

**KEPUASAN *AUDITEE* DAN KEGUNAAN  
AUDIT BAGI PEMANGKU KEPENTINGAN  
EKSTERNAL ATAS AUDIT LKPD**



**SKRIPSI**

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

Disusun oleh:

**FAJAR JOKO ANGGORO**  
**NIM 12030112150038**

**FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS**  
**UNIVERSITAS DIPONEGORO**  
**2014**

## **PERSETUJUAN SKRIPSI**

Nama Penyusun : Fajar Joko Anggoro  
Nomor Induk Mahasiswa : 12030112150038  
Fakultas/Jurusan : Fakultas Ekonomika Dan Bisnis /Akuntansi

Judul Skripsi : **KEPUASAN *AUDITEE* DAN KEGUNAAN  
AUDIT BAGI PEMANGKU KEPENTINGAN  
EKSTERNAL ATAS AUDIT LKPD**

Dosen Pembimbing : Faisal, S.E., M. Si, Ph. D.

Semarang, 20 Agustus 2014  
Dosen Pembimbing,

(Faisal, S.E., M. Si, Ph. D.)  
NIP. 197109042001121001

## PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Penyusun : Fajar Joko Anggoro  
Nomor Induk Mahasiswa : 12030112150038  
Fakultas/Jurusan : Fakultas Ekonomika Dan Bisnis /Akuntansi

Judul Skripsi : **KEPUASAN *AUDITEE* DAN KEGUNAAN  
AUDIT BAGI PEMANGKU KEPENTINGAN  
EKSTERNAL ATAS AUDIT LKPD**

**Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 28 Agustus 2014**

Tim Penguji

1. Faisal, SE., M. Si, Ph. D. (.....)
2. Dr. Dwi Ratmono, M. Si., Ak (.....)
3. Aditya Septiani, SE., M. Si., Ak (.....)

## **PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI**

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Fajar Joko Anggoro, menyatakan bahwa skripsi dengan judul : “Kepuasan *Auditee* dan Kegunaan Audit Bagi Pemangku Kepentingan Eksternal Atas Audit LKPD”, 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 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, 19 Agustus 2014

Yang membuat pernyataan,

Fajar Joko Anggoro

NIM. 12030112150038

## **ABSTRACT**

*The aim of this research is to develop, test, and improve a structural equation modeling (SEM) of auditee satisfaction with the audit and of auditee perception of the usefulness of the audit to external stakeholders on municipal government financial audit held by auditors of Supreme Audit Institution of Indonesia (Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI)).*

*The population of this study is BPK RI's auditees that are the provincial, regency, and city government which are represented by the management of DPPKAD. Research sample obtained in this study is 65 BPK RI's auditees as respondent. Respondents were given a questionnaire and asked to respond within seven Likert scale. Data were analyzed using SEM with Partial Least Square (PLS).*

*The results showed that usefulness to external stakeholders was influenced positively by signing auditor competence and auditor skepticism. On the other hand, there were no relationship between : auditee satisfaction and the auditee – signing auditor relationship; auditee satisfaction and the auditee – audit assistant relationship; auditee satisfaction and signing auditor competence; and auditee satisfaction and auditor skepticism. So on with the usefulness to external stakeholders. There were also no relationship between : the usefulness to external stakeholders and the auditee – signing auditor relationship; and the usefulness to external stakeholders and the auditee – audit assistant relationship.*

*Keywords: SEM, auditee satisfaction, audit , auditee perception, usefulness to external stakeholders, PLS , signing auditor competence, auditor skepticism*

## ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengembangkan, menguji, dan mengembangkan sebuah *Structural Equation Modeling* (SEM) dari kepuasan *auditee* dengan audit dan persepsi *auditee* dari kegunaan audit bagi pemangku kepentingan eksternal pada audit laporan keuangan pemerintah daerah yang dilakukan oleh auditor BPK RI.

Populasi dari penelitian ini adalah *auditee* BPK RI yaitu pemerintah provinsi, kabupaten, dan kota yang direpresentasikan oleh manajemen DPPKAD. Sampel penelitian yang diperoleh dalam penelitian ini ialah *auditee* BPK RI sebanyak 65 responden. Responden diberikan kuisioner dan diminta merespon dalam tujuh skala Likert. Data dianalisis dengan menggunakan SEM dengan PLS.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa kegunaan audit bagi pemangku kepentingan eksternal dipengaruhi secara positif oleh kompetensi auditor yang menandatangani laporan audit dan skeptisisme auditor. Di lain pihak, tidak ada hubungan antara : kepuasan *auditee* dan hubungan *auditee* – auditor yang menandatangani laporan audit; kepuasan *auditee* dan hubungan *auditee* – asisten audit; kepuasan *auditee* dan kompetensi auditor yang menandatangani laporan audit; kepuasan *auditee* dan skeptisisme auditor. Begitu juga dengan kegunaan audit bagi pemangku kepentingan eksternal. Tidak ada hubungan antara : kegunaan audit bagi pemangku kepentingan eksternal dan hubungan *auditee* – auditor yang menandatangani laporan audit; dan kegunaan audit bagi pemangku kepentingan eksternal dan hubungan *auditee* – asisten audit

Kata kunci : SEM, kepuasan *auditee*, audit, persepsi *auditee*, kegunaan audit bagi pemangku kepentingan eksternal, PLS, kompetensi auditor yang menandatangani laporan audit, skeptisisme auditor

## KATA PENGANTAR

Puji syukur kepada Allah Subhaanallaahu Wa Ta'ala karena limpahan rahmat dan karunia-Nya serta shalawat dan salam kepada Nabi Muhammad Shallallaahu 'Alaihi Wa Sallam beserta keluarga dan para sahabatnya penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul “Kepuasan *Auditee* dan Kegunaan Audit Bagi Pemangku Kepentingan Eksternal Atas Audit LKPD”. Penyusunan skripsi ini dimaksudkan sebagai salah satu syarat untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1) pada Program Sarjana Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro.

Dalam proses penyusunan hingga selesainya skripsi ini, penulis mendapat dukungan dan bantuan dari berbagai pihak. Oleh karena itu, pada kesempatan kali ini penulis ingin mengucapkan terima kasih kepada pihak-pihak yang telah mendukung dan membantu proses penulisan skripsi ini antara lain kepada:

1. kedua orang tua saya, Bapak Sigit Daryono Allaahu Yarham dan Ibu Chotidjah; istri saya, Anis Adelina, S. Pd.; adik- adik saya serta seluruh keluarga besar penulis yang telah memberikan segala bentuk dukungan dan doa yang tidak pernah terputus.
2. Faisal, S.E., M. Si, Ph. D. selaku dosen pembimbing yang dengan sabar telah membantu penulis menyelesaikan skripsi ini.
3. Dr. Dwi Ratmono, SE., M. Si., Akt. selaku dosen wali dan seluruh dosen FEB Universitas Diponegoro yang tidak bisa penulis sebutkan semua namanya satu per satu.

