

65f.45
ILH
P ci

**PENGARUH KUALITAS AUDIT TERHADAP KEPUASAN
PENGGUNA JASA INTERNAL AUDITOR
DI PERTAMINA**

TESIS

**Diajukan sebagai salah satu syarat
memperoleh derajat S-2 Magister Akuntansi**



**Diajukan-oleh :
Nama : Mochamad Ilham
NIM : C4C099204**

Kepada

**PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI
PROGRAM PASCASARJANA
UNIVERSITAS DIPONEGORO
TAHUN 2001**

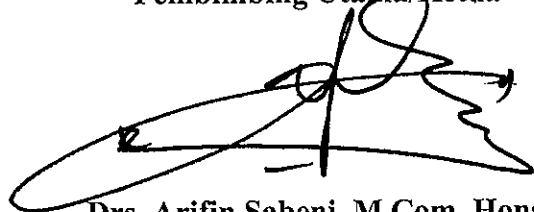
PUTI-PUSTAK-UNDIP

Tesis berjudul

**PENGARUH KUALITAS AUDIT TERHADAP KEPUASAN
PENGGUNA JASA INTERNAL AUDITOR
DI PERTAMINA**

yang disiapkan dan disusun oleh
Mochamad Ilham
telah dipertahankan di depan Dewan Penguji pada tanggal 9 Januari 2002
dan dinyatakan telah memenuhi syarat untuk diterima

Pembimbing Utama/Ketua



Drs. Arifin Sabeni, M Com. Hons

Pembimbing/Anggota



Dra. Johanna Maria Kodoatie M Ec.

Semarang, 9 Januari 2002
Universitas Diponegoro
Program Pascasarjana
Program Studi Magister Akuntansi
Ketua Program




Mochamad Nasir, Msi, Akt.

Abstrak

Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Kepuasan Pengguna Jasa Internal Auditor di Pertamina

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mendapatkan bukti empiris pengaruh dari faktor-faktor kualitas audit yaitu *industry expertise, responsiveness, technical competence, independence, due care, quality commitment, executive involvement, field work conduct, ethical standards*, dan *skepticism* terhadap kepuasan pihak manajemen sebagai pengguna jasa internal auditor di Pertamina.

Responden dalam penelitian ini adalah manajemen menengah Pertamina yang berada di Unit-unit Pertamina daerah di Indonesia. Pengumpulan data dilakukan melalui kuesioner dan dilakukan secara sampling sedangkan tehnik pengambilan sampel dilakukan secara purposive. Jumlah kuesioner yang dijawab dan memenuhi syarat untuk diolah adalah sebanyak 82 buah dari 140 yang dikirimkan.

Dari analisis regresi dimana kepuasan manajemen sebagai variabel dependen dan faktor kualitas audit sebagai variabel independen diperoleh nilai F sebesar 26.876 dengan tingkat signifikansi 0,0000 (kurang dari 0,0001), hal ini berarti variabel independen secara bersama-sama memiliki pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen atau faktor kualitas audit dari internal auditor berpengaruh terhadap kepuasan pihak manajemen sebagai pengguna jasa internal auditor.

Nilai Adjusted R Square dari hasil penelitian ini adalah sebesar 0,762. Hal ini berarti 76,20 persen dari faktor yang menentukan kepuasan pihak manajemen terhadap jasa internal auditor dapat dijelaskan oleh faktor kualitas audit di dalam model penelitian ini, sedangkan selebihnya yaitu sebesar 23,80 persen disebabkan oleh faktor-faktor lain di luar penelitian ini. Dari 10 variabel kualitas audit yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak 6 variabel yaitu *industry expertise, responsiveness, independence, fieldwork conduct, executive involvement dan skepticism* berpengaruh signifikan terhadap kepuasan pihak manajemen, sedangkan 4 atribut lainnya yang tidak berpengaruh signifikan yaitu *technical competence, due care, quality commitment, dan ethical standards*. Terdapat satu variabel yang mempunyai kesimpulan paling berbeda dengan penelitian Behn yaitu variabel *skepticism*, dalam penelitian ini variabel tersebut mempunyai pengaruh positif signifikan terhadap kepuasan manajemen, sedangkan dalam penelitian Behn mempunyai pengaruh negatif terhadap kepuasan klien. Hal ini berarti bahwa rasa curiga atau prasangka negatif masih bisa diterima oleh pihak manajemen di Indonesia khususnya di Pertamina. Kemungkinannya hal ini dapat saja diartikan bahwa pihak manajemen menyadari masih adanya kelemahan di bagiannya.

Abstract

The Influence Of Audit Quality On The Satisfaction Of Users Of Internal Auditor Service In Pertamina

The aim of this research is to obtain the empirical evidence about the influence of audit quality factors namely : *industry expertise, responsiveness, technical competence, independence, due care, quality commitment, executive involvement, field work conduct, ethical standards, and scepticism* toward the management side satisfaction as users of Internal Auditor service in Pertamina.

In this research, respondents are Pertamina middle level management unit in Indonesia. The data collected by purposive sampling technique and questionnaire. After being distributed, there are 82 answered and valid questionnaires of 140 questionnaires.

In the regression analysis, the management satisfaction as dependent variable and audit quality as independent variable, obtained "F" in the amount of 26.876 and its significant level is 0,0000 (les than 0,0001). So, it means that Independent Variable has a significant influence upon dependent variable or audit quality factors of the internal auditor has an influence toward the management side satisfaction as auditor service users. Based on the result of this research, Adjusted R Square is 0,762. It means that 76,20 % of the factors determining the management side satisfaction toward internal auditor sevice can be explained by the quality factors in research. However, the rest is 23,80 % caused by other factors outside this research. From 10 (ten) audit quality variables which are used in this research, only six variables have significantly positive influence toward the management side satisfaction, namely *industry expertise, responsiveness, independence, fieldwork conduct, executive involvement* and *scepticism*. However, four others is not significantly influenced, such as *technical competence, due care, quality commitment, and ethical standards*. The most different conclusion of Behn's research is *scepticism* variable. In this research, the variable has significantly positive influence toward the managementt satisfaction. Whereas, Behn's research has negative influence toward client satisfaction. In this case, it can be concluded that suspicious feeling can still be accepted by management side in Indonesia, especially in Pertamina. Perhaps this case means that management side realizes that they still have a lot of weaknesses in their divisions.

KATA PENGANTAR

Pudji syukur kami panjatkan ke hadirat Allah SWT, karena atas berkat rahmat, kemurahan dan ridlo-Nya akhirnya tesis ini dapat diselesaikan untuk memenuhi salah satu syarat dalam menyelesaikan pendidikan Magister Akuntansi pada Program Pascasarjana Universitas Diponegoro Semarang.

Tesis ini merupakan hasil penelitian empiris tentang pengaruh dari kualitas audit terhadap kepuasan pengguna jasa internal auditor di Pertamina. Penulis menyadari sepenuhnya bahwa tesis ini masih jauh dari sempurna jika dilihat dari sisi keilmuan maupun dari substansinya namun demikian diharapkan dapat memberikan manfaat baik bagi praktisi, akademisi atau siapa saja yang berkepentingan.

Terwujudnya tesis ini tidak terlepas dari bantuan dan jasa berbagai pihak oleh karena itu pada kesempatan ini penulis ingin menyampaikan penghargaan dan ucapan terima kasih yang tak terhingga kepada :

- Bapak Drs. Arifin Sabeni, M Com. Hons dan Ibu Dra. Johanna Maria Kodoatie M Ec. atas bimbingannya dalam penulisan tesis in hingga dapat diselesaikan,
- Pengelola dan semua Staf Pengajar Program Magister Akuntansi FE UNDIP yang telah memberikan pengetahuan selama penulis mengikuti kuliah,
- Mantan Kepala Internal Audit PERTAMINA Bapak Sartono, dan Kepala Internal Audit PERTAMINA saat ini Bapak Ir Wiwoho yang telah memberikan kesempatan dalam mengikuti pendidikan ini,
- Manager Internal Audit Daerah IV Cilacap, Bapak Drs Mufti Usman yang telah mendukung dalam mengikuti program pendidikan ini,

- Orang tua, isteri tercinta Ida Tri Ayuda dan anak-anak tersayang Ika dan Kiki yang telah memberikan dorongan moril,
- Rekan kuliah/kerja Duddy Ermawan dan rekan-rekan lainnya di IAD IV Cilacap serta semua pihak yang tidak dapat disebutkan satu per satu yang telah memberikan dukungan sehingga dapat diseselesaikannya studi ini.

Atas semua kebaikan yang telah diberikan semoga Allah SWT memberikan balasan yang sebesar-besarnya.

Semarang, 3 Desember 2001,

Penulis,



Mochamad Ilham

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PENGESAHAN	ii
ABSTRAKSI	iii
KATA PENGANTAR	iv
DAFTAR TABEL	vii
DAFTAR GAMBAR	viii
DAFTAR LAMPIRAN	ix
BAB I : PENDAHULUAN	
1.1. Latar Belakang Masalah	1
1.2. Perumusan Masalah	4
1.3. Tujuan Penelitian	5
1.4. Manfaat Penelitian	5
1.5. Sistematika Penulisan	6
BAB II : TELAAH PUSTAKA DAN HIPOTESIS	
2.1. Telaah pustaka	7
2.2. Penelitian Terdahulu	22
2.3. Kerangka Pemikiran Teoritis	24
2.4. Perumusan hipotesis	25
BAB III : METODE PENELITIAN	
3.1. Jenis dan Sumber Data	27
3.2. Populasi dan Teknik Pengambilan Sampel	27
3.3. Metode Pengumpulan Data	29
3.4. Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel	29
3.5. Teknik Analisis	31
BAB IV : PEMBAHASAN HASIL PENELITIAN	
4.1. Deskripsi Responden	38
4.2. Pengujian Data	41
4.3. Uji Asumsi klasik	43
4.4. Uji Hipotesis	53
4.5. Pembahasan	56
BAB V : SIMPULAN DAN SARAN	
5.1. Simpulan	60
5.2. Implikasi dan Keterbatasan Penelitian	62
5.3. Saran	63
DAFTAR PUSTAKA	65
LAMPIRAN-LAMPIRAN	67

DAFTAR TABEL

	Halaman
1. Tabel 4.1. Klasifikasi Golongan dan Usia Responden	38
2. Tabel 4.2. Latar Belakang Pendidikan dan Disiplin Ilmu	38
5. Tabel 4.3. Karakteristik Variabel	39
3. Tabel 4.4. Rekapitulasi Tingkat Kepuasan Mnajemen	40
4. Tabel 4.5. Rekapitulasi Rata-rata Tingkat Kepuasan Dengan Skala Ordinal	40
6. Tabel 4.6. Statistik Uji Beda Jawaban Responden (1)	42
7. Tabel 4.7. Statistik Uji Beda Jawaban Responden (2)	43
8. Tabel 4.8. Hasil Uji Validitas Atribut Kualitas Audit	45
9. Tabel 4.9. Korelasi Antar Variabel	47
10. Tabel 4.10 Koefisien Parameter Hasil Uji Park	49
11. Tabel 4.11 Hasil Regresi Persamaan Kepuasan = $f(\text{kualitas audit})$	52

Daftar Gambar

		Halaman
1.	Gambar 2.1 Model Penelitian	24
2.	Gambar 4.1 Statistik d Durbin Watson	46
3.	Gambar 4.2. Scatterplot Uji Park	48
4.	Gambar 4.3. Histogram Uji Normalitas	50
5.	Gambar 4.4. Normal P-P Plot of Regression Stand	51

DAFTAR LAMPIRAN

		Halaman
1.	Lampiran 1 Kuesioner	67
2.	Lampiran 2 Asal Kantor Responden	70
3.	Lampiran 3 Print Out SPSS Uji Reliabiliti	71
4.	Lampiran 4 Print Out SPSS Hasil Regresi dari persamaan Kepuasan = f(kualitas audit)	75
5.	Lampiran 5 Print Out SPSS Uji Heteroskedastisitas atau Uji Park.	82
6.	Lampiran 6 Struktur Organisasi Internal Audit Pertamina	86
7.	Lampiran 7 Daftar Riwayat Hidup Penyusun	87

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Dalam menyongsong era globalisasi, beberapa tahun terakhir ini Pertamina melaksanakan pembenahan yaitu melakukan restrukturisasi di segala bidang antara lain menyangkut perubahan pola usaha dan pengelolaan, penyempurnaan peraturan, perubahan struktur organisasi dan tatakerja serta peningkatan profesionalisme/kualitas SDM. Perubahan-perubahan itu diperlukan karena dalam perekonomian yang lebih terbuka di era perdagangan bebas akan menghasilkan paradigma-paradigma baru yang berbeda dengan paradigma-paradigma sebelumnya. Di era perdagangan bebas segala bentuk hambatan baik tarif dan non tarif akan dihapuskan yang mengakibatkan persaingan ekonomi antar perusahaan untuk merebut sebanyak mungkin pangsa pasar bagi produk yang akan dihasilkan semakin ketat. Setiap perusahaan harus dapat bersaing dalam banyak hal, antara lain harga kompetitif, mutu bertaraf internasional, kemasan menarik konsumen, layanan purna jual dan lain sebagainya.

Melihat kecenderungan tersebut Dirut Pertamina mengatakan sebagaimana dinyatakan dalam Buletin Pertamina (1999) Pertamina harus meningkatkan daya saing dengan bekerja lebih efisien dan efektif, serta terus mengembangkan kualitas sumber daya manusia perusahaan sesuai tuntutan pasar yang terus berkembang, yaitu SDM yang melaksanakan tugas secara profesional, inovatif dan kreatif, bertanggung jawab, mandiri, jujur, bersih dari KKN (Korupsi Kolusi Nepotisme), serta bertaqwa kepada Tuhan Yang Maha Esa.

Sejalan dengan upaya peningkatan profesionalisme SDM di atas, internal auditor di Pertamina yang saat ini ada dalam satu wadah yang dipimpin oleh Kepala Internal Audit dituntut untuk meningkatkan efektivitas pelaksanaan fungsinya dalam memberikan pelayanan kepada semua tingkatan manajemen. Di lihat dari Struktur Organisasinya kedudukan Kepala Internal Audit di Pertamina berada langsung di bawah Direktur Utama. Selain kedudukannya di Kantor Pusat, Kepala Internal Audit juga membawahi 8 Manajer Internal Audit yang berada di daerah atau di Unit Pertamina. Walaupun keberadaannya di daerah, Manajer Internal Audit Daerah tidak berada di bawah Pimpinan atau General Manajer Unit tetapi bertanggung-jawab langsung kepada Kepala Internal audit di Kantor Pusat (lihat Lampiran 6).

Internal Audit berasal dari kata Internal Auditing. Pengertian Internal Auditing menurut *The Institute of Internal Auditor (IIA,1995)* adalah suatu fungsi penilaian independen dalam organisasi untuk menguji dan menilai aktivitas perusahaan guna memberikan pelayanan kepada organisasi. Sejalan dengan pengertian tersebut Hiro Tugiman (1995) menegaskan bahwa jasa Internal Auditor adalah jasa yang dihasilkan oleh Internal auditor atas pelaksanaan fungsinya dengan cara melakukan evaluasi atau audit terhadap kegiatan perusahaan. Pemeriksaan diarahkan untuk membantu seluruh tingkatan manajemen agar dapat melaksanakan kewajiban secara efektif dan efisien.

