

**PENGARUH FAKTOR-FAKTOR INDIVIDU AUDITOR
INTERNAL TERHADAP KUALITAS AUDIT
DI INSPEKTORAT PROVINSI LAMPUNG**

(Tesis)

Oleh:

FILDA ANITA



**PROGRAM PASCASARJANA MAGISTER MANAJEMEN
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS LAMPUNG
BANDAR LAMPUNG
2017**

**PENGARUH FAKTOR-FAKTOR INDIVIDU AUDITOR
INTERNAL TERHADAP KUALITAS AUDIT
DI INSPEKTORAT PROVINSI LAMPUNG**

Oleh:

FILDA ANITA

Tesis

Sebagai Salah Satu Syarat untuk Mencapai Gelar
MAGISTER MANAJEMEN

pada

Program Pascasarjana Magister Manajemen
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung



**PROGRAM PASCASARJANA MAGISTER MANAJEMEN
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS LAMPUNG
BANDAR LAMPUNG
2017**

Pengaruh Faktor-faktor Individu Auditor Terhadap Kualitas Audit di Inspektorat Provinsi Lampung

ABSTRAK

Oleh

FILDA ANITA

142101101

Penelitian ini bertujuan menganalisis pengaruh kompetensi, independensi, pengalaman, etika, dan tekanan anggaran waktu terhadap kualitas audit pada internal auditor yang bekerja di Inspektorat Provinsi Lampung. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada Inspektorat Provinsi Lampung. Pengambilan sampel dilakukan dengan menggunakan metode populasi yang berjumlah 53 responden. Metode pengambilan data primer yang digunakan adalah metode kuesioner. Data dianalisis menggunakan teknik analisis liner berganda. Kesimpulan pada penelitian ini bahwa penelitian ini mendukung hipotesis yang diajukan yaitu kompetensi, pengalaman, independensi, etika, dan tekanan anggaran waktu berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Begitu juga dengan kompetensi auditor laki-laki lebih kuat pengaruh terhadap kualitas audit dan etika auditor perempuan lebih kuat pengaruh terhadap kualitas audit. Untuk meningkatkan kualitas audit diperlukan adanya peningkatan kompetensi dengan memiliki keahlian khusus dalam bidang audit, mengikuti pelatihan dan sebagainya. Untuk tekanan waktu, auditor harus mampu memaksimalkan waktu yang diberikan klien supaya dapat menemukan bukti yang cukup dan kualitas audit yang dihasilkan akan lebih baik jika auditor mampu menggunakan waktu tersebut. Semakin tinggi pengalaman auditor dalam kegiatan audit maka auditor mampu menghasilkan kualitas audit yang lebih baik. Etika dan independensi dapat dipertahankan sekuat mungkin oleh auditor karena akan digunakan dalam menjaga hubungan dengan klien dan sikap untuk memberikan keputusan yang tidak terpengaruh oleh pihak lain

Kata kunci: Kompetensi, pengalaman, independensi, etika, tekanan anggaran waktu dan gender.

The Influence of Individual Auditor Factors on Audit Quality in Inspectorate Provincial Lampung

ABSTRACT

By

FILDA ANITA

1421011011

This study aimed to analyze the effect of competence, independence, experience, ethics, and budget pressure on audit quality time on the internal auditors working in Lampung Provincial Inspectorate. The population in the study were all auditors working in the inspectorate of Lampung Province. Sampling was done by using a method of population of 53 respondents. The primary data collection method was used questionnaire method. Data were analyzed using multiple linear analysis techniques. The conclusion of this research that the study supported the hypothesis that competence, experience, independence, ethics, and time budget pressure and insignificant positive influential on audit quality. As well as the competence of men auditors gave a stronger influence on audit quality, it was needed to increase the competence with particular expertise in the field of auditing, training and so on. To the pressure of time, the auditor should be able to maximize the time that was provided by the client in order to find sufficient evidence and the resulting audit quality would be better if the auditor was able to use that time. The higher of auditor's experience in auditing activities, it would be able to produce a better quality audits. Ethics and independence could be maintained as strong as the auditor because it would be used in maintaining relationships with clients and attitude to give a decision which was not affected by the other party.

Keywords : Competence, experience, independence, ethics, time budget pressure and gender

Judul Tesis

: **PENGARUH FAKTOR-FAKTOR INDIVIDU AUDITOR
INTERNAL TERHADAP KUALITAS AUDIT DI
INSPEKTORAT PROVINSI LAMPUNG**

Nama Mahasiswa

: **Filda Anita**

Nomor Pokok Mahasiswa

: **1421011011**

Konsentrasi

: **Manajemen Pemerintahan dan Keuangan Daerah**

Program Studi

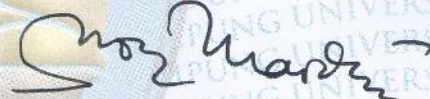
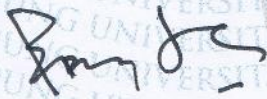
: **Magister Manajemen
Program Pascasarjana Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Lampung**

MENYETUJUI

Komisi Pembimbing

Pembimbing I,

Pembimbing II,

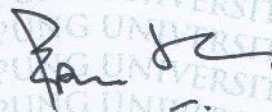


Dr. Ernie Hendrawaty, SE., M.Si.
NIP 19691128 200012 2 001

Dr. Nova Mardiana, SE., M.M.
NIP 19701106 199802 2 001

**Program Studi Magister Manajemen
Program Pascasarjana Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Lampung**

Ketua Program Studi



Dr. Ernie Hendrawaty, SE., M.Si.
NIP 19691128 200012 2 001

MENGESAHKAN

1. **Komisi Penguji :**

1.1. **Ketua Komisi Penguji :**

(Pembimbing I)

Dr. Ernie Hendrawaty, SE., M.Si.

1.2. **Anggota Komisi Penguji:**

(Penguji I)

Dr. Rr. Erlina, SE., M.Si.

1.3. **Anggota Komisi Penguji:**

(Penguji II)

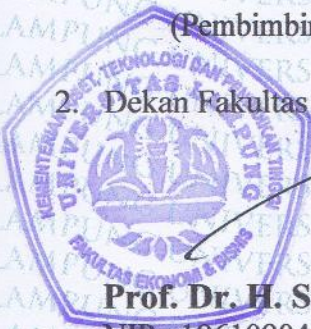
Dr. Ribhan, SE., M.Si.

1.4. **Sekretaris Penguji :**

(Pembimbing II)

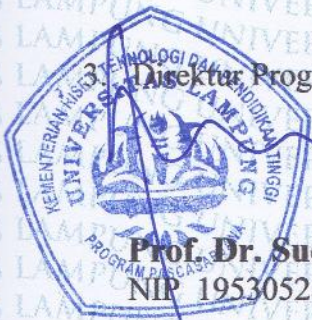
Dr. Nova Mardiana, SE., M.M.

2. **Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung**



Prof. Dr. H. Satria Bangsawan, S.E., M.Si.

NIP 19610904 198703 1 001



Direktor, Program Pascasarjana

Prof. Dr. Sudjarwo, M.S.

NIP 19530528 198103 1 002

4. **Tanggal Lulus Ujian : 12 April 2017**

LEMBAR PERNYATAAN

Dengan ini saya menyatakan dengan sebenarnya bahwa :

1. Tesis dengan judul “ **PENGARUH FAKTOR –FAKTOR INDIVIDU AUDITOR INTERNAL TERHADAP KUALITAS AUDIT INSPEKTORAT PROVINSI LAMPUNG**” 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 plagiatisme.
2. Hak intelektual atau karya ilmiah ini diserahkan sepenuhnya kepada Universitas Lampung.

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

Bandar Lampung, April 2017

Pembuat Pernyataan,



Filda Anita

NPM. 1421011011

RIWAYAT HIDUP

Penulis dilahirkan di Jakarta Pada tanggal 03 Juli 1986, adalah anak kesatu dari dua bersaudara pasangan Bapak M Djayadipura dan Nur Aliati.

Pendidikan Formal yang pernah ditempuh penulis diawali di Sekolah Dasar di Angkasa IV Halim Perdana K, Jakarta Timur selesai pada tahun 1998, kemudian melanjutkan pendidikan Sekolah Menengah Pertama Negeri Jakarta Timur hingga selesai pada tahun 2001. Pendidikan selanjutnya Sekolah Menengah Atas Negeri 58 Jakarta Timur selesai pada tahun 2004. Pendidikan Program Sarjana Admintrasi Fiskal pada Fakultas Ilmu Sosial Politik, Univesitas Indonesia.

Setelah menyelesaikan perkuliahan, penulis bekerja di PT. Astra Internasional, Sunter, Jakarta sampai tahun 2008, dan pada tahun 2009 beralih menjadi Pegawai Negeri Sipil hingga saat ini. Selanjutnya pada tahun 2014 penulis melanjutkan pendidikan Pasca Sarjana Magister Manajemen, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Univesitas Lampung dengan konsetrasi Manajemen Keuangan Daerah.

KATA PENGANTAR

Puji syukur ke hadiran Allah SWT, karena atas limpahan rahmat dan hidayah Nya tesis yang berjudul **“PENGARUH FAKTOR – FAKTOR INDIVIDU AUDITOR INTERNAL TERHADAP KUALITAS AUDIT INSPEKTORAT PROVINSI LAMPUNG”** dapat diselesaikan.

Penyusun tesis ini dimaksudkan sebagai salah satu syarat dalam menyelesaikan studi pada program Magistra Manajemen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung. Penulis menyadari bahwa dalam pengerjaan Tesis ini masih banyak kekurangannya, oleh karena Penulis mengharapkan kritik dan saran dari pembaca agar dapat dijadikan sebagai perbaikan dan penyempurna Tesis ini.

Proses penyusunan Tesis ini tidak terlepas dari bantuan, bimbingan dan dorongan dari berbagai pihak, dan pada kesempatan ini dengan segala kerendahan hati Penulis menyampaikan ucapan terima kasih kepada :

1. Ibu Dr. Ernie Hendrawaty, SE, M.Si dan Ibu Dr. Nova Mardiana, SE, MM selaku Pembimbing I dan Pembimbing II yang telah memberikan arahan dan meluaskan pandangan selama penyusunan tesis ini.
2. Bapak Prof.Dr.H Satria Bangsawan,M.Si selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.
3. Bapak Dr. Ernie Hendrawaty, SE, M.Si, selaku Ketua Program Studi Magister Manajemen, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.

4. Orangtua ku yang tiada hentinya selalu memberi doa dan semangat sehingga tesis ini dapat diselesaikan.
5. Suamiku Heri Priyanto dan anak- anak ku tercinta Hadi Rausan Fikri dan Khansa Rafani atas segala cinta, kasih sayang, pengorbanan, pengertian dan dukungannya selama menempuh pendidikan.
6. Teman- teman kelas MPKD angkatan 2014, terkhusus Sri Astuti, Dina, dan Ivan Setia Negara untuk semangat bersama dalam masa perkuliahan sampai penyelesaian Tesis ini.
7. Rekan di Inspektorat Provinsi Lampung dukungan dalam proses penulisan tesis ini.
8. Semua pihak yang tidak bisa penulis sebutkan satu persatu, semoga bantuan yang telah diberikan baik berupa mori atau materil menjadi amal ibadah yang selalu berlipat ganda pahalanya. Amin ya Rabal' Alamin.

Akhir kata, penulis ,menyadari bahwa tesis ini masih jauh dari kesempurnaan, akan tetapi sedikit harapan semoga tesis yang sederhana ini dapat berguna dan bermanfaat bagi kita semua. Amin.

Bandar Lampung, April 2017

Penulis

Filda Anita

DAFTAR ISI

ABSTRAK.....	ii
KATA PENGANTAR	iv
DAFTAR ISI.....	v
DAFTAR TABEL.....	vi
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang Masalah	1
1.2 Masalah Penelitian	12
1.3 Tujuan Penelitian	13
1.4 Manfaat Penelitian	14
BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....	15
2.1 Landasaan Teori	15
2.1.1 Teori Atribusi	15
2.1.2 Teori Sikap dan Perilaku.....	18
2.1.3 Audit Internal	19
2.1.4 Kualitas Audit	23
2.1.5 Kompetensi	31
2.1.6 Pengalaman Audit	35
2.1.7 Independensi Auditor	38
2.1.8 Etika Auditor	43
2.1.9 Tekanan Anggaran Waktu.....	47
2.1.10 Gender	48
2.1.11 Kualitas hasil Audit	49

2.2 Penelitian Terdahulu	51
2.3 Kerangka Pemikiran	52
2.4 Pengembangan Hipotesa	54
BAB III METODE PENELITIAN	69
3.1 Jenis Penelitian	69
3.2 Variabel Penelitian dan Devinisi Operasional	69
3.2.1 Variabel Independen – Kompetensi	71
3.2.2 Variabel Independen – Pengalaman	71
3.2.3 Variabel Independen – Independensi	72
3.2.4 Variabel Independen – Etika	73
3.2.5 Variabel Independen – Tekanan Anggaran Waktu	73
3.2.6 Kualitas Hasil Audit	74
3.3 Populasi dan Prosedur Penentuan Sampel	74
3.4 Jenis dan Sumber Data	75
3.5 Metode Pengumpulan Data	75
3.6 Uji Validitas dan Reliabilitas Intrumen Penelitian	76
3.6.1 Uji Validasi	76
3.6.2 Uji Realibilitas	76
3.7 Metode Analisa Data	77
3.7.1 Regresi Linier Berganda.....	77
3.7.2 Regresi Linier Berganda Kompetensi Auditor.....	78
3.7.3 Regresi Linier Berganda Etika Auditor.....	78
3.7.4 Koefisien Determinasi atau Koefisien Penentu (KP).....	79
3.7.3 Uji Hipotesis	80

BAB VI HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	82
4.1 Gambaran Umum Lokasi Penelitian	82
4.2 Karakteristik Responden	87
4.3 Hasil Uji Validitas dan Uji Reliabilitas.....	89
4.3.1 Hasil Uji Validasi	90
4.3.2 Hasil Uji Reliabilitas	93
4.4 Analisis Data Deskriptif	94
4.5 Analisis Data Kuantitatif.....	118
4.5.1 Pengujian Hipotesa H ₁ – H ₅	119
4.5.2 Pengujian Hipotesa H ₆	120
4.5.3 Pengujian Hipotesa H ₇	120
4.5.4 Koefisien Determinasi Kompetensi Etika Pria dan Wanita	121
4.5.5 Koefisien Determinasi Simultan	122
4.6 Pembahasan.....	123
4.6.1 Pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit	124
4.6.2 Pengaruh pengalaman terhadap kualitas audit	125
4.6.3 Pengaruh independensi terhadap kualitas audit	126
4.6.4 Pengaruh etika terhadap kualitas audit.....	128
4.6.5 Pengaruh tekanan anggaran waktu terhadap kualitas audit....	129
4.6.6 Pengaruh kompetensi gender terhadap kualitas audit	131
4.6.7 Pengaruh etika gender terhadap kualitas audit.....	132

BAB V KESIMPULAN DAN IMPLIKASI	135
5.1 Kesimpulan	135
5.2 Saran.....	137
5.3 Implikasi.....	139
DAFTAR PUSTAKA	139

