionalisme dapat berdampak pada kualitas auditor. Oleh karena itu akan dibahas 4 komponen human capital dalam penelitian Cheng (2009) yang menjadi dasar dalam penelitian ini.

### 1. Tingkat pendidikan formal

Pendidikan merupakan salah satu komponen *human capital* yang paling penting. Cheng (2009) mengatakan bahwa auditor dengan tingkat pendidikan akademik yang tinggi diasumsikan dapat menyampaikan pengetahuan dan potensi intelektual yang dimilikinya dalam meningkatkan kemampuan dirinya. Tingkat pendidikan formal mulai dari sekolah dasar sampai jenjang perguruan tinggi. Dengan memiliki pendidikan formal yang tinggi, berdampak pada pembentukan *human capital* auditor yang baik dan secara tidak langsung akan berpengaruh pada hasil audit yang baik pula.

### 2. Pengalaman kerja

Di samping tingkat pendidikan formal, pengalaman kerja auditor merupakan tambahan keuntungan bagi auditor (Cheng, 2009). Pengalaman kerja juga merupakan komponen *human capital* yang tidak bisa dipandang sebelah mata. Pengalaman di lapangan memiliki peran penting. Jika auditor memiliki pengalaman kerja yakni sudah lama berkecimpung di dalam bidang audit maka akan memberikan nilai tambah pada dirinya.

### 3. Tingkat kualifikasi profesi

Tingkat kualifikasi profesi adalah tingkatan pendidikan lanjutan untuk mengembangkan kualifikasi profesi. Berdasarkan Keputusan Menteri Pendidikan Nasional RI no 179/U/2001 yang menetapkan mengenai penyelenggaraan pendidikan akuntansi dan bergelar Akuntan (Akt.) bahwa auditor pada suatu badan pemerintahan atau Kantor akuntan

publik sebaiknya memiliki sertifikasi tersebut karena merupakan investasi yang penting pada nilai tambah *human capital* auditor. Tingkat kualifikasi profesi yaitu PPA dapat menunjukkan profesionalisme, keahlian dan kompetensi pada pelatihan.

#### 4. *Continuing Professional Development*

CPD merupakan program pengembangan yang dilakukan oleh KAP untuk menunjang profesi auditor supaya auditor bisa semakin berkualitas dan meningkatkan kinerjanya. Cara yang tepat dengan biaya efektif untuk meningkatkan kompetensi dan kemampuan profesional auditor adalah melalui *Continuing Professional Development* (Cheng, 2009). CPD ini meliputi pelatihan, seminar, workshop ataupun wadah yang diberikan oleh perusahaan dalam menunjang profesi dan kualitas auditor dalam Kantor Akuntan Publik.

Dari keempat komponen *human capital* tersebut, jelas bahwa *human capital* memegang peran yang penting dalam suatu perusahaan. Oleh karena itu, perusahaan berkewajiban untuk memperhatikan perkembangan *human capital* agar dapat meningkatkan kualitasnya, karena kualitas yang tinggi tidak akan berarti apa-apa tanpa perkembangan *human capitalnya*.

Peran *human capital* memiliki arti penting dalam perusahaan. Menurut Derek Stokey (2003) dalam Pradita (2010) perlunya *human capital* saat ini berdasarkan pada:

1. Kuatnya tekanan persaingan keuntungan finansial dan nonfinansial
2. Pemimpin bisnis dan politik mulai mengakui bahwa memiliki orang yang memiliki skill dan motivasi tinggi dapat memberikan perbedaan peningkatan kinerja yang signifikan.
3. Terjadi perubahan yang cepat yang ditandai adanya proses dan teknologi yang baru tidak akan bertahan lama apabila pesaing mampu mengadopsi teknologi yang sama. Namun untuk mengimplementasikan perubahan, tenaga kerja yang dimiliki industri harus memiliki skill dan kemampuan yang lebih baik.
4. Untuk tumbuh dan beradaptasi, kepemimpinan organisasi harus mengenali nilai dan kontribusi manusia.

Oleh sebab pentingnya *human capital* saat ini maka dibutuhkan fokus pengelolaan yang baik dalam perusahaan dalam hal ini adalah Kantor Akuntan Publik yang terdapat sumber daya manusia di dalamnya yakni auditor dan akuntan publik lain. Kantor Akuntan Publik tidak cukup hanya memiliki *human capital* yang berkualitas tinggi tetapi juga wajib mengembangkan *human capital* auditornya supaya semakin meningkat kualitasnya dalam menangani kasus audit. Pengembangan *human capital* bagi auditor yang dimaksud antara lain adalah pengembangan untuk melanjutkan pendidikan formal ataupun sekolah kualifikasi profesi, melalui pelatihan, seminar, workshop dan lain-lain. Semakin meningkat kualitas diri auditor dalam menangani kasus audit, maka semakin meningkat pula kualitas dari Kantor Akuntan Publik. Hal ini tentunya menambah kepercayaan



dari perusahaan yang memanfaatkan jasa akuntan publik dalam menangani laporan keuangannya.

#### **2.1.4 Kualitas Auditor**

Definisi kualitas menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia yaitu tingkat/kadar baik buruknya sesuatu. Secara umum, kualitas auditor berarti kadar baik buruknya auditor dalam melaksanakan kegiatan audit. Kini, audit memiliki peran penting tidak hanya di dunia perekonomian saja, tetapi juga pada pemerintahan dan pada masyarakat. Hasil audit akan mempengaruhi keputusan yang diambil oleh suatu pihak.

Audit tidak hanya sebagai proses evaluasi atau *review* terhadap laporan keuangan yang ada, melainkan juga mengenai pengkomunikasian yang tepat terhadap pihak – pihak yang berkepentingan. Hal itu menjadi dasar pengukuran kualitas auditor. AAA *Financial Accounting Standard Comitte* (2000) dalam Pradita (2010) menyatakan bahwa kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu kompetensi (keahlian) dan independensi. (Angelo, 1981) yang telah meneliti mengenai “*Audit Size dan Audit Quality*” mendefinisikan

“*auditor quality as the joint probability for an auditor to :*

- 1. discover a breach in the client’s accounting system and*
- 2. report the breach.”*

Penelitian mengenai kualitas auditor yang cukup dikenal adalah penelitian De Angelo mengenai “*Auditor Quality and Auditor Size*” bahwa kualitas auditor ditentukan oleh 2 komponen yaitu kompetensi dan independensi. Kualitas dari audit sebagai probabilitas di mana seorang auditor menemukan dan melaporkan

tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya Auditor dikatakan kompeten jika dapat menemukan pelanggaran dan auditor yang independen jika dapat melaporkan pelanggaran tersebut dengan baik. Kemungkinan auditor untuk menemukan pelanggaran atau kesalahan pada sistem akuntansi klien berkaitan erat dengan *human capital* dimiliki oleh auditor melalui 4 variabel yang menjadi variabel independen dalam penelitian ini yaitu tingkat pendidikan formal, pengalaman kerja, tingkat kualifikasi profesi dan *Continuing Professional Development* pada auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di Kota Semarang.