Sebagaimana halnya karakteristik jasa yang mempunyai ketergantungan pada penyediannya (Zeithaml dkk, 1988), maka kualitas jasa Internal Auditor juga akan tergantung pada kualitas atau profesionalisme dari Internal Auditor itu sendiri. Karena jasa internal auditor merupakan produk, maka kepuasan manajemen terhadap jasa internal auditor dapat diidentikkan dengan kepuasan *customer* pada suatu

produk yaitu jika kinerja produk sesuai dengan harapannya maka *customer* akan puas, demikian juga manajemen sebagai *user* atau *customer* dari jasa internal auditor akan merasa puas jika kinerja yang ditunjukkan internal auditor dapat memenuhi harapannya atau memberikan manfaat dan membantu pihak manajemen dalam mencapai tujuan perusahaan.

Sehubungan dengan adanya tuntutan terhadap internal auditor di Pertamina untuk meningkatkan perannya, dalam penelitian ini ingin diungkapkan sampai sejauh mana internal auditor di Pertamina telah memberikan pelayanan yang memuaskan pihak penggunanya. Untuk mencapai maksud tersebut dalam penelitian ini digunakan atribut pengukuran kualitas audit yang telah digunakan Behn et al, (1997) yang menguji faktor-faktor yang mempengaruhi kepuasan klien yang di audit oleh 6 Kantor Akuntan Publik terbesar di Amerika (*Big 6 Firms*). Responden dalam penelitian tersebut adalah *controller* dari 1000 perusahaan terdaftar pada Fortune yang diminta untuk mengevaluasi auditor mereka dengan menggunakan 12 atribut kualitas audit, dan menilai secara keseluruhan kepuasan mereka pada tim audit dan kantor akuntan publik. Dalam penelitian tersebut kepuasan klien adalah variabel dependen yang merupakan fungsi dari kualitas audit sebagai variabel independen yang terdiri dari 12 faktor yaitu *client experience, industry expertise, responsiveness, technical competence, independence, due care, quality commitment, executive involvement, field work conduct, audit committee, ethical standards, dan skepticism*. Dari hasil penelitian tersebut dinyatakan adanya hubungan positif antara atribut kualitas audit dengan kepuasan klien, terkecuali untuk atribut *skepticism* mempunyai hubungan negatif dengan kepuasan klien. Dari ke 12 atribut kualitas audit tersebut sebanyak 10 atribut digunakan dalam penelitian ini sedangkan dua atribut lainnya

yaitu *client experience* dan *audit committee* tidak digunakan. Atribut *client experience* tidak digunakan karena tugas dari Internal Auditor di Pertamina adalah selamanya mengaudit di Pertamina sehingga pertanyaan mengenai pengalaman tidak diperlukan lagi, sedangkan atribut *audit committee* tidak digunakan karena di Pertamina sampai saat ini belum dibentuk Komite Audit. Dalam penelitian Behn kepuasan klien sebagai variabel dependen terdiri dari kepuasan terhadap tim audit dan kepuasan terhadap CPA firm. Dalam penelitian ini kepuasan pihak manajemen terhadap internal auditor tidak dibagi lagi dalam kepuasan terhadap tim audit dan kepuasan terhadap kelembagaannya karena di dalam satu perusahaan dua hal tersebut merupakan satu kesatuan yang sulit dipisahkan, disamping tujuan pelaksanaan audit dari internal auditor adalah memberikan saran perbaikan operasi perusahaan bukan memberikan opini seperti halnya Kantor Akuntan Publik.

Pengguna jasa Internal Auditor yang menjadi dalam objek dalam penelitian ini terutama adalah manajer menengah di Pertamina, pemilihan ini didasarkan pertimbangan bahwa mereka adalah yang paling banyak berinteraksi dengan internal auditor di lapangan sehingga diharapkan dapat memberikan penilaian sesuai kondisi yang benar-benar mereka ketahui. Sedangkan istilah manajer menengah di atas dimaksudkan adalah dalam pengertian Pertamina secara keseluruhan, sedangkan jika dilihat dari sisi unit, para manajer yang dijadikan objek penelitian tersebut pada dasarnya merupakan pimpinan tinggi di masing-masing Unit Pertamina tersebut.

1.2. Perumusan Masalah

Dalam penelitian ini akan diuji variabel yang akan mempengaruhi kepuasan pengguna jasa internal auditor dengan menggunakan variabel yang pernah digunakan

dalam penelitian Behn et al (1997) . Adapun masalah yang dirumuskan dalam penelitian ini adalah apakah atau sampai berapa jauh faktor-faktor kualitas audit Internal Auditor di Pertamina mempengaruhi kepuasan pihak manajemen sebagai pengguna jasa internal auditor di Pertamina.

1.3. Tujuan Penelitian

Sesuai dengan pokok permasalahan maka tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut :

- (1) Menguji derajat kepuasan pengguna jasa internal auditor di Pertamina terhadap pelayanan yang diberikan oleh internal auditor.
- (2) Menguji faktor-faktor yang mempengaruhi kepuasan pihak manajemen sebagai pengguna jasa internal auditor.

1.4. Manfaat Penelitian

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut :

- (1) Dijadikan bahan masukan bagi Pimpinan Internal Audit Pertamina untuk mengetahui kondisi internal auditor yang ada saat ini dilihat dari harapan para penggunanya dalam hal ini kepuasan pihak manajemen, untuk pertimbangan melakukan perbaikan di masa yang akan datang.
- (2) Dijadikan bahan masukan bagi para peneliti lebih lanjut yang ingin mendalami lebih detail tentang peran dari Internal Auditor di dalam perusahaan di Indonesia.

1.5. Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan dalam penelitian ini secara garis besar dibagi menjadi lima bab yaitu :

Bab I : Bab ini merupakan bab pendahuluan yang menguraikan latar belakang dilakukannya penelitian ini, perumusan masalah, tujuan dilakukannya penelitian dan manfaat penelitian.

Bab II : Bab ini berisi telaah teoritis mengenai internal auditing, kualitas audit, kepuasan, review atas penelitian terdahulu, model penelitian dan pengembangan hipotesis.

Bab III : Bab ini berisi metode penelitian yang menguraikan tipologi penelitian, kriteria responden, ukuran sampel, pengukuran sampel, teknik pengujian data dan teknik analisis.

Bab IV : Bab ini berisi pembahasan hasil penelitian meliputi deskripsi responden hasil penelitian, analisis pengujian data, dan analisis pengujian hipotesis, dan pembahasan secara menyeluruh.

Bab V : Bab ini berisi simpulan dari hasil penelitian, keterbatasan penelitian, dan saran untuk perbaikan penelitian yang akan datang maupun untuk kepentingan lainnya.

BAB II

TELAAH PUSTAKA DAN HIPOTESIS

2.1. Telaah Pustaka

2.1.1. Profesi Internal Auditor

Profesi Internal Auditor adalah salah satu profesi yang melaksanakan pekerjaan di bidang *auditing* di dalam suatu perusahaan dimana para auditor itu sendiri merupakan staf perusahaan. Pekerjaan *auditing* sendiri sebagaimana dikemukakan Cashin (1988 :1-10) dapat dikelompokkan ke dalam tiga cabang bidang audit yaitu : *Independent Auditing* (audit bebas), *Internal Auditing* (audit internal), dan *Governmental auditing* (audit pemerintah). Pada dasarnya, layanan yang diberikan oleh para auditor di setiap cabang *auditing* tersebut adalah sama, namun mempunyai tanggungjawab dan tingkat kebebasan yang berbeda.

Pada awal perkembangannya praktek internal audit di Amerika lebih banyak dalam bentuk audit atas ketaatan (*compliance*) pada ketentuan yang berlaku dan ketaatan Prinsip Akuntansi yang lazim diterima, namun dalam perkembangannya mereka memperluas cakupannya di luar masalah ketaatan. Di Indonesia profesi di bidang *Internal Auditing* relatif belum mengemuka dibanding bidang *Independent Auditing* dan *Governmental Auditing*, hal itu bisa dilihat dari organisasinya yaitu FKSPI (Forum Komunikasi Satuan Pengawas Intern) baru terbentuk pada tahun 1984 dalam lingkungan yang masih terbatas yaitu baru pada lingkungan BUMN/BUMD dan statusnya belum merupakan asosiasi profesi.

2.1.2. Arti dan Tujuan *Internal Auditing*

Internal auditing sebagaimana diungkapkan di atas adalah bagian dari *auditing* sedangkan pengertian *auditing* sendiri sebagaimana dikemukakan oleh Amir Abadi Jusuf (1993) “*Auditing* adalah proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu satuan usaha yang dilakukan seorang yang kompeten dan independen untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dimaksud dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan”.

Pengertian dari *internal auditing* atau pemeriksaan intern sebagai pemeriksaan yang dilakukan oleh staf intern perusahaan jika dilihat dari sudut etimologi memang diartikan demikian, sesuai dua kata yang membentuknya yaitu pemeriksaan (*auditing*) dan intern (*internal*). Sedangkan pengertian dari *internal auditing* sebagaimana dikeluarkan oleh *Institute of Internal Auditor (IIA)* yang tercantum dalam *Standars for the Profesional Practice of Internal Auditing* menyatakan : “*Internal auditing* adalah suatu fungsi penilaian independen dalam organisasi untuk menguji dan menilai aktivitas perusahaan guna memberi pelayanan kepada organisasi”. Dari definisi tersebut ruang lingkup *internal auditing* kelihatan tidak hanya pada bidang akuntansi dan keuangan saja tetapi mencakup seluruh kegiatan organisasi. Begitu juga dengan jasa yang merupakan produk akhir dari pemeriksaan intern diperuntukkan bagi seluruh anggota organisasi meliputi semua tingkatan manajemen, termasuk dewan komisaris.

Selanjutnya untuk dapat lebih memahami pengertian dari *internal auditing* dapat dilihat dari tujuan pemeriksaan intern sebagaimana dinyatakan oleh IIA sebagai berikut : “ Tujuan pemeriksaan intern adalah membantu anggota organisasi

dalam pelaksanaan tanggung jawab mereka. Untuk itu pemeriksaan intern melengkapinya dengan analisis, penilaian, rekomendasi, konsultasi dan informasi mengenai penelaahan aktivitas tersebut". Makna dari tujuan pemeriksaan intern tersebut adalah membantu anggota organisasi dalam melaksanakan tanggung jawab yang dipikulkan pada mereka agar efektif. Bantuan tersebut diwujudkan dalam bentuk analisis, penilaian, rekomendasi, konseling, dan informasi yang berhubungan dengan kegiatan yang diperiksa.

2.1.3. Jenis Layanan Yang Diberikan Internal Auditor

Sebagaimana telah dikemukakan bahwa pada awal perkembangannya praktek *internal auditing* menekankan pada pemeriksaan ketaatan dimana akuntansi dipandang sebagai disiplin ilmu internal auditor yang sesungguhnya sehingga yang menjadi perhatian utama adalah pemeriksaan akuntansi, dan sebagai kliennya adalah dewan komisaris, pemahaman ini dikenal sebagai konsep tradisional. Perkembangan lebih lanjut timbul konsep modern tentang *internal auditing* dimana tidak menolak konsep tradisional namun berusaha memperluasnya. *Internal auditing* modern mempunyai lingkup yang tidak terbatas yang ditunjang berbagai disiplin ilmu dan menganggap manajemen sebagai klien juga. Jadi menurut konsep *internal auditing* modern organisasi secara keseluruhan merupakan klien yang potensial dan pendukung utama.

Adapun jenis-jenis layanan yang diberikan oleh internal auditor menurut Courtemanche (1986) adalah : pengendalian akuntansi internal, pencegahan dan pendeteksian, pemeriksaan keuangan, pemeriksaan operasional, pemeriksaan

manajemen, pemeriksaan kontrak, pemeriksaan *electronic data processing*, pengembangan kualitas personal, dan hubungan dengan entitas di luar perusahaan.

2.1.4. Karakteristik Jasa

Jasa (*service*) adalah aktivitas atau manfaat yang ditawarkan oleh satu pihak kepada pihak lain yang pada dasarnya tanpa wujud dan tidak menghasilkan kepemilikan apapun (Kotler, 1997). Namun demikian produksi jasa bisa terikat bisa tidak pada produk fisik. Jasa memiliki empat karakteristik utama; pertama jasa tidak berwujud yaitu tidak dapat dilihat, dicecap, dirasakan, didengar, atau dicium sebelum dibeli, kedua jasa dikonsumsi dan diproduksi dalam waktu yang bersamaan dan tidak dapat dipisahkan dari penyediannya, ketiga mutu jasa sangat bervariasi tergantung pada siapa yang menyediakan jasa di samping waktu tempat dan bagaimana mereka menyediakan, dan keempat jasa tidak tahan lama yaitu tidak dapat disimpan untuk dijual atau dipakai kemudian.

2.1.5. Jasa Internal Auditor

Jasa dari internal auditor pada dasarnya adalah jasa yang dihasilkan oleh internal auditor atas pelaksanaan fungsinya. Sebagaimana didefinisikan oleh *Institute of Internal of Internal Auditor (IIA)* internal audit adalah suatu fungsi penilaian independen dalam organisasi untuk menguji dan menilai aktivitas perusahaan guna memberikan pelayanan kepada organisasi. Sesuai dengan fungsi tersebut maka jasa internal auditor adalah jasa yang dihasilkan dengan cara melakukan evaluasi atau pemeriksaan terhadap kegiatan perusahaan. Pemeriksaan diarahkan untuk membantu seluruh tingkatan manajemen agar dapat melaksanakan kewajiban secara efektif dan

efisien. Sebagaimana halnya karakteristik jasa yang tidak dapat dipisahkan dengan penyediannya, jasa dari Internal Auditor juga tidak dapat dipisahkan dengan penyediannya dalam arti kualitas jasa Internal Auditor sangat terkait dengan kualitas atau profesionalisme dari Internal Auditor itu sendiri.

2.1.6. Kepuasan

Kotler (1997) mendefinisikan kepuasan sebagai perasaan suka atau kecewa seseorang sebagai hasil perbandingan antara persepsi atas kinerja produk dengan harapannya. Definisi ini mengandung pengertian bahwa kepuasan merupakan fungsi kinerja yang dipersepsikan dengan harapan. Jika kinerja jauh dari harapannya, maka pelanggan tidak akan puas. Selanjutnya jika kinerja sesuai dengan harapannya maka pelanggan akan puas. Sebaliknya jika kinerja melampaui harapannya, maka pelanggan akan sangat puas. Oleh karena itu, maka perusahaan yang ingin memuaskan pelanggannya akan berusaha untuk menyesuaikan kinerja produknya sesuai dengan harapan pelanggannya, bahkan melampaui harapannya..

2.1.7. Hubungan Kualitas Audit dan Kepuasan Pengguna Jasa Internal Auditor

Jasa yang dihasilkan oleh Internal Auditor adalah suatu produk, dan customer dari produk tersebut adalah pihak manajemen. Kepuasan manajemen terhadap jasa internal auditor dapat diidentikan dengan kepuasan customer atau pelanggan terhadap suatu produk, yaitu pelanggan akan merasa puas jika kinerja barang yang dibeli memenuhi harapannya. Demikian juga pihak manajemen akan merasa puas terhadap jasa internal auditor jika kinerja dari internal auditor dapat

memenuhi harapannya, atau peran yang dimainkan oleh internal auditor dapat memberikan manfaat atau membantu manajemen dalam mencapai tujuan perusahaan.

