

**PENGARUH *HUMAN CAPITAL* DAN *GENDER*  
TERHADAP KUALITAS AUDITOR PADA  
KANTOR AKUNTAN PUBLIK DI INDONESIA**



**SKRIPSI**

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

Disusun oleh :

**FAHMI AHMAD RIYADI**  
**12030110141052**

**FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS  
UNIVERSITAS DIPONEGORO  
SEMARANG  
2015**

## PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Fahmi Ahmad Riyadi  
Nomor Induk Mahasiswa : 12030110141052  
Fakultas/Jurusan : Ekonomi/Akuntansi

Judul Skripsi : **PENGARUH *HUMAN CAPITAL* DAN  
*GENDER* TERHADAP KUALITAS  
AUDITOR PADA KANTOR AKUNTAN  
PUBLIK DI INDONESIA**

Dosen Pembimbing : Dr. Endang Kiswara, S.E., M.Si., Akt.

Semarang, 2 Februari 2015

Dosen Pembimbing,



(Dr. Endang Kiswara, S.E., M.Si., Akt.)

NIP. 196902141994122001

## PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Mahasiswa : Fahmi Ahmad Riyadi

Nomor Induk Mahasiswa : 12030110141052

Fakultas/Jurusan : Ekonomi/Akuntansi

Judul Skripsi : **PENGARUH *HUMAN CAPITAL* DAN  
*GENDER* TERHADAP KUALITAS  
AUDITOR PADA KANTOR AKUNTAN  
PUBLIK DI INDONESIA**

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal ..... 18 Februari .....2015

Tim Penguji

1. Dr. Endang Kiswara, S.E., M.Si., Akt. (.....) 

2. Dr. Zulaikha, M.Si., Akt. (.....) 

3. Dul Muid, S.E., M.Si., Akt. (.....) 

## PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Fahmi Ahmad Riyadi, menyatakan bahwa skripsi dengan judul : **PENGARUH *HUMAN CAPITAL* DAN *GENDER* TERHADAP KUALITAS AUDITOR PADA KANTOR AKUNTAN PUBLIK DI INDONESIA**, 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 itu, 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, 2 Februari 2015

Yang membuat pernyataan,



Fahmi Ahmad Riyadi

12030110141052

## ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh *human capital* dan *gender* terhadap kualitas auditor pada Kantor Akuntan Publik di Indonesia. *Human capital* terdiri dari tingkat pendidikan, pengalaman kerja, sertifikasi profesional, dan *Continuing Professional Development*—CPD. Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian yang dilakukan oleh Cheng dan Liu (2009) di Taiwan dengan perbedaan lokasi, objek, sampel, dan metode analisis. Sampel penelitian ini berjumlah 66 yang diperoleh dari Kantor Akuntan Publik.

Metode analisis yang digunakan adalah *Partial Least Square* (PLS) dengan *software* smartPLS 3.0. Penarikan sampel dilakukan dengan metode *quota sampling*. Kuota dikategorikan menjadi Kantor Akuntan Publik nasional dan Kantor Akuntan Publik Asing.

Hasil penelitian membuktikan bahwa *human capital* secara signifikan mempengaruhi kualitas auditor pada KAP di Indonesia. Sedangkan *gender* tidak mempengaruhi kualitas auditor. Hal ini menunjukkan bahwa tidak terdapat perbedaan kualitas auditor antara pria dan wanita. Selain itu, dalam membandingkan pengaruh *human capital* terhadap kualitas auditor, Kantor Akuntan Publik Asing (KAPA) memiliki pengaruh yang lebih besar dibandingkan Kantor Akuntan Publik nasional.

Kata kunci : *Human capital*, *gender*, auditor, Kantor Akuntan Publik (KAP), Kantor Akuntan Publik Asing (KAPA)

## **ABSTRACT**

*This research aimed to examine the effect of human capital and gender on auditor quality in Indonesia Public Accounting Firm. Human capital consists of education level, work experience, professional certification, and Continuing Professional Development—CPD. This research is a replication of a research that has been done by Cheng and Liu (2009) in Taiwan with different location, object, sample, and analytical method. Total samples are 66 which was obtained from Public Accounting Firms.*

*The analytical method used is Partial Least Square (PLS) with smartPLS 3.0. Sampling was conducted by quota sampling method. Quota are categorized into a national Public Accounting Firm (KAP) and Foreign Public Accounting Firm (KAPA).*

*The result of research shows that human capital significantly affect the auditor quality in Indonesia Public Accounting Firm. While gender doesn't affect the auditor quality. This indicates that there is no difference in quality between man and woman auditors. Moreover, in comparing the effect of human capital on the quality auditors, foreign Public Accounting Firm (KAPA) has a greater influence than national Public Accounting Firm (KAP).*

*Key words : Human capital, gender, auditor, Public Accounting Firm (KAP), Foreign Public Accounting Firm (KAPA)*

## KATA PENGANTAR

Alhamdulillahirobbil‘alamin. Puji syukur penulis panjatkan kepada Allah SWT atas rahmat, hidayah, dan kemudahan yang diberikan, serta sholawat dan salam kepada Nabi Muhammad SAW sebagai rasa bersyukur atas selesainya skripsi ini. Skripsi yang berjudul “*Pengaruh Human Capital dan Gender terhadap Kualitas Auditor pada Kantor Akuntan Publik di Indonesia*” disusun sebagai salah satu syarat kelulusan dari Program Sarjana (S1) Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.

Dalam penelitian dan penyusunan skripsi ini, penulis tidak lepas dari berbagai pihak yang membantu, mendukung, dan mendoakan dengan tulus dan ikhlas sehingga skripsi ini dapat diselesaikan dengan sebaik-baiknya. Maka dari itu, pada kesempatan ini penulis ingin mengucapkan terima kasih kepada:

1. Bapak Dr. Suharnomo, S.E., M.Si., selaku Dekan Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
2. Bapak Prof. Dr. Muchamad Syafruddin, M.Si., Akt, selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
3. Kedua orang tua tercinta yaitu A. Basir dan Iyos R. yang selalu memberikan dukungan, doa, dan kasih sayangnya.
4. Ibu Dr. Endang Kiswara, S.E., M.Si., Akt., selaku dosen pembimbing yang telah bersedia memberikan arahan, ilmu, dan nasihat. Semoga dapat bermanfaat bagi penulis untuk kedepannya.
5. Bapak Dr. Jaka Isgiyarta, M.Si., Akt., selaku dosen wali yang telah memberikan nasihatnya selama masa kuliah yang telah dilalui penulis.

6. Seluruh dosen Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro yang telah memberikan ilmu dan nasihatnya. Serta staf-staf yang membantu selama masa perkuliahan.
7. Kakak tersayang, Faizal Abdillah, yang telah memberikan doa dan dukungan materi maupun non-materi.
8. Kekasih tercinta, Dina Amalina, yang selalu memberikan semangat dan doa serta motivasi untuk segera lulus.
9. Teman-teman kontrakan yaitu, Raymond, Gelar, Amuoh, Amirul, dan Franz yang telah berbagi kebersamaan selama tinggal di Semarang, selalu ada saat bahagia ataupun sedih.
10. Teman-teman Serigala Terakhir yaitu, Ian, Lubis, Bhagas, Fajar, Dhanindra, Marcel, Rio, Ega, Ella, Hendra, Arif, dan Widyanto. Terima kasih atas keseruan dan kegilaannya, semoga kita tetap bisa menjaga kekeluargaan ini untuk selamanya.
11. Mba Jowo, Rina Septianingrum, yang telah memberikan warna-warni di Semarang melalui kesedihan, kebahagiaan, dan kebodohnya.
12. Teman-teman Akuntansi R2 2010, para senior dan junior, serta teman-teman lain yang tidak dapat dituliskan namanya satu per satu. Senang sekali rasanya kenal dengan kalian. Semoga pertemanan kita bisa tetap dijaga untuk selamanya.
13. Teman-teman KKN Tim I 2013/2014 Desa Kangkung, Kendal. Yaitu Halida, Merlia, Dewe, Rosa, Ria, Abi, Samuel, Afif, Ikhsan, dan Dayita.

Terima kasih atas cerita singkat yang kalian berikan, semoga pertemanan kita tetap bisa dijaga untuk selamanya.

14. Teman-teman kost Icing, Odio, Iman, Nanang, Tio, dkk yang menemani penulis di akhir-akhir masa kuliah.
15. Teman-teman di Bekasi, yaitu Dimas, Patra, Cakra, Budi, Hari, Ami, dan Ilham yang selalu mendukung untuk segera lulus.
16. Semua pihak terkait dalam proses penyusunan skripsi ini.

Penulis sadar bahwa masih terdapat kekurangan dari skripsi ini. Tetapi, penulis berharap skripsi ini dapat memberikan manfaat bagi pembacanya.

Semarang, 24 Januari 2015

Penulis

Fahmi Ahmad Riyadi

## **MOTTO DAN PERSEMBAHAN**

**“Do it now. Because later can be never.”**

**-Anonymous.**

**“Do it, don’t just talk about it”**

**-Anonymous.**

Persembahan

Skripsi ini dipersembahkan untuk  
kedua orang tua dan kakak  
tercinta.

## DAFTAR ISI

|   |      |
|---|------|
| PERSETUJUAN SKRIPSI .....   | II   |
| PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN.....                                   | III  |
| PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI .....                             | IV   |
| ABSTRAK .....   | V    |
| <i>ABSTRACT</i> .....   | VI   |
| KATA PENGANTAR .....  | VII  |
| DAFTAR ISI.....   | XI   |
| DAFTAR TABEL.....   | XIII |
| DAFTAR GAMBAR .....   | XIV  |
| DAFTAR LAMPIRAN.....  | XV   |
| BAB I PENDAHULUAN.....  | 1    |
| 1.1    LATAR BELAKANG MASALAH .....                               | 1    |
| 1.2    RUMUSAN MASALAH .....                                      | 5    |
| 1.3    TUJUAN PENELITIAN .....                                    | 6    |
| 1.4    MANFAAT PENELITIAN .....                                   | 6    |
| 1.5    SISTEMATIKA PENULISAN.....                                 | 7    |
| BAB II TELAAH PUSTAKA .....                                       | 8    |
| 2.1    LANDASAN TEORI .....                                       | 8    |
| 2.1.1    Teori Motivasi.....                                      | 8    |
| 2.1.2 <i>Human Capital</i> .....                                  | 12   |
| 2.1.3    Auditor .....  | 16   |
| 2.1.4    Gender.....  | 22   |
| 2.1.5    Kualitas Auditor.....                                    | 25   |
| 2.2    PENELITIAN TERDAHULU .....                                 | 26   |
| 2.3    KERANGKA PEMIKIRAN.....                                    | 29   |
| 2.4    PENGEMBANGAN HIPOTESIS .....                               | 30   |
| BAB III METODE PENELITIAN.....                                    | 34   |
| 3.1    VARIABEL PENELITIAN DAN DEFINISI OPERASIONAL VARIABEL..... | 34   |
| 3.1.1    Variabel Dependen .....                                  | 34   |
| 3.1.2    Variabel Independen .....                                | 35   |
| 3.1.3    Definisi Operational Variabel.....                       | 37   |
| 3.2    POPULASI DAN SAMPEL .....                                  | 37   |
| 3.3    JENIS DAN SUMBER DATA .....                                | 38   |
| 3.4    METODE PENGUMPULAN DATA.....                               | 38   |
| 3.5    METODE ANALISIS .....                                      | 39   |
| 3.5.1    Statistik Deskriptif .....                               | 39   |

|                             |                            |    |
|-----------------------------|----------------------------|----|
| 3.5.2                       | Partial Least Square (PLS) | 39 |
| 3.5.3                       | Outer Model                | 40 |
| 3.5.4                       | Inner Model                | 42 |
| BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN |                            | 44 |
| 4.1                         | DESKRIPSI OBJEK PENELITIAN | 44 |
| 4.2                         | ANALISIS DATA              | 47 |
| 4.3                         | PEMBAHASAN                 | 58 |
| BAB V PENUTUP               |                            | 61 |
| 5.1                         | KESIMPULAN                 | 61 |
| 5.2                         | KETERBATASAN               | 62 |
| 5.3                         | SARAN                      | 63 |
| DAFTAR PUSTAKA              |                            | 64 |