4. Teman-teman di BPK RI yang tidak dapat disebutkan satu per satu. Terimakasih telah membantu kelancaran penyelesaian skripsi ini dengan keikhlasannya membantu penyebaran kuisioner ke pemerintah daerah.
5. Seluruh teman-teman kelas kerja sama BPK RI dan Ditjen Perbendaharaan yang tidak bisa penulis sebutkan satu per satu. Terimakasih atas dukungan dan motivasi yang telah kalian berikan secara langsung maupun tidak.

Penulis menyadari bahwa dalam penulisan skripsi ini masih terdapat banyak kekurangan karena keterbatasan pengetahuan serta pengalaman. Namun, penulis berharap agar skripsi ini dapat memberikan manfaat bagi pihak-pihak yang berkepentingan. Semoga skripsi ini dapat berguna sebagai tambahan informasi dan pengetahuan. Aamiin.

Semarang, 19 Agustus 2014

Penulis

## DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI .....	ii
HALAMAN PENGESAHAN KELULUSAN SKRIPSI .....	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI .....	iv
ABSTRACT .....	v
ABSTRAK .....	vi
KATA PENGANTAR .....	vii
DAFTAR ISI.....	ix
DAFTAR TABEL .....	xi
DAFTAR GAMBAR .....	xii
DAFTAR LAMPIRAN .....	xiii
<b>BAB I PENDAHULUAN</b> .....	1
1.1 Latar Belakang Masalah .....	1
1.2 Rumusan Masalah .....	4
1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian.....	5
1.4 Sistematika Penulisan .....	7
<b>BAB II TELAAH PUSTAKA</b> .....	9
2.1 Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu .....	9
2.2 Kerangka Pemikiran .....	12
2.3 Hipotesis.....	13
<b>BAB III METODE PENELITIAN</b> .....	16
3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel .....	16
3.2 Populasi dan Sampel .....	19
3.3 Jenis dan Sumber Data .....	21
3.4 Metode Pengumpulan Data .....	21
3.5 Metode Analisis .....	22
3.5.1 Analisis Deskriptif .....	22
3.5.2 Analisis Inferensial (Uji Hipotesis) .....	23
3.5.2.1 <i>Inner Model</i> /Model Struktural.....	24
3.5.2.2 <i>Outer Model</i> /Model Pengukuran .....	25
<b>BAB IV HASIL DAN ANALISIS</b> .....	29
4.1 Deskripsi Umum Obyek Penelitian .....	29
4.2 Deskripsi Umum Responden.....	31
4.3 Analisis Data .....	32
4.3.1 Analisis Deskriptif .....	32
4.3.2 Analisis Inferensial (Uji Hipotesis) .....	34
4.3.2.1 Evaluasi Model Pengukuran .....	34
4.3.2.1.1 <i>Convergent Validity</i> .....	35
4.3.2.1.2 <i>Discriminant Validity</i> .....	36
4.3.2.1.3 <i>Construct Reliability</i> .....	39
4.3.2.2 Evaluasi Model Struktural .....	40
4.3.2.2.1 Nilai $R^2$ .....	40
4.3.2.2.2 Koefisien Jalur dan Signifikasi t Statistik..	41
4.4 Interpretasi Hasil .....	42
4.4.1 Pengaruh Kompetensi Auditor Yang Menandatangani	

Laporan Audit Terhadap Kepuasan <i>Auditee</i> .....	42
4.4.2 Pengaruh Kompetensi Auditor Yang Menandatangani Laporan Audit Terhadap Kegunaan Audit Bagi Pemangku Kepentingan Eksternal.....	43
4.4.3 Pengaruh Skeptisisme Auditor Terhadap Kepuasan <i>Auditee</i> .....	43
4.4.4 Pengaruh Skeptisisme Auditor Terhadap Kegunaan Audit Bagi Pemangku Kepentingan Eksternal.....	44
4.4.5 Pengaruh Hubungan <i>Auditee</i> – Auditor Yang Menandatangani Laporan Audit Terhadap Kepuasan <i>Auditee</i> .....	44
4.4.6 Pengaruh Hubungan <i>Auditee</i> – Auditor Yang Menandatangani Laporan Audit Terhadap Kegunaan Audit Bagi Pemangku Kepentingan Eksternal.....	45
4.4.7 Pengaruh Hubungan <i>Auditee</i> – Asisten Audit Terhadap Kepuasan <i>Auditee</i> .....	46
4.4.8 Pengaruh Hubungan <i>Auditee</i> – Asisten Audit Terhadap Kegunaan Audit Bagi Pemangku Kepentingan Eksternal..	47
<b>BAB V PENUTUP</b> .....	48
5.1 Simpulan .....	48
5.2 Keterbatasan .....	50
5.3 Saran .....	50
DAFTAR PUSTAKA .....	
LAMPIRAN .....	

## DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 3.1	Operasionalisasi Variabel dan Pengukurannya..... 17
Tabel 4.1	Distribusi dan Pengembalian Kuesioner..... 30
Tabel 4.2	Distribusi Pengembalian Kuesioner Pada Dinas/Biro/Badan Kabupaten, Kota, Dan Provinsi ..... 30
Tabel 4.3	Profil Responden Berdasarkan Jabatan..... 32
Tabel 4.4	Statistik Deskriptif Variabel Penelitian ..... 33
Tabel 4.5	<i>Outer Loadings</i> ..... 35
Tabel 4.6	<i>Cross Loading</i> Sesudah Revisi ..... 37
Tabel 4.7	<i>AVE</i> dan Akar Kuadrat <i>AVE</i> (Setelah Revisi)..... 38
Tabel 4.8	Akar <i>AVE</i> dan Korelasi Antar Variabel ..... 38
Tabel 4.9	<i>Composite Reliability (CR)</i> , <i>Cronbach Alpha (CA)</i> , dan <i>AVE</i> ..... 39
Tabel 4.10	$R^2$ Variabel terikat (Endogen)..... 40
Tabel 4.11	Analisis Jalur (Path Analysis)..... 41

## DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 Model Hubungan Teoritis Antar Variabel .....	12

## DAFTAR LAMPIRAN

- Lampiran A Kuisisioner Penelitian
- Lampiran B Statistik Deskriptif
- Lampiran C Penilaian Normalitas
- Lampiran D Model Sebelum Revisi Indikator
- Lampiran E Model Sesudah Revisi Indikator
- Lampiran F *Outer Loading* Sebelum Revisi Indikator
- Lampiran G *Outer Loading* Setelah Revisi Indikator
- Lampiran H Uji t Sebelum Revisi Indikator
- Lampiran I Uji t Setelah Revisi Indikator

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang Masalah**

Sejak pertengahan tahun 1998 sampai sekarang, era reformasi di negeri ini telah berjalan kurang lebih selama 15 tahun. Seiring dengan adanya reformasi, keinginan masyarakat publik terhadap peningkatan transparansi dan akuntabilitas laporan keuangan pemerintah (Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)) semakin besar.

