

FAKTOR-FAKTOR YANG BERPENGARUH TERHADAP KUALITAS AUDIT :  
STUDI PADA AUDITOR INSPEKTORAT DAERAH DI GORONTALO

TESIS

Diajukan sebagai salah satu syarat  
Memperoleh gelar S-2 Magister Akuntansi



Diajukan oleh :

Nama : Sitti Badriyah Huntoyungo  
NIM : C4C006406

Kepada

PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI  
PROGRAM PASCASARJANA  
UNIVERSITAS DIPONEGORO  
TAHUN 2009

## ABSTRACT

The primary aim of this research is to investigate influence expertise of auditor, independency, and due professional care to quality of audit. Issue of this research is important of role Inspectorate Area function in supporting creation of good governance and his form of public accountability which not yet been made balance with quality of good audit.

Population in this research is Inspectorate auditor of Region Provinsi Gorontalo a number of 56 responder. Analysis of Regress run by which is Statistical Product and Service Solution (SPSS) program for the used by which is analysis of data. Doing hypothesis test before, done by examination of test normalitas of cover which is classic of assumption, test multikolinieritas, heteroskedastisitas test and, later F of test and test to pass test hypothesis done t.

The result of research indicates that expertise of auditor, independency effect on positive and significant to quality of audit, while due professional care variable don't have influence which is significant to quality of audit. Coefficient value of determination indicate that by together expertise of auditor, independency, and due professional care give contribution to variable of dependent (quality of audit) equal to 43,7%, while the rest 52,3% influenced by other factor outside model. This finding research implication to auditor of Inspectorate Area is auditor require to try to improve expertise of audit and his independency as maximum so that can improve the quality of audit which implementation of. Farther this research suggest to out for auditor ever innovate owned experience and knowledge it especially in governance audit, so that can know various problem morely circumstantial. Besides auditor will be more easy to in keeping abreast of which progressively complex.

**Keyword: Quality of Audit, Expertise of Auditor, Independency, and Due Professional Care**

## ABSTRAKSI

Penelitian ini ditujukan untuk menguji pengaruh keahlian auditor, independensi, dan kecermatan dan keseksamaan terhadap kualitas audit. Permasalahan umum dalam penelitian ini adalah pentingnya peran dan fungsi Inspektorat Daerah dalam mendukung terciptanya *good governance* dan terwujudnya akuntabilitas publik yang belum diimbangi dengan kualitas audit yang baik.

Populasi penelitian ini adalah auditor Inspektorat Daerah se Provinsi Gorontalo sejumlah 56 responden. Analisis Regresi yang dijalankan dengan perangkat lunak *Statistical Product and Service Solution* (SPSS) yang digunakan untuk menganalisis data. Sebelum melakukan uji hipotesis, dilakukan pengujian asumsi klasik yang meliputi uji normalitas, uji multikolinieritas, dan uji heteroskedastisitas, kemudian dilakukan uji hipotesis melalui uji F dan uji t.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa keahlian auditor dan independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan variabel kecermatan dan keseksamaan tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Nilai koefisien determinasi menunjukkan bahwa secara bersama-sama keahlian audit, independensi dan kecermatan dan keseksamaan memberikan sumbangan terhadap variabel dependen (kualitas audit) sebesar 43,7%, sedangkan sisanya 52,3% dipengaruhi oleh faktor lain diluar model. Implikasi temuan penelitian ini bagi auditor Insepektorat Daerah adalah auditor perlu berusaha meningkatkan keahlian audit dan independensinya semaksimal mungkin sehingga dapat meningkatkan kualitas audit yang dilaksanakannya. Lebih jauh penelitian ini menganjurkan agar auditor berusaha untuk senantiasa memperbaharui pengetahuan dan pengalaman yang dimilikinya terutama dalam audit pemerintahan, sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam. Selain itu auditor akan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks.

**Kata Kunci: Kualitas audit, Keahlian auditor, independensi, dan Kecermatan dan keseksamaan.**

# BAB I

## PENDAHULUAN

### 1.1 Latar Belakang Masalah

Tuntutan pelaksanaan akuntabilitas sektor publik dan terwujudnya *good governance* dalam dua dasawarsa terakhir ini semakin meningkat. Akuntabilitas sektor publik terkait dengan perlunya dilakukan transparansi dan pemberian informasi kepada publik dalam rangka pemenuhan hak-hak publik. Sedangkan *good governance* menurut world Bank (dalam Mardiasmo, 2005) didefinisikan sebagai suatu penyelenggaraan manajemen pembangunan yang solid dan bertanggungjawab yang sejalan dengan prinsip demokrasi dan pasar yang efisien, penghindaran salah alokasi dana investasi, dan pencegahan korupsi baik secara politik maupun administratif, menjalankan disiplin anggaran serta penciptaan *legal and political framework* bagi tumbuhnya aktivitas usaha.