## DAFTAR TABEL

|            |   |    |
|------------|---|----|
| Tabel 2.1  | Ringkasan Penelitian Terdahulu.....               | 27 |
| Tabel 3.1  | Definisi Operasional Variabel.....                | 37 |
| Tabel 4.1  | Rincian Kuisisioner.....                          | 44 |
| Tabel 4.2  | Demografi Responden.....                          | 45 |
| Tabel 4.3  | Statistik Deskriptif.....                         | 48 |
| Tabel 4.4  | <i>Outer Loadings-PLS Algorithm #1</i> .....      | 50 |
| Tabel 4.5  | <i>Cross Loadings</i> .....                       | 51 |
| Tabel 4.6  | Composite reliability.....                        | 52 |
| Tabel 4.7  | Cronbach's Alpha.....                             | 52 |
| Tabel 4.8  | <i>Outer Loadings-Bootstrapping</i> .....         | 53 |
| Tabel 4.9  | <i>Outer Weights-Bootstrapping</i> .....          | 54 |
| Table 4.10 | R-Square.....                                     | 55 |
| Tabel 4.11 | <i>Path Coefficients</i> - Hipotesis 1 dan 2..... | 56 |
| Tabel 4.12 | <i>Path Coefficients</i> – Hipotesis 3.....       | 58 |

## DAFTAR GAMBAR

|            |  |    |
|------------|--|----|
| Gambar 2.1 | Tingkatan Kebutuhan (Maslow).....                | 9  |
| Gambar 2.2 | Kerangka Pemikiran.....                          | 29 |
| Gambar 4.1 | Model Penelitian.....                            | 49 |
| Gambar 4.2 | <i>Outer Loadings</i> -PLS Algorithm #2.....     | 50 |
| Gambar 4.3 | <i>Outer Weights</i> -Bootstrapping.....         | 53 |
| Gambar 4.4 | <i>Path Coeffiencts</i> - Hipotesis 1 dan 2..... | 56 |
| Gambar 4.5 | <i>Path Coefficients</i> dari KAP.....           | 57 |
| Gambar 4.6 | <i>Path Coefficients</i> dari KAPA.....          | 57 |

## DAFTAR LAMPIRAN

|            |  |    |
|------------|--|----|
| Lampiran A | Surat Izin Penelitian.....               | 67 |
| Lampiran B | Kuisisioner.....                         | 73 |
| Lampiran C | Tabulasi Data.....                       | 81 |
| Lampiran D | Output <i>Partial Least Square</i> ..... | 84 |

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

Bab ini berisi latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan penelitian, dan manfaat penelitian serta sistematika penulisan.

### **1.1 Latar Belakang Masalah**

Bapepam dan LK telah menerbitkan Peraturan Nomor X.K.6 tentang Kewajiban Penyampaian Laporan Tahunan Emiten atau Perusahaan Publik. Peraturan ini diterbitkan pada 1 Agustus 2012 untuk menyempurnakan peraturan yang sudah ada. Penerbitan peraturan ini mencabut Keputusan Ketua Bapepam dan LK Nomor: KEP-134/BL/2006 tanggal 7 Desember 2006 (tentang Kewajiban Penyampaian Laporan Tahunan Bagi Emiten dan Perusahaan Publik dan Keputusan Ketua Bapepam) dan LK Nomor: KEP-40/BL/2007 tanggal 30 Maret 2007 (tentang Jangka Waktu Penyampaian Laporan Keuangan Berkala dan Laporan Tahunan Bagi Emiten atau Perusahaan Publik yang Efeknya Tercatat di Bursa Efek Indonesia dan Bursa Efek Negara Lain).

Laporan keuangan yang dilaporkan oleh perusahaan belum bisa menjamin kebenaran dan keandalannya. Untuk itu, audit perlu dilakukan terhadap laporan-laporan keuangan tersebut. Orang yang melakukan audit adalah auditor atau disebut juga auditor eksternal. Auditor adalah salah satu pihak yang berkaitan langsung dengan laporan keuangan. Auditor akan membuat suatu laporan keuangan lebih berkualitas dan handal. Auditor bertugas menjadi “penilai” suatu

laporan keuangan. Auditor lah yang menentukan wajar atau tidaknya laporan keuangan yang diterbitkan oleh suatu entitas / perusahaan.

Auditor bekerja sebagai satu kesatuan pada suatu Kantor Akuntan Publik atau biasa disebut KAP. Menurut UU No. 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik, KAP dibagi menjadi KAP nasional dan KAP Asing. Suatu KAP akan mengaudit suatu laporan keuangan yang telah dibuat kliennya. Auditor dalam KAP akan ditugaskan memeriksa laporan keuangan tersebut apakah telah sesuai dengan standar penyusunan dan disajikan sesuai kenyataan yang dimiliki oleh perusahaan. Setelah auditor tersebut selesai memeriksa laporan keuangan, auditor tersebut akan memberikan hasil pemeriksaannya dan memberikan keputusan / opini apakah laporan keuangan tersebut dibuat dengan wajar atau tidak.

Hasil opini sangat penting bagi perusahaan yang diaudit karena akan mempengaruhi nilai perusahaannya. Begitu pun dengan KAP, dalam mengeluarkan hasil opini, KAP mempertaruhkan seluruh nama besarnya untuk menjamin hasil opininya tersebut. Oleh karena itu, butuh penghitungan dan pertimbangan yang cukup atas bukti yang ada dalam suatu perusahaan untuk memberikan suatu opini.

Hasil opini tidak dapat dikeluarkan dengan begitu saja, penghitungan dan pertimbangan yang baik harus dilakukan agar suatu KAP tidak kehilangan kredibilitasnya. KAP harus memiliki modal intelektual (*intellectual capital*) yang baik agar tetap mampu berkembang dan bersaing sebagai suatu bidang usaha. Menurut Zurnali (2008), modal intelektual (*intellectual capital*) adalah semua yang merupakan asset dan sumber daya *non-tangible* atau *non-physical* dari sebuah

organisasi. Salah satu bagian modal intelektual adalah modal manusia (*human capital*).

Modal manusia (*human capital*) adalah modal yang dimiliki manusia secara personal yang bekerja didalam suatu bidang usaha. Apalagi bagi suatu KAP, dimana membutuhkan banyak kemampuan dari auditor sebagai manusia untuk memperhitungkan dan mempertimbangkan bukti-bukti yang didapatnya dari pemeriksaan laporan keuangan kliennya. Cheng dan Liu (2009) mengatakan, KAP harus memastikan bahwa mereka memiliki orang-orang yang memiliki kompetensi dan karakter professional sehingga mereka dapat bekerja sesuai dengan standar, peraturan, dan harapan publik. KAP harus lebih memperhatikan kualitas dari auditornya. Kualitas auditor menjadi peranan penting bagi bertahan dan berkembangnya suatu KAP.

Ada beberapa penelitian terdahulu mengenai *human capital*, diantaranya ada Cheng dan Liu (2009) yang menyatakan bahwa pendidikan, pengalaman kerja, sertifikasi, dan *Continuing Professional Development—CPD* yang merupakan unsur *human capital* berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas auditor, baik secara simultan maupun parsial. Ada juga penelitian di Indonesia yang dilakukan oleh Pradita (2010) terhadap BPK dan BPKP di Jawa Tengah dan Daerah Istimewa Yogyakarta, ia mendapatkan hasil bahwa secara simultan empat unsur tersebut berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor. Hasil yang sama pun didapatkan oleh Savitri (2013) terhadap KAP di Semarang.

Selain mengenai *human capital* dalam KAP, isu meningkatnya jumlah auditor wanita secara pesat pada masa kini membuat *gender* menarik untuk

diteliti. Keadaan tersebut menunjukkan bahwa telah terjadi perubahan didalam budaya atau kebiasaan masyarakat di Indonesia. Indonesia mulai menjadi negara yang menjunjung untuk adanya kesetaraan *gender*. Terutama pada profesi auditor di KAP, wanita tidak hanya menjabat sebagai auditor junior tetapi juga banyak dari wanita yang menjabat sebagai senior, manajer, bahkan partner dalam suatu KAP.

Selain itu, variabel *gender* ditambahkan dalam penelitian karena masih banyaknya pertentangan hasil penelitian (*research gap*). Menurut Jamilah (2007) dalam Salsabila (2011), *gender* diduga menjadi salah satu faktor level individu yang turut mempengaruhi kualitas hasil kerja auditor internal. Begitu pun pendapat dari Ruegger dan King (1992) dalam Iswari dan Kusuma (2013) menyatakan wanita umumnya memiliki tingkat pertimbangan moral yang lebih tinggi daripada pria. Wibawa (2010) menyatakan bahwa variabel *gender* mempengaruhi hasil kualitas audit pada KAP Yogyakarta dan Semarang. Kushasyandita (2012) juga menyatakan bahwa variabel *gender* berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini secara langsung pada Kantor Akuntan Publik big four.

Namun meski banyak penelitian yang menyatakan bahwa *gender* mempengaruhi kinerja auditor dalam memberikan keputusan. Salsabila (2011) menyatakan bahwa *gender* tidak berpengaruh terhadap hasil kerja auditor internal sesuai penelitian yang dilakukannya terhadap auditor pada Inspektorat Wilayah Provinsi DKI Jakarta.

Dari beberapa penelitian yang telah dilakukan di Indonesia sebelumnya dan penelitian Cheng dan Liu (2009) yang dijadikan jurnal acuan dalam penyusunan penelitian, penelitian ini memiliki beberapa perbedaan. Perbedaan tersebut antara lain terletak pada responden, lokasi, dan cara pengambilan data serta penambahan variabel *gender* ke dalam penelitian. Cara pengambilan data berbeda karena Cheng dan Liu (2009) mendapatkan data dari laporan tahunan mengenai KAP yang diterbitkan di Taiwan, sedangkan di Indonesia laporan tersebut tidak/belum dilakukan.

