

**PENGARUH LATAR BELAKANG PENDIDIKAN, PENGALAMAN, PENDIDIKAN
BERKELNJTAN, UKURAN ORGANISASI DAN KOMPLEKSITAS
PEMERINTAHAN TERHADAP KUALITAS AUDIT BPK RI
(Studi Kasus pada Kementrian Lembaga TA. 2014)**

(Tesis)

Oleh

SYAMSIDAH



**PROGRAM PASCASARJANA ILMU AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS LAMPUNG
BANDAR LAMPUNG
2016**

ABSTRAK

PENGARUH LATAR BELAKANG PENDIDIKAN, PENGALAMAN, PENDIDIKAN BERKELANJUTAN, UKURAN ORGANISASI DAN KOMPLEKSITAS PEMERINTAHAN TERHADAP KUALITAS AUDIT

(Studi Kasus Pada Kementerian Lembaga TA. 2014)

Oleh

SYAMSIDAH

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh Latar belakang pendidikan, pengalaman, pendidikan berkelanjutan, ukuran organisasi dan kompleksitas pemerintahan terhadap kualitas audit pada Kementerian Lembaga TA 2014 yang menyusun Laporan Keuangan TA.2014 dan telah diperiksa oleh BPK RI, dengan sampel ketua tim auditor yang menandatangani laporan hasil pemeriksaan.

Variabel independen dalam penelitian ini adalah latar belakang pendidikan, pengalaman, pendidikan berkelanjutan, ukuran organisasi dan kompleksitas pemerintahan, untuk variabel dependen dalam penelitian ini adalah kualitas audit. Data dalam penelitian ini merupakan data sekunder yang diperoleh dari Pusat Informasi Komunikasi (PIK) BPK RI.

Hasil penelitian ini menunjukkan latar belakang pendidikan, pengalaman, pendidikan berkelanjutan, ukuran organisasi dan kompleksitas pemerintahan secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, secara parsial hanya pendidikan berkelanjutan yang tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.

Kata kunci : *Latar belakang pendidikan, pengalaman, pendidikan berkelanjutan, ukuran organisasi, kompleksitas pemerintahan dan kualitas audit.*

ABSTRACT

THE INFLUENCE OF EDUCATIONAL BACKGROUND, EXPERIENCE, EDUCATION DEVELOPMENT, ORGANIZATION SIZE AND COMPLEXITY GOVERNMENT OF THE QUALITY OF AUDIT (Case study of Ministry Organization TA 2014)

By

SYAMSIDAH

The purpose of this study was to examine the influence of education background, experience, continuing education, organizational size and complexity of government to the quality audit at the Ministry Organization TA 2014 Financial Statements TA.2014 compiled and have been examined by the BPK, the chairman of the sample team of auditors who signed the report check up result.

Independent variables in this study were educational background, experience, continuing education, organizational size and complexity of government, for the dependent variable in this study is the quality of the audit. The data in this research is secondary data obtained from the Center for Information Communication (PIK) BPK RI.

The results of this study indicate educational background, experience, continuing education, organizational size and complexity of government simultaneously significant effect on audit quality, partially only continuing education that does not significantly affect audit quality.

Keywords : Education background , experience , continuing education , organizational size, complexityof goverment and audit quality .

**PENGARUH LATAR BELAKANG PENDIDIKAN, PENGALAMAN, PENDIDIKAN
BERKELNJTAN, UKURAN ORGANISASI DAN KOMPLEKSITAS
PEMERINTAHAN TERHADAP KUALITAS AUDIT BPK RI
(Studi Kasus pada Kementrian Lembaga TA. 2014)**

**Oleh
SYAMSIDAH**

Tesis

**Sebagai Salah Satu Syarat untuk Mencapai Gelar
MAGISTER ILMU AKUNTANSI**

Pada

**Program Pascasarjana Ilmu Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung**



**PROGRAM PASCASARJANA ILMU AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS LAMPUNG
BANDAR LAMPUNG
2016**

Judul Tesis : **PENGARUH LATAR BELAKANG PENDIDIKAN, PENGALAMAN, PENDIDIKAN BERKELANJUTAN, UKURAN ORGANISASI DAN KOMPLEKSITAS PEMERINTAHAN TERHADAP KUALITAS AUDIT BPK RI**
(Studi Kasus pada Kementerian Lembaga TA. 2014)

Nama Mahasiswa : **Syamsidah**

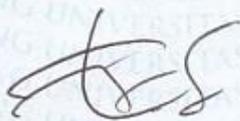
No. Pokok Mahasiswa : 1421031038

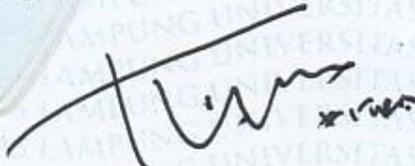
Program Studi : Magister Ilmu Akuntansi

Fakultas : Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung



1. Komisi Pembimbing


Dr. Fajar Gustiawaty Dewi, S.E., M.Si., Akt.
NIP 19710802 199512 2 001


Fitra Dharma, S.E., M.Si.
NIP 19761023 200212 1 002

2. Ketua Program Magister Ilmu Akuntansi


Susi Sarumpaet, S.E., MBA., Ph.D., Akt.
NIP 19691008 199512 2 001

MENGESAHKAN

1. Tim Penguji :

Ketua : Dr. Fajar Gustiawaty Dewi, S.E., M.Si, Akt.

Sekretaris : Fitra Dharma, S.E., M.Si.

Penguji Utama : Dr. Nurdiono, S.E., M.M., Akt., C.P.A.

2. Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis



Prof. Dr. H. Satria Bangsawan, S.E., M.Si.
NIP. 19610904 198703 1 011

3. Direktur Program Pascasarjana



Prof. Dr. Sudjarwo, M.S.
NIP. 19530528 198103 1 002

4. Tanggal Lulus Ujian : 26 Juli 2016

LEMBAR PERNYATAAN

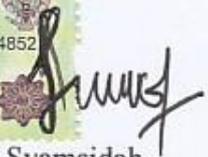
Dengan ini saya menyatakan dengan sebenarnya bahwa:

1. Tesis dengan judul **“Pengaruh Latar Belakang Pendidikan, Pengalaman, Pendidikan Berkelanjutan, Ukuran Organisasi dan Kompleksitas Pemerintahan terhadap kualitas audit BPK RI (Studi Kasus pada Kementerian Lembaga TA.2014)”**, adalah karya saya sendiri dan saya tidak melakukan penjiplakan atau pengutipan atas karya penulis lain dengan cara yang tidak sesuai dengan tata etika ilmiah yang berlaku dalam masyarakat akademik atau yang disebut *plagiarisme*.
2. Hak intelektual atas karya ilmiah ini diserahkan sepenuhnya kepada Universitas Lampung.

Atas pernyataan ini, apabila dikemudian hari ternyata ditemukan adanya ketidakbenaran maka saya bersedia menanggung akibat dan sanksi yang akan diberikan dan bersedia dan sanggup dituntut sesuai dengan hukum yang berlaku.

Bandar Lampung, 26 Juli 2016
Pembuat Pernyataan,




Syamsidah
NPM 1421031038

RIWAYAT HIDUP

Penulis dilahirkan di Bandar Lampung pada tanggal 24 Nopember 1978, sebagai putri dari Pasangan Bapak Alm. Syamsir dan Ibu Syaflinar.

Pendidikan yang pernah ditempuh oleh penulis dimulai dari SDN I Tanjung Karang Timur Tahun 1991, SMP Utama I Bandar Lampung Tahun 1994, dan SMUN 12 Bandar Lampung Tahun 1997. Pada tahun 2004 penulis menyelesaikan pendidikan Strata Satu (S1) di Fakultas Ekonomi jurusan Akuntansi Universitas Lampung (Unila).

Pada Tahun 2014 Penulis melanjutkan pendidikan program Pascasarjana Ilmu Akuntansi pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.

MOTTO

Kesuksesan hanya dapat diraih dengan segala upaya dan usaha yang disertai dengan doa, karena sesungguhnya nasib seseorang manusia tidak akan berubah dengan sendirinya tanpa berusaha.....

Banyak kegagalan dalam hidup ini dikarenakan orang-orang tidak menyadari betapa dekatnya mereka dengan keberhasilan saat mereka menyerah (Thomas Alfa Edison)

PERSEMBAHAN

Kupersembahkan Tesis ini Kepada,

Orang tua ku dan mertua ku Tercinta

Suamiku tersayang Zain Setiawan, S.H.

Kakak-kakaku dan adik-adiku

Saudara dan sahabat-sahabatku

Almamater Tercinta Universitas Lampung

SANWACANA

Puji dan syukur Penulis panjatkan atas kehadiran Allah SWT, karena atas limpahan Rahmat dan Karunia-Nya, sehingga Tesis ini dapat terselesaikan. Tesis dengan judul **“PENGARUH LATAR BELAKANG PENDIDIKAN, PENGALAMAN, PENDIDIKAN BERKELANJUTAN, UKURAN ORGANISASI DAN KOMPLEKSITAS PEMERINTAHAN TERHADAP KUALITAS BPK RI (STUDI KASUS PADA KEMENTRIAN LEMBAGA TA. 2014)”** merupakan salah satu syarat untuk mencapai gelar Magister Ilmu Akuntansi pada Program Studi Magister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.

Penulis menyadari sepenuhnya bahwa Tesis ini memiliki kelemahan dan kekurangan karena keterbatasan yang dimiliki Penulis, namun berkat adanya arahan, bimbingan dan bantuan dari berbagai pihak maka Tesis ini dapat diselesaikan, oleh karena itu Penulis mengucapkan terima kasih kepada:

1. Bapak Prof. Dr. Hi. Satria Bangsawan, S.E.,M.Si., selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung;
2. Bapak Prof. Dr. Sudjarwo, M.S., selaku Direktur Program Pascasarjana Universitas Lampung;
3. Ibu Susi Sarumpaet, S.E., MBA, Ph.D., Akt., selaku Ketua Program Studi Magister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung;

4. Ibu Dr. Fajar Gustiawaty Dewi, S.E., M.Si., Akt., selaku Pembimbing Utama terima kasih atas bimbingan, inspirasi dan bantuannya selama ini sehingga Penulis bisa menyelesaikan tesis ini;
5. Bapak Dr. Nurdiono, S.E., M.M., Akt., C.P.A., selaku Penguji Utama terima kasih atas saran dan kritik yang membangun sehingga Penulis bisa membuat tesis ini menjadi lebih baik;
6. Bapak Fitra Dharma, S.E., M.Si., selaku Pembimbing Pendamping terima kasih atas waktu, saran dan masukan yang telah bapak berikan sehingga Penulis bisa menyelesaikan tesis ini;
7. Bapak Drs. A. Zubaidi Indra, M.M., Akt., C.P.A., selaku Penguji Kedua terima kasih atas saran dan kritik yang membangun sehingga Penulis bisa membuat tesis ini menjadi lebih baik;
8. Bapak dan Ibu Dosen yang telah memberikan ilmu dan bimbingan selama Penulis menjadi mahasiswa pada Program Studi Magister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung;
9. *State Accountability Revitalization (STAR)* Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) terima kasih atas beasiswa yang diberikan kepada Penulis;
10. Mas Ayin, Mas Andri, Mba Leni dan Mba Tina serta segenap civitas akademika Program Studi Magister Ilmu Akuntansi yang turut membantu dalam kelancaran perkuliahan dan penyelesaian Tesis;
11. Teman-teman Polda Lampung khususnya pada satker Bidkeu Polda Lampung dan angkatan PNS Polri tahun 2008 atas bantuannya dalam penyusunan tesis.
12. Kedua orang tuaku tercinta Alm. Bapak Syamsir dan Ibu Syaflinar terima kasih untuk dukungan yang diberikan, untuk seluruh kasih sayang dan doa dalam perjalanan hidupku, sehingga mampu menyelesaikan Program Studi Magister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung;
13. Alm. Ibuku Norma Syafei dan Bapak Suwisman selaku mertua penulis, terima kasih untuk doa dan dukungannya;

14. Suamiku tercinta Zain setiawan WR, S.H., yang selalu menemani dan memberikan semangat dalam penyusunan tesis;
15. Saudara-saudariku semuanya terima kasih atas doa dan dukungan selama Penulis menempuh pendidikan Program Studi Magister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung;
16. Teman-teman di Angkatan Batch I STAR BPKP Program Studi Magister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis: Tete Lilis, Anifa, Nani, Mega, Nurul, mba Firda, mba Mai, mba Juwe, mba Dewi, mba Reni, mba Desi, mba Eva, mba Dani, ayu Ani, henni, mba FERIA, mba Dwi Laila, mba Opi, mba Endang, pak Acep, pak Sidik, pak Sukani, pak Windy, pak Jay, pak Fadri semoga silaturahmi kita tidak pernah putus dan terimakasih atas kebersamaan, candatawa, dukungan dan bantuannya selama kita kuliah bersama;
17. Rekan-rekan lainnya yang ikut mendukung selama kuliah di Magister Ilmu Akuntansi.