Pendapat De Angelo didukung pula oleh Deis dan Giroux. Deis dan Giroux (1992) menjelaskan bahwa probabilitas untuk menemukan pelanggaran tergantung pada kemampuan teknis auditor dan probabilitas melaporkan pelanggaran tergantung pada independensi auditor. Deis dan Giroux (1992) melakukan penelitian dengan dua variabel yang mempengaruhi kualitas audit, dari dua variabel tersebut melahirkan 4 hipotesis yaitu (1) lama waktu auditor telah melakukan pemeriksaan terhadap perusahaan (*tenure*) bahwa semakin lama auditor melakukan audit, kualitas audit semakin rendah, (2) jumlah klien, Deis dan Giroux berasumsi bahwa semakin banyak jumlah klien maka kualitas audit semakin baik, (3) kesehatan keuangan klien, korelasi menunjukkan hubungan yang negatif bahwa semakin sehat keuangan klien maka ada kecenderungan klien menekan auditor untuk tidak mengikuti standar, (4) kualitas audit akan meningkat jika auditor tersebut mengetahui bahwa hasil pekerjaannya akan direview oleh pihak ketiga.

Selain penelitian di atas, Duff yang meneliti kembali penelitiannya pada tahun 2004 mengenai kualitas auditor. Dalam penelitiannya yang kedua Duff mengembangkan kualitas auditor yang selanjutnya disebut *Auditqual* (model kualitas auditor). *Auditqual* dikategorikan menjadi dua elemen yaitu kualitas teknis dan kualitas pelayanan. Kualitas teknis berkaitan dengan dua faktor yang diidentifikasi oleh De Angelo yaitu kompetensi dan independensi. Sedangkan kualitas pelayanan, yaitu perbedaan yang ada antara harapan klien dan persepsi dari kinerja aktual. Duff mengukur kualitas auditor tersebut dengan sembilan elemen yaitu reputasi, kapabilitas, jaminan (*assurance*), independensi, keahlian, pengalaman, empati, kemampuan merespon, dan jasa bukan audit.

Nining Wahyuningsih (2010) dalam tesisnya mengukur kualitas audit melalui 4 indikator yaitu kemampuan auditor untuk :

1. Melaporkan seluruh pelanggaran yang terjadi
2. Komitmen yang kuat dalam menyelesaikan audit
3. Berpedoman pada prinsip auditing dan prinsip akuntansi berterima umum dalam melakukan pekerjaan audit
4. Sikap hati-hati dalam pengambilan keputusan

### **2.1.5 Akuntan Publik**

Profesi akuntan publik merupakan profesi yang dipercayakan masyarakat. Menurut Mulyadi dan Puradiredja (1998: 3) dari profesi akuntan publik, masyarakat mengharapkan penilaian yang bebas dan tidak memihak terhadap informasi yang disajikan oleh manajemen perusahaan dalam laporan keuangan. Auditor dalam melaksanakan auditnya harus berpedoman pada Standar Auditing

yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) yang dirinci dalam Pernyataan Standar Auditing (PSA). Standar auditing merupakan bagian dari SPAP (Standar Profesional Akuntan Publik). SPAP adalah kodifikasi pernyataan standar teknis yang merupakan panduan dalam memberikan jasa bagi akuntan publik di Indonesia. Dalam melakukan pekerjaan auditing seorang auditor harus berpedoman pada SPAP. Standar auditing ini meliputi yakni standar umum, standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan. Ketiga standar tersebut menurut SPAP dapat dijelaskan sebagai berikut.

1. Standar Umum.
  - a. [Audit](#) harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai [auditor](#).
  - b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan [perikatan](#), [independensi](#) dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
  - c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran [profesionalnya](#) dengan cermat dan seksama.
2. Standar Pekerjaan Lapangan
  - a. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
  - b. Pemahaman memadai atas [pengendalian intern](#) harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
  - c. [Bukti audit](#) kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar

memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit

3. Standar Pelaporan

- a. [Laporan auditor](#) harus menyatakan apakah [laporan keuangan](#) telah disusun sesuai dengan [prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia](#).
- b. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
- c. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
- d. Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor.

Akuntan publik juga harus mematuhi kode etik profesi yang mengatur tentang tanggung jawab profesi, kompetensi dan kehati-hatian, kerahasiaan, perilaku profesional serta standar teknis bagi seorang auditor dalam menjalankan

profesinya. Pelaksanaan audit oleh akuntan publik mempunyai izin praktek sebagai akuntan publik dari Menteri Keuangan. Akuntan publik ini meliputi auditor yang menjabat pada berbagai posisi di dalam hierarki Kantor Akuntan Publik. Masing-masing Kantor Akuntan Publik (KAP) memiliki struktur organisasi beserta tugas yang beranekaragam antara lain :

1. *Managing Partner dan Partner*
  - a. Memimpin dan bertanggung jawab penuh atas pelaksanaan tugas-tugas di KAP.
  - b. Memimpin pelaksanaan pekerjaan audit dan konsultasi.
  - c. Memimpin pelaksanaan tugas lain berkenaan dengan pekerjaan audit dan konsultasi.
2. *Auditor Director*
  - a. Membantu managing partner/partner melaksanakan kegiatan manajemen operasional di divisi audit.
  - b. Merencanakan dan mengawasi pelaksanaan pekerjaan manajer dan supervisor.
  - c. Membahas permasalahan yang timbul di lapangan.
3. *Auditor Manager*
  - a. Merencanakan dan mengawasi pekerjaan supervisor dan tim dalam bidang audit
  - b. Mereview konsep laporan auditor independen atau lainnya dan membahas dengan managing partner/partner dan supervisor sebelum konsep laporan tersebut dibahas dengan pihak klien.

- c. Membahas laporan auditor independen dengan pihak klien dan memonitor penyelesaian laporan tersebut sampai laporan ditandatangani managing partner untuk dikirimkan pada klien.

4. *Auditor supervisor*

- a. Mempersiapkan kontrak kerjasama audit
- b. Merencanakan dan menyusun program audit
- c. Mengawasi dan melaksanakan proses audit
- d. Membuat laporan kepada manajer mengenai hasil pekerjaan audit dan permasalahan yang ditemukan

5. Tim Auditor

Tim Auditor terdiri dari *Senior Auditor* dan *Junior Auditor*.

