

# **PENGARUH PENGALAMAN AUDITOR, SUPERVISI DAN INDEPENDENSI TERHADAP KINERJA AUDIT**



## **SKRIPSI**

Diajukan sebagai salah satu syarat  
Untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)  
Pada Program Sarjana Fakultas Ekonomi  
Universitas Diponegoro

Disusun oleh :

**AHMAD RIFAN**  
**NIM .12030113183001**

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

## PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Ahmad Rifan  
Nomor Induk Mahasiswa : 12030113183001  
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi  
Judul Skripsi : **PENGARUH PENGALAMAN AUDITOR,  
SUPERVISI DAN INDEPENDENSI  
TERHADAP KINERJA AUDIT**  
Dosen Pembimbing : Dr. Darsono, SE., MBA., Ak.

Semarang, 15 Juni 2015

Dosen Pembimbing,

(Dr. Darsono, SE., MBA., Ak.)  
NIP. 196208131990011001

## **PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN**

Nama Penyusun : Ahmad Rifan  
Nomor Induk Mahasiswa : 12030113183001  
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi  
Judul Skripsi : **PENGARUH PENGALAMAN AUDITOR,  
SUPERVISI DAN INDEPENDENSI  
TERHADAP KINERJA AUDIT**

**Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 29 Juni 2015**

Tim penguji

1. DR. Darsono, S.E., MBA., Akt. (.....)
  
2. Dr. Indira Januarti, M.Si., Akt (.....)
  
3. Dr. Basuki Hadiprajitno, MBA.,MAcc., Akt (.....)

## PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Ahmad Rifan, menyatakan bahwa skripsi dengan judul **Pengaruh pengalaman auditor, supervisi dan independensi terhadap kinerja audit**, adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin 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, Juni 2015  
Yang membuat pernyataan,

(Ahmad Rifan)  
NIM. 12030113183001

## ABSTRAKS

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh pengalaman, supervisi dan independensi terhadap kualitas audit keuangan daerah. Penelitian ini berasal dari rasa ketidakpuasan beberapa pihak, baik internal maupun eksternal, terhadap kualitas audit atas laporan keuangan pemerintah daerah yang dilakukan oleh BPK-RI. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi pada pengembangan ilmu akuntansi pada umumnya serta penerapannya, terutama penerapan disektor akuntansi publik/pemerintahan. Khususnya bagi BPK-RI, dapat menjadi masukan bagi perbaikan yang sedang ataupun akan dilaksanakan dalam rangka menuju perbaikan kualitas laporan hasil pemeriksaan.

Populasi penelitian ini adalah Ketua tim pemeriksa laporan keuangan pemerintah daerah di berbagai kantor perwakilan BPK-RI. Data diambil dari kuesioner yang dibagikan kepada responden. Variabel bebas dalam penelitian ini adalah pengalaman audit ( $X_1$ ), Supervisi ( $X_2$ ) dan Independensi ( $X_3$ ), sedangkan variabel terikatnya adalah kualitas audit ( $Y$ ). Data dianalisis dengan menggunakan regresi linier berganda.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa supervisi dan independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan variabel pengalaman tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit.

Kata kunci : pengalaman, supervisi, independensi, kualitas audit

## ABSTRACT

*This research aim to examine the influence of auditors experience, supervision and independence of audit quality financial local government. This research moved from a sense of dissatisfaction with some of the parties, both internal and external, to the quality of the audit of the financial statements of local governments conducted by BPK-RI. The results of this research is expected to contribute to the development of science and its application of accounting in general, especially the implementation of public sector accounting / administration. Especially for the BPK-RI, can be input for improvements that are being or will be implemented in order to improve the quality of audit report.*

*The population of this research is the heads of the general audit team of the local government financial statements of the various offices of BPK-RI. The data taken from questionnaires distributed to respondents. Independent Variables in this research is auditors experience (X1), supervision (X2) and independence (X3), while the bound variable (dependent) is the quality of audits (Y). Data were analyzed using multiple linear regression analysis (multiple regrestion).*

*The results showed that the supervision and independence have a positive and significant impact on audit quality, while the auditors experience of the variables do not have a significant impact on audit quality.*

*Key words : audit quality, auditor experiences, supervision, independence.*

## KATA PENGANTAR

Alhamdulillah puji syukur kepada Allah SWT yang telah memberikan rahmat dan hidayahNya yang melimpah, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul “Pengaruh Pengalaman Auditor, Supervisi dan Independensi terhadap Kinerja Audit Keuangan Daerah”. Skripsi ini disusun untuk memenuhi salah satu syarat untuk menyelesaikan program studi sarjana S-1 Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi Universitas Diponegoro Semarang.

Banyak pihak yang telah membantu penulis dalam menyelesaikan skripsi ini baik secara langsung maupun tidak langsung, maka dalam kesempatan ini penulis ingin mengucapkan terima kasih kepada:

1. Allah SWT, karena rahmat dan kuasa-Nya sehingga skripsi ini dapat terselesaikan.
2. Bapak Prof. Dr. M. Syafrudin, MSi, Akt selaku ketua Program Sarjana Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
3. Bapak Dr. Darsono, SE., MBA., Akt. selaku dosen wali, dan selaku dosen pembimbing yang telah memberikan waktu untuk membimbing dengan sabar, memberi masukan serta mengarahkan penulis dalam menyusun skripsi ini.
4. Bapak Ibu dosen Fakultas Ekonomika dan Bisnis Undip atas ilmu yang bermanfaat, pengetahuan baru dan motivasi yang diberikan selama perkuliahan.

5. Bapak, ibu dan kakak yang selalu mendoakan dan memberi dukungan serta motivasi yang luar biasa.
6. Sahabatku Setyarso Herlambang, Putri Rachmasari, dan Upik Maharani. Kita memang bukan yang terbaik, tapi kita berusaha menjadi orang yang lebih baik.
7. Teman-teman kuliah di Kelas Kerja Sama BPK 2013 yang selalu menunjukkan solidaritas dan kerja sama yang baik, kalian luar biasa.
8. Keluarga *Junkers* Kuliner Semarang yang tak henti-hentinya memberikan semangat agar skripsi ini dapat selesai tepat pada waktunya, *sharing is caring*.
9. Semua pihak yang telah membantu baik secara moral maupun material dalam penyusunan skripsi ini yang tidak dapat disebutkan satu per satu. Terima kasih untuk sekecil apa pun bantuan yang telah diberikan.

Akhir kata, semoga penelitian ini dapat bermanfaat bagi pihak-pihak yang berkepentingan.

Semarang, Juni 2015

(Ahmad Rifan)

NIM. 12030113183001



## DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL .....	i
HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI .....	ii
HALAMAN PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN .....	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI .....	iv
ABSTRAKS .....	v
<i>ABSTRACT</i> .....	vi
KATA PENGANTAR .....	vii
DAFTAR ISI.....	ix
DAFTAR TABEL .....	xi
DAFTAR LAMPIRAN .....	xii
BAB I    PENDAHULUAN .....	1
1.1.   Latar Belakang Masalah .....	1
1.2.   Rumusan Masalah .....	8
1.3.   Tujuan dan Kegunaan Penelitian .....	10
1.4.   Sistematika Penulisan .....	11
BAB II   TELAAH PUSTAKA .....	14
2.1.   Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu .....	14
2.1.1. Landasan Teori.....	14
2.1.2. Penelitian Terdahulu .....	25
2.2.   Kerangka Pemikiran .....	28
2.3.   Perumusan Hipotesis .....	30
BAB III  METODE PENELITIAN .....	35
3.1.   Variabel Penelitian dan Definisi Operasional .....	35
3.1.1. Variabel Dependen.....	35
3.1.2. Variabel Independen .....	36
3.1.2.1. Pengalaman.....	36
3.1.2.2. Supervisi.....	37
3.1.2.3. Independensi.....	37
3.2.   Populasi dan Sampel .....	38
3.3.   Jenis dan Sumber Data .....	39
3.4.   Metode Pengumpulan Data.....	40
3.5.   Metode Analisis .....	41
3.5.1. Uji Validitas dan Reliabilitas.....	41
3.5.2. Analisis Deskriptif.....	42
3.5.3. Uji Asumsi Klasik.....	42
3.5.4. Uji Hipotesis.....	44
BAB IV   HASIL DAN ANALISIS.....	45

4.1	Deskripsi Objek Penelitian.....	45
4.2	Analisis Data.....	47
4.2.1	Uji Validitas dan Reliabilitas.....	47
4.2.1.1	Uji Validitas.....	47
4.2.1.2	Uji Reliabilitas.....	50
4.2.2	Statistik Deskriptif.....	50
4.2.3	Uji Asumsi Klasik.....	52
4.2.3.1	Uji Normalitas.....	52
4.2.3.2	Uji Multikolinieritas.....	53
4.2.3.3	Uji Heteroskedastisitas.....	54
4.2.4	Uji Hipotesis.....	55
4.2.4.1	Uji Koefisien Determinasi.....	55
4.2.4.2	Uji Simultan (uji F).....	56
4.2.4.3	Uji Parsial (uji t).....	57
4.2.4.4	Pengujian Hipotesis.....	58
4.3	Interpretasi Hasil.....	59
4.3.1.	Pengalaman Auditor Berpengaruh Positif Terhadap Kualitas Audit.....	59
4.3.2.	Supervisi Berpengaruh Positif Terhadap Kualitas Audit.....	60
4.3.3.	Independensi Berpengaruh Positif Terhadap Kualitas Audit.....	61
BAB V	PENUTUP.....	62
5.1	Kesimpulan.....	62
5.2	Keterbatasan.....	63
5.3	Saran.....	63
	DAFTAR PUSTAKA.....	64
	LAMPIRAN-LAMPIRAN.....	70