Kiranya segala bentuk dukungan dan bantuan yang diberikan mendapat balasan dari Allah SWT semoga Tesis ini dapat bermanfaat bagi kita semua.

Bandar Lampung, Juli 2016
Penulis,

Syamsidah

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERSETUJUAN	ii
HALAMAN PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN	iii
HALAMAN PERNYATAAN	iv
HALAMAN RIWAYAT HIDUP	v
HALAMAN MOTTO	vi
HALAMAN PERSEMBAHAN	vii
ABSTRAK	viii
ABSTRACT	ix
KATA PENGANTAR	x
DAFTAR ISI	xiii
DAFTAR TABEL	xvi
DAFTAR GAMBAR	xvii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Identifikasi Masalah	9
1.3 Tujuan Penelitian	10
1.4 Batasan Penelitian	10
1.5 Manfaat Penelitian	10
BAB II TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS	
2.1 Landasan Teori	11
2.1.1. <i>Theory of Planned Behavior</i>	11
2.1.2. Pengertian Audit	12
2.1.3. Jenis Pemeriksaan Pada BPK RI	13
2.1.4. Komposisi Tim Auditor BPK RI	14
2.1.5. Kualitas Audit	16

2.1.6. Latar Belakang Pendidikan Auditor.....	18
2.1.7. Pengalaman Auditor.....	19
2.1.8. Pendidikan Berkelanjutan	21
2.1.9. Ukuran Organisasi	23
2.1.10. Kompleksitas Pemerintahan	24
2.2. Penelitian Terdahulu	25
2.3. Pengembangan Hipotesis dan Kerangka Pemikiran	31
2.3.1. Pembangan Hipotesis	31
2.3.1.1. Pengaruh Latar Belakang Pendidikan Auditor terhadap Kualitas Audit	31
2.3.1.2. Pengaruh Pengalaman Auditor terhadap Kualitas Audit	31
2.3.1.3. Pengaruh Pendidikan Berkelanjutan terhadap Kualitas Audit	33
2.3.1.4. Pengaruh Ukuran Organisasi terhadap Kualitas Audit	34
2.3.1.5. Pengaruh Kompleksitas Pemerintahan terhadap Kualitas Audit	34
2.3.2. Kerangka Pemikiran.....	35

BAB III METODOLOGI PENELITIAN

3.1 Desain Penelitian, Jenis dan Metode Penelitian.....	36
3.2 Populasi dan Sampel	36
3.3 Pengukuran Variabel dan Definisi Operasional	37
3.3.1. Variabel Dependen.....	37
3.3.2. Variabel Independen	38
3.3.3. Operasional Variabel.....	40
3.4. Metode Analisis	41
3.4.1. Analisis Regresi Berganda	41
3.4.2. Statistik Deskriptif	41
3.4.3. Uji Asumsi Klasik.....	41
3.4.4. Pengujian Hipotesis.....	43

BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1	Sampel Penelitian	47
4.1.1.	Statistika Deskriptif.....	47
4.1.2.	Uji Asumsi Klasik	48
4.1.2.1.	Uji Normalitas	49
4.1.2.2.	Uji Autokorelasi	50
4.1.2.3.	Uji Multikolinieritas.....	51
4.1.2.4.	Uji Heteroskedastisitas.....	52
4.2.	Pengujian Hipotesis.....	54
4.2.1.	Analisis Regresi Berganda	54
4.3.	Pembahasan.....	58
4.3.1.	Pengaruh Latar Belakang Pendidikan terhadap Kualitas Audit... 58	
4.3.2.	Pengaruh Pengalaman terhadap Kualitas Audit.....	60
4.3.3.	Pengaruh Pendidikan Berkelanjutan terhadap Kualitas Audit	61
4.3.4.	Pengaruh Ukuran Organisasi terhadap Kualitas Audit	63
4.3.1.	Pengaruh Kompleksitas Pemerintahan terhadap Kualitas Audit .	64

BAB V SIMPULAN, IMPLIKASI, KETERBATASAN DAN SARAN

5.1	Simpulan	65
5.2	Keterbatasan	66
5.3	Saran.....	67

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
1. Hasil Pemeriksaan pada Pemerintah Pusat Tahun 2014	3
2. Ringkasan Penelitian Terdahulu	29
3. Operasional Variabel	40
4. Statistik Deskriptif	47
5. Uji Normalitas	50
6. Uji Autokorelasi	51
7. Uji Multikolinearitas	49
8. Uji Heteroskedastisitas	53
9. Hasil Uji t	55
10. Hasil Uji F	56
11. Hasil Uji Koefisien Determinasi (R^2)	57
12. Ringkasan Hasil Pengujian Hipotesis	58

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar	
1. Rerangka Penelitian	35
2. Hasil Uji Normalitas Data	49
3. Hasil Uji Heteroskedastisitas	53

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) adalah lembaga tinggi Negara dalam sistem ketatanegaraan Indonesia yang memiliki wewenang memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan Negara. Menurut UUD 1945, BPK RI merupakan lembaga yang bebas dan mandiri serta dipercaya untuk dapat mewujudkan *good corporate & good governance* dengan tugas memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara pada Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara Lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik daerah, dan Lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara.

BPK RI diamanatkan UU No. 15/ 2004 tentang Pemeriksaan tanggung jawab Keuangan Negara untuk melakukan audit atas laporan keuangan pemerintah. Pemeriksaan oleh BPK-RI tidak hanya menghasilkan opini atas laporan keuangan yang diaudit tetapi juga memberikan catatan hasil temuan. Temuan tersebut menjelaskan kelemahan pengendalian internal dan ketidaktaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Hasil audit juga memberikan informasi potensi kerugian negara yang ditemukan dalam proses audit akibat dari penyalahgunaan dan inefisiensi penggunaan APBN/APBD. Beberapa hasil audit BPK-RI tersebut ditindaklanjuti menjadi audit investigasi, kasus korupsi dan kasus pidana.

Menurut De Angelo (1981a) definisi kualitas audit adalah kemampuan auditor dalam mendeteksi kesalahan pada laporan keuangan dan melaporkannya pada pengguna laporan keuangan. Probabilitas untuk menemukan pelanggaran tergantung pada kemampuan teknis auditor dan probabilitas melaporkan pelanggaran tergantung pada independensi auditor. Kualitas audit dalam penelitian ini dipengaruhi oleh latar belakang pendidikan, pengalaman, pendidikan berkelanjutan, ukuran organisasi dan kompleksitas pemerintah.

Auditor yang melaksanakan audit atas laporan keuangan pemerintah harus memenuhi ketentuan atau standar auditing yang ditetapkan oleh BPK RI, yaitu Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN). SPKN tersebut harus digunakan bersama-sama dengan SPAP yang ditetapkan oleh IAI. Penerapan SPAP dalam audit laporan keuangan pemerintah harus memperhatikan standar umum serta standar tambahan pada standar pelaksanaan dan standar pelaporan dalam SPKN.

Pada semester II tahun 2014, BPK melakukan pemeriksaan terhadap 135 objek pemeriksaan di lingkungan pemerintah pusat. Pemeriksaan tersebut meliputi 44 objek pemeriksaan kinerja dan 91 objek pemeriksaan dengan tujuan tertentu (PDTT).

Tabel I Hasil Pemeriksaan pada Pemerintah Pusat Tahun 2014

KELOMPOK TEMUAN	PEMERIKSAAN KINERJA		PEMERIKSAAN DTT		TOTAL	
	Permasalahan	Nilai (jutaan rupiah)	Permasalahan	Nilai (jutaan rupiah)	Permasalahan	Nilai (jutaan rupiah)
Kelemahan SPI						
1 SPI	23	-	398	-	421	-
Ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan yang mengakibatkan:						
2 Kerugian	2	81.377,41	531	669.952,69	533	751.330,10
3 Potensi Kerugian	3	59,04	42	508.525,02	45	508584,06
4 Kekurangan Penerimaan	5	1.003.363,78	161	1.467.577,75	166	2.470.941,08
Sub total I (berdampak finansial)	10	1.084.779,78	734	2.646.055,46	744	3.730.855,24
5 Kelemahan administrasi	1	-	374	-	375	-
6 Ketidakekonomisan	4	12.804,50	98	223.447,06	102	236.281,56
7 Ketidakefisienan	13	-	1	-	14	-
8 Ketidakefektifan	522	17.798.999,40	62	5.607.422,97	584	23.406.422,37
Sub total 2	540	17.811.803,90	535	5.830.900,03	1.075	23.642.703,93
Total ketidakpatuhan (sub total 1+2)	550	18.896.603,68	1.269	8.476.955,49	1.819	27.373.559,17
Total Pemerintah Pusat (kelemahan SPI dan ketidakpatuhan)	573	18.896.603,68	1.667	8.476.955,49	2.240	27.373.559,17
Jumlah LHP		44,00		91,00		135,00
Jumlah Temuan		481,00		1.230		1.711
Nilai Temuan yang sudah ditindaklanjuti dengan penyerahan aset/penyetoran ke Kas Negara (dalam juta rupiah)		656,69		38.245,45		38.902,14

Sumber : IHPS BPK RI 2014

Dari tabel diatas terlihat hasil pemeriksaan semester II tahun 2014 mengungkapkan 1.711 temuan yang di dalamnya terdapat 2.240 permasalahan senilai Rp27,37 triliun. Permasalahan tersebut meliputi 421 kelemahan sistem pengendalian intern (SPI) dan 1.819 ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan senilai Rp27,37 triliun. Total temuan yang sudah ditindaklanjuti dengan penyerahan aset/penyetoran ke kas negara senilai Rp38,90 miliar (tabel 1).

Temuan lain terjadi pada Pemkab Cianjur dimana Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) perwakilan Jawa Barat pada tahun 2011 memastikan tentang adanya penyalahgunaan wewenang serta sejumlah bukti-bukti fiktif perihal penggunaan dana kegiatan Kepala Daerah (KDh)/Wakil Kepala daerah (WKDh) tahun anggaran 2007-2010. Kasus tersebut terjadi karena adanya korupsi Mamin (makan Miunum)-Gate Pemkab Cianjur senilai Rp 6 miliar lebih. Dengan tersangka yaitu Mantan Kepala Bagian Keuangan Pemkab Cianjur EDi Iryana dan Kasubag Rumah Tangga Heri Khaeruman. Tim audit menemukan beberapa penyimpangan serta pelanggaran mekanisme pencairan dana. Penyimpangan tersebut diantaranya dibuat atas kondisi tidak sebenarnya, mulai kuitansi, nota dan faktur. Ada juga bukti penandatanganan SPK (Surat Perintah Kerja-red) fiktif karena uangnya cair tapi pelaksanaannya tidak ada (pikiran rakyat online).

Selain itu hasil pemeriksaan BPK di beberapa unit saja pada 18 kementerian negara/lembaga, total realisasi PNBPN 2005 mencapai Rp 143,81 triliun, sedangkan PNBPN 2006 Rp 48,67 triliun. Padahal, angka ini baru mencakup 67 jenis dari 149 jenis PNBPN yang ada, sekitar 45 persen. Dari pemeriksaan di 18 Kementerian/Lembaga tersebut, menurut Kepala Auditor II, I Gede Kastawa, hampir seluruhnya tidak menyetorkan uang negara dan menggunakan langsung. Tahun 2005 dan 2006 sebagai sampel adalah Departemen Keuangan Rp 4,031 triliun dan Rp 3,494 triliun; Departemen Pendidikan Nasional Rp 181,4 miliar dan Rp 452,4 juta; Departemen Kesehatan Rp 1,055 miliar dan Rp 27,63 miliar; Bakosurtanal Rp 2,121 miliar (2005); BPPT Rp 5,134 miliar dan Rp 1,396 miliar;

Polri Rp 1,279 miliar dan Rp 568 juta; Departemen Kebudayaan dan Pariwisata Rp 1,187 miliar dan Rp 96 juta; Departemen Luar Negeri Rp 99,8 juta (2005).

"Pemeriksaan ini pun baru dilakukan hanya di beberapa unit tidak secara utuh di departemen/lembaga itu. Untuk Polri, misalnya, hanya beberapa Polda," ujar Gede Kastawa (Kompas/3 April 2007).

Temuan pemeriksaan atau *management letter comment* menunjukkan adanya kelemahan pada sistem pengendalian internal dan kepatuhan atas peraturan perundang-undangan serta kondisi yang dilaporkan lainnya. Jumlah *management letter comment* berpengaruh pada kualitas pelaporan keuangan. Berkaitan dengan kualitas audit oleh Haynes et al (1998) dalam Herliansyah dan Ilyas (2006) yang menemukan bahwa pengalaman audit yang dimiliki auditor ikut berperan dalam menentukan pertimbangan (*judgement*) yang diambil sehingga dapat meningkatkan kualitas audit, sementara Setyaningrum (2012) meneliti bahwa penentu kualitas audit dipengaruhi oleh karakteristik auditor dan auditee. Deis dan Giroux (1992) menjelaskan bahwa probabilitas untuk menemukan pelanggaran tergantung pada kemampuan teknis auditor (kompetensi) dan probabilitas melaporkan pelanggaran tergantung pada independensi auditor.