Selain struktur organisasi di atas,terdapat juga bagian HRD (*Human Resource Development*) yang menunjang dalam pengelolaan sumber daya manusia yakni *human capital*. HRD Kantor Akuntan Publik memiliki fungsi dalam pengembangan sumber daya manusia dan *human capital* dari auditor sebagai salah satu aset yang harus ditingkatkan kualitasnya. Manajemen sumber daya manusia didefinisikan sebagai pendekatan strategis dan koheren untuk mengelola aset paling berharga milik organisasi (orang-orang yang bekerja di dalam organisasi) baik secara individu maupun kolektif untuk memberikan sumbangan mencapai sasaran organisasi Michael Armstrong (1999 ). HRD memiliki kewenangan untuk mengelola sumber daya manusia dan *human capital* dalam KAP melakukan berbagai macam fungsinya, antara lain *HR planning, HR budgeting, Assesment, Recruitment and selection, Hiring and termination, career*

*development, organization development, performance management, pension training* dan *system development*. Semua fungsi tersebut dilakukan dalam mengolah *human capital* auditor dan akuntan publik lainnya supaya lebih berkualitas dan meningkatkan kinerjanya.

Banyaknya kebutuhan akan staff HRD menyimpulkan bahwa *human capital* sudah menjadi fokus yang penting bagi keberlangsungan Kantor Akuntan Publik dan diperlukan adanya staff HRD untuk mengolah dan mengembangkan *human capital* auditor supaya dapat meningkatkan kualitas dirinya. Kesadaran akan pentingnya peningkatan terhadap tingkat pendidikan formal, pengalaman kerja, tingkat kualifikasi profesi dan *continuing professional development* diperlukan sebagai investasi auditor yang nantinya akan menghasilkan pengembalian di masa datang yang akan bermanfaat bagi Kantor Akuntan Publik.

## **2.2 Penelitian terdahulu**

Penelitian mengenai kualitas auditor adalah penelitian Angelo (1981) mengenai "*Auditor Quality and Auditor Size* bahwa kualitas auditor ditentukan oleh 2 komponen yaitu kompetensi dan independensi. De Angelo berpendapat bahwa kualitas auditor yaitu probabilitas auditor untuk menemukan pelanggaran atau kesalahan pada sistem akuntansi klien dan melaporkan pelanggaran tersebut. Auditor dikatakan kompeten jika dapat menemukan pelanggaran dan auditor yang independen jika dapat melaporkan pelanggaran tersebut dengan baik.

Pada penelitian sebelumnya, Duff (2004) mengukur kualitas auditor dengan sembilan elemen yaitu reputasi, kapabilitas, jaminan (*assurance*), independensi, keahlian, pengalaman, empati, kemampuan merespon, jasa bukan



audit. Sedangkan pada penelitian yang kedua adalah Duff (2009) meneliti tiga grup *stakeholder* yaitu auditor, auditee, dan investor. Selain itu ada Yu-Shu Cheng, Yi-Pei Liu, dan Chu Yang Chien dari Taiwan yang jurnalnya menjadi acuan dalam penelitian ini. Cheng (2009) mengatakan bahwa dari hasil empiris, didapatkan bahwa *human capital* berhubungan positif dengan kualitas auditor selain itu investasi perusahaan pada *human capital* menentukan kualitas audit yang diberikan pada klien. Penelitian terdahulu yang sudah meneliti tentang *human capital* dan juga kualitas auditor, baik yang meneliti tentang kedua variabel tersebut atau hanya salah satu variabel saja seperti yang tercantum sebelumnya antara lain :

Tabel 2.1

## Ringkasan Penelitian Terdahulu

No	Peneliti ( tahun penelitian )	Variabel penelitian	Hasil penelitian
1	Duff ( 2004)	Variabel dependen : Kualitas Auditor  Variabel independen : reputasi, kapabilitas, jaminan ( <i>assurance</i> ), independensi, keahlian, pengalaman, empati, kemampuan merespon, jasa bukan audit	9 Variabel independen berpengaruh positif terhadap kualitas auditor sebagai variabel dependen
3	Martina Dwi Puji A. O. , Antonius Susanto, dan Dyna Rachmawati (2008)	Variabel dependen : Kinerja KAP  Variabel independen : <i>individually capability</i> dan <i>the organizational climate</i>	<i>Individually capability climate</i> berpengaruh signifikan terhadap kinerja KAP. Semakin tinggi <i>individually capability</i> yang dimiliki karyawan pada KAP, maka semakin tinggi pula kemampuan KAP untuk meningkatkan kinerjanya.

			The <i>organizational climate</i> berpengaruh signifikan terhadap kinerja KAP
3	Yu-Shu Cheng, Yi-Pei Liu, dan Chu Yang Chien (2008)	<p>Variabel dependen: ukuran auditor dan pendekatan nama brand</p> <p>Variabel independen : tingkat pendidikan, pengalaman kerja, tingkat kualifikasi profesi dan <i>Continuing Profesional Development (CPD)</i></p>	<p>Kualitas auditor berhubungan positif terhadap <i>human capital</i></p> <p>Semua variabel <i>dalam human capital</i> yaitu tingkat pendidikan, pengalaman kerja, tingkat kualifikasi profesi dan <i>continuing professional development (CPD)</i> memiliki pengaruh positif terhadap kualitas auditor</p> <p>Nilai tambah perusahaan pada <i>human capital</i> menentukan kualitas audit yang diberikan pada klien.</p>
4	M. Taufik Hidayat (2011)	<p>Variabel dependen : Kualitas Auditor</p> <p>Variabel independen : Akuntabilitas auditor dan profesionalisme auditor</p>	<p>Akuntabilitas auditor meliputi motivasi dan kewajiban sosial, dimana masing-masing yaitu motivasi dan kewajiban sosial berpengaruh positif terhadap kualitas auditor</p> <p>Profesionalisme auditor meliputi pengabdian pada profesi, hubungan sesama profesi, kemandirian dan keyakinan terhadap profesi.</p> <p>Semua instrumen dalam variabel profesionalisme auditor yakni pengabdian pada profesi, hubungan sesama profesi, kemandirian dan keyakinan</p>

			terhadap profesi berpengaruh positif terhadap kualitas auditor
5	Rima Dewi Pradita (2010)	<p>Variabel dependen : Kualitas auditor</p> <p>Variabel independen : <i>human capital</i> yaitu tingkat pendidikan, pengalaman kerja, tingkat kualifikasi profesi dan <i>Continuing Profesional Development (CPD)</i></p> <p>Penelitian dilakukan pada auditor pemerintah di BPK dan BPKP yang ada di Semarang dan DIY</p>	<p>Meneliti tentang pengaruh <i>human capital</i> terhadap kualitas auditor dalam sektor publik yaitu BPK dan BPKP</p> <p>Secara simultan, <i>human capital</i> berpengaruh terhadap kualitas auditor</p> <p>Secara parsial hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tingkat pendidikan formal dan tingkat kualifikasi profesi sebagai komponen <i>human capital</i> pada auditor di BPK dan BPKP tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas auditor</p>
6	Nining Wahyuningsih (2010)	<p>Variabel dependen : Kualitas audit</p> <p>Variabel independen : independensi, kompetensi, dan pengalaman kerja auditor internal</p>	<p>Variabel independen yakni independensi, kompetensi dan pengalaman kerja auditor internal berpengaruh terhadap kualitas auditor</p> <p>Kualitas auditor menjadi acuan dalam penelitian ini diukur melalui 4 indikator yaitu (1) melaporkan seluruh pelanggaran yang terjadi, (2) komitmen yang kuat dalam menyelesaikan audit, (3) berpedoman pada prinsip auditing dan prinsip akuntansi berterima umum, (4) sikap hati-hati dalam pengambilan keputusan</p>