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 diluar 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.

Salah satu unit yang melakukan audit/pemeriksaan terhadap pemerintah daerah adalah Inspektorat Provinsi, Kabupaten/Kota. Menurut Falah (2005), Inspektorat Provinsi, Kabupaten/Kota mempunyai tugas menyelenggarakan kegiatan pengawasan umum pemerintah daerah dan tugas lain yang diberikan kepala daerah, sehingga dalam tugasnya inspektorat sama dengan internal auditor. Audit internal menurut Mardiasmo (2005) adalah audit yang dilakukan oleh unit pemeriksa yang merupakan bagian dari organisasi yang diawasi, termasuk Inspektorat Provinsi, Kabupaten/Kota.

Menurut Boynton (dalam Rohman 2007), fungsi auditor internal adalah melaksanakan fungsi pemeriksaan intern (*internal auditing*) yang merupakan suatu fungsi penilaian yang independen dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan organisasi yang dilakukan. Selain itu, auditor internal diharapkan pula dapat lebih memberikan sumbangan bagi perbaikan efisiensi dan efektivitas dalam rangka peningkatan kinerja organisasi. Dengan demikian auditor internal pemerintah daerah memegang peranan yang sangat penting dalam proses terciptanya akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan di daerah.

Peran dan fungsi Inspektorat Provinsi, Kabupaten/Kota secara umum diatur dalam Pasal 4 Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2007. Dalam pasal tersebut dinyatakan bahwa dalam melaksanakan tugas pengawasan urusan pemerintahan, Inspektorat Provinsi, Kabupaten/Kota mempunyai fungsi sebagai berikut : pertama, perencanaan program pengawasan; kedua, perumusan kebijakan dan fasilitas pengawasan; dan ketiga, pemeriksaan, pengusutan, pengujian dan penilaian tugas pengawasan.

Peran dan fungsi tersebut kemudian dijabarkan dalam Peraturan Kepala Daerah pada masing-masing wilayah Inspektorat. Peraturan Gubernur Gorontalo Nomor 20 Tahun 2007

menjabarkan tugas pokok, fungsi dan, wewenang Inspektorat Provinsi Gorontalo. Tugas Pokok Inspektorat Provinsi adalah membantu Kepala Daerah dalam menyelenggarakan Pemerintahan Daerah di bidang pengawasan. Tugas pokok tersebut adalah untuk : pertama, merumuskan kebijaksanaan teknis di bidang pengawasan; kedua, menyusun rencana dan program di bidang pengawasan; ketiga, melaksanakan pengendalian teknis operasional pengawasan; keempat melaksanakan koordinasi pengawasan dan tindak lanjut hasil pengawasan.

Sementara itu, untuk melaksanakan tugas tersebut Inspektorat Provinsi mempunyai kewenangan sebagai berikut : pertama, pelaksanaan pemeriksaan terhadap tugas Pemerintah Daerah yang meliputi bidang pemerintahan dan pembangunan, ekonomi, keuangan dan asset, serta bidang khusus; kedua, pengujian dan penilaian atas kebenaran laporan berkala atau sewaktu-waktu dari setiap unit/satuan kerja; ketiga, pembinaan tenaga fungsional pengawasan di lingkungan Inspektorat Provinsi dan keempat, penyelenggaraan evaluasi dan pelaporan pelaksanaan tugas Inspektorat Provinsi (Peraturan Gubernur Gorontalo Nomor 20 Tahun 2007).

Struktur organisasi Inspektorat Provinsi, Kabupaten/Kota terdiri dari Inspektur, Sekretariat, Inspektur Pembantu Wilayah (Irban) dan kelompok jabatan fungsional. Pelaksanaan tugas dan wewenang pemeriksaan dilakukan oleh aparat inspektorat yang telah mengikuti pendidikan dan pelatihan sertifikasi jabatan auditor. Pendidikan dan pelatihan ini dilaksanakan oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) selaku instansi pembina Jabatan Fungsional Auditor (JFA) dilingkungan Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP).