Penelitian berkelanjutan yang dimiliki oleh pemeriksa dalam melakukan pemeriksaan akan mempengaruhi kualitas hasil pemeriksaan, pemeriksa harus mengikuti berbagai macam pelatihan atau kursus informal yang berhubungan dengan tugas seorang pemeriksa. Batubara (2008) dalam Setyaningrum (2012)

menemukan pengaruh yang positif dan signifikan antara pendidikan profesional berkelanjutan dengan kualitas audit.

Faktor lain yang dapat mempengaruhi kualitas audit, yaitu pengetahuan auditor, perbedaan pengetahuan diantara auditor akan berpengaruh terhadap cara auditor menyelesaikan sebuah pekerjaan (Brown dan Stanner, 1983) dalam Mardisar dan Sari (2007). Auditor dalam melaksanakan audit harus bertindak sebagai seorang ahli dalam bidang akuntansi dan auditing. Pencapaian keahlian dimulai dengan pendidikan formal, yang selanjutnya melalui pengalaman dan praktek audit (SPAP, 2001).

Penelitian yang dilakukan oleh Batubara (2008) dan Efendy (2010) di Bawasko Kota Medan dan Inspektorat Daerah Kota Gorontalo, dimana hasil penelitian menunjukkan bahwa karakteristik auditor dan karakteristik auditee secara bersama-sama mempengaruhi kualitas audit. Namun pengujian secara parsial menunjukkan bahwa karakteristik auditor yang terdiri dari latar belakang pendidikan, kecakapan profesional, dan pendidikan profesional berkelanjutan tidak mempengaruhi kualitas audit. Sedangkan untuk karakteristik auditee hanya ukuran pemerintah daerah yang terbukti berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, namun kompleksitas pemerintah daerah tidak terbukti berpengaruh terhadap kualitas audit.

Hasil Penelitian Bagus (2014) bahwa latar belakang pendidikan berpengaruh signifikan terhadap jumlah nilai temuan sementara status auditor, kecakapan profesional, ukuran pemerintah daerah dan tipe pemerintah daerah tidak

berpengaruh terhadap hasil temuan. Selain itu Knapp (1985) dalam Deis dan Giroux (1992) menemukan bahwa ukuran dan kesehatan keuangan *auditee* berhubungan dengan kualitas audit. Size Pemerintah yang lebih besar dan memiliki kemampuan keuangan yang lebih baik menurunkan independensi auditor yang berdampak pada turunnya kualitas audit. Hapsari *et. Al.* (2013) membuktikan bahwa *auditee size* tidak berpengaruh atas *ICC Coment*. Penelitian yang dilakukan setyaningrum (2012) membuktikan bahwa ukuran pemerintah daerah berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Rahmawati dan Winarna (2002), dalam risetnya menemukan fakta bahwa pada auditor, *expectation gap* terjadi karena kurangnya pengalaman kerja dan pengetahuan yang dimiliki hanya sebatas pada bangku kuliah saja. Padahal menurut Djaddang dan Agung (2002) dalam Rahmawati dan Winarna (2002), auditor ketika mengaudit harus memiliki keahlian yang meliputi dua unsur yaitu pengetahuan dan pengalaman, karena berbagai alasan seperti diungkapkan diatas, pengalaman kerja telah dipandang sebagai suatu faktor penting dalam memprediksi kinerja akuntan publik, dalam hal ini adalah kualitas auditnya.

Penelitian mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit sudah banyak dilakukan di sektor komersial dan sektor publik yang dirangkum oleh Fitriany (2010). Tidak ada perbedaan signifikan dalam pengukuran kualitas audit di sektor publik dan sektor komersial. Namun, keunikan sektor Pemerintahan di Indonesia membuat beberapa pengukuran kualitas audit yang dirangkum oleh Lowensohn *et.al.*, (2007) dengan menggunakan proksi seperti ukuran auditor,

kualitas laba, reputasi KAP, besarnya *audit fee*, maupun tuntutan hukum pada auditor tidak dapat diterapkan. Hal ini karena BPK-RI adalah satu-satunya lembaga Negara yang bertanggung jawab terhadap pemeriksaan dan tanggung jawab pengelolaan keuangan Negara, sehingga proksi tersebut tidak bisa sebagai proksi kualitas audit pada lembaga pemerintah. Pendekatan kedua yaitu pendekatan langsung dengan melihat proses audit yang dilakukan dan sejauh mana ketaatan KAP terhadap standar pemeriksaan audit, mungkin dapat diterapkan di Indonesia. Dalam website BPK (www.bpk.go.id) diperoleh hasil *peer review*. Hasil *peer review* ini dapat ditelaah lebih lanjut guna dikembangkan sebagai ukuran kualitas audit, namun datanya tidak dapat diakses secara luas oleh publik.

Penelitian ini mengusulkan untuk menggunakan nilai temuan audit BPK-RI sebagai ukuran kualitas audit. Hal ini didasarkan pada definisi De Angelo (1981a) bahwa nilai temuan audit menunjukkan kemampuan auditor BPK-RI dalam mendeteksi kesalahan pada laporan keuangan pemerintah Kementrian/Lembaga. Temuan audit adalah total jumlah kasus temuan oleh BPK-RI yang terdiri dari: (1) kerugian Negara; (2) potensi kerugian Negara; (3) kekurangan penerimaan; (4) administrasi; (5) ketidakhematan; (6) ketidakefisienan; dan (7) ketidakefektifan.

Penelitian ini mengacu pada penelitian Setyaningrum (2012), alasannya bahwa dalam penelitian tersebut telah mencakup variabel-variabel yang lebih kompleks dan beragam daripada penelitian sebelumnya (Batubara, 2008; Efendi, 2010; dan Herliansyah dan Ilyas, 2006), sebab Setyaningrum (2012) tidak hanya menggunakan variabel karakteristik auditor sebagai variabel yang mempengaruhi

kualitas audit, tetapi juga menambahkan variabel karakteristik dari auditee. Perbedaan dalam penelitian ini adalah Pada penelitian Setyaningrum (2012), sampel pada Pemerintah Daerah, sementara penelitian ini menggunakan sampel penelitian pada Kementrian Lembaga, selain itu perbedaan pada variabel karakteristik auditee, yaitu proksi di kompleksitas pemerintah.

Berdasarkan uraian di atas, maka alasan pemilihan topik dalam penelitian ini adalah karena adanya kesenjangan, perbedaan penelitian terdahulu, serta banyaknya opini masyarakat tentang rendahnya kualitas audit yang dilakukan oleh auditor pemerintah. Penelitian terdahulu banyak yang lebih menekankan pada pengalaman kerja, independensi, serta kompetensi auditor pada kantor akuntan publik.

1.2. Identifikasi Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah di uraikan diatas, dapat dirumuskan masalah penelitian sebagai berikut :

1. Apakah latar belakang pendidikan berpengaruh positif terhadap kualitas audit?
2. Apakah pengalaman auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit?
3. Apakah pendidikan berkelanjutan berpengaruh positif terhadap kualitas audit?
4. Apakah ukuran organisasi berpengaruh negatif terhadap kualitas audit ?
5. Apakah Kompleksitas Pemerintahan berpengaruh positif terhadap kualitas audit?

1.3. Tujuan Penelitian

Penelitian yang dilakukan ini mempunyai tujuan untuk menganalisis dan memberikan bukti empiris tentang pengaruh latar belakang pendidikan, pengalaman auditor, pendidikan berkelanjutan, ukuran organisasi dan kompleksitas pemerintahan terhadap kualitas audit dari BPK RI.

1.4. Batasan Penelitian

Agar lebih terarah dan jelas penelitian ini, maka batasan aspek dalam penelitian ini yakni tentang kualitas auditor khususnya ketua tim yang menandatangani laporan hasil pemeriksaan Kementerian/Lembaga dan faktor – faktor yang mempengaruhinya yakni yang hanya dibatasi khususnya pada latar belakang pendidikan auditor, pengalaman, pendidikan berkelanjutan, ukuran organisasi dan kompleksitas pemerintahan.

1.5. Manfaat Penelitian

Hasil Penelitian ini diharapkan akan bermanfaat :

1. Bagi BPK RI, penelitian diharapkan dapat memberikan referensi dan masukan tentang kualitas auditor dan kualitas hasil pemeriksaan.
2. Bagi peneliti diharapkan dapat menambah pengalaman, pemahaman kemampuan intelektual tentang pengaruh latar belakang pendidikan, pengalaman, pendidikan berkelanjutan, ukuran organisasi dan kompleksitas pemerintahan terhadap kualitas audit dari BPK RI.
3. Bagi akademisi, penelitian ini diharapkan memperkaya hasil penelitian dan sebagai bahan referensi peneliti lain yang akan meneliti hal yang sama.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1 Landasan Teori

2.1.1. *Theory of Planned Behavior*

Theory of planned behavior merupakan teori yang dikembangkan oleh Ajzen yang merupakan penyempurnaan dari *reason action theory* yang dikemukakan oleh Fishbein dan Ajzen. Fokus utama dari teori *planned behavior* ini sama seperti teori *reason action* yaitu intensi individu untuk melakukan perilaku tertentu. Intensi dianggap dapat melihat faktor-faktor motivasi yang mempengaruhi perilaku. Intensi merupakan indikasi seberapa keras orang mau berusaha untuk mencoba dan berapa besar usaha yang akan dikeluarkan individu untuk melakukan suatu perilaku.

Reason action theory mengatakan ada dua faktor penentu intensi yaitu sikap pribadi dan norma subjektif (Fishbein & Ajzen, 1975). Sikap merupakan evaluasi positif atau negatif individu terhadap perilaku tertentu. Sedangkan norma subjektif adalah persepsi seseorang terhadap tekanan sosial untuk melakukan atau tidak melakukan perilaku tertentu (Fishbein & Ajzen, 1975). Namun Ajzen berpendapat bahwa teori *reason action* belum dapat menjelaskan tingkah laku yang tidak sepenuhnya berada di bawah kontrol seseorang. Karena itu dalam *theory of planned behavior* Ajzen menambahkan satu faktor yang menentukan intensi yaitu

perceived behavioral control. *Perceived behavioral control* merupakan persepsi individu terhadap kontrol yang dimilikinya sehubungan dengan perilaku tertentu (Ajzen, 2005). Faktor ini menurut Ajzen mengacu pada persepsi individu mengenai mudah atau sulitnya memunculkan tingkah laku tertentu dan diasumsikan merupakan refleksi dari pengalaman masa lalu dan juga hambatan yang diantisipasi. Menurut Ajzen (2005) ketiga faktor ini yaitu sikap, norma subjektif, dan *perceived behavioral control* dapat memprediksi intensi individu dalam melakukan perilaku tertentu. Contohnya adalah, pengalaman auditor dalam melakukan prosedur audit sampai pembuatan laporan hasil pemeriksaan.

2.1.2. Pengertian Audit

Ada beberapa pengertian mengenai auditing yang dikemukakan oleh beberapa ahli akuntansi dan pemeriksaan :

Menurut mulyadi (2002 : 2) auditing adalah :

“suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengavaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan serta penyampaian hasil-hasilnya.

Sedangkan pengertian Auditing menurut Sukrisno Agoes (2012 :4) adalah sebagai berikut :

“Suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

2.1.3. Jenis Pemeriksaan pada BPK RI

Jenis Pemeriksaan BPK RI menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) sebagai berikut :

a. Pemeriksaan Keuangan

Pemeriksaan keuangan adalah pemeriksaan atas laporan keuangan.

Pemeriksaan keuangan tersebut bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*) apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

b. Pemeriksaan Kinerja

Pemeriksaan kinerja adalah pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara yang terdiri atas pemeriksaan aspek ekonomi dan efisiensi serta pemeriksaan aspek efektivitas. Dalam melakukan pemeriksaan kinerja, pemeriksa juga menguji kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang undangan serta pengendalian intern. Pemeriksaan kinerja dilakukan secara obyektif dan sistematis terhadap berbagai macam bukti, untuk dapat melakukan penilaian secara independen atas kinerja entitas atau program/kegiatan yang diperiksa. Pemeriksaan kinerja menghasilkan informasi yang berguna untuk meningkatkan kinerja suatu program dan memudahkan pengambilan keputusan bagi pihak yang bertanggung jawab untuk mengawasi dan mengambil tindakan koreksi serta meningkatkan pertanggungjawaban publik. Pemeriksaan kinerja dapat memiliki lingkup yang luas atau sempit dan menggunakan berbagai metodologi; berbagai tingkat analisis, penelitian atau

evaluasi. Pemeriksaan kinerja menghasilkan temuan, simpulan, dan rekomendasi.

c. Pemeriksaan Dengan Tujuan Tertentu

Pemeriksaan Dengan Tujuan Tertentu bertujuan untuk memberikan simpulan atas suatu hal yang diperiksa. Pemeriksaan Dengan Tujuan Tertentu dapat bersifat: eksaminasi (*examination*), revidu (*review*), atau prosedur yang disepakati (*agreed-upon procedures*). Pemeriksaan dengan tujuan tertentu meliputi antara lain pemeriksaan atas hal-hal lain di bidang keuangan, pemeriksaan investigatif, dan pemeriksaan atas sistem pengendalian intern.

