

Analisis Demografi Dan Persepsi Auditor Atas Keyakinan Memadai Dalam Pekerjaan Audit Dan Model Risiko Audit



SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat
Untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)
pada Program Sarjana Fakultas Ekonomika dan Bisnis
Universitas Diponegoro

Disusun oleh:

ARIEF KURNIAWAN
NIM 12030112150039

FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG
2014

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Arief Kurniawan

Nomor Induk Mahasiswa : 12030112150039

Fakultas/Jurusan : Ekonomi/Akuntansi

Judul Penelitian Skripsi : **Analisis Demografi dan Persepsi Auditor atas Keyakinan Memadai dalam Pekerjaan Audit dan Model Risiko Audit**

Dosen Pembimbing : Drs. H. Sudarno, M.Si., Ph.D., Akt.

Semarang, Juli 2014

Dosen Pembimbing,

(Drs. H. Sudarno, M.Si., Ph.D., Akt.)

NIP 19650520 199001 1001

PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Penyusun : Arief Kurniawan

Nomor Induk Mahasiswa : 12030112150039

Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi

Judul Penelitian Skripsi : **Analisis Demografi dan Persepsi Auditor atas Keyakinan Memadai dalam Pekerjaan Audit dan Model Risiko Audit**

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 25 Juli 2014

Tim Penguji

1. Drs. H. Sudarno, M.Si. Ph.D. Akt. (.....)

2. Dr. Dwi Ratmono, M.Si. Ak (.....)

3. Dr. Indira Januarti, M.Si. Ak (.....)

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Arief Kurniawan, menyatakan bahwa skripsi dengan judul: Analisis Demografi dan Persepsi Auditor atas Keyakinan Memadai dalam Pekerjaan Audit dan Model Risiko Audit, adalah hasil 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 yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut di atas, baik disengaja maupun 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, Juli 2014
Yang membuat pernyataan,

(Arief Kurniawan)
NIM 12030112150039

ABSTRAKSI

Penelitian ini bertujuan untuk memberikan studi empiris mengenai persepsi auditor BPK RI terkait dengan keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan penggunaan model risiko audit dalam konteks pemeriksaan yang dilakukan BPK RI terhadap Laporan Keuangan Pemerintah.

Penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling*, sampel dalam penelitian ini adalah auditor pada Kantor Perwakilan Badan Pemeriksa Republik Indonesia. Metode pengumpulan data menggunakan kuesioner yang kemudian data dianalisis dengan menggunakan uji manova.

Hasil penelitian adalah auditor dengan jabatan dan gender berbeda memiliki persepsi yang sama sedangkan auditor bergelar akuntan memiliki perbedaan persepsi yang signifikan dengan auditor tanpa gelar akuntan terkait dengan keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan model risiko audit.

Kata kunci: keyakinan memadai, model risiko audit, persepsi, demografi auditor, auditor, jabatan auditor, gender auditor, sertifikasi auditor.

ABSTRACT

This research aimed to provide empirical study about BPK RI auditor's perception of reasonable assurance in audit work and the audit risk model in examine wheter or not there's a significant influence from public knowledge and expectation of public auditor duties and responsibilites on audit expectation gap.

This research used purposive sampling, the samples were auditors on representative office of BPK RI. The questionnaire used in this research to collect data, and data were analyzed by using manova.

The results of this research show that there are significant differences between perceptions held by auditors with accountant certification and auditors without accountant certification regarding reasonable assurance in audit work and audit risk model. There are no differences in the perceptions of reasonable assurance in audit work and audit risk model held by different ranks of auditors and different gender of auditors.

Keywords: reasonable assurance, audit risk model, perception, demogrphy, auditor, auditor's rank, gender, accountant.

KATA PENGANTAR

Puji syukur kehadirat Allah SWT Yang Maha Mendengar lagi Maha Melihat dan atas segala limpahan rahmat, taufik, serta hidayah-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul “**Analisis Demografi dan Persepsi Auditor atas Keyakinan Memadai dalam Pekerjaan Audit dan Model Risiko Audit**” sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar sarjana pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.

Penulis sangat bersyukur atas terselesaikannya skripsi ini dan penulis menyadari sepenuhnya bahwa tanpa bantuan dan dukungan dari pihak lain, maka skripsi ini tidak akan dapat terwujud. Oleh karena itu, atas segala bantuan bimbingan serta dukungan moril yang diberikan kepada penulis baik secara langsung maupun tidak langsung hingga tersusunnya skripsi ini, penulis menyampaikan terima kasih kepada:

1. Bapak Prof. Dr. Mohamad Nasir, MSi.,Akt.,PhD. selaku Dekan Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.
2. Ibu Siti Mutmainah, S.E., M.Si., Akt. selaku Dosen Wali yang bersedia meluangkan waktunya untuk memberikan masukan yang bermanfaat.
3. Bapak Drs. H. Sudarno, M.Si., Ph.D., Akt selaku Dosen Pembimbing penulis yang sabar membimbing, memberi masukan, dan bersedia berbagi ilmu dengan penulis. Penulis mendapatkan berbagai macam ilmu yang kelak akan sangat bermanfaat.

4. Seluruh Dosen Pengajar, Staf, serta karyawan atas pengabdianya pada Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
5. Auditor Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia yang telah bersedia menjadi responden penelitian.
6. Istriku tercinta Sri Rezeki Nurhayati atas dukungan dan senyuman yang sangat berarti bagi penulis.
7. Ayahanda Slamet Surjadi dan Ibunda Zurifah yang terkasih dan tersayang yang selalu memberikan doa dan dukungannya.
8. Kakak-kakak dan adikku tersayang, Ilmi Kurniawati, Hermin Arfiani, Fajar Fatony, dan Wahyu Setiawan.
9. Teman satu kosan penulis Dwinanda Harsa, Rizqi Ramadhony, dan Sigit Wira Pratama yang selalu membantu dan memberikan saran serta masukan kepada penulis hingga terselesaikannya skripsi ini.
10. Teman-teman seangkatan UNDIP 41 di kelas kerja sama BPK RI
11. Seluruh pihak yang tidak bisa penulis sebutkan satu persatu.

Akhir kata penulis berharap agar skripsi ini dapat memberikan manfaat kepada pembaca dan memberikan sumbangsih kepada Universitas Diponegoro.

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
PERSETUJUAN SKRIPSI	ii
PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI	iv
ABSTRAKSI	v
ABSTRACT	vi
KATA PENGANTAR	vii
DAFTAR ISI	ix
DAFTAR TABEL	xii
DAFTAR GAMBAR	xiii
DAFTAR LAMPIRAN	xiv
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang Masalah	1
1.2 Rumusan Masalah	4
1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian	5
1.3.1 Tujuan Penelitian	5
1.3.2 Kegunaan Penelitian	6
1.4 Sistematika Penelitian	6
BAB II TELAAH PUSTAKA	8
2.1 Teori Expectancy (Harapan)	8
2.2 Persepsi	10
2.3 Demografi	11

2.4	Auditor BPK RI	12
2.5	Keyakinan Memadai	17
2.6	Model Risiko Audit	19
2.7	Jabatan Auditor	24
2.8	Gender	28
2.9	Akuntan Register Negara	31
2.10	Penelitian Terdahulu	35
2.11	Kerangka Pemikiran	37
2.12	Hipotesis Penelitian	39
	2.12.1 Hubungan jabatan auditor, persepsi, keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan model risiko audit	39
	2.12.2 Hubungan gender auditor, persepsi, keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan model risiko audit	40
	2.12.3 Hubungan gelar akuntan auditor, persepsi, keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan model risiko audit	40
BAB III METODE PENELITIAN		42
3.1	Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel	42
	3.1.1 Variabel Independen	42
	3.1.2 Variabel Dependen	44
3.2	Populasi dan Sampel	46
3.3	Jenis dan Sumber Data	47
3.4	Metode Pengumpulan Data	48
3.5	Metode Analisis	49

3.5.1	Uji Kualitas Data	49
3.5.2	Statistik Deskriptif	50
3.5.3	Analisis Korelasi	51
3.5.4	Uji Hipotesis	52
BAB IV	HASIL DAN PEMBAHASAN	53
4.1	Deskripsi Objek Penelitian	53
4.2	Deskripsi Responden	54
4.2.1	Deskripsi Jenis Kelamin Responden	55
4.2.2	Deskripsi Usia Responden	55
4.2.3	Deskripsi Masa Kerja Responden	56
4.2.4	Deskripsi Pendidikan Responden	56
4.2.5	Deskripsi Akuntan Responden	57
4.2.6	Deskripsi Jabatan Responden	58
4.3	Analisis Data dan Pengujian Hipotesis	58
4.3.1	Uji Kualitas Data	58
4.3.2	Analisis Deskriptif	62
4.3.3	Analisis Korelasi	63
4.3.4	Uji Hipotesis	65
4.4	Interprestasi Hasil Pengujian Hipotesis	73
4.4.1	Hipotesis Pertama	73
4.4.2	Hipotesis Kedua	74
4.4.3	Hipotesis Ketiga	76
BAB V	PENUTUP	77
5.1	Simpulan	77

5.2	Keterbatasan	78
5.3	Saran	79
DAFTAR PUSTAKA		80
LAMPIRAN-LAMPIRAN		

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 2.1	Penelitian Terdahulu 36
Tabel 4.1	Distribusi Kuesioner Penelitian 54
Tabel 4.2	Profil Responden Berdasarkan Jenis Kelamin 55
Tabel 4.3	Profil Responden Berdasarkan Kelompok Usia 55
Tabel 4.4	Profil Responden Berdasarkan Masa Kerja..... 56
Tabel 4.5	Profil Responden Berdasarkan Tingkat Pendidikan 57
Tabel 4.6	Profil Responden Berdasarkan Gelar Akuntan 57
Tabel 4.7	Profil Responden Berdasarkan Jabatan 58
Tabel 4.8	Ringkasan Hasil Uji Validitas 59
Tabel 4.9	Ringkasan Hasil Uji Reliabilitas 60
Tabel 4.10	Hasil Uji Normalitas 61
Tabel 4.11	Statistik Deskriptif Variabel Penelitian 62
Tabel 4.12	Hasil Analisis Korelasi 64
Tabel 4.13	Hasil Box's Test 66
Tabel 4.14	Hasil Levene's Test..... 67
Tabel 4.15	Hasil Multivariate Test 69
Tabel 4.16	Hasil Test of Between Subjects Effects 70
Tabel 4.17	Estimated Marginal Means 71

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 Hubungan variabel teori harapan	9
Gambar 2.2 Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Persepsi	11
Gambar 2.3 Formasi pemeriksa dalam JFP	25
Gambar 2.4 Kerangka Pemikiran Teoritis.....	38

DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
Lampiran A	Kuesioner Penelitian 83
Lampiran B	Hasil Uji Validitas 89
Lampiran C	Hasil Uji Reliabilitas 97
Lampiran D	Hasil Uji Normalitas 105
Lampiran E	Hasil Uji Hipotesis 1 107
Lampiran F	Hasil Uji Hipotesis 2 110
Lampiran G	Hasil Uji Hipotesis 3 113
Lampiran H	Hasil Uji Korelasi Antar Variabel 116

BAB I

PENDAHULUAN

Dalam bab pendahuluan ini dibahas beberapa alasan yang menjadi latar belakang dilakukannya penelitian mengenai analisis demografi dan persepsi auditor atas keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan model risiko audit. Selain itu, bab ini juga menguraikan tentang rumusan masalah yang menjadi fokus utama penelitian, manfaat, dan tujuan penelitian serta sistematika penulisan. Berikut ini penjelasan secara rinci mengenai masing-masing bagian.