## DAFTAR TABEL

		Halaman
Tabel 1.1	Perkembangan Opini LKPD Tahun 2010-2013.....	3
Tabel 2.1	Ringkasan Hasil Penelitian Terdahulu.....	27
Tabel 4.1	Rincian Distribusi Kuesioner.....	45
Tabel 4.2	Demografi Responden.....	46
Tabel 4.3	Hasil Uji Validitas Variabel Pengalaman.....	47
Tabel 4.4	Hasil Uji Validitas Variabel Supervisi.....	48
Tabel 4.5	Hasil Uji Validitas Variabel Independensi.....	49
Tabel 4.6	Hasil Uji Validitas Variabel Kualitas Audit.....	49
Tabel 4.7	Hasil Uji Reliabilitas.....	50
Tabel 4.8	Hasil Statistik Deskriptif.....	51
Tabel 4.9	Hasil Uji Normalitas.....	52
Tabel 4.10	Hasil Uji Multikolinearitas.....	53
Tabel 4.11	Uji Glejser.....	54
Tabel 4.12	Hasil Uji Koefisien Determinasi.....	55
Tabel 4.13	Hasil Uji Simultan (Uji F).....	56
Tabel 4.14	Hasil Uji Parsial.....	57
Tabel 4.15	Ringkasan Hasil Pengujian Hipotesis.....	59

## DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
Lampiran A    Kuesioner.....	66
Lampiran B    Hasil Uji Statistik .....	68

## **BAB I**

### **PENDAHULUAN**

#### **1.1 Latar Belakang Masalah**

Masyarakat menginginkan adanya *Good Governance* di Indonesia, salah satunya adalah tuntutan tentang pelaksanaan akuntabilitas publik. Akuntabilitas publik adalah kewajiban pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawab kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewajiban untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.

Menurut Mardiasmo (2005), terdapat tiga aspek utama yang mendukung terciptanya pemerintahan yang baik (*good governance*), yaitu pengawasan, pengendalian, dan pemeriksaan. Pengawasan merupakan kegiatan yang dilakukan oleh pihak di luar eksekutif, yaitu masyarakat dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) untuk mengawasi kinerja pemerintahan. Pengendalian (*control*) adalah mekanisme yang dilakukan oleh eksekutif untuk menjamin bahwa sistem dan kebijakan manajemen dilaksanakan dengan baik sehingga tujuan organisasi dapat tercapai, sedangkan pemeriksaan (*audit*) merupakan kegiatan yang dilakukan oleh pihak yang memiliki independensi dan memiliki kompetensi profesional untuk memeriksa apakah hasil kinerja pemerintah telah sesuai dengan standar yang ditetapkan.

Dalam prakteknya, bentuk pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerah bisa dilihat di dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Aliran Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan (UU No. 17/2003). Nantinya laporan keuangan tersebut akan digunakan oleh berbagai pihak eksternal yang berkepentingan terhadap pemerintah daerah baik langsung maupun tidak langsung (Halim, 2007). Pihak-pihak pengguna laporan keuangan unit pemerintahan tersebut menurut Jones dan Pendlebury adalah Lembaga Pemerintah (*Governing Bodies*), Para Investor dan Kreditor (*Investors and Creditors*), Penyedia Bantuan (*Resource Providers*), Lembaga Pengawas (*Oversight Bodies*) dan Masyarakat (*Constituents*).

Sebuah keputusan dalam pemerintahan daerah harus bersumber dari laporan yang dapat diyakini dengan data yang benar dan memadai. Disinilah peran sentral lembaga pemeriksa diperlukan untuk menjembatani laporan keuangan yang dibuat pemerintah daerah dengan kebutuhan para pihak eksternal (*stakeholders*) akan keyakinan memadai terhadap kewajaran laporan keuangan pemerintah daerah. Di Indonesia hal tersebut dijalankan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

Laporan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2014 BPK RI menyebutkan bahwa terdapat perkembangan opini LKPD Tahun 2010 - 2013. Perkembangan opini pemeriksaan LKPD ditunjukkan dengan adanya peningkatan jumlah pemerintah daerah yang memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), seperti terlihat pada tabel berikut :

**Tabel 1.1**  
**Perkembangan Opini LKPD Tahun 2010-2013**

LKPD	Opini								Jumlah
	WTP		WDP		TMP		TW		
	Jumlah	%	Jumlah	%	Jumlah	%	Jumlah	%	
2010	34	6%	343	66%	119	23%	26	5%	522
2011	67	13%	349	67%	100	19%	8	1%	524
2012	120	23%	319	61%	79	15%	6	1%	524
2013	153	34%	276	60%	18	4%	9	2%	456

Sumber : IHPS Smt I 2014 BPK-RI

Dari tabel di atas terlihat adanya perbaikan dalam menyajikan suatu laporan keuangan yang wajar oleh pemerintah daerah. Selain itu, penyajian suatu laporan keuangan yang wajar merupakan suatu gambaran dari hasil pengelolaan keuangan yang lebih baik.

Menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN,2007) yang diterbitkan BPK melalui Peraturan BPK RI No.1 Tahun 2007, hasil pemeriksaan BPK yang berkualitas haruslah memberikan nilai tambah yang positif bagi pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara/daerah dan akan berdampak pada peningkatan kesejahteraan hidup masyarakat Indonesia seluruhnya. Selain itu, Standar Pelaksanaan Pemeriksaan Keuangan juga menyebutkan bahwa auditor harus merancang pemeriksaan untuk mendeteksi terjadinya penyimpangan dari ketentuan peraturan perundang-undangan, kecurangan (*fraud*), serta ketidakpatutan (*abuse*).

Walaupun sudah ada standar dan kode etik profesi, tapi masih sering terjadi kasus-kasus kolusi dan korupsi atau penyelewengan, sehingga masyarakat mulai menyangsikan komitmen auditor terhadap standar dan kode etik profesinya. Hal ini menunjukkan bahwa terdapat ketidakpuasan masyarakat terhadap hasil audit yang telah dilakukan oleh BPK-RI. Ketidakpuasan masyarakat tersebut terlihat dengan mulai adanya tuntutan hukum berbagai pihak atas hasil pemeriksaan BPK-RI, seperti tuntutan atas hasil pemeriksaan LKPD di Kabupaten Kutai Timur, Kalimantan Timur; Kabupaten Salatiga dan terakhir dengan digugatnya hasil pemeriksaan BPK-RI atas pemeriksaan pasar di Sukoharjo (Suara Merdeka,2014).

Ketidakpuasan itu sendiri juga berasal dari analisa internal BPK yang dilakukan oleh bagian Evaluasi Pelaporan Pemeriksaan (EPP) untuk perhitungan aritmatika atas rumus akuntansi hasil pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang memperoleh opini WTP dan WDP. Hasil analisa menunjukkan bahwa masih banyak terdapat kesalahan perhitungan aritmatika dalam laporan hasil audit BPK atas laporan keuangan pemerintah daerah. Kesalahan ini seharusnya dapat dikurangi melalui koreksi berjenjang yang dilakukan oleh Tim Pemeriksa, Supervisor (Pengendali Teknis), Penanggungjawab hingga Kepala Perwakilan.

Sesuai dengan Panduan Manajemen Pemeriksaan (PMP) BPK, pelaksanaan supervisi di BPK-RI dilaksanakan oleh Pengendali Teknis (PT) yang bertugas mengendalikan tim pemeriksa agar secara teknis pemeriksaan dilakukan



sesuai dengan program pemeriksaan. Adapun peran Pengendali Teknis untuk tahap pelaksanaan lapangan, dinyatakan dalam PMP adalah; menjamin terpenuhinya tujuan dan lingkup pemeriksaan, menjamin terpenuhinya pelaksanaan Program Pemeriksaan (P2) yang tertuang dalam Kertas Kerja Pemeriksaan (KKP) dan menjamin kebenaran pembahasan dalam Temuan Pemeriksaan (TP). Sedangkan pada tahap pelaporan, pengendali teknis berperan untuk : menjamin terpenuhinya unsur-unsur temuan seperti kondisi, kriteria, sebab, akibat, dan rekomendasi dalam konsep Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP); menjamin terpenuhinya tujuan dan lingkup pemeriksaan dan menjamin kebenaran pembahasan. Adapun untuk kebenaran aritmatika dan matematis termasuk dalam lingkup peran Ketua Tim.

Berdasarkan hasil penelitian Brown dan Raghunandan (1995) menyebutkan bahwa kualitas audit pada sektor publik, didasarkan pada *Quality Control Reviews* yang dilakukan oleh *Regional Inspector Generals* (RIGs) adalah lebih rendah dibandingkan dengan kualitas audit pada sektor swasta (*private sector*), didasarkan pada *Peer Review* untuk anggota dari *SEC Practice Section of the AICPA (SECPS)*. Rendahnya kualitas audit pada auditor pemerintah, menurut Brown dan Raghunandan, karena mereka dihadapkan pada *litigation risk* yang rendah.

Kualitas kerja seorang auditor berhubungan dengan seberapa baik sebuah pekerjaan diselesaikan dibandingkan dengan kriteria yang telah ditetapkan. Menurut Irahandayani (2003) kualitas kerja auditor dapat dikelompokkan menjadi

dua yaitu: berkualitas (dapat dipertanggungjawabkan) dan tidak berkualitas (tidak dapat dipertanggungjawabkan). Wooten (2003) dalam penelitiannya berpendapat bahwa salah satu indikator untuk kualitas audit adalah proses pengendalian atas pekerjaan oleh supervisor. Sedangkan Tawaf (1999) melihat dari sisi supervisi yang harus dilakukan berkesinambungan selama audit berlangsung.

Atribut-atribut yang dapat mempengaruhi kualitas audit pada sektor publik pernah dijadikan studi oleh AICPA (*American Institute Certified Public Accountant*) terhadap 93 audit pemerintah untuk mengidentifikasi atribut-atribut umum kualitas audit bantuan keuangan pemerintah pusat yang akan digunakan oleh *Federal Inspector General US* (FIG's) dalam mengevaluasi audit dan merekomendasi kualitas auditnya. Survei tersebut mengidentifikasikan 11 faktor termasuk pengalaman tim audit, keahlian, dan pelatihan, dan bagaimana memilih tim audit (Aldhizer *et al.* 1995).