Salah satu cara untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas laporan keuangan sektor pemerintah adalah dengan dilaksanakannya audit atau pemeriksaan<sup>1</sup> atas laporan keuangan. Audit atas laporan keuangan itu sendiri menurut Boynton *et al* (2002) didefinisikan sebagai kegiatan memperoleh dan mengevaluasi bukti tentang laporan - laporan entitas dengan maksud agar dapat memberikan pendapat apakah laporan - laporan tersebut telah disajikan secara wajar sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan, yaitu prinsip - prinsip akuntansi yang berlaku umum<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> Untuk selanjutnya bisa digunakan secara bergantian atau bersamaan karena kesamaan definisi audit dan pemeriksaan sesuai dengan pasal 1 ayat 1 UU No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara

<sup>2</sup> Di Indonesia, Standar Akuntansi Keuangan (SAK) untuk sektor swasta dan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) untuk sektor pemerintah

Audit atas laporan keuangan pemerintah dalam rangka meningkatkan transparansi dan akuntabilitas laporan keuangan pemerintah dilaksanakan oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) - untuk selanjutnya disebut BPK - disebagai satu - satunya lembaga pemeriksa eksternal keuangan negara sesuai dengan TAP MPR No.VI/MPR/2002. Peran BPK ini makin menguat dengan adanya amandemen UUD tahun 1945 yang berupa Perubahan Ketiga UUD 1945 yang berisi satu bab tersendiri tentang BPK RI (Bab VIII A) dengan tiga pasal (23E, 23F, dan 23G) dan tujuh ayat. Selain itu, dengan disahkannya paket undang - undang di bidang keuangan negara, yaitu UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan UU No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, serta UU No. 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan turut pula memperkuat peran BPK. BPK sesuai dengan pasal tiga ayat dua UU No. 15 Tahun 2006 memiliki perwakilan di setiap propinsi yang salah satu bidang tugasnya adalah melakukan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan daerah pada Pemerintah Daerah (Pemda) serta Badan Usaha Milik Daerah (BUMD) dan lembaga terkait di lingkungan entitas tersebut termasuk melaksanakan pemeriksaan yang dilimpahkan oleh Auditorat Keuangan Negara (AKN) BPK.

Transparansi dan akuntabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang ditingkatkan oleh audit atas LKPD itu akan dirasakan oleh *auditee* (pihak yang diaudit), yaitu pihak Pemda dan pihak *external stakeholders* (pemangku kepentingan eksternal), yaitu Dewan Perwakilan Rakyat Daerah

(DPRD), para kreditur yang akan meminjamkan dananya ke pemda, para investor yang akan berinvestasi di daerah - daerah, masyarakat luas atau publik, dan pemangku kepentingan lainnya. Pihak pemda selaku yang pihak yang diaudit akan memiliki kepuasan tersendiri atas kualitas audit yang dialaminya dan pihak pemangku kepentingan eksternal juga akan merasakan kegunaan atas kualitas audit itu dengan cara yang berbeda.

Terdapat anggapan bahwa auditor memiliki kesetiaan yang terbagi<sup>3</sup> (Bazerman *et al.*, 1997; Jenkins dan Lowe, 1999; Mayhew *et al.*, 2001; Ohman *et al.*, 2006). Menurut Jenkins dan Lowe (1999), beberapa auditor terutama merasakan dirinya sebagai “anjing penjaga” yang melayani para pemangku kepentingan eksternal sedangkan yang lainnya merasakan dirinya sebagai “para pembela” *auditee*.

Ijiri (1975) dan Lee (1993) dalam Ohman *et al* (2012) menyatakan bahwa ada konflik antara para pemangku kepentingan eksternal dan *auditee* sehingga untuk mengurangi konflik, auditor independen dibutuhkan untuk mengendalikan informasi keuangan *auditee*. Posisi auditor dalam hubungan dua pihak ini merupakan dasar bagi para pemangku kepentingan dan *auditee* dalam memandang pekerjaan audit dengan cara yang berbeda. Penelitian ini menitikberatkan pada cara pandang *auditee* dan mengakui mungkin tidak cukup untuk mempertimbangkan hanya persepsi *auditee* dari kepuasan mereka sendiri.

---

<sup>3</sup> Kesetiaan dalam memenuhi tanggung jawabnya kepada para pengguna eksternal versus keuntungan finansial dalam menyenangkan *auditee*-nya

Tingkat kepuasan yang dirasakan *auditee* atas kinerja auditor dapat berbeda - beda tergantung pada berbagai faktor (Behn *et al.*, 1997; Pandit , 1999; Ismail *et al.*, 2006). Misalnya terkait dengan variasi tingkat organisasional (organisasi audit), tim audit, dan auditor individual. Penelitian ini akan menguji pada faktor - faktor yang mempengaruhi kepuasan *auditee* dan kegunaan audit bagi para pemangku kepentingan eksternal serta auditor yang menandatangani laporan audit dan asisten audit.

Di Indonesia, belum pernah ada riset yang meneliti kepuasan *auditee* dan kegunaan bagi para pemangku kepentingan dari perspektif *auditee* dalam audit atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Penelitian ini mengacu pada penelitian Ohman, Hackner, dan Sorbom (2012). Oleh karena itu, Penulis tertarik untuk menulis penelitian yang berjudul “Kepuasan *Auditee* dan Kegunaan Audit Bagi Pemangku Kepentingan Eksternal Atas Audit LKPD”.

## **1.2 Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang masalah di atas, maka dalam skripsi ini masalah yang dirumuskan adalah :

1. Bagaimanakah hubungan antara persepsi *auditee* atas tingkat kompetensi auditor yang menandatangani laporan audit dengan tingkat kepuasan *auditee* dan tingkat kegunaan audit yang diyakini *auditee* bagi pemangku kepentingan eksternal dalam audit LKPD?
2. Bagaimanakah hubungan antara persepsi *auditee* atas tingkat skeptisisme profesional auditor dengan tingkat kepuasan *auditee* dan tingkat kegunaan

audit yang diyakini *auditee* bagi pemangku kepentingan eksternal dalam audit LKPD?

3. Bagaimanakah hubungan antara persepsi *auditee* atas tingkat kebaikan relasi auditor yang menandatangani laporan audit dan *auditee* dengan tingkat kepuasan *auditee* dan tingkat kegunaan audit yang diyakini *auditee* bagi pemangku kepentingan eksternal dalam audit LKPD?
4. Bagaimanakah hubungan antara persepsi *auditee* atas tingkat kebaikan relasi asisten audit dan *auditee* dengan tingkat kepuasan *auditee* dan tingkat kegunaan audit yang diyakini *auditee* bagi pemangku kepentingan eksternal dalam audit LKPD?