Untuk dapat memenuhi harapan pihak manajemen tersebut maka internal auditor harus memiliki kemampuan profesional atau memiliki kualitas tertentu. Dalam pengertian audit yang dilakukan oleh akuntan publik, pada umumnya kualitas audit selalu ditinjau dari pihak auditor (Sutton, 1993). Kualitas audit selalu mengacu pada standar-standar yang telah ditetapkan meliputi standar umum, standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan (IAI SPAP 1994). Pihak pengguna jasa audit sering dilupakan. Namun demikian dalam tahun 1997 Behn et al dengan mengacu pada penelitian-penelitian terdahulu melakukan penelitian pengaruh dari kualitas audit terhadap kepuasan klien. Di dalam mengukur kualitas audit selain menggunakan atribut yang sejalan dengan standar yang telah ditetapkan juga mengakomodir faktor-faktor lain yang mempengaruhi kepuasan klien. Jumlah atribut kualitas audit tersebut terdiri dari 12 faktor yaitu : *client experience, industry expertise, responsiveness, technical competence, independence, due care, quality commitment, executive involvement, field work conduct, audit committee, ethical standards, dan skepticism*. Kedua belas atribut tersebut merupakan faktor yang sangat mendasar yang harus dimiliki oleh seorang auditor dalam memberikan pelayanan kepada klien akuntan publik. Jika Internal Auditor memiliki faktor-faktor tersebut kiranya sangat menunjang dalam memberikan layanan kepada pihak manajemen. Karena merupakan kriteria yang mendasar maka faktor-faktor tersebut kiranya dapat digunakan sebagai atribut dalam penelitian ini untuk mengukur kepuasan pihak manajemen di Pertamina terhadap pelayanan dari internal auditornya. Namun demikian dua buah atribut yaitu *client experience* dan *audit committee* tidak digunakan. Atribut *Client experience*

tidak digunakan karena tugas dari Internal Auditor di Pertamina adalah memang selamanya mengaudit di Pertamina sehingga pertanyaan mengenai pengalaman tidak diperlukan lagi, sedangkan atribut *Audit Committee* tidak digunakan karena di Pertamina sampai saat ini belum dibentuk Komite Audit. Uraian lebih lanjut dari kesepuluh faktor tersebut yang disesuaikan dengan ruang lingkup internal audit adalah sebagai berikut :

(1) IndustryExpertise

Dalam konteks kualitas audit sebagaimana dikemukakan oleh Behn et al (1997) pengertian dari *industry expertise* adalah memiliki keahlian di bidang industri perusahaan yang di audit sehingga dapat menunjang efektivitas pelaksanaan audit. Kriteria ini adalah sejalan dengan Standar Profesional Audit Internal yang dikemukakan oleh Hiro Tugiman (1997) yaitu para pemeriksa internal harus memiliki pengetahuan, kecakapan dan disiplin ilmu yang penting dalam pelaksanaan pemeriksaan. Demikian juga hal ini diatur dalam Norma Internal Audit Pertamina (1990) dalam Norma Umum butir 4 yaitu auditor yang ditugaskan untuk melaksanakan audit harus mempunyai keahlian, ketrampilan dan pengetahuan tertentu dalam bidang tugasnya dan secara berkesinambungan meningkatkannya. Sesuai dengan kegiatan usaha Pertamina maka para internal auditor di Pertamina harus memiliki pengetahuan yang cukup di bidang perminyakan agar dapat menunjang efektivitas pelaksanaan fungsinya.

2) Responsiveness

Dalam konteks kualitas audit dari Behn et al (1997) pengertian dari *responsiveness* adalah tanggap terhadap kebutuhan perusahaan yang di audit. Tanggap

terhadap kebutuhan manajemen merupakan salah satu bentuk layanan yang akan mempengaruhi kepuasan pihak manajemen. Hal ini dapat di lihat sebagaimana dicontohkan oleh Hiro Tugiman (1999) yaitu pengawasan internal yang bersifat membantu dapat terwujud apabila pengawas internal memberikan kesempatan kepada manajemen untuk memegang inisiatif. Pemeriksaan internal harus dilaksanakan dengan pertimbangan orientasi waktu pihak manajemen, bukan waktu pengawasan internal. Demikian juga dalam permasalahan pengungkapan pengawas internal tidak dapat secara bebas menentukan pola pengungkapan audit yang digunakannya. Ia harus mendasarkan pola tersebut pada kebutuhan akan pengungkapan yang terdapat di perusahaan.

(3) Technical Competence

Dalam konteks kualitas audit dari Behn et al (1997) kriteria ini dimaksudkan sebagai kompeten dalam mengaplikasikan GAAP dan GAAS. Persyaratan bagi auditor ekstern ini dapat juga diterapkan bagi auditor intern, dalam hal ini Auditor Intern di Pertamina harus dapat mengaplikasikan Norma Internal Audit Pertamina (1990) dan Norma Pemeriksaan Satuan Pengawasan Intern BUMN/BUMD yang dikeluarkan BPKP tahun 1985 serta Standar Akuntansi Keuangan (1994). Pertamina sebagai BUMN di Indonesia di dalam penyusunan laporan keuangannya juga mengacu pada Standar Akuntansi Keuangan tersebut, dan Akuntansi Minyak dan Gas Bumi diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 29.

(4) Independence

Independence atau independensi secara harfiah berarti kebebasan. Independensi dalam audit menurut Arrens yang disadur oleh Amir Abadi Yusuf (1993) adalah cara pandang yang tidak memihak di dalam penyelenggaraan pengujian audit, evaluasi hasil audit dan penyusunan laporan audit. Selanjutnya independensi dapat dikategorikan sebagai independensi dalam kenyataan dan independensi dalam penampilan. Independensi dalam kenyataan akan ada apabila pada kenyataannya auditor mampu mempertahankan sikap yang tidak memihak sepanjang pelaksanaan auditnya. Sedangkan independensi dalam penampilan adalah hasil interpretasi pihak lain mengenai independensi ini tergantung dari posisi auditor itu sendiri. Pengertian *independence* dalam konteks kualitas audit sebagaimana dikemukakan Behn et al (1997) adalah dalam pelaksanaan audit, auditor tidak boleh menyalah-gunakan kewenangan yang membahayakan independensinya, pernyataan tersebut dapat dikategorikan sebagai independensi dalam kenyataan. Konsep independensi secara kenyataan ini juga berlaku bagi auditor intern sebagaimana halnya konsep objektivitas sebagai bagian dari independensi yang dikemukakan oleh Hiro Tugiman (1997) dalam Standar Profesional Audit Internal yaitu para pemeriksa internal atau auditor internal harus melakukan pemeriksaan secara objektif. Objektif adalah sikap mental bebas yang harus dimiliki oleh pemeriksa internal dalam melaksanakan pemeriksaan. Pemeriksaan internal tidak boleh menempatkan penilaian sehubungan dengan pemeriksaan yang dilakukan secara lebih rendah dibandingkan dengan penilaian yang dilakukan oleh pihak lain atau melakukan penilaian karena ada pengaruh dari pihak lain. Di Pertamina konsep ini di atur dalam Kode Etik Internal Audit Pertamina (1990) pasal 4 yaitu setiap Internal Auditor Pertamina harus

menjauhkan diri dari sesuatu yang dapat menyebabkan posisi dan pendapatnya menjadi tidak independen atau dari keadaan yang akan menyebabkan kemampuannya untuk menyelenggarakan tugas dan tanggung jawab secara obyektif disangsikan.

(5) Due Care

Pengertian due care secara harfiah adalah ketelitian yang semestinya. Dalam konteks kualitas audit sebagaimana dikemukakan Behn et al (1997) yang dimaksudkan due care adalah keharusan auditor menggunakan segala kemampuan dan ketelitiannya di dalam melaksanakan tugas audit. Persyaratan tersebut merupakan keharusan baik bagi auditor ekstern maupun auditor intern. Bagi auditor ekstern atau auditor Kantor Akuntan Publik (KAP) hal ini diatur di dalam Standar Profesional Akuntan Publik (1994), PSA Nomor 4 standar umum ketiga yaitu dalam melaksanakan audit dan penyusunan laporan, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama. Bagi auditor intern persyaratan ini juga merupakan keharusan sebagaimana halnya ketelitian profesional yang dikemukakan oleh Hiro Tugiman (1997) dalam buku Standar Profesional Audit Internal yaitu para pemeriksa internal harus melaksanakan ketelitian profesional yang sepantasnya dalam melaksanakan pemeriksaan. Ketelitian profesional sepantasnya menghendaki penerapan ketelitian dan kecakapan yang secara patut diduga akan dilakukan oleh seorang pemeriksa yang bijaksana dan berkompeten, dalam keadaan yang sama atau mirip. Karenanya, ketelitian profesional haruslah sesuai dengan tingkat kesulitan pemeriksaan yang sedang dilaksanakan. Dalam menerapkan ketelitian profesional yang sepantasnya, pemeriksa internal harus mewaspadaikan berbagai kemungkinan terjadinya pelanggaran yang dilakukan dengan sengaja, kesalahan atau *error*,

kelalaian, ketidak efektifan, pemborosan, ketidakefisienan, dan konflik kepentingan. Bagi auditor intern di Pertamina keharusan ini tertuang dalam Norma Internal Audit Pertamina (1990) dinyatakan pada butir 5 Norma Umum yaitu dalam melaksanakan audit dan menyusun laporan, auditor wajib menggunakan keahliannya dengan cermat. Demikian juga hal ini diatur dalam Norma Pemeriksaan Satuan Pengawasan Intern BUMN/BUMD yang dikeluarkan BPKP tahun 1985.

(6) Quality Commitment

Auditor harus mempunyai komitmen yang tinggi terhadap kualitas dalam melaksanakan audit. Baik auditor ekstern maupun auditor intern harus tetap menjunjung tinggi kualitas atau keprofesionalannya dalam memberikan pelayanan agar tetap dapat memnuhi harapan pihak pengguna jasanya. Untuk meningkatkan kualitas dapat dilakukan melalui peningkatan kemampuan auditornya dan pengawasan pelaksanaan tugas audit oleh atasan dari auditor itu sendiri. Peningkatan kualitas audit sebagaimana dikemukakan oleh Hiro Tugiman (1997) dalam Standar Profesional Audit Internal dapat dilakukan melalui pelaksanaan manajemen yang baik yaitu pimpinan audit internal bertanggung jawab mengelola bagian audit internal secara tepat, sehingga :

- pekerjaan audit memenuhi tujuan umum dan tanggung jawab yang disetujui oleh manajemen senior dan diterima oleh dewan,
- sumber daya bagian audit internal dipergunakan secara efisien dan efektif, dan
- pelaksanaan pekerjaan audit, dilakukan dengan standar profesi.

(7) Executive Involvement

Pimpinan auditor harus selalu aktif dalam setiap penugasan audit. Keterlibatan pimpinan adalah penting bagi auditor ekstern maupun auditor intern dalam setiap penugasan audit adalah untuk melakukan supervisi untuk memastikan bahwa pelaksanaan audit telah sesuai dengan standar audit maupun program audit. Bagi auditor ekstern hal ini diatur dalam Standar Profesional Akuntan Publik (1994), PSA No. 5 mengenai standar pekerjaan lapangan pertama yaitu pekerjaan audit 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 pelaksanaan audit, mereview pekerjaan yang dilaksanakan, dan menyelesaikan perbedaan pendapat diantara staf audit. Luasnya supervisi yang memadai suatu keadaan tergantung atas banyak faktor, termasuk kompleksitas masalah dan kualifikasi orang yang melaksanakan tugas audit. Pentingnya supervisi adalah berlaku juga bagi auditor intern hal ini terlihat sebagaimana dinyatakan oleh Hiro Tugiman (1997) dalam Standar Profesional Audit Internal yaitu pimpinan audit internal bertanggung jawab melakukan pengawasan yang pantas. Pengawasan merupakan suatu proses yang berkelanjutan, dimulai dengan perencanaan dan diakhiri dengan penyimpulan hasil pemeriksaan yang dilakukan.

(8) Field Work Conduct

Selama melaksanakan tugas audit para auditor harus tetap bersikap atau bertingkah laku secara wajar. Kewajaran bersikap harus dijaga baik oleh auditor ekstern maupun auditor intern dalam setiap penugasan audit. Sebagaimana dinyatakan dalam buku Komunikasi Dan Psikologi Audit (YPIA,1997) faktor perilaku auditor sangat berpengaruh baik terhadap hasil pekerjaan audit maupun terhadap pihak yang diaudit. Perilaku sopan santun, halus dalam tutur kata dan gerak gerik, hormat kepada orang lain, sikap rukun, tahu diri, mampu menyesuaikan diri, memperhatikan perasaan orang lain, simpatik dan mudah menolong akan memberikan dampak positif bagi auditor. Sebaliknya perilaku kasar, tinggi hati, antipati, cerewet dan tidak sabar akan berakibat buruk bagi auditor. Karena auditor berkepentingan untuk mendapatkan informasi dari pihak yang diaudit, sudah sewajarnya bila auditor menunjukkan perilaku positif kepada pihak lawannya. Untuk internal auditor Pertamina masalah perilaku diatur dalam pasal 1 Kode Etik Internal auditor Pertamina (1990) yaitu setiap internal auditor Pertamina harus berlaku jujur, obyektif dan bijaksana dalam melaksanakan tugas serta dalam memberikan pertanggungjawaban.

(9) Ethical Standars

Dalam konteks kualitas audit sebagaimana dikemukakan oleh Behn et al (1997) yang dimaksudkan ethical standar adalah memiliki standar etika yang tinggi menguasai *accounting* dan *auditing*. Menerapkan etika yang tinggi dan penguasaan *accounting* dan *auditing* adalah sangat diperlukan baik bagi auditor ekstern maupun auditor intern untuk kelancaran pelaksanaan audit maupun dalam memberikan saran-

saran perbaikan kepada pihak manajemen. Bagi auditor ekstern di Indonesia hal ini diatur dalam Standar Profesional Akuntan Publik (1994) PSA No. 4 standar umum pertama yaitu audit harus dilakukan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan yang cukup sebagai auditor. Standar umum pertama tersebut menegaskan bahwa betapapun kemampuan seseorang dalam bidang lain, termasuk bidang bisnis dan keuangan, ia tidak memenuhi persyaratan sebagai auditor jika tidak memiliki pendidikan serta pengalaman yang memadai dalam bidang auditing. Dalam melaksanakan audit untuk sampai pada suatu pernyataan pendapat, auditor harus senantiasa bertindak sebagai seorang ahli dalam bidang akuntansi dan bidang auditing. Persyaratan-persyaratan tersebut dijumpai juga bagi auditor intern dalam hal kesesuaiannya dengan standar profesi dan pengetahuan dan kecakapan sebagaimana dikemukakan oleh Hiro Tugiman (1997) dalam buku Standar Profesional Audit Internal. Dalam hal kesesuaian dengan standar profesi tersebut dinyatakan para pemeriksa internal harus mematuhi standar profesional dalam melakukan pemeriksaan. Kode etik menetapkan standar profesi dan menetapkan dasar bagi pelaksanaannya. Kode etik menghendaki standar yang tinggi bagi kejujuran, sikap objektif, ketekunan, dan loyalitas, yang harus dipenuhi oleh pemeriksa internal. Dalam persyaratan pengetahuan dan kecakapan dinyatakan para pemeriksa internal harus memiliki pengetahuan, kecakapan, dan berbagai disiplin ilmu yang penting dalam pemeriksaan. Setiap pemeriksa internal harus memiliki pengetahuan dan kecakapan dalam menerapkan berbagai standar, prosedur dan teknik pemeriksaan yang diperlukan dalam pelaksanaan pemeriksaan. Keahlian dalam prinsip-prinsip dan teknik-teknik akuntansi yang diperlukan oleh pemeriksa yang pekerjaannya secara luas berhubungan dengan berbagai catatan dan laporan keuangan.