Untuk membantu menerangkan keadaan dari permasalahan di atas, maka dilakukanlah penelitian yang berjudul **“Pengaruh *Human capital* dan *Gender* terhadap Kualitas Auditor pada Kantor Akuntan Publik di Indonesia”**.

## **1.2 Rumusan Masalah**

Melihat pentingnya peranan auditor pada perkembangan perekonomian Indonesia, perlu sesegera mungkin KAP sebagai pihak independen pemeriksa laporan keuangan untuk menjaga dan meningkatkan kualitas dari para auditornya. Perlu mengetahui faktor apa saja yang mempengaruhi tingkat kualitas auditornya. Berdasarkan latar belakang yang telah ditulis di atas maka rumusan masalah penelitian ini adalah:

1. Apakah *human capital* berpengaruh terhadap kualitas auditor pada Kantor Akuntan Publik di Indonesia?
2. Apakah *gender* berpengaruh terhadap kualitas auditor pada Kantor Akuntan Publik di Indonesia?

3. Apakah pengaruh *human capital* terhadap kualitas auditor pada KAP memiliki perbedaan dengan KAP Asing di Indonesia?

### **1.3 Tujuan Penelitian**

Tujuan dari penelitian ini digunakan untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan dalam rumusan masalah di atas, yaitu:

1. Untuk menguji hubungan *human capital* terhadap kualitas auditor pada Kantor Akuntan Publik di Indonesia.
2. Untuk menguji hubungan *gender* terhadap kualitas auditor pada Kantor Akuntan Publik di Indonesia.
3. Untuk menguji apakah pengaruh *human capital* terhadap kualitas auditor pada KAP memiliki perbedaan dengan KAP Asing di Indonesia.

### **1.4 Manfaat Penelitian**

Manfaat penelitian ini ditujukan untuk memberi manfaat praktis dan teoritis. Diantaranya:

1. Manfaat praktis. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan informasi yang dapat diaplikasikan pada *human capital* (modal manusia) yang dimiliki auditor di Kantor Akuntan Publik.
2. Manfaat teoritis. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi pengetahuan dalam bidang keilmuan ekonomi. Serta dapat dijadikan acuan atau perbandingan bagi peneliti lain yang meneliti faktor yang menentukan kualitas auditor di Kantor Akuntan Publik.

## **1.5 Sistematika Penulisan**

Untuk memberikan gambaran tentang penelitian ini, maka peneliti memberikan sistematika penulisan dalam penelitian ini. Sistematika penulisan tersebut adalah sebagai berikut:

### **BAB I : PENDAHULUAN**

Bab ini berisi penjelasan latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian dan sistematika penulisan dalam skripsi ini.

### **BAB II : TELAAH PUSTAKA**

Bab adalah sumber dari pemikiran peneliti atas penelitian yang dilakukan.

Bab ini berisi landasan teori, penelitian terdahulu, kerangka pemikiran, dan pengembangan hipotesis.

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

Bab ini tentang metode yang digunakan oleh peneliti. Bab ini berisi variabel penelitian dan definisi operasional variabel, populasi dan sampel, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data, dan metode analisis.

### **BAB IV : HASIL DAN PEMBAHASAN**

Bab ini berisi deskripsi objek penelitian, analisis data, dan pembahasan.

### **BAB V : PENUTUP**

Bab ini adalah kesimpulan dari penelitian secara umum. Bab ini berisi kesimpulan, keterbatasan, dan saran.

Bagian akhir, terdiri dari :

1. Daftar pustaka
2. Lampiran-lampiran

## **BAB II**

### **TELAAH PUSTAKA**

Bab ini menjelaskan tentang sumber-sumber pemahaman dari peneliti dalam mencari dan menyimpulkan teori serta landasan berfikirnya. Dalam bab ini berisi landasan teori, penelitian terdahulu, kerangka pemikiran, dan pengembangan hipotesis dari penelitian ini.

#### **2.1 Landasan Teori**

Pada bagian ini akan disampaikan teori dan konsep yang melandasi penelitian tersebut. Diantaranya adalah teori motivasi dan *human capital* serta penjelasan aspek-aspek lain yang berkaitan dengan penelitian ini.

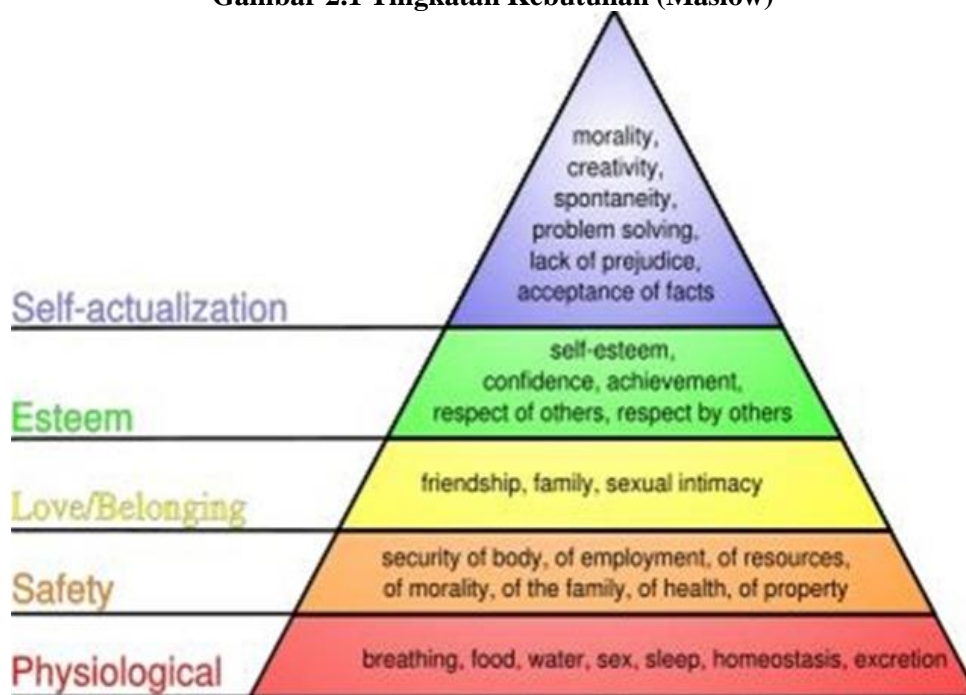
##### **2.1.1 Teori Motivasi**

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI), motivasi adalah dorongan yang timbul pada diri seseorang secara sadar atau tidak sadar untuk melakukan suatu tindakan dengan tujuan tertentu. Menurut Maslow, motivasi adalah alasan yang mendasari sebuah perbuatan yang dilakukan oleh seorang individu. Seseorang yang memiliki motivasi tinggi dapat diartikan bahwa orang tersebut memiliki alasan yang sangat kuat untuk mencapai apa yang diinginkannya dengan mengerjakan pekerjaannya yang sekarang.

Teori motivasi yang paling terkenal adalah teori motivasi berdasarkan hierarki kebutuhan yang dikemukakan oleh Abraham Maslow pada tahun 1943 melalui karya ilmiahnya yang berjudul “*A Theory of Human Motivation*”. Maslow menggambarkan kebutuhan dalam bentuk piramida. Dirinya menyatakan bahwa

manusia akan memiliki kebutuhan dasar yang harus dipenuhi, kemudian manusia akan berusaha (termotivasi) untuk memenuhi kebutuhannya yang lebih ditingkat yang lebih tinggi. Maslow membagi kebutuhan menjadi 5 tingkatan sesuai dengan yang ada pada gambar 2.1 (Tingkat kebutuhan, Maslow).

**Gambar 2.1 Tingkatan Kebutuhan (Maslow)**



Sumber : <https://sevenheavengroup.wordpress.com/2009/03/24/tugas-tentang-teori-motivasi/>

Tingkatan kebutuhan ini disusun dari kebutuhan dasar hingga kebutuhan tertinggi. Kebutuhan dasar terletak di bagian paling bawah piramida, sedangkan kebutuhan tertinggi berada di puncak piramida. Kebutuhan dasar merupakan kebutuhan yang paling mudah didapatkan, semua orang yang ingin hidup harus memiliki kebutuhan dasar tersebut. Berbeda dengan kebutuhan dasar, kebutuhan tertinggi merupakan kebutuhan yang tidak semua orang dapat memilikinya. Untuk mendapatkan kebutuhan tertinggi tersebut, manusia harus berusaha lebih untuk mendapatkannya. Pemenuhan kebutuhan tersebut sifatnya bertahap, untuk

memenuhi kebutuhan yang tingkat 2 manusia harus benar-benar memenuhi kebutuhan tingkat 1-nya terlebih dahulu, begitu pun seterusnya. Jika manusia telah sampai pada tingkat yang tinggi namun kebutuhan tingkat dasarnya tidak terpenuhi dengan baik, maka manusia akan kembali ke tingkat dasar tersebut.

Tingkatan dasar disebut sebagai kebutuhan fisik (*physiological*). Pada tingkat tersebut kebutuhan yang dibutuhkan oleh manusia yang hanya bertujuan untuk mempertahankan hidupnya. Misalnya, kebutuhan untuk bernafas, makan, tidur, dan buang air. Kebutuhan ini berbeda dengan kebutuhan lain, karena kebutuhan ini memiliki tingkat batasan dan terjadi berulang ulang. Contohnya pada saat makan dan minum, seseorang memiliki batasan saat makan dan minum, ia akan merasa kenyang dan kembung jika terlalu banyak makan dan minum. Selain itu, makan dan minum juga peristiwa yang terjadi berulang, karena sebanyak apapun manusia tersebut makan dan minum setelah beberapa lama ia akan merasa lapar dan haus kembali.

Tingkatan selanjutnya adalah kebutuhan tentang rasa aman (*safety*). Pada tingkatan ini, manusia membutuhkan rasa untuk aman dalam dirinya. Rasa aman disini tidak hanya rasa aman dari serangan orang lain tetapi juga rasa aman dari cuaca, rasa aman atas moralnya, keluarganya, maupun barang-barang yang dimilikinya.

Kebutuhan tingkat 3 adalah kebutuhan tentang kasih sayang (*love*). Pada tingkat ini manusia membutuhkan perasaan untuk dikenal, disayang, dan dicintai oleh orang lain. Contohnya adalah dalam memiliki pertemanan, kekerabatan, atau hubungan dengan lawan jenis.