DAFTAR TABEL

Tabel 1.1 Database Laporan Hasil Pemeriksaan Inpektorat	10
Tabel 2.1. Faktor-Faktor Penentu Kualitas Audit	30
Tabel 2.2 Tinjauan Penelitian Terdahulu	51
Tabel 3.1 Definisi Operasional Variabel Penelitian.....	70
Tabel 3.2 Alternatif Setiap Pilihan Jawaban	76
Tabel 4.1 Karakteristik Responden Berdasarkan Usia.....	86
Tabel 4.2 Karakteristik Responden Berdasarkan Masa Kerja	87
Tabel 4.3 Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin	87
Tabel 4.4 Karakteristik Responden Berdasarkan Tingkat Pendidikan.....	88
Tabel 4.5 Hasil Uji Validitas Variabel Kompetensi	89
Tabel 4.6 Hasil Uji Validitas Variabel Pengalaman	89
Tabel 4.7 Hasil Uji Validitas Variabel Independensi	90
Tabel 4.8 Hasil Uji Validitas Variabel Etika	91
Tabel 4.9 Hasil Uji Validitas Variabel Tekanan Anggaran Waktu.....	91
Tabel 4.10 Hasil Uji Validitas Variabel Kualitas Audit	92
Tabel 4.11 Hasil Uji Reliabilitas	93
Tabel 4.12 Distribusi Frekuensi Variabel Kompetensi.....	94
Tabel 4.13 Distribusi Frekuensi Variabel Pengalaman.....	97
Tabel 4.14 Distribusi Frekuensi Variabel Independensi	101
Tabel 4.15 Distribusi Frekuensi Variabel Etika.....	104
Tabel 4.16 Distribusi Frekuensi Variabel Tekanan Anggaran Waktu	108

Tabel 4.17 Distribusi Frekuensi Variabel Kualitas Audit.....	111
Tabel 4.18 Uji Hipotesis Parsial.....	118
Tabel 4.19 Uji Hipotesis Pengaruh Komptensi Gender	120
Tabel 4.20 Uji Hipotesis Pengaruh Etika Gender	120
Tabel 4.21 Koefisien Determinasi Kompetensi pria	121
Tabel 4.22 Koefisien Determinasi Kompetensi Wanita.....	121
Tabel 4.23 Koefisien Determinasi Etika pria	122
Tabel 4.24 Koefisien Determinasi Etika Wanita	122
Tabel 4.21 Koefisien Determinasi X1 terhadap Y	122

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 : Desain Kuisisioner Penelitian

Lampiran 2 : Hasil Analiss Regresi Berganda

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Penelitian

Pengelolaan keuangan pemerintah yang baik harus didukung audit sektor publik yang berkualitas, karena jika kualitas audit sektor publik rendah, akan memberikan kelonggaran terhadap lembaga pemerintah untuk melakukan penyimpangan penggunaan anggaran. Selain itu juga mengakibatkan risiko tuntutan hukum (legitimasi) terhadap aparatur pemerintah yang melaksanakannya. Fungsi audit sangat penting untuk mewujudkan akuntabilitas dan transparansi dalam suatu organisasi. Hasil audit akan memberikan umpan balik bagi semua pihak yang terkait dengan organisasi baik internal maupun eksternal.

Auditor Internal adalah jabatan yang mempunyai ruang lingkup, tugas, tanggungjawab, dan wewenang untuk melakukan pengawasan intern pada instansi pemerintah, lembaga dan atau pihak lain yang di dalamnya terdapat kepentingan negara sesuai dengan peraturan perundang-undangan, yang diduduki oleh Pegawai Negeri Sipil dengan hak dan kewajiban yang diberikan secara penuh oleh pejabat yang berwenang. Auditor internal melakukan penilaian independen dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi sistem pengendalian internal organisasi dan menilai apakah kebijakan, peraturan, dan pedoman kerja dalam

organisasi telah dipatuhi oleh para anggota organisasi. Untuk itu auditor internal juga dituntut menghasilkan audit yang berkualitas guna mendeteksi dan mencegah terjadinya penyelewengan atau kecurangan di lingkungan tempatnya bekerja.

Ketidak profesionalan auditor internal dapat merusak citra profesi auditor di masyarakat. Contoh pada kasus Pengadaan Perlengkapan Sekolah siswa kurang mampu SD/MI/SMP/MTs Dinas Pendidikan (Diknas) Provinsi Lampung tahun 2012 senilai kurang lebih Rp. 17.759.285.000 tersebut bagi dalam 93 paket di 13 lokasi kabupaten kota melalui penunjukan langsung 38 CV untuk sembilan pekerjaan. Pelaksanaannya, paket pengadaan tersebut diduga terjadi penunjukan perusahaan. Dua Pegawai Negeri Sipil yang telah ditetapkan tersangka diantaranya Kepala dinas Pendidikan Povinsi Lampung dan Kasub bagian Perencanaan dengan Surat Perintah Penyidikan Nomor: Print-105/F.2/Fd.1/10/2015 tanggal 26 Oktober 2015. Kasus ini luput dari lembaga pemeriksa baik internal atau eksternal yaitu (Inspektorat Provinsi, BPKP, dan eksternal BPK), dan diketahui oleh Kajaksanaan Agung melalui pengaduan masyarakat.

Kasus ini menjadikan pertanyaan apakah kualitas audit yang dilakukan oleh APIP yang dalam hal ini dilaksanakan oleh Inspektorat Provinsi Lampung, masih lemah. Seharusnya Inspektorat merupakan pihak yang pertama kali melakukan reвью atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) seyogyanya dia akan menemukan banyak hal. Kenyataannya malah masyarakat yang menemukan temuan ini yang sebelumnya tidak terdapat dalam laporan hasil reвью atau rekomendasi Insperktorat. Disini timbul pertanyaan apakah masih kurang jumlah temuan yang diperoleh pihak Inspektorat, ataukah ketika Inspektorat melakukan reвью standar yang ditetapkan tidak dipergunakan, atau proses audit yang

dilakukan Inspektorat tersebut kurang cermat sehingga tidak menemukan potensi temuan, Selanjutnya apakah ada faktor lain yang mempengaruhi Inspektorat untuk tidak mengungkapkan temuannya, atau mungkin saja ada intervensi terhadap independensinya. Atau bahkan mungkin lingkungan pengendalian Inspektorat sendiri yang tidak mendukung. Hal ini bisa saja terjadi karena rendahnya lingkungan pengendalian di sistem pengendalian intern pemerintah (Murtanto,2005). Adanya intervensi yang dilakukan oleh pimpinan terhadap audit yang dilakukan oleh Inspektorat Provinsi Lampung juga dapat berpengaruh terhadap kualitas audit yang dilakukan oleh Inspektorat Provinsi Lampung.

Inspektorat Provinsi/Kabupaten/Kota merupakan lembaga pengawasan di lingkungan pemerintahan daerah, memiliki peran yang sangat penting dan signifikan untuk kemajuan dan keberhasilan pemerintah daerah dan perangkat daerah di lingkungan pemerintahan daerah. Hal inilah yang seharusnya menjadi perhatian dan pertimbangan penting auditor Inspektorat dan pimpinan fungsi pengawasan di lingkungan pemerintahan daerah. Untuk mencapai keinginan dan harapan tersebut, setiap pekerjaan audit yang dilakukan harus terkoordinasi dengan baik antara fungsi pengawasan dengan berbagai fungsi, aktivitas, kegiatan, ataupun program yang dijalankan Pemerintah Daerah dan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD).

Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara (MENPAN) No. Per/05/M.Pan/03/2008 tanggal 31 Maret 2008 mengatur tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) menegaskan bahwa standar Audit APIP wajib dipergunakan sebagai acuan bagi seluruh APIP untuk

melaksanakan audit sesuai dengan mandat audit masing – masing. Menurut peraturan Menpan tersebut kualitas auditor dipengaruhi oleh:

1. **Keahlian**, menyatakan bahwa auditor harus mempunyai pengetahuan, keterampilan dan kompetensi lainnya yang diperlukan untuk melaksanakan tanggungjawabnya dengan kriterianya auditor harus mempunyai tingkat pendidikan formal minimal Starata Satu (S1) atau yang setara; memiliki kompetensi di bidang *auditing*, akuntansi, administrasi pemerintahan dan komunikasi; dan telah mempunyai sertifikasi Jabatan Fungsional Auditor (JFA); serta mengikuti pendidikan dan pelatihan profesional berkelanjutan (*continuing professional education*).
2. **Independensi**, menyatakan bahwa Auditor APIP harus dalam pelaksanaan tugasnya dengan kriterianya auditor harus memiliki sikap yang netral dan tidak bias serta menghindari konflik kepentingan dalam merencanakan, melaksanakan dan melaporkan pekerjaan yang dilakukannya. Jika independensi atau objektivitas terganggu, baik secara faktual maupun penampilan, maka gangguan tersebut harus dilaporkan kepada pimpinan APIP.
3. **Kepatuhan pada kode etik**, menyatakan bahwa auditor wajib mematuhi kode etik yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari standar audit APIP, dengan kriterianya kode etik pejabat pengawas pemerintah/auditor dengan rekan sekerjanya, auditor dengan atasannya, auditor dengan objek pemeriksanya dan auditor dengan masyarakat.

Wooten (2003) mengembangkan model kualitas audit dari membangun teori dan penelitian secara empiris yang ada. Model yang disajikan sebagai bahan

indikator untuk kualitas audit, yaitu (1) melaporkan kesalahan instansi, (2) sistem akuntansi instansi, (3) komitmen yang kuat, (4) pekerjaan lapangan tidak mudah percaya dengan pernyataan klien dan (5) pengambilan keputusan. Wooten (2003) menyatakan juga bahwa kualitas audit ditentukan oleh deteksi terhadap salah saji dan pelaporan salah saji. Pelaporan salah saji ditentukan oleh independensi auditor dan deteksi salah saji ditentukan oleh kompetensi auditor. Pada model kualitas audit Wooten (2003) ini, faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit ini dikelompokkan ke dalam faktor-faktor yang berkaitan dengan ukuran kantor atau firma audit dan faktor-faktor yang berkaitan dengan tim audit. Menurut Carcello *et al.* (1992) dan Schoeder (1986), faktor-faktor yang berkaitan dengan tim audit lebih penting dalam mempengaruhi kualitas audit dari pada faktor-faktor yang berkaitan dengan ukuran kantor atau firma audit. Faktor-faktor yang berkaitan dengan tim audit ini artinya akan lebih banyak berkaitan dengan faktor-faktor personal pada diri seorang auditor.

Kualitas audit merupakan suatu *issue* yang kompleks, karena begitu banyak faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit, sehingga kualitas audit sulit diukur. Secara teoritis kualitas pekerjaan auditor biasanya dihubungkan dengan kualifikasi keahlian, ketepatan waktu penyelesaian pekerjaan, kecukupan bukti pemeriksaan yang kompeten pada biaya yang paling rendah serta sikap independensinya dengan klien.

Standar umum pertama pada SPAP menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor, sedangkan standar umum ketiga menyebutkan bahwa dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan

kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama (SPAP, 2011;150:1). Standar pertama menuntut kompetensi teknis seorang auditor yang melaksanakan audit. Kompetensi ini ditentukan oleh tiga faktor yaitu: 1) pendidikan formal dalam bidang akuntansi di suatu perguruan tinggi termasuk ujian profesi auditor, 2) pelatihan yang bersifat praktis dan pengalaman dalam bidang *auditing*, 3) pendidikan profesional yang berkelanjutan selama menekuni karir auditor profesional. Hal ini diperuntukan agar lebih memahami dan mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam dan lebih mudah mengikuti perkembangan yang semakin kompleks dalam lingkungan audit yang terdapat dalam obyek yang diauditnya. 3) kompetensi gender laki-laki lebih berkompetensi dalam melaksanakan pekerjaan dibandingkan gender perempuan, hal tersebut cukup beralasan mengingat pekerjaan auditor membutuhkan tingkat kecermatan dan ketelitian, berdasarkan hasil penelitian laki-laki cenderung memiliki sifat ketelitian dan kecermatan dibandingkan dengan perempuan

Faktor-faktor yang memengaruhi kinerja auditor dapat berupa faktor individu dan lingkungan (Bonner dan Sprinkle 2002). Penelitian ini lebih difokuskan kepada faktor karakteristik individu. Hal ini didasarkan pada teori atribusi yang menyatakan bahwa sumber perilaku individu bisa dari faktor internal (karakteristik individu) dan faktor eksternal (lingkungan). Berdasarkan pada teori tersebut maka faktor penyebab tidak sesuainya kinerja auditor dari yang diharapkan dapat bersumber dari karakteristik individu auditor. Pernyataan serupa disampaikan oleh Donnelly *et al.* (2003), yang menyatakan bahwa faktor karakteristik individu auditor mempunyai potensi memengaruhi kinerja auditor.

Menurut De Angelo (1981) kompetensi memiliki 2 (dua) komponen yaitu pengetahuan dan pengalaman. Auditor yang lebih berpengalaman biasanya terkena pekerjaan yang lebih besar tantangannya, sehingga mereka mendapatkan kepercayaan diri dan kompetensinya ketika berhadapan dengan keputusan yang berkaitan dengan isu-isu etis (Bakar *et al.* 2005). Oleh karena itu dapat dikatakan bahwa faktor pengalaman audit atau semakin lama auditor melakukan penugasan audit akan menentukan kualitas audit. Menurut Loehoer (2002:2) pengalaman merupakan akumulasi gabungan dari semua yang diperoleh melalui berhadapan dan berinteraksi secara berulang-ulang dengan sesama benda alam, keadaan, gagasan, dan penginderaan. Pengalaman juga memberikan dampak pada setiap keputusan yang diambil dalam pelaksanaan audit sehingga diharapkan setiap keputusan yang diambil merupakan keputusan yang tepat. Hal tersebut mengindikasikan bahwa semakin lama masa kerja yang dimiliki auditor maka akan semakin baik pula kualitas audit yang dihasilkan.

Independensi auditor adalah landasan dari profesi audit. Hal ini didefinisikan sebagai penolakan auditor untuk mendukung setiap salah saji terdeteksi dan berdiri melawan upaya klien untuk mempengaruhi laporannya (Nichols dan Price, 1976; Lu, 2005). Ketika auditor dianggap sebagai independen, masyarakat akan lebih percaya diri dalam informasi keuangan sehingga dapat membantu mengambil keputusan hak keuangan (Ghosh dan Moon, 2004; Cameran *et al.*, 2005). Independensi diartikan sebagai sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak

dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Independensi auditor diukur melalui: lama hubungan dengan klien (*audit tenure*), tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor (*peer review*), dan pemberian jasa non audit.

Sebagai sebuah profesi, auditor internal telah memiliki asosiasi profesi yang diakui secara luas keberadaannya yaitu Institute of Internal Auditors (IIA). Asosiasi inilah yang berperan merumuskan kode etik profesi para auditor internal yang menjadi anggotanya. Menurut IIA, kode etik merupakan prinsip-prinsip dan harapan yang memandu perilaku individu dan organisasi dalam melaksanakan kegiatan audit internal. Kode etik tersebut merupakan syarat dan harapan minimal. Tujuan IIA mengatur kode etik adalah untuk mendorong terwujudnya budaya etis dalam profesi audit internal.