7	Izzudin Abdusallam (2011)	<p>Variabel dependen : Kinerja Kantor Akuntan Publik</p> <p>Variabel independen : Komponen <i>human capital</i> yaitu <i>individual capability</i>, <i>organizational climate</i></p>	<p><i>Individual capability</i> dan <i>organizational climate</i> adalah 2 komponen yang penting dalam penciptaan human capital</p> <p>Hubungannya berbanding lurus, <i>individual capability</i> dan <i>organizational climate</i> mempunyai pengaruh yang positif terhadap kinerja Kantor Akuntan Publik</p>
---	---------------------------	---	--

### 2.3 Kerangka Pemikiran

*Human capital* diyakini berperan penting dalam meningkatkan kualitas akuntan publik auditor sehingga secara tidak langsung berpengaruh pula terhadap kualitas dari Kantor Akuntan Publik. Tuntutan akan kualitas akuntan publik berperan dalam menentukan keandalan laporan keuangan. Cheng (2009), Pradita (2010) telah membuktikan bahwa secara simultan *human capital* berpengaruh positif terhadap kualitas auditor. Meskipun menurut Pradita (2010) hanya tingkat pengalaman kerja dan continuing professional development saja yang berpengaruh signifikan.

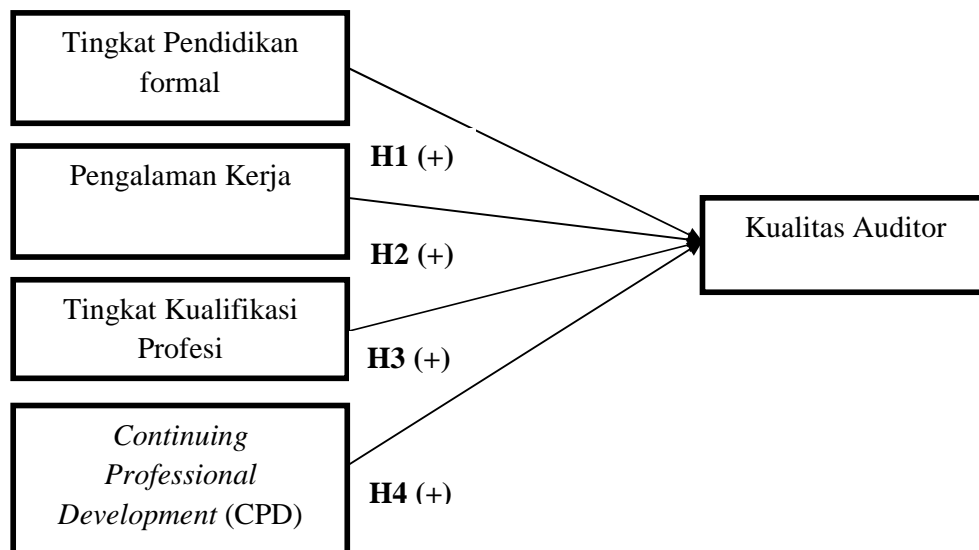
*Human capital* dalam penelitian ini adalah tingkat pendidikan formal, pengalaman kerja, tingkat kualifikasi profesi dan *continuing professional development*. Berdasarkan pernyataan sebelumnya dapat diajukan model penelitian yang menggambarkan kerangka konseptual disertai dengan penjelasan hipotesis yang didukung oleh penelitian terdahulu sebagai panduan sekaligus alur pikiran. Berikut adalah kerangka pemikiran dari penelitian mengenai Pengaruh

*human capital* terhadap Kualitas Auditor pada Kantor Akuntan Publik di Semarang.

Gambar 2.1

Kerangka Pemikiran

*Human Capital*



## 2.4 Hipotesis

Sekaran (2006) menyatakan bahwa hipotesis adalah hubungan yang diperkirakan secara logis diantara dua atau lebih variabel yang diungkapkan dalam bentuk pernyataan yang dapat diuji. Penelitian ini menghubungkan antara *human capital* dan kualitas auditor. Kualitas auditor berkaitan dengan kompetensi yang dimiliki. Kompetensi auditor meliputi latar belakang pendidikan formal, pengalaman kerja auditor, tingkat kualifikasi profesi serta program pengembangan yang diberikan oleh Kantor Akuntan Publik pada auditor. *Human capital* diukur dari variabel-variabel tersebut.

Dalam Cheng (2009) Liu mengamati bahwa peran *human capital* biasanya diabaikan dalam analisis hubungan antara *legal liability*, *human capital* dan kualitas auditor. Liu menyatakan bahwa investasi pada *human capital*, tingkat pendidikan formal, pengalaman kerja, sertifikasi profesi harus diperhatikan, karena hal tersebut juga merupakan faktor utama. Cheng juga menyarankan bahwa program pengembangan yaitu *Continuing Profession Development (CPD)* dapat mempengaruhi kualitas dari auditor sendiri.

Pendidikan, *Continuing Profession Education (CPE)* atau pendidikan profesi lanjutan, dan profesionalisme dapat mempengaruhi kualitas auditor ( Deis dan Giroux dalam Cheng, 2009). Peneliti lain yaitu O'Keefe dan Westort (1992) dalam Cheng (2009) menyatakan bahwa pendidikan profesi lanjutan berhubungan dengan kualitas auditor.

Dengan penelitian mengenai kualitas auditor dan *human capital* di atas, maka terdapat 4 dimensi *human capital* utama yang berhubungan dengan kualitas auditor. Berikut hipotesis yang akan diuji pada penelitian ini

#### **2.4.1 Tingkat pendidikan formal sebagai komponen *human capital* berpengaruh positif terhadap kualitas auditor**

Pendidikan formal adalah rangkaian jenjang pendidikan yang telah baku mulai dari jenjang sekolah dasar (SD) sampai dengan perguruan tinggi. Tingkatan pendidikan formal dalam tiap individu akan meningkatkan kemampuan, keahlian serta kualitas dari individu tersebut. Auditor yang memiliki tingkat pendidikan dan gelar akademik yang tinggi diasumsikan akan memiliki pengetahuan dan keterampilan yang lebih memadai sehingga dapat mengimplementasikan

kemampuan dan keahlian yang dimilikinya. Dengan keadaan seperti itu, kualitas yang dimiliki oleh auditor pun semakin baik.

Hirshleifer (1973) dalam Cheng (2009) menyatakan bahwa pencapaian pendidikan menjamin kualitas tenaga kerjanya. Hasil pendidikan dari auditor dapat membantu meningkatkan kualitas audit pemerintahan (Meinhardt *et al* dalam Cheng, 2009) Hal ini tidak menutup kemungkinan bagi auditor selain auditor pemerintah misalnya auditor independen.