Lalu kebutuhan tingkat 4, yang disebut sebagai kebutuhan akan penghargaan (*esteem*). Kebutuhan ini dibutuhkan agar manusia tersebut memiliki kepercayaan diri dalam hidup bermasyarakat. Pada tingkat ini manusia tidak sekedar butuh untuk dikenal dan disayang, tetapi juga butuh menghormati dan dihormati manusia lain disekitarnya. Maslow mengategorikan kebutuhan akan penghargaan ini menjadi dua, yaitu kebutuhan yang lebih rendah dan kebutuhan lebih tinggi. Kebutuhan lebih rendah adalah kebutuhan untuk menghormati orang lain, kebutuhan akan status, ketenaran, kemuliaan, pengakuan, perhatian, reputasi, martabat, bahkan untuk dominasi. Sedangkan kebutuhan tinggi adalah kebutuhan akan harga diri termasuk perasaan, keyakinan, kompetensi, prestasi, kemandirian, dan kebebasan.

Sedangkan kebutuhan tingkat 5 adalah kebutuhan akan aktualisasi diri (*self-actualization*). Kebutuhan ini adalah kebutuhan tingkat tertinggi menurut Maslow. Pada tingkat ini, manusia memiliki kebutuhan atas pengembangan moralitas, kreativitas, memahami kenyataan, dan lain-lain dalam menjalani kehidupannya agar semakin baik lagi. Manusia pada tingkat ini melakukan apa saja menurut kemampuannya setelah semua tingkatan lain telah dipenuhinya.

Teori ini menjelaskan bahwa manusia akan terus mengejar kebutuhannya atas dasar kodrat manusia yang tidak pernah puas. Secara bertahap manusia berkeinginan untuk lebih dan lebih baik lagi dari keadaannya yang sekarang. Manusia memiliki motivasi tersendiri untuk melakukan itu. Baik termotivasi untuk dirinya pribadi maupun untuk orang lain yang berada disekitarnya. Maka

dari itu, teori ini akan dijadikan landasan pemikiran untuk menilai unsur yang ada pada *human capital*.

### **2.1.2 *Human Capital***

Secara pengertian bahasa Inggris-Indonesia, *human* berarti manusia sedangkan *capital* diartikan sebagai modal. Jadi, secara bahasa, dapat kita simpulkan bahwa *human capital* berarti modal manusia. Maksud dari modal manusia disini adalah sesuatu yang dimiliki oleh manusia secara individual.

Teori *human capital* disampaikan pertama kali oleh W. Theodore Schultz (1961). Schultz dalam pidatonya yang berjudul “*Investment in Human capital*” mengatakan bahwa manusia adalah bentuk modal atau capital sebagaimana bentuk-bentuk capital lainnya, seperti mesin, teknologi, tanah, uang, dan material. Manusia sebagai *human capital* tercermin dalam bentuk pengetahuan, gagasan (ide), kreativitas, keterampilan, dan produktivitas kerja. Schultz (1961) mendefinisikan teori modal manusia adalah sebagai pengetahuan dan kecakapan yang manusia peroleh dari pendidikan dan pelatihan sebagai bentuk modal dan modal ini adalah produk investasi yang menghasilkan laba.

Becker (1964) dalam Yeh dan Kung (2013) menyatakan bahwa manusia menjadi bentuk yang paling bernilai dalam modal investasi, dan suatu pelatihan dan pengembangan adalah investasi yang terpenting dikaitkan pada *human capital*. Menurut Becker, sekolah, rangkaian pelatihan, perawatan kesehatan, dan ceramah adalah modal dalam kemajuan pribadi.

Deis dan Giroux (1992) dalam Cheng dan Liu (2009) juga menambahkan bahwa pendidikan, pendidikan profesi lanjutan, dan keprofesionalan dapat

mempengaruhi kualitas auditor. Kemudian Davenport (1999) dalam Savitri (2013) menyatakan bahwa *human capital* meliputi *skills* (keahlian), *experience* (pengalaman) dan *knowledge* (pengetahuan). Robert M.Z. Lawang (2004) juga merumuskan *human capital* sebagai kemampuan yang dimiliki seseorang melalui pendidikan, pelatihan atau pengalaman dalam bentuk pengetahuan dan keterampilan yang perlu untuk melakukan kegiatan tertentu.

Cheng dan Liu (2009) menyimpulkan beberapa pendapat dari para peneliti lain dalam tulisannya:

*Meinhardt et al. (1987), Westort (1990), Aldhizer et al. (1995), dan Liu (1997) argues that investment in HC – educational attainment of auditors, their work experience, professional certification, and continuing professional development (CPD) – can enhance auditor quality.*

Mereka berpendapat bahwa investasi *human capital* (pendidikan auditor, pengalaman kerja, sertifikasi profesional, dan CPD) dapat mempengaruhi kualitas auditor.

Liu (2009) dalam Savitri (2013) menyatakan bahwa dalam investasi *human capital*, tingkat pendidikan formal, pengalaman kerja, sertifikasi profesi merupakan faktor utama yang berperan penting. Yeh dan Kung (2013) menambahkan pendidikan yang lebih tinggi dapat digunakan sebagai indikator dari kompetensi dan kualitas yang tinggi dari pekerja.

Berbeda pengklasifikasian dari yang lainnya, Mayo (2000) dalam Rachmawati (2008) menyebutkan *human capital* diklasifikasikan dalam 5 komponen, yaitu 1) *individual capability* (mencakup pengetahuan, penampilan, pikiran, tindakan, perasaan, pengalaman, potensi untuk tumbuh, dan hubungan/jaringan dengan orang lain, serta nilai dan sikap yang akan

mempengaruhi tindakannya di dalam lingkungan kerja seperti kestabilan emosi dan kemampuan bersosialisasi), 2) *individual motivation* (mencakup aspirasi, ambisi, pengendalian, motivasi, dan produksi kerja), 3) *leadership* (mengenai kejelasan visi manajemen puncak dan kemampuan mereka menyampaikannya, kemudian berjalan konsisten dengan itu), 4) *the organizational climate* (mencakup budaya organisasi, terutama kebebasan untuk berinovasi, keterbukaan, fleksibilitas, dan menghormati atas masing-masing individual), dan 5) *workgroup effectiveness* (mengenai saling dukung, saling hormat, saling berbagi tujuan dan nilai).

Dari pendapat-pendapat para peneliti di atas dapat dirumuskan bahwa *human capital* terdiri dari beberapa elemen yang dianggap paling utama, diantaranya:

1. Pendidikan

Seperti yang telah disampaikan Schultz (1961) bahwa *human capital* adalah pengetahuan dan kecakapan yang diperoleh dari pendidikan. Pendapat ini menyampaikan bahwa dasar dari *human capital* adalah pendidikan. Melalui pendidikan manusia meningkatkan kemampuan dalam dirinya untuk digunakan dalam kehidupan sehari-hari. Yeh dan Kung (2013) juga mendapatkan hasil dari penelitian bahwa pendidikan dan keterampilan yang lebih tinggi dapat menjadi indikator yang menyatakan bahwa seseorang tersebut kualitasnya juga lebih tinggi.

## 2. Pengalaman

Pengalaman bisa didapatkan dari belajar maupun bertindak. Bertindak disini dimaksudkan bahwa melakukan sesuatu yang baru untuk diri seseorang akan menjadikannya pengalaman. Pengalaman dapat berupa *skill* (kemampuan). Dalam suatu pekerjaan, orang yang telah lama bekerja dapat dikatakan lebih ahli pada pekerjaan tersebut dibandingkan orang yang baru pertama kali bekerja pada jenis pekerjaan tersebut. Seperti yang diutarakan oleh Davenport bahwa selain pengetahuan, *human capital* juga terdiri dari pengalaman.

## 3. Sertifikat Profesional

Sertifikat profesional didapatkan dari suatu ujian atau pelatihan. Biasanya sertifikat dikeluarkan oleh suatu lembaga independen atas suatu kemampuan yang dimiliki seseorang, baik dibuktikan melalui tes atau pembelajaran rutin. Contohnya adalah sertifikat/ijazah profesional akuntan yang disebut *Certified Public Accountant* (CPA). Hal ini menunjukkan bahwa manusia tersebut memiliki modal yang lebih dibandingkan yang tidak memiliki sertifikat sejenisnya.

## 4. *Continuing Professional Development*

*Continuing Professional Development* (CPD) dapat dilakukan oleh individu terhadap dirinya sendiri maupun oleh orang lain terhadap diri seseorang. CPD pada suatu instansi/perusahaan ada yang dilakukan oleh pihak internal maupun eksternal. Pihak internal berarti pihak perusahaan itu sendiri, sedangkan pihak eksternal adalah lembaga lain yang

menyediakan CPD tersebut. Contohnya, Pada KAP Deloitte, CPD dilakukan melalui internet yang disebut *e-learning* yang didapatkan dari Deloitte pusat. *E-learning* tersebut disebarkan kepada cabang-cabang Deloitte di Negara lain.

*Human capital* sekarang ini sangat dibutuhkan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP). Hal ini dikarenakan masyarakat sebagai pengguna laporan keuangan butuh seseorang yang handal serta independen dalam mengerjakan audit. Seorang auditor yang bekerja dalam suatu KAP dituntut untuk memiliki pengetahuan dan kemampuan yang tinggi untuk menjamin hasil audit yang dikeluarkannya. Dan oleh sebab itu, sebuah KAP membutuhkan auditor yang berkualitas agar usahanya dapat terus memiliki nilai jual sehingga kegiatan auditnya dapat berjalan dan menjadi lebih baik lagi.

### **2.1.3 Auditor**

Auditor adalah seseorang yang memiliki kualifikasi tertentu dalam melakukan audit atas laporan keuangan dan kegiatan suatu perusahaan atau organisasi. Auditor dituntut untuk bersikap independen dalam melakukan pekerjaannya. Walaupun dipekerjakan oleh klien, seorang auditor harus mampu mengemukakan keadaan sesungguhnya dari perusahaan klien tersebut.

Ada beberapa macam jenis auditor, yaitu:

#### **1. Auditor Pemerintah**

Auditor pemerintah adalah auditor yang bertugas melakukan audit atas keuangan pada instansi-instansi pemerintah. Di Indonesia, auditor pemerintah dibagi menjadi dua, yaitu auditor internal pemerintah dan

auditor eksternal pemerintah. Auditor internal pemerintah adalah Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jenderal Departemen / LPND, dan Badan Pengawasan Daerah. Sedangkan auditor eksternal pemerintah adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). BPK bekerja diluar perintah dan tidak tunduk pada pemerintah sehingga diharapkan BPK dapat bersikap independen.

## 2. Auditor Internal

Auditor internal adalah auditor yang bekerja pada suatu perusahaan. Auditor internal bertugas untuk membantu manajemen perusahaan dan memeriksa kekurangan yang ada pada perusahaan untuk kemudian dapat membuat perusahaan menjadi lebih baik. Auditor internal merupakan karyawan perusahaan, ia termasuk bagian dari suatu perusahaan.

## 3. Auditor Independen

Auditor independen adalah adalah auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP). Auditor independen bertugas sebagai pemeriksa laporan keuangan yang diterbitkan oleh perusahaan yang *go-public*, perusahaan besar dan kecil serta organisasi lain yang tidak bertujuan mencari laba.

Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah badan usaha yang telah mendapat izin dari Menteri keuangan sebagai wadah bagi akuntan publik untuk memberikan jasanya. Auditor independen bekerja dalam KAP-KAP tersebut. Auditor independen bertanggung jawab atas pemeriksaannya terhadap laporan keuangan perusahaan kliennya.