1.1 Latar Belakang Masalah

Pemerintah sebagai entitas ekonomi memiliki kewajiban menyusun laporan keuangan sebagaimana pada sektor swasta. Penyusunan laporan keuangan oleh pemerintah merupakan salah satu bentuk pertanggungjawaban pemerintah kepada masyarakat mengenai pengelolaan keuangan negara. Hal tersebut dinyatakan dalam Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara pasal 30, pasal 31, dan pasal 32. Pemerintah wajib menyampaikan laporan keuangan yang telah diaudit oleh BPK RI dalam bentuk rancangan peraturan perundang-undangan atau peraturan daerah tentang pertanggungjawaban keuangan kepada Dewan Perwakilan Rakyat/Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPR/DPRD).

Berdasarkan Undang-undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan pasal 6 ayat (1) diketahui bahwa Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) bertugas memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah,

Lembaga Negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara. Sebagai lembaga yang bertugas melaksanakan fungsi audit, BPK RI telah memiliki standar audit tersendiri melalui Peraturan BPK RI nomor 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN).

Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) pada paragraph 14 dinyatakan bahwa pemeriksaan keuangan adalah pemeriksaan atas laporan keuangan yang bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai (reasonable assurance) apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Pernyataan standar pemeriksaan kedua, standar pelaksanaan pemeriksaan keuangan pada SPKN mengungkapkan pemeriksa harus merancang pemeriksaan untuk memberikan keyakinan yang memadai guna mendeteksi salah saji material yang disebabkan oleh ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan yang berpengaruh langsung dan material terhadap penyajian laporan keuangan (BPK RI, 2007).

Salah satu pertimbangan auditor dalam merancang pemeriksaan untuk dapat memberikan keyakinan yang memadai guna mendeteksi salah saji dalam laporan keuangan adalah dengan upaya yang berorientasi pada risiko dalam pemeriksaan (*Risk Based Audit*). Salah saji bisa disebutkan dalam asersi manajemen tetapi bisa

juga disembunyikan (tidak diungkapkan dalam asersi manajemen). Auditor tidak dapat memverifikasi kebenaran dari setiap transaksi. Auditor tidak dapat memeriksa bahwa semua asersi dalam laporan keuangan adalah benar adanya. Seandainya auditor berkeras untuk melakukannya, dan seandainya itu memungkinkan, maka biaya audit akan menjadi sangat besar dan membutuhkan waktu yang lama.

Auditor berhadapan dengan berbagai risiko selama audit berlangsung antara lain Risiko Pemeriksaan yang Dapat Diterima (*Acceptable Audit Risk (AAR)*); Risiko Bawaan (*Inherent Risk (IR)*); Risiko Pengendalian (*Control Risk (CR)*); dan Risiko Deteksi (*Detection Risk (DR)*).

Auditor bekerja dalam situasi yang sarat dengan ketidakpastian. Secara eksplisit auditor harus membuat keputusan mengenai bagaimana mengumpulkan bukti yang cukup (*sufficient evidence*) yang akan memberikan keyakinan memadai (*reasonable assurance*) bahwa tidak terdapat salah saji yang material dalam laporan keuangan dan bahwa standar akuntansi keuangan telah dipenuhi.

Selain itu auditor merupakan seorang individu yang memiliki perilaku tersendiri yang dipengaruhi oleh persepsinya terhadap suatu hal, sehingga penggunaan konsep keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan konsep penilaian risiko dalam audit, merupakan keputusan auditor yang dapat dipengaruhi oleh cara pandang, pengetahuan, dan pengalaman auditor terkait pada situasi dan kondisi tertentu.

Penelitian yang dilakukan oleh Law (2008) menguji persepsi auditor terkait keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan efektivitas model risiko audit dengan responden adalah auditor swasta dari KAP “Big Four” di Hong Kong yaitu KPMG, PricewaterhouseCoopers, Ernst and Young, dan Deloitte. Penelitian ini menyimpulkan bahwa auditor memiliki persepsi yang berbeda terkait keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan efektivitas model risiko audit.

Penelitian dari Valipour *et.al* (2012) yang juga menguji persepsi auditor terkait keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan efektivitas model risiko audit dengan responden adalah auditor swasta dari KAP yang berada di Iran. Penelitian ini juga menyimpulkan bahwa auditor memiliki persepsi yang berbeda terkait keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan efektivitas model risiko audit.

Di Indonesia belum terdapat penelitian atau studi mengenai persepsi auditor terkait konsep keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan penggunaan model risiko audit, selain itu dari dua penelitian di atas respondennya adalah sama yaitu auditor dari sektor swasta sedangkan untuk responden auditor dari sektor publik belum dilakukan penelitian.

Dengan belum adanya penelitian mengenai persepsi auditor terkait keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan efektivitas model risiko audit di Indonesia dan belum adanya penelitian terkait keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan model risiko audit dengan responden auditor dari sektor publik atau auditor pemerintah maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian tentang:

“Analisis Demografi dan Persepsi Auditor atas Keyakinan Memadai dalam Pekerjaan Audit dan Model Risiko Audit”.

1.2 Rumusan Masalah

Auditor BPK RI sebagai orang yang melaksanakan tugas pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara merupakan seorang individu yang memiliki perilaku tersendiri yang dipengaruhi oleh persepsinya terhadap suatu hal. Perilaku tersebut akan tercermin pada keputusan-keputusan yang diambil auditor pada saat melaksanakan audit. Keputusan yang diambil auditor dapat dipengaruhi oleh oleh keyakinan auditor akan hasil tertentu dan pilihannya atas hasil tersebut (harapan auditor) dan juga oleh cara pandang, pengetahuan, dan pengalaman auditor terkait pada situasi dan kondisi tertentu.

SPKN telah menjelaskan mengenai konsep keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan konsep penilaian risiko dalam audit. Namun, dalam pelaksanaan audit dimungkinkan terjadinya perbedaan penerapan konsep keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan konsep penilaian risiko dalam audit oleh auditor yang disebabkan oleh perbedaan persepsi di antara auditor terkait konsep tersebut.

Berdasarkan uraian di atas, maka rumusan masalah pada penelitian ini dijabarkan dalam pertanyaan penelitian sebagai berikut:

Apakah auditor BPK RI memiliki persepsi yang berbeda terkait dengan keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan model risiko audit?

1.3 Tujuan dan Kegunaan

Pada bagian ini akan dijelaskan mengenai tujuan dan kegunaan dari penelitian ini. Tujuan penelitian merupakan jawaban atas rumusan masalah yang ada, sedangkan kegunaan penelitian terbagi menjadi kegunaan bagi peneliti, bagi Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, dan bagi pengembangan ilmu. Berikut adalah uraian dari masing-masing bagian.

1.3.1 Tujuan

Berdasarkan latar belakang dan rumusan masalah yang telah diuraikan sebelumnya, maka tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui apakah auditor BPK RI memiliki persepsi yang berbeda terkait keyakinan memadai dan penggunaan model risiko audit dalam konteks pemeriksaan yang dilakukan BPK RI terhadap Laporan Keuangan Pemerintah.

1.3.2 Kegunaan

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi antara lain:

1. Bagi Pengembangan Pengetahuan

Penelitian ini bermanfaat dalam pengembangan konsep keyakinan memadai dan model risiko audit dari sudut pandang auditor pemerintah sebagai

pertimbangan dalam menentukan salah saji dalam proses pemeriksaan atas laporan keuangan.

2. Bagi Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia

Penelitian ini bermanfaat dalam pengembangan kegiatan pemeriksaan di BPK RI khususnya mengenai persepsi auditornya terkait dengan keyakinan memadai dan risiko audit sehingga dapat meningkatkan kualitas laporan hasil pemeriksaan BPK RI.

1.4 Sistematika Penulisan

Skripsi ini disusun atas 5 (lima) bab agar mempunyai suatu susunan yang sistematis, dapat memudahkan untuk mengetahui dan memahami hubungan antara bab yang satu dengan bab yang lain sebagai suatu rangkaian yang konsisten. Adapun sistematika yang dimaksud adalah sebagai berikut :

BAB I : PENDAHULUAN

Bab ini berisi tentang pendahuluan yang menguraikan latar belakang ditulisnya karya ilmiah ini, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan skripsi.

BAB II : TELAAH PUSTAKA

Bab ini menguraikan landasan teori yang mendasari tiap-tiap variabel, ringkasan hasil-hasil penelitian sebelumnya yang sejenis, kerangka pemikiran, dan hipotesis.

BAB III : METODOLOGI PENELITIAN

Bab ini menguraikan tentang deskripsi dan definisi operasional variabel-variabel penelitian, penentuan populasi dan sampel, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data, dan metode analisis data.

BAB IV : PEMBAHASAN

Bab ini menguraikan tentang deskripsi objek penelitian, analisis data, interpretasi hasil dan argumentasi terhadap hasil penelitian.

BAB V : PENUTUP

Bab ini berisi kesimpulan-kesimpulan yang diperoleh dari hasil pengolahan data penelitian. Selain itu, dalam bab ini juga berisi saransaran bagi penelitian lainnya.

BAB II

TELAAH PUSTAKA

Dalam bab ini akan dibahas mengenai : (i) landasan teori dan penelitian terdahulu, (ii) kerangka pemikiran, dan (iii) pengembangan hipotesis berdasarkan teori dan penelitian-penelitian terdahulu yang dirangkai dengan kerangka pemikiran.

2.1 Teori *Expectancy* (Harapan)

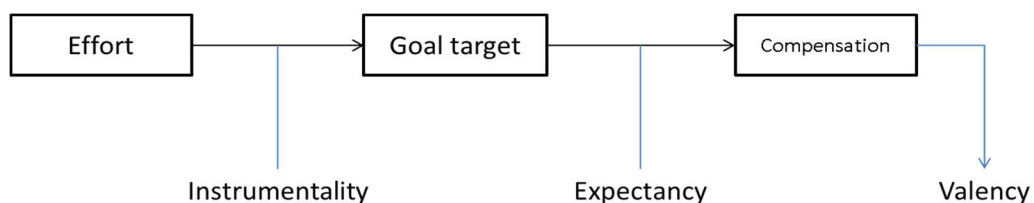
Salah satu teori motivasi yang digunakan dalam menganalisa pengaruh motivasi terhadap perilaku individu dalam suatu organisasi adalah teori *expectancy* (harapan) yang dikembangkan oleh Vroom. Teori ekspektansi yang dikembangkan oleh Vroom (dalam Lawler, 1973) didasarkan pada asumsi bahwa manusia adalah makhluk yang rasional dan akan memaksimalkan penghargaan yang diterimanya. Pendekatan ini mengasumsikan bahwa motivasi individu sangat dipengaruhi oleh persepsi individu bahwa suatu perilaku tertentu akan mengarah kepada hasil tertentu dan pilihannya atas hasil tersebut, terdapat tiga elemen penting dari teori ini, yaitu:

1. *Expectancy*, yaitu keyakinan individu bahwa usaha suatu individu akan mengarah pada hasil yang diharapkan dan berdasarkan pada pengalaman sebelumnya.
2. *Instrumentality* yaitu keyakinan individu jika seseorang mencapai hasil yang diharapkan, maka orang tersebut akan memperoleh imbal balik (penghargaan).

3. *Valency*, yaitu keyakinan individu bahwa hasil yang diperoleh memiliki beberapa nilai, baik itu positif maupun negatif.