Oleh sebab itu, penelitian ini akan menganalisis dan membuktikan pengaruh dari tingkat pendidikan formal terhadap kualitas auditor

**H1 :** Tingkat pendidikan formal sebagai komponen human capital berpengaruh positif terhadap kualitas auditor

#### **2.4.2 Pengalaman kerja sebagai komponen *human capital* berpengaruh positif terhadap kualitas auditor**

Pengalaman merupakan elemen penting dalam peningkatan kualitas auditor dan *human capital*. Pengalaman akan membentuk kemampuan individu yang lebih handal dan bermutu pada auditor. Pengalaman didapat seiring dengan berjalannya pekerjaan auditor dalam mengaudit yaitu melalui *learning by doing*.

Menurut Libby dan Federick (1990) dalam Cheng (2009) auditor yang berpengalaman akan lebih banyak mendeteksi kesalahan yang masuk akal dan lebih sedikit yang tidak masuk akal, jika dibandingkan dengan auditor yang kurang berpengalaman. Selain itu, auditor yang berpengalaman juga semakin sedikit melakukan kesalahan pada pelaporan keuangan. Mereka juga mengungkapkan bahwa pengalaman kerja dapat menambah dan mengakumulasi

dasar pengetahuan auditor dalam kesalahan laporan keuangan dan teknik audit sehingga dapat meningkatkan kualitas diri auditor itu sendiri. Beberapa pengalaman dapat menjamin banyak perusahaan memiliki kualitas audit yang baik.

Oleh karena itu, muncul hipotesis kedua yaitu

**H2** : Pengalaman kerja sebagai komponen human capital berpengaruh positif terhadap kualitas auditor

#### **2.4.3 Tingkat kualifikasi profesi sebagai komponen *human capital* berpengaruh positif terhadap kualitas auditor**

Tingkat kualifikasi profesi ini menjadi nilai tambah bagi auditor setelah menempuh pendidikan formal hingga perguruan tinggi. Perusahaan audit harus mengembangkan staff , salah satu langkah terpenting dalam pertumbuhan profesional adalah lulus ujian profesi akuntansi dan alangkah lebih baik jika lulus Ujian Sertifikasi Akuntan Publik (Christopher dalam Cheng , 2009). Kegiatan ini merupakan investasi bagi perusahaan dalam membantu staff untuk dapat bersertifikasi akuntan

Liu (1997) dalam Cheng (2009) berpendapat bahwa di samping pencapaian pendidikan dan pengalaman kerja pada auditor, tingkat kualifikasi profesi mempengaruhi kualitas auditor yang lebih baik. Kualitas auditor akan meningkat jika banyak auditor yang bersertifikasi akuntan atau bahkan licensi CPA.

**H3** : Tingkat kualifikasi profesi sebagai komponen human capital berpengaruh positif terhadap kualitas auditor



#### **2.4.4 *Continuing Professional Development (CPD)* sebagai komponen *human capital* berpengaruh positif terhadap kualitas auditor**

*Continuing Professional Development* adalah kombinasi dari pendekatan dan teknik yang akan membantu mengelola perkembangan dan pembelajaran individu yang memfokuskan pada hasilnya (Pradita, 2010). Cheng (2009) berpendapat bahwa cara yang tepat dengan biaya efektif untuk meningkatkan kompetensi dan kemampuan profesional auditor adalah melalui *Continuing Professional Development (CPD)*. Dengan *human capital* yang dimiliki, perusahaan dapat meningkatkan dan mengembangkannya dengan program pengembangan profesi yaitu melalui CPD yang nantinya dapat meningkatkan kualitas diri pada masing-masing auditor.

Auditor menjadi aset yang berperan penting bagi Kantor Akuntan Publik. Upaya yang dilakukan Kantor Akuntan Publik adalah memikirkan perencanaan perkembangan profesional pada setiap auditor. Perusahaan sebaiknya menyediakan peluang dan kesempatan pada auditor supaya dapat bekerja lebih baik dalam lingkungan kerja profesional. *Continuing Professional Development (CPD)* yang dilakukan oleh KAP berupa pelatihan, *workshop*, brevet dan aktivitas yang menjadi wadah auditor untuk berkembang.

Sebagaimana yang dinyatakan oleh CIPD (2009) dalam Pradita (2010) Keuntungan CPD bagi individu atau auditor yaitu :

1. Membangun kepercayaan diri dan kredibilitas, karena individu tersebut dapat melihat kemajuan dengan *tracking* pembelajaran individu tersebut.

2. Mendapatkan banyak hal dengan memperlihatkan pencapaian individu tersebut. Dapat juga dijadikan alat untuk penilaian.
3. Mencapai tujuan karir dengan berfokus pada *training* dan perkembangan yang telah ditetapkan.
4. Menanggulangi secara positif perubahan dengan memperbaharui kemampuan individu
5. Menjadi lebih produktif dan efisien dengan melihat kembali dari pembelajaran yang sudah diambil dan menyoroti gap pada pengetahuan dan pengalaman.

Pradita (2010) juga menyatakan keuntungan CPD untuk organisasi atau badan atau perusahaan adalah :

1. Membantu memaksimalkan potensi staff dengan menghubungkan pembelajaran untuk praktek dan teori untuk melatih
2. Membantu profesional *Human Resource* atau *Human Capital* untuk menetapkan tujuan SMART (specific (spesifik) , measurable (terukur), achievable (terjangkau), realistic(realistik), and time-bound), untuk training menjadi lebih dekat dengan kebutuhan organisasi.
3. Mempromosikan perkembangan staff. Hal ini membantu meningkatkan moral staff dan dimotivasi kekuatan pekerja membantu memberi image positif untuk organisasi.
4. Menambah nilai, membantu staff untuk sadar mempergunakan pembelajaran untuk peran individu dan perkembangan organisasi

5. Menghubungkan dengan penilaian. Hal ini merupakan alat yang baik untuk membantu auditor fokus pada pencapaian sepanjang tahun.

Sehingga muncul hipotesis keempat yaitu

- H4** : Continuing Professional Development (CPD) sebagai komponen human capital berpengaruh positif terhadap kualitas auditor

## **BAB 3**

### **METODE PENELITIAN**

#### **3.1 Disain penelitian, jenis dan metode pengumpulan data**

Rancangan penelitian yang akan digunakan untuk menganalisis penelitian mengenai “Pengaruh *Human Capital* terhadap Kualitas Auditor pada Kantor Akuntan Publik di Semarang” adalah jenis penelitian penjelasan (*explanatory / confirmatory research*). Penelitian ini menjelaskan hubungan kausal antara variabel-variabel dengan melalui pengujian hipotesis yang telah dirumuskan sebelumnya.