Karakteristik personal individu auditor lain yang akan mempengaruhi kualitas audit secara tidak langsung adalah faktor gender. *Gender* diduga menjadi salah satu faktor level individu yang turut mempengaruhi *audit judgment* seiring dengan terjadinya perubahan pada kompleksitas tugas dan pengaruh tingkat kepatuhan terhadap etika.

Donnell dan Johnson (2000) dalam penelitiannya menemukan bahwa auditor perempuan memiliki kecenderungan lebih efisien dalam memproses informasi ketika struktur pekerjaan yang ditangani adalah kompleks, tetapi tidak ada perbedaan kinerja berdasarkan gender ketika struktur kerja kurang kompleks (tidak rumit). Artinya bahwa ketika pekerjaan yang ditangani auditor adalah kompleks menunjukkan adanya perbedaan dalam pemrosesan informasi, di mana auditor perempuan dinilai cenderung lebih efisien dibandingkan auditor laki-laki.

Auditor perempuan dinilai memiliki ketahanan untuk menghadapi struktur kerja yang lebih kompleks ke dinilai memiliki ketelitian lebih tinggi. Namun ketika struktur pekerjaan yang ditangani adalah sederhana, maka tidak adanya perbedaan dalam pemrosesan informasi.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Perryer dan Jordan (2002) menemukan bahwa latar belakang budaya, jenis kelamin, usia, pengaruh keluarga/pekerjaan diidentifikasi sebagai prediktor yang signifikan terhadap perilaku etis. Temuan ini secara umum mengidentifikasi bahwa berbagai karakteristik individu diidentifikasi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap perilaku etis auditor. Perbedaan karakteristik individu menyebabkan adanya perbedaan dalam berperilaku etis. Pengalaman menunjukkan biasanya gender perempuan lebih memiliki etika yang tinggi dalam melakukan pengauditan dibandingkan gender laki-laki. Hal tersebut dibuktikan hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh beberapa ahli psikologi yang menyatakan bahwa, perempuan relatif memiliki sisi kelembutan, kesopanan, dan keramahan dibandingkan dengan laki-laki.

Tekanan anggaran waktu adalah suatu keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembatasan waktu dan anggaran yang sangat ketat dan baku (Sososutikno, 2003). Anggaran waktu ini dibutuhkan guna menentukan kos audit dan mengukur efektifitas kinerja auditor. Namun seringkali anggaran waktu tidak realistis dengan pekerjaan yang harus dilakukan, akibatnya muncul perilaku-perilaku kontraproduktif yang menyebabkan kualitas audit menjadi lebih rendah. Personel audit berinisiatif meminta tambahan waktu kepada atasan (Outley &

Pierce, 1996b) dan menggunakan tehnik audit yang lebih efisien (Coram *et al*, 2003). Begitu juga dengan penugasan Auditor di Inspektorat Provinsi Lampung yang mencantumkan tanggal yang berbeda pada Surat Perintah Tugas (SPT) dengan Surat Perintah Perjalanan Dinas (SPPD). Tanggal yang tertera pada SPT lebih panjang waktu dari SPPD, tambahan waktu tersebut digunakan oleh Auditor untuk menantisipasi kurangnya perolehan informasi dari pemeriksaan sebelumnya. Tekanan anggaran waktu memberi pengaruh terhadap kualitas Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP), pengaruh yang di berikan yaitu dari sisi target waktu yang ditentukan. Tekanan anggaran waktu yang terbatas terkadang membuat peyerahan LHP mudur dari waktu yang ditentukan, terlebih pada Pemeriksaan Berkala (Kabupaten atau Kota). Tekanan anggaran waktu menjadi salah faktor yang realisasi pengaruh terlihat dan tercatat. Seperti pada data program SIM TLHP 2015, dapat dilihat bahwa tekanan anggaran waktu yang terbatas memberi pengaruh terhadap Auditor dalam pemeriksaannya, terlebih pada instansi yang ruang lingkup besar dan luas.

Tabel. 1.1 Database Laporan Hasil Pemeriksaan Inpektorat Provinsi Lampung

SKPD	Tanggal &No SPT	Tanggal&No LHP	Urban Wil.
Dinas Pendapatan Provinsi Lampung	700/101.R/SPT/II.01/2015 04 Juni 2015	700/10.R/II.01/10/2015 21 Agustus 2015	Urban Wil. I
Dinas Pertambangan dan Energi Prov. Lampung	700/118.R/SPT/II.01/2015 30 Juni 2015	700/12.R/II.01/20/2015 26 Agustus 2015	Urban Wil. II
Dinas Kesehatan Provinsi Lampung	700/108.R/SPT/II.01/2015 11 Juni 2015	700/15.R/ II.01/40/2015 02 September 2015	Urban Wil. IV
Bandan Kepegawaian Daerah Prov. Lampung	700/163.R/SPT/II.01/2015 14 September 2015	700/19.R/II.01/20/2015 20 November 2015	Urban Wil. I
RSUD Abdoel Moeluk	700/128.R/SPT/II.01/2015 10 Juli 2015	700/18.R/SPT/II.01/2015 15 September 2015	Urban Wil. III

Sumber : Aplikasi SIM TLHP v.2.0, 2015

Tuntutan laporan yang berkualitas dengan waktu yang terbatas merupakan tekanan tersendiri bagi auditor. Dalam studinya, yang tertekan (secara waktu), auditor cenderung berperilaku disfungsi, misal melakukan *premature sign off*, terlalu percaya pada penjelasan dan presentasi klien, serta gagal menginvestigasi isu-isu relevan, yang pada gilirannya dapat menghasilkan laporan audit berkualitas rendah. Penelitian Pierce dan Sweeney (2004) telah menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu dianggap menjadi masalah nyata oleh auditor

Berdasarkan penjelasan di atas, menarik untuk dilakukan penelitian mengenai pengaruh faktor-faktor personal individu auditor internal pemerintah yang terdiri dari kompetensi auditor, independensi auditor, pengalaman audit, pemahaman etika, tekanan anggaran waktu dan gender terhadap kualitas audit. Penelitian tentang kualitas audit sampai saat ini banyak dilakukan terhadap

akuntan publik atau auditor eksternal yang melakukan audit keuangan di sektor swasta. Oleh karena itu menarik untuk dilakukan penelitian sejenis terhadap auditor internal pemerintah, dengan menggali persepsi auditor pemerintah, mengingat seperti telah diuraikan sebelumnya bahwa apapun jenis auditnya, auditor harus senantiasa meningkatkan profesionalisme agar diperoleh hasil audit yang berkualitas. Penelitian ini dilakukan terhadap auditor internal Inspektorat Pemerintah Daerah Provinsi Lampung

Atas dasar latar belakang di atas, peneliti mengangkat judul “ Pengaruh Faktor Individu Auditor Internal Terhadap Kualitas Audit di Inspektorat Provinsi Lampung .

1.2 Masalah Penelitian

Berdasarkan latar belakang penelitian yang telah dijelaskan di atas, dirumuskan masalah penelitian sebagai berikut :

1. Apakah kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit di Inspektorat Provinsi Lampung?
2. Apakah pengalaman berpengaruh terhadap kualitas audit di Inspektorat Provinsi Lampung?
3. Apakah independensi berpengaruh terhadap kualitas audit di Inspektorat Provinsi Lampung?
4. Apakah etika berpengaruh terhadap kualitas audit di Inspektorat Provinsi Lampung?
5. Apakah tekanan anggaran waktu berpengaruh terhadap kualitas audit di Inspektorat Provinsi Lampung?

6. Apakah kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit pada auditor pria dan auditor wanita di Inspektorat Provinsi Lampung?
7. Apakah etika berpengaruh terhadap kualitas audit pada auditor pria dan auditor wanita di Inspektorat Provinsi Lampung?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah yang telah disebutkan sebelumnya, maka tujuan penelitian adalah :

1. Untuk mengetahui pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit di Inspektorat Provinsi Lampung.
2. Untuk mengetahui pengaruh pengalaman terhadap kualitas audit di Inspektorat Provinsi Lampung.
3. Untuk mengetahui pengaruh independensi terhadap kualitas audit di Inspektorat Provinsi Lampung.
4. Untuk mengetahui pengaruh etika terhadap kualitas audit di Inspektorat Provinsi Lampung.
5. Untuk mengetahui pengaruh tekanan anggaran waktu terhadap kualitas audit di Inspektorat Provinsi Lampung.
6. Untuk mengetahui pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit pada auditor pria dan auditor wanita di Inspektorat Provinsi Lampung
7. Untuk mengetahui pengaruh etika terhadap kualitas audit pada auditor pria dan wanita di Inspektorat Provinsi Lampung

1.4 Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan akan memberikan manfaat sebagai berikut:

1. Bagi akademis dan peneliti, penelitian ini diharapkan dapat mendukung teori auditing dan akuntansi, khususnya auditing sektor publik, akuntansi sektor publik, dan akuntansi keperilakuan terutama yang berhubungan dengan kualitas audit.
2. Bagi praktisi, organisasi profesi dalam hal ini Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) dan Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), khususnya Kompartemen Sektor Publik, penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan dalam pengambilan keputusan yang berkaitan dengan kode etik dan standar profesi untuk meningkatkan profesionalisme auditor pemerintah.
3. Bagi instansi pembina auditor internal pemerintah, dalam hal ini Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dan Kementerian Negara Pendayagunaan Aparatur Negara (MENPAN) penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan dalam pengambilan keputusan yang berkaitan dengan kode etik dan standar profesi untuk meningkatkan profesionalisme auditor internal pemerintah atau Jabatan Fungsional Auditor (JFA).
4. Bagi pemegang kebijakan yaitu lembaga pemerintah di lingkungan Inspektorat Pemerintah Daerah Provinsi Lampung, penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan yang berguna khususnya bagi auditor internal pemerintah untuk meningkatkan profesionalisme agar diperoleh hasil audit yang berkualitas.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

Tinjauan pustaka berisi landasan teori yang merupakan teori-teori yang mendukung perumusan hipotesis, penelitian terdahulu yang merupakan bahasan hasil-hasil penelitian sebelumnya yang sejenis, kerangka pemikiran yang menjelaskan secara singkat tentang permasalahan yang akan diteliti dan hipotesis yang merupakan pernyataan singkat yang disimpulkan dari tinjauan pustaka (landasan teori dan penelitian terdahulu) serta merupakan jawaban sementara terhadap masalah yang diteliti. Teori Organisasi sebagai *grand theory*, perilaku organisasi sebagai *middle range theory*, pengalaman, kompetensi, indenpendesi, tekanan anggaran waktu, gender dan etika kualitas audit sebagai *applied theory*. Landasan teori adalah teori-teori yang relevan dan dapat digunakan untuk menjelaskan variabel-variabel penelitian. Landasan teori ini juga berfungsi sebagai dasar untuk memberi jawaban sementara terhadap rumusan masalah yang diajukan, serta membantu dalam penyusunan instrumen penelitian.

2.1.1 Teori Atributsi

Menurut Fritz Heider pencetus teori atribusi, teori atribusi merupakan teori yang menjelaskan tentang perilaku seseorang. Teori atribusi menjelaskan

mengenai proses bagaimana kita menentukan penyebab dan motif tentang perilaku seseorang. Teori ini mengacu tentang bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri yang akan ditentukan apakah dari internal misalnya sifat, karakter, sikap, dll ataupun eksternal misalnya tekanan situasi atau keadaan tertentu yang akan memberikan pengaruh terhadap perilaku individu (Luthans, 2005).

Teori atribusi menjelaskan tentang pemahaman akan reaksi seseorang terhadap peristiwa di sekitar mereka, dengan mengetahui alasan-alasan mereka atas kejadian yang dialami. Teori atribusi dijelaskan bahwa terdapat perilaku yang berhubungan dengan sikap dan karakteristik individu, maka dapat dikatakan bahwa hanya melihat perilakunya akan dapat diketahui sikap atau karakteristik orang tersebut serta dapat juga memprediksi perilaku seseorang dalam menghadapi situasi tertentu.

Seseorang akan membentuk ide tentang orang lain dan situasi disekitarnya yang menyebabkan perilaku seseorang dalam persepsi sosial yang disebut dengan dispositional attributions dan situational attributions (Luthans, 2005). Dispositional attributions atau penyebab internal yang mengacu pada aspek perilaku individual yang ada dalam diri seseorang seperti kepribadian, persepsi diri, kemampuan, motivasi. Sedangkan situational attributions atau penyebab eksternal yang mengacu pada lingkungan sekitar yang dapat mempengaruhi perilaku, seperti kondisi sosial, nilai-nilai sosial, dan pandangan masyarakat. Dengan kata lain, setiap tindakan atau ide yang akan dilakukan oleh seseorang akan dipengaruhi oleh faktor internal dan faktor eksternal individu tersebut.

Psikolog terkenal, Harold Kelley dalam Luthans (2005) menekankan bahwa teori atribusi berhubungan dengan proses kognitif dimana individu menginterpretasikan perilaku berhubungan dengan bagian tertentu dari lingkungan yang relevan. Ahli teori atribusi mengamalkan bahwa manusia itu rasional dan didorong untuk mengidentifikasi dan memahami struktur penyebab dari lingkungan mereka. Inilah yang menjadi ciri teori atribusi. Fritz Heider juga menyatakan bahwa kekuatan internal (atribut personal seperti kemampuan, usaha dan kelelahan) dan kekuatan eksternal (atribut lingkungan seperti aturan dan cuaca) itu bersama-sama menentukan perilaku manusia. Dia menekankan bahwa merasakan secara tidak langsung adalah determinan paling penting untuk perilaku. Atribusi internal maupun eksternal telah dinyatakan dapat mempengaruhi terhadap evaluasi kinerja individu, misalnya dalam menentukan bagaimana cara atasan memperlakukan bawahannya, dan mempengaruhi sikap dan kepuasan individu terhadap kerja. Orang akan berbeda perilakunya jika mereka lebih merasakan atribut internalnya daripada atribut eksternalnya.

Penelitian ini, peneliti menggunakan teori atribusi karena peneliti akan melakukan studi empiris untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi auditor terhadap kualitas hasil audit, khususnya pada karakteristik personal auditor itu sendiri. Pada dasarnya karakteristik personal seorang auditor merupakan salah satu penentu terhadap kualitas hasil audit yang akan dilakukan karena merupakan suatu faktor internal yang mendorong seseorang untuk melakukan suatu aktivitas.

2.1.2 Teori Sikap dan Perilaku

Theory of attitude and Behaviour yang dikembangkan oleh Triandis (1971) dipandang sebagai teori yang dapat mendasari untuk menjelaskan independensi. Teori tersebut menyatakan, bahwa perilaku ditentukan untuk apa orang-orang ingin lakukan (sikap), apa yang mereka pikirkan akan mereka lakukan (aturan-aturan sosial), apa yang mereka bisa lakukan (kebiasaan) dan dengan konsekuensi perilaku yang mereka pikirkan. Sikap menyangkut komponen kognitif berkaitan dengan keyakinan, sedangkan komponen sikap afektif memiliki konotasi suka atau tidak suka.