Dalam melakukan tugas-tugasnya individu memiliki beberapa harapan akan hasil yang diperoleh dan oleh karena itu terdapat juga beberapa *instrumentality* dan *valency* yang melekat pada tingkat kinerja yang diberikan oleh individu. Dengan demikian dengan jika suatu individu melaksanakan kinerja yang baik dalam suatu pekerjaan maka akan menghasilkan lebih banyak penghargaan, lebih banyak uang, dan promosi. Pilihan untuk melakukan kinerja yang baik merupakan hasil dari harapan bahwa seseorang dapat mencapai suatu tingkatan dan keyakinan keyakinan tersebut akan menghasilkan berbagai penghargaan, dan nilai. Konsep *expectancy*, *instrumentality* dan *valency* merupakan keyakinan tentang kemampuan untuk melakukan suatu perilaku. *Instrumentality* dan *expectancy* merupakan keyakinan individu atas konsekuensi dari perilaku yang dilakukan dalam rangka memperoleh hasil yang diinginkan atau tidak diinginkan. Jika *instrumentality* dan *valency* tetap konstan, maka teori *expectancy* dengan jelas dapat memprediksi bahwa harapan akan positif terkait dengan kinerja. Hubungan antara ketiga variabel tersebut digambarkan pada gambar dibawah ini:

Gambar 2.1



Sumber : *Vroom's Basic Expectancy Theory Paradigm* (dikutip dari Liccione, 2007)

Sedangkan, menurut Kopf (1992), tiga persepsi tersebut (*expectancy*, *instrumentality* dan *valency*) mempengaruhi "kekuatan individu untuk bertindak" serta tingkat kinerja untuk menggerakkan individu. Teori expectancy membedakan antara motivasi yang ditempatkan pada seorang individu untuk bertindak dan pilihan individu untuk bereaksi. Menurut Kopf teori expectancy dapat menjelaskan pilihan individu terhadap suatu tujuan dibanding tujuan lainnya dan juga menjelaskan mengapa dapat terjadi perbedaan tingkat usaha antara dua individu yang memiliki tujuan, kemampuan, dan lingkungan yang sama.

2.2 Persepsi

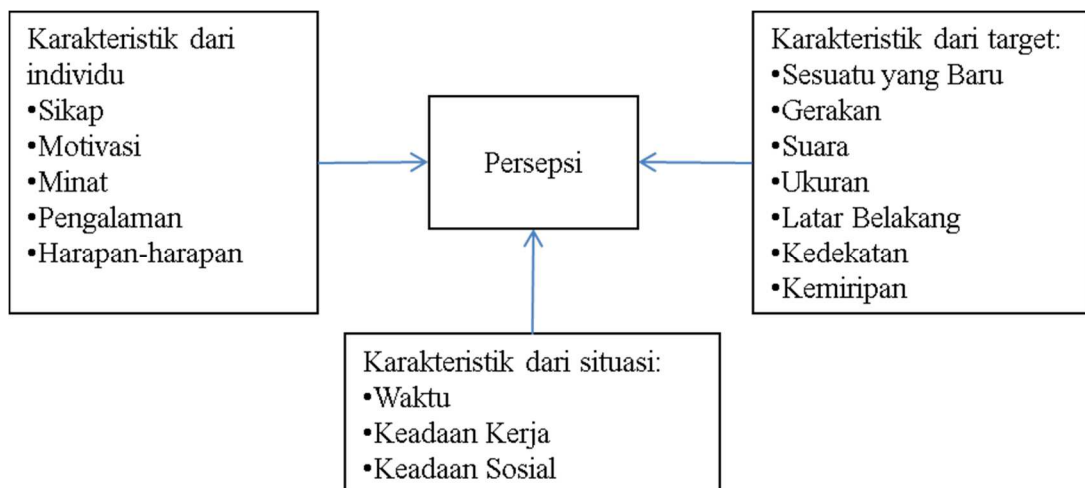
Poin penting dalam suatu teori motivasi ialah persepsi dari suatu individu dalam organisasi, dimana motivasi merupakan salah satu karakteristik yang dapat mempengaruhi persepsi dari individu. Persepsi menurut Robbins (2008) adalah suatu proses dimana individu-individu mengorganisasikan dan menginterpretasikan kesan yang ditangkap indra mereka untuk memberikan makna bagi lingkungan mereka. Namun, apa yang diterima seseorang pada dasarnya dapat berbeda dari realitas sebenarnya.

Persepsi berperan penting dalam mempengaruhi perilaku seorang individu, perilaku individu dipengaruhi oleh obyektivitas persepsi individu terhadap suatu realitas, sehingga suatu realitas yang sama dapat menghasilkan interpretasi yang berbeda pada setiap individu atau kelompok. Perbedaan interpretasi tersebut timbul karena adanya berbagai karakteristik pribadi dari individu tersebut. Menurut Robbins (2008), karakteristik pribadi tersebut antara lain meliputi sikap, kepribadian, motivasi, minat, pengalaman-pengalaman masa lalu dan harapan-harapan seseorang.

Karakteristik target yang diobservasi bisa memengaruhi apa yang diartikan. Konteks dimana seseorang melihat berbagai objek atau peristiwa juga penting. Waktu sebuah obyek atau peristiwa dilihat dapat memengaruhi perhatian, seperti halnya lokasi, cahaya, panas, atau sejumlah faktor situasional lainnya. Pengaruh karakteristik tersebut dapat digambarkan seperti gambar dibawah ini:

Gambar 2.2

Karakteristik yang Mempengaruhi Persepsi



Sumber: Robbins (2013)

Berdasarkan pada karakteristik-karakteristik yang mempengaruhi persepsi yang dikemukakan Robbins di atas, maka objek dari persepsi yang akan diuji dalam penelitian ini adalah auditor. Dimana auditor dapat memiliki persepsi yang sama ataupun berbeda terhadap suatu objek atau suatu realitas yaitu dalam penelitian ini realitas tersebut adalah keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan model risiko audit.

2.3 Demografi

Demografi berasal dari kata *demos*, artinya rakyat atau penduduk dan kata *graphien*, yang berarti mencitra, menulis, melukis atau gambaran tentang penduduk pada suatu negara atau wilayah. Kamus Umum Bahasa Indonesia mengartikan demografi sebagai ilmu kependudukan yaitu ilmu tentang susunan, dan pertumbuhan penduduk; ilmu yang memberikan uraian atau lukisan berupa statistik mengenai suatu bangsa dilihat dari sudut pandang sosial politik.

Dalam pengertian yang lebih luas, demografi juga memperhatikan berbagai karakteristik individu maupun kelompok, yang meliputi tingkat sosial, budaya dan ekonomi. Karakteristik sosial dapat mencakup status keluarga, tempat lahir, tingkat pendidikan dan lain sebagainya. Karakteristik ekonomi meliputi antara lain aktivitas ekonomi, jenis pekerjaan, dan pendapatan. Sedangkan aspek budaya berkaitan dengan persepsi, aspirasi dan harapan-harapan.

Faktor demografi meliputi umur, jenis kelamin, pendidikan, dan pengalaman. Terdapat beberapa pendapat mengenai definisi faktor demografi, antara lain menurut Wojowasito (2010) demografi adalah pengetahuan tentang susunan dan pertumbuhan penduduk. Faktor demografi yang mempengaruhi individu dalam menggunakan komputer menurut Harrison dan Rainer (1992) ada tiga yaitu umur, jenis kelamin, dan pengalaman. Sedangkan menurut Rifa dan Gudono (1999) terdapat empat faktor demografi, yaitu umur, jenis kelamin, pendidikan dan pengalaman.

2.4 Auditor BPK RI

Menurut Undang-undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan pasal 6 ayat (1) dinyatakan bahwa Badan Pemeriksa Keuangan Republik

Indonesia (BPK RI) bertugas memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara. Keuangan Negara adalah semua hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, serta segala sesuatu baik berupa uang maupun berupa barang yang dapat dijadikan milik negara berhubung dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut. Pengelolaan Keuangan Negara adalah keseluruhan kegiatan pejabat pengelola keuangan negara sesuai dengan kedudukan dan kewenangannya, yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, dan pertanggungjawaban. Pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, sedangkan pemeriksa adalah orang yang melaksanakan tugas pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara untuk dan atas nama BPK.

Sebagai lembaga yang bertugas melaksanakan fungsi audit, BPK RI telah memiliki standar audit tersendiri melalui Peraturan BPK RI nomor 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN). SPKN adalah patokan untuk melakukan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang memuat persyaratan profesional pemeriksa, mutu pelaksanaan pemeriksaan, dan persyaratan laporan pemeriksaan yang profesional sehingga pelaksanaan pemeriksaan yang didasarkan pada Standar Pemeriksaan akan meningkatkan

kredibilitas informasi yang dilaporkan atau diperoleh dari entitas yang diperiksa melalui pengumpulan dan pengujian bukti secara obyektif.

Berdasarkan SPKN, Auditor BPK RI memiliki tanggung jawab sebagai berikut :

1. Pemeriksa secara profesional bertanggung jawab merencanakan dan melaksanakan pemeriksaan untuk memenuhi tujuan pemeriksaan.
2. Pemeriksa harus mengambil keputusan yang konsisten dengan kepentingan publik dalam melakukan pemeriksaan.
3. Untuk mempertahankan dan memperluas kepercayaan publik, pemeriksa harus melaksanakan seluruh tanggung jawab profesionalnya dengan derajat integritas yang tertinggi.
4. Pelayanan dan kepercayaan publik harus lebih diutamakan di atas kepentingan pribadi. Integritas dapat mencegah kebohongan dan pelanggaran prinsip tetapi tidak dapat menghilangkan kecerobohan dan perbedaan pendapat.
5. Pemeriksa harus obyektif dan bebas dari benturan kepentingan (*conflict of interest*) dalam menjalankan tanggung jawab profesionalnya. Pemeriksa juga bertanggung jawab untuk mempertahankan independensi dalam sikap mental (*independent in fact*) dan independensi dalam penampilan perilaku (*independent in appearance*) pada saat melaksanakan pemeriksaan.
6. Pemeriksa bertanggung jawab untuk menggunakan pertimbangan profesional dalam menetapkan lingkup dan metodologi, menentukan pengujian dan

prosedur yang akan dilaksanakan, melaksanakan pemeriksaan, dan melaporkan hasilnya.

Auditor BPK RI dalam melaksanakan tugas pemeriksaan dan untuk menjamin kredibilitas hasil pemeriksaan harus mempedomani standar umum dalam SPKN yaitu :

1. Pemeriksa secara kolektif harus memiliki kecakapan profesional yang memadai untuk melaksanakan tugas pemeriksaan.
2. Dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan pemeriksaan, organisasi pemeriksa dan pemeriksa, harus bebas dalam sikap mental dan penampilan dari gangguan pribadi, ekstern, dan organisasi yang dapat mempengaruhi independensinya.
3. Dalam pelaksanaan pemeriksaan serta penyusunan laporan hasil pemeriksaan, pemeriksa wajib menggunakan kemahiran profesionalnya secara cermat dan seksama.
4. Setiap organisasi pemeriksa yang melaksanakan pemeriksaan berdasarkan Standar Pemeriksaan harus memiliki sistem pengendalian mutu yang memadai, dan sistem pengendalian mutu tersebut harus direviu oleh pihak lain yang kompeten (pengendalian mutu ekstern).

Terkait dengan pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah maka auditor BPK RI wajib mematuhi standar pelaksanaan pemeriksaan keuangan sebagai berikut :

1. Pekerjaan harus direncanakan dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan tenaga asisten harus disupervisi dengan semestinya.

2. Pemahaman yang memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
3. Bukti audit yang kompeten harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.
4. Pemeriksa harus mengkomunikasikan informasi yang berkaitan dengan sifat, saat, lingkup pengujian, pelaporan yang direncanakan, dan tingkat keyakinan kepada manajemen entitas yang diperiksa dan atau pihak yang meminta pemeriksaan.
5. Pemeriksa harus mempertimbangkan hasil pemeriksaan sebelumnya serta tindak lanjut atas rekomendasi yang signifikan dan berkaitan dengan tujuan pemeriksaan yang sedang dilaksanakan.
6. Pemeriksa harus merancang pemeriksaan untuk memberikan keyakinan yang memadai guna mendeteksi salah saji material yang disebabkan oleh ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan yang berpengaruh langsung dan material terhadap penyajian laporan keuangan.
7. Pemeriksa harus merencanakan dan melaksanakan prosedur pemeriksaan untuk mengembangkan unsur-unsur temuan pemeriksaan.
8. Pemeriksa harus mempersiapkan dan memelihara dokumentasi pemeriksaan dalam bentuk kertas kerja pemeriksaan.

2.5 Keyakinan Memadai (*Reasonable Assurance*)

Tujuan dari audit atas laporan keuangan oleh auditor adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil operasi, serta arus kas sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (Arens *et al*, 2012). Untuk mencapai tujuan tersebut, maka auditor dalam pekerjaan audit atas laporan keuangan harus mempedomani standar auditing yang berlaku.