Standar pemeriksaan di lingkungan pemerintahan di Indonesia, dalam hal ini pemeriksaan yang dilakukan oleh pemeriksa eksternal adalah Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN, 2007) yang diterbitkan BPK RI. Di dalam Standar Pelaksanaan Pemeriksaan Keuangan yang pertama (SPKN, 2007) menyebutkan bahwa “pekerjaan harus direncanakan dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan tenaga asisten harus disupervisi dengan semestinya”. Perencanaan yang memadai dilakukan agar audit bisa berjalan dengan efektif dan efisien. Perencanaan termasuk pengembangan strategi audit dan desain program audit untuk pelaksanaan audit. Sedangkan supervisi yang memadai sangat penting

dalam audit karena staf asisten dengan pengalaman yang terbatas seringkali yang melakukan porsi paling besar dalam program audit.

Selain perencanaan audit, standar pelaksanaan pemeriksaan keuangan juga mengharuskan adanya supervisi bila dalam audit menggunakan tenaga asisten. Tenaga asisten yang dimaksud dalam pernyataan standar ini adalah staf pemeriksaan yang harus di supervisi seperti anggota tim (SPKN, 2007). Supervisor harus yakin bahwa staf benar-benar memahami mengenai pekerjaan pemeriksaan yang harus dilakukan, mengapa pekerjaan tersebut harus dilakukan, dan apa yang diharapkan akan dicapai. Bagi staf yang berpengalaman, supervisor dapat memberikan pokok-pokok mengenai lingkup pekerjaan pemeriksaan dan menyerahkan rinciannya kepada staf tersebut. Bagi staf yang kurang berpengalaman, supervisor harus selalu memberikan pengarahan mengenai teknik menganalisis dan cara mengumpulkan data.

Data dari Biro SDM BPK RI per Desember 2014 menyebutkan bahwa masih terdapat 879 (21%) auditor pada BPK RI adalah termasuk auditor junior (pengalaman kerja sebagai auditor di BPK RI kurang dari 5 tahun). Sebagai akibat keterbatasan tenaga auditor senior, maka sebagian tim audit keuangan daerah diketuai oleh auditor junior yang masih memerlukan supervisi dalam setiap penugasan audit. Agar pemeriksaan dilapangan sesuai dengan standar diperlukan peran supervisi, dimana hal ini juga untuk menjaga kualitas audit. Supervisi yang dilaksanakan oleh personil khusus dilapangan, merupakan kunci dari keberhasilan suatu audit. Dimana, suatu audit yang dilaksanakan dengan supervisi yang buruk

akan mengakibatkan tambahan biaya jam kerja, kurangnya dokumentasi dalam kertas kerja dan kesalahpahaman (Ratliff,1993).

Dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN, 2007) yang dikeluarkan BPK RI disebutkan bahwa terdapat 4 faktor supervisi yang mencakup pemberian instruksi kepada staf, pemberian informasi mutakhir tentang masalah signifikan yang dihadapi, pelaksanaan review atas pekerjaan yang dilakukan, dan pemberian pelatihan kerja lapangan (*on the job training*) yang efektif.

Selain supervisi dan pengalaman, seorang auditor juga harus memiliki independensi dalam melakukan audit agar dapat memberikan pendapat atau kesimpulan yang apa adanya tanpa ada pengaruh dari pihak yang berkepentingan (BPKP, 1998). Pernyataan ini juga dinyatakan dalam Pernyataan standar umum kedua SPKN yang menyebutkan bahwa Dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan pemeriksaan, organisasi pemeriksa dan pemeriksa, harus bebas dalam sikap mental dan penampilan dari gangguan pribadi, ekstern, dan organisasi yang dapat mempengaruhi independensinya. Dengan pernyataan ini, auditor harus dapat bertanggung jawab untuk menjaga independensinya sehingga pendapat, simpulan, pertimbangan atau rekomendasi dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tidak memihak dan dipandang tidak memihak oleh pihak manapun

## **1.2 Rumusan Masalah**

BPK merupakan lembaga tinggi negara yang bertugas memeriksa pengelolaan keuangan negara. Produk utama yang dihasilkan BPK berupa Laporan Hasil Pemeriksaan yang memberikan opini atas laporan keuangan

pemerintah. Dalam menjalankan pemeriksaannya, kualitas dari seluruh komponen yang menunjang pemeriksaan tersebut harus dipastikan memiliki kompetensi yang sesuai agar hasil yang diberikan dapat dipertanggungjawabkan kualitasnya.

Menurut data dari Biro SDM, dalam menjalankan praktek pemeriksaan di lapangan terhadap laporan keuangan pemerintah daerah, per Desember 2014 masih terdapat 879 (21%) auditor pada BPK RI adalah termasuk auditor junior (pengalaman kerja sebagai auditor di BPK RI kurang dari 5 tahun), bahkan beberapa diantaranya dijadikan ketua tim saat pemeriksaan akibat kekurangan tenaga auditor senior. Oleh karena itu pertanyaan yang diajukan dalam penelitian ini adalah apakah pengalaman auditor BPK-RI berpengaruh terhadap kualitas pelaksanaan audit oleh BPK-RI atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah?

Di dalam Standar Pelaksanaan Pemeriksaan Keuangan yang pertama (SPKN, 2007) menyebutkan bahwa “pekerjaan harus direncanakan dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan tenaga asisten harus disupervisi dengan semestinya”. Namun proses supervisi yang selama ini sudah berlangsung di BPK secara berjenjang mulai dari anggota tim sampai dengan penanggung jawab tak luput juga dari masalah, baik masalah kesalahan penulisan, perhitungan angka bahkan sampai dengan permasalahan hukum dari pihak lain seperti yang beberapa waktu lalu terjadi di BPK RI perwakilan Jawa Tengah atas kasus Pasar Sukoharjo. Oleh karena itu pertanyaan yang diajukan dalam penelitian kali ini adalah apakah supervisi terhadap auditor auditor BPK-RI berpengaruh terhadap kualitas pelaksanaan audit oleh BPK-RI atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah?

Independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan obyektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya (Mulyadi,2011). Namun dalam prakteknya masih terjadi hal-hal yang menyimpang dari sikap independen pada diri auditor. Salah satunya yaitu adanya kasus suap pada BPK Perwakilan Jawa Barat yaitu Kepala Sub Auditorat BPK Jabar III Suharto dan Kepala Seksi Wilayah Jabar III Enang Hermawan yang terbukti menerima suap dari Pemerintah Kota Bekasi total sebesar Rp400.000.000,00 untuk memberikan opini wajar tanpa pengecualian (WTP) pada Laporan Keuangan Pemerintah Kota Bekasi ([www.detiknews.com](http://www.detiknews.com)). Oleh karena itu pertanyaan yang diajukan pada penelitian kali ini adalah apakah Independensi auditor BPK-RI berpengaruh terhadap kualitas pelaksanaan audit oleh BPK-RI atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah?

### **1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian**

#### **1.3.1 Tujuan Penelitian**

Sesuai dengan rumusan masalah, penelitian ini mempunyai tujuan untuk meneliti pengaruh dari pengalaman auditor, pelaksanaan supervisi dan independensi auditor terhadap kualitas audit atas laporan keuangan pemerintah daerah oleh BPK-RI.

#### **1.3.2 Kegunaan Penelitian**

Manfaat yang diharapkan dari adanya penelitian ini adalah sebagai berikut:

- a. Bagi penulis, dalam hal ini auditor BPK, hasil penelitian ini dapat memberikan kontribusi dalam hal perkembangan perilaku auditor terutama mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas hasil pemeriksaan, menjadikan masukan bagi auditor sektor publik tentang pentingnya pengalaman, supervisi dan independensi dalam menjalankan proses pemeriksaan. Hasil penelitian ini juga diharapkan dapat dijadikan referensi dan informasi untuk penelitian mendatang dalam hal perilaku auditor sektor publik.
- b. Bagi praktisi, memberikan kontribusi pengembangan literatur tentang akuntansi sector public di Indonesia terutama dalam bidang audit publik. Selain itu penelitian ini diharapkan dapat memberikan referensi dan mendorong dilakukannya penelitian-penelitian akuntansi sektor public.

#### **1.4 Sistematika penulisan**

Penulisan penelitian terdiri dari lima bab, yakni:

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

Bab pendahuluan diawali dengan penjelasan tentang latar belakang masalah yang menjadi pemicu munculnya permasalahan dan menggambarkan fenomena yang terjadi terkait dengan permasalahan tersebut. Dengan latar belakang masalah tersebut ditentukan rumusan masalah yang lebih spesifik sebagai bahan acuan dalam menentukan hipotesis. Dalam bab ini juga dijelaskan mengenai tujuan dan kegunaan penelitian, dan di akhir bab dijelaskan mengenai sistematika penulisan yang akan diterapkan.

## BAB II : TELAAH PUSTAKA

Bab II menjelaskan mengenai landasan teori yang menjadi dasar pemikiran penelitian ini. Merupakan landasan teori dalam mencari pembuktian dan solusi yang tepat untuk hipotesis yang akan diajukan. Sebagai acuan akan diuraikan pula penelitian terdahulu yang telah dilakukan oleh peneliti sebelumnya, yang memiliki keterkaitan dengan hipotesis yang akan diajukan. Dalam bab ini akan dijabarkan tentang kerangka pemikiran dalam penelitiandan hipotesis dari permasalahan yang diungkapkan dalam Bab I.