(10) Skepticism

Pengertian skepticism secara harfiah adalah ketidakpercayaan (Kamus Inggris Indonesia Hassan Shadally, 1990). Dalam konteks kualitas audit sebagaimana dikemukakan Behn et al (1997) pengertian skepticism tidak jauh berbeda sebagaimana pengertian harfiahnya yaitu Auditor selalu menaruh ketidakpercayaan atau berprasangka negatif di dalam pelaksanaan tugas audit. Ketidakpercayaan atau kecurigaan yang berlebihan dari pihak auditor dapat mengganggu komunikasi dan kelancaran pelaksanaan audit. Rasa curiga memang harus dimiliki baik oleh auditor ekstern maupun auditor intern namun kecurigaan yang terus menerus dan berlebihan akan mengakibatkan hubungan yang kurang baik karena menimbulkan rasa takut atau kurang senang, hal ini tentu ada pengaruhnya terhadap kepuasan bagi pihak manajemen sebagai pengguna jasa internal auditor. Masalah *skepticism* ini untuk auditor ekstern atau Kantor Akuntan Publik di Indonesia diatur dalam Standar Profesional Akuntan Publik (1994) PSA Nomor 32 butir 16 mengenai skeptisme profesional yaitu dinyatakan bahwa auditor tidak boleh menganggap manajemen sebagai orang yang tidak jujur namun juga tidak boleh menganggap manajemen sebagai orang yang tidak diragukan lagi kejujurannya. Demikian juga hal ini diterapkan bagi auditor intern sebagaimana dikatakan Courtemanche (1986) dalam *The New Internal Auditing* yang disadur oleh Agung Wijanarko dibawah tanggung jawab Hiro Tugiman (1997) dinyatakan bahwa rasa takut yang ditimbulkan oleh fungsi pengawasan internal hanya menghasilkan disiplin, tidak menghasilkan keunggulan. Pengawasan internal tidak dapat dijalankan dengan baik dalam organisasi yang menerapkan gaya kepemimpinan yang menimbulkan rasa takut.

2.2. Penelitian Terdahulu

Penelitian pengaruh dari kualitas audit terhadap kepuasan pengguna jasa Internal Auditor di Indonesia belum dijumpai, tetapi penelitian sejenis yang mengukur pengaruh dari kualitas audit terhadap kepuasan klien Kantor Akuntan Publik pernah dilakukan di Amerika yaitu diuraikan di bawah ini

Penelitian tentang pengaruh kualitas audit, penggantian auditor, dan pengalaman kerja Controller sebagai staf Kantor Akuntan Publik terhadap kepuasan Klien KAP dilakukan di Amerika oleh Behn et al pada tahun 1997.

Sebagai objek dalam penelitian tersebut adalah para *Controller* pada 1000 perusahaan yang terdaftar pada Majalah Fortune di Amerika yang diminta untuk mengisi questionnaire untuk mengevaluasi Auditor mereka yang terdiri dari Enam Besar Kantor Akuntan Publik.

Pengukuran kualitas audit dalam questionnaire menggunakan 12 atribut yaitu *client experience, industry expertise, responsiveness, technical competence, independence, due care, quality commtment, executive involvement, field work conduct, audit committee, ethical standards*, dan *skepticism*. Para *Controller* tersebut juga diminta untuk menilai kepuasan mereka pada Tim Audit maupun Kantor Akuntan Publik-nya. Teknik analisis dalam penelitian tersebut menggunakan analisis regresi.

Dari hasil penelitian tersebut dijumpai adanya hubungan positif yang signifikan antara kualitas audit dengan kepuasan klien. Atribut kualitas audit yang mempunyai pengaruh positif terhadap kepuasan klien adalah *responsiveness, executive involvement, audit committe, field work conduct, industry expertise*, serta

pengalaman kerja *Controller* pada Kantor Akuntan Publik. Sedangkan yang berpengaruh negatif terhadap kepuasan klien adalah auditor *skepticism*.

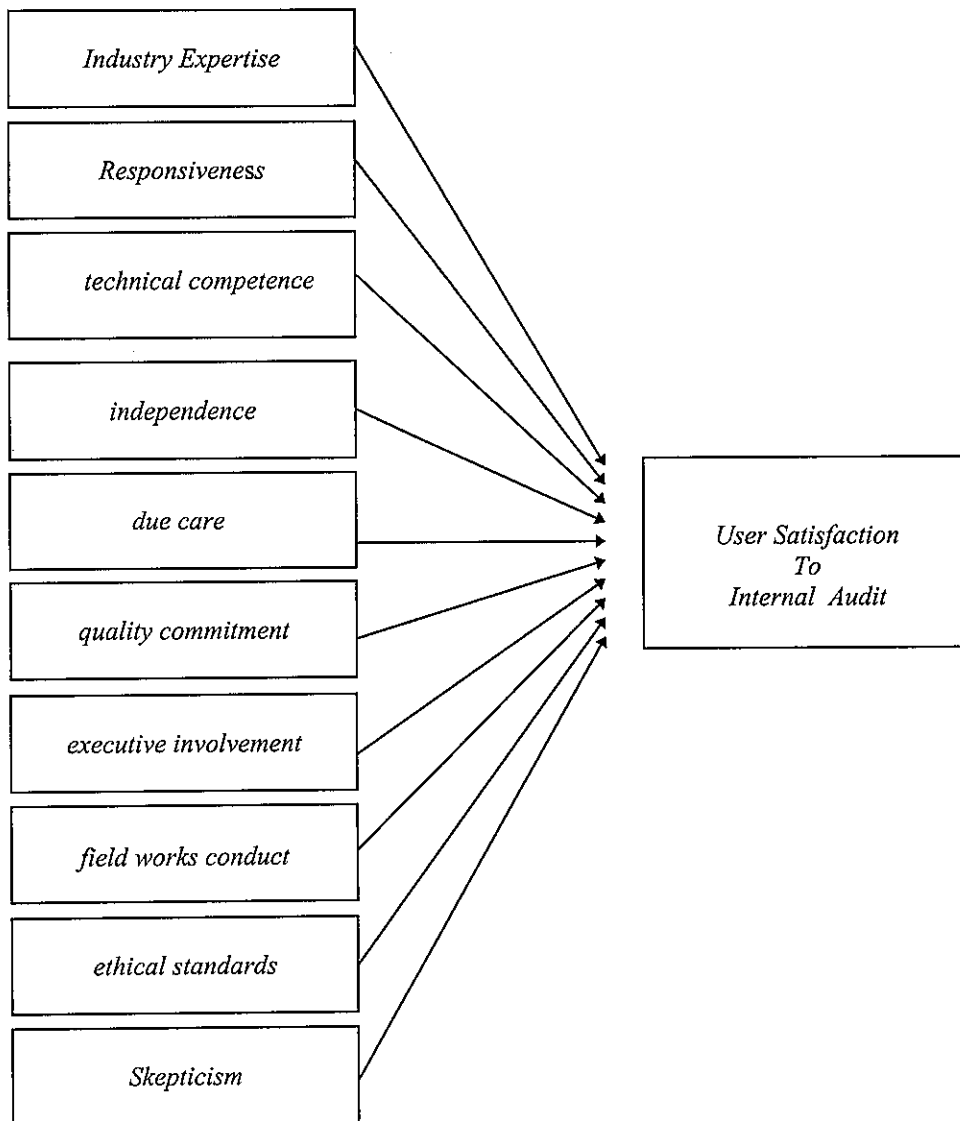
Dari penelitian tersebut ternyata faktor kualitas audit sangat berperan dalam mempengaruhi kepuasan klien kantor akuntan publik. Sehubungan dengan hasil dari penelitian tersebut dan belum adanya penelitian serupa mengenai internal audit maka timbul keinginan untuk melakukan penelitian ini. Secara lebih jelas yang akan diteliti adalah pengaruh dari kualitas audit internal auditor terhadap kepuasan pengguna jasanya dengan menggunakan sebagian besar atribut penelitian yang digunakan oleh Behn. Jadi pada dasarnya penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian Behn dengan scope yang lebih sempit. Penelitian atau pengujian terhadap kualitas audit dari internal auditor menarik untuk dilakukan karena pada dasarnya faktor-faktor kualitas audit yang harus dimiliki oleh eksternal auditor, juga harus dimiliki oleh internal auditor. Selanjutnya pemilihan Pertamina sebagai objek penelitian didasarkan pada pertimbangan bahwa Pertamina merupakan BUMN terbesar di Indonesia yang mengelola minyak dan gas bumi negara yang menjadi sumber devisa dan sumber penerimaan negara terbesar setelah penerimaan pajak. Selain hal tersebut Pertamina juga memiliki internal auditor cukup banyak kurang lebih 180 orang yang keberadaannya tersebar di Kantor Internal Audit di Jakarta dan 8 Kantor Internal Audit Daerah di Unit-unit Pertamina di Indonesia.

2.3. Kerangka Pemikiran Teoritis

Kerangka pemikiran teoritis dalam penelitian ini dapat dijelaskan pada gambar 2.1. sebagai berikut :

Gambar 2.1.

Pengaruh Faktor-faktor Kualitas Audit Terhadap Kepuasan Pengguna Jasa Internal Auditor



Sumber : Behn et al.

2.4. Perumusan Hipotesis

Berdasarkan uraian dari masing-masing elemen kualitas audit tersebut ternyata masing-masing memegang peranan dalam pencapaian tujuan pelaksanaan audit untuk menunjang pencapaian tujuan perusahaan. Keberhasilan dari pelaksanaan audit sangat tergantung kualitas audit oleh karena itu kepuasan pihak manajemen sebagai pengguna jasa audit juga akan tergantung dari kualitas pelaksanaan audit. Sehubungan hal itu maka itu untuk masing-masing elemen kualitas audit tersebut disusun hipotesa sebagai berikut :

- H1. : Terdapat pengaruh dari *industry expertise* auditor terhadap kepuasan pihak manajemen.
- H2. : Terdapat pengaruh dari *responsiveness* auditor terhadap kepuasan pihak manajemen.
- H3. : Terdapat pengaruh dari *technical competence* auditor terhadap kepuasan pihak manajemen.
- H4. : Terdapat pengaruh dari sikap *independence* auditor terhadap kepuasan pihak manajemen.
- H5. : Terdapat pengaruh dari *due care* auditor dalam pelaksanaan audit terhadap kepuasan pihak manajemen.
- H6. : Terdapat pengaruh dari *quality commitment* auditor dalam pelaksanaan audit terhadap kepuasan pihak manajemen.
- H7. : Terdapat pengaruh dari *executive involvement* auditor terhadap kepuasan pihak manajemen.
- H8. : Terdapat pengaruh dari *field work conduct* auditor terhadap kepuasan pihak manajemen.

H9. : Terdapat pengaruh dari *ethical standards* auditor terhadap kepuasan pihak manajemen.

H10.: Terdapat pengaruh dari *skepticism* auditor terhadap kepuasan pihak manajemen.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1. Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang diteliti adalah data primer yang dikumpulkan dari responden penelitian di Pertamina. Selain data primer sebagai penunjang dalam melakukan penelitian menggunakan data yang bersumber dari Internal Audit Pertamina seperti ketentuan-ketentuan yang berlaku bagi internal auditor di Pertamina dan ketentuan-ketentuan lainnya yang berlaku yang ada kaitannya dengan penulisan tesis ini.

3.2. Populasi dan Teknik Pengambilan Sampel

Dalam penelitian ini yang merupakan populasi objek penelitian adalah pihak manajemen sebagai pengguna jasa internal auditor di Pertamina. Pihak manajemen yang dimaksudkan diprioritaskan yang ada di Unit-unit Pertamina di Indonesia. Adapun jumlah Unit Pertamina yang bergerak di bidang perminyakan yang ada saat ini berjumlah 23 Unit dengan rincian sebagai berikut :

- | | |
|---|-----------------|
| - Daerah Operasi Hulu (Eksplorasi Produksi Minyak Mentah) | : 8 Unit |
| - Unit Pengolahan (Kilang Pengolahan Menjadi Minyak Jadi) | : 7 Unit |
| - Unit Pemasaran (Pembekalan Pemasaran Dalam Negeri) | : <u>8 Unit</u> |
| Jumlah | : 23 Unit |

Populasi atau jumlah manajer menengah atau pejabat setingkat pada 23 unit Pertamina tersebut berdasarkan data Buku Petunjuk Komunikasi Perminyakan Tahun 2000 adalah 230 orang.

Dari populasi tersebut pemilihan sampel dilakukan secara *purposive* berdasarkan *judgement*, yaitu pejabat yang akan dijadikan responden dipilih yang relatif sering berinter-aksi dengan internal auditor. Pemilihan tersebut dilakukan dengan harapan mereka mampu memberikan penilaian terhadap internal auditor.

Jumlah sampel yang diambil ditentukan dengan menggunakan rumus dari Slovin (1960) yang dikutip Servilla (1994) dan dikutip kembali oleh Husein Umar (1997) yaitu sebagai berikut :

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

dimana :

n = ukuran sampel,

N = ukuran populasi

e = persentase kelonggaran ketidaktelitian karena kesalahan pengambilan sampel yang masih dapat ditolerir yang diinginkan.

Berdasarkan populasi manajer sebanyak 230, maka sampel yang akan akan diambil dalam penelitian ini dengan kesalahan dapat ditolerir 10% adalah :

$$n = \frac{220}{1 + 220 (0,1)^2} = 69,6 = 70$$

Dengan response rate diperkirakan 50% maka kuesioner yang harus dikirim kurang lebih 140 buah. Realisasi penerimaan kembali kuesioner yang dikirimkan ternyata melebihi dari jumlah yang diperkirakan yaitu diterima sebanyak 85 buah atau 61% dari 140 buah kuesioner yang dikirim.

3.3. Metode Pengumpulan Data

Pengumpulan data primer dilakukan dengan metode survey melalui teknik kuesioner yaitu menyebarkan daftar pertanyaan yang akan diisi oleh responden terpilih. Sedangkan data sekunder akan diambil dari laporan-laporan yang dikeluarkan oleh Internal Audit Pertamina.

3.4. Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Dalam penelitian ini variabel yang akan diteliti adalah kualitas audit internal auditor di Pertamina sebagai variabel independen, dan kepuasan pengguna jasa internal auditor sebagai variabel dependen. Pengukuran variabel kualitas audit internal auditor akan menggunakan atribut yang pernah digunakan oleh Behn at al (1997) dalam mengukur kualitas 6 besar KAP di Amerika dengan melakukan modifikasi disesuaikan ruang lingkup kegiatan internal auditor. Dalam penelitian ini model yang dikembangkan adalah kepuasan pengguna jasa internal auditor sebagai fungsi dari kualitas audit yang dilakukan oleh internal auditor yang terdiri dari 10 atribut sehingga rukuasan model nya sebagai berikut :

$$Y = \beta_0 + \beta_1X_1 + \beta_2X_2 + \beta_3X_3 + \beta_4X_4 + \beta_5X_5 + \beta_6X_6 + \beta_7X_7 + \beta_8X_8 + \beta_9X_9 + \beta_{10}X_{10}$$

3.4.1. Definisi Operasional Variabel

Definisi operasional masing-masing variabel yang disesuaikan dengan ruang lingkup kegiatan di Pertamina adalah sebagai berikut :

Varibel Dependen	Definisi
Kepuasan Manajemen (Y)	Perasaan suka atau kecewa pihak manajemen atas kinerja auditor.
Variabel Independen	Definisi
<i>Industry Expertise</i> (X1)	Memiliki keahlian di bidang industri perusahaan yang di audit (di bidang perminyakan) sehingga dapat mengefektifkan pelaksanaan audit.
<i>Responsiveness</i> (X2)	Tanggap terhadap kebutuhan perusahaan yang di audit.
<i>Technical Competence</i> (X3)	Kompeten dalam mengaplikasikan standar akuntansi keuangan (Migas) dan standar profesional audit internal.
<i>Independence</i> (X4)	Dalam pelaksanaan audit bertindak objektif atau tidak pernah menyalah gunakan kewenangannya yang membahayakan independensinya.
<i>Due Care</i> (X5)	Menggunakan segala kemampuan dan ketelitian dalam melaksanakan audit.
<i>Quality Commitment</i> (X6)	Mempunyai komitmen yang tinggi terhadap kualitas dalam melaksanakan audit.
<i>Executive Involvement</i> (X7)	Pimpinan selalu aktif terlibat dalam setiap penugasan audit.
<i>Field Work Conduct</i> (X8)	Selama melaksanakan audit bersikap/bertingkah laku secara benar/wajar
<i>Ethical Standards</i> (X9)	Mempunyai standar etika yang tinggi menguasai accounting dan auditing.
<i>Skepticism</i> (X10)	Menaruh ketidakpercayaan atau berpransangka negatif dalam melaksanakan audit.