2.1.4. Komposisi Tim Auditor BPK RI

Komposisi tim pemeriksa BPK dalam suatu penugasan terdiri atas berbagai jabatan fungsional pemeriksa. Peraturan BPK RI Nomor 4 tahun 2010 tentang Jabatan Fungsional Pemeriksa pada Badan Pemeriksa Keuangan menyebutkan bahwa setiap pemeriksaan dilakukan oleh pemeriksa/auditor diberikan penugasan sesuai peran pemeriksa yang dimiliki. Peran pemeriksa adalah peran yang dimiliki PNS di lingkungan BPK yang menduduki Jabatan Fungsional Pemeriksa (JFP) setelah memenuhi persyaratan tertentu. Jenjang dari peran pemeriksa dari yang paling rendah hingga paling tinggi sebagai berikut :

- 1) Anggota Tim Yuniior;
- 2) Anggota Tim Senior;
- 3) Ketua Tim Yuniior;
- 4) Ketua Tim Senior;
- 5) Pengendali Teknis; dan

6) Pengendali Mutu

Keenam peran di atas memiliki tanggungjawab masing-masing dalam pemeriksaan. Pemeriksa yang memiliki peran sebagai pengendali mutu ditugaskan sebagai wakil penanggungjawab atau penanggungjawab pemeriksaan dimana individu tersebut wajib bertanggungjawab atas hasil pemeriksaan secara keseluruhan. Pemeriksa yang memiliki peran sebagai pengendali teknis ditugaskan sebagai pengendali teknis dalam pelaksanaan pemeriksaan. Pemeriksa yang memiliki peran sebagai ketua tim junior atau ketua tim senior ditugaskan sebagai ketua sub tim atau ketua tim dalam pelaksanaan pemeriksaan. Pemeriksa yang memiliki peran anggota tim junior atau anggota tim senior ditugaskan sebagai anggota tim dalam pelaksanaan pemeriksaan. Dalam unit kerja BPK, apabila tidak terdapat pemeriksa yang sesuai dengan jenjang jabatannya untuk melaksanakan kegiatan sesuai dengan ketentuan yang berlaku, pemeriksa lain yang berada satu tingkat di atas atau satu tingkat dibawah jenjang jabatannya dapat melakukan kegiatan tersebut.

Adapun sertifikasi peran paling rendah menurut Peraturan BPK RI Nomor 4

Tahun 2010 pasal 16 adalah sebagai berikut :

- a. Pemeriksa Pertama harus lulus sertifikasi peran paling rendah sebagai Anggota Tim Junior.
- b. Pemeriksa Muda harus lulus sertifikasi peran paling rendah sebagai Anggota Tim Senior.
- c. Pemeriksa Madya harus lulus sertifikasi peran paling rendah sebagai Ketua Tim Senior.

- d. Pemeriksa Utama harus lulus sertifikasi peran paling rendah sebagai Pengendali Mutu.

2.1.5. Kualitas Audit

Kualitas audit memiliki banyak dimensi sehingga sampai saat ini belum ada acuan/pedoman untuk mengukur kualitas audit. Hal ini karena kualitas audit merupakan konsep yang kompleks dan sulit dipahami, terbukti dari banyaknya penelitian yang menggunakan dimensi kualitas audit yang berbeda-beda. Menurut DeAngelo (1981a) dalam Setyaningrum (2012) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemampuan auditor dalam mendeteksi kesalahan pada laporan keuangan dan melaporkannya kepada pengguna laporan keuangan.

Kualitas hasil pemeriksaan dipengaruhi oleh latar belakang pendidikan, kecakapan profesional, dan pendidikan berkelanjutan pemeriksa. Variabel-variabel ini merupakan bagian dari kualitas hasil pemeriksaan. Laporan hasil pemeriksaan yang telah disusun merupakan hasil dari pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor. Latar belakang pendidikan yang sesuai akan menghasilkan laporan pemeriksaan yang sesuai dengan standar pemeriksaan. Kecakapan profesional dalam melakukan pemeriksaan mutlak dilakukan, kualitas laporan pemeriksaan akan sangat baik karena pada saat pemeriksaan telah dilaksanakan sesuai dengan standar yang berlaku. Pendidikan berkelanjutan yang telah diikuti oleh auditor akan menghasilkan peraturan-peraturan, metode-metode yang baru dalam melakukan pemeriksaan.

Sementara menurut Lowensohn *et al* (2007), kualitas audit dapat diukur dengan tiga pendekatan, yaitu:

1. Menggunakan proksi audit, seperti ukuran auditor, kualitas laba, reputasi KAP, besarnya *audit fee*, dan lain-lain.
2. Pendekatan langsung, misalnya melihat proses audit yang dilaksanakan dan melihat ketaatan KAP terhadap standar audit.
3. Menggunakan persepsi dari berbagai pihak terhadap proses audit yang dilakukan.

Dalam sektor pemerintahan di Indonesia, pendekatan pertama tidak dapat diterapkan karena BPK RI adalah satu-satunya lembaga negara yang bertanggung jawab terhadap pemeriksaan dan tanggung jawab pengelolaan keuangan negara.

Sedangkan pendekatan kedua masih dapat diterapkan di sektor pemerintahan dengan melihat ketaatan pelaksanaan audit BPK RI terhadap standar audit pemerintahan, dalam hal ini adalah SPKN.

Dalam lampiran 3 SPKN disebutkan bahwa:

“Besarnya manfaat yang diperoleh dari pekerjaan pemeriksaan tidak terletak pada temuan pemeriksaan yang dilaporkan atau rekomendasi yang dibuat, tetapi terletak pada efektivitas penyelesaian yang ditempuh oleh entitas yang diperiksa. Manajemen entitas yang diperiksa bertanggung jawab untuk menindaklanjuti rekomendasi serta menciptakan dan memelihara suatu proses dan sistem informasi untuk memantau status tindak lanjut atas rekomendasi pemeriksa dimaksud. Jika manajemen tidak memiliki cara semacam itu, pemeriksa wajib merekomendasikan agar manajemen memantau status tindak lanjut atas rekomendasi pemeriksa.

Perhatian secara terus-menerus terhadap temuan pemeriksaan yang material beserta rekomendasinya dapat membantu pemeriksa untuk menjamin terwujudnya manfaat pemeriksaan yang dilakukan” (paragraf 17).

Penelitian ini mengusulkan untuk menggunakan jumlah temuan audit BPK-RI sebagai ukuran kualitas audit. Hal ini didasarkan pada definisi De Angelo (1981a)

bahwa nilai temuan audit menunjukkan kemampuan auditor BPK-RI dalam mendeteksi kesalahan pada laporan keuangan pemerintah daerah. Temuan audit adalah total jumlah kasus temuan oleh BPK-RI yang terdiri dari: (1) kerugian Negara; (2) potensi kerugian Negara; (3) kekurangan penerimaan; (4) administrasi; (5) ketidakhematan; (6) ketidakefisienan; dan (7) ketidakefektifan.

2.1.6. Latar Belakang Pendidikan auditor

Latar belakang menurut KBBI (Kamus besar bahasa Indonesia) adalah keterangan mengenai suatu peristiwa guna melengkapi informasi sebelumnya. Pemeriksa yang melaksanakan pemeriksaan keuangan harus memahami standar akuntansi keuangan di bidang yang diperiksa dan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) untuk pekerjaan lapangan dan pelaporan dan Pernyataan Standar Audit (PSA) yang berkaitan dan mereka harus kompeten dalam menerapkan standar untuk tugas yang diberikan. Latar belakang pendidikan akuntansi menjadi sebuah keharusan bagi pemeriksa laporan keuangan, dan semakin tinggi jenjang pendidikan maka pengetahuan akuntansi akan semakin komprehensif.

Profesional umumnya dinyatakan dalam hal tingkat pendidikan formal dan non formal yang dimiliki oleh individu. Setiap profesional memiliki nilai-nilai pribadi yang mencakup kejujuran, integritas, objektivitas, kebijaksanaan, keberanian dan kekuatan karakter untuk mengikuti keyakinan untuk menolak peluang yang lebih mengutamakan kepentingan sendiri daripada klien.

Batubara (2008) mengatakan kualitas pemeriksa dituntut untuk lebih tinggi daripada pelaksana, sehingga pemeriksa dapat melakukan penilaian atas ketaatan pelaksana terhadap standar yang berlaku, dan hal itu dapat tercapai jika auditor memiliki latar belakang pendidikan yang sesuai dengan bidang yang diperiksa (Setyaningrum, 2012). SPKN paragraf kesepuluh tentang persyaratan kemampuan/keahlian pemeriksa menyatakan bahwa auditor yang diberi penugasan untuk melaksanakan pemeriksaan harus secara kolektif memiliki latar belakang pendidikan, keahlian, dan pengalaman untuk menerapkannya dalam pemeriksaan yang dilaksanakan.

2.1.7. Pengalaman Auditor

Jika seseorang memasuki karir sebagai akuntan publik, ia harus lebih dahulu mencari pengalaman profesi dibawah pengawasan akuntan senior yang lebih berpengalaman (Mulyadi 2002 : 25).

Selain itu menyebutkan faktor pengalaman auditor diantaranya adalah:

a. Lamanya Menekuni Bidang Audit

Pengalaman kerja telah dipandang sebagai suatu faktor penting dalam memprediksi kinerja akuntan publik, sehingga pengalaman dimasukkan sebagai salah satu persyaratan dalam memperoleh izin menjadi akuntan publik (**SK MenKeu No17/PMK.01/2008**) tentang Jasa Akuntan Publik menyebutkan bahwa:

“Seorang akuntan publik harus memiliki pengalaman praktik di bidang audit umum atas laporan keuangan paling sedikit 1000 (seribu) jam dalam 5 (lima) tahun terakhir dan paling sedikit 500 (lima ratus) jam diantaranya memimpin dan/atau mensupervisi perikatan audit umum yang disahkan oleh Pemimpin/Pemimpin Rekan KAP”

Berdasarkan ketentuan di atas, maka menjadi seorang auditor yang berpengalaman harus memiliki pengalaman minimal 5 (lima) tahun dan sekurang-kurangnya 500 jam.

b. Frekuensi melakukan tugas audit

olofsson Marcus, obby Puttonen (2011 :14)

“something new, surprisingly, will be commonplace by the presence kontinuitas and experience, for example when we study the cycling did not realize that we are already good at. It is often realized new task would be a regular with experience.”

Dengan semakin seringnya auditor melaksanakan tugas audit, maka pengalaman dan pengetahuan akan semakin bertambah, sehingga kepercayaan auditor semakin bertambah besar. Artinya pengalaman menghasilkan informasi yang tersimpan dalam memori, Dengan banyaknya informasi yang dimiliki auditor, maka auditor dapat melaksanakan tugasnya dengan baik dan percaya diri.

Peraturan Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia No 01 tahun 2007 tentang pemeriksaan keuangan Negara dinyatakan dalam pelaksanaan pemeriksaan serta penyusunan laporan hasil pemeriksaan, pemeriksa wajib menggunakan kemahiran profesionalnya secara cermat dan seksama.

Penelitian Choo dan Trotman (2001) dalam Batubara (2010) menemukan bahwa auditor yang berpengalaman lebih banyak menemukan item-item yang tidak umum (*atypical*) dibandingkan auditor yang kurang berpengalaman. Hal ini selaras dengan penelitian Tubbs (1992) yang menemukan bahwa semakin banyak

pengalaman yang dimiliki, semakin banyak kesalahan yang dapat ditemukan oleh auditor.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Murtanto (1998) dalam Mayangsari (2003) bahwa komponen untuk auditor terdiri atas :

1. Kompetensi dan pengetahuan yang merupakan komponen penting dalam suatu pemeriksaan. Komponen ini meliputi pengetahuan terhadap fakta-fakta, prosedur-prosedur dan pengalaman.
2. Pengalaman akan memberikan hasil dalam menghimpun dan memberikan kemajuan bagi pengetahuan.
3. Ciri-ciri psikologi, seperti kemampuan berkomunikasi kreativitas kemampuan bekerjasama dengan orang lain. Gibbin's dan Larocque's (1990) juga menunjukkan bahwa kepercayaan, komunikasi, dan kemampuan untuk bekerja sama adalah unsur penting bagi kompetensi audit.