## BAB III : METODE PENELITIAN

Bab III menjelaskan tentang metode penelitian yang berisi variable penelitian dan definisi operasional yang digunakan dalam penelitian. Kemudian dijelaskan tentang jumlah dan karakteristik sampel yang digunakan, jenis dan sumber data yang didapatkan, serta metode pengumpulan data. Selanjutnya akan dibahas metode analisis yang digunakan untuk mengolah data yang sudah dikumpulkan dari obyek penelitian yang berupa sampel.

## BAB IV : HASIL DAN ANALISIS

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

## BAB V : PENUTUP



Bab ini berisi tentang kesimpulan yang diperoleh dari hasil penelitian. Selain itu, penulis juga akan menguraikan kekurangan dan keterbatasan yang dijumpai dalam penelitian serta saransaran bagi penelitian lainnya

## **BAB II**

### **TELAAH PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu**

##### **2.1.1 Landasan Teori**

###### **2.1.1.1 Teori Harapan**

Teori harapan memprediksi bahwa karyawan akan mengeluarkan tingkat usaha yang tinggi apabila mereka merasa bahwa ada hubungan yang kuat antara usaha dan kinerja, kinerja dan penghargaan, serta penghargaan dan pemenuhan tujuan-tujuan pribadi. Setiap hubungan ini akan dipengaruhi oleh faktor-faktor tertentu. Supaya usaha menghasilkan kinerja yang baik, individu harus mempunyai kemampuan yang dibutuhkan untuk bekerja, dan sistem penilaian kinerja yang mengukur kinerja individu tersebut harus dipandang adil dan objektif. Hubungan kinerja-penghargaan akan menjadi kuat bila individu merasa bahwa yang diberi penghargaan adalah kinerja (bukannya senioritas, alasan pribadi, atau kinerja lainnya). Hubungan terakhir dalam teori harapan adalah hubungan penghargaan – tujuan. Motivasi akan tinggi sampai tingkat di mana penghargaan yang diterima seorang individu atas kinerja yang tinggi memenuhi kebutuhan-kebutuhan dominan yang konsisten dengan tujuan-tujuan individual (Robbins, 2008).

Konsistensi dengan teori harapan, usaha harus ditingkatkan ketika karyawan melihat bahwa penghargaan diberikan berdasarkan kriteria kinerja.

Kinerja karyawan adalah sebuah fungsi ( $f$ ) dari interaksi kemampuan ( $A$ ) dan motivasi ( $M$ ); yaitu  $\text{kinerja} = f(A \times M)$ . apabila salah satu dari keduanya tidak memadai, kinerja akan dipengaruhi secara negatif. Jadi, selain motivasi, kemampuan (berupa kecerdasan dan keterampilan) seorang individu harus dipertimbangkan ketika menjelaskan dan memprediksi kinerja karyawan dengan akurat. Tetapi, ternyata masih ada satu factor lagi. Faktor itu adalah peluang untuk bekerja (opportunity to perform,  $O$ ), sehingga terbentuk fungsi  $\text{kinerja} = f(A \times M \times O)$ . Meskipun seorang individu bersedia dan mampu, mungkin ada rintangan-rintangan yang menghalangi kinerja (Robbins,2008).

#### **2.1.1.2 Pengalaman Auditor**

Menurut Bouwman dan Bradley (1997) pengalaman merupakan lamanya waktu dalam bekerja di bidangnya. Manfaat pengukuran pengalaman didasarkan pada asumsi bahwa dengan mengerjakan suatu tugas berulang kali, maka akan memberikan kesempatan mengerjakannya dengan lebih baik. Pengalaman yang bersifat umum sepertinya lamanya bekerja di suatu perusahaan tidak menjamin telah memiliki pengalaman yang khusus terhadap tugas-tugas tertentu. Karena yang utama adalah berkaitan dengan pengalaman dalam menjalankan tugas khusus (*task-specific experience*), bukan dalam arti pengalaman secara umum.

Carpenter et al. (2002) mendefinisikan pengalaman sebagai praktek atau pelatihan feedback. Pengalaman dengan suatu kejadian membuat kejadian tersebut tersedia di dalam memori. Kemungkinan penilaian oleh seseorang bahwa kecurangan yang dilakukan seharusnya secara langsung berkaitan dengan apakah individu tersebut dengan mudah mengingat kembali contoh-contoh kecurangan

dalam lingkungannya. Auditor dalam lingkungan audit normal jarang menghadapi kecurangan. Hal ini mengakibatkan auditor menilai kemungkinan kecurangan yang ada lebih kecil dari pada auditor magang yang memiliki pengalaman (dalam hal ini berarti praktek atau pelatihan dengan feedback) kecurangan. Auditor magang yang memiliki praktek atau pelatihan dan feedback dalam kecurangan lebih mudah mengingat contoh kecurangan dalam pikirannya dan akan menilai kemungkinan kecurangan lebih tinggi dari pada auditor yang pengalaman (diukur dalam tahun atau lamanya bekerja) audit laporan keuangan. Payne dan Ramsay (2005) mendefinisikan pengalaman dengan lamanya bekerja, yang ditunjukkan dengan level staf auditor dan senior auditor.

Penelitian diatas menunjukkan betapa pentingnya faktor pengalaman seorang auditor dalam menjalankan suatu audit. Hal ini sesuai dengan apa yang dinyatakan oleh Gramling (2010) bahwa suatu audit akan bertambah nilainya jika auditor ; berpengalaman untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti dalam hal kewajaran laporan keuangan, independen manajemen dan pihak ketiga lainnya, serta memiliki banyak pengetahuan tentang resiko-resiko perusahaan dan standar-standar pelaporan keuangan.

Sama seperti standar audit lain baik untuk sektor swasta maupun standar di negara lain, Standar Pemeriksaan Akuntan Publik (SPAP,2001) sendiri mengatur mengenai auditor yang akan melakukan/melaksanakan audit dalam standar umum pertamanya, yang berbunyi : "Audit harus dilakukan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor" (SPAP; SA Seksi 210:01). Pencapaian keahlian tersebut dimulai dengan pendidikan formal

yang diperluas dengan pengalaman-pengalaman selanjutnya dalam praktek audit. Untuk memenuhi persyaratan sebagai seorang profesional, auditor harus menjalani pelatihan teknis yang cukup. Pelatihan ini harus secara memadai mencakup aspek teknis maupun pendidikan umum. (SPAP; SA Seksi 210:03). Pendidikan formal dan pengalaman profesional auditor independen akan melengkapi satu sama lain.

Arens (2010) menginterpretasikan standar umum pertama *Generally Accepted Auditing Standards (GAAS)* yang berbunyi kurang lebih sama, sebagai auditor harus memiliki pendidikan formal akuntansi dan auditing, pengalaman praktek audit yang cukup serta pendidikan profesi yang berkelanjutan. Bahkan kasus yang ada diperadilan belakangan ini secara jelas menunjukkan bahwa auditor harus berkualifikasi secara teknis dan berpengalaman dalam dunia industri klien yang diaudit.

Di negara Amerika sendiri, AICPA sejak tahun 2000 telah mensyaratkan bahwa seseorang yang akan menjadi *Certified Public Accountant (CPA)* atau akuntan publik bersertifikat telah memiliki pendidikan dibidang akuntansi dengan jumlah kredit minimal 150 SKS. Bahkan dibeberapa negara bagiannya mensyaratkan CPA untuk mempunyai pengalaman tertentu, biasanya satu atau dua tahun praktik pengalaman kerja dengan kantor akuntan (Guy, 2002).

Tidak berbeda jauh dari SPAP, Stándar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN,2007) juga meletakkan pengetahuan, keahlian dan pengalaman sebagai stándar umum pertama, yang menyebutkan : “Pemeriksa secara kolektif harus

memiliki kecakapan profesional yang memadai untuk melaksanakan tugas pemeriksaan”.

Sementara itu dalam Standar Akuntansi dijelaskan bahwa terdapat beberapa faktor yang berpengaruh pada pengalaman yaitu :

**a) Faktor Pendidikan Formal**

Auditor tidak dapat memenuhi persyaratan keahlian jika ia tidak memiliki pendidikan serta pengalaman yang memadai dibidang auditing (SA Seksi 210:02).

**b) Faktor Pengalaman dalam Praktik Audit**

Pencapaian keahlian auditor diperluas melalui pengalaman-pengalaman dalam praktik audit. Asisten junior harus memperoleh pengalaman profesionalnya dengan supervisi yang memadai dan review atas pekerjaannya dari atasan yang lebih berpengalaman (SA Seksi 210:03).

**c) Faktor Pelatihan Teknis**

Guna memenuhi persyaratan sebagai seorang profesional, auditor harus menjalani pelatihan teknis yang cukup. Pelatihan teknis ini harus mencakup aspek teknis maupun pendidikan umum (SA Seksi 210:03). Wawancara yang dilakukan Meier dan Fuglister (1992) terhadap auditor dan klien, menunjukkan bahwa klien dan auditor setuju bahwa pelatihan dan supervisi akan meningkatkan kualitas audit.

Selain itu sesuai dengan SPAP (2011) disebutkan dalam melaksanakan audit untuk sampai pada suatu pernyataan pendapat, auditor harus senantiasa bertindak sebagai ahli dalam bidang akuntansi dan bidang auditing. Pencapaian

keahlian tersebut dimulai dengan pendidikan formalnya, yang diperluas melalui pengalaman-pengalaman selanjutnya dalam praktik audit. Dimana standar tersebut menempatkan tanggung jawab pada auditor untuk memenuhi persyaratan pelatihan serta keahlian melalui pendidikan dan pengalaman khusus dalam bidang audit. Auditor selain harus memiliki pendidikan auditing formal, mereka juga harus peduli dengan perkembangan baru dalam bidang akuntansi, auditing dan bisnis serta harus menerapkan pernyataan otoritatif baru dibidang akuntansi dan auditing begitu dikeluarkan (Guy,2002).