Namun demikian, pelaksanaan tugas, fungsi, dan peran Inspektorat Provinsi/Kabupaten/Kota belum maksimal. Hal ini dapat dilihat dari hasil survei yang dilakukan oleh Asian Development Bank (ADB) dan Departemen Dalam Negeri pada tahun 2003 seperti yang dikutip oleh Falah (2007), dimana hasil temuannya adalah bahwa secara organisatoris, Inspektorat kurang memiliki kemandirian untuk menyampaikan laporan secara wajar dan obyektif. Lebih lanjut dijelaskan bahwa hal ini karena pemerintah daerah belum menetapkan Peraturan Daerah yang secara jelas menetapkan mandat, tujuan, tugas-tugas dan tanggung jawab audit Inspektorat.

Auditor Inspektorat Daerah dalam melaksanakan tugas, fungsi dan perannya dengan baik dituntut untuk mempunyai hasil audit yang berkualitas. Kualitas audit menurut DeAngelo (1981), adalah sebagai probabilitas bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi klien. Sementara itu menurut Deis dan Groux (1992), bahwa probabilitas untuk menemukan pelanggaran tergantung pada kemampuan teknis auditor dan probabilitas melaporkan pelanggaran tergantung pada independensi auditor.

Sementara itu dalam sektor publik, *Government Accountability Office (GAO)*, yang dikutip oleh Lowenshon *et al.* (2005) mendefinisikan kualitas audit sebagai ketaatan terhadap standar profesi dan ikatan kontrak selama melaksanakan audit. Pendapat yang sama juga dikemukakan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dalam Elfarini (2007), yang menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu.

Pentingnya standar bagi pelaksanaan audit juga dikemukakan oleh Pramono (2003), dijelaskan bahwa produk audit yang berkualitas hanya dapat dihasilkan oleh suatu proses

audit yang sudah ditetapkan standarnya. Lebih lanjut dijelaskan proses audit dapat dikatakan telah memenuhi syarat *quality assurance* apabila proses yang dijalani tersebut telah sesuai dengan standar, antara lain : *standar for the professional practice, internal audit charter*, kode etik internal audit, kebijakan, tujuan dan prosedur audit, serta rencana kerja audit.

Berkaitan dengan standar audit, auditor inspektorat dalam melaksanakan audit berpedoman pada standar audit Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP). Dalam Standar umum pertama APIP disebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seseorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor. Auditor harus memiliki dan meningkatkan pengetahuan mengenai metode dan teknik audit serta segala hal yang menyangkut pemerintahan seperti organisasi, fungsi, program, dan kegiatan pemerintah (BPKP, 1998). Keahlian auditor menurut Tampubolon (2005) dapat diperoleh melalui pendidikan dan pelatihan yang berkelanjutan serta pengalaman yang memadai dalam melaksanakan audit.

Selain keahlian audit, seorang auditor juga harus memiliki independensi dalam melakukan audit agar dapat memberikan pendapat atau kesimpulan apa adanya tanpa ada pengaruh dari pihak yang berkepentingan (BPKP, 1989). Standar umum kedua APIP menyebutkan bahwa dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi harus dipertahankan oleh APIP dan para auditornya. Standar ini mengharuskan bahwa auditor harus bersikap independen, bebas dari pengaruh pihak-pihak yang berkepentingan, sehingga dapat menghasilkan pendapat atau simpulan audit yang obyektif.

Kecermatan dan keseksamaan merupakan fokus dari standar APIP ketiga. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran

profesionalnya dengan cermat dan seksama. Seorang auditor wajib menerapkan kecermatan profesionalnya dalam merencanakan, melaksanakan audit dan melaporkan hasil audit (BPKP, 1989).

Fokus-fokus dalam standar umum audit APIP tersebut merupakan suatu persyaratan umum yang harus dimiliki oleh auditor internal pemerintah. Sebagaimana yang telah diuraikan sebelumnya, kualitas audit antara lain ditentukan oleh keahlian dan tingkat independensi serta kecermatan dan keseksamaan auditor dalam melaksanakan audit. Auditor internal yang memiliki keahlian, independensi dan kecermatan profesional yang baik akan mampu mendeteksi dan menemukan pelanggaran dalam sistem akuntansi *auditee* serta melaporkan kesalahan tersebut, sehingga dengan demikian dapat membantu *auditee* yang dalam hal ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) sebagai penyelenggara sistem akuntansi pemerintah daerah dalam meningkatkan kinerjanya.

Kualitas audit yang dilaksanakan oleh auditor inspektorat saat ini masih menjadi sorotan banyak pihak, antara lain oleh masyarakat dan *auditee* sebagai obyek pemeriksaan. Hal ini terkait dengan masih banyaknya temuan audit yang tidak terdeteksi oleh auditor inspektorat sebagai auditor internal akan tetapi ditemukan oleh auditor eksternal yaitu Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

Badan Pemeriksa Keuangan (2007), menyebutkan bahwa berdasarkan hasil pemeriksaan terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Provinsi Gorontalo tahun anggaran 2006 terdapat 13 (tiga belas) temuan. Temuan-temuan tersebut berupa ketidakpatuhan terhadap peraturan perundangan-undangan, kecurangan serta ketidakpatuhan dalam pelaporan keuangan.