Menurut UU No.5 Tahun 2011, Kantor Akuntan Publik di Indonesia ada dua macam, yaitu:

1. Kantor Akuntan Publik (KAP)

Kantor Akuntan Publik adalah badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan dan mendapatkan izin usaha berdasarkan Undang-Undang.

2. Kantor Akuntan Publik Asing (KAPA)

KAPA adalah badan usaha yang didirikan berdasarkan hukum negara tempat KAPA berkedudukan dan melakukan kegiatan usaha sekurang-kurangnya di bidang jasa audit atas informasi keuangan historis.

Untuk menjadi seorang auditor independen, seseorang tidak dapat mengajukan lamaran dan langsung bekerja begitu saja. Ada kualifikasi tertentu untuk menjadi seorang auditor independen. Dalam buku *Auditing and Assurance Service*, Arens, Beasley, dan Alder menyebutkan ada 3 persyaratan yang harus dipenuhi untuk menjadi *Certified Public Accountant* (CPA) yaitu pendidikan sarjana akuntansi, tes / ujian CPA (*CPA examination*), dan pengalaman audit.

Dalam Indonesia, profesi sebagai akuntan publik (auditor independen) juga telah diatur dalam UU No. 5 Tahun 2011. Undang-undang ini mengatur kecakapan dan kewenangan setiap yang terjun dalam profesi akuntan publik. Ada 3 hal yang dijadikan sebagai dasar untuk menjadi akuntan publik yaitu, lulus sebagai sarjana fakultas ekonomi dengan ijazah yang disamakan, akuntan harus terdaftar dalam register Negara yang diselenggarakan oleh Departemen Keuangan dan memperoleh izin menggunakan gelar akuntan dari departemen tersebut, dan

menjalankan profesi auditor dengan memakai nama kantor akuntan, biro akuntan, atau nama lain yang memuat nama akuntan atau akuntansi hanya diizinkan jika pemimpin kantor atau biro tersebut dipegang oleh seorang atau beberapa orang akuntan.

Ada beberapa tingkat jabatan auditor pada suatu KAP. Dibawah ini merupakan klasifikasi jabatan serta tanggung jawab yang harus dilakukannya berdasarkan Arens, Beasley, dan Elder dalam buku *Auditing and Assurance Service*, diantaranya:

1. Auditor Junior / *Staff Assistant*

Auditor junior adalah orang yang melakukan audit detail terhadap kliennya. Rata-rata pengalaman untuk menjadi auditor adalah 0-2 tahun.

2. Auditor Senior / *In-charge Auditor*

Auditor senior adalah orang yang mengkoordinasi dan bertanggung jawab atas audit dilapangan. Rata-rata pengalaman untuk menjadi auditor senior adalah 2-5 tahun.

3. Manajer

Manajer adalah orang yang membantu merencanakan dan mengatur audit, pekerjaan review dari auditor senior, dan mengatur hubungan dengan klien. Manajer dapat berhubungan dengan satu atau lebih dari kontrak kerja pada waktu bersamaan. Rata-rata pengalaman untuk menjadi manajer adalah 5-10 tahun.

#### 4. Rekan / *Partner*

*Partner* merupakan posisi tertinggi dalam suatu KAP. *Partner* adalah orang yang memeriksa seluruh pekerjaan audit dan menentukan keputusan atas audit tersebut. *Partner* adalah pemilik KAP dan ia pun memiliki tanggung jawab penuh untuk menentukan audit dan melayani klien.

Dalam bekerja memeriksa perusahaan klien, auditor tidak dapat melakukan segala hal semauanya, ada kode etik dan peraturan yang mengatur hal-hal dalam pekerjaannya. Kode etik dari auditor diatur dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik. Aturan etika tersebut harus diterapkan oleh anggota IAPI (Institut Akuntan Publik Indonesia) dan staf profesional yang bekerja pada suatu KAP. Selain itu, ada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang merupakan panduan akuntan publik dalam memberikan jasa auditnya di Indonesia. SPAP dikeluarkan oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik Institut Akuntan Publik Indonesia (DSPAP-IAPI). SPAP tersebut mencakup standar auditing, standar attestasi, standar jasa akuntansi dan review, standar jasa konsultasi, dan standar pengendalian mutu.

Berdasarkan aturan diatas, auditor dituntut untuk memberikan penilaian atas laporan keuangan yang diterbitkan oleh organisasi dan perusahaan, terlebih lagi perusahaan *go-public*. Karena hasil penilaiannya tersebut akan menjadi tolak ukur dan pertimbangan bagi para investor untuk menetapkan keputusannya terhadap perusahaan tersebut. Penilaian yang dilakukan oleh auditor ditentukan dengan pemeriksaan atas laporan keuangan berikut bukti-bukti laporan keuangan

tersebut, setelah pemeriksaan selesai, auditor akan memberikan hasil penilaiannya berupa sebuah opini.

Menurut buku Mulyadi (2009) dalam buku *Auditing*, ada lima tipe pokok laporan audit yang diterbitkan oleh auditor:

1. Laporan yang Berisi Pendapat Wajar tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion Report*)

Laporan keuangan dianggap wajar tanpa pengecualian jika laporan keuangan telah disusun berdasarkan Prinsip Akuntansi Berterima Umum (PABU), perubahan pada penerapan PABU telah dijelaskan secara cukup, catatan pendukung laporan keuangan dapat menjelaskan dengan baik, dan informasi laporan keuangan lengkap serta bebas dari keragu-raguan.

2. Laporan yang Berisi Pendapat Wajar tanpa Pengecualian dengan Bahasa Penjelasan (*Unqualified Opinion Report with Explanatory Language*)

Laporan ini diterbitkan apabila klien tidak menjelaskan hal-hal yang seharusnya perlu dijelaskan dalam laporan keuangan.

3. Laporan yang Berisi Pendapat Wajar dengan Pengecualian (*Qualified Opinion Report*)

Laporan ini diterbitkan apabila lingkup audit dari auditor dibatasi oleh klien, auditor tidak dapat melaksanakan audit yang dianggap penting karena kondisi diluar kemampuan auditor dan klien, laporan tidak sesuai dengan PABU atau tidak penerapan PABU dilakukan dengan tidak konsisten atau terjadi salah saji yang material pada beberapa akun dalam laporan keuangan.

4. Laporan yang Berisi Pendapat Tidak Wajar (*Adverse Opinion*)

Laporan keuangan dianggap tidak wajar jika laporan telah diperiksa oleh auditor dan auditor melihat bahwa laporan keuangan klien disusun tidak berdasarkan PABU sehingga tidak menyajikan secara wajar atas laporan posisi keuangan, laba-rugi, perubahan ekuitas, dan arus kasnya.

5. Pernyataan tidak Memberikan Pendapat (*Disclaimer of Opinion*)

Pernyataan ini diterbitkan apabila lingkup dari auditor sangat dibatasi dan hubungan antara auditor-klien tidak independen.

Auditor merupakan elemen penting dari suatu KAP. Semakin baik auditor pada suatu KAP akan semakin baik pula nama KAP tempat auditor tersebut bekerja. Untuk itu, kemampuan auditor harus dijaga agar KAP sebagai pihak yang diharapkan independen mampu memberikan penilaian yang baik atas laporan-laporan keuangan yang diauditnya.

#### 2.1.4 Gender

*Gender* adalah berbagai karakteristik yang berkaitan dengan, dan membedakan antara, maskulinitas dan feminitas. Karakteristik tersebut mengarah pada jenis kelamin secara biologi dimana maskulin adalah pria dan feminin adalah wanita. Dalam sosiologi, *gender* tidak hanya mengenai jenis kelamin, tetapi juga peran sosial dan identitasnya di dalam masyarakat.

Puspitawati (2012) mengumpulkan beberapa definisi gender dari beberapa daftar pustaka yang ditemukannya, diantaranya:

1. “*Gender should be conceptualized as a set of relations, existing in social institutions and reproduced in interpersonal interaction*“, (Smith 1987;

West dan Zimmerman 1987 dalam Lloyd et al. 2009). *Gender* diartikan sebagai suatu set hubungan yang nyata di institusi sosial dan dihasilkan kembali dari interaksi antar personal.

2. “*Gender is not a property of individuals but an ongoing interaction between actors and structures with tremendous variation across men’s and women’s lives individually over the life course and structurally in the historical context of race and class*”, (Ferree 1990 dalam Lloyd et al. 2009). *Gender* bukan merupakan property individual namun merupakan interaksi yang sedang berlangsung antar aktor dan struktur dengan variasi yang sangat besar antara kehidupan pria dan wanita secara individual sepanjang siklus hidupnya dan secara struktural dalam sejarah ras dan kelas.
3. “*Gender is not a noun- a “being”–but a “doing”. Gender is created and reinforced discursively, through talk and behavior, where individuals claim a gender identity and reveal it to others*”, (West dan Zimmerman 1987 dalam Lloyd et al. 2009). *Gender* bukan sebagai suatu kata benda–“yang menjadi seseorang”, namun suatu “perilaku”. *Gender* dibentuk dan diperkuat melalui diskusi dan perilaku, dimana individu menyatakan suatu identitas *gender* dan mengumumkan pada yang lainnya.
4. “*Gender theory is a social constructionist perspective that simultaneously examines the ideological and the material levels of analysis*”, (Smith 1987 dalam Lloyd et al. 2009). Teori *gender* merupakan suatu pandangan

tentang konstruksi sosial yang sekaligus mengetahui ideologi dan tingkatan analisis material.

Dari beberapa pendapat diatas dapat dirumuskan bahwa *gender* adalah tentang peran, fungsi, hak, tanggung jawab, dan perilaku yang merujuk pada atribut ekonomi, sosial, politik dan budaya yang akan dapat dibedakan menjadi pria dan wanita.

Sekarang ini, peran, fungsi, hak, tanggung jawab, dan perilaku antara pria dan wanita hampir tidak lagi dapat dibedakan. Hal ini terjadi karena adanya tuntutan persetaraan *gender* bagi wanita. Dengan begitu, pekerjaan-pekerjaan yang dulu dianggap pekerjaan pria dapat dan boleh juga dilakukan oleh wanita, termasuk juga di Indonesia.

Pada KAP-KAP di Indonesia bukan lagi hal yang aneh bahwa saat ini banyak auditor wanita. Tidak hanya sebagai auditor junior (*staff assistant*), beberapa wanita juga ada yang menjadi manajer atau *partner*. Wanita tidak lagi dipandang sebelah mata atau dianggap tidak banyak bisa melakukan apa-apa.

Dalam beberapa penelitian kasus, wanita juga dianggap lebih baik dari pria. Menurut Robbins (2006) dalam Kushasyandita (2012), antara pria dan wanita berbeda pada reaksi emosional dan kemampuan membaca orang lain. Wanita menunjukkan ungkapan emosi yang lebih besar daripada pria, mereka mengalami emosi yang lebih hebat, mereka menampilkan ekspresi dari emosi baik yang positif maupun negatif, kecuali kemarahan. Wanita lebih baik dalam membaca isyarat-isyarat non verbal dibandingkan pria. Sebagai auditor, perbedaan sifat tersebut mempengaruhi pemberian opini atas laporan keuangan.