2.1.8. Pendidikan Berkelanjutan

Pendidikan profesional berkelanjutan adalah pemeriksa menguasai perkembangan mutakhir dalam metodologi dan standar pemeriksaan, prinsip akuntansi, penilaian atas sistem pengendalian intern, prinsip manajemen atau supervisi, pemeriksaan atas sistem informasi, sampling pemeriksaan, analisis laporan keuangan, manajemen keuangan, statistik, desain evaluasi, dan analisis data.

Sebagaimana yang telah diatur dalam paragraf ketiga SA seksi 210 tentang pelatihan dan keahlian independen disebutkan:

“Dalam melaksanakan audit untuk sampai pada suatu pernyataan pendapatan, auditor harus senantiasa bertindak sebagai seorang yang ahli dalam bidang akuntan dan bidang auditing. Pencapaian keahlian tersebut dimulai dengan pendidikan formalnya yang diperluas melalui pengalaman-pengalaman selanjutnya dalam praktik audit.....(SPAP, 2001).”

Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia No 01 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara menyatakan, Setiap pemeriksa yang melaksanakan pemeriksaan menurut standar pemeriksaan, setiap 2 (dua) tahun harus menyelesaikan paling tidak 80 (Delapan puluh) jam pendidikan yang secara langsung meningkatkan kecakapan profesional pemeriksa untuk melaksanakan pemeriksaan. Sedikitnya 24 (dua puluh empat) jam dari 80 (Delapan puluh) jam pendidikan tersebut harus dalam hal yang berhubungan langsung dengan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara di lingkungan pemerintah atau lingkungan yang khusus dan unik dimana entitas yang diperiksa beroperasi.

Pendidikan profesional berkelanjutan yaitu mencakup seperti : Perkembangan mutakhir dalam metodologi dan standar pemeriksaan, prinsip akuntansi, penilaian akuntansi, penilaian atas pengendalian intern, prinsip manajemen atau supervisi, pemeriksaan atas sistem informasi, sampling pemeriksaan, analisis laporan keuangan, manajemen keuangan, statistik desain evaluasi, dan analisis data. Pendidikan ini juga mencakup topik tentang pekerjaan pemeriksaan di lapangan, seperti administrasi negara, struktur dan kebijakan pemerintah, teknik industri, keuangan, ilmu ekonomi, ilmu sosial, dan teknologi informasi.

Jika seorang auditor memiliki banyak mengikuti pelatihan maka pengetahuan auditor tersebut akan bertambah, dengan pengetahuan dan ketrampilan yang semakin bertambah maka auditor akan lebih mudah untuk mendeteksi dan mengungkapkan temuan yang mengandung unsur kerugian negara sehingga laporan hasil pemeriksaannya pun akan berkualitas. Batubara (2008) dalam Setyaningrum (2012) menemukan pengaruh yang positif dan signifikan antara pendidikan profesional berkelanjutan dengan kualitas audit. Melalui pendidikan berkelanjutan, akan diperoleh pemahaman akuntansi yang lebih mendalam dan meningkatkan motivasi dalam melakukan audit, yang akan meningkatkan kualitas hasil pemeriksaan.

2.1.9. Ukuran Organisasi

Menurut Fitriani (2001) dalam Syafitri (2012), terdapat tiga alternatif yang bisa digunakan untuk mengukur ukuran (size), yaitu total aset, penjualan bersih dan kapitalisasi pasar. Dalam beberapa penelitian di bidang pemerintahan (Hilmi, 2010; Lesmana, 2010; Syafitri, 2012; dan Setyaningrum, 2012), total aset digunakan sebagai proksi untuk variabel ukuran pemerintah daerah. Begitu pula dalam penelitian ini akan menggunakan variabel total aset. Total aset lebih sering digunakan karena nilai aset dianggap lebih stabil.

Aset merupakan sumber daya ekonomi yang dikuasai atau dimiliki oleh suatu entitas untuk melakukan kegiatan operasionalnya. Organisasi pemerintah dengan total aset yang lebih besar akan lebih kompleks dalam menjaga dan mengelola

asetnya. Konsekuensinya, pemerintah perlu mengungkapkan lebih banyak daftar aset yang dimiliki, pemeliharaan, dan pengelolaannya. Oleh karena itu organisasi pemerintah akan menaruh perhatian yang lebih tinggi dalam pengungkapan aset sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku (Patrick, 2007).

Total aset atau total aktiva dipilih dalam penelitian ini karena nilainya yang lebih stabil daripada penjualan dan kapitalisasi pasar. Nilai aset dalam pemerintahan suatu daerah bisa dilihat dari jumlah aset dalam neraca pemerintah daerah tersebut. Telah banyak studi yang mendukung ide bahwa ukuran sebuah organisasi akan secara signifikan mempengaruhi struktur organisasi, dimana organisasi besar cenderung lebih banyak memiliki aturan dan ketentuan daripada organisasi kecil (Yulianingtyas, 2011).

2.1.10. Kompleksitas Pemerintahan

Kompleksitas merupakan kajian atau studi terhadap sistem kompleks. Kata “kompleksitas” berasal dari bahasa latin *complexice* yang artinya totalitas atau keseluruhan, sebuah ilmu yang mengkaji totalitas sistem dinamik secara keseluruhan. Kompleksitas adalah kondisi dan beragamnya faktor-faktor yang ada di lingkungan internal dan eksternal yang mempengaruhi organisasi. Kompleksitas dalam pemerintahan dapat diartikan sebagai kondisi dimana terdapat beragam faktor dengan karakteristik berbeda-beda yang mempengaruhi pemerintahan baik secara langsung maupun tidak langsung. Ingram (1984) memaparkan bahwa variabel kompleksitas pemerintahan (yang diprosikan dengan jumlah penduduk)

memberikan dorongan kepada pemerintah daerah untuk meningkatkan pengungkapan pada laporan keuangannya.

Hilmi (2010), mendefinisikan kompleksitas pemerintahan dengan menggunakan jumlah penduduk dan jumlah SKPD. Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan model kompleksitas yang sama dengan Hilmi (2010). Jumlah satker dalam suatu entitas pemerintah menunjukkan jumlah urusan yang menjadi tanggung jawabnya. Semakin banyak jumlah satker dalam pemerintahan berarti semakin kompleks urusan pemerintahan tersebut. Dengan semakin banyaknya jumlah satker maka dibutuhkan pengungkapan yang semakin kompleks untuk membantu pembaca laporan keuangan memahami kompleksitas kegiatan yang dilakukan pemerintah.

2.2. Penelitian Terdahulu

Sebagai acuan dari penelitian ini dapat disebutkan beberapa hasil penelitian yang dilakukan antara lain yaitu :

Deis dan Giroux (1992) melakukan penelitian tentang empat hal dianggap mempunyai hubungan dengan kualitas audit yaitu (1) lama waktu auditor telah melakukan pemeriksaan terhadap suatu perusahaan (tenure), semakin lama seorang auditor telah melakukan audit pada klien yang sama maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin rendah, (2) jumlah klien, semakin banyak jumlah klien maka kualitas audit akan semakin baik karena auditor dengan jumlah klien yang banyak akan berusaha menjaga reputasinya, (3) kesehatan keuangan klien, semakin sehat kondisi keuangan klien maka akan ada kecenderungan klien tersebut untuk menekan auditor agar tidak mengikuti standar, dan (4) review oleh

pihak ketiga, kualitas audit akan meningkat jika auditor tersebut mengetahui bahwa hasil pekerjaannya akan direview oleh pihak ketiga.

Huntoyungo (2009), penelitian pada Inspektorat Provinsi Gorontalo mengenai Faktor-faktor yang berpengaruh pada kualitas audit dimana hasil penelitiannya menggambarkan bahwa keahlian dan independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan kecermatan dan keseksamaan tidak mempunyai pengaruh yang signifikan.

Batubara (2008) meneliti pengaruh latar belakang pendidikan, pengalaman, pendidikan berkelanjutan dan independensi terhadap kualitas hasil pemeriksaan (studi empiris pada Bawasko Medan). Instrumen penelitian berupa kuisioner yang dirancang sendiri oleh peneliti berdasarkan peraturan (SPKN, Peraturan Daerah Kota Medan, Undang-Undang dan peraturan terkait) serta penelitian sebelumnya. Penelitian ini menggunakan empat variabel independen dan satu variabel dependen dengan menggunakan skala *likert*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa latar belakang pendidikan, pengalaman, pendidikan berkelanjutan dan independensi secara simultan berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Secara parsial, pengalaman, pendidikan berkelanjutan dan independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan dan hanya latar belakang pendidikan yang tidak berpengaruh. Hal menarik yang diperoleh dari penelitian ini adalah kecakapan profesional menunjukkan tanda negatif atau berkebalikan dengan dugaan awal bahwa harusnya pengalaman meningkatkan kualitas hasil pemeriksaan. Analisa atas hasil ini adalah kecakapan profesional

hendaknya bukan hanya sekedar formalitas namun harus dievaluasi, namun Batubara (2010) juga menyarankan alat ukur lain sehingga hasilnya dapat saling melengkapi.

Efendy (2010) meneliti pengaruh kompetensi, independensi dan motivasi auditor terhadap kualitas audit inspektorat dalam pengawasan keuangan daerah. Sampel penelitian ini adalah aparat pengawas intern pemerintah daerah pada Inspektorat kota Gorontalo, karena jumlah responden yang sedikit maka penelitian ini menggunakan metode sensus yaitu menyebarkan kuisioner pada semua populasi yaitu sebanyak 38 orang. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi dan motivasi berpengaruh secara positif signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Independensi tidak berpengaruh karena menurut Efendy (2010) aparat inspektorat kota Gorontalo masih terpengaruh dengan penentu kebijakan dan sering adanya mutasi antar satuan kerja perangkat daerah (SKPD). Akibatnya aparat acapkali mendapat fasilitas dari *auditee*, sehingga independensi menjadi berkurang.

Mayangsari (2003) di Jakarta melakukan penelitian tentang pengaruh Independensi, kualitas audit, serta mekanisme corporate governance terhadap integritas laporan keuangan. Penelitian ini menggunakan metode sampel yaitu perusahaan publik yang terdaftar selama periode 1998-2002. Hasil penelitian menyatakan spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan. Independensi berpengaruh negatif terhadap integritas laporan keuangan.

Alim, dkk (2007) meneliti tentang pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel moderasi. Populasi yang digunakan adalah seluruh auditor yang berada di wilayah Jawa Timur dengan teknik pengumpulan sampel adalah *simple random sampling*. Variabel independen yang digunakan adalah kompetensi, independensi sedangkan variabel dependen adalah kualitas audit. Penelitian ini menyimpulkan bahwa variabel yang berpengaruh pada kualitas audit adalah kompetensi dan independensi.

Penelitian Kitta (2009) pada Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan mengenai Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit yang dimoderasi Orientasi Etika Auditor dimana hasil penelitiannya menggambarkan bahwa kompetensi dan independensi auditor berpengaruh meningkatkan kualitas audit, idealisme orientasi etika auditor tidak menguatkan atau melemahkan hubungan antara kompetensi dengan kualitas audit.

Penelitian Alia (2001), juga melakukan penelitian mengenai persepsi auditor terhadap kualitas audit mengungkapkan bahwa hanya pengetahuan saja yang berpengaruh terhadap kualitas auditor, pengalaman auditor ternyata tidak banyak memberikan kontribusi untuk meningkatkan keahlian auditor, berarti pengalaman tidak pula berpengaruh terhadap kualitas auditor. Hasil penelitiannya juga menunjukkan pengalaman tidak berpengaruh terhadap keahlian auditor, sehingga pengalaman tidak berpengaruh pula terhadap kualitas auditor, jumlah klien yang banyak dan jenis perusahaan (go publik atau belum go publik) tidak dapat memperbaiki atau meningkatkan kualitas audit yang dilakukan auditor.

Penelitian Setyaningrum (2012) hasil penelitian jenjang pendidikan, Pendidikan profesional berkelanjutan, ukuran pemerintah daerah dan kompleksitas pemerintah daerah tidak mempengaruhi kualitas audit. kecakapan profesional berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit.