Standar Auditing untuk sektor privat adalah sepuluh standar yang ditetapkan dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), yang terdiri dari standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan beserta interpretasinya yang dirinci dalam bentuk Pernyataan Standar Auditing (PSA). Konsep keyakinan memadai dalam standar auditing dapat ditemukan pada standar umum ketiga dinyatakan bahwa dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama. Standar ini menuntut auditor independen untuk merencanakan dan melaksanakan pekerjaannya dengan menggunakan kemahiran profesionalnya secara cermat dan seksama. Penggunaan kemahiran profesional dengan kecermatan dan keseksamaan menekankan tanggung jawab setiap profesional yang bekerja dalam organisasi auditor independen untuk mengamati standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan.

Dalam PSA No.04 dinyatakan bahwa penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang

disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan. Keyakinan mutlak tidak dapat dicapai karena sifat bukti audit dan karakteristik kecurangan tersebut. Oleh karena itu, suatu audit yang dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia mungkin tidak dapat mendeteksi salah saji material. Selain itu dalam PSA No. 02 dinyatakan bahwa auditor bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan. Oleh karena sifat bukti audit dan karakteristik kecurangan, auditor dapat memperoleh keyakinan memadai, namun bukan mutlak, bahwa salah saji material terdeteksi. Auditor tidak bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit guna memperoleh keyakinan bahwa salah saji material terdeteksi, yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan, yang tidak material terhadap laporan keuangan.

Standar auditing untuk sektor publik adalah Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) yang ditetapkan dan disahkan dengan Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2007. Salah satu jenis pemeriksaan dalam SPKN adalah pemeriksaan keuangan yaitu pemeriksaan atas laporan keuangan yang bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*) apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Konsep keyakinan memadai dalam SPKN dapat ditemukan dalam paragraf 33 Pernyataan Standar Pemeriksaan Nomor 1 tentang Standar Umum yang menyatakan bahwa penerapan kemahiran profesional secara cermat dan seksama memungkinkan pemeriksa untuk mendapatkan keyakinan yang memadai bahwa salah saji material atau ketidakakuratan yang signifikan dalam data akan terdeteksi. Keyakinan mutlak tidak dapat dicapai karena sifat bukti dan karakteristik penyimpangan. Pemeriksaan yang dilaksanakan menurut Standar Pemeriksaan mungkin tidak akan mendeteksi salah saji material atau ketidakakuratan yang signifikan, baik karena kesalahan, kecurangan, tindakan melanggar hukum, atau pelanggaran aturan. Walaupun Standar Pemeriksaan ini meletakkan tanggung jawab kepada setiap pemeriksa untuk menerapkan kemahiran profesionalnya secara cermat dan seksama, tidak berarti bahwa tanggung jawabnya tidak terbatas, dan tidak berarti juga bahwa pemeriksa tidak melakukan kekeliruan.

Konsep keyakinan memadai menunjukkan bahwa auditor bukan seorang penjamin kebenaran laporan keuangan. Istilah keyakinan memadai digunakan untuk menunjukkan bahwa audit tidak diharapkan menghapus seluruh kemungkinan adanya salah saji yang material dalam laporan keuangan. Dengan kata lain audit memang memberikan tingkat kepastian yang tinggi, tetapi bukan suatu jaminan.

2.6 Model Risiko Audit (*Audit Risk Model/ARM*)

Standar pekerjaan lapangan kedua dalam standar auditing mengharuskan auditor memahami entitas dan lingkungannya, termasuk pengendalian internalnya, untuk menilai risiko salah saji yang material dalam laporan keuangan, sehingga

dalam merencanakan suatu audit dan merancang prosedur audit, auditor harus mempertimbangkan risiko audit dan materialitas untuk memperoleh bukti yang cukup dan memadai untuk mengevaluasi laporan keuangan. Risiko dalam audit berarti bahwa auditor menerima suatu tingkat ketidakpastian tertentu dalam pelaksanaan audit. Auditor menyadari misalnya bahwa ada ketidakpastian mengenai kompetensi bahan baku, efektifitas struktur pengendalian intern klien dan ketidakpastian apakah laporan keuangan memang telah disajikan secara wajar setelah audit selesai (Arens, *et al*, 2012). Risiko audit menurut Guy, *et al*. (2001) menyatakan risiko kesalahan auditor dalam memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan yang salah saji secara material. Standar Auditing seksi 312 (Standar Profesional Akuntan Publik, 2001) menjelaskan risiko audit sebagai risiko yang timbul karena auditor tanpa disadari tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya, atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material.

Auditor selalu menghadapi ketidakpastian (risiko) dalam melaksanakan pemeriksaan. Misalnya, ketidakpastian terhadap ketepatan bukti, efektivitas pengendalian internal *auditee*, dan ketidakpastian apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar setelah pemeriksaan selesai dilaksanakan. Auditor yang dapat memperhitungkan risiko tersebut dengan tepat dalam pelaksanaan pemeriksaannya merupakan kunci untuk mencapai hasil pemeriksaan yang bermutu.

Model Risiko Audit (*Audit Risk Model*) merupakan model yang digunakan oleh auditor untuk menangani risiko dalam merencanakan pengumpulan bukti

audit. Penggunaan model risiko audit bertujuan untuk mengidentifikasi lebih jauh salah saji yang potensial dalam laporan keuangan secara keseluruhan serta saldo akun khusus, kelas transaksi, dan pengungkapan di mana salah saji yang paling mungkin terjadi (Arens et al, 2012). Model risiko audit membantu auditor memutuskan seberapa banyak dan jenis bukti apa yang harus dikumpulkan dalam setiap siklusnya. Model ini biasanya dinyatakan sebagai berikut :

$$DR = \frac{AAR}{IR \times CR}$$

DR = risiko deteksi (*detection risk*)

AAR = risiko audit yang dapat diterima (*acceptable audit risk*)

IR = risiko bawaan (*inherent risk*)

CR = risiko pengendalian (*control risk*)

Penjelasan mengenai empat jenis risiko dalam model risiko audit dalam Petunjuk Teknis Pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (BPK RI, 2007) adalah sebagai berikut :

1. Risiko Pemeriksaan yang Dapat Diterima (*Acceptable Audit Risk (AAR)*) atau Risiko pemeriksaan adalah risiko yang timbul karena pemeriksa, tanpa disadari, tidak memodifikasi opininya sebagaimana mestinya atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material. Dalam mempertimbangkan risiko pemeriksaan untuk laporan keuangan secara keseluruhan, pemeriksa harus mempertimbangkan risiko salah saji material

yang terkait dengan laporan keuangan dan berpotensi mempengaruhi asersi. Pemeriksa juga harus mempertimbangkan risiko pada level yang lebih rinci melalui serangkaian pemeriksaan yang meliputi pemeriksaan atas saldo akun, kelas transaksi, ataupun atas kecukupan pengungkapan (*disclosure*).

Risiko pemeriksaan pada tingkat saldo akun, kelas transaksi, dan pengungkapan (*disclosure*), meliputi:

- 1) Risiko bahwa asersi terkait saldo, kelas transaksi, atau pengungkapan mengandung salah saji yang mungkin material terhadap laporan keuangan ketika digabungkan dengan salah saji pada saldo, kelas transaksi, atau pengungkapan yang lain (risiko bawaan dan risiko pengendalian).
 - 2) Risiko bahwa pemeriksa tidak mampu mendeteksi salah saji (risiko deteksi).
2. Risiko Bawaan (*Inherent Risk* (IR)) adalah kerentanan suatu saldo akun atau golongan transaksi terhadap suatu salah saji material, dengan asumsi bahwa tidak terdapat pengendalian yang terkait. Setiap saldo atau golongan transaksi memiliki risiko bawaan yang berbeda-beda sehingga salah saji dapat terjadi pada saldo atau golongan transaksi tertentu yang berbeda dengan saldo atau golongan transaksi yang lain. Risiko bawaan dapat terjadi pada keseluruhan akun atau akun-akun tertentu dalam laporan keuangan. Pemeriksa dapat mengidentifikasi risiko bawaan tersebut pada langkah-langkah dalam tahap perencanaan pemeriksaan yaitu pemahaman tujuan pemeriksaan dan harapan penugasan; pemahaman entitas; pemantauan tindak lanjut; dan prosedur analitis awal. Penilaian terhadap risiko bawaan oleh pemeriksa biasanya tidak

berubah selama tidak ditemukan fakta-fakta baru selama proses pemeriksaan. Namun jika selama proses pemeriksaan ditemukan fakta-fakta baru yang mempengaruhi penilaian risiko bawaan, maka pemeriksa harus merevisi Risiko Bawaan yang telah ditetapkan dengan melakukan penyesuaian berdasarkan kecukupan bukti-bukti pemeriksaan.

3. Risiko Pengendalian (*Control Risk (CR)*) adalah risiko bahwa suatu salah saji material yang dapat terjadi dalam suatu asersi tidak dapat dicegah atau dideteksi secara tepat waktu oleh pengendalian internal entitas. Risiko ini merupakan fungsi efektivitas desain dan operasi pengendalian intern untuk mencapai tujuan entitas yang relevan dengan penyusunan laporan keuangan entitas. Risiko pengendalian akan selalu ada karena keterbatasan bawaan dalam setiap pengendalian internal. Agar dapat menilai risiko pengendalian dengan tepat, pemeriksa harus memahami pengendalian internal entitas dan melaksanakan prosedur pengujian pengendalian untuk menentukan apakah pengendalian tersebut telah berjalan dengan efektif. Pemeriksa menilai keseluruhan tingkat risiko pengendalian setiap asersi atas masing-masing akun atau kelompok transaksi. Penilaian terhadap risiko pengendalian untuk asersi tertentu membutuhkan pengalaman dan pertimbangan (*judgement*) khusus, terutama jika terdapat perbedaan penilaian risiko untuk proses-proses yang mendasari asersi tersebut.
4. Risiko Deteksi (*Detection Risk (DR)*) Risiko deteksi adalah risiko bahwa pemeriksa tidak dapat mendeteksi salah saji material yang terdapat dalam suatu asersi. Risiko deteksi merupakan fungsi efektivitas prosedur pemeriksaan dan

penerapannya oleh pemeriksa. Risiko ini timbul karena ketidakpastian yang ada pada saat pemeriksa tidak memeriksa 100% saldo akun atau golongan transaksi, dan sebagian lagi karena ketidakpastian lain yang ada, walaupun saldo akun atau golongan transaksi tersebut diperiksa 100%.

2.7 Jabatan Auditor

Berdasarkan peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2010 tentang Pembagian Tugas dan Wewenang Ketua, Wakil Ketua, dan Anggota Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia dan Keputusan BPK Nomor 39/K/I-VIII.3/7/2007 tentang Organisasi dan Tata Kerja Pelaksana Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, struktur organisasi yang membawahi auditor BPK RI adalah Kelompok Jabatan Fungsional.

Jabatan fungsional pemeriksa, yang selanjutnya disingkat JFP, adalah jabatan yang mempunyai lingkup, tugas, tanggung jawab, dan wewenang untuk melakukan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang diduduki oleh Pegawai Negeri Sipil (PNS) di lingkungan BPK RI. Tugas pokok pemeriksa adalah melaksanakan kegiatan pemeriksaan yang meliputi penyusunan rencana kegiatan pemeriksaan, perencanaan pemeriksaan, pelaksanaan pemeriksaan, pelaporan hasil pemeriksaan, pemantauan tindak lanjut hasil pemeriksaan, evaluasi pemeriksaan dan pemantauan kerugian negara/daerah.