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer diperoleh dengan menggunakan daftar pertanyaan (kuesioner) yang telah terstruktur dengan tujuan untuk mengumpulkan informasi dari auditor pada Kantor Akuntan Publik di Semarang sebagai responden dalam penelitian ini. Kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari dua bagian, yaitu data demografis dari auditor dan data pernyataan mengenai pendapat auditor pada kantor Akuntan Publik. Data pernyataan mengenai pendapat auditor, dibagi menjadi 5 bagian yang berisi sejumlah pertanyaan yang berhubungan dengan tingkat pendidikan formal auditor, pengalaman kerja auditor, tingkat kualifikasi profesi, *Continuing Professional Development* (CPD) yang diberikan oleh KAP oleh auditor dan bagian terakhir berisi sejumlah pertanyaan yang berhubungan dengan kualitas auditor.

Pengukuran variabel-variabel menggunakan indikator berbentuk pertanyaan tertutup. Masing-masing indikator diukur dengan menggunakan Skala Likert 5 poin. Penjelasan dari skala likert tersebut adalah poin 1 untuk pilihan sangat tidak sesuai, poin 2 untuk pilihan tidak sesuai, poin 3 untuk pilihan netral, poin 4 untuk pilihan sesuai dan pilihan 5 untuk pilihan sangat sesuai. Semakin tinggi poin menunjukkan semakin tinggi *human capital* yang dimiliki oleh auditor.

### **3.2 Populasi dan Sampel**

Populasi yaitu sekelompok orang, kejadian atau segala sesuatu yang mempunyai karakteristik tertentu. Dalam sebuah penelitian, terkadang memiliki populasi yang sangat luas. Oleh karena itu, akan digunakan sampel dalam penelitian. Sampel adalah subkelompok atau sebagian dari populasi (Sekaran, 2006). Sampel mewakili keseluruhan populasi yang ada. Dari sampel tersebut, akan mempermudah dalam melakukan analisis dan mendapatkan kesimpulan.

Populasi yang dipilih dalam penelitian ini adalah yang auditor bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Kota Semarang. Dari 18 Kantor Akuntan Publik, hanya 9 Kantor Akuntan Publik saja yang bersedia menjadi responden dalam penelitian ini. Masing-masing Kantor Akuntan Publik disebarkan 10 kuesioner. Sample yang akan diambil minimal berjumlah 47 auditor supaya memenuhi kriteria pengambilan sampel. Sampel yang diambil terbatas karena keterbatasan keberadaan auditor dan banyaknya kesibukan pada Kantor Akuntan Publik dikarenakan penelitian dilakukan pada akhir tahun yakni bulan Desember, pengambilan sampel menggunakan metode acak sederhana

Dari populasi yang ada, akan ditentukan sampel dengan rumus Slovin. Adapun pengambilan sampel dilakukan dengan menggunakan rumus Slovin sebagai berikut (Djarwanto dalam Abdussalam, 2011) :

$$n = N / Nd^2 + 1$$

Keterangan :

n = jumlah sampel

N = ukuran populasi

D = presentase kelonggaran ketidaktelitian

Berdasarkan teknik pengambilan sampel tersebut, diperoleh sampel sebagai berikut

$$n = 90 / 90 (0,1)^2 + 1$$

$$= 90 / 1,9$$

$$= 47 \text{ auditor}$$

Dari perhitungan, sampel yang harus dipenuhi minimal 47 auditor. Sampel didapat dari proporsi jumlah auditor pada 9 Kantor Akuntan Publik di Semarang yang bersedia menjadi responden.

### **3.3 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional**

Pada penelitian mengenai kualitas auditor dan *human capital*, akan dianalisis pengaruh dari komponen *human capital* terhadap kualitas auditor.

#### **3.3.1 Variabel Dependen**

Variabel dependen atau variabel terikat merupakan variabel utama yang menjadi fokus penelitian. Variabel dependen adalah variabel yang

dipengaruhi oleh variabel independen. Sehingga, variabel dependen sangat menentukan hasil akhir dari analisis data.

### **1. Kualitas Auditor**

Fokus dari penelitian ini sekaligus variabel dependennya adalah kualitas auditor. Kualitas auditor berarti kadar baik atau buruknya auditor dalam melakukan kegiatan audit yang meliputi kompetensi dan independensi. Kualitas auditor pernah dirumuskan oleh De Angelo (1981) yaitu kompetensi yang berarti kemungkinan auditor untuk menemukan pelanggaran atau kesalahan pada sistem akuntansi klien sedangkan independensi berarti melaporkan pelanggaran kesalahan tersebut.

Wahyuningsih (2010) dalam penelitiannya menyatakan indikator kualitas auditor dapat diukur dari 4 hal yaitu kemampuan auditor untuk melaporkan seluruh pelanggaran yang terjadi, memiliki komitmen yang kuat dalam menyelesaikan audit, berpedoman pada prinsip auditing dan prinsip akuntansi berterima umum, serta memiliki sikap hati-hati dalam pengambilan keputusan. Keempat hal itu akan diukur dengan skala likert dengan 5 poin dengan semakin tinggi (5 poin) menunjukkan semakin meningkatnya kualitas auditor

### **3.3.2 Variabel Independen**

Variabel dependen tidak dapat berdiri sendiri, sehingga dibutuhkan variabel independen yang mempengaruhi variabel dependen. Variabel independen adalah variabel yang mempengaruhi variabel dependen, baik

secara positif maupun negatif. Pada penelitian ini, terdapat empat variabel independen yang akan diteliti :

### **1. Tingkat Pendidikan Formal**

Pembentukan *human capital* yang baik dipengaruhi oleh latar belakang tingkat pendidikan formal auditor. Pendidikan formal adalah rangkaian jenjang pendidikan yang telah baku mulai dari jenjang sekolah dasar sampai dengan perguruan tinggi. Pendidikan merupakan parameter yang menunjang kompetensi seseorang. Dengan memiliki pendidikan formal yang tinggi, maka akan berdampak pada pembentukan *human capital* auditor yang baik dan secara tidak langsung akan berpengaruh pada hasil audit yang baik pula. Pendidikan formal memiliki jenjang tertentu dan memiliki bukti yang sah dari hasil pendidikan berupa ijazah.

Tingkat pendidikan formal merupakan salah satu variabel independen pada penelitian ini. Indikator yang digunakan untuk mengukur tingkat pendidikan formal adalah pemerolehan pengetahuan dalam proses audit melalui pendidikan formal, kemampuan mengaudit yang baik dengan tingkat pendidikan yang tinggi, dan pengambilan pendidikan yang lebih tinggi guna menunjang kualitas audit. Pengukuran menggunakan skala likert 5 poin, dengan semakin tinggi nilai poin, semakin tinggi pula tingkat pendidikan formal auditor.