### **1.3 Tujuan Dan Kegunaan Penelitian**

Tujuan penelitian ini adalah untuk:

1. memenuhi prasyarat kelulusan pada Program Strata I Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro;
2. menentukan hubungan antara persepsi *auditee* atas tingkat kompetensi auditor yang menandatangani laporan audit dengan tingkat kepuasan *auditee* dan tingkat kegunaan audit yang diyakini *auditee* bagi pemangku kepentingan eksternal dalam audit LKPD;
3. menentukan hubungan antara persepsi *auditee* atas tingkat skeptisisme profesional auditor dengan tingkat kepuasan *auditee* dan tingkat kegunaan audit yang diyakini *auditee* bagi pemangku kepentingan eksternal dalam audit LKPD;

4. menentukan hubungan antara persepsi *auditee* atas tingkat kebaikan relasi auditor yang menandatangani laporan audit dan *auditee* dengan tingkat kepuasan *auditee* dan tingkat kegunaan audit yang diyakini *auditee* bagi pemangku kepentingan eksternal dalam audit LKPD;
5. menentukan hubungan antara persepsi *auditee* atas tingkat kebaikan relasi asisten audit dan *auditee* dengan tingkat kepuasan *auditee* dan tingkat kegunaan audit yang diyakini *auditee* bagi pemangku kepentingan eksternal dalam audit LKPD.

Kegunaan penelitian ini adalah:

1. Kegunaan Teoritis

Untuk memberikan kontribusi pemikiran dalam dunia pendidikan, pengajaran, dan penelitian agar dapat menambah pengetahuan, khususnya dalam program pendidikan akuntansi dalam mata kuliah audit.

2. Kegunaan Praktis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan bahan masukan bagi manajemen BPK dalam melaksanakan upaya - upaya untuk meningkatkan kualitas audit tidak saja secara internal tetapi juga secara eksternal dengan mempertimbangkan tingkat kepuasan *auditee* atas kualitas audit yang dirasakan oleh *auditee* dan tingkat kegunaan audit yang diyakini oleh *auditee* bagi pemangku kepentingan eksternal.

#### **1.4. Sistematika Penulisan**

Skripsi ini disusun dalam lima bab agar mempunyai suatu susunan yang sistematis dan dapat memudahkan untuk memahami hubungan antar bab sebagai suatu rangkaian yang konsisten. Sistematika yang dimaksud adalah sebagai berikut :

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

Bab ini berisi tentang pendahuluan yang menguraikan latar belakang ditulisnya penelitian ini, rumusan masalah, tujuan dan kegunaan penelitian, serta sistematika penulisan.

##### **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 : METODA PENELITIAN**

Bab ini menguraikan tentang 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 simpulan yang diperoleh dari hasil pengolahan data penelitian. Selain itu, bab ini juga berisi saran - saran bagi penelitian lainnya.

## **BAB II**

### **TELAAH PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori Dan Penelitian Terdahulu**

Pengetahuan prosedur akuntansi dan pengauditan auditor penting bagi kualitas audit (Carcello *et al.*, 1992; Porter, 1993; Beattie dan Fearnley, 1995). Alasan untuk menitikberatkan semata – mata pada kompetensi auditor yang menandatangani laporan audit adalah karena kompetensinya yang penting dan menentukan dari perspektif *auditee*.

Karena auditor memberikan jasanya kepada para *auditee*, tidaklah cukup bahwa auditor yang menandatangani laporan audit memiliki pengetahuan yang cukup atas aturan dan standar akuntansi serta pengauditan; juga penting bahwa auditor diakui oleh *auditee* untuk berkinerja dengan baik (Humphrey *et al.*, 1993; Behn *et al.*, 1997). Kemampuan auditor untuk memahami kondisi bisnis dan sektor industri (ranah tempat *auditee* berkiprah - Penulis) secara signifikan mempengaruhi persepsi *auditee* atas audit yang dikerjakan (Carcello *et al.*, 1992; Humphrey *et al.*, 1993; Warming-Rasmussen dan Jensen, 1998; Pandit, 1999). Kandungan dan kedalaman prosedur pengauditan (Jenkins dan Lowe, 1999) dan kemampuan auditor memecahkan masalah (Behn *et al.*, 1997) mempengaruhi bagaimana *auditee* mempersepsikan pekerjaan auditor. Selain itu, bermanfaat bagi *auditee* dan pemangku kepentingan eksternal jika auditor menyediakan panduan bagi *auditee* tentang ketaatan pada standar akuntansi yang diterima secara umum (Gomez (2005) dalam Ohman *et al* (2012)). Di samping itu, secara faktual, berdasarkan temuan – temuan BPK dalam Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP )

LKPD akhir – akhir ini yang menunjukkan adanya kelemahan dalam Inventarisasi dan Penilaian (IP) aset, diyakini bahwa diperlukan keahlian auditor yang memadai dalam intensitas yang meningkat untuk menerapkan IP atas aset - aset Pemerintah Daerah (Pemda) yang belum tercatat secara akurat, akuntabel, dan transparan.

Skeptisisme auditor bersifat menentukan dalam pekerjaan audit (Carcello *et al.*, 1992). Terdapat alasan - alasan untuk mempertimbangkan perilaku dari auditor yang menandatangani laporan audit dan asisten audit karena peran berbeda mereka dalam tim audit (Westerdahl ( 2005) dan Hellman (2006) dalam Ohman *et al* (2012)).

Auditor secara dapat diduga bisa memiliki masalah dalam memelihara skeptisisme selama negosiasi dengan *auditee* (Iyer dan Rama, 2004). Dengan demikian, sulit bagi auditor untuk memelihara skeptisisme seraya secara simultan memuaskan *auditee* mereka. Behn *et al.* (1997) menyatakan bahwa skeptisisme auditor adalah penentu yang secara negatif berhubungan dengan kepuasan *auditee*.

Gomez (2005) dalam Ohman *et al* (2012) berpendapat bahwa skeptisisme profesional adalah prasyarat bagi auditor untuk melakukan pekerjaan yang layak dalam kepentingan publik. Kredibilitas bagi pemangku kepentingan dari informasi akuntansi *auditee* yang diaudit bergantung pada keterandalan auditor dan kredibilitas yang dirasakan yang pemangku kepentingan atribusikan pada laporan keuangan yang diatestasikan (Wilson dan Grimplund, 1990; Pandit, 1999). Ini menunjukkan bahwa *auditee* sadar akan tugas auditor untuk bertindak dengan skeptisisme untuk menghasilkan audit yang independen (Carcello *et al.*, 1992).

Dalam konteks pengauditan, penting untuk memelihara hubungan *auditee* - auditor yang interaktif dan berkelanjutan sehingga masalah - masalah dapat diselesaikan ketika muncul (Beattie *et al* (2001) dalam Ohman *et al* (2012)). Unsur – unsur yang signifikan dari hubungan *auditee* - auditor adalah stabilitas dan durasi (Donnelly *et al.*, 2003; Myers *et al.*, 2003), tingkat kerja sama dan/atau konflik (Shafer *et al.*, 2002), dan apakah hubungan tersebut diwarnai kehangatan atau konflik (Jenkins dan Lowe, 1999).