3.5.1. Statistik Deskriptif

Untuk lebih memperjelas objek yang diteliti akan dikemukakan gambaran umum mengenai demografi responden penelitian meliputi latar belakang pendidikan, usia dan klasifikasi golongan di dalam perusahaan.

3.5.2. Pengujian Data

Mengingat pengumpulan data dilakukan melalui kuesioner, maka faktor kesungguhan responden menjawab pertanyaan merupakan hal yang penting. Validitas suatu penelitian dalam ilmu sosial sangat ditentukan oleh alat ukur yang digunakan, apabila alat ukurnya tidak valid maka akan diperoleh hasil penelitian yang bias atau diragukan kebenarannya. Untuk memenuhi persyaratan-persyaratan tersebut dalam penelitian ini sebelum dilakukan pengujian hipotesis dilakukan pengujian-pengujian di bawah ini.

a. Uji Non Respon Bias

Uji Non Respon Bias bertujuan mengukur apakah pendapat responden yang tidak menjawab kuesioner mempunyai kesamaan dengan yang menjawab kuesioner. Pengujian ini dilakukan melalui Uji Beda, Uji Lavene dan Uji t antara kuesioner yang langsung dijawab dengan kuesioner yang dijawab dengan waktu yang lebih lama. Jika jawaban sama disimpulkan bahwa pendapat responden yang tidak menjawab kuesioner adalah sama.

b. Uji Validitas dan Reliabilitas

Uji validitas dilakukan untuk mengetahui apakah alat ukur yang digunakan tepat mengukur apa yang ingin diukur atau tidak. Mengukur tingkat validitas dilakukan dengan melakukan korelasi antara skor butir pertanyaan dengan total score konstruk atau variabel, dengan hipotesa :

H₀ : Skor butir pertanyaan berkorelasi positif dengan total score konstruk

H_A: Skor butir pertanyaan tidak berkorelasi positif dengan total score konstruk.

Uji signifikansi dilakukan dengan membandingkan nilai r hitung dengan r tabel untuk degree of freedom (df) = n -k. Jika r hitung lebih besar dari r tabel, dan nilai r positif, maka butir atau pertanyaan tersebut dikatakan valid.

Kesepuluh butir pertanyaan yang valid akan diuji konsistensi untuk mengetahui sejauh mana pengukuran yang telah dilakukan dalam penelitian ini dapat dipercaya atau dapat diandalkan. Konsistensi dari butir-butir pertanyaan akan ditunjukkan oleh Koefisien Cronbach Alpha.

c. Uji Asumsi Klasik

c.1. Uji Multikolinearitas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (idependen). Penilaian dilakukan dengan melihat nilai “ Variance Inflation Factor (VIF)” atau “Tolerance Value” Perhitungan VIF menggunakan rumus sebagai berikut :

$$VIF = 1 / (1 - R^2)$$

dimana R merupakan koefisien determinasi ganda dari variabel penjelas dengan semua variabel. Suatu model dikatakan bebas dari multikolinieritas jika :

- (1) mempunyai nilai VIF di sekitar 1,
- (2) mempunyai angka Tolerance mendekati 1.

c.2. Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan menguji apakah dalam suatu model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pada periode $t-1$ (sebelumnya). Jika terjadi korelasi, maka dinamakan ada problem autokorelasi. Pengujian dilakukan menggunakan Uji Durbin-Watson. Nilai Durbin-Watson yang dihasilkan dibandingkan dengan tabelnya. Bila nilai DW terletak antara batas atas atau upper bound (du) dan $(4 - du)$, maka koefisien autokorelasi sama dengan nol berarti tidak ada autokorelasi.

c.3. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas dilakukan untuk menguji apakah dalam satu model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain tetap, maka disebut Homoskedastisitas dan jika berbeda disebut Heterokedastisitas. Pengujian ini dilakukan melalui Uji Park.

c.4. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi variabel dependen dan variabel independen keduanya mempunyai distribusi normal atau tidak.

Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi data normal atau mendekati normal. Pengujian ini dilakukan dengan menggunakan Histogram.

3.5.3. Pengujian Hipotesis

Untuk menguji hipotesis yang telah diajukan menggunakan alat uji statistik analisis regresi berganda dengan model sebagai berikut :

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5 + \beta_6 X_6 + \beta_7 X_7 + \beta_8 X_8 + \beta_9 X_9 + \beta_{10} X_{10}$$

arti dari lambang di atas adalah :

Y = kepuasan manajemen

X₁ = industry expertise

X₂ = responsiveness

X₃ = technical competence

X₄ = independence

X₅ = due care

X₆ = quality comitment

X₇ = executive involvement

X₈ = field work conduct

X₉ = ethical standard

X₁₀ = skepticism

β_0 = konstanta

β_i = koefisien regresi, $i = 1, 2, 3, \dots, 10$

Pernyataan hipotesis statistiknya adalah :

$$H_0 : \beta_1 = \beta_2 = \beta_3 = \beta_4 = \beta_5 = \beta_6 = \beta_7 = \beta_8 = \beta_9 = \beta_{10} = 0$$

$$H_i : \beta_i \neq 0, \quad i = 1, 2, \dots, 10$$

Koefisien regresi masing-masing variabel dihitung dengan menggunakan metode kuadrat terkecil (ordinary least square). Kemudian untuk mengetahui bagaimana pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara bersama digunakan uji F dengan rumus :

$$F = \frac{MS_{\text{regresi}}}{MS_{\text{residual}}}$$

arti lambang di atas :

MS_{regresi} : “ Mean of square regression”

MS_{residual} : “ Mean of square residual”

Hasil perhitungan F_{hitung} akan dibandingkan dengan F_{tabel} pada derajat kebebasan $(db) = (n - k - 1)$, dimana k adalah banyaknya variabel bebas dan n adalah ukuran sampel. Jika F_{hitung} lebih besar dari F_{tabel} berarti H_0 ditolak, artinya bahwa variabel independen secara bersama-sama mempengaruhi variabel independen.

Selanjutnya untuk melihat pengaruh secara parsial masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen, digunakan uji t.

Pernyataan hipotesis statistiknya sebagai berikut :

$$H_0 : \beta_i = 0$$

$$H_1 : \beta_i \neq 0, i = 1, 2, \dots, 10$$

Rumus uji-t yang digunakan adalah sebagai berikut :

$$t = \frac{\beta_i}{S\beta_i} \quad \text{dimana } S\beta_i \text{ adalah standar deviasi } \beta_i$$

Hasil perhitungan t_{hitung} kemudian dibandingkan dengan dengan nilai t_{tabel} pada $db = (n - k - 1)$. Bila t_{hitung} lebih besar dari t_{tabel} berarti H_0 ditolak, sebaliknya H_1 diterima. Artinya bahwa variabel independen tersebut berpengaruh terhadap variabel dependen.

Kemudian untuk mengetahui sampai berapa jauh variabel independen dapat menjelaskan variabel terikat dapat dilihat dari nilai koefisien determinasi (R^2) dengan rumus sebagai berikut :

$$R^2 = \frac{\text{Jumlah Kuadrat regresi}}{\text{Jumlah Kuadrat total}} = \frac{SS_{regresi}}{SS_{total}}$$

BAB IV

PEMBAHASAN HASIL PENELITIAN

4.1. Deskripsi Responden

Jumlah kuesioner yang dikirimkan adalah 140 buah, sebanyak 50 buah diberikan secara langsung dengan mengunjungi pejabat yang dijadikan responden, dan 90 buah dikirim kepada responden melalui kantor Internal Audit di Unit Pertamina di Daerah-daerah. Jumlah kuesioner yang diterima kembali adalah 85 buah atau 61% dari jumlah kuisisioner yang dikirimkan, sedangkan jumlah kuisisioner yang memenuhi syarat untuk diolah adalah 82 buah.

Deskripsi lebih lanjut dari responden penelitian ini dapat dilihat dari tabel sebagai berikut :

Tabel 4.1.
Klasifikasi Golongan dan Usia Responden

Usia	Golongan			Jumlah	Persen
	Biasa	Madya	Utama		
35 - 40 tahun	-	2	13	15	18 %
40 - 45 tahun	-	1	9	10	12 %
45 - 50 tahun	-	2	22	24	30 %
50 - 55 tahun	-	2	31	33	40 %
Jumlah	-	7	75	82	100 %
Persen	-	9	91%	100%	

Sumber : Data yang diolah

Tabel 4.2
Latar Belakang Pendidikan dan Disiplin Ilmu

Pendidikan	Ekonomi	Teknik	Sosial	Lain2	Jumlah	Persen
SLTA	-	1	-	1	2	3%
D3	7	4	-	5	16	19%
S1	16	23	5	2	46	54%
S2	11	7	-	-	18	24%
Jumlah	34	35	5	8	82	100%
Persen	41%	43%	6%	10%	100%	

Sumber : Data yang diolah

Di lihat dari tabel 4.1, responden yang memberikan jawaban adalah mayoritas pegawai bergolongan utama yaitu sebesar 91 % . Dan di lihat dari sisi usianya mayoritas di atas 45 tahun sebesar 70% (30% + 40%). Sedangkan di lihat dari Tabel 4.2 mayoritas responden berpendidikan perguruan tinggi yaitu sebesar 97 % (19% + 54% + 24%) dan paling dominan bidang Teknik dan Ekonomi sebesar 84% (43% + 41%). Berdasarkan data tersebut yaitu dengan mayoritas reponden adalah pegawai yang mempunyai golongan tinggi atau sebagai pegawai utama dengan usia di atas setengah baya atau orang yang sudah cukup berpengalaman dalam bekerja dengan latar belakang pendidikan cukup tinggi. Kondisi tersebut diharapkan menunjang dalam pemahaman terhadap kuesioner yang diberikan.

Adapun karakteristik masing-masing variabel berdasarkan jawaban kuesioner terlihat pada Tabel 4.3. sebagai berikut :

Tabel 4.3
Karakteristik Variabel

VARIABEL	Range Pengukuran	Range Aktual	Rata-rata	Median	Standar Deviasi
KUALITAS AUDIT					
Industry Expertise	1 - 5	2 - 5	3.5610	4	0,7552
Responsiveness	1 - 5	2 - 5	3.5366	4	0,7061
Competence	1 - 5	2 - 5	3.6707	4	0,7037
Independence	1 - 5	2 - 5	3.6585	4	0,7066
Duecare	1 - 5	2 - 5	3.6829	4	0,6456
Quality Commitment	1 - 5	2 - 5	3.6098	4	0,6984
Executive Involvement	1 - 5	2 - 5	3.7317	4	0,8172
Field Work Conduct	1 - 5	2 - 5	3.5610	4	0,6685
Ethical Standards	1 - 5	2 - 5	3.5488	4	0,7054
Skepticism	1 - 5	1 - 3	2.2439	2	0,7125
KEPUASAN MANAJEMEN	1 - 5	2 - 5	3,5610	4	0,6685

Sumber : Data yang diolah

Berdasarkan Tabel 4.3 dari 10 atribut kualitas audit sebanyak 9 atribut mendapatkan nilai skala ordinal di antara nilai 3 dan 4 atau antara nilai netral dengan nilai setuju, sedangkan satu atribut *skepticism* memperoleh nilai di antara nilai 2 dan 3 atau di antara nilai tidak setuju dengan dengan nilai netral. Sedangkan kepuasan pihak manajemen terhadap pelayanan jasa internal mendapatkan nilai skala ordinal di antara nilai 3 dan 4 atau di antara nilai netral dan nilai puas.

Rincian lebih lanjut tentang tingkat kepuasan pihak manajemen berdasarkan pengelompokan Unit atau kegiatan di Pertamina baik dalam jumlah dan persentasi maupun dalam bentuk nilai rata-rata dengan skala ordinal dapat di lihat pada Tabel 4.4. dan Tabel 4.5 sebagai berikut :

Tabel 4.4
Rekapitulasi Tingkat Kepuasan Pihak Manajemen

UNIT PERTAMINA	Sangat Puas	Puas	Netral	Tidak Puas	Sangat Tidak Puas	Jumlah	%
Daerah Operasi Hulu	-	13	7	2	-	22	26,8
Pengolahan	-	12	9	2	-	23	28,1
Pemasaran (UPPDN)	2	23	10	2	-	37	45,1
Jumlah	2	48	26	6	-	83	100
%	2,5	58,5	31,7	7,3	-	100	

Sumber : Data yang diolah

Tabel 4.5
Rekapitalasi Rata-rata Tingkat Kepuasan Dengan Skala Ordinal

UNIT	RANGE					Jumlah	Rata-rata
	Sngt Puas (5)	Puas (4)	Netral (3)	Tdk Puas (2)	Sngt tdk Puas (1)		
Daerah Operasi Hulu (Eksplorasi Produksi)	-	13x4=	7x3=	2x2=	-	22	77 : 22 =
	-	52	21	4	-	77	3,500
Pengolahan (m mentah ⇒ m jadi)	-	12x4=	9x3=	2x2=	-	23	79 : 23 =
	-	48	27	4	-	79	3,434
Pemasaran (UPPDN)	2x2=	23x4=	10x3=	2x2=	-	37	136: 37 =
	10	92	30	4	-	136	3,675
Jumlah	2x2=	48x4=	26x3=	6x2=	-	82	292: 82 =
	10	192	78	12	-	292	3,561

Sumber : Data yang diolah

Berdasarkan Tabel 4.4 ternyata dari 82 responden yang memberikan jawaban sangat puas relatif sangat kecil sekali yaitu hanya 2 responden atau 2,5 %, jawaban puas sebanyak 48 responden atau 58,5%, jawaban netral sebanyak 26 responden atau 31,7% dan jawaban tidak puas sebanyak 6 responden atau 7,3%. Dari data tersebut memberikan gambaran peran internal auditor belum sepenuhnya memuaskan pihak manajemen. Sedangkan berdasarkan Tabel 4.5 dari tiga kelompok unit atau kelompok kegiatan di Pertamina, berdasarkan nilai rata-rata dalam skala ordinal, responden dari Unit Pemasaran adalah yang memberikan penilaian derajat kepuasan paling tinggi yaitu sebesar 3,675, disusul oleh Daerah Operasi Hulu (EP) 3,500 kemudian Unit Pengolahan sebesar 3,434. Data tersebut mencerminkan keadaan yang sebenarnya karena Unit Pengolahan merupakan unit yang paling kompleks pekerjaannya, sehingga dalam memberikan pelayanan kepada pihak manajemennya diperlukan internal auditor yang berkualitas.