Teori sikap dan perilaku ini dapat menjelaskan sikap independen auditor dalam penampilan. Seorang auditor yang memiliki sikap independen akan berperilaku independen dalam penampilannya, artinya seorang auditor dalam menjalankan tugasnya tidak dibenarkan memihak terhadap kepentingan siapapun. Auditor mempunyai kewajiban untuk bersikap jujur baik kepada pihak manajemen maupun pihak-pihak lain seperti pemilik, kreditor, investor. Studi yang dilakukan oleh Firth (1980), misalnya mengemukakan alasan bahwa, jika auditor tidak terlihat independen, maka pengguna laporan keuangan semakin tidak percaya atas laporan keuangan yang dihasilkan auditor dan opini auditor tentang laporan keuangan perusahaan yang diperiksa menjadi tidak adanilainya.

Sejalan dengan Arens dan Loebbecke, Mulyadi (2002) menguraikan independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga dapat diartikan adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta adanya pertimbangan yang obyektif tidak memihak dalam diri auditor dalam

merumuskan dan menyatakan pendapatnya, menyinggung independensi dalam sikap mental (*Independence in fact*) bertumpukan pada kejujuran, obyektivitas, sedangkan independensi dalam penampilan diartikan sebagai sikap hati-hati seorang akuntan agar tidak diragukan kejujurannya. Penelitian ini, peneliti menggunakan teori sikap dan perilaku karena teori ini menjelaskan sikap independensi auditor, dimana independensi merupakan salah variabel independen yang digunakan oleh peneliti.

2.1.3 Audit Internal

Apabila mengacu pada jenis audit menurut Arens *et al.* (2006) di atas, audit internal biasanya meliputi dua dari tiga jenis audit, yaitu audit operasional dan audit ketaatan. Pada saat ini cakupan audit internal telah meluas menjadi audit *value for money* (Mardiasmo, 2002). Audit *value for money* sering juga disebut dengan audit kinerja (*performance audit*), yaitu jenis audit yang meliputi audit ekonomi, efisiensi, dan efektifitas. Audit ekonomi dan efisiensi disebut dengan management audit atau operational audit, sedangkan audit efektifitas disebut dengan program audit, sehingga audit kinerja lebih luas daripada audit operasional.

Definisi audit internal sendiri menurut The Institute of Internal Auditors (IIA), (1995) adalah kegiatan *assurance* dan konsultasi yang independen dan objektif, yang dirancang untuk memberikan nilai tambah dan meningkatkan kegiatan operasi organisasi. Audit internal membantu organisasi untuk mencapai tujuannya, melalui satu pendekatan yang sistematis dan teratur untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas pengelolaan risiko, pengendalian, dan

proses governance. Definisi audit internal menurut Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal di Indonesia mengadopsi definisi dari The Institute of Internal Auditors (IIA) ini.

Pengertian tentang audit internal dapat diketahui konsep kunci audit internal yaitu seperti dikutip dalam Tugiman (1996) menurut Balow (1995) sebagai berikut:

1. Independen

Standar menentukan bahwa para auditor seharusnya tidak terikat pada kegiatan yang mereka periksa, karenanya suatu fungsi audit harus bebas dari unit-unit yang diperiksanya. Dapat dipastikan bahwa audit internal bersentuhan dengan fungsi-fungsi lain di dalam organisasi. Sebagai akibatnya ia harus kehilangan kebebasannya meski bagaimana kerasnya berusaha untuk tidak tersentuh.

2. Kegiatan penilaian

Pada hakekatnya kegiatan audit adalah kegiatan penilaian. Para pengelola audit melakukan penilaian oleh mereka sendiri dan melaporkan hasilnya. Para auditor dapat dihubungi guna menilai mutu laporan dan menunjukkan keabsahannya, lebih jauh lagi mereka bisa menilai mutu proses penilaian diri yang diikuti oleh para pengelola unit.

3. Diadakan dalam organisasi

Para auditor internal merupakan karyawan dari organisasi yang diaudit. Untuk membedakan mereka dari auditor eksternal, mereka menambahkan kata keterangan sifat "internal". Para auditor eksternal melaksanakan tugas auditnya seperti auditor internal, namun bekerja untuk organisasi lain.

4. Pelayanan terhadap organisasi

Konsep yang keempat adalah konsep yang paling penting bagi kelangsungan hidup fungsi audit internal. Kunci keberadaan audit internal adalah layanan untuk para pemakai jasa. Hanya organisasi audit internal yang menyediakan layanan, yang oleh pemakai jasa dianggap mengalami pertambahan nilai-nilai, yang akan berlangsung keberadaannya apabila ikut membantu keberhasilan unit.

5. Pengawasan yang menguji pengawas lain

Konsep terakhir adalah konsep yang berkisar tentang apa yang dilakukan para auditor internal. Standar mengatakan bahwa audit adalah suatu pengawasan yang berfungsi menguji dan menilai efektivitas dari pengawasan lainnya, kecuali pada kasus-kasus di mana harus membedakan antara pengawasan internal dan pengawasan eksternal terhadap seluruh kegiatan organisasi.

Tujuan audit internal menurut The Institute of Internal Auditors (IIA), (1995) adalah membantu agar para anggota organisasi dapat menjalankan tanggung jawabnya secara efektif, dan untuk mencapai tujuan tersebut audit internal menyajikan hasil analisis, rekomendasi, petunjuk, penilaian dan informasi yang berkaitan dengan aktivitas yang dikaji. Tujuan audit juga meliputi usaha untuk meningkatkan pengendalian yang efektif dengan biaya yang wajar. Hal ini sesuai dengan pendapat Tugiman (1996) yang menyatakan bahwa tujuan pemeriksaan internal adalah membantu para anggota organisasi agar dapat melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif, yang mencakup pula pengembangan pengawasan yang efektif dengan biaya yang wajar.

Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal dalam Standar Profesi Audit Internal (2004) mengemukakan tujuan audit internal adalah sebagai berikut :

1. Memberikan kerangka dasar yang konsisten untuk mengevaluasi kegiatan dan kinerja satuan audit internal maupun individu auditor internal;
2. Menjadi sarana bagi pemakai jasa dalam memahatni peran, ruang lingkup, dan tujuan audit internal;
3. Mendorong peningkatan praktek audit internal dalam organisasi;
4. Memberikan kerangka untuk melaksanakan dan mengembangkan kegiatan audit internal yang memberikan nilai tambah dan meningkatkan kinerja kegiatan operasional organisasi;
5. Menjadi acuan dalam menyusun program pendidikan dan pelatihan bagi auditor internal;
6. Menggambarkan prinsip-prinsip dasar praktek audit internal yang seharusnya (*international best practice*).

Audit internal berhubungan dengan semua tahap aktivitas perusahaan, sehingga tidak hanya terbatas pada audit terhadap catatan-catatan akuntansi. Untuk mencapai tujuan tersebut audit internal harus melakukan kegiatan-kegiatan sebagai berikut :

1. Mereviu keandalan dan integritas informasi keuangan dan operasi dalam rnengidentifikasi, mengukur, mengklasifikasikan, dan melaporkan inforrnasi tersebut.
2. Mereviu sistem yang ditetapkan untuk menjamin ketaatan terhadap kebijakan, rencana, prosedur, hukum dan peraturan yang berpengaruh pada operasi dan pelaporan, dan dapat menentukan apakah organisasi tersebut taat atau tidak.

3. Mereviu seberapa jauh harta perusahaan dipertanggungjawabkan dan memeriksa eksistensi aset tersebut.
4. Penilaian ekonomis dan efisiensi sumber daya yang dikerjakan.
5. Mereviu berbagai operasi atau program untuk menilai apakah hasilnya akan konsisten dengan tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan dan apakah kegiatan atau program tersebut dilaksanakan sesuai dengan yang direncanakan.

2.1.4 Kualitas Audit

Definisi kualitas audit yang baik sampai saat ini belum disepakati diantara para peneliti. Hal ini antara lain dikarenakan tidak mudah untuk menggambarkan dan mengukur kualitas jasa secara obyektif dengan beberapa indikator, mengingat kualitas jasa adalah sebuah konsep yang sulit dipahami dan kabur, sehingga kerap kali terdapat kesalahan dalam menentukan sifat kualitasnya (Parasuraman et al. 1988). Hal ini terbukti dari banyaknya penelitian yang menggunakan dimensi kualitas jasa dengan cara yang berbeda-beda. Begitu pula dengan kualitas jasa audit, yang sulit untuk diukur secara obyektif dan sulit ditentukan dimensinya, akibatnya banyak digunakan berbagai dimensi kualitas audit yang berbeda-beda oleh beberapa peneliti. Cheney (1993), dalam Nurchasanah dan Rahmanti (2003), menyatakan bahwa penelitian terhadap kualitas jasa tetap penting dilakukan mengingat meningkatnya tuntutan konsumen terhadap kualitas jasa yang mereka beli.

Sutton (1993) menyatakan bahwa tidak adanya definisi yang pasti mengenai kualitas audit disebabkan belum adanya pemahaman umum mengenai faktor penyusun kualitas dan sering terjadi konflik peran antara berbagai pengguna

laporan audit. Sutton (1993) juga menjelaskan dengan mengumpulkan beberapa penelitian sebelumnya menyatakan ada perbedaan persepsi mengenai kualitas audit, namun terdapat kesamaan dalam hal pengukuran kualitas audit, yaitu membutuhkan kombinasi antara ukuran hasil dan proses. Pengukuran hasil lebih banyak digunakan karena pengukuran proses tidak dapat diobservasi secara langsung, pengukuran hasil dalam hal ini biasanya menggunakan ukuran besarnya firma atau kantor audit.

Pengertian kualitas audit yang sering digunakan adalah definisi dari De Angelo (1981), yaitu bahwa kualitas audit merupakan besarnya probabilitas seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Probabilitas dari penemuan suatu pelanggaran tersebut tergantung pada kemampuan teknik auditor atau kompetensi auditor dan probabilitas dari pelaporan kesalahan itu tergantung pada independensi auditor. Penelitian De Angelo (1981) tersebut ditunjukkan bahwa kantor akuntan yang besar akan berusaha untuk menyajikan kualitas audit yang lebih bagus dibandingkan dengan kantor akuntan yang kecil.

AAA Financial Accounting Commite (2000), dalam Christiawan (2002), menyatakan bahwa kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu kompetensi atau keahlian auditor dan independensi auditor. Kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas audit. Lebih lanjut, persepsi pengguna laporan keuangan atas kualitas audit merupakan fungsi dari persepsi mereka atas independensi dan keahlian auditor. Pengertian tentang kualitas audit itu dapat disimpulkan bahwa kualitas audit merupakan segala kemungkinan (*probability*) dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan

pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik yang berlaku.

Deis dan Giroux (1992) melakukan penelitian pada sektor publik yang menyimpulkan adanya empat faktor yang dianggap mempunyai hubungan dengan kualitas audit. Keempat faktor tersebut yaitu, lama waktu auditor melakukan pemeriksaan terhadap klien, jumlah klien, kesehatan keuangan klien, dan review dari pihak ketiga. Alasan yang mendasari keempat faktor tersebut adalah (1) semakin lama seorang auditor melakukan audit pada klien yang sama maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin rendah, (2) semakin banyak jumlah klien maka kualitas audit akan semakin baik karena auditor dengan jumlah klien yang banyak akan berusaha menjaga reputasinya, (3) semakin sehat kondisi keuangan klien maka akan ada kecenderungan klien tersebut untuk menekan auditor agar tidak mengikuti standar, dan (4) kualitas audit akan meningkat apabila auditor tersebut mengetahui bahwa hasil pekerjaannya akan direview oleh pihak ketiga.

Keempat faktor tersebut, hasil penelitian Deis dan Giroux (1992) juga menyimpulkan adanya konsistensi dengan penelitian sebelumnya yang menghubungkan kualitas audit dengan ketepatan waktu laporan audit (Dwyer dan Wilson, 1989) dan jangka waktu audit aktual (actual audit hours) oleh Palmrose (1989). Deis dan Giroux (1992) jangka waktu audit adalah proksi yang sesuai untuk mengukur kualitas audit pada saat tidak terdapat ukuran yang secara langsung mampu untuk mengukur kualitas audit.

Samelson *et al.* (2006) juga melakukan penelitian pada sektor publik yaitu pada local government tentang faktor-faktor penentu kualitas audit dan kepuasan klien. Hasil penelitiannya menyimpulkan bahwa faktor-faktor penentu kualitas audit dan kepuasan klien adalah keahlian auditor, responsif terhadap kebutuhan klien, profesionalisme, pemahaman terhadap sistem akuntansi klien, pemahaman terhadap sistem pengendalian, dan keterlibatan manajer audit. Sedangkan Tan dan Kao (1999) mengukur kualitas audit dari sisi kualitas hasil kerja auditor, yaitu bahwa kualitas audit yang dihasilkan dinilai dari seberapa banyak auditor memberikan respon yang benar dari setiap pekerjaan audit yang diselesaikan oleh auditor.

Wooten (2003) membuat model untuk menjelaskan tentang kualitas audit, yang mana dalam model tersebut Wooten (2003) menjelaskan kualitas audit seperti definisi yang digunakan oleh De Angelo (1981), yaitu bahwa kualitas audit ditentukan oleh deteksi terhadap salah saji dan pelaporan salah saji. Pelaporan salah saji ditentukan oleh independensi auditor, dan independensi ini dipengaruhi oleh tenure auditor, jasa non audit, dan pricing audit. Sedangkan deteksi salah saji ditentukan oleh faktor-faktor yang berkaitan dengan ukuran kantor atau firma audit dan faktor-faktor yang berkaitan dengan tim audit. Faktor-faktor yang berkaitan dengan tim audit antara lain terdiri dari supervisi, perencanaan dan pelaksanaan, profesionalisme, tenure, pengalaman dengan klien, dan pengalaman dengan industri klien.

Carcello *et al.* (1992) melakukan penelitian tentang atribut-atribut kualitas audit yang meliputi 41 atribut, dan menyimpulkan hanya empat faktor yang paling menentukan kualitas audit. Keempat faktor-faktor tersebut adalah pengalaman

audit dengan klien, mahami industri klien, responsif atas kebutuhan klien, dan taat pada standar umum audit. Behn *et al.* (1997) melakukan penelitian tentang hubungan atribut-atribut kualitas audit dengan kepuasan klien, yang terdiri dari 12 dimensi kualitas audit yang diambil dari 41 atribut kualitas audit dalam penelitian Carcello *et al.* (1992). Kedua belas atribut kualitas audit tersebut yaitu (1) pengalaman melakukan audit, (2) memahami industri klien, (3) responsif atas kebutuhan klien, (4) kompetensi, (5) independensi, (6) sikap hati-hati, (7) komitmen terhadap kualitas audit, (8) keterlibatan pimpinan kantor akuntan, (9) melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat, (10) keterlibatan komite audit, (11) standar etika yang tinggi, dan (12) sikap tidak mudah percaya. Hasil penelitiannya menyimpulkan adanya sebagian faktor-faktor yang berhubungan positif signifikan dengan kualitas audit dan kepuasan klien yaitu pengalaman audit, memahami industri klien, responsif atas kebutuhan klien, pelaksanaan pekerjaan lapangan, serta keterlibatan pimpinan KAP dan komite audit.