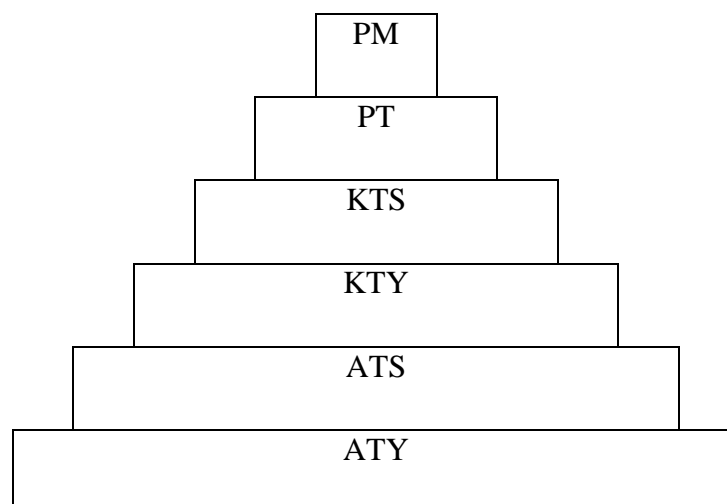
Peran pemeriksa dalam kegiatan pemeriksaan menurut Jabatan Fungsional Pemeriksa dari yang tertinggi sampai dengan yang terendah adalah sebagai berikut:

1. Pengendali Mutu (PM) adalah jabatan yang dimiliki Pemeriksa BPK dengan

tanggung jawab terhadap mutu hasil pemeriksaan.

2. Pengendali Teknis (PT) adalah jabatan yang dimiliki Pemeriksa BPK dengan tanggung jawab terhadap teknis pelaksanaan pemeriksaan.
3. Ketua Tim Senior (KTS) adalah jabatan yang dimiliki Pemeriksa BPK dengan tanggung jawab memimpin pelaksanaan tugas pemeriksaan dengan kompleksitas tinggi.
4. Ketua Tim Yuniior (KTY) adalah jabatan yang dimiliki Pemeriksa BPK dengan tanggung jawab memimpin pelaksanaan tugas pemeriksaan dengan kompleksitas rendah.
5. Anggota Tim Senior (ATS) adalah jabatan yang dimiliki Pemeriksa BPK dengan tanggung jawab melaksanakan pemeriksaan dengan kompleksitas tinggi.
6. Anggota Tim Yuniior (ATY) adalah jabatan yang dimiliki Pemeriksa BPK dengan tanggung jawab melaksanakan pemeriksaan dengan kompleksitas rendah.

Gambar 2.3
Formasi Pemeriksa dalam Jabatan Fungsional Pemeriksa



Sumber : Program Reformasi Birokrasi BPK RI, 2009

Gambar 2.3 tersebut berbentuk kerucut dikarenakan tuntutan kualifikasi akan semakin berat atau semakin banyak berbanding lurus dengan semakin tingginya posisi peran tersebut. Semakin tinggi golongan atau jabatan auditor pada BPK maka semakin mengerucut atau semakin sedikit. Yang dimaksud dengan semakin mengerucut adalah pekerjaan yang bersifat teknis semakin sedikit dan lebih bersifat strategis.

Auditor yang terdapat di BPK dan telah ditempatkan di tiap jenjang jabatan memiliki tanggung jawab yang berbeda berdasarkan jenjang jabatan yang terkait. Semua auditor yang ada di BPK akan dievaluasi kinerjanya. Evaluasi jabatan dilakukan dengan menggunakan *Point Factor System* dengan mendasarkan pada faktor – faktor tertentu. Faktor – faktor yang digunakan untuk penilaian adalah skala organisasi, kemampuan, pengetahuan teknis komunikasi hubungan kerja bisnis, rentang kendali jenis permasalahan *outcome*, dan batasan aksi area tanggung jawab dampak kondisi. Setelah nilai dari faktor – faktor tersebut dikumulatifkan maka akan menghasilkan *job grade*. Sistem *job grade* digunakan untuk memberikan *reward* bagi auditor yang memiliki prestasi baik.

BPK RI dalam rangka pembinaan karir dan peningkatan kompetensi teknis di bidang pemeriksaan mewajibkan auditor BPK RI untuk mengikuti pendidikan dan pelatihan fungsional di bidang pemeriksaan. Dalam JFP, auditor harus memenuhi kuota kegiatan dalam satu tahun dengan komposisi sebagai berikut:

1. Kegiatan pendidikan dan pelatihan di bidang pemeriksaan sebanyak 30%.

2. Kegiatan pemeriksaan sebanyak 50%.
3. Kegiatan pengembangan profesi pemeriksaan sebanyak 20%.

Kegiatan pendidikan dan pelatihan di bidang pemeriksaan merupakan pendidikan dan pelatihan yang memberikan keahlian dan atau penugasan teknis di bidang pemeriksaan yang dapat mendukung pelaksanaan tugas auditor. Kegiatan pemeriksaan meliputi penyusunan rencana kerja pemeriksaan, perencanaan pemeriksaan, pelaksanaan pemeriksaan, pelaporan hasil pemeriksaan, pemantauan tindak lanjut hasil pemeriksaan, evaluasi pemeriksaan, dan pemantauan kerugian negara/daerah. Kegiatan pengembangan profesi pemeriksaan meliputi pembuatan karya ilmiah di bidang pemeriksaan, penerjemahan/penyaduran buku dan bahan-bahan lainnya di bidang pemeriksaan, bimbingan bagi auditor dibawah jenjang jabatannya, kegiatan pengembangan kompetensi di bidang pemeriksaan, dan partisipasi dalam pengembangan pedoman, petunjuk pelaksanaan, dan petunjuk teknis pemeriksaan.

Beberapa penelitian terkait dengan jabatan auditor antara lain penelitian Aranya dan Ferris (1984) yang menyatakan bahwa semakin tinggi jabatan akuntan publik dalam tingkatan organisasi, mereka akan memiliki aktualisasi diri yang lebih kuat, serta komitmen profesional yang lebih tinggi, penelitian Darmoko (2003) menyimpulkan bahwa terdapat perbedaan tingkat profesionalisme auditor pada KAP di Indonesia jika dilihat dari jabatannya, serta penelitian Widiastuti (2003) yang menyatakan bahwa terdapat perbedaan persepsi secara signifikan terhadap kode etik akuntan Indonesia di antara auditor senior dengan junior.

Kesimpulan berbeda didapat oleh Bikhana (2006) dalam penelitiannya terhadap auditor senior dan auditor junior terkait persepsi penerapan kode etik yang menyatakan bahwa tidak terdapat perbedaan persepsi antara auditor senior dengan auditor junior terkait dengan penerapan kode etik Akuntan Indonesia. Penelitian yang dilakukan Tarigan dan Mawari (dalam Tangkesalu, 2012) menguji persepsi auditor dalam pelaksanaan etika profesi terkait dengan jabatan di KAP juga menyimpulkan bahwa tidak terdapat perbedaan yang signifikan antara persepsi junior auditor dengan level di atas auditor junior terhadap pelaksanaan etika profesi.

2.8 Gender

Menurut Saparinah Sadli (dalam Santosa, 2001) istilah gender sepenuhnya dipinjam dari istilah gender dalam bahasa Inggris yang berarti perbedaan jenis kelamin pria dan wanita. Namun demikian perbedaan antara pria dan wanita pada dasarnya diwakili oleh dua konsep, yaitu jenis kelamin dan gender. Perbedaan jenis kelamin mengacu pada perbedaan fisik, terutama pada perbedaan fungsi reproduksi, sementara gender merupakan konstruksi sosio kultural, sehingga istilah gender merupakan suatu konsep sosial, bukan biologis, karena secara biologis perbedaan jenis kelamin merupakan hal yang bersifat *given*, bersifat kodrati, sedangkan konsep gender merupakan perbedaan sejumlah karakter, perilaku yang melekat pada pria dan wanita yang dikonstruksikan secara teologis, sosial, budaya, politik maupun ekonomi yang berlangsung secara relatif (Parawansa, 1999).

Gender membagi atribut dan pekerjaan menjadi maskulin dan feminin, pada umumnya jenis kelamin pria berhubungan dengan gender maskulin, sementara jenis kelamin wanita berkaitan dengan gender feminin. Sifat pria yang maskulin sering

dikaitkan dengan superioritas, akan tetapi pandangan demikian semakin lama semakin berkurang. Hal ini disebabkan adanya perkembangan pandangan yang menyatakan bahwa feminin (sifat wanita) juga baik. Hal tersebut tentu tidak terlepas dari keberhasilan kaum wanita di berbagai bidang pekerjaan mulai dari politik, sosial, dan ekonomi yang pada awalnya merupakan bidang pekerjaan yang dikuasai oleh kaum pria.

Pandangan tentang gender oleh Gill Palmer et.al (dalam Santosa, 2001) diklasifikasikan ke dalam dua model yaitu pertama *equity model* dan *complementary contribution model*, sedangkan yang kedua *sex role stereotypes* dan *managerial stereotypes*. Asumsi terhadap model pertama adalah bahwa antara pria dan wanita sebagai profesional adalah identik sehingga perlu ada satu cara yang sama dalam mengelola dan wanita harus diberi akses yang sama, Asumsi terhadap model kedua bahwa antar pria dan wanita mempunyai kemauan berbeda sehingga perlu adanya perbedaan dalam mengelola dan cara menilai, mencatat serta mengkombinasikan untuk menghasilkan sinergi. *Sex role stereotype* dihubungkan dengan pandangan umum bahwa pria itu lebih berorientasi pada pekerjaan, obyektif, independen, agresif dan pada umumnya mempunyai kemampuan lebih dibandingkan dengan wanita dalam pertanggungjawaban manajerial sedangkan wanita dipandang lebih sensitif dan lebih rendah posisinya pada pertanggungjawaban organisasi dibanding pria. *Managerial stereotypes* memberikan pengertian manajer yang sukses sebagai seseorang yang memiliki

sikap, perilaku, dan temperamen yang umumnya lebih dimiliki pria dibandingkan wanita.

Menurut Child (dalam Santosa, 2001), secara khusus menjelaskan karakteristik akuntan wanita yang membedakan dengan akuntan pria, antara lain adalah wanita terlalu emosional, dinas luar dan lembur merupakan masalah bagi akuntan wanita yang mempunyai anak dan wanita cenderung memilih mengikuti dinas suami.

Donnell dan Johnson (dalam Setiawan, 2012) pada penelitiannya menemukan bahwa auditor perempuan memiliki kecenderungan lebih efisien dalam memproses informasi ketika struktur pekerjaan yang ditangani adalah kompleks, tetapi tidak ada perbedaan kinerja berdasarkan gender ketika struktur kerja kurang kompleks (tidak rumit). Artinya bahwa ketika pekerjaan yang ditangani auditor adalah kompleks menunjukkan adanya perbedaan dalam pemrosesan informasi, di mana auditor perempuan dinilai cenderung lebih efisien dibandingkan auditor laki-laki. Auditor perempuan dinilai memiliki ketahanan untuk menghadapi struktur kerja yang lebih kompleks ke dinilai memiliki ketelitian lebih tinggi. Namun ketika struktur pekerjaan yang ditangani adalah sederhana, maka tidak adanya perbedaan dalam pemrosesan informasi.

Ruegger dan King (dalam Jamilah, 2007) menyatakan bahwa *gender* diduga menjadi salah satu faktor level individu yang turut mempengaruhi *audit judgment* seiring dengan terjadinya perubahan pada kompleksitas tugas dan pengaruh tingkat

kepatuhan terhadap etika. Temuan riset literatur psikologis kognitif dan pemasaran juga menyebutkan bahwa wanita diduga lebih efisien dan efektif dalam memproses informasi saat adanya kompleksitas tugas dalam pengambilan keputusan dibandingkan dengan pria. Wanita umumnya memiliki tingkat pertimbangan moral yang lebih tinggi dari pada pria.