Namun berdasarkan hasil penelitian Fullerton, 2005 (dalam Kushasyandita, 2012) internal auditor wanita rata-rata lebih skeptis (ragu-ragu) dibandingkan dengan internal auditor pria dalam memberikan opini.

Menurut Ruegger dan King (1992) dalam Iswari dan Kusuma (2013) wanita umumnya memiliki tingkat pertimbangan moral yang lebih tinggi daripada pria. Jamilah, Fanani, dan Chandrarin (2007) dalam Iswari dan Kusuma (2013) juga menyatakan bahwa wanita relatif lebih efisien dari pria dalam hal memperoleh informasi. Bahkan literatur psikologis kognitif dan pemasaran (dalam Salsabila, 2011) menyatakan tidak hanya efisien, wanita juga lebih efektif memproses informasi saat adanya kompleksitas dalam membuat keputusan dibandingkan pria. Sebagai tambahan, wanita juga memiliki ingatan lebih tajam mengenai informasi baru dibanding pria.

Hasil dari literatur diatas banyak dikatakan bahwa wanita lebih baik dalam hal audit. Ini akan menjadi landasan berpikir apakah perbedaan *gender* pada auditor memiliki pengaruh dalam kualitas auditor itu sendiri. Melalui penelitian ini, peneliti akan menguji pertanyaan tersebut.

#### **2.1.5 Kualitas Auditor**

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI), kualitas adalah tingkat/kadar baik atau buruknya sesuatu sedangkan auditor adalah pengaudit (orang yang melakukan audit). Dapat disimpulkan bahwa dalam bahasa Indonesia, kualitas auditor adalah tingkat/kadar baik atau buruknya seorang yang melakukan audit (pengaudit). Dengan adanya kata tingkat/kadar, itu menunjukkan bahwa kualitas dari auditor dapat diukur.

De Angelo (1981) dalam Savitri (2013) menyampaikan pidatonya yang berjudul “*Audit Size and Audit Quality*”, ia mengatakan bahwa kualitas auditor adalah kemungkinan auditor untuk menemukan kesalahan pada akuntansi kliennya dan melaporkannya. Dalam menemukan kesalahan dibutuhkan suatu kemampuan atau disebut kompetensi, dan keberanian untuk melaporkannya tanpa ada paksaan dari siapapun itu disebut independensi. Jadi, dapat disimpulkan bahwa Angelo melihat kualitas auditor dari kompetensi dan independensinya.

Deis dan Giroux (1992) dalam Savitri (2013) juga menambahkan bahwa probabilitas untuk menemukan pelanggaran tergantung pada kemampuan teknis auditor dan probabilitas melaporkan pelanggaran tergantung pada independensi auditor. Kompetensi adalah mengenai kemampuan dan kecakapan seseorang tentang sesuatu. Prinsip ke lima dalam Prinsip Etika Profesi IAI juga menyebutkan bahwa setiap anggota mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan keterampilan profesionalnya pada tingkat yang diperlukan. Sedangkan independensi dapat dikatakan ketidaktergantungan seseorang atas orang lain atau pihak lain.

## **2.2 Penelitian Terdahulu**

Berikut ini adalah beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan penelitian yang akan dilakukan oleh peneliti saat ini. Agar mempermudah tampilannya, peneliti menampilkan dalam sebuah tabel. Tabel ringkasan berisi tentang nama peneliti, tahun, variabel yang digunakan, analisis yang digunakan, dan hasil penelitian.

**Tabel 2.1 Ringkasan Penelitian Terdahulu**

| No | Nama  | Variabel / Konstruk   | Metode Analisis                               | Hasil Penelitian   |
|----|---|---|---|--|
| 1. | Yu-Shu Cheng (2009)                         | <p><u>Variabel independen:</u><br/><i>Human capital</i> (tingkat pendidikan, pengalaman kerja, sertifikasi profesional, dan <i>Continuing Professional Development</i>)</p> <p><u>Variabel dependen:</u><br/>Kualitas auditor</p> | Original Least Square dan Logistic Regression | <p>1) <i>Human capital</i> dan kualitas auditor berhubungan positif.</p> <p>2) Pengaruh <i>human capital</i> pada big four lebih tinggi dari non-big four dalam mempengaruhi kualitas auditor.</p> |
| 2. | Martina Dwi Puji Astri Ongkorahardjo (2008) | <p><u>Variabel independen:</u><br/><i>Human capital</i> (<i>individual capability</i> dan <i>the organizational climate</i>)</p> <p><u>Variabel dependen:</u><br/>Kinerja perusahaan (KAP)</p>                                    | Regresi Linier Berganda                       | <i>Individual capability</i> dan <i>the organizational climate</i> mempengaruhi kinerja Kantor Akuntan Publik di Indonesia.  |
| 3. | Rima Dewi Pradita (2010)                    | <p><u>Variabel independen:</u><br/><i>Human capital</i> (tingkat pendidikan, pengalaman kerja, sertifikasi profesional, dan <i>Continuing Professional Development</i>)</p> <p><u>Variabel dependen:</u><br/>Kualitas auditor</p> | Regresi Linier                                | <p>1) <i>Human capital</i> mempengaruhi kualitas auditor pada BPK dan BPKP.</p> <p>2) Pengalaman dan CPD mempengaruhi kualitas auditor pada BPK dan BPKP.</p>                                      |
| 4. | Ainia Salsabila (2011)                      | <p><u>Variabel independen:</u><br/>Akuntabilitas, pengetahuan audit, dan <i>gender</i></p> <p><u>Variabel dependen:</u><br/>Kinerja auditor internal</p>  | Regresi Linier Berganda                       | Akuntabilitas, pengetahuan audit, dan <i>gender</i> mempengaruhi hasil kerja auditor internal pada Inspektorat Wilayah DKI Jakarta.  |

|    |                                    |   |  |   |
|----|------------------------------------|---|--|---|
| 5. | Rr. Sabhrina Kushasyan dita (2012) | <u>Variabel independen:</u><br>Pengalaman, keahlian, situasi audit, etika, dan <i>gender</i><br><br><u>Variabel dependen:</u><br>Ketepatan pemberian opini audit  | Uji beda t-test dan Partial Least Square | 1) <i>Gender</i> mempengaruhi ketepatan pemberian opini audit di Kantor Akuntan Publik big four.<br>2) Situasi audit mempengaruhi ketepatan opini audit melalui skeptisisme profesional audit di Kantor Akuntan Publik big four.                  |
| 6. | Oneal Savitri (2013)               | <u>Variabel independen:</u><br><i>Human capital</i> (Tingkat pendidikan, pengalaman kerja, sertifikasi profesional, dan <i>Continuing Professional Development</i> )<br><br><u>Variabel dependen:</u><br>Kualitas auditor | Regresi Linier Berganda                  | 1) <i>Human capital</i> mempengaruhi kualitas auditor pada Kantor Akuntan Publik di Semarang.<br>2) Secara parsial, hanya pendidikan formal, pengalaman kerja, dan CPD yang mempengaruhi kualitas auditor pada Kantor Akuntan Publik di Semarang. |

Diringkas dari berbagai sumber.

Penelitian-penelitian di atas adalah penelitian yang berhubungan dengan penelitian ini. Penelitian diatas menggunakan variabel yang sama, seperti variabel *human capital* dan *gender* sebagai variabel independen dan variabel kualitas auditor sebagai variabel dependen. Beberapa penelitian diatas mengindikasikan *human capital* dengan tingkat pendidikan, pengalaman kerja, sertifikasi profesional, dan CPD.

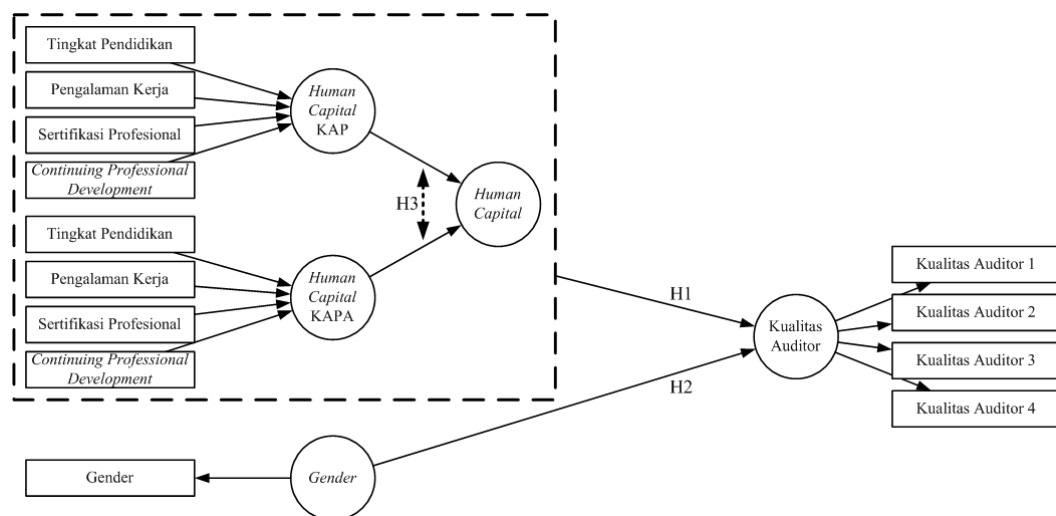
Perbedaan antara penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah pada objek dan alat analisis yang digunakan. Objek penelitian sebelumnya bermacam-macam yaitu auditor pada KAP big four, KAP non-big four, auditor internal Inspektorat, BPK, dan BPKP. Sedangkan penelitian ini menggunakan auditor KAP dan KAP-Asing di Indonesia untuk kemudian dibandingkan besar

pengaruhnya. Alat analisis yang digunakan pun berbeda, kebanyakan penelitian pada tabel diatas menggunakan analisis regresi linier berganda, sedangkan penelitian akan menggunakan analisis *Structural Equation Modelling Partial Least Square*.

### 2.3 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan landasan teori dan penelitian terdahulu seperti yang dituliskan diatas, peneliti akan membuat kerangka pemikiran sebagai landasan berpikirnya dalam penelitian ini. Agar dapat mempermudah pemahaman, peneliti akan menggambarkan kerangka pemikirannya tersebut. Berikut adalah kerangka pemikiran yang dijadikan landasan berpikir peneliti.

**Gambar 2.2 Kerangka Pemikiran**



Sumber : Permodelan Microsoft Visio 2007, 2015.

Dengan kerangka pemikiran yang digambarkan ini, pembaca diharapkan akan lebih mudah memahami konsep dari penelitian ini.