Tabel 2 Ringkasan Penelitian Terdahulu

No	Judul	Variabel	Hasil Penelitian
1	Faktor-faktor yang berpengaruh pada kualitas audit di Inspektorat Provinsi Gorontalo Huntoyungo (2009)	variabel independen :Keahlian, Independensi, kecermatan dan keseksamaan sebagai variabel Independen Kualitas auditor	Keahlian dan independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan kecermatan dan keseksamaan tidak mempunyai pengaruh yang signifikan.
2	pengaruh latar belakang pendidikan, pengalaman, pendidikan berkelanjutan dan independensi terhadap kualitas hasil pemeriksaan (studi empiris pada Bawasko Medan) Batubara (2008)	Variabel Independen : latar belakang pendidikan, pengalaman, pendidikan berkelanjutan dan independensi. Variabel dependen : Kualitas audit	menunjukkan bahwa latar belakang pendidikan, pengalaman, pendidikan berkelanjutan dan independensi secara simultan berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Secara parsial, pengalaman, pendidikan berkelanjutan dan independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan dan hanya latar belakang pendidikan yang tidak berpengaruh.
3	pengaruh kompetensi, independensi dan motivasi auditor terhadap kualitas audit inspektorat dalam pengawasan keuangan daerah. Sampel penelitian ini adalah aparat pengawas intern pemerintah daerah pada Inspektorat kota Gorontalo Efendy (2010)	Variabel Independen : kompetensi, independensi dan motivasi auditor Variabel dependen : kualitas audit	menunjukkan bahwa kompetensi dan motivasi berpengaruh secara positif signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit

No	Judul	Variabel	Hasil Penelitian
4	<p>pengaruh pengalaman Analisis Pengaruh Independensi, Kualitas Audit, Serta Mekanisme Corporate Governance Terhadap Integritas Laporan Keuan</p> <p>Mayangsari (2009)</p>	<p>Variabel Independen: Independensi, Kualitas audit, Mekanisme Corporate Governance, Variabel Dependen: Laporan Keuangan</p>	<p>Spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan</p>
5	<p>pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel moderasi</p> <p>Alim, dkk (2007)</p>	<p>Variabel independen: kompetensi, independensi dan auditor Variabel dependen: kualitas audit.</p>	<p>Kompetensi dan independensi Berpengaruh signifikan Terhadap kualitas audit.</p>
6	<p>Kompetensi, dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit yang dimoderasi Orientasi Etika Auditor Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan</p> <p>Kitta (2009)</p>	<p>Kompetensi dan independensi sebagai variabel independen. Kualitas auditor sebagai variabel dependen, dan etika auditor sebagai variabel moderasi</p>	<p>Kompetensi dan independensi auditor berpengaruh meningkatkan kualitas audit, idealisme orientasi etika auditor tidak menguatkan atau melemahkan hubungan antara kompetensi dengan kualitas audit.</p>
7	<p>Persepsi auditor terhadap kualitas auditor</p> <p>Alia (2001)</p>	<p>Variabel independen : pengalaman Variabel dependen : Kualitas Auditor Variabel Intervening : Keahlian auditor</p>	<p>Pengalaman tidak berpengaruh terhadap keahlian auditor, sehingga pengalaman tidak berpengaruh pula terhadap kualitas auditor</p>

No	Judul	Variabel	Hasil Penelitian
8	<p>Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi audit BPK RI</p> <p>Setyaningrum (2012)</p>	<p>Latar belakang pendidikan, kecakapan profesional, pendidikan berkelanjutan dan ukuran pemerintah daerah dan kompleksitas pemerintah daerah sebagai variabel independen, dan kualitas audit sebagai variabel dependen</p>	<p>jenjang pendidikan, Pendidikan profesional berkelanjutan, ukuran pemerintah daerah dan kompleksitas pemerintah daerah tidak mempengaruhi kualitas audit. kecakapan profesional berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit</p>

2.3. Pengembangan Hipotesis dan Kerangka Pemikiran

2.3.1. Pengembangan Hipotesis

2.3.1.1. Pengaruh latar belakang pendidikan auditor terhadap kualitas audit

Pemahaman seorang auditor terhadap standar audit, proses audit dan ketentuan-ketentuan lainnya yang berkaitan dengan penugasan pemeriksaan diperoleh dari pendidikan yang ditempuhnya. Latar belakang pendidikan akuntansi menjadi sebuah keharusan bagi pemeriksa laporan keuangan, dan semakin tinggi jenjang pendidikan maka pengetahuan akuntansi akan semakin komprehensif (Setyaningrum, 2012).

SPKN paragraf kesepuluh tentang persyaratan kemampuan/keahlian pemeriksa menyatakan bahwa auditor yang diberi penugasan untuk melaksanakan pemeriksaan harus secara kolektif memiliki latar belakang pendidikan, keahlian, dan pengalaman untuk menerapkannya dalam pemeriksaan yang dilaksanakan.

Hasil penelitian bagus (2014) bahwa latar belakang pendidikan berpengaruh signifikan terhadap jumlah nilai temuan sementara status auditor, kecakapan profesional, ukuran pemerintah daerah dan tipe pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap hasil temuan. Menurut Brown dan Stanner (1983) dalam Mardisar dan Sari (2007), perbedaan pengetahuan di antara auditor akan berpengaruh terhadap cara auditor menyelesaikan sebuah pekerjaan, dalam penelitian ini menggunakan jumlah temuan pemeriksaan sebagai ukuran kualitas audit. Penelitian ini akan menguji apakah latar belakang pendidikan auditor akan berpengaruh terhadap kualitas audit. Berdasarkan uraian diatas, dapat dikemukakan hipotesis sebagai berikut :

H1 : Latar belakang pendidikan auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit

2.3.1.2. Pengaruh pengalaman auditor terhadap kualitas audit

Pengalaman kerja seseorang menunjukkan jenis-jenis pekerjaan yang telah dilakukan seseorang dan memberikan peluang besar bagi seseorang untuk melakukan pekerjaan yang lebih baik. Semakin luas pengalaman kerja seseorang, semakin trampil seseorang dalam melakukan pekerjaan dan semakin sempurna pula pola berpikir dan sikap dalam bertindak untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Alim dkk (2007) bahwa semakin lama masa kerja dan pengalaman yang dimiliki auditor maka akan semakin baik dan meningkat pula kualitas audit yang dihasilkan. Hal ini selaras dengan penelitian Tubbs (1992) yang menemukan bahwa semakin banyak pengalaman yang dimiliki, semakin banyak kesalahan yang dapat ditemukan oleh auditor, sehingga Dapat disimpulkan bahwa semakin

tinggi pengalaman yang dimiliki auditor dalam penugasan pemeriksaan, semakin mampu mengungkap temuan pemeriksaan sesuai prosedur pemeriksaan yang telah ditetapkan. Berdasarkan uraian di atas, dapat dikemukakan hipotesis sebagai berikut :

H2 : pengalaman auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit

2.3.1.3. Pengaruh pendidikan berkelanjutan terhadap kualitas audit

Pendidikan profesional berkelanjutan adalah pemeriksa menguasai perkembangan mutakhir dalam metodologi dan standar pemeriksaan, prinsip akuntansi, penilaian atas system pengendalian intern, prinsip manajemen atau supervisi, pemeriksaan atas sistem informasi, sampling pemeriksaan, analisis laporan keuangan, manajemen keuangan, statistik, disain evaluasi, dan analisis data. Batubara (2008) menemukan pengaruh yang positif dan signifikan antara pendidikan profesional berkelanjutan dengan kualitas audit. Melalui pendidikan berkelanjutan, akan diperoleh pemahaman akuntansi yang lebih mendalam dan meningkatkan motivasi dalam melakukan audit, yang akan meningkatkan kualitas hasil pemeriksaan, jadi dapat disimpulkan bahwa semakin banyak auditor memiliki sertifikat pelatihan, maka semakin tinggi auditor mampu mengungkapkan temuan pemeriksaan. Berdasarkan uraian tersebut, dapat dikemukakan hipotesis sebagai berikut :

H3: pendidikan berkelanjutan berpengaruh positif terhadap kualitas audit

2.3.1.4. Pengaruh Ukuran Organisasi terhadap kualitas audit

Ukuran Organisasi dalam penelitian ini menggunakan total aset. Aset merupakan sumber daya ekonomi yang dikuasai atau dimiliki oleh suatu entitas untuk melakukan kegiatan operasionalnya. Organisasi pemerintah dengan total aset yang lebih besar akan lebih kompleks dalam menjaga dan mengelola asetnya. Konsekuensinya, pemerintah perlu mengungkapkan lebih banyak daftar aset yang dimiliki, pemeliharaan, dan pengelolaannya. Oleh karena itu organisasi pemerintah akan menaruh perhatian yang lebih tinggi dalam pengungkapan aset sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku (Patrick, 2007).

Deis dan Giroux (1992) yang mengatakan bahwa *size* lebih besar dan kemampuan keuangan yang baik menurunkan independensi auditor sehingga kualitas audit menjadi rendah, karena auditor sudah merasa yakin dengan laporan keuangan ditambah dengan adanya tekanan yang diberikan oleh perusahaan besar sehingga kualitas audit menjadi lebih rendah. Penelitian Setyaningrum (2012) menunjukkan bahwa ukuran pemerintah daerah berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit. Hasil ini sesuai dengan penelitian Knapp (1985) dan Deis dan Giroux (1992) menemukan bahwa ukuran *auditee* berhubungan negatif dengan kualitas audit. Berdasarkan uraian diatas, dapat dikemukakan hipotesis sebagai berikut :

H4: ukuran Organisasi berpengaruh negatif terhadap kualitas audit

2.3.1.5. Pengaruh kompleksitas Pemerintahan terhadap kualitas audit

Patrick (2007) menemukan bahwa Pemda dengan diferensiasi fungsional yang lebih tinggi akan cenderung untuk lebih mengadopsi GASB 34. Di Indonesia, fungsi departemen fungsional sama dengan satuan kerja (satker) sebagai entitas

akuntansi (Darmastuti, 2011). Demikian juga Liestiani (2008) menyimpulkan bahwa kompleksitas pemerintahan berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan pada Pemda.

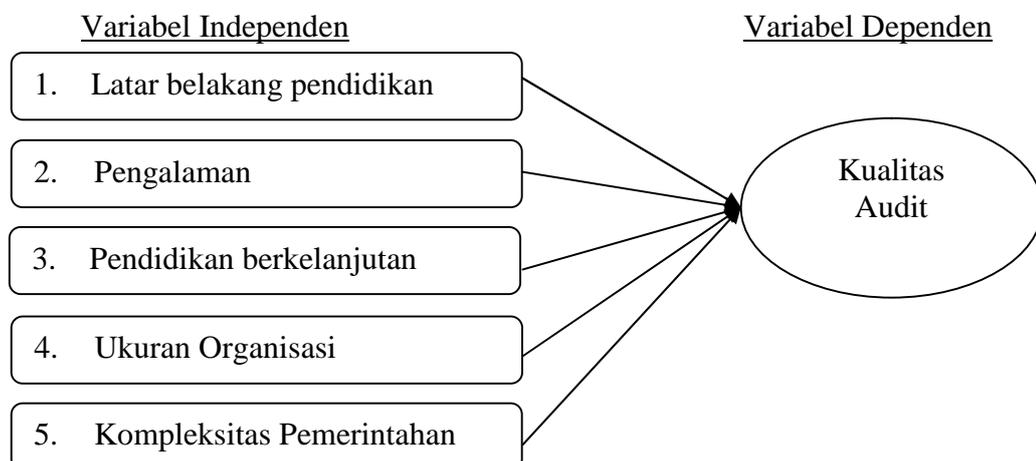
Jumlah satker dalam suatu entitas pemerintah menunjukkan jumlah urusan yang menjadi tanggung jawabnya. Jumlah urusan pemerintahan menunjukkan kompleksitas pemerintahan. Semakin banyak jumlah satker dalam pemerintahan berarti semakin kompleks urusan pemerintahan tersebut. Dengan semakin banyaknya jumlah satker maka dibutuhkan pengungkapan yang semakin kompleks untuk membantu pembaca laporan keuangan memahami kompleksitas kegiatan yang dilakukan pemerintah. Berdasarkan uraian diatas, dapat dikemukakan hipotesis sebagai berikut :

H5: kompleksitas pemerintahan berpengaruh positif terhadap kualitas audit

2.3.2. Kerangka Pemikiran

Berikut ini disajikan kerangka pikir penelitian secara ilustratif mengenai pengaruh latar belakang pendidikan, pengalaman, kecakapan profesional, ukuran organisasi dan kompleksitas Pemerintah terhadap kualitas audit :

Gambar 1. Rerangka Penelitian



BAB III

METODE PENELITIAN

3.1. Desain Penelitian, Jenis, dan Metode Pengumpulan Data

Rancangan penelitian yang akan digunakan untuk menganalisis penelitian Mengenai tentang pengaruh latar belakang pendidikan, pengalaman, Pendidikan berkelanjutan, Ukuran Organisasi dan Kompleksitas Pemerintahan terhadap kualitas audit. Penelitian ini adalah tipe penelitian penjelasan (*explanatory / confirmatory research*), karena penelitian ini bermaksud untuk menjelaskan hubungan kausal antara variabel-variabel dengan melalui pengujian hipotesis yang telah dirumuskan sebelumnya.