Hasil penelitian Jamilah (2007) menemukan bahwa *gender* tidak berpengaruh terhadap *audit judgment*, Kondisi ini menunjukkan bahwa perbedaan *gender* antara auditor pria dan wanita dengan perbedaan karakter dan sifat yang melekat pada individu masing-masing tidak berpengaruh terhadap *judgment* yang akan diambilnya, tekanan ketaatan berpengaruh secara signifikan terhadap *audit judgment*, dan kompleksitas tugas tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *audit judgment* artinya para auditor mengetahui dengan jelas atas tugas apa yang akan dilakukannya, tidak mengalami kesulitan dalam melakukan tugas dan dapat melakukan tugasnya dengan baik. Sedangkan penelitian Zulaikha (2006), yang dilakukan terhadap 75 orang partisipan menyimpulkan bahwa pengalaman auditor berpengaruh langsung terhadap *audit judgment*, tetapi dalam kompleksitas tugas dan interaksi gender menunjukkan tidak adanya pengaruh yang signifikan terhadap *audit judgment*. Penelitian lain yang dilakukan oleh Tan (2013) juga menyimpulkan bahwa meskipun pria dan wanita memiliki perbedaan gender dalam masyarakat, hal tersebut tidak mempunyai pengaruh kognitif dalam pembuatan *audit judgment* yang dilakukan berdasarkan pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki untuk menghasilkan audit yang berkualitas.

2.9 Akuntan Register Negara

Dalam Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2012 tentang Pendidikan Tinggi disebutkan bahwa Sertifikat profesi merupakan pengakuan untuk melakukan praktik profesi yang diperoleh lulusan pendidikan profesi yang diselenggarakan oleh Perguruan Tinggi bekerja sama dengan Kementerian, Kementerian lain, LPNK, dan/atau organisasi profesi yang bertanggung jawab atas mutu layanan profesi, dan/atau badan lain sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 25/PMK.01/2014 tentang Akuntan Beregister Negara dijelaskan bahwa akuntan adalah seseorang yang telah terdaftar pada Register Negara Akuntan yang diselenggarakan oleh Menteri. Register Negara Akuntan adalah suatu daftar yang memuat nomor dan nama orang yang berhak menyandang gelar akuntan. Seseorang yang terdaftar dalam Register Negara Akuntan diberikan Piagam Register Negara Akuntan, yang merupakan pengakuan kepada seseorang yang memiliki kompetensi dan profesionalisme di bidang akuntansi, dan berhak menyandang gelar Akuntan di belakang nama seseorang tersebut.

Untuk terdaftar dalam Register Negara Akuntan, harus memenuhi persyaratan sebagai berikut :

1. Lulus pendidikan profesi akuntansi atau lulus ujian sertifikasi akuntan profesional;
2. Berpengalaman di bidang akuntansi; dan
3. Terdaftar sebagai anggota Asosiasi Profesi Akuntan.

Pendidikan profesi akuntansi merupakan perkuliahan dan ujian akuntan profesional yang diselenggarakan oleh Asosiasi Profesi Akuntan atau perguruan tinggi bekerja sama dengan Asosiasi Profesi Akuntan sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Untuk dapat mengikuti pendidikan profesi akuntansi, seseorang harus harus berpendidikan paling rendah diploma empat (D-IV) atau sarjana (S-1) yang diselenggarakan oleh perguruan tinggi Indonesia atau luar negeri yang telah disetarakan oleh instansi yang berwenang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang pendidikan.

Ujian sertifikasi akuntan profesional merupakan ujian yang diselenggarakan oleh Asosiasi Profesi Akuntan. Untuk dapat mengikuti ujian sertifikasi akuntan profesional, seseorang harus memenuhi salah satu persyaratan sebagai berikut:

1. memiliki pendidikan paling rendah diploma empat (D-IV) atau sarjana (S-1) di bidang akuntansi yang diselenggarakan oleh perguruan tinggi Indonesia atau luar negeri yang telah disetarakan oleh instansi yang berwenang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang pendidikan;
2. memiliki pendidikan magister (S-2) atau doktor (S-3) yang menekankan penerapan praktik-praktik akuntansi dari perguruan tinggi Indonesia atau perguruan tinggi luar negeri yang telah disetarakan oleh instansi yang berwenang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang pendidikan;
3. mengikuti pendidikan profesi akuntansi; atau
4. memiliki sertifikat teknisi akuntansi level 6 (enam) berdasarkan kerangka kualifikasi nasional Indonesia sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-

undangan.

Pengalaman di bidang akuntansi merupakan pengalaman praktik di bidang akuntansi, termasuk bekerja yang tugas utamanya di bidang akuntansi minimal selama 3 tahun yang diperoleh dalam 7 tahun terakhir; atau pengalaman sebagai pengajar di bidang akuntansi selama 3 tahun yang diperoleh dalam 7 tahun terakhir. Sedangkan bagi seseorang yang telah menyelesaikan pendidikan profesi akuntansi, magister (S-2), atau doktor (S-3) yang menekankan penerapan praktik-praktik akuntansi disamakan dengan telah memiliki pengalaman di bidang akuntansi selama satu tahun.

Untuk terdaftar dalam Register Negara Akuntan, harus mengajukan permohonan tertulis kepada Menteri dengan melengkapi formulir pendaftaran dan melampirkan dokumen pendukung berupa :

1. kopi sertifikat akuntan profesional;
2. surat keterangan atau bukti pengalaman praktik di bidang akuntansi;
3. kopi kartu anggota Asosiasi Profesi Akuntan yang masih berlaku atau bukti keanggotaan lain;
4. kopi kartu tanda penduduk atau bukti domisili lainnya; dan
5. foto berwarna.

Kewajiban yang melekat pada akuntan adalah sebagai berikut :

1. menjaga kompetensi melalui PPL dan menyampaikan laporan realisasi PPL kepada Asosiasi Profesi Akuntan;

2. menjadi anggota Asosiasi Profesi Akuntan;
3. mematuhi kode etik;
4. mematuhi standar profesi yang diterbitkan oleh Asosiasi Profesi Akuntan; dan
5. menyampaikan laporan kepada Kepala PPAJP apabila terdapat perubahan data antara lain perubahan alamat tempat tinggal dan/atau tempat bekerja, paling lama 1 (satu) bulan setelah terjadinya perubahan data

Penelitian mengenai akuntan yang dikaitkan dengan audit atau akuntansi antara lain penelitian yang dilakukan oleh Elias (2004) menyimpulkan bahwa auditor dengan sertifikasi CPA memiliki pandangan nilai etis yang lebih tinggi dalam pekerjaannya sehingga akan meningkatkan tingkat keyakinan memadai dalam audit, penelitian Elliot (1995) menyatakan bahwa kapabilitas, pengetahuan, dan kompetensi akuntan sangat esensial bagi pengembangan fungsi audit, penelitian yang dilakukan oleh Law (2008) menyatakan bahwa terdapat perbedaan persepsi antara auditor dengan sertifikat CPA dengan auditor tanpa sertifikat CPA terkait dengan keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan efektivitas model risiko audit, selanjutnya penelitian yang dilakukan oleh Valipour, *et al.* (2012) menghasilkan kesimpulan bahwa terdapat perbedaan persepsi auditor terkait keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan model risiko audit antara auditor bersertifikat auditing dengan auditor tanpa bersertifikat auditing.

Pendapat berbeda dinyatakan oleh Desira dan Baldachino (2005) dalam penelitiannya yang menyimpulkan bahwa responden dengan kualifikasi akuntansi memiliki persepsi yang tidak berbeda dengan responden tanpa kualifikasi akuntansi terkait dengan persepsi mengenai tanggung jawab dan keyakinan memadai auditor,

dan penelitian yang dilakukan oleh Shafer, *et al.* (2001) yang juga menyatakan bahwa tingkat pendidikan auditor tidak berpengaruh secara signifikan terhadap penilaian etis dan motivasi perilaku auditor.

2.10 Tinjauan Penelitian Terdahulu

Untuk mendukung penelitian ini diambil beberapa penelitian terdahulu/ sebelumnya yaitu Law (2008) melakukan penelitian dengan judul “*Auditor’s perceptions of reasonable assurance in audit work and thr effectiveness of the audit risk model*”. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat perbedaan yang signifikan antara persepsi yang dimiliki oleh auditor dengan jabatan yang berbeda terkait keyakinan memadai, sedangkan untuk efektivitas model resiko audit tidak terdapat perbedaan yang signifikan.

Hashem Valipour, Javad Moradi dan Hajar Moazaminezhad (2012) melakukan penelitian dengan judul “*Auditor’s perceptions of reasonable assurance in audit work and thr effectiveness of the audit risk model case from Iran*”. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat perbedaan signifikan Antara persepsi auditor dengan jabatan berbeda, gender dan sertifikasi kualifikasi auditor terkait keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan efektivitas model risiko audit.

Richard B. Dussenbury, Jane L. Reimers dan Stephen W. Wheeler (2000) melakukan penelitian dengan judul “*The Audit Risk Model : An Empirical Test for Conditional Dependencies among Assessed Component Risks*”. Hasil penelitian menunjukkan bahwa risiko bawaan, risiko pengendalian, risiko prosedur analitis dapat dikombinasikan untuk memperluas uji substantif.

Hasil penelitian-penelitian terdahulu dapat dilihat lebih rinci pada tabel berikut ini:

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti dan Tahun	Alat Analisis	Hasil Penelitian
1	Philip Law, 2008	<i>Multivariate Analysis of Variance (MANOVA)</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Terdapat perbedaan yang signifikan atas persepsi auditor dengan jabatan yang berbeda terkait dengan keyakinan memadai dalam pekerjaan audit. • Variabel gender tidak mempengaruhi persepsi auditor terkait dengan keyakinan memadai dan efektivitas model risiko audit. • Tidak terdapat perbedaan persepsi auditor dengan jabatan berbeda, gender berbeda dan sertifikasi CPA terkait dengan efektivitas model risiko audit.
2	Hashem Valipour, Javad Moradi dan Hajar Moazaminezhad (2012)	Uji beda T-Test	<ul style="list-style-type: none"> • Terdapat perbedaan persepsi yang signifikan antara partner dan administrator terkait dengan keyakinan memadai dalam pekerjaan audit. • Terdapat perbedaan persepsi yang signifikan antara partner dan administrator terkait dengan efektivitas model risiko audit. • Terdapat perbedaan persepsi yang signifikan antara auditor dengan latar belakang pendidikan yang berbeda terkait dengan keyakinan memadai dalam pekerjaan audit. • Terdapat perbedaan persepsi yang signifikan antara auditor dengan gender berbeda terkait dengan keyakinan memadai dalam pekerjaan audit. • Terdapat perbedaan persepsi yang signifikan antara auditor dengan gender berbeda terkait dengan efektivitas model risiko audit. • Terdapat perbedaan persepsi yang signifikan antara auditor dengan sertifikasi resmi dengan auditor tanpa sertifikasi resmi terkait dengan keyakinan memadai dalam pekerjaan audit. • Terdapat perbedaan persepsi yang signifikan antara auditor dengan sertifikasi resmi dengan

			auditor tanpa sertifikasi resmi terkait dengan efektivitas model risiko audit. -
3	Richard B. Dussenbury, Jane L. Reimers dan Stephen W. Wheeler (2000)	<i>Repeated Measure Anova</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Penilaian risiko dalam perencanaan audit secara substansial akan meningkatkan kemampuan dari model untuk menjelaskan variansi akuntansi dalam penilaian suatu akun. • Risiko bawaan, risiko pengendalian, risiko prosedur analitis dapat dikombinasikan untuk memperluas uji substantif.