Mock dan Samet (1982) dalam Carcello *et al.* (1992) yang melakukan penelitian tentang kualitas audit menyimpulkan bahwa terdapat lima karakteristik kualitas audit yaitu perencanaan, administrasi, prosedur, evaluasi, dan perilaku auditor. Sedangkan Schoeder (1986) menyimpulkan bahwa faktor penentu kualitas audit terdiri dari lima faktor penting yaitu perhatian partner dan manajer KAP dalam audit, perencanaan dan pelaksanaan audit, komunikasi tim audit dengan manajemen klien, independensi anggota tim, dan menjaga kemitakhiran audit. Penelitian Aldizer III *et al.* (1995) tentang atribut kualitas audit menyimpulkan adanya 19 atribut penting kualitas audit. 19 atribut kualitas audit tersebut dikelompokkan ke dalam tujuh kategori yaitu pemahaman industri klien,

familiaritas dengan industri klien, jangka waktu audit dan fee audit, CPA auditor, pengalaman audit, komitmen terhadap kualitas, dan waktu penyelesaian audit.

Sutton dan Lampe (1990) dalam Behn *et al.* (1997) juga melakukan penelitian tentang kualitas audit dan membuat suatu model kualitas audit. Model tersebut mengembangkan 19 atribut kualitas audit yang diklasifikasikan ke dalam tiga kategori umum yaitu perencanaan, pekerjaan lapangan, dan administrasi. Penelitian Sutton (1993), hasilnya adalah identifikasi 19 atribut kualitas audit yang dikelompokkan ke dalam tiga kategori besar yaitu perencanaan, pekerjaan lapangan, dan administrasi. Penelitian Sutton dan Lampe (1990) 19 atribut kualitas tersebut diwakili masing-masing oleh satu ukuran, sedangkan dalam penelitian Sutton (1993) ini 19 atribut kualitas tersebut diwakili masing-masing oleh beberapa ukuran kualitas audit.

Tawaf (1999) melihat kualitas hasil audit dari sisi supervisi audit, yaitu bahwa agar audit yang dihasilkan berkualitas, supervisi harus dilakukan secara berkesinambungan dimulai dari awal hingga akhir penugasan audit. Penelitian lain dilakukan oleh Widagdo *et al.* (2002) yang melakukan penelitian tentang atribut-atribut kualitas audit pada kantor akuntan publik yang mempunyai pengaruh terhadap kepuasan klien. Mereka menggunakan dua belas atribut kualitas audit seperti dalam penelitian Behn *et al.* (1997). Hasil penelitian mereka menunjukkan bahwa terdapat tujuh atribut kualitas audit yang berpengaruh terhadap kepuasan klien, antara lain pengalaman melakukan audit, memahami industri klien, responsif atas kebutuhan klien, taat pada standar umum, komitmen terhadap kualitas audit, dan keterlibatan komite audit. Sedangkan lima atribut lainnya yaitu independensi, sikap hati-hati, melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat,

standar etika yang tinggi dan sikap tidak mudah percaya, tidak berpengaruh terhadap kepuasan klien.

Penelitian lainnya dilakukan oleh Nurchasanah dan Rahmanti (2003) tentang faktor-faktor penentu kualitas audit. Penelitian mereka menguji delapan faktor penentu kualitas audit, walaupun hasil penelitiannya tidak semuanya signifikan. Kedelapan faktor tersebut yaitu (1) faktor pengalaman audit, (2) memahami industri klien, (3) responsif atas kebutuhan klien, (4) taat pada standar umum audit, (5) keterlibatan pimpinan KAP, (6) keterlibatan komite audit, (7) independensi anggota tim audit, dan (8) komunikasi tim audit dan manajemen klien. Dari kedelapan faktor tersebut hanya faktor pengalaman audit dan keterlibatan pimpinan KAP yang mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Penelitian ini mencoba mengungkapkan sejauh mana pengaruh setiap faktor terhadap kualitas audit dari sudut pandang akuntan sebagai praktisi dan dari sudut pandang perusahaan klien sebagai pengguna jasa, dan membandingkan persepsi akuntan dengan persepsi klien tentang faktor-faktor yang menentukan kualitas audit. Adapun indikator kualitas audit yang dikemukakan SPAP, SA Seksi 411, PSA No.72, 2001 yaitu sebagai berikut:

- a. Ketepatan waktu penyelesaian audit
- b. Ketaatan pada standar auditing
- c. Komunikasi dengan tim audit dengan manajemen klien
- d. Perencanaan dan pelaksanaan
- e. Independensi dalam pembuatan *outcome* / laporan audit

Penelitian terdahulu tentang faktor-faktor penentu kualitas audit seperti disebutkan di atas, apabila disimpulkan dan dibandingkan dapat disajikan dalam Tabel 2.1 berikut ini

Tabel 2.1. Faktor-Faktor Penentu Kualitas Audit

No.	Peneliti	Faktor-faktor penentu kualitas audit yang diteliti
1.	De Angelo (1981)	- Kompetensi auditor dan independensi auditor diukur dengan auditor size atau besaran ukuran firma audit.
2.	Deis dan Giroux (1992)	- Lama waktu auditor melakukan pemeriksaan terhadap klien (tenure). - Jumlah klien - Kondisi kesehatan keuangan klien - Adanya revidi dari pihak ketiga dan sanksi yang diberlakukan. - Jangka waktu audit.
3.	Wooten (2003)	- Independensi auditor, yang dipengaruhi oleh tenure auditor, jasa non audit, dan pricing audit. - Faktor-faktor yang berkaitan dengan ukuran kantor atau firma audit - Faktor-faktor yang berkaitan dengan tim audit, yang antara lain terdiri dari supervisi, perencanaan dan pelaksanaan, profesionalisme, tencare, pengalaman dengan klien, dan pengalaman dengan industri klien.
4.	Tan dan Kao (1999)	- Seberapa banyak auditor memberikan respon yang benar dari setiap pekerjaan audit yang diselesaikan oleh auditor.
5.	Carcello et al. (1992)	41 atribut atau instrumen kualitas audit, dengan 4 atribut yang paling berpengaruh, yaitu: - Pengalaman audit - Memahami industri klien - Responsif atas kebutuhan klien - Taat ada standar umum audit
6.	Samelson et al. (2006)	- Keahlian auditor - Responsif terhadap kebutuhan klien - Profesionalisme - Pemahaman sistem akuntansi klien - Pemahaman sistem pengendalian - Keterlibatan manager audit.
7.	Aldizer III et al. (1995)	- Pemahaman industri klien - Familiaritas dengan industri klien - Jangka waktu audit dan fee audit - CPA auditor - Pengalaman audit - Waktu penyelesaian audit

Sumber: Telah diolah kembali (2016)

2.1.5 Kompetensi

Salah satu definisi kompetensi antara lain menurut Kamus Kompetensi LOMA (1998) dalam Alim *et al.* (2007) adalah kompetensi merupakan aspek-aspek pribadi dari seorang pekerja yang memungkinkan dia untuk mencapai kinerja superior. Aspek-aspek pribadi ini mencakup sifat, motif-motif, sistem nilai, sikap, pengetahuan, dan ketrampilan dimana kompetensi akan mengarahkan tingkah laku dan selanjutnya tingkah laku akan menghasilkan kinerja. Webster's Ninth New Collegiate Dictionary (1983) dalam Lastanti (2005) mendefinisikan kompetensi adalah ketrampilan dari seorang ahli, sedangkan seorang ahli didefinisikan sebagai seseorang yang memiliki tingkat ketrampilan tertentu atau pengetahuan yang tinggi dalam subyek tertentu yang diperoleh dari pelatihan dan pengalaman. Sementara itu Trotter (1986) dalam Lastanti (2005) mendefinisikan ahli adalah orang yang dengan ketrampilannya mampu mengerjakan pekerjaan secara mudah, cepat, intuisi, dan sangat jarang atau tidak pernah membuat kesalahan.

Menurut Susanto (2000) dalam Alim *et al.* (2007) definisi tentang kompetensi yang sering dipakai adalah suatu karakteristik-karakteristik yang mendasari individu untuk mencapai suatu kinerja superior. Kompetensi juga merupakan pengetahuan, ketrampilan, dan kemampuan yang berhubungan dengan pekerjaan, serta kemampuan yang dibutuhkan untuk pekerjaan-pekerjaan non-rutin. Ashton (1991) menyatakan bahwa dalam literatur psikologi, pengetahuan spesifik dan lama pengalaman bekerja dapat digunakan sebagai faktor penting untuk meningkatkan kompetensi. Ashton (1991) namun menjelaskan bahwa ukuran kompetensi tidak cukup hanya pengalaman saja tetapi diperlukan

pertimbangan-pertimbangan lain dalam pembuatan keputusan yang baik karena pada dasarnya manusia memiliki sejumlah unsur lain selain pengalaman. Pendapat ini didukung oleh Schmidt *et al.* (1988) yang memberikan bukti empiris bahwa terdapat hubungan antara pengalaman bekerja dengan kinerja yang dimoderasi oleh lama pengalaman dan kompleksitas tugas.

Menurut Tan dan Libby (1997) kompetensi atau keahlian audit dapat dikelompokkan ke dalam dua jenis, yaitu keahlian, teknis dan keahlian non teknis. Keahlian teknis adalah kemampuan mendasar seorang auditor berupa pengetahuan prosedural dan kemampuan klerikal lainnya dalam lingkup akuntansi dan auditing secara umum, sedangkan keahlian non teknis merupakan kemampuan dari dalam diri seorang auditor yang banyak dipengaruhi oleh faktor-faktor personal dan pengalaman. Penelitian yang dilakukan oleh Bonner (1990) menunjukkan bahwa pengetahuan mengenai spesifik tugas dapat meningkatkan kinerja auditor yang berpengalaman, walaupun hanya dalam penetapan risiko analitis. Hal ini menunjukkan bahwa pendapat auditor yang baik akan tergantung pada kompetensi dan prosedur audit yang dilakukan oleh auditor (Hogarth dan Einhom, 1992).

Menurut Abdulmohammadi *et al.* (1992) dalam Lastanti (2005) keahlian atau kompetensi seorang auditor terdiri dari lima komponen. Komponen pertama adalah komponen pengetahuan, yang meliputi pengetahuan terhadap fakta-fakta, prosedur-prosedur, dan pengalaman. Komponen kedua adalah ciri-ciri psikologis yang meliputi kemampuan dalam berkomunikasi, kreatifitas, bekerjasama dengan orang lain, dan kepercayaan kepada keahlian. Komponen ketiga adalah kemampuan berfikir yang merupakan kemampuan untuk mengakumulasi dan

mengolah informasi, beradaptasi pada situasi yang baru dan ambigu, memfokuskan pada fakta yang relevan, mengabaikan fakta yang tidak relevan, dan menghindari tekanan-tekanan. Komponen keempat adalah strategi penentuan keputusan, yaitu kemampuan untuk membuat keputusan secara sistematis baik formal maupun informal. Komponen terakhir adalah kemampuan dalam melakukan analisis tugas, yang banyak ditentukan oleh tingkat pengalaman auditor.

Kusharyanti (2002) menyatakan bahwa kompetensi auditor dapat dilihat dari berbagai sudut pandang yakni sudut pandang auditor individual, audit tim, dan Kantor Akuntan Publik (KAP). Kompetensi auditor individual yang mempengaruhinya adalah kemampuan auditor, pengetahuan, dan pengalaman. Untuk melakukan tugas pengauditan, auditor memerlukan pengetahuan pengauditan (umum dan khusus) dan pengetahuan mengenai bidang pengauditan, akuntansi, industri klien, dan selain itu diperlukan juga pengalaman dalam melakukan audit. Kompetensi audit tim artinya bahwa jika pekerjaan audit menggunakan asisten maka harus disupervisi dengan semestinya, termasuk adanya kerjasama yang baik antar anggota tim. Kompetensi dari sudut pandang KAP artinya bahwa KAP yang besar akan menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi karena ada insentif untuk menjaga reputasi di pasar. Selain itu, KAP yang besar sudah mempunyai jaringan klien yang luas dan banyak sehingga mereka tidak tergantung atau tidak takut kehilangan klien, dan mempunyai sumber daya yang lebih banyak dan lebih baik untuk melatih auditor membiayai auditor ke berbagai pendidikan profesi berkelanjutan dan melakukan pengujian audit lebih luas.

Penelitian tentang kompetensi auditor di Indonesia antara lain dilakukan oleh Murtanto dan Gudono (1999) untuk mengungkap persepsi tentang karakteristik keahlian auditor dari perspektif partner, manajer senior, supervisor, dan mahasiswa akuntansi. Penelitian mereka mengklasifikasikan karakteristik kompetensi ke dalam lima kategori. Kelima kategori tersebut telah diuji oleh peneliti lain seperti telah disebutkan sebelumnya, yaitu komponen pengetahuan, ciri-ciri psikologis, strategi penentuan keputusan, kemampuan berpikir, dan analisis tugas. Hasil penelitian mereka menunjukkan hasil bahwa kelima kategori tersebut terbukti semuanya berhubungan secara positif dengan kompetensi auditor.

Menurut SPAP (2011: 150) kompetensi auditor terdiri dari 3 (tiga) komponen yaitu :

1. Pengetahuan, pengetahuan auditor tentang tugas dan fungsinya yang dapat ditempuh melalui jalur pendidikan formal maupun non formal, berfungsi agar auditor yang bersangkutan cepat tanggap dan paham tentang apa yang menjadi tanggung jawabnya.
2. Keterampilan (*skill*) yaitu dapat diperoleh melalui jalur pendidikan dan latihan, misalnya training atau kursus-kursus keterampilan yang disesuaikan dengan bidang kerjanya masing-masing, hal ini diharapkan auditor yang bersangkutan akan dengan cekatan dan terampil dalam menyelesaikan tugas pokok dan fungsinya secara tepat waktu.
3. Sikap
Sikap auditor dalam melaksanakan pekerjaan mulai dari kesantunan, kerapihan berpakaian dan lain-lain.

2.1.6 Pengalaman Audit

Definisi pengalaman kerja menurut Knoers dan Haditono (1999) adalah merupakan suatu proses pembelajaran dan penambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun non formal atau bisa diartikan sebagai suatu proses yang membawa seseorang kepada suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi. Suatu pembelajaran juga mencakup perubahan yang relatif tepat dari perilaku yang diakibatkan pengalaman, pemahaman, dan praktek. Pengalaman kerja seseorang memanjukkan jenis pekerjaan yang pernah dilakukan seseorang, yang akan memungkinkan orang tersebut untuk melakukan pekerjaan dengan lebih baik. Semakin luas pengalaman kerja seseorang, semakin trampil melakukan pekerjaan dan semakin sempurna pola berpikir dan sikap dalam bertindak untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

Pengalaman audit adalah pengalaman auditor dalam melakukan audit baik dari segi lamanya waktu maupun banyaknya penugasan audit yang pernah dilakukan dan ditangani oleh auditor. Pengetahuan dan pengalaman merupakan keahlian yang berhubungan dengan profesionalisme dalam akuntansi yang diperlukan dalam auditing. Oleh karena itu pengetahuan dan pengalaman merupakan suatu komponen yang sangat penting dalam pelaksanaan tugas-tugas bagi seorang auditor.