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang diperoleh dari Pusat Informasi dan Komunikasi (PIK) BPK RI, kualitas audit diukur dengan jumlah temuan audit BPK RI pada kementerian/lembaga didapatkan dari Ikhtisar Hasil Pemeriksaan (IHPS) BPK RI, latar belakang pendidikan, pengalaman dan pendidikan berkelanjutan auditor di peroleh dari Biro SDM BPK RI. Sementara ukuran organisasi dan kompleksitas pemerintahan di peroleh dari Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) Kementerian/Lembaga.

3.2. Populasi dan sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah Kementerian/Lembaga Negara Tahun 2014. Teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan

purposive sampling, yaitu pengambilan sampel dengan menggunakan kriteria berdasarkan kebijakan dari peneliti.

Kriteria sampel penelitian ini sebagai berikut:

1. Ketua tim auditor yang menandatangani laporan hasil pemeriksaan.
2. Kementrian/Lembaga yang menyusun Laporan Keuangan TA.2014 dan telah diperiksa oleh BPK RI.
3. Kementerian/Lembaga yang telah diperiksa BPK RI dan terdapat data jumlah temuan TA.2014.

3.3. Pengukuran Variabel dan Definisi Operasional

Penelitian ini bertujuan untuk memperoleh bukti tentang pengaruh latar belakang pendidikan, pengalaman auditor, pendidikan berkelanjutan, ukuran organisasi dan kompleksitas Pemerintahan terhadap kualitas audit. Definisi dan pengukuran setiap variabel dalam penelitian ini dijelaskan sebagai berikut :

3.3.1. Variabel Dependen

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kualitas audit, Penelitian ini mengusulkan untuk menggunakan jumlah temuan audit BPK-RI sebagai ukuran kualitas audit. Hal ini didasarkan pada definisi De Angelo (1981a) bahwa nilai temuan audit menunjukkan kemampuan auditor BPK-RI dalam mendeteksi kesalahan pada laporan keuangan pemerintah daerah. Temuan audit adalah total jumlah kasus temuan oleh BPK-RI yang terdiri dari: (1) kerugian Negara; (2) potensi kerugian Negara; (3) kekurangan penerimaan; (4) administrasi; (5) ketidakhematan; (6) ketidakefisienan; dan (7) ketidakefektifan.

3.3.2. Variabel Independen

Variabel independen dalam penelitian ini sebagai berikut :

1. Latar belakang pendidikan

Pemeriksa yang melaksanakan pemeriksaan keuangan harus memahami standar akuntansi keuangan di bidang yang diperiksa dan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) untuk pekerjaan lapangan dan pelaporan dan Pernyataan Standar Audit (PSA) yang berkaitan dan mereka harus kompeten dalam menerapkan standar untuk tugas yang diberikan. Latar belakang pendidikan akuntansi menjadi sebuah keharusan bagi pemeriksa laporan keuangan, dan semakin tinggi jenjang pendidikan maka pengetahuan akuntansi akan semakin komprehensif (Setyaningrum, 2012). Pengukuran variabel latar belakang pendidikan dengan menggunakan dummy yaitu : (1) untuk lulusan S3 dan (0) untuk lulusan lainnya.

2. Pengalaman auditor

Pengalaman kerja auditor merupakan sikap auditor yang semakin lama menjadi auditor akan membuat auditor memiliki kemampuan untuk memperoleh informasi yang relevan, mendeteksi kesalahan dan mencari penyebab munculnya kesalahan. Banyaknya tugas pemeriksaan yang dilakukan membuat auditor lebih teliti, dapat belajar dari kesalahan yang lalu dan cepat dalam menyelesaikan tugas. Variabel pengalaman akan diukur dengan menggunakan indikator jumlah melakukan penugasan pemeriksaan.

3. Pendidikan berkelanjutan

Pendidikan berkelanjutan dalam penelitian ini adalah aitor BPK RI yang telah mengikuti program pendidikan singkat untuk dalam dan luar negeri, materi pelatihan yang diikuti tersebut harus mengikuti perkembangan teknologi yang terbaru, jenis pelatihan yang diikuti oleh staf pemeriksa harus berhubungan dengan obyek pemeriksaan yang ada, dan frekuensi pelatihan seorang pemeriksa setiap dua tahun minimal mengikuti 80 jam pelatihan. Variabel pendidikan berkelanjutan akan diukur dengan menggunakan indikator jumlah pelatihan yang telah diikuti baik dari dalam Negeri maupun luar Negeri.

4. Ukuran Organisasi

Ukuran organisasi dilihat dari jumlah aset yang dimiliki, karena Aset merupakan sumber daya ekonomi yang dikuasai atau dimiliki oleh suatu entitas untuk melakukan kegiatan operasionalnya. Organisasi pemerintah dengan total aset yang lebih besar akan lebih kompleks dalam menjaga dan mengelola asetnya. Konsekuensinya, pemerintah perlu mengungkapkan lebih banyak daftar aset yang dimiliki, pemeliharaan, dan pengelolaannya.

5. Kompleksitas Pemerintahan

Kompleksitas pemerintahan diukur dengan jumlah satker yang dimiliki suatu entitas. Dimana Jumlah satker dalam suatu entitas pemerintah menunjukkan jumlah urusan yang menjadi tanggung jawabnya. Jumlah urusan pemerintahan menunjukkan kompleksitas pemerintahan. Semakin banyak jumlah satker dalam pemerintahan berarti semakin kompleks urusan pemerintahan tersebut.

3.3.3. Operasional Variabel

Penelitian ini menggunakan lima variabel independen yaitu latar belakang pendidikan (EDUC), Pengalaman (PROF), pendidikan berkelanjutan (TRAIN), ukuran organisasi (ASSET), kompleksitas Pemerintahan (COMP), dan variabel dependen yaitu kualitas audit (ADQL).

Tabel 3 Operasional Variabel

No	Koefisien	Variabel	Ukuran Variabel	Hipotesis	Sumber
1	ADQL	Kualitas Audit	Jumlah temuan audit BPK-RI pada audit laporan keuangan		IHPS BPK-RI
2	EDUC	Latar Belakang Pendidikan	Jenjang Pendidikan diukur dengan variabel dummy ; 1 Jika Lulusan S3 dan 0 Jika Lulusan Lainnya	Positif	Biro SDM BPK RI
3	PROF	Pengalaman	Pengalaman penugasan Audit Ketua Tim	Positif	Biro SDM BPK-RI
4	TRAIN	Pendidikan berkelanjutan	Jumlah pelatihan yang diikuti oleh ketua tim audit	Positif	Biro SDM BPK-RI
5	ASSET	Ukuran Organisasi	Logaritma dari Total Aset	Negatif	LHP-KL
6	COMP	Kompleksitas Pemerintahan	Logaritma Jumlah satuan kerja pada masing-masing kementerian/lembaga	Positif	LHP-KL

3.4. Metode analisis

3.4.1. Analisis Regresi Berganda

Setelah mendapatkan data-data yang dibutuhkan dalam penelitian ini, peneliti akan melakukan serangkaian tahap untuk menghitung dan mengolah data tersebut, agar dapat mendukung hipotesis yang diajukan, untuk menguji variabel dalam penelitian ini, peneliti menggunakan bantuan SPSS 18 (*statistical Product and service solutions*). SPSS adalah suatu software yang berfungsi untuk menganalisa data, melakukan perhitungan statistik baik untuk statistik parametrik maupun non-parametrik dalam basis windows (Ghozali, 2006 :15).

3.4.2. Statistik deskriptif

Statistik deskriptif adalah statistik yang memberikan deskripsi suatu data yang dilihat dari rata-rata, standar deviasi, *variance*, maksimum, minimum, kurtosis, *skewness* (Ghozali, 2006). Statistik deskriptif digunakan untuk mengembangkan profil yang menjadi sampel statistik deskriptif berhubungan dengan pengumpulan dan peningkatan data, serta penyajian hasil peningkatan tersebut.

3.4.3. Uji Asumsi klasik

Sebagai persyaratan pengujian regresi berganda, maka dilakukan uji asumsi klasik untuk memastikan bahwa data untuk penelitian valid, tidak bias, konsisten, dan penaksiran koefisien regresi menjadi efisien.

a. Uji Normalitas

Tujuan uji normalitas adalah untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual berdistribusi normal (Ghozali, 2006 : 147). Uji t dan uji F mengasumsikan bahwa nilai residual mengikuti distribusi normal. Jika asumsi ini dilanggar, maka uji statistik menjadi tidak valid untuk jumlah sampel kecil, untuk mendeteksi normalitas data, penelitian ini menggunakan uji statistic non-parametik *kolmogorov-smirnov* (K-S), sehingga kriteria data dikatakan berdistribusi normal jika Asymp. Sig (2-tailed) lebih besar dari 0,05. Jika Asymp. Sig (2-tailed) lebih kecil dari tingkat signifikansi penelitian 5%, maka data variabel terdistribusi secara tidak normal.

b. Uji Autokorelasi

Pengujian ini dilakukan untuk menguji dalam suatu model regresi linier terdapat korelasi antara kesalahan pengguna pada periode t dengan kesalahan periode t-1 (Ghozali, 2006). Autokorelasi timbul dikarenakan observasi yang berurutan sepanjang waktu berkaitan satu dengan yang lain. Masalah tersebut timbul karena residual tidak bebas dari satu observasi ke observasi lainnya. Model regresi yang baik adalah dalam kondisi regresi yang bebas dari autokorelasi. Pendeteksian gejala ini dilakukan dengan cara *Run Test*. *Run Test* digunakan untuk menguji apakah data residual terjadi secara acak atau tidak (sistematis). Jika Asymp. Sig. (2-tailed) $< 0,05$, maka data residual tidak acak atau terjadi autokorelasi antar nilai residual. Namun, Jika Asymp. Sig. (2-tailed) $> 0,05$, maka data residual bebas dari autokorelasi.

c. Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas dimaksudkan untuk mendeteksi gejala korelasi antara variabel independen yang satu dengan variabel independen yang lain. Pada model regresi yang baik seharusnya tidak terdapat korelasi antara variabel independen. Uji Multikolinieritas dapat dilakukan dengan 2 cara yaitu dengan melihat VIF (*Variance Inflation Factors*) dan nilai tolerance. Jika $VIF > 10$ dan nilai tolerance $< 0,10$ maka terjadi gejala Multikolinieritas (Ghozali, 2006).

d. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah nilai dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut homokedasitas dan jika berbeda disebut heteroskedasitas (Ghozali, 2006). Cara untuk mendeteksi ada/tidaknya heteroskedasitas yaitu dengan menggunakan uji *glejser*. Uji *glejser* dilakukan dengan cara meregresikan nilai absolut residual terhadap variabel independen signifikan secara statistic mempengaruhi variabel dependen, maka ada indikasinya terjadinya heteroskedasitas. Apabila nilai signifikansi $> 0,05$, maka model tersebut bebas dari heteroskedasitas. Namun, jika nilai signifikasni $< 0,05$, maka terdapat kondisi heteroskedasitas.

3.4.4. Pengujian Hipotesis

Model yang digunakan untuk menguji hipotesis di dalam penelitian ini menggunakan model regresi berganda. Analisis regresi berganda dilakukan bertujuan mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel

dependen. Ketepatan fungsi regresi sampel dalam menaksir nilai aktual dapat diukur dari *goodness of fit*-nya. Secara statistik, *goodness of fit* dapat diukur berdasarkan nilai koefisien determinasi (R^2), nilai statistik F, dan nilai statistik t. Perhitungan statistik dapat dikatakan signifikan bila nilai uji statistik berada di dalam daerah kritis (daerah dimana H_0 ditolak). Sebaliknya, disebut tidak signifikan apabila nilai uji statistiknya berada di dalam daerah dimana H_0 diterima. Persamaan regresi berganda untuk pengujian hipotesis dalam penelitian ini adalah:

$$ADQL = 1 + 2EDUC + 3PROF + 4TRAIN + 5ASSET + 6COMP + \epsilon$$

Keterangan :

ADQL	: Kualitas audit
EDUC	: latar belakang Pendidikan
PROF	: Pengalaman
TRAIN	: Pendidikan Berkelanjutan
ASSET	: Ukuran Organisasi
COMP	: Kompleksitas Pemerintahan
€	: Error

Pengujian hipotesis dilakukan untuk mengetahui pengaruh karakteristik auditor dan karakteristik auditee terhadap kualitas audit dengan tingkat signifikansi yang bisa di toleransi dan ditetapkan sebesar 0,05% ($\alpha = 5\%$). Pengujian hipotesis yang dilakukan pada penelitian ini adalah sebagai berikut :

a. Uji F

Uji F pada prinsipnya menunjukkan apakah semua variabel independen atau bebas yang diolah dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama

terhadap variabel dependen atau terikat (Ghozali, 2006 : 88). Uji F juga dilakukan dalam rangka menentukan *good of fit tes/* uji kelayakan model regresi agar digunakan dalam melakukan analisis hipotesis di dalam penelitian. Kriteria yang digunakan dalam pengujian ini adalah *probability value (p-value)*. Apabila *p-value* dalam pengujian kurang dari 5%, maka dapat dinyatakan bahwa model telah layak (*fit*) untuk digunakan sebagai model regresi di dalam penelitian. Namun sebaliknya, jika *p-value* lebih dari 5%, maka dapat dinyatakan bahwa model tidak layak digunakan dalam pengujian hipotesis.

b. Uji t

Uji t pada prinsipnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas atau independen secara individual dalam menjelaskan variasi variabel - variabel dependen (Ghozali, 2006:88). Uji t dalam penelitian ini menggunakan tingkat signifikansi 5%. Kriteria pengambilan kesimpulan adalah hipotesis penelitian diterima apabila $p\text{-value} < 0.05$, yang berarti bahwa setiap variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen. Namun sebaliknya, hipotesis penelitian ditolak jika *probability value (p-value)* > 0.05 , yang berarti bahwa masing-masing variabel independen tidak berpengaruh terhadap variabel dependen.

c. Pengujian Koefisien Determinasi (*adjusted R²*)

Koefisien determinasi adalah nilai yang menunjukkan besarnya variabel independen dapat menjelaskan variabel dependennya. Nilai koefisien determinasi (R^2) dilihat dari hasil pengujian regresi berganda untuk variabel independen dan variabel dependen. Kelemahan paling mendasar

penggunaan koefisien determinasi yaitu bias terhadap jumlah variabel independen yang dimasukkan dalam model. Setiap tambahan satu variabel independen, maka R^2 pasti meningkat tidak peduli apakah variabel tersebut berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen, sehingga dalam penelitian ini digunakan nilai *adjusted* R^2 untuk menilai model regresi, karena nilai *adjusted* R^2 dapat naik atau turun apabila satu variabel independen ditambah dalam model. Semakin besar nilai *adjusted* R^2 , semakin besar variabel independen dapat menjelaskan variabel dependennya.