Penelitian mengenai kualitas audit penting bagi auditor inspektorat agar mereka dapat mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit dan selanjutnya dapat meningkatkan kualitas audit yang dihasilkannya. Bagi *auditee*, penelitian ini penting yakni untuk menilai sejauh mana auditor inspektorat dapat konsisten dalam menjaga kualitas jasa audit yang diberikannya.

Untuk mengukur konsep kualitas audit secara langsung sangat kompleks dan rumit (De Angelo, 1981). Namun demikian, berbagai penelitian mengenai kualitas audit telah banyak dilakukan dengan menggunakan beberapa dimensi untuk mengukur kualitas audit. Penelitian tersebut diantaranya adalah penelitian yang dilakukan oleh Lawenshon *et al.* (2005). Hasil penelitian tersebut menyimpulkan bahwa kepuasan *auditee* dan kualitas audit yang dilakukan oleh KAP *Big Five* dan *non Big Five* dipengaruhi oleh spesialisasi auditor dan besarnya *fee* yang diterima auditor.

Hasil penelitian Samelson *et al.* (2006) membuktikan bahwa keahlian auditor, respon terhadap klien, kecermatan dan keseksamaan profesional, pemahaman sistem akuntansi klien, pemahaman terhadap sistem pengendalian intern serta sikap skeptisme auditor mempunyai hubungan signifikan dengan kualitas audit yang dipersepsikan *auditee*. Sementara itu, hasil penelitian Harhinto (2004), Alim *et al.* (2007) dan Elfarini (2007) menunjukkan bahwa kualitas audit dipengaruhi oleh keahlian dan independensi.

Sebagian besar penelitian mengenai kualitas audit yang pernah dilakukan adalah dalam rangka mengevaluasi kualitas audit yang dilakukan oleh auditor pada Akuntan Publik (KAP). Selain itu, masih terdapat ketidakkonsistensian hasil penelitian mengenai faktor-faktor yang menentukan kualitas audit khususnya faktor independensi auditor. Hasil

penelitian Samelson *et al.* (2006) menyimpulkan bahwa independensi auditor tidak mempunyai hubungan yang signifikan dengan kualitas audit.

Ketidakkonsistensian hasil penelitian ini dapat disebabkan oleh obyek penelitian yang mempunyai sudut pandang/persepsi yang berbeda. Penelitian Samelson *et al.* (2006) berdasarkan pada persepsi *auditee* yang dalam hal ini adalah manajer keuangan pada Pemerintah Daerah Florida, Amerika Serikat. Sedangkan penelitian Harhinto (2004), Alim *et al.* (2007) dan Elfarini (2007) berdasarkan persepsi auditor pada KAP di Indonesia.

Hal ini menarik untuk diteliti kembali terutama jika dikaitkan dengan auditor internal pemerintah daerah yang ada di Indonesia. Penelitian ini mencoba menguji kembali penelitian Harhinto (2004) dan Elfarini (2007) mengenai pengaruh keahlian auditor, dan independensi auditor terhadap kualitas audit. Penelitian ini berbeda dengan penelitian sebelumnya, selain obyek penelitian yang berbeda yaitu auditor Inspektorat Daerah di Provinsi Gorontalo, penelitian ini juga menambahkan variabel kecermatan dan keseksamaan auditor sebagai variabel independen.

Pengujian kembali suatu hasil penelitian yang saling bertentangan dengan kondisi yang lebih spesifik juga didukung oleh pernyataan Otley *et al.* yang dikutip Mayangsari (2003) bahwa replikasi dengan kondisi yang berbeda akan dapat menempatkan keyakinan pada suatu hasil penelitian sebelumnya pada tingkat yang lebih baik.

## **I.2 Perumusan Masalah**

Banyak penelitian yang telah dilakukan dalam bidang auditing yang menunjukkan pentingnya pengaruh keahlian audit, independensi, dan kecermatan dan keseksamaan terhadap kualitas audit. Namun demikian, masih sedikit studi yang meneliti tentang kualitas

audit terutama terkait dengan kualitas audit yang dilaksanakan oleh auditor Inspektorat Daerah.

Sehubungan dengan situasi di atas, maka penelitian ini meneliti kembali faktor-faktor yang menentukan kualitas audit yang dilaksanakan oleh Auditor Inspektorat Daerah se Provinsi Gorontalo. Penelitian ini menggunakan keahlian auditor, independensi, dan kecermatan dan keseksamaan sebagai variabel independen yang diduga mempengaruhi kualitas audit sebagai variabel dependen.