Penelitian di bidang psikologi tentang pengalaman yang dikutip dalam Jeffrey dan Weatherholt (1996) memperlihatkan bahwa seseorang yang lebih banyak pengalaman dalam suatu bidang substantif memiliki lebih banyak hal yang tersimpan dalam ingatannya dan dapat mengembangkan suatu pemahaman yang baik mengenai suatu peristiwa. Wray (1997), dalam Suraida (2005), menyatakan

bahwa secara spesifik pengalaman dapat diukur dengan rentang waktu yang telah digunakan terhadap suatu pekerjaan atau tugas. Penggunaan pengalaman didasarkan pada asumsi bahwa tugas yang dilakukan secara berulang-ulang memberikan peluang untuk belajar melakukannya dengan yang terbaik.

Penerapan dan pengembangan penelitian masalah pengalaman ini dalam bidang auditing juga mengungkapkan hasil yang serupa. Penelitian yang dilakukan oleh Gibbins (1994) juga menyimpulkan bahwa pengalaman menciptakan struktur pengetahuan yang terdiri atas suatu sistem dari pengetahuan yang sistematis dan abstrak. Pengetahuan ini tersimpan dalam memori jangka panjang dan dibentuk dari lingkungan pengalaman langsung masa lalu. Teori ini menjelaskan bahwa melalui pengalaman auditor dapat memperoleh pengetahuan dan mengembangkan struktur pengetahuannya. Auditor yang berpengalaman akan memiliki lebih banyak pengetahuan dan struktur memori lebih baik dibandingkan auditor yang belum berpengalaman. Libby dan Frederick (1990) menemukan bahwa auditor yang berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik. Mereka juga lebih mampu memberi penjelasan yang masuk akal atas kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan dan dapat mengelompokkan kesalahan berdasarkan pada tujuan audit dan struktur dari sistem akuntansi yang mendasari.

Menurut Bonner dan Lewis (1990) peningkatan pengetahuan yang muncul dari penambahan pelatihan formal sama bagusnya dengan yang didapat dari pengalaman khusus dalam rangka memenuhi persyaratan sebagai seorang profesional. Melalui program pelatihan dan praktek-praktek audit yang dilakukan, para auditor juga mengalami proses sosialisasi agar dapat menyesuaikan diri dengan perubahan situasi yang ditemui, struktur pengetahuan auditor yang

berkenaan dengan kecurangan mungkin akan berkembang dengan adanya program pelatihan auditor ataupun dengan bertambahnya pengalaman auditor. Tubbs (1992) melakukan penelitian tentang pengalaman audit yang diperoleh auditor dan lamanya auditor bekerja. Hasil penelitiannya menyebutkan bahwa auditor yang berpengalaman memiliki keunggulan dalam hal mendeteksi kesalahan, memahami kesalahan secara akurat, dan mencari penyebab kesalahan.

Pengalaman audit juga dapat diperoleh dari banyaknya tugas audit yang dilakukan. Salah satu penelitian tentang ini adalah yang dilakukan oleh Abdulmohammadi dan Wright (1987) yang memberikan bukti empiris bahwa dampak auditor akan signifikan ketika kompleksitas tugas dipertimbangkan. Mereka melakukan penelitian terhadap auditor berpengalaman dan auditor yang kurang berpengalaman, ketika mereka dihadapkan pada tugas yang terstruktur, semi struktur dan tidak terstruktur. Penelitian ini memberikan, bukti empiris bahwa pengalaman akan berpengaruh signifikan ketika tugas yang dilakukan semakin kompleks. Seorang yang memiliki pengetahuan tentang kompleksitas tugas akan lebih ahli dalam melaksanakan tugas-tugas pemeriksaan, sehingga memperkecil tingkat kesalahan, kekeliruan, ketidakberesan, dan pelanggaran dalam melaksanakan tugas.

Menurut Loehoer (2002: 2) ada beberapa hal juga untuk menentukan berpengalaman tidaknya pekerja yang sekaligus sebagai indikator pengalaman kerja yaitu :

1. Lama waktu/ masa kerja.

Ukuran tentang lama waktu atau masa kerja yang telah ditempuh seseorang dapat memahami tugas-tugas suatu pekerjaan dan telah melaksanakan dengan baik.

2. Tingkat pengetahuan dan keterampilan yang dimiliki.

Pengetahuan merujuk pada konsep, prinsip, prosedur, kebijakan atau informasi lain yang dibutuhkan oleh pekerja. Pengetahuan juga mencakup kemampuan untuk memahami dan menerapkan informasi pada tanggung jawab pekerjaan. Sedangkan keterampilan merujuk pada kemampuan fisik yang dibutuhkan untuk mencapai atau menjalankan suatu tugas atau pekerjaan.

3. Penguasaan terhadap pekerjaan dan peralatan.

Tingkat penguasaan seseorang dalam pelaksanaan aspek – aspek teknik peralatan dan teknik pekerjaan

2.1.7 Independensi Auditor

Independensi berasal dari kata *independence* dan *independent* dalam Bahasa Inggris. Pada Oxford Advanced Learners's Dictionary of Current English menurut Hornby (1987), *independence* mempunyai arti dalam keadaan independen. Sedangkan *independent* berarti tidak tergantung atau tidak dikendalikan oleh orang lain, tidak mendasarkan diri pada orang lain, bertindak atau berpikir sesuai dengan kehendak hati, bebas dari pengendalian orang lain, dan tidak dipengaruhi oleh orang lain. Definisi lain independensi dalam The CPA Handbook adalah independensi merupakan suatu standar auditing yang penting karena opini akuntan independen bertujuan untuk menambah kredibilitas laporan

keuangan yang disajikan oleh manajemen. Artinya menurut Mautz dan Sharaf (1993) dalam Alim *et al.* (2007), jika akuntan tidak independen terhadap kliennya, maka opininya tidak akan memberikan tambahan arti apapun.

Independensi adalah sikap yang diharapkan dari seorang auditor untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam pelaksanaan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan obyektivitas. Independen berarti auditor tidak mudah dipengaruhi, tidak memihak kepentingan siapapun serta jujur kepada semua pihak yang meletakkan kepercayaan padanya. Independensi merupakan dasar utama kepercayaan masyarakat pada profesi akuntan publik dan merupakan salah satu faktor yang sangat penting untuk menilai mutu jasa audit.

Independensi akuntan publik mencakup dua aspek, yaitu independensi sikap mental dan independensi penampilan. Menurut Mautz dan Sharaf (1993) dalam Alim *et al.* (2007), independensi sikap mental berarti adanya kejujuran di dalam diri akuntan dalam mempertimbangkan fakta-fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif dan tidak memihak di dalam diri akuntan dalam menyatakan pendapatnya. Independensi penampilan berarti adanya kesan masyarakat bahwa akuntan publik bertindak independen sehingga akuntan publik harus menghindari faktor-faktor yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan kebebasannya. Sedangkan independensi penampilan berhubungan dengan persepsi masyarakat terhadap independensi akuntan publik.

Selain independensi sikap mental dan independensi penampilan, Mautz dan Sharaf (1993) mengemukakan bahwa independensial akuntan publik juga meliputi independensi praktisi dan independensi profesi. Independensi praktisi berhubungan dengan kemampuan praktisi secara individual untuk

mempertahankan sikap yang wajar atau tidak memihak dalam perencanaan program, pelaksanaan pekerjaan verifikasi, dan penyusunan laporan hasil pemeriksaan. Independensi ini mencakup tiga dimensi, yaitu independensi penyusunan program, independensi investigatif, dan independensi pelaporan. Independensi profesi berhubungan dengan kesan masyarakat terhadap profesi akuntan publik.

Penelitian yang dilakukan oleh Lavin (1976) menunjukkan bahwa pembuatan pembukuan perusahaan atau pelaksanaan fungsi pengolahan data oleh auditor tidak akan berpengaruh terhadap teknik-teknik yang digunakan auditor untuk mengaudit, dan penggunaan komputer klien untuk hubungan bisnis dianggap juga tidak merusak independensi auditor. Menurut Lavin (1976) terdapat tiga faktor yang mempengaruhi independensi akuntan publik, yaitu ikatan keuangan dan hubungan usaha dengan klien, pemberian jasa lain selain jasa audit kepada klien, dan lamanya hubungan antara akuntan publik dengan klien. Penelitian yang dilakukan oleh Party dan Reckers (1980) menunjukkan bahwa hadiah meskipun; jumlahnya sedikit berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor, sedangkan ukuran klien tidak berpengaruh secara signifikan.

Shockley (1981) melakukan penelitian tentang empat faktor yang berpengaruh terhadap independensi akuntan publik dimana responden penelitiannya adalah kantor akuntan publik, bank, dan analis keuangan. Faktor yang diteliti adalah pemberian jasa konsultasi kepada klien, persaingan antar kantor akuntan, ukuran kantor akuntan dan lama hubungan audit dengan klien. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kantor akuntan yang memberikan jasa

konsultasi manajemen kepada klien yang diaudit dapat meningkatkan risiko rusaknya independensi yang lebih besar dibandingkan yang tidak memberikan jasa tersebut. Tingkat persaingan antar kantor akuntan publik juga dapat meningkatkan risiko rusaknya independensi akuntan publik. Kantor akuntan yang lebih kecil mempunyai risiko kehilangan independensi yang lebih besar dibandingkan kantor akuntan yang lebih besar. Sedangkan faktor lama ikatan hubungan dengan klien tertentu tidak mempengaruhi secara signifikan terhadap independensi akuntan publik.

Supriyono (1988), dalam Wati dan Subroto (2003), melakukan penelitian mengenai independensi auditor di Indonesia, dan menyimpulkan bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi independensi auditor meliputi ikatan keputusan keuangan dan hubungan usaha dengan klien, persaingan antar kantor akuntan, pemberian jasa lain selain jasa audit, lama penugasan audit, besar kantor akuntan, dan besarnya auditfee. Penelitian yang dilakukan Mayangsari (2003) menemukan bahwa auditor yang memiliki keahlian dan independen memberikan pendapat tentang kelangsungan hidup perusahaan yang cenderung benar dibandingkan auditor yang hanya memiliki salah satu karakteristik atau sama sekali tidak memiliki keduanya.

Bhagat dan Black (2001) menyatakan bahwa suatu perusahaan dengan pimpinan yang independen tidak selalu berarti bahwa kinerja perusahaan menjadi lebih baik daripada perusahaan lain. Independensi merupakan aspek penting bagi profesionalisme akuntan khususnya dalam membentuk integritas pribadi yang tinggi. Hal ini disebabkan karena pelayanan jasa akuntan sangat dipengaruhi oleh kepercayaan klien maupun publik secara luas dengan berbagai macam

kepentingan yang berbeda. Seorang auditor yang memiliki independensi tinggi maka kinerjanya akan menjadi lebih baik.

Menurut Sukria, (2009) indikator untuk mengukur independensi auditor adalah:

1. Pengkajian

- a. Jumlah dokumen yang diperlukan.
- b. Jumlah tenaga ahli yang diperlukan.
- c. Pembinaan tenaga fungsional pengawasan dilingkungan Inspektorat.

2. Pengusutan

- a. Pengusutan atas kebenaran laporan mengenai adanya indikasi terjadinya penyimpangan, korupsi, kolusi dan nepotisme.
- b. Mencari dan mengumpulkan bukti-bukti yang relevan, kompeten, cukup, serta material untuk mendukung hasil pemeriksaan
- c. Pengecekan mengenai kebenaran laporan atau pengaduan tentang hambatan, penyimpangan atau penyalahgunaan tugas Perangkat Daerah.

3. Penilaian

- a. Menguji dan mengevaluasi pelaksanaan tugas untuk menghindari kebocoran dan penyelewengan.
- b. Penilaian atas manfaat dan keberhasilan program kebijakan pelaksanaan program dan kegiatan.
- c. Pengujian dan penelitian atas kebenaran laporan berkala atau sewaktu-waktu dari setiap tugas Perangkat Daerah.
- d. Menilai kesesuaian laporan dengan pedoman akuntansi yang berlaku.

2.1.8 Etika Auditor

Etimologi kata etika menurut Bertens (1993) dalam Mahendra (2002) sama dengan etimologi kata moral, karena keduanya berasal dari kata yang berarti adat kebiasaan, namun bahasa asalnya berbeda. Etika berasal dari bahasa Inggris ethics yang berakar dari bahasa Latin ethicus dan bahasa Yunani ethicos (Said, 2002). Lastanti (2005) dalam penelitiannya menggunakan definisi etika oleh Assegaf (1991) dan Cobuild (2000). Menurut Assegaf (1991) dalam Dictionary or Accounting, etika adalah disiplin pribadi dalam hubungannya dengan lingkungan yang lebih daripada apa yang sekedar ditentukan oleh Undang-Undang. Sedangkan menurut Cobuild (2000) dalam English Dictionary, etika adalah suatu prinsip moral tentang sesuatu yang benar atau salah dan perilaku yang baik atau buruk.

Berdasarkan definisi tersebut, kata etika itu secara harfiah paling tidak mempunyai tiga arti, antara lain:

1. Sebagai nilai-nilai dan norma-norma yang menjadi pegangan bagi seseorang atau kelompok dalam mengatur tingkah lakunya.
2. Sebagai kumpulan asas atau nilai moral.
3. Sebagai ilmu tentang bagaimana membedakan yang baik dan buruk.

Etika merupakan refleksi kritis tingkah laku manusia, tingkah laku sesuatu entitas sosial dari sudut norma, atau dari segi patut atau tidak patut, dan dari segi baik atau buruk. Etika memang tidak terbatas pada melakukan perbuatan dengan cara yang baik, tetapi menyangkut norma tentang perbuatan itu sendiri apakah patut dilakukan atau tidak. Dengan kata lain menyangkut penilaian dari dalam diri

kita apakah suatu perbuatan dapat dipertanggungjawabkan sebagai sesuatu yang patut demi kebaikan bersama.

Secara umum etika dipahami sebagai nilai-nilai tingkah laku atau aturan-aturan tingkah laku yang diterima dan digunakan oleh suatu golongan tertentu atau individu (Suraida, 2005). Menurut Suseno (1989) dan Keraf (1991) etika perlu dibedakan dengan moralitas. Moralitas adalah suatu sistem nilai tentang bagaimana seseorang harus hidup sebagai manusia, yang terkandung dalam ajaran-ajaran. Moralitas memberi manusia aturan atau petunjuk konkrit tentang bagaimana harus hidup, bagaimana harus bertindak dalam hidup ini sebagai manusia yang baik dan bagaimana menghindari perilaku-perilaku yang tidak baik. Sedangkan etika berbicara mengenai nilai dan norma moral yang menentukan perilaku manusia dalam hidupnya.

Berkaitan dengan suatu profesi, dapat disimpulkan bahwa etika profesional merupakan prinsip moral yang menunjukkan perilaku baik atau buruk yang bersangkutan dengan suatu-profesi itu. Setiap profesi yang memberikan pelayanan jasa kepada masyarakat harus memiliki kode etik, yang merupakan seperangkat prinsip-prinsip moral dan mengatur tentang perilaku profesional. Alasan yang mendasari diperlukannya perilaku profesional yang tinggi pada setiap profesi adalah kebutuhan akan kepercayaan publik terhadap kualitas jasa yang diberikan profesi terlepas dari yang dilakukan secara perseorangan. Kepercayaan masyarakat terhadap kualitas jasa profesional akan meningkat jika profesi mewujudkan standar yang tinggi dan memenuhi semua kebutuhannya.