Asisten audit secara normal bekerja lebih dekat dengan *auditee* pada dasar yang lebih teratur daripada auditor yang menandatangani laporan audit. Asisten audit meminta dokumen dan melakukan banyak bagian pekerjaan audit yang melibatkan angka – angka dan auditor yang menandatangani laporan audit memiliki perspektif yang lebih holistik dalam pekerjaan audit (Ohman *et al.*, 2006). Selain itu, asisten audit tidak terlibat dalam negosiasi, saling tawar - menawar, dan konflik sampai pada tingkat yang sama yang auditor yang menandatangani laporan audit lakukan (Eklov (2001) dalam Ohman *et al* (2012)).

Jenis interaksi yang teratur yang biasa terjadi di antara *auditee* dan asisten audit dapat memperkuat hubungan *auditee* dan asisten audit (Westerdahl (2005) dan Hellman (2006) dalam Ohman *et al* (2012)) dan membuat hubungan tersebut secara positif berhubungan dengan kepuasan *auditee*. Selain itu, karena asisten audit merupakan anggota dari tim audit yang sama dengan auditor yang menandatangani laporan audit, hubungan *auditee* - asisten audit yang baik akan mungkin mempengaruhi kegunaan bagi pemangku kepentingan eksternal pada arah yang sama seperti halnya hubungan yang baik dari *auditee* - auditor yang

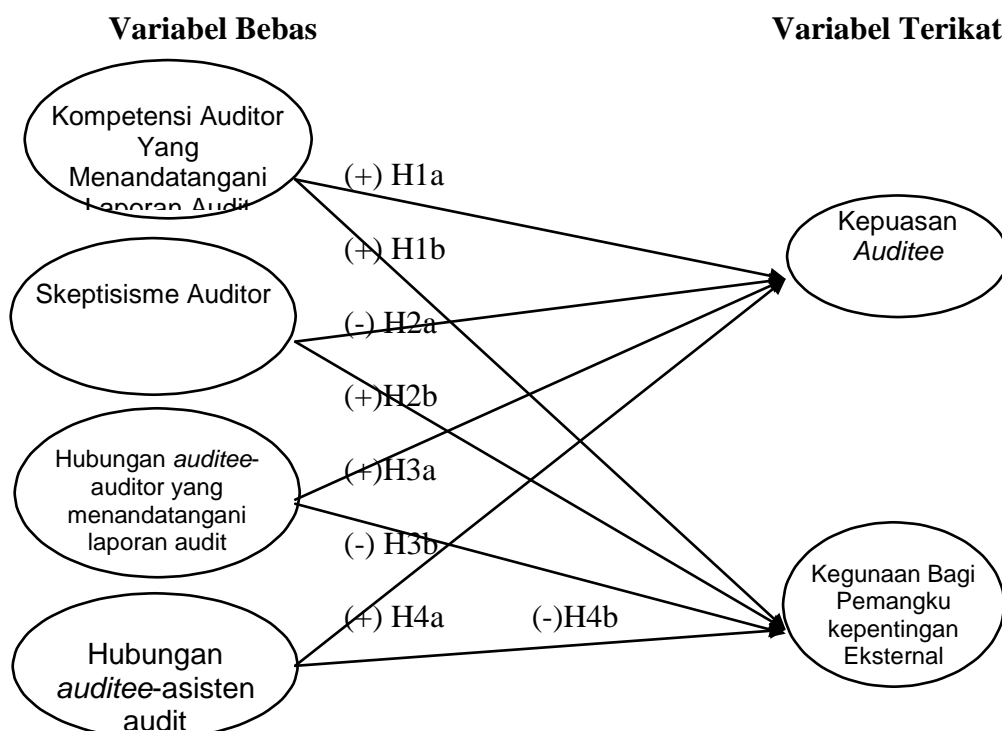
menandatangani laporan audit. Westerdahl (2005) dalam Ohman *et al* (2012) menyatakan bahwa asisten audit bahkan lebih memberi perhatian daripada auditor yang menandatangani laporan audit terhadap panduan pengauditan dan oleh karenanya memenuhi persyaratan yang bersifat peraturan dari audit independen.

## 2.2 Kerangka Pemikiran

Gambar 2.1 menunjukkan model hubungan teoritis yang menggambarkan hubungan positif antara variabel bebas yang berupa kompetensi auditor yang menandatangani laporan audit dan tiap dari dua variabel terikat. Tiga variabel bebas lainnya, yaitu skeptisisme auditor, hubungan *auditee* - auditor yang menandatangani laporan audit, dan hubungan *auditee* - asisten audit, mempengaruhi kepuasan *auditee* dan kegunaan bagi pemangku kepentingan eksternal dalam cara yang berbeda.

**Gambar 2.1**

**Model Hubungan Teoritis Antar Variabel**



### 2.3 Hipotesis

Kompetensi yang meningkat dari auditor yang menandatangani laporan audit baik dari aspek pengetahuan prosedur akuntansi, prosedur pengauditan (baik kandungan maupun kedalamannya), pemahamannya atas kondisi tempat *auditee* berkiprah, maupun kemampuan auditor dalam memecahkan masalah akan meningkatkan mutu audit yang dipersepsikan oleh *auditee*. Mutu audit yang meningkat ini akhirnya akan meningkatkan kepuasan *auditee*. Mutu audit yang meningkat juga akan meningkatkan kegunaan audit yang diyakini oleh *auditee* bagi para pemangku kepentingan eksternal. Sehingga, dua hipotesis berikut ini dapat dirumuskan sebagai berikut :

H1a : Semakin tinggi kompetensi auditor yang menandatangani laporan audit yang dirasakan oleh *auditee*, semakin tinggi kepuasan *auditee* atas audit yang dilakukan.

H1b : Semakin tinggi kompetensi auditor yang menandatangani laporan audit yang dirasakan oleh *auditee*, semakin berguna audit yang *auditee* yakini bagi pemangku kepentingan eksternal.

Senada dengan kompetensi auditor yang menandatangani laporan audit, skeptisisme auditor bersifat menentukan dalam audit. Auditor mengalami kesulitan dalam memelihara skeptisismenya seraya secara bersamaan memuaskan *auditee*-nya. Oleh karena itu, skeptisisme auditor mempengaruhi secara negatif terhadap kepuasan *auditee*. Selain itu, skeptisisme auditor yang meningkat dalam mengaudit akan menghasilkan audit yang lebih independen sehingga akan

meningkatkan kegunaan audit bagi para pemangku kepentingan eksternal. Oleh karena itu, dua hipotesis berikut ini dapat diformulasikan sebagai berikut :

H2a : Semakin skeptis auditor yang dirasakan oleh *auditee*, semakin rendah kepuasan *auditee* atas audit yang dilakukan.

H2b : Semakin skeptis auditor yang dirasakan oleh *auditee*, semakin lebih berguna audit yang *auditee* yakini bagi pemangku kepentingan eksternal.