### **2.1.1.3 Supervisi**

Berdasarkan Kamus Umum Bahasa Indonesia (1994), kata supervisi berasal dari bahasa Inggris yang berarti pengawasan dan pemeriksaan tertinggi. SPKN (2007) menyebutkan bahwa supervisi mencakup pengarahan kegiatan pemeriksa dan pihak lain (seperti tenaga ahli yang terlibat dalam pemeriksaan) agar tujuan pemeriksaan dapat dicapai. Supervisor harus yakin bahwa staf benar-benar memahami mengenai pekerjaan pemeriksaan yang harus dilakukan, mengapa pekerjaan tersebut harus dilakukan, dan apa yang diharapkan akan dicapai. Bagi staf yang berpengalaman, supervisor cukup memberikan pokok-pokok mengenai lingkup pekerjaan pemeriksaan dan menyerahkan rinciannya kepada staf tersebut. Bagi staf yang kurang berpengalaman, supervisor harus memberikan pengarahan yang lebih, terutama mengenai teknik menganalisis dan cara mengumpulkan data. Supervisi menjadi hal yang penting dalam audit karena porsi terbesar dalam pekerjaan lapangan dilaksanakan oleh anggota tim yang masih sedikit pengalamannya (Arens, 2010). Auditor baru, atau yang memiliki

pengalaman terbatas, belum mendapat pelatihan teknis dan memiliki keahlian dibanding auditor yang berpengalaman. Untuk menutupi kekurangan pengalaman ini, standar pekerjaan lapangan yang pertama mengharuskan adanya supervisi terhadap setiap asisten audit (Guy,2002).

Dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN,2007) pada Pernyataan Standar Pemeriksaan (PSP) No. 2 Standar Pelaksanaan Pemeriksaan Keuangan yang diterbitkan BPK RI memberlakukan standar pekerjaan lapangan SPAP dari IAI. Standar Pekerjaan Lapangan yang pertama berbunyi ; “Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya”. Supervisi mencakup pengarahan usaha asisten yang terkait dalam pencapaian tujuan audit dan penentuan apakah tujuan tersebut tercapai. Unsur supervisi adalah memberikan instruksi kepada asisten, tetap menjaga penyampaian informasi masalah-masalah penting yang dijumpai dalam audit, mereview pekerjaan yang dilaksanakan dan menyelesaikan perbedaan pendapat diantara staf audit.

Sementara itu di dalam PSP No. 4 standar pelaksanaan pemeriksaan kinerja kedua dalam SPKN menyebutkan bahwa staf harus disupervisi dengan baik. Unsur supervisi mencakup: pemberian instruksi kepada staf, pemberian informasi mutakhir sebagai masalah signifikan yang dihadapi, pelaksanaan review atas pekerjaan yang dilakukan, dan pemberian pelatihan kerja lapangan (*on the job training*) yang efektif. Pemberian pelatihan kerja lapangan yang efektif disini dimaksudkan adalah pelatihan yang diberikan dalam hubungannya dengan pekerjaan audit, yang diselenggarakan di unit kerja atau seksi masing-masing



diluar penugasan audit, dengan pengarahan dari supervisor atau di lingkungan internal BPK disebut Pengendali Teknis, dalam hal ini atasan langsung auditor yaitu Kepala Seksinya (Pejabat Eselon IV) atau Kepala Sub Auditorat (Pejabat Eselon III). Pekerjaan yang diberikan antara lain seperti analisa dokumen dari entitas atau auditee yang berada dibawah Seksi tersebut. Sehingga dengan arahan yang diberikan supervisor, diharapkan pada saat pelaksanaan pekerjaan lapangan audit laporan keuangan yang sebenarnya, auditor yang bersangkutan telah semakin tajam kemampuan analisisnya.

Sesuai dengan Panduan Manajemen Pemeriksaan (PMP) BPK (2008) peran Pengendali Teknis adalah menjamin terpenuhinya tujuan dan lingkup pemeriksaan; menjamin terpenuhinya pelaksanaan Program Pemeriksaan (P2); dan menjamin kebenaran pembahasan dalam Temuan Pemeriksaan (TP).

#### **2.1.1.4 Independensi**

Independensi menurut Arens (2010) dapat diartikan mengambil sudut pandang yang tidak bias. Auditor tidak hanya harus independen dalam fakta, tetapi juga harus independen dalam penampilan. Independensi dalam fakta (*independence in fact*) ada bila auditor benar-benar mampu mempertahankan sikap yang tidak bias sepanjang audit, sedangkan independensi dalam penampilan (*independent in appearance*) adalah hasil dari interpretasi lain atas independensi ini. Sedangkan independensi menurut Mulyadi (2011) dapat diartikan sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif

tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

Mulyadi (2011) menyebutkan dalam kenyataannya auditor seringkali menemui kesulitan dalam mempertahankan sikap mental independen. Keadaan yang seringkali mengganggu sikap mental independen auditor adalah sebagai berikut :

1. Sebagai seorang yang melaksanakan audit secara independen, auditor dibayar oleh kliennya atas jasanya tersebut.
2. Sebagai penjual jasa seringkali auditor mempunyai kecenderungan untuk memuaskan keinginan kliennya.
3. Mempertahankan sikap mental independen seringkali dapat menyebabkan lepasnya klien.

Penelitian mengenai independensi sudah cukup banyak dilakukan baik itu dalam negeri maupun luar negeri. Dalam penelitian Elfarini (2007) disebutkan ada 3 faktor yang mempengaruhi independensi akuntan publik, yaitu: (1) Ikatan keuangan dan hubungan usaha dengan klien, (2) Pemberian jasa lain selain jasa audit kepada klien, dan (3) Lamanya hubungan antara akuntan publik dengan klien.

Menurut Messier (2005), independensi merupakan suatu istilah yang sering digunakan oleh profesi auditor. Independensi menghindarkan hubungan yang mungkin mengganggu obyektivitas auditor. Harhinto (2004) menyebutkan independensi auditor independen mencakup dua aspek, yaitu :

- a. Independensi sikap mental berarti adanya kejujuran dalam diri akuntan dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif, tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.
- b. Independensi penampilan berarti adanya kesan masyarakat bahwa auditor independen bertindak bebas atau independen, sehingga auditor harus menghindari keadaan yang dapat menyebabkan masyarakat meragukan kebebasannya.

Hasil penelitian oleh Tjun Tjun et al (2012) dengan mengukur independensinya menggunakan 4 faktor, yaitu: (1) Hubungan dengan klien, (2) Tekanan dari klien, (3) Telaah dari rekan auditor dan (4) Pemberian jasa non audit. Hasil dari penelitiannya bahwa hubungan dengan klien, tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor dan pemberian jasa non audit tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.

#### **2.1.1.5 Kualitas Audit**

Kualitas audit menurut pengertian umum adalah *“the degree of excellence”* atau *“a relative measure of goodness”*, yaitu merupakan ukuran /tingkat dari suatu yang dianggap sempurna yang sifatnya relatif. Kualitas juga didefinisikan sebagai totalitas dari ciri dan sifat dari suatu produk atau jasa yang mempunyai kemampuan untuk memuaskan kebutuhan pemakai pada waktu yang tepat dengan harga yang pantas (Prof. Kaoru Ishikawa dalam Amin Widjaya Tunggal, 2000:92).

Sementara itu *Supreme Audit Institution* (SAI) Eropa mendefinisikan kualitas audit sebagai: “*Quality is the degree to which a set of inherent characteristics of an audit fulfils requirements*”. Kualitas audit merupakan suatu tingkatan tertentu dimana sekumpulan ciri khas audit dapat memenuhi apa yang diharapkan dari audit tersebut. Ciri khas dari suatu audit meliputi:

- a) *Significance*, seberapa pentingkah auditee yang di periksa, dimana hal ini dapat dilihat dari beberapa dimensi seperti ukuran assetnya atau seberapa besar pengaruh dari kinerja auditee ke masyarakat.
- b) *Reliability*, apakah temuan dan kesimpulan audit benar-benar merupakan cerminan dari kondisi yang sebenarnya terjadi? atau apakah semua asersi dalam laporan audit telah didukung oleh data yang dikumpulkan selama proses audit?
- c) *Objectivity*, apakah audit telah dilaksanakan dengan tidak memihak, secara adil tanpa tujuan tertentu? Auditor harus membuat pernyataan atau opininya berdasarkan fakta dan analisa.
- d) *Scope*, apakah perencanaan audit telah cukup memenuhi semua unsur yang diperlukan untuk keberhasilan audit?
- e) *Timeliness*, apakah laporan audit diselesaikan tepat waktu? Baik terhadap batas waktu yang diberikan maupun terhadap waktu digunakannya laporan adit untuk mengambil keputusan.
- f) *Clarity*, apakah laporan audit telah dengan jelas dan ringkas dalam menyampaikan hasil audit? Biasanya terlihat dengan lingkup, temuan dan

rekomendasi audit yang diberikan dapat dengan mudah dimengerti oleh pembacanya.

- g) *Efficiency*, apakah auditor yang ditugaskan telah sesuai dengan signifikansi dan kompleksitas audit yang dilaksanakan.
- h) *Effectiveness*, apakah temuan, kesimpulan dan rekomendasi audit telah ditanggapi oleh auditee, pemerintah ataupun parlemen.

Tidak seperti kualitas barang, kualitas jasa agak sulit untuk digambarkan dan diukur secara objektif dengan indikator tertentu. Hal ini terbukti dari banyaknya penelitian yang menggunakan dimensi kualitas jasa yang berbeda-beda. Walaupun demikian, penelitian terhadap kualitas jasa menjadi penting mengingat semakin meningkatnya tuntutan konsumen terhadap kualitas jasa yang mereka beli (Budi Rofelawaty, 2001).