4.2. Pengujian Data

4.2.1. Uji Non Respon Bias

Uji Non Respon bias dilakukan melalui uji beda rata-rata antara kuisisioner yang langsung dijawab responden dengan kuisisioner yang dijawab dalam jangka waktu yang lebih lama. Dari 82 kuisisioner yang dapat diolah, sebanyak 37 kuisisioner dijawab dengan segera atau dijawab kurang dari satu minggu karena responden ditemui secara langsung, sedangkan sisanya sebanyak 45 kuisisioner diterima lebih dari satu minggu karena melalui proses surat menyurat.

Hasil uji Beda Rata-rata atau Independent Sampel T test dengan menggunakan SPSS terlihat dari tabel di bawah ini.

Tabel 4.6.
Statistik Uji Beda Jawaban (1)

Variable	N	Mean	Std Dev
ndustri expertise E (Early)	37	3,5676	0,7280
L (Late)	45	3,5556	0,7850
Respon E	37	3,4324	0,7652
L	45	3,6222	0,6498
Competen E	37	3,6216	0,7583
L	45	3,7111	0,6613
Independen E	37	3,5946	0,7979
L	45	3,7111	0,6260
Duecare E	37	3,5405	0,6496
L	45	3,8000	0,6252
Quality E	37	3,6757	0,7092
L	45	3,5556	0,6927
Executive E	37	3,5946	0,7623
L	45	3,8444	0,8516
Conduct E	37	3,5676	0,6028
L	45	3,5556	0,7247
Ethical E	37	3,4865	0,6921
L	45	3,6000	0,7198
Skeptics E	37	2,2703	0,6932
L	45	2,2222	0,7351
Kepuasan E	37	3,5405	0,6910
L	45	3,5778	0,6567

Sumber : Data yang diolah

Tabel 4.7.

Statistik Uji Beda Jawaban (2)

		Uji Lavene		t	df	Sig (2tailed)
		F	Sig			
Industry expertise	: Equal variances assumed	0,269	0,605	0,071	80	0,943
	Equal variances not assumed			0,072	77,804	0,943
Resposivnes	: Equal variances assumed	1,762	0,188	- 1,215	80	0,228
	Equal variances not assumed			- 1,195	70,938	0,236
Technical Competen	: Equal variances assumed	1,362	0,247	- 0,571	80	0,570
	Equal variances not assumed			- 0,563	72,050	0,575
Independen	: Equal variances assumed	3,042	0,085	- 0,741	80	0,461
	Equal variances not assumed			- 0,724	67,515	0,472
Duecare	: Equal variances assumed	1,576	0,213	- 1,837	80	0,070
	Equal variances not assumed			- 1,831	75,766	0,071
Quality	: Equal variances assumed	0,217	0,642	0,773	80	0,442
	Equal variances not assumed			0,771	76,242	0,443
Executive	: Equal variances assumed	0,019	0,891	- 1,385	80	0,170
	Equal variances not assumed			- 1,401	79,392	0,165
Conduct	: Equal variances assumed	1,464	0,230	0,080	80	0,936
	Equal variances not assumed			0,082	79,985	0,935
Ethical	: Equal variances assumed	0,005	0,942	- 0,723	80	0,472
	Equal variances not assumed			- 0,726	78,021	0,470
Skeptics	: Equal variances assumed	0,142	0,708	0,302	80	0,763
	Equal variances not assumed			0,304	78,467	0,762
Kepuasan	: Equal variances assumed	0,185	0,668	- 0,250	80	0,804
	Equal variances not assumed			- 0,248	75,334	0,805

Sumber : Data yang diolah

Berdasarkan tabel 4.6. nilai rata-rata masing-masing variabel antara kuesioner yang dijawab segera dengan kuisisioner yang diterima lebih lambat (melalui proses surat menyurat) ada perbedaan, namun apakah perbedaan itu nyata atau tidak secara statistik dapat dilihat dari analisis dibawah ini.

Berdasarkan tabel 4.7. terdapat dua tahapan analisis yaitu :

- a. Dengan Levene Test, diuji apakah variance kedua sampel tersebut sama atau berbeda.
- b. Dengan t-test, dan berdasar hasil analisis butir a diambil suatu keputusan.

Untuk mengetahui apakah variance identik atau tidak maka hipotesis dalam analisis tersebut adalah :

H₀ : Tidak ada perbedaan antara variance variabel-variabel dari jawaban kuesioner yang dijawab langsung dengan kuesioner yang dijawab lambat (diterima melalui proses surat menyurat).

H_A : Ada perbedaan antara variance variabel-variabel dari jawaban kuesioner yang dijawab langsung dengan kuesioner yang dijawab lambat (diterima melalui proses surat menyurat).

Pengambilan keputusan :

Jika probabilitas $> 0,05$ maka H₀ tidak dapat ditolak (diterima)

Jika probabilitas $< 0,05$, maka H₀ ditolak dan menerima H_A

Dari hasil pengujian melalui uji Lavene ternyata semua variabel memiliki F signifikasi $> 0,05$ dengan demikian H₀ tidak dapat ditolak atau menunjukkan kedua kelompok jawaban kuisisioner tersebut memiliki variance yang sama. Demikian juga dari pengujian melalui t test ternyata t hitung dari semua variabel memiliki probabilitas $> 0,05$ dengan demikian H₀ tidak dapat ditolak berarti variance kedua kelompok variabel

tersebut sama. Jadi ada kesamaan antara jawaban kuesioner yang dijawab segera dengan kuesioner yang dijawab lebih lama.

4.2.2. Uji Validitas dan Reliabilitas

Uji validitas dilakukan untuk mengetahui apakah alat ukur yang digunakan tepat mengukur apa yang ingin diukur atau tidak. Mengukur tingkat validitas dilakukan dengan melakukan korelasi antara skor butir pertanyaan dengan total score konstruk atau variabel. Dari hasil uji validitas dengan menggunakan program SPSS terhadap ke-10 atribut kualitas audit dengan responden 82 orang, ternyata ke-10 atribut tersebut valid karena $r_{hitung} > r_{tabel}$. Nilai r_{tabel} untuk degree of freedom ($df = n - k$) dalam hal ini 82 - 10 atau $df = 72$ dengan $\alpha = 0,05$ adalah 0,1930. Validitas dari masing-masing atribut tersebut dapat dilihat dari tabel.4.8.

Tabel 4.8.

Hasil Uji Validitas Atribut Kualitas Audit

Atribut	R hitung	R tabel	$R_{hitung} > R_{tabel}$	Status
Industry expertise	0,6535	0,1930	ya	valid
Responsiveness	0,6909	0,1930	ya	valid
Technical competent	0,6443	0,1930	ya	valid
Independence	0,6312	0,1930	ya	valid
Due care	0,5822	0,1930	ya	valid
Quality commitment	0,7374	0,1930	ya	valid
Executive involvement	0,6643	0,1930	ya	valid
Field work conduct	0,6387	0,1930	ya	valid
Ethical standard	0,6590	0,1930	ya	valid
Skepticism	0,4202	0,1930	ya	valid

Sumber : Data yang diolah

Pengujian reliabilitas dilakukan terhadap kesepuluh atribut tersebut untuk mengetahui konsistensinya dan sejauh mana pengukuran yang telah dilakukan dalam

penelitian ini dapat dipercaya atau dapat diandalkan. Berdasarkan pengujian reliabilitas dengan menggunakan program SPSS diperoleh nilai koefisien alpha sebesar 0,8915. Dengan nilai Cronbach Alpha sebesar 0,8915, angka ini jauh di atas 0,60 jadi dapat disimpulkan bahwa reliabilitas dari konstruk atau variabel kualitas audit tinggi.

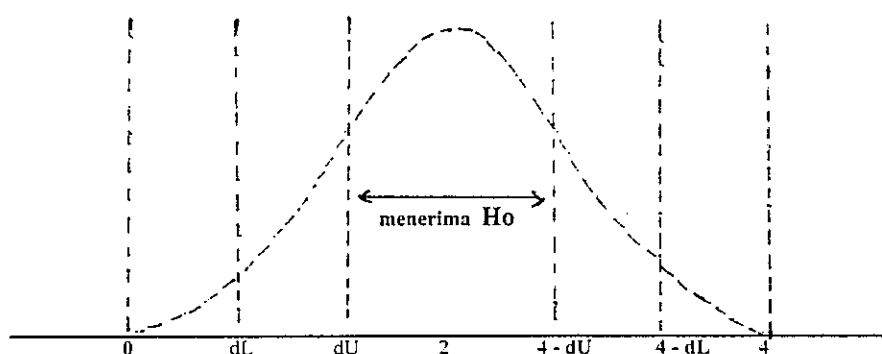
4.3. Uji Asumsi Klasik

4.3.1. Uji Otokorelasi

Pengujian atas kemungkinan adanya Otokorelasi dalam penelitian ini menggunakan pengujian Durbin Watson. Nilai Durbin Watson berdasarkan pengolahan data jawaban dengan SPSS adalah sebesar 1.992. Nilai tersebut jika dibandingkan tabel Durbin Watson dengan $\alpha = 5\%$ yaitu nilai dL -nya sebesar 1,38 dan nilai dU -nya sebesar 1,91. Imam Ghazali (2001) menyatakan bila nilai DW terletak antara batas atas atau upper bound (dU) dan $(4 - dU)$, maka koefisien autokorelasinya sama dengan nol, berarti tidak ada otokorelasi. Nilai DW 1,992 ada diantara 1,91 dan $(4 - 1,91)$ dengan demikian maka koefisien autokorelasinya sama dengan nol, berarti tidak ada autokorelasi.

Gambar 4.1

Statistik d Durbin Watson



4.3.2. Uji Multikolinieritas

Hasil pengujian multikolinieritas menunjukkan nilai Tolerance Value antara 0,441 sampai dengan 0,711 dan VIF antara 1,407 sampai dengan 2,279. Hal tersebut menunjukkan tidak adanya multikolinieritas karena nilai Tolerance Value yang direkomendasikan adalah tidak kurang dari 0,10 dan memiliki nilai VIF tidak lebih dari 10. Dari hubungan antara variabel seperti tabel 4.9 tidak terdapat koefisien yang lebih besar dari 0,80.

Tabel 4.9

Korelasi Antar Variabel

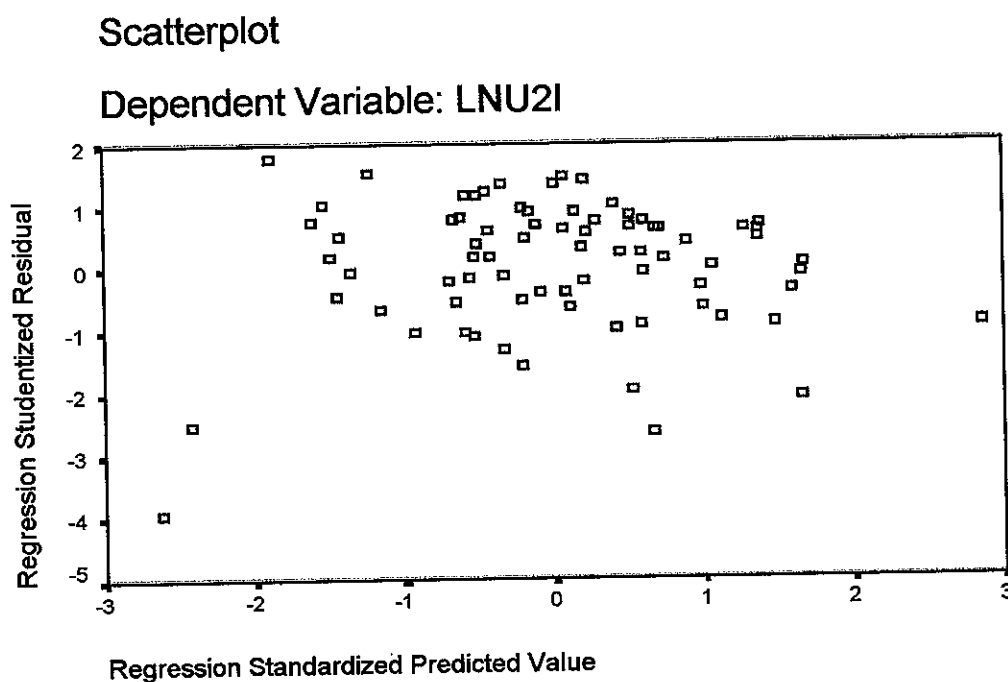
	Skeptics	Indepen den	Ethical	Duecare	Expert	Respos	Conduct	Compe tense	Execu tive	Qualitu
Skeptics	1,000									
Indepen den	0,133	1,000								
Ethical	0,023	0,104	1,000							
Duecare	- 0,169	0,010	0,025	1,000						
Execu tive	- 0,045	0,023	- 0,023	0,041	1,000					
Conduct	- 0,047	- 0,330	0,078	- 0,114	- 0,202	1,000				
Expert	- 0,182	- 0,257	- 0,152	- 0,204	- 0,169	0,078	1,000			
Compe ten	- 0,007	- 0,223	- 0,405	- 0,056	- 0,241	- 0,131	0,114	1,000		
Respos	0,072	- 0,177	- 0,341	- 0,201	- 0,164	- 0,063	- 0,041	0,051	1,000	
Quality	- 0,270	- 0,101	- 0,206	- 0,092	- 0,093	- 0,159	- 0,146	- 0,016	- 0,100	1,000

Sumber : Data yang diolah

4.3.3. Uji Heteroskedastisitas

Uji ini bertujuan mengetahui apakah asumsi homoskedastisitas dalam model regresi dalam penelitian ini telah terpenuhi. Pengujian dilakukan melalui Uji Park dengan menggunakan SPSS yaitu dimulai dari regresi persamaan Kepuasan = $f(\text{Kualitas Audit})$ mendapatkan terlebih dahulu variabel residual (U_i), kemudian dihitung logaritma dari kuadrat nilai residual tersebut ($\text{Ln}U_i^2$). Hasil regresi dari variabel $\text{Ln}U_i^2$ sebagai variabel dependen dengan variabel kualitas audit menghasilkan tampilan windows Linear Regression Plots seperti pada Gambar 4.2. Berdasarkan gambar tersebut ternyata tidak terlihat adanya pola yang jelas, serta titik-titik jawaban menyebar di atas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y maka dari hasil jawaban kuisisioner dalam penelitian ini disimpulkan tidak terjadi heteroskedastisitas.

Gambar 4.2.



Sumber : Data yang diolah

Selain dengan melihat penyebaran titik-titik jawaban pada gambar 4.2, uji Park dengan program SPSS ini juga menghasilkan output seperti dinyatakan pada tabel 4.10. Berdasarkan tabel tersebut seperti dikatakan Imam Ghozali (2001) apabila koefisien parameter beta dari persamaan regresi signifikan secara statistik, hal ini menunjukkan bahwa dalam model empiris yang diestimasi terdapat heteroskedastisitas, dan sebaliknya jika parameter tidak signifikan secara statistik, maka asumsi homoskedastisitas pada data model tersebut tidak dapat ditolak. Hasil tampilan output pada tabel 4.10 koefisien parameter untuk variabel bebas signifikasinya tidak ada yang lebih kecil dari 0,05 berarti tidak signifikan secara statistik, maka dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak terdapat heteroskedastisitas.