2.11 Kerangka Pemikiran

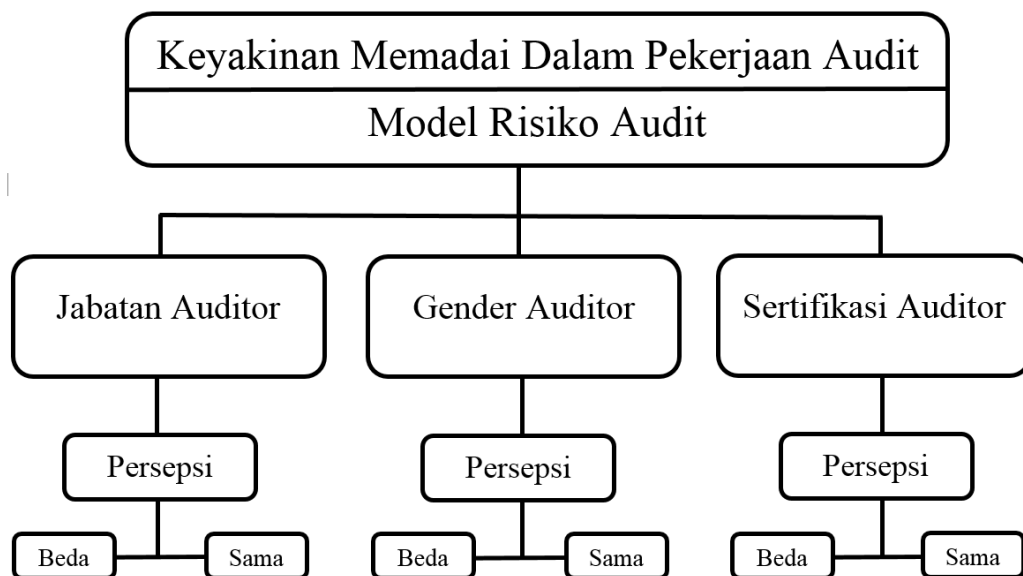
Sejumlah aturan dan standar telah memberikan contoh mengenai faktor-faktor yang diperlukan oleh auditor untuk dapat memperoleh keyakinan yang memadai dalam melakukan pemeriksaan atas laporan keuangan dan faktor-faktor yang perlu dipertimbangkan auditor dalam menilai risiko dalam pelaksanaan audit sehingga auditor dapat menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diperiksa secara tepat. Selanjutnya, tingkat keyakinan auditor terkait penyajian laporan keuangan dan penilaian risiko dapat berbeda-beda karena hal tersebut merupakan hasil dari *judgement* auditor tersebut. Dimana *judgement* tersebut dipengaruhi oleh cara pandang, pengetahuan, dan pengalaman auditor terkait pada situasi dan kondisi tertentu.

Berdasarkan teori *expectancy* seorang individu memiliki pilihan terhadap suatu tujuan dibanding tujuan lainnya dan juga dapat terjadi perbedaan perilaku (tingkat usaha) antara dua individu yang memiliki tujuan, kemampuan, dan lingkungan yang sama. Sebagai dua individu yang berbeda baik auditor tentu memiliki pilihan terhadap perilaku atau tingkat usaha yang akan dilakukan dalam

pelaksanaan tugasnya. Pilihan tentunya tersebut dipengaruhi oleh tiga elemen dasar yang telah dijelaskan sebelumnya yaitu *expectancy*, *instrumentality* dan *valency*.

Bertolak dari pemikiran tersebut, maka model penelitian mengenai analisis demografi dan persepsi auditor terkait keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan model risiko audit dapat digambarkan dalam suatu skema seperti berikut ini.

Gambar 2.4



2.12 Hipotesis Penelitian

Hipotesis dapat didefinisikan sebagai hubungan yang diperkirakan secara logis di antara dua atau lebih variabel yang diungkapkan dalam bentuk pernyataan yang dapat diuji (Sekaran, 2011). Berdasarkan kerangka pemikiran di atas, hipotesis ini dirumuskan berdasarkan persepsi auditor terkait dengan keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan model risiko audit.

2.12.1 Hubungan jabatan auditor, persepsi, keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan model risiko audit.

Jabatan auditor merupakan kedudukan yang mempunyai lingkup, tugas, tanggung jawab, dan wewenang untuk melaksanakan kegiatan pemeriksaan yang meliputi penyusunan rencana kegiatan pemeriksaan, perencanaan pemeriksaan, pelaksanaan pemeriksaan, pelaporan hasil pemeriksaan, pemantauan tindak lanjut hasil pemeriksaan, evaluasi pemeriksaan dan pemantauan kerugian negara/daerah. Penelitian yang dilakukan oleh Law (2008) menunjukkan bahwa auditor dengan tingkat jabatan yang berbeda memiliki persepsi yang berbeda pula terkait dengan keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan efektivitas risiko audit. Berdasarkan teori *expectancy* dan penelitian yang sudah ada tersebut, penelitian ini mengasumsikan bahwa auditor dengan tingkat jabatan yang berbeda memiliki persepsi yang tidak sama terkait dengan keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan model risiko audit. Dari uraian tersebut, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1 : Perbedaan jabatan berdampak pada perbedaan persepsi auditor terkait dengan keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan model risiko audit.

2.12.2 Hubungan gender auditor, persepsi, keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan model risiko audit.

Gender adalah sebuah konsep yang memandang perbedaan antara pria dan wanita dari sudut nonbiologis misalnya dari aspek sosial, budaya, dan perilaku. Dengan perbedaan gender tersebut, diasumsikan bahwa pria dan wanita akan bertindak atau memiliki respons yang berbeda dalam menghadapi masalah yang

sama. Pria dan wanita akan menggunakan pertimbangan yang berbeda dalam proses pengambilan dalam rangka merespon masalah yang dihadapinya. Penelitian yang dilakukan oleh Valipour et.al (2012) menunjukkan bahwa auditor dengan gender yang berbeda memiliki persepsi yang berbeda terkait dengan keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan efektivitas risiko audit. Berdasarkan teori *expectancy* dan penelitian yang sudah ada tersebut, penelitian ini mengasumsikan bahwa auditor dengan gender yang berbeda memiliki persepsi yang tidak sama terkait dengan keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan model risiko audit. Dari uraian tersebut, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H2 : Perbedaan gender berdampak pada perbedaan persepsi auditor terkait dengan keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan model risiko audit.

2.12.3 Hubungan gelar akuntan auditor, persepsi, keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan model risiko audit.

Akuntan merupakan pengakuan dari negara kepada seseorang yang memiliki kompetensi dan profesionalisme di bidang akuntansi, dan berhak menyanggah gelar Akuntan di belakang nama seseorang tersebut. Penelitian yang dilakukan oleh Law (2008) menunjukkan bahwa auditor yang memiliki sertifikasi akuntan memiliki persepsi yang berbeda dengan auditor yang tidak bersertifikat akuntan terkait dengan keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan efektivitas risiko audit. Berdasarkan teori *expectancy* dan penelitian yang sudah ada tersebut, penelitian ini mengasumsikan bahwa auditor dengan gelar akuntan memiliki persepsi yang tidak sama dengan auditor tanpa gelar akuntan terkait dengan

keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan model risiko audit. Dari uraian tersebut, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H3 : Perbedaan akuntan dan non akuntan berdampak pada perbedaan persepsi auditor terkait dengan keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan model risiko audit.

BAB III

METODE PENELITIAN

Pada bab ini akan dijelaskan mengenai metode yang digunakan dalam penelitian ini. Metode penelitian tersebut terbagi ke dalam lima bagian yaitu variabel penelitian dan definisi operasional variabel, populasi dan sampel, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data, metode analisis, dan tahapan pelaksanaan kegiatan penelitian. Berikut adalah uraian dari masing-masing bagian.

3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional

Variabel adalah apa pun yang dapat membedakan atau membawa variasi pada nilai. Nilai bisa berbeda pada berbagai waktu untuk objek atau orang yang sama, atau pada waktu yang sama untuk objek atau orang yang berbeda (Sekaran, 2011).

Definisi operasional merupakan proses pendefinisian sebuah konsep untuk membuatnya bisa diukur, dilakukan dengan melihat pada dimensi perilaku, aspek, atau sifat yang ditunjukkan oleh konsep.

Variabel-variabel penelitian yang akan diteliti dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

3.1.1 Variabel Independen

Variabel independen adalah variabel yang mempengaruhi variabel terikat, baik secara positif maupun negatif (Sekaran, 2011). Variabel independen dalam penelitian ini adalah jabatan auditor, gender auditor dan gelar akuntan auditor.

3.1.1.1 Jabatan Auditor

Jabatan Auditor dalam organisasi BPK RI adalah jabatan yang mempunyai lingkup, tugas, tanggung jawab, dan wewenang untuk melakukan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang diduduki oleh Pegawai Negeri Sipil (PNS) di lingkungan BPK RI (BPK RI, 2010).

Dalam penelitian ini variabel jabatan auditor diperoleh dari data identitas responden pada kuesioner dan diukur dengan menggunakan skala ordinal yang terdiri dari :

1. Anggota Tim Yuniior
2. Anggota Tim Senior
3. Ketua Tim Yuniior
4. Ketua Tim Senior
5. Pengendali Teknis
6. Pengendali Mutu

3.1.1.2 Gender

Gender adalah sebuah konsep yang memandang perbedaan antara pria dan wanita dari sudut nonbiologis misalnya dari aspek sosial, budaya, dan perilaku. Dengan perbedaan gender tersebut, diasumsikan bahwa pria dan wanita akan bertindak atau memiliki respons yang berbeda dalam menghadapi masalah yang sama. Pria dan wanita akan menggunakan pertimbangan yang berbeda dalam proses pengambilan dalam rangka merespon masalah yang dihadapinya.

Dalam penelitian ini variabel gender diperoleh dari data identitas responden pada kuesioner dan diukur dengan menggunakan skala nominal yang terdiri dari jenis kelamin laki-laki dan jenis kelamin perempuan.

3.1.1.3 Gelar Akuntan Auditor

Akuntan adalah gelar profesional yang diberikan kepada seorang sarjana (S1) bidang akuntansi, diploma empat (D-IV) bidang akuntansi, atau telah mengikuti Pendidikan Profesi Akuntansi (PPAk) yang telah dinyatakan lulus dalam ujian sertifikasi akuntan profesional yang diselenggarakan oleh Asosiasi Profesi Akuntan (Kementrian Keuangan RI, 2014).

Dalam penelitian ini variabel gelar akuntan auditor diperoleh dari data identitas responden pada kuesioner dan diukur dengan menggunakan skala nominal yang terdiri dari akuntan dan non akuntan.

3.1.2 Variabel Dependen

Variabel dependen adalah variabel yang menjadi perhatian utama dalam penelitian yang dipengaruhi oleh variabel sebelumnya entah secara positif atau negatif. Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan model risiko audit.

3.1.2.1 Keyakinan Memadai dalam Pekerjaan Audit

Keyakinan memadai merupakan ukuran tingkat keyakinan yang diperoleh auditor pada saat menyelesaikan audit. Standar audit menyatakan bahwa keyakinan memadai adalah tingkat keyakinan yang tinggi, tetapi tidak absolut, bahwa laporan keuangan telah bebas dari salah saji yang material. Konsep keyakinan memadai,

bukan yang absolut, mengindikasikan bahwa auditor bukanlah pemberi garansi atau penjamin atas kebenaran laporan keuangan. Variabel keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dalam penelitian ini merupakan variabel latent yaitu variabel yang tidak dapat diukur secara langsung (*unobserved*). Oleh karenanya, variabel tersebut dalam penelitian ini diukur oleh indikator-indikator pertanyaan dalam bentuk skala *likert*.

Pengukuran terhadap variabel keyakinan memadai dalam pekerjaan audit di penelitian ini menggunakan 14 pertanyaan dengan indikator respon menggunakan skala likert delapan tingkat, yang merupakan skala tingkat kesetujuan terhadap pertanyaan yang menjadi indikator dengan rentang skala (1)=Sangat Tidak Setuju hingga (8)=Sangat Setuju. Pengukuran terhadap variabel ini mengacu pada definisi operasional dan ukuran yang disusun oleh Valipour, *et al* (2012) yang kemudian dikembangkan dalam penelitian ini dengan didasarkan pada SPKN dan SPAP.