## 2.4 Pengembangan Hipotesis

Dari landasan teori dan kerangka pemikiran di atas, ada beberapa hipotesis yang dikembangkan dan akan diuji pada penelitian ini. Total hipotesis yang akan diuji adalah sebanyak 3 hipotesis. Diantaranya sebagai berikut.

### 2.4.1 Pengaruh *Human Capital* terhadap Kualitas Auditor

Cheng dan Liu (2009) menyatakan bahwa pendidikan, pengalaman kerja, sertifikasi, dan *Contiuing Professional Development* (CPD) merupakan unsur *human capital*. Seperti yang tertuliskan pada prinsip ke lima dalam etika profesi IAPI, setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan hati-hati, kompetensi dan ketekunan, serta mempunyai tanggung jawab untuk mempertahankan pengetahuan dan keterampilan profesionalnya. Seorang auditor harus kompeten, paling tidak ia harus memiliki pengetahuan dan keterampilan yang cukup untuk melakukan audit. Pengetahuan dan keterampilan dapat diperoleh melalui pendidikan. Pendidikan yang tinggi dapat dijadikan indikator dari pekerja yang berkompeten dan berkualitas (Yeh dan Kung, 2013).

Robert M.Z. Lawang (2004) merumuskan *human capital* sebagai kemampuan yang dimiliki seseorang melalui pendidikan, pelatihan atau pengalaman dalam bentuk pengetahuan dan keterampilan yang perlu untuk melakukan kegiatan tertentu. Pengalaman merupakan guru yang sangat berharga. Melalui pengalaman, seseorang dapat belajar serta memahami apa yang sedang terjadi. Pada auditor, belajar dari pengalaman adalah hal yang sangat penting. Banyaknya dan bermacamnya kasus yang terjadi pada masing-masing perusahaan dapat menjadi pelajaran agar dapat melakukan audit dengan lebih baik

kedepannya. Maka dari itu, semakin banyak pengalaman auditor mengaudit akan semakin tinggi ilmunya. Auditor akan menaikkan kualitasnya sendiri melalui pengalaman tersebut.

Cheng dan Liu (2009) berpendapat bahwa selain tingkat pendidikan dan pengalaman kerja, kualifikasi profesional mereka juga mempengaruhi besarnya kualitas auditor. Sertifikasi CPA merepresentasikan profesionalitas, kecakapan, dan kompetensi dalam praktek. Hal ini menyatakan bahwa auditor yang memiliki sertifikasi lebih baik dari yang tidak.

Becker (1964) dalam Yeh dan Kung (2013) menyatakan bahwa manusia menjadi bentuk yang paling bernilai dalam modal investasi, dan suatu pelatihan dan pengembangan adalah investasi yang terpenting dikaitkan pada *human capital*. *Continuing Professional Development—CPD* terdiri dari ujian, seminar/workshop, *sharing*, dan kegiatan lain yang sejenis. CPD tersebut dilakukan terhadap auditor agar mereka mampu beradaptasi dengan perubahan-perubahan yang terjadi akibat globalisasi ekonomi. Misalkan ada seminar mengenai sosialisasi peraturan baru untuk kegiatan audit. Maka auditor diharapkan tidak hanya tahu peraturan tersebut tetapi juga belajar melalui pelatihan, seminar, ataupun kegiatan lain yang mempelajari peraturan tersebut. Auditor yang banyak berlatih akan mampu menguasai lebih baik dibandingkan yang tidak.

Setiap manusia pada kodratnya memiliki rasa yang tidak pernah puas. Maka dari itu, manusia selalu menginginkan sesuatu yang lebih dari yang dimilikinya. Menurut Maslow dalam teori motivasi berdasarkan kebutuhan,

manusia memenuhi kebutuhan dimulai dari yang paling dasar kemudian setelah memenuhi kebutuhan dasarnya mereka akan mencoba untuk memenuhi kebutuhan lanjutannya. Maka dari itu, teori ini dapat dihubungkan bagaimana manusia selalu berusaha meningkatkan pendidikan, pengalaman kerja, sertifikasi profesional, dan CPD yang merupakan unsur-unsur dari *human capital*. Dengan pemahaman dasar sebagaimana yang telah digambarkan, peneliti merumuskan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>1</sub> : *Human capital* (yang diukur dengan tingkat pendidikan, pengalaman kerja, sertifikasi profesional dan CPD) berpengaruh positif terhadap kualitas auditor

#### **2.4.2 Pengaruh Gender terhadap Kualitas Auditor**

Jamilah, Fanani, dan Chandrarin (2007) dalam Iswari dan Kusuma (2013) juga menyatakan bahwa wanita relatif lebih efisien dari pria dalam hal memperoleh informasi baru. Wanita juga memiliki ingatan lebih tajam mengenai informasi baru dibanding pria (Salsabila, 2011). Bahkan dalam literatur psikologis kognitif dan pemasaran menyatakan tidak hanya efisien, wanita juga lebih efektif memproses informasi saat adanya kompleksitas dalam membuat keputusan dibandingkan pria. Dengan semakin banyaknya auditor wanita menciptakan keseimbangan antara auditor pria dengan wanita. Keberadaan wanita dinyatakan lebih memiliki kualitas yang tinggi dibandingkan dengan pria. Keberadaan wanita dalam variabel *gender* dihipotesiskan dapat mempengaruhi kualitas auditor. Hipotesis ini akan dirumuskan sebagai berikut:

H<sub>2</sub> : Terdapat perbedaan kualitas auditor antara pria dan wanita

### **2.4.3 Pengaruh *Human Capital* terhadap Kualitas Auditor pada KAP berbeda dengan KAPA**

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Cheng dan Liu (2009), pengaruh *human capital* pada KAP big four dan *non-big four* berbeda secara signifikan di Taiwan. Peneliti ingin mengetahui perbedaan antara KAP dengan KAPA di Indonesia. Apakah dari masing-masing Kantor Akuntan Publik tersebut memiliki besaran pengaruh *human capital* yang berbeda terhadap kualitas auditor. Apakah jenis KAP dapat membedakan pengaruh *human capital* terhadap kualitas auditornya. Peneliti mengharapkan bahwa *human capital* dalam KAPA lebih besar mempengaruhi kualitas auditor. Karena KAPA merupakan KAP yang terbaik, sehingga mampu mendirikan usahanya di Negara lain. Hasil audit dari KAPA tersebut sangat dipercaya oleh masyarakat luas. Maka dari itu, *human capital* pada KAPA diharapkan lebih baik dari KAP nasional. Berdasarkan pemahaman tersebut, hipotesis akan dirumuskan sebagai berikut:

H<sub>3</sub> : Pengaruh *human capital* (yang diukur dengan tingkat pendidikan, pengalaman kerja, sertifikasi profesional, dan CPD) terhadap kualitas auditor pada KAPA lebih besar dari KAP

## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

Pada bab ini metode penelitian diketengahkan menurut alur berpikir dan penyajian sebagai berikut:

- (1) Penjelasan mengenai definisi operasional, dimensi, dan variabel yang digunakan dalam penelitian ini,
- (2) Proses perolehan dan persiapan analisis data, dan
- (3) Penjelasan tentang teknik dan prosedur analisis data yang digunakan dalam penelitian ini.

#### **3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel**

Menurut Indriantoro dan Supomo (1999) variabel adalah *construct* yang diukur dengan berbagai macam nilai untuk memberikan gambaran yang lebih nyata mengenai fenomena-fenomena. Sedangkan definisi operasional adalah penentuan *construct* sehingga menjadi variabel yang dapat diukur. Variabel dalam penelitian ini terdiri dari 3 variabel. 1 variabel dependen dan 2 variabel independen. Berikut ini variabel yang digunakan serta penjelasan dari masing-masing variabel.

##### **3.1.1 Variabel Dependen**

Variabel dependen atau variabel terikat adalah variabel yang akan dipengaruhi oleh variabel independen. Variabel dependen merupakan fokus dari penelitian. Pada penelitian ini hanya ada satu variabel dependen, yaitu kualitas auditor.

### **3.1.1.1 Kualitas Auditor**

Kualitas auditor adalah tingkat baik atau buruknya seorang auditor. Berdasarkan pendapat De Angelo (1981) dalam Savitri (2013), indikator yang digunakan untuk kualitas auditor dalam penelitian ini adalah kompetensi dan independensi. Suatu Kantor Akuntan Publik harus memastikan bahwa mereka memiliki orang-orang yang memiliki kompetensi dan karakter profesional sehingga mereka dapat bekerja sesuai dengan standar, peraturan, dan harapan publik (Cheng dan Liu, 2009). Kualitas auditor disini akan diukur dengan 4 butir pernyataan. Pernyataan tersebut dijawab dengan menggunakan skala likert 1-5 dimana 1 adalah sangat tidak setuju dan 5 adalah sangat setuju.

### **3.1.2 Variabel Independen**

Variabel independen atau variabel bebas adalah variabel yang akan mempengaruhi variabel dependen. Pada setiap kenaikan unit variabel independen ada pula kenaikan / penurunan pada variabel dependen (Sekaran, 2003).

#### **3.1.2.1 *Human Capital***

*Human capital* dalam penelitian ini memiliki empat indikator diantaranya tingkat pendidikan, pengalaman kerja, sertifikasi profesional, dan *Continuing Professional Development* (CPD). Tingkat pendidikan adalah seberapa tinggi seseorang memperoleh pendidikan. Semakin tinggi pendidikan akan semakin tinggi pula kualitas auditor. Tingkat pendidikan dalam auditor akan diukur dengan 3 butir pernyataan. Pernyataan tersebut dijawab dengan menggunakan skala likert 1-5 dimana 1 adalah sangat tidak setuju dan 5 adalah sangat setuju.

Pengalaman kerja adalah jumlah total waktu seseorang bekerja, biasanya terhitung dalam tahunan. Semakin tinggi pengalaman kerja akan semakin tinggi pula kualitas auditor. Pengalaman kerja diukur dengan 2 butir pernyataan. Pernyataan tersebut dijawab dengan menggunakan skala likert 1-5 dimana 1 adalah sangat tidak setuju dan 5 adalah sangat setuju.

Sertifikasi profesional dalam penelitian ini adalah kepemilikan seorang auditor sertifikat yang menyatakan dirinya ahli contohnya seperti gelar akuntan. Kepemilikan sertifikat tersebut diharapkan mampu menaikkan kualitas auditor. Sertifikasi profesional akan diukur dengan 2 butir pernyataan. Pernyataan tersebut dijawab dengan menggunakan skala likert 1-5 dimana 1 adalah sangat tidak setuju dan 5 adalah sangat setuju.

CPD terdiri dari ujian, seminar/workshop, *sharing*, dan kegiatan lain yang sejenis. CPD tersebut dilakukan terhadap auditor agar mereka mampu beradaptasi dengan kasus-kasus audit yang berbeda. Semakin tinggi CPD semakin tinggi pula kualitas auditor. CPD akan diukur dengan 3 butir pernyataan. Pernyataan tersebut dijawab dengan menggunakan skala likert 1-5 dimana 1 adalah sangat tidak setuju dan 5 adalah sangat setuju.