Dalam sektor publik, *Government Accountability Office (GAO)* mendefinisikan kualitas audit sebagai ketaatan terhadap standar profesi dan ikatan kontrak selama melaksanakan audit (Lowenshon et al, 2005) sedangkan menurut Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara nomor PER/05/M.PAN/03/2008, pengukuran kualitas audit atas laporan keuangan, khususnya yang dilakukan oleh APIP, wajib menggunakan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN).

### **2.1.2 Penelitian terdahulu**

Berikut adalah beberapa penelitian terdahulu yang relevan dan menjadi acuan pada penelitian ini. Pada penelitian Nurchasanah dan Rahmanti (2003), mencoba meneliti faktor-faktor yang menentukan kualitas audit dengan variabel

independent penelitian terdiri dari : pengalaman auditor, memahami industri klien, respon atas kebutuhan klien, taat pada standar umum, keterlibatan pimpinan KAP, independensi anggota tim, komunikasi tim audit dan manajemen klien. Adapun hasil penelitian menunjukkan bahwa hanya pengalaman auditor (kompetensi) dan keterlibatan pimpinan KAP yang berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

M. Nizarul Alim, Trisni Hapsari dan Liliek Purwanti (2007), “Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi”, dimana keahlian dan independensi sebagai variabel bebas, kualitas audit sebagai variabel terikat dan etika auditor sebagai variabel moderasi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi dan independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Interaksi independensi dan etika auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Nurul Dwi Aryuni (2008), melakukan penelitian tentang pengaruh Pendidikan, Pelatihan, dan Pengalaman Auditor terhadap Kualitas Audit atas Sistem Informasi Berbasis Komputer. Variabel independen yang digunakan adalah pendidikan, pelatihan dan pengalaman. Dalam penelitian ini menunjukkan bahwa pendidikan dan pelatihan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, namun pengalaman berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap kualitas audit atas sistem informasi berbasis komputer.

Susiana dan Arleen (2008) melakukan penelitian tentang Analisis Pengaruh Independensi, Mekanisme *Corporate Governance*, dan Kualitas Audit terhadap Integritas Laporan Keuangan. Pada penelitian kali ini menunjukkan

bahwa Independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap integritas laporan keuangan.

Nadirsyah dan Safri (2013) melakukan penelitian tentang pengaruh tindakan supervisi terhadap kualitas hasil kerja auditor. Dalam penelitian ini tindakan supervisi merupakan variabel independen dengan ditambahkan tekanan pengaruh sosial sebagai variabel moderating. Penelitian ini dilakukan pada auditor BPK kantor perwakilan Aceh. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tindakan supervisi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas hasil kerja auditor.

**Tabel 2.1**

**Ringkasan Hasil Penelitian Terdahulu**

<b>No</b>	<b>Judul, Penelitian (Tahun)</b>	<b>Variabel Penelitian</b>	<b>Hasil Penelitian</b>
1	Nurhasanah dan Rahmanti (2003)	<b>Independen:</b> pengalaman auditor, memahami industri klien, respon atas kebutuhan klien, taat pada standar umum, keterlibatan pimpinan KAP, independensi anggota tim, komunikasi tim audit dan manajemen klien  <b>Dependen:</b> Kualitas Audit	pengalaman auditor (kompetensi) dan keterlibatan pimpinan KAP yang berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
2.	M. Nizarul Alim, Trisni Hapsari dan Liliek Purwanti (2007)	<b>Independen:</b> Kompetensi dan Independensi <b>Dependen:</b> Kualitas Audit	Kompetensi dan independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Interaksi independensi dan etika auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

3.	Nurul Dwi Aryuni (2008)	<b>Independen:</b> Pendidikan, Pelatihan, dan Pengalaman Auditor <b>Dependen:</b> Kualitas Audit atas Sistem Informasi Berbasis Komputer	Pendidikan dan pelatihan berpengaruh terhadap kualitas audit, namun pengalaman berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap kualitas audit atas sistem informasi berbasis komputer.
4.	Susiana dan Arleen Herawati (2008)	<b>Independen:</b> Independensi, Mekanisme <i>Corporate Governance</i> , dan Kualitas Audit <b>Dependen:</b> Integritas Laporan Keuangan	Independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap integritas laporan keuangan.
5.	Nadirsyah dan Safri A. Razaq, 2013.	<b>Independen:</b> supervisi audit <b>Dependen:</b> kualitas hasil kerja auditor	Supervisi berpengaruh secara positif terhadap kualitas hasil kerja auditor. Supervisi berpengaruh secara positif terhadap kualitas hasil kerja auditor. Interaksi antara supervisi dengan tekanan pengaruh sosial berpengaruh positif terhadap kualitas hasil kerja auditor.

Sumber : Berbagai literatur pendukung penelitian

### 2.1.3 Kerangka Pemikiran

Penelitian ini menggunakan tiga variabel independen yaitu pengalaman auditor, supervisi dan independensi serta satu variabel dependen yaitu kualitas audit. Menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN, 2007), Hasil Pemeriksaan BPK yang berkualitas haruslah memberikan nilai tambah yang

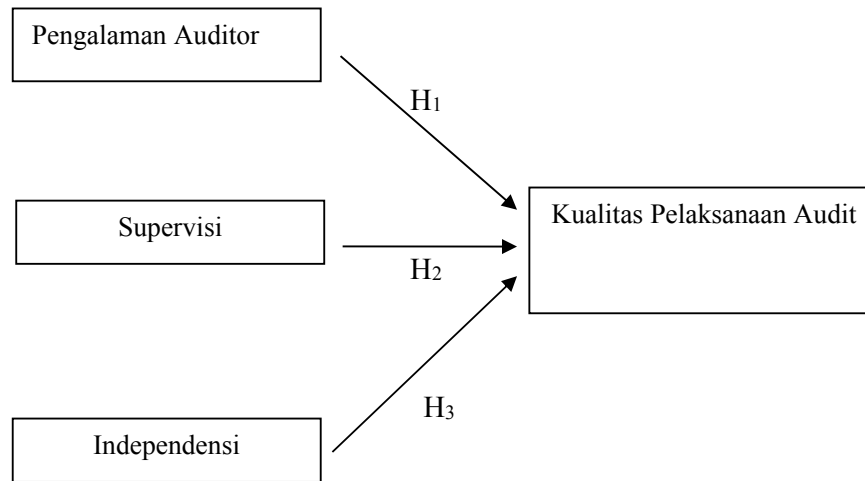


positif bagi pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara/daerah dimana pada akhirnya diharapkan akan berdampak pada peningkatan kesejahteraan hidup masyarakat Indonesia seluruhnya. Nilai tambah yang positif bagi pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara/daerah terlihat dengan adanya peningkatan jumlah pemerintah daerah yang memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian dan penurunan opini Tidak Memberikan Pendapat seperti terlihat dalam Laporan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2014 BPK RI.

Untuk mendapatkan hasil pemeriksaan yang berkualitas, auditor harus merancang pemeriksaan untuk mendeteksi terjadinya penyimpangan dari ketentuan peraturan perundang-undangan, kecurangan (*fraud*), serta ketidakpatutan (*abuse*). Pelaksanaan tugas audit akan dapat dilakukan dengan baik apabila auditor mempunyai keahlian mengenai audit dan menguasai masalah-masalah yang diaudit.

Selain perencanaan audit, standar pelaksanaan pemeriksaan keuangan juga mengharuskan adanya supervisi bila dalam audit menggunakan tenaga asisten, dalam hal ini anggota tim. Sebab masih terdapat banyaknya auditor junior dengan masa kerja kurang dari 5 tahun, sehingga sebagian tim audit keuangan daerah diketuai oleh auditor junior yang masih memerlukan supervisi dalam setiap penugasan audit. Selain itu auditor harus dapat bertanggung jawab untuk menjaga independensinya sehingga pendapat, simpulan, pertimbangan atau rekomendasi dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tidak memihak dan dipandang tidak memihak oleh pihak manapun.

Berdasarkan uraian di atas, maka model penelitian yang akan dikembangkan oleh peneliti adalah sebagai berikut:



Sumber : Dikembangkan oleh peneliti, 2015

## 2.3 Perumusan Hipotesis

### 2.3.1 Pengaruh pengalaman auditor terhadap kualitas audit

Pengalaman merupakan salah satu unsur pemenuhan kompetensi auditor, selain unsur pendidikan umum dan pelatihan teknis. Pengalaman yang cukup bagi seorang auditor akan menentukan terpenuhinya pelaksanaan audit yang objektif, cermat dan seksama. Kualitas audit merupakan segala kemungkinan (*probability*) dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan.

Pengalaman diukur dari seberapa sering seorang auditor terlibat atau menerima peran dalam pelaksanaan atau penugasan audit. Hernadianto (2002) mengatakan bahwa seseorang auditor menjadi ahli terutama diperoleh melalui pelatihan dan pengalaman. Seorang auditor yang lebih berpengalaman akan memiliki skema yang lebih baik dalam mendefinisikan kekeliruan-kekeliruan daripada auditor yang kurang berpengalaman. Pernyataan tersebut didukung dengan hasil penelitian Behn *et al* (2002) yang menyebutkan ada 6 atribut kualitas audit (dari 12 atribut) yang berpengaruh secara signifikan terhadap kepuasan klien, yaitu : pengalaman melakukan audit, memahami industri klien, responsif atas kebutuhan klien, taat pada standar umum, keterlibatan pimpinan KAP, dan keterlibatan komite audit.

Auditor akan mengeluarkan seluruh kemampuan terbaiknya yang didapatkan dari pengalaman yang telah dimiliki melalui tugas-tugas audit yang telah dilaksanakan untuk mendapatkan hasil kinerja yang baik. Semakin berpengalaman seorang auditor diharapkan bahwa akan semakin tinggi kinerja yang dihasilkan sehingga kualitas audit yang baik dapat tercapai.

Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan bahwa pengalaman melakukan audit merupakan faktor yang penting yang harus dimiliki oleh auditor. Hal ini terbukti dengan tingkat kesalahan yang dibuat oleh auditor yang tidak berpengalaman lebih banyak daripada auditor berpengalaman, sehingga berdampak signifikan terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Berdasarkan uraian tersebut, diajukan hipotesis penelitian sebagai berikut:

**H<sub>1</sub> : Pengalaman auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit**

### 2.3.2 Pengaruh supervisi terhadap kualitas audit

Standar pekerjaan lapangan yang kedua SPAP menyatakan bahwa jika pekerjaan menggunakan asisten maka harus disupervisi dengan semestinya. Dalam suatu penugasan, satu tim audit, biasanya terdiri dari auditor junior, auditor senior, manajer dan partner. Tim audit ini dipandang sebagai faktor yang lebih menentukan kualitas audit (Wooten,2003). Kerjasama yang baik antar anggota tim, profesionalisme, persistensi, skeptisisme, proses kendali mutu yang kuat, pengalaman dengan klien, dan pengalaman industri yang baik akan menghasilkan tim audit yang berkualitas tinggi. Selain itu, adanya perhatian dari partner dan manajer pada penugasan ditemukan memiliki kaitan dengan kualitas audit.

Penelitian mengenai supervisi antara lain dilakukan oleh Gupta, et al (1999) yang membuktikan adanya pengaruh signifikan praktek supervisi terhadap kualitas audit. Selanjutnya Meier dan Fuglister (1992) menyatakan bahwa kegiatan supervisi dapat menjaga konsentrasi auditor pada bagian-bagian yang memiliki resiko tinggi dan supervisi dibutuhkan untuk meyakini bahwa pos-pos telah diuji dengan benar dan terdokumentasi dengan baik. Penelitian Malone dan Robert (1996) menunjukkan bahwa faktor ketatnya pengendalian kualitas dan prosedur review KKP serta sanksi terhadap kejadian RAQ (*Reduce Audit Quality behaviours*) secara signifikan berhubungan terbalik dengan adanya RAQ *behaviours*.

Pernyataan di atas mendukung apa yang dikemukakan Arens *et al.* (2010), bahwa tindakan supervisi melalui revidasi yang memadai terhadap kertas kerja dapat

digunakan untuk mengevaluasi lingkup audit. Selain itu revidor dimaksud akan memperjelas temuan audit, dan dasar-dasar yang digunakan untuk memberikan simpulan atas dari hasil audit.

Proses supervisi terhadap hasil audit merupakan salah satu cara yang dilakukan organisasi untuk mendapatkan kualitas audit yang baik. Dengan semakin baiknya kualitas audit yang diberikan maka tujuan organisasi akan tercapai. Berdasarkan uraian tersebut, diajukan hipotesis penelitian sebagai berikut:

**H<sub>2</sub> : Supervisi berpengaruh positif terhadap kualitas audit**

### **2.3.3 Pengaruh independensi terhadap kualitas audit**

Independensi merupakan sikap auditor yang tidak memihak, tidak mempunyai kepentingan pribadi, dan tidak mudah dipengaruhi oleh pihak-pihak yang berkepentingan dalam memberikan pendapat atau simpulan, sehingga dengan demikian pendapat atau simpulan yang diberikan tersebut berdasarkan integritas dan objektivitas yang tinggi. Menurut Supriyono (2008), independensi merupakan sikap bebas dari bujukan, pengaruh, atau pengendalian pihak yang diperiksa.

Independensi auditor merupakan salah satu faktor yang penting untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Karena jika auditor kehilangan independensinya, maka laporan audit yang dihasilkan tidak sesuai dengan kenyataan yang ada sehingga tidak dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan (Supriyono, 2008). Dari penelitian yang dilakukan Harhinto (2004)

diketahui bahwa besarnya tekanan dari klien dan lamanya hubungan dengan klien (*audit tenure*) berhubungan negatif dengan kualitas audit.

Independensi perlu dijaga, sebab salah satu indikator kinerja auditor dinilai dari sikap tersebut. Dalam rumus teori harapan, independensi merupakan sebuah peluang untuk dimanfaatkan. Semakin independen seorang auditor, maka diharapkan semakin baik kualitas audit yang dihasilkan. Dengan demikian, dapat dikemukakan hipotesis sebagai berikut:

**H<sub>3</sub> : Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit**

## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

#### **3.1 Variabel Penelitian Dan Definisi Operasional**

Penelitian dilakukan pada beberapa kantor perwakilan BPK-RI. Objek penelitian ini adalah pengalaman auditor dan supervisi serta pengaruhnya terhadap kualitas pelaksanaan audit atas laporan keuangan pemerintah daerah. Subjek penelitian adalah auditor yang menjadi ketua tim pemeriksaan Laporan Keuangan daerah di beberapa kantor perwakilan BPK-RI.

Sesuai dengan paradigma pada kerangka pemikiran, penelitian ini terdiri dari lima variabel penelitian. Variabel penelitian tersebut terdiri dari tiga variabel independen (variabel bebas) yaitu pengalaman auditor, supervisi dan independensi, satu variabel kontrol yaitu opini laporan keuangan tahun lalu, satu variabel dependen (terikat) yaitu kualitas audit

##### **3.1.1 Variabel dependen**

Variabel dependen atau variabel terikat adalah variabel yang dijelaskan atau dipengaruhi oleh variabel independen atau variabel bebas (Sekaran, 2006). Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah kualitas audit. Kualitas Audit dalam penelitian ini didefinisikan sebagai suatu kondisi terpenuhinya pelaksanaan audit yang diharapkan sesuai dengan standar ataupun peraturan yang berlaku seperti; ketepatan waktu perencanaan, ketepatan waktu pelaksanaan, ketepatan waktu pelaporan, kepatuhan pada standar audit; dan kepatuhan terhadap ketentuan prosedur kerja organisasi.

Variabel ini diukur dengan memberikan 10 pertanyaan berdasarkan penelitian Ruslan (2009) yang diajukan kepada responden. Pertanyaan tersebut terkait dengan instrumen-instrumen yang ada pada kualitas audit. Variabel ini diukur dengan skala likert yang menunjukkan tingkat persetujuan responden terhadap pertanyaan dalam kuesioner dengan rentang skala 1 : Sangat Tidak Setuju, 2: Tidak Setuju, 3: Netral, 4: Setuju, 5: Sangat Setuju.

### **3.1.2 Variabel Independen**

Variabel independen atau disebut juga variabel bebas adalah variabel yang mempengaruhi variabel dependen (terikat). Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah pengalaman, supervisi dan independensi.

#### **3.1.2.1 Pengalaman**

Pengalaman auditor dalam penelitian ini sebagai variabel independen pertama ( $X_1$ ). Pengalaman auditor pada penelitian kali ini adalah pengalaman auditor dalam melakukan *general audit*. Terdapat dua dimensi yang digunakan untuk mengukur variabel pengalaman audit yaitu : dimensi jangka waktu menekuni bidang audit (lamanya bekerja) dan dimensi banyaknya penugasan audit/temuan kasus yang pernah ditangani. Instrumen pengukuran variabel ini menggunakan instrumen pengukuran variabel yang digunakan oleh Ida Suraida (2003). Responden diminta untuk menjawab seberapa lama telah menjadi auditor dan seberapa sering telah melaksanakan penugasan audit. Masing-masing item pertanyaan tersebut diukur menggunakan skala likert 5, di mana poin 1 diberikan untuk jawaban dengan pengalaman paling lama dan seterusnya poin 5 diberikan untuk jawaban dengan pengalaman paling minimal.



### 3.1.2.2 Supervisi

Supervisi dalam penelitian ini sebagai variabel independen kedua ( $X_2$ ) didefinisikan sebagai tindakan untuk mengendalikan tim pemeriksa agar secara teknis pemeriksaan dilakukan sesuai dengan program pemeriksaan. Supervisi yaitu tindakan untuk mengendalikan tim pemeriksa agar secara teknis pemeriksaan dilakukan sesuai dengan program pemeriksaan. Pengukuran variabel ini berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Ruslan (2009) yang mengacu pada faktor supervisi dalam SPKN (BPK, 2007) yaitu pemberian instruksi kepada staf, pemberian informasi mutakhir sebagai masalah signifikan yang dihadapi, pelaksanaan review atas pekerjaan yang dilakukan, dan pemberian pelatihan kerja lapangan (*on the job training*) yang efektif.

Variabel ini diukur dengan memberikan 10 pertanyaan yang digunakan oleh Ruslan (2009) yang diajukan kepada responden. Pertanyaan tersebut terkait dengan instrumen-instrumen yang ada pada supervisi, yaitu pemberian instruksi kepada staf, pemberian informasi mutakhir tentang masalah signifikan yang dihadapi, pelaksanaan review atas pekerjaan yang dilakukan dan pemberian pelatihan kerja lapangan (*on the job training*) yang efektif. Variabel ini diukur dengan skala likert yang menunjukkan tingkat persetujuan responden terhadap pertanyaan dalam kuesioner dengan rentang skala 1 : Sangat Tidak Setuju, 2: Tidak Setuju, 3: Netral, 4: Setuju, 5: Sangat Setuju.

### 3.1.2.3 Independensi

Independensi dalam penelitian ini sebagai variabel independen ketiga ( $X_3$ ), Independensi dalam pengauditan merupakan penggunaan cara pandang yang

tidak bias dalam pelaksanaan pengujian audit, evaluasi hasil pengujian tersebut, dan pelaporan hasil temuan audit. Independensi auditor diukur dengan menggunakan delapan item pernyataan yang menggambarkan tingkat persepsi auditor terhadap bagaimana keleluasaan yang dimilikinya untuk melakukan audit, bebas baik dari gangguan pribadi maupun gangguan ekstern. Instrumen yang digunakan untuk mengukur independensi ini diadopsi dari penelitian Harhinto (2004) dengan beberapa modifikasi berdasarkan SPKN.