3.1.2.2 Model Risiko Audit

Model risiko audit merupakan model formal yang mencerminkan hubungan antara risiko audit yang dapat diterima, risiko bawaan, risiko pengendalian, dan risiko deteksi yang direncanakan. Auditor menggunakan model risiko audit untuk mengidentifikasi lebih jauh salah saji yang potensial dalam laporan keuangan secara keseluruhan serta pada tingkat saldo akun, transaksi dan pengungkapan dimana salah saji paling mungkin terjadi. Variabel model risiko audit dalam penelitian ini merupakan variabel latent yaitu variabel yang tidak dapat diukur secara langsung (*unobserved*). Oleh karenanya, variabel tersebut dalam penelitian ini diukur oleh indikator-indikator pertanyaan dalam bentuk skala *likert*.

Pengukuran terhadap variabel efektivitas model risiko audit dalam penelitian ini menggunakan 15 pertanyaan dengan indikator respon menggunakan skala likert delapan tingkat, yang merupakan skala tingkat kesetujuan terhadap pertanyaan yang menjadi indikator dengan rentang skala (1)=Sangat Tidak Setuju hingga (8)=Sangat Setuju. Pengukuran terhadap variabel ini mengacu pada definisi operasional dan ukuran yang disusun oleh Valipour, *et al* (2012) yang kemudian dikembangkan dalam penelitian ini dengan didasarkan pada SPKN dan SPAP.

3.2 Populasi dan Sampel

Pada bagian ini akan dijelaskan mengenai populasi dan sampel yang digunakan dalam penelitian ini. Populasi dipilih berdasarkan pertimbangan efektivitas dan efisiensi, sedangkan sampel ditentukan dengan metode pengambilan sampel acak sederhana. Berikut ini adalah penjelasan lebih detil mengenai populasi dan sampel dalam penelitian ini.

3.2.1 Populasi

Populasi mengacu pada keseluruhan kelompok orang, kejadian, atau hal minat yang ingin diinvestigasi dalam penelitian (Sekaran, 2011). Populasi adalah kelompok subyek yang hendak digeneralisasikan oleh hasil penelitian (Azwar, 2008). Sedangkan Arikunto (2002) menjelaskan bahwa populasi adalah keseluruhan subjek penelitian. Populasi dalam penelitian ini adalah Auditor BPK RI. Berdasarkan data kepegawaian di biro Sumber Daya Manusia (SDM) diketahui jumlah auditor di BPK RI adalah sebanyak 1.889 auditor (www.sisdmbpk.go.id).

3.2.2 Sampel

Pengambilan sampel adalah proses memilih sejumlah elemen secukupnya dari populasi, sehingga penelitian terhadap sampel dan pemahaman tentang sifat atau karakteristiknya akan membuat kita dapat menggeneralisasikan sifat atau karakteristik tersebut pada elemen populasi (Sekaran, 2011). Roscoe (dalam Sekaran, 2011) menyatakan bahwa ukuran sampel lebih dari 30 dan kurang dari 500 adalah tepat untuk suatu penelitian, sedangkan Fraenkel dan Wallen (1993) menyatakan bahwa besaran sampel minimum untuk penelitian kausal – perbandingan adalah sebanyak 30 per grup. Dalam penelitian ini menggunakan lima grup variabel yang terdiri dari dua grup variabel dependen dan tiga grup variabel independen sehingga jumlah minimal sampel yang harus diambil dalam penelitian ini adalah 150. Total jumlah sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebanyak 248 sampel.

Teknik pemilihan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *purposive* sampling, yaitu suatu teknik pengambilan sampling berdasarkan kriteria-kriteria dan tujuan tertentu. Kriteria yang digunakan adalah responden yaitu auditor BPK RI pada Kantor Perwakilan BPK RI yang berkedudukan di lima pulau besar di Indonesia yaitu Sumatera, Jawa, Kalimantan, Sulawesi, dan Papua.

3.3 Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer, yaitu data yang diperoleh melalui survei lapangan yang menggunakan semua metode pengumpulan data original. Data diperoleh dari jawaban responden terhadap kuesioner yang disebar oleh peneliti.

3.4 Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data dalam penelitian ini ialah survei lapangan dengan menggunakan kuesioner. Kuesioner adalah daftar pertanyaan tertulis yang telah dirumuskan sebelumnya yang akan dijawab oleh responden, biasanya dalam alternatif yang didefinisikan dengan jelas (Sekaran, 2011). Kuesioner yang telah dibuat oleh peneliti disebarkan kepada responden melalui perantara pada Kantor Perwakilan BPK RI. Kuesioner dikirim secara langsung melalui pos kepada perantara, kemudian perantara menyebarkan kuesioner tersebut kepada auditor Kantor Perwakilan BPK RI, kuesioner yang telah diisi dikembalikan kepada perantara, dan selanjutnya perantara mengirimkan kuesioner yang telah diisi kepada peneliti melalui pos.

Kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini adalah mengadopsi model Likert. Model Likert digunakan untuk mengukur sikap, pendapat, dan persepsi seseorang atau sekelompok orang tentang fenomena sosial. Dengan Likert, maka variabel yang akan diukur dijabarkan menjadi indikator variabel, kemudian indikator tersebut dijadikan sebagai titik tolak untuk menyusun item-item instrumen yang dapat berupa pertanyaan atau pernyataan. Selanjutnya untuk memenuhi syarat yang baik dari suatu instrumen penelitian, maka peneliti melakukan uji validitas, reliabilitas, dan uji normalitas.

3.5 Metode Analisis

Analisis data adalah cara yang digunakan dalam mengolah data yang diperoleh sehingga didapatkan suatu hasil analisis atau hasil uji (Azwar, 2000). Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

3.5.1 Uji Kualitas Data

Sebelum melakukan pengolahan data, data yang diperoleh melalui kuesioner perlu diuji kesahihan dan keandalannya terlebih dahulu. Untuk itu perlu dilakukan analisis dari keseluruhan pertanyaan pada kuesioner dengan uji kualitas data. Uji kualitas Data dilakukan bertujuan untuk mengetahui kualitas konstruk yang dikembangkan sebelum digunakan sebagai data dalam menguji hipotesis penelitian. Uji Kualitas Data dalam penelitian ini dilakukan dengan menguji validitas, reliabilitas konstruk dan normalitas data menggunakan SPSS versi 21.0.

1.5.1.1 Uji Validitas

Validitas yaitu sejauh mana ketepatan dan kecermatan suatu alat ukur dalam melakukan fungsi ukurnya. Validitas digunakan untuk mengetahui kesamaan antara data yang dikumpulkan dengan data yang sesungguhnya terjadi pada obyek yang diteliti, sehingga diperoleh data yang valid. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan kuesioner mampu mengukur apa yang seharusnya diukur dan mampu mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut (Ghozali, 2011, h.52). Uji validitas dilakukan dengan melakukan korelasi bivariate antara masing-masing skor indikator dengan total skor variabel. Apabila korelasi antara masing-masing indikator terhadap total skor variabel menunjukkan hasil

yang signifikan, maka dapat disimpulkan bahwa masing-masing indikator pertanyaan adalah valid. (Ghozali, 2011, h.55).

1.5.1.2 Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas digunakan untuk menunjukkan ukuran kestabilan dan konsistensi dari konsep ukuran instrumen atau alat ukur sehingga nilai yang diukur tidak berubah dalam nilai tertentu. Reliabilitas adalah alat ukur yang berhubungan dengan sejauh mana hasil dari suatu pengukuran dapat dipercaya. Suatu hasil pengukuran dapat dipercaya apabila dalam beberapa kali pelaksanaan hasil yang diperoleh relatif sama (Azwar, 2001). Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. (Ghozali, 2011). Uji Reliabilitas ini dilakukan dengan menghitung nilai Cronbach's Alpha dari masing-masing indikator yang digunakan dalam suatu variabel. Suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai Cronbach's Alpha $> 0,60$ (Nunnally, 1994 dalam Ghozali 2011).

1.5.1.3 Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk mengetahui apakah masing-masing variabel berdistribusi normal atau tidak. Uji normalitas diperlukan karena untuk melakukan pengujian-pengujian variabel lainnya dengan mengasumsikan bahwa nilai residual mengikuti distribusi normal. Jika asumsi ini dilanggar maka uji statistik menjadi tidak valid dan statistik parametrik tidak dapat digunakan (Ghozali, 2011). Uji

statistik yang digunakan untuk uji normalitas dalam penelitian ini adalah dengan uji Kolmogorov Smirnov. Persyaratan data terdistribusi normal apabila probabilitas hasil uji di atas 0,05.

3.5.2 Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif dalam penelitian ini digunakan untuk memberikan gambaran mengenai demografi responden penelitian yang meliputi jenis kelamin, usia, masa kerja, latar belakang pendidikan, sertifikasi akuntan dan jabatan auditor.

Uji statistik deskriptif variabel menggunakan SPSS 21.0 dan bertujuan untuk menyajikan informasi mengenai kisaran, rata-rata (mean), standar deviasi (standard deviation) dari variabel independen dan dependen. Rata-rata (mean) merupakan bagian dari analisis frekuensi yaitu analisis yang mencakup gambaran frekuensi data secara umum. Rata-rata (mean) merupakan penjumlahan dari seluruh nilai dibagi jumlah datanya. Standar deviasi (standard deviation) digunakan untuk mengukur seberapa luas penyimpangan nilai data dari nilai rata-

3.5.3 Analisis Korelasi

Analisis korelasi bertujuan untuk mengukur kekuatan asosiasi (hubungan) linear antara dua variabel. Korelasi tidak menunjukkan hubungan fungsional atau dengan kata lain analisis korelasi tidak membedakan antara variabel dependen dengan variabel independen. Analisis korelasi biasanya digunakan untuk melihat hubungan antar variabel dalam suatu grup variabel.

Hubungan antar variabel tersebut diukur dengan nilai *Pearson Product-Moment Correlation Coefficient* (r). Nilai r hanya dari -1 sampai dengan 1, dimana nilai minus menunjukkan bahwa terdapat korelasi negatif antara dua variabel sedangkan nilai plus menunjukkan korelasi positif antara dua variabel. Nilai r -1 atau 1 menunjukkan terdapat korelasi sempurna antara dua variabel sedangkan nilai 0 menunjukkan tidak terdapat korelasi antara dua variabel tersebut. Menurut Cohen (dalam Pallant, 2011) kekuatan hubungan/korelasi antara dua variabel dapat diukur dengan nilai r antara 0 sampai dengan 1 atau -1 dengan kriteria sebagai berikut :

1. Nilai $r = 0,10$ s.d $0,29$ maka memiliki hubungan lemah.
2. Nilai $r = 0,30$ s.d $0,49$ maka memiliki hubungan sedang.
3. Nilai $r = 0,50$ s.d $1,00$ maka memiliki hubungan kuat.

3.5.4 Uji Hipotesis

Penelitian ini bertujuan untuk menguji perbedaan persepsi auditor BPK RI terkait dengan keyakinan memadai dalam pekerjaan audit dan efektivitas model risiko audit. Data penelitian ini dianalisis dengan menggunakan Multivariate Analysis of Variance (MANOVA), dalam MANOVA jumlah variabel dependen lebih dari satu (metrik atau interval) dan variabel independen jumlahnya dapat satu atau lebih (non metrik atau nominal) (Ghozali, 2005).

MANOVA mengasumsikan bahwa setiap variabel dependen memiliki matrik *variance/covariance* dan *variance* yang sama untuk setiap grup, untuk mengetahui asumsi tersebut maka digunakan uji *box's* dan uji *levene's*. Apabila nilai *Box's M* test memiliki tingkat signifikansi di atas 0,05 maka hipotesis nol yang menyatakan matrik *variance/covariance* sama diterima, maka berarti matrik

variance/covariance dari variabel dependen adalah sama. Apabila nilai *levene's* signifikan pada 0,05, maka hipotesis nol akan ditolak, sehingga *variance* antar kelompok berbeda, dan hal ini akan menyalahi asumsi MANOVA (yang dikehendaki *variance* sama). Demikian sebaliknya apabila nilai *levene's* tidak signifikan pada 0,05 yang berarti memiliki *variance* yang sama dan sesuai dengan asumsi MANOVA. Meskipun asumsi *variance* sama dilanggar, analisis masih dapat dilanjutkan (Ghozali, 2005).