Etika profesi akuntan dirumuskan agar dalam memberikan jasa profesional, akuntan selalu bertindak tegas dan jujur, mematuhi rambu-rambu standar profesional dan teknis yang relevan, dan pada saat menghadapi penugasan, keahlian dan ketelitiannya berjalan dalam ritme yang tinggi sesuai dengan syarat integritas, obyektivitas, serta syarat independensi yang berlaku. Menurut Elizabeth dan Moeckel (1998) aturan tentang perilaku profesi akan menghasilkan benchmark yang digunakan auditor dalam menentukan apakah suatu situasi berisi dimensi etika atau tidak.

Maryani dan Ludigdo (2001) melakukan penelitian yang bertujuan untuk mengetahui faktor-faktor yang dianggap mempengaruhi sikap dan perilaku etis akuntan serta faktor yang dianggap paling dominan pengaruhnya terhadap sikap dan perilaku tidak etis akuntan. Hasil yang diperoleh dari kuesioner tertutup menunjukkan bahwa terdapat sepuluh faktor yang dianggap oleh sebagian besar akuntan mempengaruhi sikap dan perilaku mereka. Sepuluh faktor tersebut adalah religiusitas, pendidikan, organisasional, emosional quotient, lingkungan keluarga, penguasaan hidup, imbalan yang diterima, hukum, dan posisi atau kedudukan. Sedangkan hasil yang diperoleh dari kuesioner terbuka menunjukkan bahwa terdapat 24 faktor tambahan yang juga dianggap berpengaruh terhadap sikap dan perilaku etis akuntan, dimana faktor religiusitas tetap merupakan faktor yang dominan.

Menurut Per MENPAN No.Per/05/M.Pan/03/2008) etika auditor dalam melaksanakan pekerjaan berkaitan dengan:

1. Integritas (*integrity*) adalah sikap dasar dan sikap mental yang menjunjung tinggi kebenaran. Sikap bertindak konsisten sesuai dengan nilai-nilai dan kebijakan organisasi serta kode etik profesi, walaupun dalam keadaan yang sulit. Dengan kata lain, satunya kata dengan perbuatan.
2. Sinergi adalah selalu bekerja dalam kesungguhan dan keikhlasan serta senantiasa menjaga kebersihan hati. Suatu bentuk kebajikan seseorang yang dalam berbicara dan berperilaku benar-benar bersumber dari perasaan, pikiran dan keinginannya. Secara sederhana dapat dikatakan perilaku dan perkataannya adalah juga pikiran, perasaan dan keinginannya.
3. Pelayanan, mengandung makna bahwa seluruh pegawai dan komponen yang berada pada tim auditor dalam memberikan pelayanan memenehui kepuasan pada pemangku kepentingan dan dilakukan sepenuh hati, transparan, cepat, akurat dan mudah.

Louwers et al. (1997) menyatakan pentingnya penelitian tentang pengambilan keputusan etis dari pemikiran dan perkembangan moral (*moral reasoning anti development*) untuk profesi akuntan dengan tiga alasan, yaitu pertama, penelitian dengan topik ini dapat digunakan untuk memahami tingkat kesadaran dan perkembangan moral auditor dan akan menambah pemahaman tentang bagaimana` perilaku auditor dalam menghadapi konflik etika. Kedua, penelitian ini akan lebih menjelaskan problematika proses yang terjadi dalam menghadapi berbagai pengambilan keputusan etis auditor yang berbeda-beda dalam situasi

dilema etika. Ketiga, hasil penelitian ini akan dapat membawa dan menjadi arahan dalam tema etika dan dampaknya pada profesi akuntan.

2.1.9 Tekanan Anggaran Waktu

Tekanan waktu yang dimiliki oleh auditor dalam melakukan audit sangat mempengaruhi kualitas audit. Tekanan anggaran waktu adalah keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembahasan waktu anggaran yang sangat ketat dan kaku (Nirmala dan Cahyowati, 2013). Basuki dan Mahardani (2006) menyatakan bahwa sebagian besar akuntan percaya bahwa anggaran waktu seringkali *unrealistic*, tetapi mereka juga percaya bahwa mereka harus memenuhi anggaran waktu untuk maju secara profesional (*advanced professionally*). Menurut Paul *et al.* (2003) tingginya tingkat tekanan waktu anggaran pada auditor, dan banyak auditor telah beberapa kali melakukan praktek mengurangi kualitas audit, berpotensi memiliki implikasi untuk fungsi kualitas audit. Hasil ini menunjukkan pentingnya menempatkan nilai yang sesuai pada fungsi audit untuk memastikan waktu anggaran yang memadai. Waggoner dan Cashell (1991) menemukan bahwa makin sedikit waktu yang disediakan (tekanan anggaran waktu semakin tinggi), maka makin besar transaksi yang tidak diuji oleh auditor. Menurut Muhshyi (2013) *Time Pressure* memiliki dua dimensi yaitu *time budget pressure* (keadaan dimana auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun, atau terdapat pembatasan waktu dalam anggaran yang sangat ketat) dan *time deadline pressure* (kondisi dimana auditor dituntut untuk menyelesaikan tugas audit tepat pada waktunya). Menurut Muhshyi

(2013) indikator yang dipakai untuk mengukur tekanan anggaran waktu bagi auditor adalah : 1) Jumlah hari pemeriksaan dan 2) Waktu penyelesaian

2.1.10 Gender

Kata gender berasal dari bahasa Inggris gender, yang berarti jenis kelamin. Arti jenis kelamin di sini berarti kata gender disamakan pengertiannya dengan sex yang berarti jenis kelamin. Dalam Webster's New World Dictionary dalam Suranta dan Martadi (2006), gender diartikan sebagai perbedaan yang tampak antara laki-laki dan perempuan dilihat dari segi nilai dan tingkah laku. Dalam Women's Studies Encyclopedia dijelaskan bahwa gender adalah konsep kultural yang berupaya membuat perbedaan dalam hal peran, perilaku, mentalitas, dan karakteristik emosional laki-laki dan perempuan yang berkembang dalam masyarakat.

Pengertian gender menurut Fakih (2001) dalam Suranta dan Martadi (2006) adalah suatu sifat yang melekat pada kaum laki-laki maupun perempuan yang dikonstruksi secara sosial maupun kultural. Pengertian tersebut sejalan dengan kesimpulan yang diambil oleh Umar (1995) dalam Suranta dan Martadi (2006) yang mendefinisikan gender sebagai suatu konsep yang digunakan untuk mengidentifikasi perbedaan laki-laki dan perempuan dilihat dari segi budaya. Gender dalam arti ini mendefinisikan laki-laki dan perempuan dari sudut pandang non biologis, sehingga untuk memahami konsep gender harus dibedakan antara kata gender dengan kata seks yang berarti jenis kelamin.

Konsep gender yakni suatu sifat yang melekat pada kaum laki-laki maupun perempuan yang dikonstruksi secara sosial maupun kultural (Fakih, 2001). Misalnya bahwa perempuan itu dikenal feminin, lemah lembut, cantik, emosional, atau keibuan, sementara laki-laki dianggap maskulin, kuat, rasional, jantan, dan perkasa. Ciri dan sifat itu sendiri merupakan sifat-sifat yang dapat dipertukarkan. Artinya ada laki-laki yang emosional, lemah lembut, dan keibuan, sementara juga ada perempuan yang kuat, rasional, dan perkasa. Perubahan ciri dari sifat-sifat itu dapat terjadi dari waktu ke waktu dan dari tempat ke tempat lain.

Pandangan ini sejalan dengan Berninghausen dan Kerstan (1992) dalam Zulaikha (2006) bahwa istilah gender diartikan sebagai perbedaan peran antara laki-laki dan perempuan yang tidak hanya mengacu pada perbedaan biologis atau seksualnya saja, tetapi juga mencakup nilai-nilai sosial budaya. Isu gender mendorong beberapa peneliti mengkaitkannya dengan peran laki laki dan perempuan dalam masyarakat, dan dikaitkan dengan kemampuan perempuan dalam menyelesaikan tugas dalam suatu profesi.

2.1.11 Kualitas Hasil Audit

Pada dasarnya tidak ada definisi yang pasti tentang kualitas hasil audit. Dikarenakan definisi yang tidak pasti mengenai kualitas hasil audit maka menyebabkan tidak terdapatnya pemahaman secara umum mengenai faktor-faktor dalam penyusunan kualitas audit dan sering terjadi konflik peran antara berbagai pengguna laporan audit (Alim, 2007). Pada penelitiannya disebutkan bahwa beberapa peneliti mempunyai kesamaan pendapat mengenai pengukuran audit. Pengukuran kualitas audit tersebut membutuhkan kombinasi antara hasil dan

proses. Pengukuran hasil akan jauh lebih banyak digunakan karena pengukuran proses tidak dapat diobservasi secara langsung. Kualitas hasil audit adalah pelaporan tentang kelemahan pengendalian yang terjadi pada di intern dan kepatuhan terhadap ketentuan, tanggapan dari pejabat yang bertanggung jawab, pendistribusian laporan hasil pemeriksaan dan tindak lanjut dari rekomendasi auditor sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Kualitas hasil pemeriksaan dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu latar belakang pendidikan, kecakapan profesional, pendidikan berkelanjutan, dan independensi pemeriksa. Laporan hasil pemeriksaan yang sudah disusun merupakan hasil dari pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor.

Menurut Indah(2010) terdapat beberapa faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kualitas proses audit mulai dari tahap perencanaan, penugasan, tahap pekerjaan lapangan, dan pada tahap administrasi akhir. Dalam standar pemeriksaan keuangan menyatakan bahwa definisi kualitas hasil audit yaitu laporan hasil audit yang memuat adanya kelemahan dalam pengendalian intern, kecurangan, penyimpangan dari ketentuan peraturan perundang-undangan, dan ketidakpatutan yang harus dilengkapi tanggapan dari pimpinan atau pejabat yang bertanggung jawab pada suatu entitas yang diperiksa mengenai temuan dan rekomendasi serta tindakan koreksi yang direncanakan. Cara paling efektif agar dapat menjamin bahwa suatu laporan hasil auditnya telah dibuat secara wajar, lengkap, dan obyektif adalah dengan mendapat review (ulasan) dan tanggapan dari pejabat yang bertanggung jawab pada entitas yang diperiksa. Pemeriksaan harus memuat komentar dalam laporan hasil auditnya.

SPAP, SA Seksi 411, PSA No.72,2001 menyatakan kualitas audit dapat dilihat dari aspek:

1. Ketepatan waktu
2. Ketaatan standar waktu
3. Komunikasi auditor
4. Perencanaan pelaksanaan
5. Independensi laporan

2.2 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu yang terkait dengan pengalaman kerja, independensi, kompetensi, etika auditor, tekanan anggaran waktu dan kualitas hasil audit telah dilakukan. Tabel 2.2 menyajikan hasil penelitian terdahulu. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu terletak pada variabel dan responden yang digunakan, penelitian ini menambahkan satu variabel independen dan Responden yang akan diteliti adalah auditor yang berkerja pada Kantor Inspektorat Provinsi Lampung.

Tabel 2.2 Tinjauan Penelitian Terdahulu

Nama Peneliti	Variabel Dependen	Variabel Independen	Hasil Penelitian
Mostafa dan Hussein (2013)	Kualitas Audit	Independensi Auditor, Rotasi Audit	Perintah rotasi perusahaan audit di berbagai negara memiliki beberapa efek positif terhadap kualitas audit. Penerapan rotasi dalam konteks Mesir di mana ada masalah kurangnya independensi auditor benar-benar jelas disarankan agar mengatasi konsekuensi dari masalah independensi dan meningkatkan kualitas audit.
Alzeban (2015)	Kesesuaian internal audit	Karakteristik komite	Temuan penelitian ini juga memiliki implikasi yang signifikan audit komite yang ingin meningkatkan efektivitas mereka secara keseluruhan, dengan mengidentifikasi dampak dari karakteristik komite pada kesesuaian audit internal dengan ISPPA tersebut.

Razana J. et al. (2013)	Personal Auditor di Malaysia	Independensi, Pengalaman, dan Penilaian Etika	Pengaruh positif yang signifikan dari semua tiga jenis ancaman kemerdekaan auditor pada penilaian etis mereka. Selain itu, efek interaksi auditor 'ancaman independensi dan pengalaman juga ditemukan signifikan pada auditor penilaian etis.
Leanne C., Gregory A. (2007)	Kualitas audit	Tekanan anggaran waktu dan kepribadian auditor	hubungan yang signifikan antara RAQPs dan tipe kepribadian menunjukkan bahwa lingkungan audit yang kompleks dan tekanan anggaran waktu hanya salah satu dari beberapa penjelasan untuk kejadian RAQPs. auditor memegang posisi lebih rendah di perusahaan audit mungkin memiliki kesulitan dalam menafsirkan penerimaan penjelasan klien.
Sukriah (2009)	kualitas hasil pemeriksaan.	pengalaman kerja, independens, obyektifitas, integritas dan kompetensi	Pengalaman kerja, obyektifitas dan kompetensi berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan
Christiawan (2002)	kualitas audit.	Kompetensi dan Independensi	Kompetensi dan independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
Nataline (2007)	kualitas audit	batasan waktu audit, pengetahuan audit, pemberian bonus dan pengalaman kerja	Pengalaman kerja berpengaruh secara signifikan terhadap pengambilan keputusan etis.