Variabel ini diukur dengan memberikan pertanyaan pada responden dan diminta menjawab tentang bagaimana persepsi mereka, memilih di antara lima jawaban mulai dari sangat setuju sampai ke jawaban sangat tidak setuju. Masing-masing item pernyataan tersebut kemudian diukur dengan menggunakan Skala Likert 5 poin, di mana poin 1 diberikan untuk jawaban yang berarti independensi paling rendah, dan seterusnya poin 5 diberikan untuk jawaban yang berarti independensi paling tinggi.

### **3.2 Populasi dan Sampel**

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri dari obyek atau subyek yang mempunyai kuantitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2003). Populasi dalam penelitian ini adalah hanya untuk tim yang melaksanakan audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Tahun 2013 pada Kantor Perwakilan BPK RI, yaitu sebanyak 456 tim audit LKPD.

Sampel (*sampling*) adalah proses memilih sejumlah elemen dari populasi sehingga berdasarkan analisis terhadap sampel yang memiliki karakteristik

tertentu, akan dapat ditarik kesimpulan umum (generalisasi) terhadap populasi. Sampel dalam penelitian ini sesuai formula empiris yang telah dikembangkan oleh Taro Yamane (Riduwan dan Engkos, 2008) yaitu minimal sebanyak 82 tim audit LKPD.

### **Rumus Taro Yamane**

(untuk populasi >100)

$$n = \frac{N}{N.d^2 + 1}$$

Dimana :

n = jumlah sampel

N = jumlah populasi

d<sup>2</sup> = presisi yg ditetapkan (praktek umum yg berlaku adalah 10% dg tingkat kepercayaan 95%, dimana presisi : sedekat mana estimasi kita dg karakteristik populasi

Sehingga diperoleh angka sampel sebagai berikut :

$$n = \frac{456}{336 \times (0,1)^2 + 1} = \frac{456}{5,56} = 82,01 \text{ dibulatkan} = 82$$

Dengan kondisi demikian, diharapkan hasil penelitian ini dapat memberi gambaran yang dapat mewakili sesuai dengan kenyataan di lapangan.

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

Berdasarkan sumber data yang diteliti, penelitian ini tergolong dalam penelitian data primer. Data primer adalah sumber data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber asli (tidak melalui media perantara).

Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini adalah dengan mengkombinasikan data-data yang diperoleh, yaitu berupa :

- a. Data primer, yaitu data yang diperoleh langsung dari sumbernya tanpa melalui perantara. Teknik pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan kuesioner yang dibagikan secara langsung kepada responden dan mengadministrasikan secara berkelompok (*group administered survey*) melalui kolega peneliti (*contact person*).
- b. Data sekunder, yaitu data yang diperoleh dari berbagai sumber informasi yang berupa artikel, jurnal ilmiah, skripsi, tesis, literatur, laporan dan lain-lain.

### **3.4 Metode Pengumpulan Data**

Metode yang digunakan untuk mengumpulkan data primer yang relevan dengan tujuan penelitian adalah metode survey. Sedangkan instrumen pengumpulan data yang dipergunakan adalah bentuk kuesioner. Kuesioner digunakan untuk mengumpulkan data yang dilakukan melalui penyebaran daftar pertanyaan yang bersifat tertutup.

Kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari empat bagian. Bagian pertama berisikan sejumlah pertanyaan yang berhubungan dengan pengalaman auditor, bagian kedua berisikan sejumlah pertanyaan yang berhubungan dengan supervisi, bagian ketiga berisikan sejumlah pertanyaan yang berhubungan dengan independensi auditor, dan bagian keempat berisikan sejumlah pertanyaan yang berhubungan dengan kualitas audit.

### **3.5 Metode Analisis**

Pengujian instrumen penelitian adalah bagian yang terpenting untuk dilakukan. Data penelitian tidak akan berguna jika instrumen pengukuran yang digunakan tidak mempunyai validitas dan reliabilitas yang tinggi, di mana pengujian hipotesis sangat dipengaruhi oleh kualitas data (Sugiyono, 2003).

#### **3.5.1 Uji Validitas dan Reliabilitas**

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner (Ghozali, 2006). Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut. Cara mengukur validitas melalui bantuan SPSS 17.00 dengan melakukan korelasi bivariate antara masing-masing skor indikator dengan total skor konstruk. Kriteria yang digunakan untuk menentukan valid tidaknya alat test adalah 0,30 (Azwar, 2000) dengan ketentuan sebagai berikut:

1. Apabila nilai indeks validitas suatu alat test  $\geq 0,30$  maka alat test tersebut dinyatakan valid.
2. Apabila nilai indeks validitas suatu alat test  $< 0,30$  maka alat test tersebut dinyatakan tidak valid (gugur).

Uji reliabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk (Ghozali, 2006). Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Pengukuran reliabilitas dapat dilakukan dengan cara *One Shot* atau pengukuran sekali saja, disini pengukurannya hanya sekali dan kemudian hasilnya dibandingkan dengan pertanyaan lain atau

mengukur korelasi antar jawaban pertanyaan. Cara mengukur reliabilitas melalui bantuan SPSS 17.00 dengan melakukan uji statistik Cronbach Alpha ( $\alpha$ ). Suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai Cronbach Alpha  $>0,60$  (Nunnally, 1967 dalam Ghozali 2001)

### **3.5.2 Analisis Deskriptif**

Analisis deskriptif digunakan untuk menganalisis dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkan data yang telah terkumpul sebagaimana adanya tanpa bermaksud membuat kesimpulan yang berlaku untuk umum atau generalisasi (Sugiyono, 2003). Sehingga melalui analisis ini diharapkan dapat memberikan gambaran mengenai suatu variabel dalam penelitian ini. Teknik yang digunakan dalam analisis ini yaitu menggunakan garis kontinum untuk mengkategorikan masing-masing variabel dalam kategori dari tidak baik sampai sangat baik.

### **3.5.3 Uji Asumsi Klasik**

Sebelum dilakukan pengujian hipotesis dengan menggunakan analisis regresi, terhadap ketiga variabel penelitian perlu untuk dilakukan uji asumsi klasik yang meliputi uji normalitas, uji multikolonieritas dan uji heteroskedastisitas.

#### **3.5.3.1 Uji Normalitas**

Uji normalitas data diperlukan untuk mengetahui apakah data yang terkumpul dari setiap variabel mempunyai distribusi normal. Pengujian ini diperlukan dengan tujuan apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal (Ghozali, 2006). Karena dalam penelitian ini menggunakan statistik parametris maka perlu dilakukan uji normalitasnya. Bila

data pada setiap variabel mempunyai distribusi yang tidak normal, maka pengujian hipotesis tidak bisa menggunakan statistik parametris (Sugiyono, 2003). Untuk pengujian normalitas peneliti menggunakan uji statistik normalitas residual dengan uji non-parametrik Kolmogorof-Smirnov (K-S). Uji K-S ini dilakukan dengan membuat hipotesis pengujian yaitu Hipotesis Nol ( $H_0$ ) bahwa data residual berdistribusi normal dan Hipotesis Alternatif ( $H_a$ ) bahwa data residual tidak berdistribusi normal. Probabilitas signifikansi yang diharapkan harus diatas 5% untuk dikatakan bahwa data residual berdistribusi normal.

### **3.5.3.2 Uji Multikolonieritas**

Uji multikolonieritas digunakan untuk mengetahui apakah terdapat suatu hubungan linear yang sempurna atau mendekati sempurna antara beberapa atau semua variabel independen (Kuncoro, 2001). Yakni dengan melihat korelasi setiap variabel independen dengan variabel lainnya satu-persatu. Tingkat korelasi diharapkan kurang dari 95% untuk bisa dikatakan tidak terjadi multikolonieritas yang serius. Selain itu, uji multikolonieritas menurut Hair (1995) dapat dilihat dari besarnya tolerance value atau variance inflation factor. Apabila nilai VIF  $<0,10$  atau  $>10$ , maka terjadi multikorelasi. Namun bila nilai VIF berada diantara 0,10 dan 10, maka tidak terjadi multikorelasi. Jadi nilai tolerance yang rendah sama dengan nilai VIF tinggi (karena  $VIF = 1/Tolerance$ ).

### **3.5.3.3 Uji Heteroskedastisitas**

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam suatu model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Menurut Gujarati (1995), uji heteroskedastisitas dapat

dilakukan dengan beberapa cara, yaitu metode; uji grafik Scatterplot, uji Park, uji Glejser, uji korelasi peringkat Spearman dan lain-lain. Dalam penelitian ini metode pengujian yang digunakan adalah uji grafik Scatterplot untuk menggambarkan variance residual antar pengamatan. Dalam uji grafik, titik haruslah menyebar secara acak diatas ataupun dibawah angka 0 pada sumbu Y untuk bisa dikatakan pada model regresi tidak terjadi heteroskedastisitas.

#### 3.5.4 Uji Hipotesis

Hipotesis dalam penelitian ini akan diuji dengan menggunakan analisis regresi berganda (*multiple regression*) dengan bantuan program SPSS 17.00. Analisis regresi berganda digunakan untuk menguji hubungan antara dua atau lebih variabel independen dengan variabel dependen.

Ketepatan (*goodness of fit*) fungsi regresi sampel dalam menaksir nilai populasi diukur dengan beberapa alat ukur seperti: uji t, uji F atau koefisien determinasi ( $R^2$ ), dengan tingkat keyakinan 95% atau alfa sebesar 0,05. Jika koefisien Beta masing-masing variabel independen menunjukkan signifikan ( $p$  value < 0,05), maka ada pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen.

Persamaan regresi berganda dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

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

Dimana: Y = kualitas audit  
 a = koefisien regresi  
 X<sub>1</sub> = pengalaman auditor  
 X<sub>2</sub> = supervisi  
 X<sub>3</sub> = independensi  
 e = error