## **2. Pengalaman**

Pengalaman adalah proses pembentukan pengetahuan atau keterampilan tentang metode suatu pekerjaan karena keterlibatan karyawan tersebut dalam pelaksanaan tugas pekerjaan ( Manulang dalam Pradita, 2010). Pengalaman di lapangan juga memiliki peran penting dalam menentukan kualitas seorang auditor, tidak hanya dari pendidikan formal saja. Jika auditor memiliki pengalaman kerja sebelumnya terlebih yang sudah lama berkecimpung di dalam bidang audit dan kegiatan audit yang sudah dilakukan maka akan memberikan nilai tambah terhadap dirinya. Menurut Libby dan Federick dalam Cheng (2009) auditor yang berpengalaman akan lebih banyak mendeteksi kesalahan yang masuk akal dan lebih sedikit yang tidak masuk akal, jika dibandingkan dengan auditor yang kurang berpengalaman. Selain itu, auditor yang berpengalaman juga semakin sedikit melakukan kesalahan pada pelaporan keuangan.

Indikator yang diukur dalam variabel pengalaman adalah dari lama auditor bekerja pada bidang audit, intensitas audit, serta kepekaan dalam mendeteksi adanya kekeliruan oleh auditor yang diukur dengan skala likert 5 poin. Semakin tinggi poin menyimpulkan bahwa tingkat pengalaman kerja auditor semakin tinggi.

## **3. Tingkat Kualifikasi Profesi**

Tingkat kualifikasi Profesi adalah tingkatan pendidikan lanjutan untuk mengembangkan kualifikasi profesi akuntan publik. Cheng (2009) menyarankan bahwa perusahaan audit harus mengembangkan kualifikasi

profesi staff, salah satu langkah terpenting dalam pertumbuhan profesional adalah lulus ujian Certified Public Accounting ( Christopher dalam Cheng, 2009).

Penelitian dilakukan pada pendidikan profesi akuntansi di Indonesia yang dapat mewakili pengembangan kualifikasi bagi auditor di KAP. Di Indonesia telah terdapat Pendidikan Profesi Akuntansi (PPA) yang merupakan program pendidikan lanjutan bagi para lulusan fakultas ekonomi program studi akuntansi.

Berdasarkan Keputusan Menteri Pendidikan Nasional RI No.179/U/2001 yang menetapkan mengenai penyelenggaraan pendidikan akuntansi dan bergelar Akuntan (Akt.) bahwa Auditor pada suatu badan pemerintahan atau KAP sebaiknya memiliki sertifikasi tersebut karena hal itu merupakan investasi yang penting pada nilai tambah *human capital* auditor. Tingkat kualifikasi profesi seperti PPA dapat menunjukkan profesionalisme, keahlian dan kompetensi dari auditor,

Indikator untuk mengukur tingkat kualifikasi profesi auditor ini adalah pengambilan pendidikan profesi guna dalam mengaudit, kelulusan pendidikan profesi berpengaruh pada hasil audit, dan perbandingan hasil audit dibandingkan dengan auditor yang belum mengambil pendidikan profesi. Semakin tinggi poin dalam skala likertnya menunjukkan semakin tinggi nilai dari tingkat kualifikasi profesi yang ditempuh oleh auditor.

#### 4. *Continuing Professional Development (CPD)*

Menurut Cheng (2009) cara yang tepat dengan biaya efektif untuk meningkatkan kompetensi dan kemampuan profesional auditor adalah melalui *Continuing Professional Development (CPD)*. CPD yang dilakukan meliputi pelatihan, seminar, workshop, kursus dan wadah yang menunjang profesi auditor dalam perusahaan. Dengan program pengembangan profesi yang diberikan oleh Kantor Akuntan Publik pada auditor menyimpulkan bahwa Kantor Akuntan Publik memberikan peluang kesempatan yang baik bagi auditor untuk meningkatkan *human capital* dalam dirinya.

Indikator untuk mengukur CPD yaitu intensitas mengikuti program pelatihan dan edukasi yang diadakan instansi, kemampuan dalam mengaudit setelah mengikuti program pelatihan dan edukasi dan hasil audit setelah mengikuti program pelatihan dan edukasi. Ketiga indikator diukur menggunakan skala likert dengan 5 poin, semakin besar poin semakin baik CPD yang dilakukan oleh auditor.

#### 3.4 **Metode Analisis**

Data yang telah diperoleh kemudian diolah untuk dianalisis dan diinterpretasikan. Pengolahan data menggunakan SPSS. Metode analisis data yang digunakan untuk mengolah data penelitian adalah regresi linier berganda dengan persamaan berikut :

$$Y = b_0 + b_1EDU + b_2EXP + b_3PROF + b_4CPD + e$$

Keterangan :

Y = Kualitas Auditor

$b_0$  = konstanta

$b_1, b_2, b_3, b_4$  = koefisien regresi

EDU = tingkat pendidikan formal

EXP = pengalaman kerja

PROF = tingkat kualifikasi profesi

CPD = *continuing professional development (CPD)*

e = error (5%), dengan signifikansi (95%)

Rangkaian metode analisis yang digunakan untuk menginterpretasikan data adalah sebagai berikut.

### **3.4.1 Statistik Deskriptif**

Statistik Deskriptif merupakan suatu metode yang digunakan untuk meringkas dan mendata dalam bentuk tabel, grafik atau ringkasan numerik data (Pradita,2010). Statistik deskriptif menjelaskan data demografi yang terdapat di dalam kuesioner dan hal tersebut menggambarkan data auditor yang sebenarnya. Dalam statistik deskriptif akan diungkapkan mengenai jumlah sampel, kisaran teoritis, kisaran aktual, rata – rata dan standar deviasi setelah melakukan penelitian..

### **3.4.2 Uji Kualitas Data**

Uji kualitas data yang digunakan pada penelitian ini adalah kuesioner. Kuesioner didasarkan atas penelitian Rima Dewi Pradita (2010) yang menggunakan data jenis data primer dalam meneliti pengaruh *human capital* terhadap kualitas auditor pada BPK dan BPKP di Semarang dan DIY. Kuesioner

tersebut telah diuji coba validitas dan reliabilitasnya. Namun, peneliti melakukan penambahan dalam pengembangan dalam indikator masing-masing variabelnya, serta perbedaan dalam pengukuran indikator tersebut. Meskipun sudah diuji reliabilitas dan validitasnya, hal tersebut tidak menjamin kuesioner dapat diterapkan pada setiap penelitian. Oleh karena itu, akan lebih baik jika kuesioner diuji lagi kemampuannya dalam menjelaskan tiap variabel. Uji yang digunakan adalah uji reabilitas dan uji validitas.

#### **3.4.2.1 Uji Reliabilitas**

Reliabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. (Ghozali, 2009) Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Uji reliabilitas yang digunakan pada penelitian ini adalah dengan menggunakan uji statistik Cronbach Alpha. (Ghozali, 2009) mengungkapkan bahwa suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai Cronbach Alpha  $> 0,60$ .

#### **3.4.2.2 Uji Validitas**

Dalam penggunaan alat analisis kuesioner, maka uji validitas wajib untuk dilakukan. Uji validitas ini dilakukan untuk mengetahui apakah item-item yang tersaji dalam kuesioner benar-benar mampu mengungkapkan dengan pasti apa yang akan diteliti ( Ghozali dalam Efendy, 2010). Maksud dari valid terlihat dari pertanyaan pada kuesioner, pertanyaan tersebut harus dapat menggambarkan sesuatu yang akan diukur.