Masalah yang diteliti selanjutnya dapat dirumuskan dalam bentuk beberapa pertanyaan penelitian :

1. Apakah keahlian auditor berpengaruh terhadap kualitas audit yang dilaksanakan oleh auditor Inspektorat Provinsi, Kabupaten/Kota?
2. Apakah independensi berpengaruh terhadap kualitas audit yang dilaksanakan oleh auditor Inspektorat Provinsi, Kabupaten/Kota?
3. Apakah kecermatan dan keseksamaan berpengaruh terhadap kualitas audit yang dilaksanakan oleh auditor Inspektorat Provinsi, Kabupaten/Kota ?

### **I.3 Tujuan Penelitian**

Berkaitan dengan permasalahan yang telah dirumuskan di atas, maka tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Untuk menguji secara empiris pengaruh keahlian auditor terhadap kualitas audit yang dilakukan oleh auditor inspektorat Provinsi, Kabupaten/Kota.
2. Untuk menguji secara empiris pengaruh independensi auditor terhadap kualitas audit yang dilakukan oleh auditor Inspektorat Provinsi, Kabupaten/Kota.

3. Untuk menguji secara empiris pengaruh kecermatan dan keseksamaan auditor terhadap kualitas audit yang dilakukan oleh auditor Inspektorat Provinsi, Kabupaten/Kota.

#### **1.4 Manfaat Penelitian**

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut :

1. Bagi pengembangan teori dibidang Auditing, dapat memberikan kontribusi dalam penelitian kualitas audit.
2. Bagi praktik pada pemerintah daerah, diharapkan dapat memberikan kontribusi dalam pengambilan kebijakan pemberdayaan aparatur pada Inspektorat Provinsi, Kabupaten/Kota khususnya auditor dalam rangka untuk meningkatkan kualitas audit.

#### **1.5 Sistematika Penulisan**

Bab satu, tentang pendahuluan yang berisikan : pertama, latar belakang masalah. Kedua, rumusan masalah yaitu rumusan secara kongkrit tentang masalah yang ada. Ketiga, tujuan penelitian dimana dalam bagian ini mengungkapkan hasil yang ingin dicapai melalui proses penelitian. Keempat, manfaat penelitian dimana pada bagian ini mengungkapkan pihak atau orang yang akan memperoleh manfaat dan bentuk manfaat dari hasil penelitian. Dan kelima, sistematika penulisan.

Bab dua, tentang tinjauan pustaka yang berisikan : pertama, telaah teoritis yang memuat uraian yang sistematis, runtut dan rasional tentang teori dasar yang relevan dan fakta dari hasil penelitian sebelumnya. Kedua, kerangka konseptual dimana kerangka konseptual disintesis, diabstraksi, dan dieksplorasi dari berbagai teori atau pemikiran ilmiah, yang mencerminkan paradigma sekaligus tuntutan untuk memecahkan masalah penelitian dan untuk merumuskan hipotesisnya. Ketiga, hipotesis penelitian yang merupakan proposisi keilmuan yang dilandasi oleh kerangka konseptual penelitian.

Bab tiga, tentang metode penelitian yang berisikan : pertama, disain penelitian yang mengungkapkan jenis penelitian yang dilakukan. Kedua, populasi dan sampling penelitian yang berisikan penjelasan populasi subyek penelitian. Ketiga, variabel penelitian dan definisi variabel penelitian. Keempat, instrumen penelitian yang berisikan tentang spesifikasi instrumen yang digunakan dalam pengumpulan data. Kelima, lokasi dan waktu penelitian. Keenam, prosedur pengumpulan data yang memuat uraian tentang cara dan prosedur pengumpulan data. Ketujuh, teknik analisis yang menguraikan tentang cara pengujian yang digunakan dalam menganalisis data.

Bab empat, mengenai hasil penelitian dan pembahasan yang berisikan : pertama, data penelitian yang memuat data deskripsi dari hasil pengumpulan data. Kedua, hasil penelitian yang mengungkapkan hasil pengujian hipotesis. Ketiga, pembahasan yang menguraikan diskusi antara hasil penelitian ini, hasil penelitian sebelumnya, dan teori yang menjadi acuan.

Bab lima, mengenai kesimpulan dan saran yang berisikan : pertama, kesimpulan yang merupakan sintesa dari pembahasan. Kedua, saran yang merupakan implikasi hasil penelitian terhadap pengembangan teori maupun dalam penggunaan praktik.