BAB V

KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

5.1. Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis data serta pembahasan yang dilakukan pada bagian sebelumnya, maka penelitian ini menghasilkan beberapa kesimpulan sebagai berikut :

1. Latar belakang pendidikan berpengaruh positif terhadap kualitas audit, artinya Jika auditor memiliki kompetensi yang baik maka auditor akan dengan mudah melakukan tugas-tugas auditnya dan sebaliknya jika rendah maka dalam melaksanakan tugasnya auditor akan mendapatkan kesulitan-kesulitan sehingga kualitas audit yang dihasilkan akan rendah pula
2. Pengalaman berpengaruh positif terhadap kualitas audit, artinya dengan semakin seringnya auditor melaksanakan tugas audit, maka pengalaman dan pengetahuan akan semakin bertambah, sehingga kepercayaan auditor semakin bertambah besar dan kualitas aduit yang dihasilkan semakin baik.
3. Pendidikan berkelanjutan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, hal ini karena pelatihan pendidikan berkelanjutan yang di ikuti tidak semuanya berhubungan dengan bidang yang diperiksa.
4. Ukuran organisasi berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, artinya Organisasi pemerintah dengan total aset yang lebih besar akan lebih kompleks dalam menjaga dan mengelola asetnya. Konsekuensinya, pemerintah perlu mengungkapkan lebih banyak daftar aset yang dimiliki, pemeliharaan, dan pengelolaannya. Oleh karena itu organisasi pemerintah akan menaruh perhatian

yang lebih tinggi dalam pengungkapan aset sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku

5. Kompleksitas pemerintahan berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan, artinya Semakin banyak jumlah satker dalam pemerintahan berarti semakin kompleks urusan pemerintahan tersebut dan semakin kompleks memahami kompleksitas kegiatan yang dilakukan antar satkernya.

5.2. Keterbatasan

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan, dengan keterbatasan tersebut dapat berpengaruh terhadap hasil penelitian. Keterbatasan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Kualitas audit pada penelitian ini diukur dari variabel latar belakang pendidikan, pengalaman, pendidikan berkelanjutan, ukuran organisasi dan kompleksitas pemerintahan, variabel – variabel lain tidak menjadi indikator.
2. Keterbatasan dalam penelitian ini terkait dengan pengukuran variabel dependen yang berupa latar belakang pendidikan, pengalaman dan pendidikan berkelanjutan yang masih terbatas dengan pengukuran ketua tim audit yang menandatangani hasil audit laporan keuangan Kementrian/Lembaga. Penggunaan variabel dependen yang berupa latar belakang pendidikan, pengalaman dan pendidikan berkelanjutan auditor BPK RI yang hanya dilihat dari ketua tim audit dalam penelitian ini belum tentu bisa mewakili kualitas hasil pemeriksaan, disebabkan audit bukan hanya hasil pekerjaan satu orang ketua tim audit saja. Penggunaan pengukuran ketua tim audit digunakan karena, tidak semua auditor BPK - RI secara rutin dan konsisten melakukan *input data*

informasi pada Biro SDM BPK RI. Selain itu, keterbatasan peneliti dalam memperoleh data tim auditor yang tidak dipublikasikan oleh BPK RI secara luas.

3. Jumlah pelatihan yang digunakan sebagai ukuran pendidikan profesional berkelanjutan seharusnya dapat diklasifikasikan menjadi dua yaitu pelatihan yang berhubungan langsung dengan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan Negara dan pelatihan lainnya.

5.3. Saran

Berdasarkan kesimpulan dan keterbatasan penelitian ini, penulis memberikan beberapa saran sebagai berikut:

1. Bagi peneliti selanjutnya perlu menambah variabel penelitian seperti variabel Independensi, Obyektifitas, Integritas, Etika Audit, Skeptisisme Profesional Auditor dan memperbanyak tahun sampel penelitian, agar penelitian lebih komprehensif dan diperoleh gambaran yang optimal.

2. Karakteristik auditor dalam penelitian ini menggunakan latar belakang pendidikan, kecakapan profesional dan pendidikan profesional berkelanjutan ketua tim audit saja, padahal kualitas hasil pemeriksaan bukan hanya hasil pekerjaan satu orang ketua tim audit saja.

Pada penelitian selanjutnya, sebaiknya data karakteristik auditor menggunakan seluruh anggota tim audit.

3. Jumlah pelatihan yang digunakan sebagai ukuran pendidikan profesional berkelanjutan seharusnya dapat diklasifikasikan menjadi dua yaitu pelatihan

yang berhubungan langsung dengan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan Negara dan pelatihan lainnya.

4. Bagi BPK RI disarankan pendidikan berkelanjutan yang di ikuti auditor harus linear dengan bidang yang diperiksa dan pendidikan profesional berkelanjutan yang di ikuti juga bobot persentasenya lebih banyak disesuaikan dengan bidang yang diperiksa, sehingga diharapkan dapat meningkatkan hasil kualitas pemeriksaan.

DAFTAR PUSTAKA

- Achmat, Zakarija. 2010. *Theory of Planned Behavior, Masihkan Relevan?*.
- Alim, M. Nizarul 2007, *Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Auditor dengan Etika auditor sebagai variabel moderasi*, Simposium Nasional Akuntansi X.
- Alia, Ariessanti. 2001, *Presepsi Auditor Terhadap Kualitas Audit*, Universitas Gadjah Mada. Tesis. Tidak untuk dipublikasikan.
- Arens, Alvin A., and J.K. Loebecke, 1996, *Auditing : Pendekatan Terpadu*, Adaptasi oleh Amir Abadi Yusuf, Buku Satu Salemba Empat, Jakarta.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, 2007. Peraturan BPK-RI No. 1 tentang *Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN)*.
- Batubara, Rizal Iskandar, 2008. Analisis Pengaruh Latar Belakang Pendidikan, Kecakapan Profesional, Pendidikan Berkelanjutan dan Independensi terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan (Studi Empiris pada Bawasko Medan). Tesis Sekolah Pascasarjana Universitas Sumatera Utara, Tidak Dipublikasikan.
- Bagus, 2014, *faktor-faktor penentu jumlah nili temuan pemeriksan dalam pemeriksaan dengan tujuan tertentu*, Universitas Sebelas Maret.
- Choo, Freddie dan Ken T. trotman., (1991), the relation ship between knowledge structure and judgements for experiene and inexperienced auditors, the accounting review, 464-485.
- DeAngelo, L. E. 1981a. *Auditor Size and Audit Quality*. *Journal of Accounting and Economics* 3 (1): 167-175.
- Deis, D.R. dan Giroux, G.A. 1992. Determinants of Audit Quality in the Public Sector. *The Accounting Review*, 67, 3, 462-479.
- Efendy, Muh. Taufik, 2010, Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Motivasi auditor terhadap Kualitas Audit Inspektorat dalam Pengawasan Keuangan Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kota Gorontalo). Tesis Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro, Tidak Dipublikasikan.
- Fitriany, 2010. Analisis Komprehensif Pengaruh Independensi dan Kompetensi Auditor terhadap Kualitas Audit. Disertasi Pascasarjana Ilmu Akuntansi Universitas Indonesia, Tidak Dipublikasikan.
- Ghozali, Imam Dr. M.com, Akt. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: *Badan Penerbit Universitas Diponegoro*.

- Gujarati, Damodar N and Dwan C. Porter, 2009. *Basic Econometrics*. 5th edition. Mc-Graw-Hill International Edition.
- Hartanto, Rudy (2015), analisis penyelesaian tindak lanjut hasil pemeriksaan BPK RI.
- Herliansyah dan Meifida Ilyas (2006), pengaruh pengalaman auditor terhadap penggunaan bukti tidak relevan dalam *auditor judgment*.
- Hilmi, Amiruddin Zul. Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi. Skripsi Akuntansi FE UI Depok. 2011.
- Kriswandari, Tutik. 2006. "Pengaruh Pengalaman, Situasional dan Disposisional terhadap Kepercayaan atau Kecurigaan Auditor terhadap Klien." Tesis Tidak Dipublikasikan. Program Pascasarjana, Universitas Diponegoro.
- Huntoyungo, Siti Badriyah. 2009. *Faktor – Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Kualitas Audit. (Studi Pada Inspektorat Daerah Gorontalo)*. Tesis.
- Ingram, Robert W. *Economics Incentives and the Choice of State Government Accounting Practices. Journal of Accounting Research*. Vol. 22. No. 1. pp 126-144. 1984.
- IAI. 2011. *Standar Profesi Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II Tahun 2014. BPK-RI RI. Jakarta.
- Jensen, M. C. and W. H. Meckling. 1976. *Theory of the Firm: Managerial Behaviour, Agency Cost, and Ownership Structure. Journal of Financial Economics* 3, hlm. 305-60.
- Keputusan Menteri Keuangan tentang Jasa Akuntan Publik, SK MenKeu No17/PMK.01/2008.*
- Kitta, Syfarudin. 2009. *Pengaruh Kompetensi, dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit yang dimoderasi Orientasi Etika Auditor (Studi pada Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan)*. Tesis.
- Liestiani, Annisa. Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia untuk Tahun Anggaran 2006. Skripsi Akuntansi FE UI Depok. 2008.
- Lowensohn *et al.* 2007. *Auditor Specialization, Perceived Audit Quality, and Audit fees in The Local Government Audit Market. Journal of Accounting and Public Policy* 26. *Elsivier*.
- Mayangsari, (2003), Analisis Pengaruh Independensi, Kualitas Audit, Serta Mekanisme Corporate Governance Integritas Laporan Keuangan, *Simposium Nasional Akuntansi VI*, IAI, Surabaya.
- Mardisar, Diani dan Ria Nelly Sari. 2007. Pengaruh Akuntabilitas dan Pengetahuan terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor. SNA X Makassar. AUEP-11.

- Mulyadi, 2002. *Auditing*. Jakarta: Salemba Empat.
- Mansi, S. A., W. F. Maxwell., dan D. P. Miller. 2004. Does Auditor Quality and Tenure Matter to Investors? Evidence from the Bond Market. *Journal of Accounting Research* 42 (4), 755-793
- Patrick, P.A. *The Determinant of Organizational Inovativeness: The Adoption of GASB 34 in Pennsylvania Local Government. Unpublished Ph.D Dissertation. Pennsylvania: The Pennsylvania State University*. 2007.
- Peraturan Pemerintah tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, PP No. 71 Tahun 2004*
- Rahmawati, Desi dan Jaka Winarna. 2002. Peran Pengajaran Auditing terhadap Pengurangan Expectation Gap: Dalam Isu Peran Auditor dan Aturan serta Larangan pada Kantor Akuntan Publik. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*. Vol. 7. No. 2.
- Setyaningrum, Dyah. 2012. Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Audit BPK RI. *Tesis*. Universitas Indonesia. Jakarta.
- Tubbs, Richard M, (1992), The Effect of Experience on the Auditor's Organization and Amount of Knowledge, *The Accounting Review*, 783-801.
- Undang-Undang tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, UU No.15 tahun 2004*.
- Watts, R. Dan Zimmerman, J. 1986. *Positive Accounting Theory*. New York, NY: Prentice Hall.