### **3.1.2.2 Gender**

*Gender* dalam penelitian ini akan memisahkan auditor pria dengan wanita. Perbedaan antara auditor pria dan wanita akan diuji pengaruhnya terhadap kualitas auditor. *Gender* dapat diketahui melalui data demografi responden. Variabel *gender* akan diukur dengan variabel dummy, dimana pria adalah 0 dan wanita adalah 1.

### 3.1.3 Definisi Operasional Variabel

Pada bagian ini, penjelasan tentang variabel akan diringkas ke dalam bentuk tabel. Tabel ini berisi dimensi, indikator, dan skala pengukuran dari masing-masing variabel. Berikut adalah tabelnya.

**Tabel 3.1 Definisi Operasional Variabel**

| No. | Variabel             | Dimensi                       | Indikator   | Skala Pengukuran  |
|-----|----------------------|-------------------------------|---|---|
| 1.  | Kualitas Auditor     | Teori Motivasi (Maslow, 1943) | 1. Kompetensi<br>2. Independensi  | Skala Ordinal diukur dengan Likert 1-5                  |
| 2.  | <i>Human Capital</i> | Teori Motivasi (Maslow, 1943) | 1. Tingkat Pendidikan<br>2. Pengalaman Kerja<br>3. Sertifikasi Profesional<br>4. <i>Continuing Professional Development</i> (CPD) | Skala Ordinal diukur dengan Likert 1-5                  |
| 3.  | <i>Gender</i>        | –                             | Pria dan Wanita   | Skala Nominal diukur dengan dummy<br>0=Pria<br>1=Wanita |

Diringkas dari berbagai sumber.

### 3.2 Populasi dan Sampel

Populasi adalah sekelompok orang, kejadian, atau segala sesuatu yang mempunyai karakteristik tertentu (Indriantoro dan Supomo, 1999). Populasi pada penelitian ini adalah auditor-auditor pada KAP dan KAPA di Indonesia.

Sampel adalah bagian dari populasi (Sekaran, 2003). Sampel terdiri dari beberapa anggota dipilih dari populasi. Dengan mempelajari sampel, peneliti akan

dapat mengeluarkan kesimpulan yang bisa disamaratakan bagi kepentingan populasi.

Berdasarkan data yang diunggah oleh Pusat Pembinaan Akuntan dan Jasa Penilai (PPAJP) – Departemen Keuangan pada 13 Februari 2014, Jumlah akuntan publik yang aktif di Indonesia berjumlah 944 orang. Dengan diketahuinya jumlah populasi, jumlah sampel akan dihitung menggunakan rumus Slovin, yaitu:

$$n = \frac{944}{1+944(0,1)^2}$$

$$n = 90,421$$

Jadi, jumlah sampel minimal dari penelitian ini adalah 91 responden (dibulatkan).

### **3.3 Jenis dan Sumber Data**

Jenis data dalam penelitian ini adalah data primer yang merupakan data penelitian yang diperoleh langsung dari sumbernya (Sekaran, 2003). Data diperoleh melalui kuisisioner yang dibagikan pada auditor di KAP dan KAPA. Data akan masuk berupa skala dummy dan poin dari skala likert atas pernyataan yang ada pada kuisisioner. Subjek data adalah auditor pada kedua jenis Kantor Akuntan Publik tersebut.

### **3.4 Metode Pengumpulan Data**

Metode pengumpulan data adalah melalui penyebaran kuisisioner. Penyebaran kuisisioner dilakukan sendiri oleh peneliti ke tiap-tiap auditor. Kuisisioner yang disebarkan ada dua macam yaitu, 1) Kuisisioner cetak, kuisisioner

tertulis yang terdiri *cover*, lembar permohonan menjadi responden, pertanyaan data demografi, dan pertanyaan mengenai penelitian terkait. 2) Kuisisioner online, menggunakan *googledrive* yang disebarakan langsung ke *email* responden. Kuisisioner *online* terdiri dari judul, pertanyaan data demografi, dan pertanyaan mengenai penelitian terkait. Kuisisioner merupakan kuisisioner tertutup.

Pengumpulan kuisisioner akan dilakukan dengan teknik *quota sampling*. *Quota sampling* adalah metode memilih sample yang mempunyai ciri-ciri tertentu dalam jumlah atau kuota yang diinginkan (Soeratno dan Arsyad, 1999). Dimana kuisisioner tersebut akan dibedakan menjadi dua kategori. Kategori pertama adalah auditor yang berada di Kantor Akuntan Publik. Kategori kedua adalah auditor yang berada di Kantor Akuntan Publik Asing.

### **3.5 Metode Analisis**

Metode analisis merupakan metode dan alat uji yang digunakan untuk memprediksi suatu model serta signifikansi pengaruh dan arah pengaruhnya.

#### **3.5.1 Statistik Deskriptif**

Statistik deskriptif alat untuk memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, maksimum, minimum, *sum*, *range*, kurtosis, dan *skewness*. Data yang terdistribusi normal memiliki nilai kurtosis dan *skewness* mendekati nol (Ghozali, 2011).

#### **3.5.2 Partial Least Square (PLS)**

Dalam penelitian ini metode analisis yang dipilih adalah metode analisis *Partial Least Square* atau yang biasa disebut PLS. Data penelitian ini akan di

hitung dengan *software* smartPLS 3.0. PLS merupakan metode analisis yang powerful oleh karena tidak mengasumsikan data harus dengan pengukuran skala tertentu (dapat berupa skala nominal, ordinal, interval, dan rasio), dengan jumlah sample kecil (Ghozali, 2014). Dibandingkan dengan *covariance based Structural Equation Modelling* – CBSEM (yang diwakili oleh *software* LISREL, EQS, dan AMOS) komponen berbasis PLS mampu menghindari dua masalah besar yang dihadapi oleh CBSEM yaitu *inadmissible solution* dan *factor indeterminacy* Fornell dan Bookstein (1982) dalam Ghozali (2014). Pendekatan PLS mengasumsikan bahwa semua ukuran variance adalah variance yang berguna untuk dijelaskan. Oleh karena itu pendekatan untuk mengestimasi variable laten dianggap sebagai kombinasi linear dari indikator menghindari masalah indeterminacy dan memberikan definisi yang pasti dari komponen skor (Ghozali, 2014). Untuk memenuhi tujuan penelitian, metode analisis PLS dianggap mampu memberikan hasil yang optimal bagi penelitian ini.

Tujuan PLS adalah membantu peneliti untuk mendapatkan nilai variable laten untuk tujuan prediksi. Dalam menggunakan PLS, proses iterasinya terdiri dari tiga tahap, tahap iterasi pertama untuk menghasilkan weight estimate, tahap iterasi kedua untuk menghasilkan estimasi inner model dan outer model, dan tahap iterasi ketiga untuk menghasilkan estimasi means dan lokasi (konstanta) (Ghozali, 2014).

### **3.5.3 Outer Model**

Outer model dilakukan untuk menganalisis nilai reliabilitas dan validitas dari model penelitian yang ada. Uji reliabilitas dilakukan untuk mengukur tingkat

kehandalan dari kuisioner dalam membentuk konstruk. Suatu kuisioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu (Ghozali, 2011). Uji validitas dilakukan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuisioner. Suatu kuisioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuisioner tersebut mampu mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuisioner tersebut (Ghozali, 2011). Penelitian ini menggunakan dua model indikator pada PLS, yaitu indikator reflektif dan indikator formatif. Masing-masing model indikator dianalisis dengan langkah yang berbeda.

Pada konstruk atau variabel model reflektif langkah pertama yang diukur adalah tingkat *covergent validity*. Ukuran reflektif dikatakan tinggi jika berkorelasi lebih dari 0,70 dengan konstruk yang ingin diukur. Namun, menurut Chin (1998) dalam Ghozali (2014), untuk penelitian tahap awal dari pengembangan skala pengukuran nilai loading 0,50-0,60 dianggap cukup. Jika nilai loading dibawah 0,50, indikator sebaiknya di *drop* (Ghozali, 2014).

*Discriminant validity* dari model indikator reflektif dinilai berdasarkan *crossloading* pengukuran dengan konstruk. Jika item pengukuran memiliki korelasi lebih tinggi dengan konstraknya dibandingkan dengan konstruk lain, maka dapat disimpulkan bahwa item pengukuran mampu memprediksi konstruk dengan baik. Selain *discriminant validity*, pengukuran *composite reliability* dan *Cronbach's Alpha* juga perlu dilakukan untuk mengukur internal konsistensi. Konstruk dikatakan reliable jika nilai kedua pengukuran tersebut diatas 0,70 (Ghozali, 2014).

Kemudian memastikan bahwa indikator pada model reflektif signifikan. Langkah ini dilakukan untuk mengukur tingkat signifikansi dari masing-masing indikator yang ada pada variabel yang bersifat reflektif. Hal ini dapat diketahui dengan melihat *outer loadings* melalui prosedur *bootstrapping*.

Pada konstruk model formatif pengukuran dilakukan dengan *outer weights*. Pada dasarnya konstruk formatif merupakan hubungan regresi dari indikator ke konstruk (Ghozali, 2014). Jadi, pada model ini reliabilitas dan validitas diukur dengan melihat nilai estimasi pada *outer weights* serta tingkat signifikannya. Pengukuran ini dilakukan dengan prosedur *bootstrapping* pada smartPLS 3.0.

#### **3.5.4 Inner Model**

*Inner model* menggambarkan hubungan antara variabel laten yang ada pada model penelitian. Model penelitian dievaluasi dengan menggunakan *R-square* untuk konstruk dependen dan uji t serta signifikansi dari nilai *path coefficient*. Perubahan nilai *R-square* dapat digunakan untuk menilai pengaruh variabel laten independen tertentu terhadap variabel dependen apakah mempunyai pengaruh yang substantif (Ghozali, 2014). Dengan *R-square* dapat diketahui besarnya kemampuan variabel independen dalam mempengaruhi variabel dependen. Sedangkan uji t melalui *path coefficient* digunakan untuk mengukur arah pengaruh serta tingkat signifikannya.

Di samping melihat nilai *R-square*, model PLS juga dapat dievaluasi dengan melihat  $f^2$  dan *Q-square* prediktif relevansi untuk model penelitian.  $f^2$  digunakan untuk mengukur apakah predictor variabel laten mempunyai pengaruh yang lemah (0,02), sedang (0,15), atau kuat (0,35) pada tingkat struktural. *Q-*

*square* mengukur seberapa baik nilai observasi dihasilkan oleh model dan juga estimasi parameternya. Nilai *Q-square* lebih besar dari 0 (nol) menunjukkan bahwa model memiliki nilai prediktif relevansi, sedangkan nilai kurang dari 0 (nol) menunjukkan bahwa model kurang memiliki nilai prediktif relevansi.

Pengujian dilakukan melalui prosedur *bootstrapping* pada smartPLS 3.0. Pengaruh antar variabel dianggap signifikan pada tingkat 5% jika nilai T-statistik lebih besar dari T tabel 1,96 (Ghozali, 2014).