Uji validitas dilakukan dengan menggunakan korelasi *product moment* antara masing-masing skor indikator dengan skor total konstruk. Suatu indikator pertanyaan dikatakan valid apabila korelasi antara masing-masing indikator menunjukkan hasil yang signifikan. Jika koefisien korelasi ( $r$ ) bernilai positif dan lebih besar dari  $r_{\text{tabel}}$ , maka dinyatakan bahwa butir pernyataan tersebut valid. Jika sebaliknya, koefisien korelasi ( $r$ ) bernilai negatif ataupun positif namun lebih kecil daripada  $r_{\text{tabel}}$  maka indikator dinyatakan invalid.

### **3.4.3 Uji Asumsi Klasik**

Uji asumsi klasik dalam penelitian ini terdiri dari uji multikolinieritas, uji heteroskedastisitas, dan uji normalitas. Uji asumsi klasik merupakan syarat untuk mendapatkan hasil dari uji regresi linier berganda.

#### **3.4.3.1 Uji Multikolinieritas**

Penelitian ini menggunakan lebih dari satu variabel independen. Variabel independen akan mempengaruhi variabel dependen. Uji multikolinieritas ini berfungsi untuk menguji ada tidaknya hubungan linear antara satu variabel independen dengan variabel independen yang lain. Dalam uji multikolinieritas ini akan menggunakan nilai Tolerance dan VIF (Variance Inflation Factor). Jika nilai tolerance lebih dari 0,10 dan apabila nilai VIF kurang dari 10, maka tidak terdapat multikolinieritas pada variabel independen dalam regresi (Ghozali, 2009).

#### **3.4.3.2 Uji Heteroskedastisitas**

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang

lain (Ghozali, 2009). Data dalam penelitian sebaiknya tidak terjadi heteroskedastisitas, sehingga data yang baik harus homoskedastisitas. Jika data bersifat homoskedastisitas maka varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain adalah tetap.

Untuk melihat ada tidaknya heteroskedastisitas, maka digunakan Grafik Plot. Dengan Grafik Plot tersebut akan dilihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik scatterplot. Menurut Ghozali (2009), dasar analisis yang digunakan adalah :

1. Jika ada pola tertentu, seperti titik-titik yang ada membentuk pola tertentu yang teratur ( bergelombang, melebar dan menyempit) maka mengindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas.
2. Jika tidak ada pola yang jelas dan titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

Namun, karena penginterpretasian grafik plot sulit dilakukan maka pengukuran heteroskedastisitas dapat diukur melalui uji Glejser. Jika probabilitas signifikansi di atas tingkat kepercayaan 5%, dapat disimpulkan model regresi tidak mengandung adanya heteroskedastisitas (Ghozali,2009).

#### **3.4.3.3 Uji Normalitas**

Uji normalitas dilakukan untuk mengetahui apakah di dalam model regresi variabel dependen dan variabel independennya mempunyai distribusi normal atau tidak (Ghozali,2009). Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi data normal atau mendekati normal.

Uji normalitas data tersebut dapat dilakukan melalui uji Kolmogorov-Smirnov (Uji K-S), grafik histogram dan kurva penyebaran P-plot (Efendy, 2010). Grafik histogram dan *Normal Probability Plot* merupakan bagian dari analisis grafik. Analisis statistik yaitu menggunakan Uji Kolmogorof-Smirnov (Uji K-S). Hasil Uji K-S dibandingkan taraf signifikansi 0,05 bila hasilnya  $> 0,05$  maka sebaran data tidak menyimpang dari kurva normalnya itu uji normalitas.

#### **3.4.4 Uji Hipotesis**

Sementara itu, langkah-langkah untuk menguji pengaruh variabel independen, yaitu tingkat pendidikan formal, pengalaman kerja, tingkat kualifikasi profesi dan *Continuing Professional Development* dilakukan dengan uji statistik F dan uji statistik T.

##### **3.4.4.1 Koefisien Determinasi ( $R^2$ )**

Setelah melakukan uji asumsi klasik maka didapatkan analisis dari hipotesis. Koefisien determinasi  $R^2$  digunakan untuk mengukur kemampuan model dalam menjelaskan variasi variabel independen. Jumlah  $R^2$  setelah melalui penghitungan SPSS harus lebih dari 0, sehingga terbukti bahwa variabel independen mempengaruhi variabel dependen.

(Ghozali, 2009) menyatakan bahwa kelemahan mendasar penggunaan koefisien determinasi adalah bias terhadap jumlah variabel independen yang dimasukkan di dalam model. Maka, dalam penelitian ini akan dilihat pula nilai Adjusted  $R^2$ . Nilai adjusted  $R^2$  menunjukkan bahwa variabel dependen dapat dijelaskan dengan variabel independen sebesar nilai adjusted  $R^2$ nya.



### 3.4.4.2 Uji Statistik F

Koefisien determinasi  $R^2$  tidak cukup untuk menjelaskan hubungan signifikansi antara variabel independen dengan variabel dependen. Uji F digunakan untuk melihat pengaruh variabel independen secara keseluruhan terhadap variabel dependen. Sehingga dapat dideteksi apakah seluruh variabel independen berpengaruh secara bersama – sama terhadap variabel dependen.

Uji F dapat dilakukan dengan menggunakan nilai *probability value* (*p value*). Bila *p value*  $< 0,05$  maka  $H_a$  diterima dan jika *p value*  $> 0,05$  maka  $H_a$  ditolak (Efendy, 2010). Selain itu dilakukan perbandingan pula antara nilai  $F_{hitung}$  dan  $F_{tabel}$ . Jika  $F_{hitung} > F_{tabel} (n-k-1)$ , maka  $H_a$  diterima, artinya secara statistik semua variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen. Dan jika nilai  $F_{hitung} < F_{tabel} (n-k-1)$ , maka  $H_a$  ditolak, artinya secara statistik semua variabel independen tidak berpengaruh terhadap variabel dependen.

### 3.4.4.3 Uji Statistik T

Uji statistik F mendeteksi seberapa jauh sebuah variabel independen dapat menjelaskan variabel dependennya. Pada Uji T pengaruh variabel independen terhadap dependen dideteksi secara parsial. Hasil uji tersebut akan membuktikan bahwa suatu variabel independen dapat menjelaskan secara signifikan variabel dependen atau tidak.

Kriteria pengujian yang digunakan dalam uji t adalah jika *p value*  $< 0,05$ , maka  $H_a$  diterima dan jika *p value*  $> 0,05$  maka  $H_a$  ditolak (Efendy, 2010). Uji t dapat juga dilakukan dengan membandingkan antara  $t_{hitung}$  dengan  $t_{tabel}$ .  $T_{tabel}$

ditentukan dengan tingkat signifikansi 5% dengan derajat kebebasan  $df=n-k-1$  dimana n adalah jumlah responden dan k adalah jumlah variabel independen.