Dalam ranah pengauditan, hubungan yang hangat, penuh dengan kerja sama, stabil, dan bertahan lama antara *auditee* – auditor yang menandatangani laporan audit/asisten audit akan meningkatkan kepuasan *auditee*. Auditor yang menandatangani laporan audit/asisten audit sulit untuk meningkatkan kepuasan *auditee* dan kegunaan audit bagi pemangku kepentingan eksternal secara bersamaan. Akibatnya, hubungan yang baik dengan ciri – ciri di atas antara *auditee* – auditor yang menandatangani laporan audit/asisten audit akan menurunkan kegunaan audit bagi pemangku kepentingan eksternal. Dari argumentasi di atas, empat hipotesis berikut ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

H3a : Semakin baik hubungan dengan auditor yang menandatangani laporan audit yang dirasakan oleh *auditee*, semakin tinggi kepuasan *auditee* atas audit yang dilakukan.

H3b : Semakin baik hubungan dengan auditor yang menandatangani laporan audit yang dirasakan oleh *auditee*, semakin kurang berguna audit yang *auditee* yakini bagi pemangku kepentingan eksternal.

H4a : Semakin baik hubungan dengan asisten audit yang dirasakan oleh *auditee*, semakin tinggi kepuasan *auditee* atas audit yang dilakukan.

H4b : Semakin baik hubungan dengan asisten audit yang dirasakan oleh *auditee*, semakin kurang berguna audit yang *auditee* yakini bagi pemangku kepentingan eksternal.

## BAB III

### METODE PENELITIAN

#### 3.1 Variabel Penelitian Dan Definisi Operasional Variabel

##### 1. Variabel - variabel Terikat (*Dependent Variables*)

Konsep kepuasan klien audit (*auditee*) berasal dari konsep kepuasan pelanggan pada literatur pemasaran (Oliver, 1996), literatur pada pemasaran jasa/pelayanan (Parasuraman *et al.*, 1988). Kepuasan klien audit (*auditee*) merupakan konsep yang mapan yang diterapkan pada pengauditan karena firma akuntansi (organisasi audit) memberikan jasa/pelayanan auditnya kepada klien audit (*auditee*) pada pasar bisnis (Behn *et al.*, 1999). Konsep ini secara analogis dapat diterapkan pada pengauditan sektor pemerintahan karena organisasi audit, yaitu BPK, memberikan pelayanan audit keuangan daerahnya kepada Pemda pada ranah pemerintahan daerah.

*Auditee* dapat merasakan tingkat kepuasan mereka berdasarkan keinginan mereka sendiri. Auditor dapat kadang - kadang menyerahkan kepada *auditee* pandangan - pandangan tentang pilihan - pilihan akuntansi (Mayhew *et al.*, 2001). Adapun konsep kegunaan bagi pemangku kepentingan eksternal mensyaratkan bahwa auditor dirasakan oleh *auditee* telah bertindak secara independen dalam hubungannya dengan *auditee* (Umar dan Anandarajan. 2004).

##### 2. Variabel - variabel Bebas (*Independent Variables*)

Seperti dalam skema Gambar 2.1 yang ditunjukkan dalam kerangka pemikiran, variabel bebas terdiri atas variabel Kompetensi Auditor Yang

Menandatangani Laporan Audit, Skeptisisme Auditor, Hubungan *Auditee* - Auditor Yang Menandatangani Laporan Audit, dan Hubungan *Auditee* - Asisten Audit.

3. Variabel - variabel Pengendali (*Control Variables*)

Yang akan digunakan sebagai variabel pengendali dalam skripsi ini adalah posisi responden dalam *auditee*, umur, dan jenis kelamin responden karena menurut Donnelly *et al* (2003), ketiga karakteristik pribadi ini bisa mempengaruhi kepuasan *auditee*.

4. Definisi Operasional Dan Pengukuran

Berikut ini adalah tabel 3.1 yang berisi operasionalisasi variabel dan pengukurannya.

**Tabel 3.1**  
**Operasionalisasi Variabel Dan Pengukurannya**

No.	Variabel	Pengukuran
Variabel Terikat		
1.	Kepuasan <i>auditee</i>	Diukur oleh pertanyaan - pertanyaan tentang kualitas audit dalam hubungan mutlak. Dua dimensi dari kepuasan <i>auditee</i> telah ditekankan oleh Beattie dan Fearnley (1995) dan Behn <i>et al.</i> (1999).
2.	Kegunaan bagi pemangku kepentingan eksternal	Diukur oleh pertanyaan - pertanyaan tentang persepsi <i>auditee</i> dari independensi auditor dan fokus auditor pada transparansi dan

		akuntabilitas laporan keuangan.
Variabel Bebas		
3.	Kompetensi auditor yang menandatangani laporan audit	Diukur oleh pertanyaan tentang pos - pos akuntansi dan operasi <i>auditee</i> .
4.	Skeptisisme auditor	Diperingkat apakah perilaku auditor positif dan mendukung atau skeptis dan penuh curiga. Perilaku auditor juga diungkap oleh pertanyaan - pertanyaan tentang ketidaksepakatan antara <i>auditee</i> dan auditor serta bagaimana ketidaksepakatan ini dihadapi oleh auditor yang menandatangani laporan audit.
5&6	Hubungan antara <i>auditee</i> dan auditor yang menandatangani laporan audit/asisten audit	Kemampuan - kemampuan sosial dari auditor yang menandatangani laporan audit dan asisten audit seperti kepedulian auditor, sifat hubungan, dan kekerapan berinteraksi.

Kuesioner diprauji dalam dua tahap. Pertama, satu auditor (dalam hal ini auditor audit LKPD BPK) yang diotorisasi dan disetujui diminta untuk melihat kuesioner dan mengomentari pada hal - hal yang dilihat kurang jelas. Alasan melibatkan auditor dalam tahap pertama adalah karena pengetahuan auditor atas pekerjaan audit dan relevansi pertanyaan - pertanyaan tersebut. Kedua,

*Chief Financial Officer (CFO)* - dalam hal ini Pejabat Pengelola Keuangan (PPK) pada Dinas Pendapatan, Pengelolaan Keuangan, dan Aset Daerah (DPPKAD) yang mengkompilasikan dan menghasilkan LKPD pada tingkat pemda - diminta untuk menyelesaikan kuesioner dan mengomentari pertanyaan - pertanyaannya, yang berfokus pada kata - kata yang bermakna ganda. CFO dilibatkan karena posisinya sama dengan posisi responden kuesioner dan dipandang penting untuk menguji pertanyaan - pertanyaan dari perspektif *auditee*. Setelah tiap tahap, pertanyaan direvisi dan disempurnakan.