Tabel 4.10.
Koefisien Parameter Hasil Uji Park
Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-3.761	1.779		-2.114	.038
	EXPERT	-.829	.452	-.275	-1.832	.071
	RESPONS	-.629	.511	-.195	-1.230	.223
	COMPETEN	-.227	.506	-.070	-.448	.656
	INDEPEND	.403	.494	.125	.815	.418
	DUECARE	.959	.484	.272	1.982	.051
	QUALITY	.122	.531	.037	.230	.819
	EXECUTIV	.812	.415	.291	1.954	.055
	CONDUCT	-.671	.513	-.197	-1.309	.195
	ETHICAL	-.400	.525	-.124	-.762	.448
	SKEPTICS	.661	.409	.207	1.617	.110

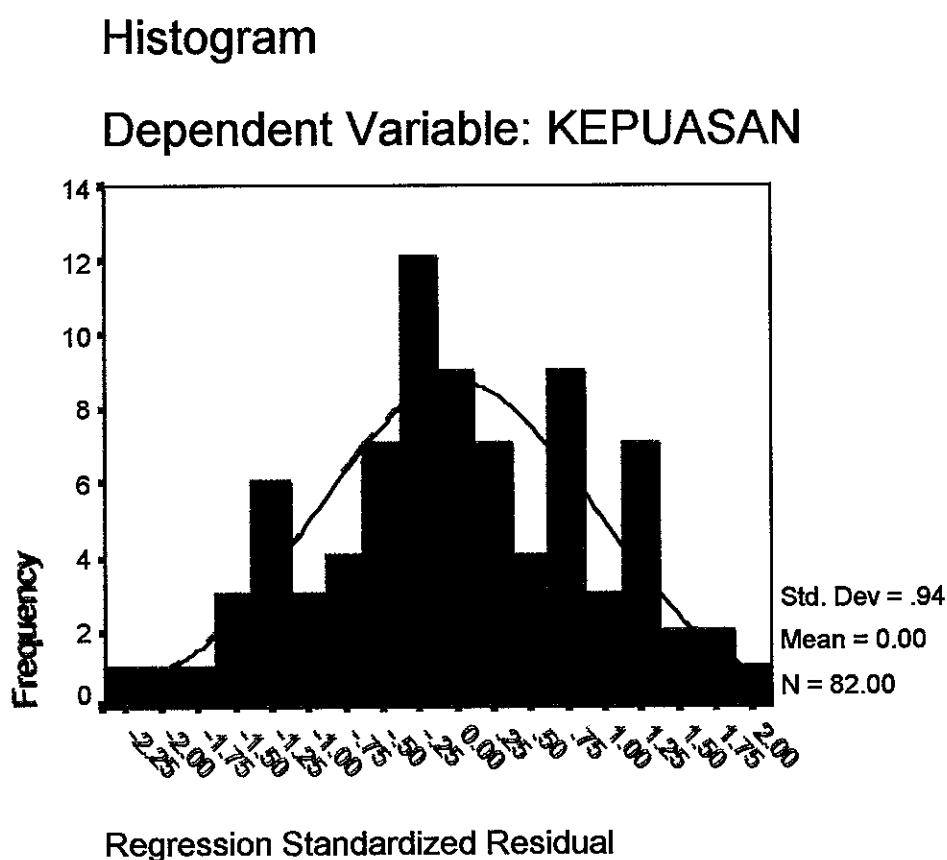
a. Dependent Variable: LNU2I

Sumber : Data yang diolah

4.3.4. Uji Normalitas

Normalitas dari distribusi data dapat dilihat pada Gambar 4.3. Histogram Uji Normalitas. Berdasarkan histogram tersebut menunjukkan adanya kondisi yang normal yaitu jawaban mengikuti arah histogram dan tidak menyimpang jauh dari garis. Demikian juga hal ini tampak pada Gambar 4.4. Normal P P Plot Regression Stand, data jawaban tersebar disekitar garis diagonal sehingga terdistribusi dengan normal, dengan demikian model regresi telah memenuhi asumsi normalitas.

Gambar 4.3.

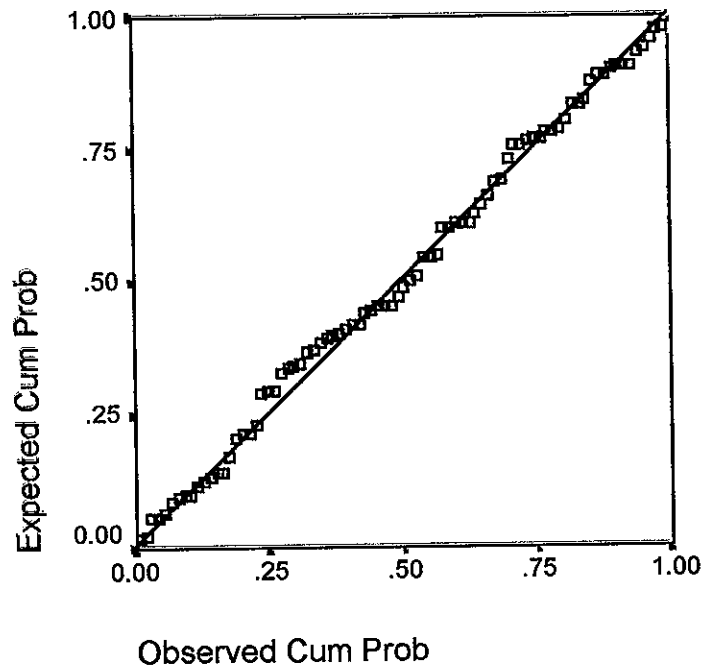


Sumber : Data yang diolah

Gambar 4.4.

Normal P-P Plot of Regression Standard

Dependent Variable: KEPUASAN



Sumber : Data yang diolah

4.4. Uji Hipotesis

Dalam penelitian ini terdapat 10 buah hipotesis yang akan diuji yaitu apakah ada pengaruh kesepuluh variabel independen kualitas audit (*industry expertise, responsiveness, technical competence, independence, due care, quality commitment, executive involvement, field work conduct, ethical standards, dan skepticism*) terhadap variabel dependen kepuasan pihak manajemen. Tingkat signifikansi pengaruh tersebut diukur melalui analisa regresi dengan melihat nilai bethanya. Berdasarkan hasil regresi berganda pada Tabel 4.10. dapat dianalisis sebagai berikut :

- a. Nilai R kuadrat sebesar 0,791 dan adjusted R kuadrat sebesar 0,762, hal ini berarti 76,20 persen dari faktor yang menentukan kepuasan pihak manajemen terhadap jasa internal auditor dapat dijelaskan oleh faktor kualitas audit di dalam model penelitian ini, sedangkan selebihnya yaitu sebesar 23,80 persen disebabkan oleh faktor-faktor lain di luar penelitian ini.
- b. Nilai F sebesar 26,876 serta tingkat signifikansi 0,0000 (kurang dari 0,0001), menunjukkan bahwa variabel independen secara bersama-sama memiliki pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen atau dapat dikatakan faktor kualitas audit dari internal auditor sangat mempengaruhi kepuasan manajemen sebagai pengguna jasa internal auditor.

Tabel 4.11.
Hasil Regresi dari persamaan Kepuasan = f(kualitas audit)

Variabel	Beta	t	T-Signifikan
Industry Expertise	0,179	2,679	0,009 *)
Responsiveness	0,165	2,191	0,032 *)
Technical Competence	0,005486	0,734	0,465
Independence	0,219	2,994	0,004 *)
Due care	0,002106	0,383	0,703
Quality Commitment	- 0,001383	- 0,176	0,860
Executive Involvement	0,133	2,216	0,034 *)
Field Work Conduct	0,235	3,106	0,003 *)
Ethical Standards	- 0,000679	- 0,088	0,930
Skepticism	0,150	2,481	0,015 *)
<hr/>			
R Square	0,791		
Adj. R Square	0,762		
F-Test	26,876		
p-Value	0,0000		

Sumber : Data yang diolah

Keterangan : Tanda *) menunjukkan variabel yang memiliki signifikansi lebih kecil dari 0,05 atau berpengaruh signifikan terhadap kepuasan pihak manajemen.

4.5. Faktor Kualitas Audit

Dari sepuluh atribut variabel kualitas audit yang digunakan dalam penelitian ini, ternyata enam variabel yaitu *industry expertise, responsiveness, independence, executive involment, , field work conduct*, dan *skepticism* yang mempengaruhi secara signifikan terhadap variabel dependen, sedangkan empat variabel lainnya yaitu *,technical competence, due care, quality commitment, ethical standards* dalam penelitian ini tidak berpengaruh secara signifikan. Uraian lebih lanjut dari masing-masing variabel tersebut adalah dibawah ini .

4.5.1. Industry Expertise (X₁)

Berdasarkan hasil pengolahan data dengan program SPSS untuk atribut *industry expertice* menunjukkan t hitung sebesar 2,679 dan memiliki nilai signifikasi sebesar 0,009. Hal ini berarti t hitung lebih kecil dari taraf signifikan yang dikehendaki sebesar 0,05. sehingga H₀ ditolak dan H₁ diterima, dengan kata lain bahwa variabel *industry expertise* atau penguasaan pengetahuan tentang kegiatan operasional perusahaan berpengaruh signifikan terhadap kepuasan pihak manajemen.

4.5.2. Responsiveness (X₂)

Berdasarkan hasil pengolahan data dengan program SPSS untuk atribut *responsiveness* menunjukkan t hitung sebesar 2,191 dan memiliki nilai signifiksi sebesar 0,032. Hal ini berarti t hitung lebih kecil dari taraf signifikan yang dikehendaki sebesar 0,05 sehingga H₀ ditolak dan H₁ diterima, dengan kata lain bahwa variabel *responsiveness* atau tanggap terhadap kebutuhan manajemen perusahaan berpengaruh secara signifikan terhadap kepuasan pihak manajemen.

4.5.3 Technical Competence (X₃)

Berdasarkan hasil pengolahan data dengan program SPSS untuk atribut *technical competen* menunjukkan t hitung sebesar 0,734 dan memiliki nilai signifikansi sebesar 0,465. Hal ini berarti t hitung lebih besar dari taraf signifikansi yang dikehendaki sebesar 0,05. sehingga H₀ diterima dan H₁ ditolak, dengan kata lain bahwa variabel *technical competence* atau penguasaan pengetahuan tentang standar akuntansi keuangan dan standar pemeriksaan tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kepuasan pihak manajemen.

4.5.4. Independence (X₄)

Berdasarkan hasil pengolahan data dengan program SPSS untuk atribut *independence* menunjukkan t hitung sebesar 2,994 dan memiliki nilai signifikansi sebesar 0,004. Hal ini berarti t hitung lebih kecil dari taraf signifikansi yang dikehendaki sebesar 0,05. sehingga H₀ ditolak dan H₁ diterima, dengan kata lain bahwa variabel *independence* berpengaruh signifikan terhadap kepuasan pihak manajemen.

4.5.5. Due Care (X₅)

Berdasarkan hasil pengolahan data dengan program SPSS untuk atribut *due care* menunjukkan t hitung sebesar 0,383 dan memiliki nilai signifikansi sebesar 0,703. Hal ini berarti t hitung lebih besar dari taraf signifikansi yang dikehendaki sebesar 0,05. sehingga H₀ diterima dan H₁ ditolak, dengan kata lain bahwa variabel *due care* tidak berpengaruh signifikan terhadap kepuasan pihak manajemen.

4.5.6. Quality Comitment (X₆)

Berdasarkan hasil pengolahan data dengan program SPSS untuk atribut *quality comitment* menunjukkan t hitung sebesar - 0,176 dan memiliki nilai signifikansi sebesar 0,860. Hal ini berarti t hitung lebih besar dari taraf signifikansi yang dikehendaki sebesar 0,05. sehingga H₀ diterima dan H₁ ditolak, dengan kata lain bahwa variabel *quality comitment* atau mempunyai komitmen yang tinggi terhadap kualitas secara individual tidak berpengaruh signifikan terhadap kepuasan pihak manajemen.

4.5.7. Executive Involvement (X₇)

Berdasarkan hasil pengolahan data dengan program SPSS untuk atribut *executive involvement* menunjukkan t hitung sebesar 2,216 dan memiliki nilai signifikansi sebesar 0,034. Hal ini berarti t hitung lebih kecil dari taraf signifikansi yang dikehendaki sebesar 0,05. sehingga H₀ ditolak dan H₁ diterima, dengan kata lain bahwa variabel *executive involvement* atau keaktifan pimpinan internal audit dalam pelaksanaan audit berpengaruh signifikan terhadap kepuasan pihak manajemen.

4.5.8. Field Work Conduct (X₈)

Berdasarkan hasil pengolahan data dengan program SPSS untuk atribut *field work conduct* menunjukkan t hitung sebesar 3,106 dan memiliki nilai signifikansi sebesar 0,003. Hal ini berarti t hitung lebih kecil dari taraf signifikansi yang dikehendaki sebesar 0,05. sehingga H₀ ditolak dan H₁ diterima, dengan kata lain bahwa variabel *field work conduct* atau tingkah laku yang wajar selama melaksanakan audit berpengaruh signifikan terhadap kepuasan pihak manajemen.

4.5.9. Ethical Standards (X₉)

Berdasarkan hasil pengolahan data dengan program SPSS untuk atribut *ethical standar* menunjukkan t hitung sebesar - 0,088 dan memiliki nilai signifikansi sebesar 0,930. Hal ini berarti t hitung lebih besar dari taraf signifikansi yang dikehendaki sebesar 0,05. sehingga H₀ diterima dan H₁ ditolak, dengan kata lain bahwa variabel *ethical standar* atau etika yang tinggi serta penguasaan accounting dan auditing secara individual tidak berpengaruh signifikan terhadap kepuasan pihak manajemen

4.5.10. Skepticism (X₁₀)

Berdasarkan hasil pengolahan data dengan program SPSS untuk atribut *skepticism* menunjukkan t hitung sebesar 2,481 dan memiliki nilai signifikansi sebesar 0,015. Hal ini berarti t hitung lebih kecil dari taraf signifikansi yang dikehendaki 0,05. sehingga H₀ ditolak dan H₁ diterima, dengan kata lain bahwa variabel *skepticism* atau prasangka negatif berpengaruh signifikan terhadap kepuasan pihak manajemen.

4.7. Pembahasan

Hasil dari penelitian ini mendapatkan kesimpulan yang hampir sama dengan penelitian yang dilakukan Behn et al yang meneliti kualitas audit dari auditor ekstern dan kepuasan kliennya. Kesamaan dimaksud adalah adanya pengaruh dari kualitas audit para auditor terhadap kepuasan para pemakai atau pengguna jasanya, hal ini berlaku baik bagi auditor ekstern maupun auditor intern perusahaan.

Kesamaan yang dijumpai dari penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah dari 10 atribut kualitas audit yang digunakan dalam penelitian ini yang diambil penelitian Behn ternyata sebanyak 8 atribut mendapatkan hasil yang sama, ke-8 atribut

tersebut adalah *industry expertise, responsiveness, executive involvement, field work conduct, technical competence, due care, quality comitment*, dan *ethical standar*. Empat atribut pertama berpengaruh signifikan yaitu *industry expertice, responsiveness, executive involvement*, dan *field work counduct*, dan empat atribut berikutnya tidak berpengaruh signifikan yaitu *technical competence, due care, quality comitment*, dan *ethical standar*.

Perbedaan yang dijumpai dari penelitian ini dengan penelitian Behn adalah terdapat dua atribut yang mempunyai kesimpulan berbeda yaitu , *independence* dan *skepticm* menghasilkan kesimpulan yang berbeda. Variabel *Independence* dalam penelitian Behn tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kepuasan klien, sedangkan dalam penelitian di Pertamina mempunyai pengaruhi secara signifikan terhadap kepuasan pengguna atau pihak manajemen.