### **3.2 Populasi Dan Sampel**

Populasi dari penelitian ini adalah seluruh manajemen dari pemda yang terdiri atas pemerintah kabupaten (pemkab), pemerintah kota (pemkot), dan pemerintah provinsi (pemprov) di Negara Kesatuan Republik Indonesia (NKRI) yang situs resmi Pemda - nya terhubung pada situs resmi Kementerian Dalam Negeri (Kemendagri) RI - untuk kemudahan akses data awal. Manajemen pemda yang dimaksud adalah bagian dari manajemen yang tugas pokok dan fungsi - nya (tupoksi), yaitu mengkompilasikan dan menghasilkan LKPD pada tingkat pemda, mengharuskannya berinteraksi secara aktif dan intensif dengan auditor pada saat audit atas LKPD tingkat pemda tersebut berlangsung. Lazimnya, bagian dari manajemen pemda dengan tupoksi seperti itu adalah yang bernama Dinas Pendapatan, Pengelolaan Keuangan, dan Aset Daerah (DPPKAD). Pada masing - masing DPPKAD atau nama lain yang sejenis tupoksinya dengan DPPKAD, terdapat lima Pegawai Negeri Sipil (PNS) DPPKAD yang terlibat secara aktif dan intensif dengan auditor BPK RI pada saat audit atas LKPD berlangsung, yaitu

kategori III (operator sistem akuntansi barang/pengurus barang/penyimpan barang/bendahara barang, bendahara pengeluaran, dan bendahara penerimaan), kategori II (Pejabat Pengelola Keuangan (PPK)), dan kategori I (pejabat struktural (minimal eselon III)). Umur responden dikelompokkan sebagai berikut : di bawah 30 tahun, 30 – 39 tahun, 40 – 49 tahun, dan 50 – 56 tahun. Adapun jenis kelamin dibagi menjadi dua, yaitu lelaki dan perempuan.

Atas pertimbangan homogenitas karakteristik tupoksi DPPKAD atau lembaga lain yang sama tupoksinya dengan DPPKAD dan keterbatasan biaya, maka pengambilan sampelnya adalah seluruh DPPKAD di Pulau Jawa dengan rincian sebagai berikut :

- 1) Diambil sampel seluruh 6 DPPKAD tingkat provinsi di Pulau Jawa. Jumlah responden dari sampel 6 DPPKAD tingkat provinsi tersebut adalah 30 responden (hasil dari 6 DPPKAD tingkat provinsi dikali dengan lima responden PNS/provinsi).
- 2) Diambil masing - masing satu DPPKAD tingkat pemkab dan tingkat pemkot secara acak (*randomly sampling*) per provinsi di Pulau Jawa sehingga jumlah DPPKAD tingkat pemkab dan tingkat pemkot adalah 6 DPPKAD tingkat pemkab dan 6 DPPKAD tingkat pemkot. Jumlah responden dari sampel 6 DPPKAD tingkat pemkab dan 6 DPPKAD tingkat pemkot adalah 60 responden (6 DPPKAD tingkat pemkab dikali dengan lima responden PNS/kabupaten dan 6 DPPKAD tingkat pemkot dikali dengan lima responden PNS/kota).

- 3) Total seluruh responden sampel adalah 90 responden (30 responden DPPKAD tingkat pemprov ditambah dengan 60 responden DPPKAD tingkat pemkab serta pemkot).

### **3.3 Jenis Dan Sumber Data**

#### 1) Jenis Data

Jenis data yang dikumpulkan adalah data kualitatif yang dikuantifikasikan dengan menggunakan skala interval. Skala interval dalam penelitian ini digunakan untuk mengembangkan skala Likert tujuh titik dalam kuesioner yang dirancang untuk menelaah kekuatan kesetujuan/kepuasan atau ketidaksetujuan/ketidakpuasan responden dengan pernyataan dalam kuesioner.

Selain itu, data juga bisa berupa data demografis pribadi seperti posisi responden pada *auditee*, umur responden, dan jenis kelamin responden yang nantinya akan berfungsi sebagai variabel pengendali.

#### 2) Sumber Data

Sumber data yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah sumber data primer yang berupa respon dari responden individu yang berupa kesetujuan/ketidaksetujuan atau kepuasan/ketidakpuasan responden individu atas pernyataan dalam kuesioner dan data demografis pribadi dari responden individu.

### **3.4 Metode Pengumpulan Data**

Data dikumpulkan dengan menggunakan kuesioner. Kuesioner ini dikembangkan berdasarkan reuiu literatur dan prauji untuk mengembangkan,

menguji, dan meningkatkan SEM serta menguji hipotesis. Kuesioner terdiri atas pertanyaan - pertanyaan tertutup dalam beberapa bagian yang sebagian besar pertanyaan dijawab menggunakan skala jenis Likert tujuh titik yang berbatas 1 (Sangat Tidak Setuju <STS> atau Sangat Tidak Puas Sekali <STPS>) dan 7 (Sangat Setuju <ST> atau Sangat Puas Sekali <SPS>).

Kuesioner didistribusikan bersama dengan surat pengantar yang menggambarkan tujuan penelitian ini dan dengan amplop berperangko pengembalian yang dialamatkan ke peneliti. Surat dan kuesioner dikirimkan lewat pos ke 6 DPPKAD tingkat pemprov, 6 DPPKAD tingkat pemkab yang terpilih secara acak, dan 6 DPPKAD tingkat pemkot yang terpilih secara acak serta ditujukan ke satu PPK, satu operator sistem akuntansi barang/pengurus barang/penyimpan barang/bendahara barang, satu bendahara pengeluaran, satu bendahara penerimaan, dan satu pejabat struktural (minimal eselon III) dari masing - masing DPPKAD.

### **3.5 Metode Analisis**

Peneliti menggunakan dua metode analisis untuk menganalisa data pada penelitian ini, yaitu analisis deskriptif dan analisis inferensial (uji hipotesis) dengan *SEM (Structural Equation Modelling (Pemodelan Persamaan Struktural/PPS))* yang menggunakan metode *Partial Least Square (PLS)*.

#### **3.5.1 Analisis Deskriptif**

Analisis deskriptif ini digunakan untuk mengukur tendensi sentral (kecenderungan memusat) data berupa ukuran seperti nilai rata-rata (*mean*), modus, kisaran (*range*), dan deviasi standar, serta memberikan gambaran

mengenai distribusi frekuensi data penelitian tersebut. Analisis deskriptif dalam penelitian ini diolah dengan aplikasi *Statistical Package for Social Sciences 21* (SPSS 21), yaitu perangkat lunak (*software*) yang berfungsi untuk menganalisa data yang diperoleh dan melakukan perhitungan statistik, baik untuk statistik parametrik maupun non-parametrik.

### **3.5.2 Analisis Inferensial (Uji Hipotesis)**

Pengukuran konstruk dan hubungan antar variabel pada penelitian ini menggunakan alat analisis SEM/PPS dengan metode *Partial Least Square* (PLS). Perangkat lunak yang digunakan adalah SmartPLS 2.0 M3 yang dikembangkan oleh *Institute of Operation Management and Organization (School of Business) University of Hamburg*, Jerman.