Variabel yang mempunyai kesimpulan yang paling berbeda adalah *skepticism*, dalam penelitian ini variabel *skepticism* mempunyai pengaruh positif signifikan terhadap kepuasan pihak manajemen, sedangkan dalam penelitian Behn menghasilkan kesimpulan yang sebaliknya yaitu *skepticism* berpengaruh negatif terhadap kepuasan klien. Hal ini berarti bahwa rasa curiga dari auditor di Indonesia khususnya di Pertamina tidak berpengaruh negatif terhadap kepuasan pihak manajemen atau dengan kata lain pihak manajemen dapat menerima sikap itu, hal itu menunjukkan bahwa pihak manajemen menyadari bahwa masih banyak kelemahan yang terjadi di dalam perusahaan.

Nilai R kuadrat dari hasil penelitian ini cukup besar yaitu 0,791 sedangkan adjusted R kuadratnya adalah 0,762. Hal ini berarti 74.62 persen dari faktor yang menentukan kepuasan pihak manajemen terhadap jasa internal auditor terjelaskan oleh

faktor kualitas audit di dalam model penelitian ini, sedangkan selebihnya yaitu sebesar 23,38 persen disebabkan oleh faktor-faktor lain.

Dari 10 atribut yang digunakan untuk mengukur kualitas audit dalam penelitian ini sebanyak 6 atribut yaitu *industry expertise*, *responsiveness*, *independence*, *fielwork conduct*, *executive involvement* dan *skepticism* berpengaruh signifikan terhadap kepuasan pihak manajemen, sedangkan 4 atribut yang tidak berpengaruh signifikan adalah *technical competent*, *due care*, *quality comitment*, dan *ethical standard*.

Berdasarkan pembahasan tersebut implikasi hasil penelitian yang dapat disimpulkan adalah bahwa yang paling berpengaruh dalam menilai internal auditor menurut persepsi manajemen adalah melihat kemampuannya dalam memahami operasi perusahaan atau pelaksanaan dan hasil audit harus beorientasi kebutuhan untuk meningkatkan kinerja perusahaan, melihat keaktifan pimpinan internal auditornya, serta melihat moralitas dari para internal auditor itu sendiri selama melaksanakan tugas audit sedangkan hal-hal yang bersifat teknis pelaksanaan audit kurang begitu diketahui pihak manajemen karena yang dilihat oleh pihak manajemen hanya hasil dari pelaksanaan audit sedangkan tentang teknis atau proses audit yang lebih mengetahui adalah pihak auditor itu sendiri. Sehubungan dengan hal tersebut dalam penelitian kualitas audit terhadap internal auditor akan lebih baik jika penilaian kualitas auditor tidak hanya dilihat dari sisi pengguna tetapi harus dilihat dari sisi auditor itu sendiri terutama penilaian oleh para senior auditornya.

Berdasarkan data statistik deskriptip penelitian ini yaitu dari 82 reponden, yang memberikan jawaban sangat puas untuk pertanyaan variabel dependen relatif sangat kecil sekali yaitu hanya 2 responden atau 2,5%, jawaban puas sebanyak 48 responden atau 58,5%, jawaban netral 26 responden atau 31,75%, dan jawaban tidak puas sebanyak

6 responden atau 7,3%. Sedangkan berdasarkan skala ordinal diperoleh rata-rata sebesar 3,5610 berarti dibawah skala 4 atau derajat puas. Hal ini menunjukkan bahwa pelayanan yang diberikan oleh internal auditor di Pertamina belum sepenuhnya memenuhi harapan pihak manajemen atau fungsi yang dimainkan oleh internal auditor belum sepenuhnya berjalan optimal. Demikian juga skala untuk pertanyaan variabel kualitas audit masing-masing mendapat posisi rata-rata di bawah skala 4 atau derajat setuju memenuhi harapan pihak manajemen. Sehubungan dengan hal tersebut Pimpinan Internal Audit Pertamina perlu melakukan upaya perbaikan dengan meningkatkan kualitas para internal auditornya melalui pendidikan, pelatihan serta pembinaan berkesinambungan agar peran Internal Audit dapat memenuhi harapan pihak manajemen di Pertamina.

BAB V

SIMPULAN DAN SARAN

5.1. Simpulan

Terdapat beberapa hal yang dapat disimpulkan dari hasil penelitian ini yaitu sebagai berikut :

- (1) Dari analisis regresi dimana kepuasan manajemen sebagai variabel dependen dan kualitas audit sebagai variabel independen diperoleh nilai F sebesar 26.876 dengan tingkat signifikansi 0,0000 (kurang dari 0,0001), hal ini berarti variabel independen secara bersama-sama memiliki pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen atau faktor kualitas audit dari internal auditor berpengaruh terhadap kepuasan pihak manajemen sebagai pengguna jasa internal auditor. Hasil dari penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Behn yaitu kualitas audit dari auditor berpengaruh terhadap kepuasan pihak pemakai jasa auditor, hal ini berarti kriteria kualitas audit untuk auditor ekstern juga dapat diterapkan pada auditor intern perusahaan.
- (2) Nilai R kuadrat dari penelitian ini adalah 0,791 dan adjusted R kuadratnya 0,762. Hal ini berarti 76,20 persen dari faktor yang menentukan kepuasan pihak manajemen terhadap jasa internal auditor dapat dijelaskan oleh faktor kualitas audit di dalam model penelitian ini, sedangkan selebihnya sebesar 23,80 persen disebabkan oleh faktor-faktor lain di luar penelitian ini.
- (3) Dari 10 atribut kualitas audit yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak 6 atribut yaitu *industry expertise, responsiveness, independence, fielwork conduct, executive involvement dan skepticism* berpengaruh signifikan terhadap kepuasan

pihak manajemen, sedangkan 4 atribut lainnya yang tidak berpengaruh signifikan yaitu *technical competent, due care, quality comitment, dan athical standard*.

- (4) Dari 10 atribut kualitas audit yang diambil dari penelitian Behn yang digunakan dalam penelitian ini, ternyata 8 atribut mempunyai hasil yang sama, ke-8 atribut tersebut adalah *industry expertise, responsiveness, executive involvement, field work conduct, technical competence, due care, quality comitment, dan ethical standards*. Empat atribut pertama berpengaruh signifikan yaitu *industry expertice, responsiveness, executive involvement, dan field work conduct*, dan empat atribut berikutnya tidak berpengaruh signifikan yaitu *technical competence, due care, quality comitment, dan ethical standards*.
- (5) Terdapat dua variabel yang mempunyai hasil berbeda dari penelitian Behn yaitu, *independen* dan *skepticim*. Variabel *Independence* dalam penelitian Behn tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kepuasan klien, sedangkan dalam penelitian di Pertamina mempunyai mempengaruhi secara signifikan terhadap kepuasan pihak manajemen. Sebaliknya untuk variabel *skepticism* dalam penelitian Behn mempunyai pengaruh negatif signifikan terhadap kepuasan klien, sedangkan dalam penelitian ini berpengaruh signifikan positif terhadap kepuasan pihak manajemen. Hal ini berarti bahwa rasa curiga dari auditor bisa diterima pihak manajemen, hal ini dapat diartikan bahwa pihak manajemen mengakui bahwa masih banyak kelemahan terjadi di Pertamina.
- (6) Kepuasan pihak manajemen terhadap jasa internal auditor di Pertamina relatif belum tinggi yaitu berada pada posisi netral dan puas. Hal ini menunjukkan bahwa peran internal auditor di Pertamina belum berfungsi secara optimal. Demikian juga nilai rata-rata variabel kualitas audit dari penelitian ini belum

tinggi hal ini menunjukkan kualitas audit dari internal auditor di Pertamina belum sepenuhnya sesuai sebagaimana yang diharapkan pihak manajemen perusahaan.

5.2. Keterbatasan dan Implikasi Penelitian

5.2.1. Keterbatasan

Terdapat beberapa keterbatasan dalam penelitian ini antara lain sebagai berikut :

- (1) Karena berbagai keterbatasan ruang lingkup penelitian ini sangat sempit hanya dilakukan terhadap internal auditor di Pertamina. Hasilnya mungkin akan lain jika penelitian diperluas mencakup internal auditor pada perusahaan-perusahaan lain baik BUMN maupun perusahaan swasta.
- (2) Instrumen yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan instrumen untuk mengukur kualitas dari auditor ekstern (Kantor Akuntan Publik) oleh karena itu hasilnya kemungkinan kurang optimal jika dibandingkan dengan menggunakan kriteria pengukuran untuk khusus kualitas auditor internal.

5.2.2. Implikasi Penelitian

Penelitian ini mengandung beberapa implikasi baik untuk kepentingan penelitian berikutnya maupun untuk kepentingan peningkatan kinerja di tempat dilakukan penelitian atau di Pertamina yaitu :

- (1) Jawaban atau data yang dianalisis dalam penelitian ini mendasarkan persepsi pihak manajemen, dimana ada kemungkinan sebagian dari manajemen kurang memahami ruang lingkup pekerjaan auditor sehingga bisa terjadi bias dalam

memahami dan melakukan pengisian kuesioner. Untuk lebih menyempurnakan penelitian tentang kualitas audit dari internal auditor akan lebih baik jika penilaian terhadap kualitas tidak hanya dilakukan oleh responden pihak luar atau pengguna jasa auditor tetapi dilakukan dari pihak dalam atau dari kalangan auditor itu sendiri.

- (2) Di lihat dari variabel yang signifikan yaitu *industry expertise, responsiveness, independence, field work conduct, executive involvement dan skepticism* dapat disimpulkan bahwa ternyata bagi pihak manajemen yang paling menarik perhatian dalam menilai kinerja internal auditor adalah melihat kemampuannya dalam memahami operasi perusahaan, keaktifan pimpinan auditornya, sikap, perilaku dan moralitas auditor internal atau dapat dikatakan manajemen hanya melihat dari sisi hasil audit, sedangkan hal yang bersifat proses atau teknis audit kurang menarik perhatiannya. Sehubungan dengan hal tersebut hasil dari penelitian ini dapat dijadikan titik tolak untuk melakukan upaya atau penelitian di Pertamina dalam rangka meningkatkan peran internal auditor untuk meningkatkan kepuasan pihak manajemen sebagai pengguna jasa internal auditor.

5.3. Saran

Sehubungan dengan permasalahan di atas terdapat beberapa saran yang dapat disampaikan yaitu :

- (1) Untuk lebih menyempurnakan penelitian tentang internal audit akan lebih baik jika penelitian tidak hanya dilakukan pada satu perusahaan tapi pada skala yang lebih luas.

- (2) Dalam rangka meningkatkan dan mengefektifkan pelaksanaan fungsi Internal Audit di Pertamina disarankan kepada Pimpinan Internal Audit agar meningkatkan profesionalitas SDM-nya melalui pembinaan dan pelatihan secara berkelanjutan, selain itu dalam setiap rekrutasi calon auditor disarankan harus diseleksi yang betul-betul memenuhi persyaratan, mempunyai kemauan dan kemampuan menjadi seorang auditor.

DAFTAR PUSTAKA

- Anies M Basalamah, **"Auditing Alat Bantu Manajemen Mencapai Tujuan Organisasi"**, Media Akuntansi, No. 13/Thn III/1996 (Edisi Khusus) hal 36-45
- Aren, Alvin A, and James K Loebbeecke, **Auditing An Integrated Approach**, Sixth Edition, Englewood Cliffs, New Jersey : Prentice Hall, 1994.
- Auditing Standar Executive Comitte, **Statement on Auditing Standars**, No. 3, New York: AICPA, 1994.
- BPKP, **"Norma Pemeriksaan Satuan Pengawasan Intern BUMN/BUMD"**, Surat Edaran Kepala BPKP Nomor 797/K/1985 tanggal 24 Desember 1985.
- Bruce K. Behn, Joseph V. Carcello, Dana R. Hermanson and Roger H. Hermanson **"The Determinants Of Audit Client Satisfaction Among Clients of Big 6 Firms"**, Accounting Horizons, Vol 11 No. 1 March 1997 pp 7-24
- Cashin's **"Hand Book For Auditors"**, 2th edition, Mc. Graw-Hill, 1988.
- Courtemanche, Gil, **"The New Internal Auditing"** New York : John Wiley & Sons, Inc., 1986.
- Fea, Bayu, Niken, **"Internal Auditor: Jangan Kerdilkan Kami"**, Media Akuntansi, Edisi 07/Maret/Tahun VII/2000, hal 28-30.
- Fitri, **"Outsourcing Fungsi Internal Audit"** Media Akuntansi, No. 13/THNIIII/1996 (Edisi Khusus) hal 33-35.
- Hiro Tugiman (a), **"Pengenalan Internal Audit"**, Yogyakarta, Penerbit Kanisius, 1996.
- (b) **"Perkembangan dan Tantangan Internal Auditing di Indonesia"** Internal Audit, No. 1, 1996, hal. 17-27 dan 57-58.
- (c) **"Evolusi Audit Internal"**, Bandung, PT Telekomunikasi Indonesia, 1996.
- (d) **"Standar Profesional Audit Internal"** Yogyakarta, Penerbit Kanisius, 1997.
- (e) **"Internal Auditor antara Harapan dan Kenyataan"**, UPT Penerbitan, Universitas Katolik Soegijapranata Semarang, 1999.
- Ikatan Akuntan Indoensia, (a) **"Standar Profesional Akuntan Publik"** Yogyakarta, Penerbit STIE YKPN, 1994.

Imam Ghozali, M. Com, Akt **"Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS"**
Badan Penerbit Universitas Diponegoro Semarang, 2001.

----- (b) **"Standar Akuntansi Keuangan"**, Jakarta, Penerbit Salemba Empat, 1994.

Jazid Adam, **"Peluang dan Ancaman Profesi Internal Audit Menghadapi Era Globalisasi"** Internal Audit, No. 1, 1996 hal 10-16.

Jan Hoesada, **"Cetak-Biru Organisasi SPI Modern"** Internal Audit, No. 1, 1996, hal 5-9.

Kalberbers, Lawrence P, and Timothy J Forgarty, **"Professionalism and Its Consequences: A Study of Internal Auditor"**, Auditing, A Journal of Practice & Theory, Vol 14, No. 1, Spring 1995, hal 64-86.

Kotler, Philip; Amstrong, Gary, **"Principles of Marketing"** Prentice Hall, Inc 1996,
Alih Bahasa: Alexander Sindoro, **"Dasar-dasar Pemasaran"**, Prenhallindo,
Jakarta.

Lukas Setia Atmaja. M.Sc. **"Memahami Statistika Bisnis"** Penerbit ANDI Yogyakarta,
1997.

Nur Indriantoro, Bambang Supomo, **"Metode Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi dan Manajemen"**, 1999, BPPE – Yogyakarta.

Sugiyono, **"Metode Penelitian Bisnis"**, Penerbit CV ALFABETA Bandung, 1999.

Siegel, Sidney, **"Nonparametric Statistic for the Behavioral Sciences"** terjemahan
Zanzawi Suyuti dan Landung Simatupang, Jakarta Penerbit PT Gramedia, 1997.

Singgih Santoso, **"Buku Latihan SPSS Statistik Parametrik"** Penerbit PT Elex Media
Komputindo Kelompok Gramedia - Jakarta.

Stettler, Howard F., **"Auditing Principles"**, Fourth Edition, New Delhi; Prentice Hall of
India Private Limited, 1978.

Yayasan Pendidikan Internal Audit, **"Komunikasi dan Psikologi Audit"** YPIA, Jakarta
1997.