Alasan menggunakan PLS yang merupakan *component based* SEM alih – alih AMOS atau Lisrel yang merupakan *covariance based* SEM dalam penelitian ini adalah seperti yang dinyatakan oleh Wold (1985) dalam Ghazali (2008) bahwa PLS adalah metode analisis yang *powerfull* karena tidak didasarkan oleh banyak asumsi. Data tidak harus berdistribusi normal multivariat (indikator dengan skala ordinal, interval, sampai rasio dapat digunakan oleh model yang sama), dan sampel tidak harus besar. Adapun data peneliti jika semua kuesioner dikembalikan akan berjumlah 90 (sembilan puluh) kuesioner dari 90 responden PNS DPPKAD atau lembaga lain yang sejenis tupoksinya yang kurang dari 100 (seratus) data (jumlah minimal untuk bisa diproses oleh *software* AMOS atau Lisrel dengan asumsi *Maximum Likelihood*) dan data tersebut (65 (enam puluh lima) kuesioner yang dikembalikan dan bisa dianalisis)) tidak berdistribusi normal multivariat

(nilai multivariat pada uji normalitas data adalah 6,053 yang lebih besar daripada  $\pm 1,96$  (*critical ratio* pada tingkat signifikansi 0,05)). Oleh karena itu, peneliti lebih memilih untuk menggunakan PLS daripada AMOS atau Lisrel.

Ghozali (2008) menyatakan bahwa model hubungan semua variabel laten dalam PLS terdiri atas tiga set, yaitu :

1. *inner model* yang menspesifikasi hubungan antar variabel laten (*structural model*);
2. *outer model* yang menspesifikasi hubungan antara variabel laten dengan indikator atau variabel manifestnya (*measurement model*); dan
3. *weight relation* yang nilai kasus dari variabel laten dapat diestimasi.

### 3.5.2.1 Inner Model Atau Model Struktural

*Inner model* menggambarkan hubungan antar variabel laten yang berdasarkan *substantive theory*. Dalam Ghozali (2008), persamaannya dapat ditulis seperti berikut ini:

$$\eta = \beta_o + \beta\eta + \Gamma\xi + \zeta$$

Keterangan :

$\eta$  = vektor endogen variabel laten

$\xi$  = vektor eksogen variabel laten

$\zeta$  = vektor variabel residual (*unexplained variance*)

Oleh karena PLS didesain untuk model *recursive*, maka hubungan antar variabel laten, setiap variabel laten dependen  $\eta$ , atau sering disebut *causal chain system* dari variabel laten, dapat dirumuskan sebagai berikut (Ghozali, 2008):

$$\eta = \sum_i \beta_{ji} \eta_i + \sum_i \gamma_{jb} \xi_b + \zeta_j$$

yang  $\beta_{ji}$  dan  $\gamma_{jb}$  adalah koefisien jalur yang menghubungkan prediktor endogen dan variabel laten eksogen  $\xi$  dan  $\eta$  sepanjang rentang indeks  $\mathbf{i}$  dan  $\mathbf{b}$  serta  $\zeta_j$  adalah *inner residual variable*.

Ghozali (2008) menyatakan bahwa model struktural (*inner model*) dievaluasi dengan menggunakan R-Square untuk konstruk dependen, uji t, dan signifikansi dari koefisien parameter jalur struktural. Dalam menilai model dengan PLS, kita mulai dengan melihat R-square untuk setiap variabel laten dependen. Interpretasinya sama dengan interpretasi pada regresi. Perubahan nilai R-square dapat digunakan untuk menilai pengaruh variabel laten independen tertentu terhadap variabel laten dependen apakah mempunyai pengaruh yang substantif. Pengaruh besarnya  $f^2$  dapat dihitung dengan rumus:

$$f^2 = \frac{R_{include}^2 - R_{exclude}^2}{1 - R_{include}^2}$$

yang  $R_{include}^2$  dan  $R_{exclude}^2$  adalah R-Square dari variabel laten dependen ketika prediktor variabel laten digunakan atau dikeluarkan di dalam persamaan struktural. Nilai  $f^2$  sama dengan 0,02; 0,15; dan 0,35 dapat diinterpretasikan bahwa prediktor variabel laten memiliki pengaruh kecil, menengah, dan besar pada level struktural (Ghozali, 2008).

### 3.5.2.2 Outer Model atau Model Pengukuran

Ghozali (2008) menyatakan bahwa *outer model* yang sering juga disebut *outer relation* atau *measurement model* mendefinisikan cara setiap blok indikator

berhubungan dengan variabel latennya. Blok dengan indikator refleksif dapat ditulis persamaannya sebagai berikut, yaitu :

$$x = \Lambda_x \xi + \varepsilon_x$$

$$y = \Lambda_y \eta + \varepsilon_y$$

Keterangan :

x = indikator variabel laten eksogen  $\xi$

y = indikator variabel laten endogen  $\eta$

$\varepsilon_x$  dan  $\varepsilon_y$  = *residual value* (kesalahan pengukuran)

*Convergent validity* dari model pengukuran dengan indikator refleksif dinilai berdasarkan korelasi antar *item score/component score* dengan *construct score* yang dihitung menggunakan metode PLS (Ghozali, 2008). Ukuran refleksif individual dikatakan tinggi jika berkorelasi lebih dari 0,70 dengan konstruk yang ingin diukur. Namun, Chin (1998) dalam Ghozali (2008) menyatakan bahwa untuk penelitian tahap awal dari pengembangan skala pengukuran, nilai loading 0,50 sampai dengan 0,60 dianggap sudah cukup.

Ghozali (2008) menyatakan bahwa *discriminant validity* dari model pengukuran dengan indikator refleksif dinilai berdasarkan *cross loading* pengukuran dengan konstruk. Metode lain dalam menilai *discriminant validity* adalah membandingkan nilai *square root of average variance extracted* (AVE) setiap konstruk dengan korelasi antara konstruk dengan konstruk lainnya dalam model. Fornell dan Larcker (1981) dalam Ghozali (2008) mengemukakan bahwa

jika nilai akar dari AVE setiap konstruk lebih besar daripada nilai korelasi antara konstruk dengan konstruk lainnya dalam model, dikatakan memiliki nilai *discriminant validity* yang baik. AVE dapat dihitung dengan persamaan sebagai berikut :

$$AVE = \frac{\Sigma \lambda_i^2}{\Sigma \lambda_i^2 + \Sigma_i var(\varepsilon_i)}$$

Keterangan:

$\lambda_i$  = *component loading* ke indikator

$var(\varepsilon_i)$  =  $1 - \lambda_i^2$

Selanjutnya Fornell dan Larcker (1981) dalam Ghazali (2008) menyatakan bahwa pengukuran tersebut dapat digunakan untuk mengukur reliabilitas *component score* variabel laten dan hasilnya lebih konservatif jika dibandingkan dengan *composite reliability* (pc). Nilai AVE yang direkomendasikan harus lebih besar dari 0,50.

Ghazali (2008) menyatakan bahwa *composite reliability* (pc) blok indikator yang mengukur suatu konstruk dapat diukur dengan dua macam ukuran yaitu *internal consistency* yang dikembangkan oleh Werts, Linn, dan Joreskog (1974) dan *Cronbach's Alpha*. *Composite reliability* dengan menggunakan output yang dihasilkan PLS dapat dihitung dengan menggunakan persamaan sebagai berikut :

$$pc = \frac{(\Sigma \lambda_i)^2}{(\Sigma \lambda_i)^2 + \Sigma_i var(\varepsilon_i)}$$

Keterangan :

$\lambda_i$  = *component loading* ke indikator

$var(\varepsilon_i)$  =  $1 - \lambda_i^2$