2.3 Kerangka Pemikiran

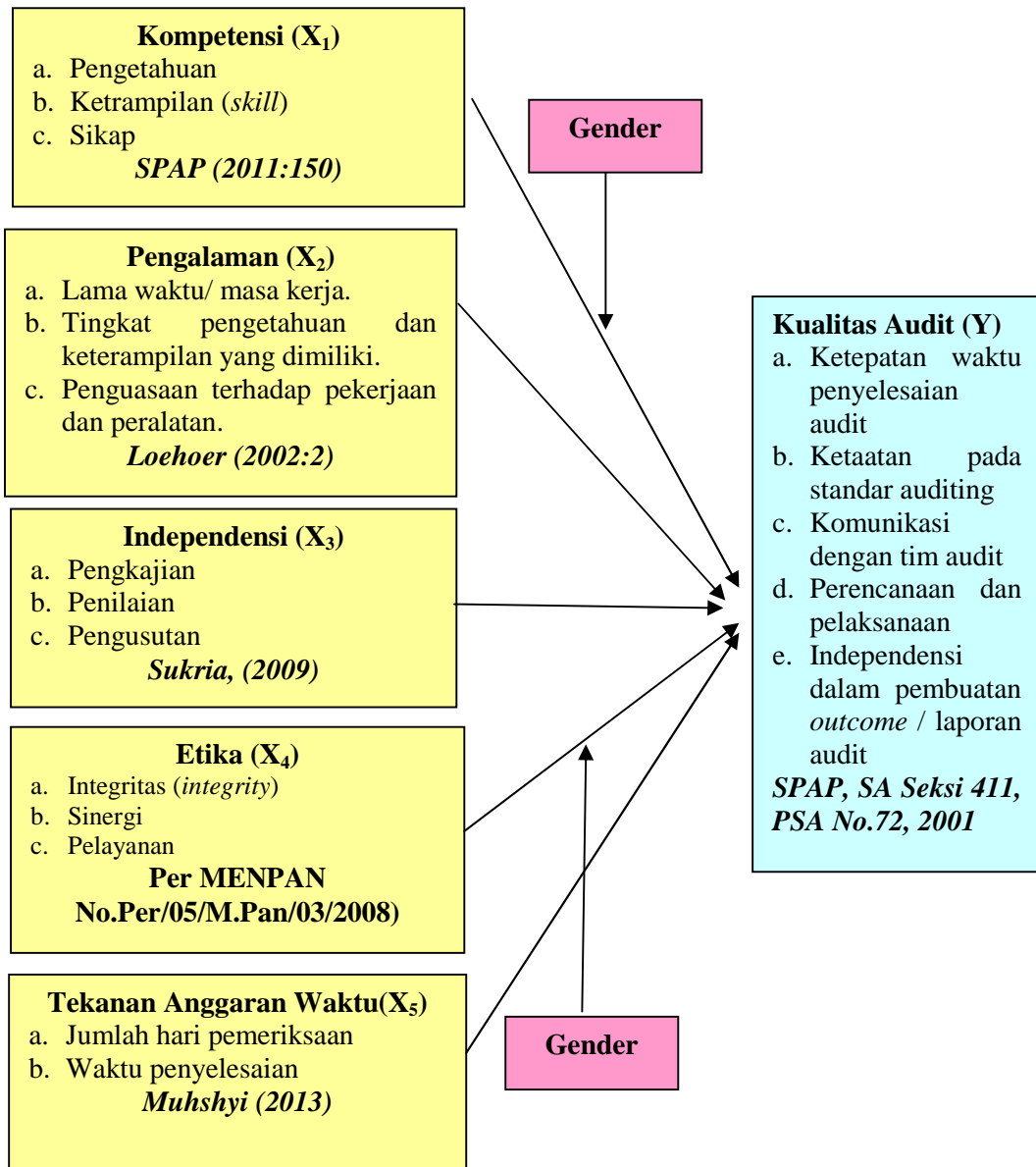
Pemerintah Daerah sebagai perangkat pemerintahan dalam menjalankan tugas pokok dan fungsinya memiliki satuan kerja (satker) yang berada di bawahnya yang bertugas membantu Pemerintah Daerah dalam menyelenggarakan roda pemerintahan. Dalam menyelenggarakan roda pemerintahan tersebut satuan kerja (satker) tidak mungkin berjalan lancar sesuai dengan yang diharapkan apabila tidak didukung oleh dana yang matang dan memadai. Melaksanakan tugas pemerintahan bukanlah suatu pekerjaan yang cukup mudah, namun sebaliknya adalah salah satu pekerjaan yang sangat berat dan sulit, salah satu faktor pendukung dalam menciptakan tujuan, visi, misi yang handal adalah setiap satuan

kerja (satker) tentunya membutuhkan anggaran yang kuat, baik besaran maupun strukturnya dengan adanya keuangan ini tentu saja diharapkan setiap satuan kerja (satker) dapat mewujudkan tujuan instansi yang pada akhirnya diharapkan mampu meningkatkan kesejahteraan rakyat.

Berdasarkan asumsi di atas, maka masing-masing satuan kerja memperoleh dana dari pemerintah daerah, yang dituangkan dalam Rencana Kerja Anggaran selanjutnya satker dituntut mengelola pendanaan tersebut secara desentralisasi bersama-sama dengan unit-unit kerja (subsatker) di bawahnya, karena dana yang diberikan kepada satuan kerja adalah dana dari pemerintah, maka setiap satker harus menggunakan dan mempertanggungjawabkannya secara akuntabel, transparan, efektif dan efisien melalui audit laporan keuangan yang dilakukan oleh tim audit dari inspektorat Provinsi.

Dalam tugas mengaudit laporan keuangan, seorang auditor dituntut berkerja dengan tingkat independensi, etika dan objektivitas yang tinggi serta harus memiliki kompetensi kerja yang maksimal Selain itu juga pengaruh pengalaman kerja dan juga komitmen organisasi juga sangat dibutuhkan. Berdasarkan uraian diatas dapat disusun kerangka pemikiran secara ilustratif mengenai pengaruh kompetensi, pengalaman, independensi, etika dan tekanan anggaran waktu baik secara parsial maupun secara simultan (bersama-sama) terhadap kualitas audit di Inspektorat Daerah Provinsi Lampung

Selanjutnya untuk mengetahui perbedaan kompetensi gender laki-laki dan gender perempuan serta etika gender laki-laki dan gender perempuan terhadap kualitas audit di Inspektorat Provinsi Lampung, maka dibuat diagram skematis sebagai berikut:



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran

2.4 Pengembangan Hipotesa

Hipotesis adalah kesimpulan secara sementara untuk kemudian dibuktikan kebenarannya. Berdasarkan kerangka pikir diatas dapat ditarik suatu hipotesis sebagai berikut :

a) Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Audit

Berbagai penelitian tentang kualitas audit yang pernah dilakukan menggunakan atribut kualitas audit yang berbeda-beda sebagai faktor pembentuk kualitas audit. Namun secara umum penelitian menyimpulkan bahwa untuk menghasilkan audit yang berkualitas, seorang auditor yang bekerja dalam suatu tim audit dituntut untuk memiliki kompetensi yang cukup dan independensi yang baik. Kualitas audit merupakan segala kemungkinan (*probability*) dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan audit, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan.

Berdasarkan definisi kualitas audit dapat dipahami bahwa seorang auditor yang memiliki pengetahuan dan pengalaman yang memadai akan lebih memahami dan mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam dan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks dalam lingkungan audit kliennya. Jadi disimpulkan semakin tinggi kompetensi yang dimiliki auditor, semakin tinggi pula kualitas audit yang akan dihasilkannya.

Penelitian kualitas audit yang menggunakan atribut kompetensi dan keahlian auditor antara lain De Angelo (1981), Wooten (2003), Carcello *et al.* (1992), Behn *et al.* (1997), dan Samelson *et al.* (2006). De Angelo (1981) dan Wooten (2003) dalam model kualitas auditnya menjelaskan bahwa kualitas audit ditentukan oleh deteksi terhadap salah saji dan pelaporan salah saji. Deteksi salah saji dalam model Wooterr (2003) ditentukan oleh kompetensi auditor yang selain

diukur dengan faktor besaran ukuran kantor atau firma audit juga ditentukan oleh faktor-faktor yang berkaitan dengan tim audit. Atribut kualitas audit dalam penelitian Carcello *et al.* (1992) dan Behn *et al.* (1997) yang berkaitan dengan kompetensi auditor adalah keahlian dan kemampuan auditor untuk memahami karakteristik industri klien. Penelitian Samelson *et al.* (2006) pada audit di sektor publik diperoleh hasil bahwa keahlian auditor berhubungan positif dengan kualitas audit dan kepuasan klien.

Penelitian di Indonesia oleh Widagdo *et al.* (2002) dan Nurchasanah dan Rahmanti (2003) yang dilakukan dengan cara mereplikasi penelitian Behn *et al.* (1997) melalui 12 atribut kualitas auditnya memperoleh hasil yang berbeda terhadap atribut kompetensi auditor atau keahlian dan kemampuan auditor untuk memahami karakteristik industri klien. Penelitian Widagdo *et al.* (2002) kemampuan auditor untuk memahami karakteristik industri klien terbukti berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Sedangkan dalam penelitian Nurchasanah dan Rahmanti (2003), kemampuan auditor untuk memahami karakteristik industri klien terbukti tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Analisis dan hasil penelitian sebelumnya tentang kompetensi auditor dan kualitas audit, disimpulkan bahwa peningkatan kompetensi auditor baik eksternal maupun internal akan berpengaruh positif terhadap peningkatan kualitas audit, sehingga dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₁: Kompetensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit di Inspektorat Provinsi Lampung

b) Pengaruh Pengalaman terhadap Kualitas Hasil Audit

Audit menuntut adanya keahlian auditor dan profesionalisme yang tinggi agar hasilnya berkualitas. Keahlian tersebut tidak hanya cukup dipengaruhi dan diperoleh melalui pendidikan formal saja, tetapi banyak faktor lain yang mempengaruhinya antara lain adalah pengalaman. Berdasarkan uraian tentang pengalaman audit di atas jelas bahwa pengalaman audit sangat penting peranannya dalam meningkatkan kemampuan dan keahlian auditor. Keahlian dan kemampuan auditor yang meningkat selanjutnya mampu meningkatkan probabilitas auditor dalam menemukan kecurangan yang ada, sehingga dampaknya akan diperoleh hasil audit yang lebih berkualitas. Beberapa penelitian tentang faktor-faktor penentu kualitas audit hampir semua menyebutkan bahwa pengalaman melakukan audit merupakan faktor penentu kualitas audit (Deis dan Giroux, 1992; Wooten, 2003; Aldizer III *et al.*, 1995; Carcello *et al.*, 1992; Behn *et al.*, 1997; Widagdo *et al.*, 2002; Nurchasanah dan Rahmanti, 2003).

Penelitian Deis dan Giroux (1992) disimpulkan bahwa kualitas audit akan dipengaruhi oleh lama pengalaman auditor dalam melakukan audit terhadap klien tertentu, atau dalam hal ini lamanya tenure auditor. Penelitian Wooten (2003) pengalaman audit yang mempengaruhi kualitas audit dikelompokkan ke dalam faktor kantor audit, yaitu pengalaman dalam memarami industri klien, dan faktor tim audit, yaitu pengalaman dalam hal memahami irdastrri klien, pengalaman dengan klien itu sendiri, dan lamanya tenure auditor.

Penelitian Aldizer III *et al.* (1995) tentang kualitas audit menyebutkan adanya 19 atribut kualitas audit. Salah satu atribut tersebut adalah pengetahuan

dan pengalaman audit, yaitu lamanya waktu penugasan audit yang dilaksanakan oleh tim audit. Carcello *et al.* (1992) dan Behn *et al.* (1997) menyebutkan bahwa pengalaman kantor audit dan tim audit dengan klien berhubungan positif dengan kualitas audit. Penelitian di Indonesia oleh Widagdo *et al.* (2002) dan Nurchasanah dan Rahmanti (2003), dilakukan dengan cara mereplikasi penelitian Behn *et al.* (1997) melalui 12 atribut kualitas auditnya. Berbagai atribut kualitas audit tersebut walaupun faktor-faktor atribut kualitas audit lainnya tidak signifikan namun dalam kedua penelitian ini faktor pengalaman audit semuanya berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Analisis dan hasil penelitian sebelumnya tentang pengalaman audit dengan peningkatan kualitas audit tersebut, dapat disimpulkan bahwa pengalaman audit akan meningkatkan keahlian dan kompetensi auditor baik bagi auditor eksternal maupun internal di sektor swasta maupun sektor publik, sehingga dirumuskan hipotesis dalam penelitian ini sebagai berikut :

H₂: Pengalaman berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit di Inspektorat Provinsi Lampung

c) Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Audit

Beberapa peneliti tentang kualitas audit, diantaranya De Angelo (1981) dan Wooten (2003) membuat suatu model kualitas audit seperti telah diuraikan sebelumnya, yang menyatakan bahwa independensi merupakan salah satu faktor penentu kualitas audit. Menurut De Angelo (1981) kualitas audit merupakan besarnya probabilitas seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Probabilitas dari penemuan

suatu pelanggaran tersebut tergantung pada kemampuan teknis auditor atau kompetensi auditor dan probabilitas dari pelaporan kesalahan itu tergantung pada independensi auditor. Demikian pula Wooten (2003) juga menjelaskan tentang kualitas audit, bahwa faktor yang menentukan kualitas audit adalah deteksi terhadap salah saji dan pelaporan salah saji, yang mana pelaporan salah saji tersebut ditentukan oleh inriependensi auditor.

Behn *et al.* (1997) dan Carcello *et al.* (1992) dalam penelitian tentang kualitas auditnya menggunakan berbagai atribut kualitas audit. Carcello *et al.* (1992) menggunakan 41 atribut kualitas audit, sedangkan Behn *et al.* (1997) menggunakan 12 atribut kualitas audit yang diambil dari penelitian Carcello *et al.* (1992). Salah satu dari atribut kualitas audit yang digunakan untuk mengukur kualitas audit pada kedua penelitian tersebut adalah independensi auditor. Penelitian Schroeder (1986) yang menyatakan bahwa independensi auditor merupakan salah satu faktor penentu kualitas audit.

Penelitian di Indonesia yang dilakukan oleh Nurchasanah dan Rahmanti (2003) tentang faktor-faktor penentu kualitas audit, yang menguji delapan faktor penentu kualitas audit, menyimpulkan bahwa hasil penelitiannya tidak semuanya signifikan. Kedelapan faktor penentu kualitas audit yang diuji adalah pengalaman audit, memahami industri klien, responsif atas kebutuhan klien, taat pada standar umum audit, keterlibatan pimpinan KAP, keterlibatan komite audit, independensi anggota tim audit, komunikasi tim audit, dan manajemen klier. Kedelapan faktor tersebut hanya faktor pengalaman audit dan keterlibatan pimpinan KAP yang mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan

independensi anggota tim audit termasuk faktor yang terbukti mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Widagdo *et al.* (2002) di Indonesia yang melakukan penelitian tentang atribut-atribut kualitas audit pada kantor akuntan publik yang mempunyai pengaruh terhadap kepuasan klien seperti telah diuraikan sebelumnya. Mereka menggunakan dua belas atribut yang diduga sebagai faktor penentu kualitas audit, yaitu pengalaman audit, memahami industri klien, responsif atas kebutuhan klien, taat pada standar umum, independensi auditor, sikap kehati-hatian, komitmen terhadap kualitas audit, keterlibatan pimpinan kantor akuntan, melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat, keterlibatan komite audit, standar etika yang tinggi, dan sikap tidak mudah percaya. Dari kedua belas atribut tersebut, terdapat lima atribut, diantaranya independensi ternyata tidak terbukti berpengaruh terhadap kepuasan klien.

Penjelasan tentang independensi auditor di atas, dapat diketahui bahwa seorang auditor, termasuk auditor internal pemerintah tidak hanya perlu memiliki kompetensi atau keahlian saja, tetapi juga harus mempertahankan independensinya dalam melaksanakan audit, karena independensi inilah yang akan menentukan auditor dalam melaporkan adanya suatu penyelewengan. Walaupun terdapat hasil penelitian sebelumnya yang tidak konsisten, namun cukup beralasan bahwa untuk menghasilkan audit yang berkualitas diperlukan sikap independen dari auditor, sehingga dirumuskan hipotesis dalam penelitian ini sebagai berikut:

H₃: Independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit di Inspektorat Provinsi Lampung

d) Pengaruh Etika terhadap Kualitas Audit

Etika merupakan pertimbangan penting dalam praktek audit, yang mengharuskan auditor untuk bersikap jujur, obyektif dan loyal, dalam memberikan pendapatnya dan mengungkapkan semua fakta material yang diketahui dan untuk selalu mengembangkan keahliannya. Kode etik diharapkan dapat meningkatkan budaya etika, yang membantu menginterpretasikan prinsip-prinsip kedalam aplikasi praktis dan bermaksud untuk mengarahkan tingkah laku etis seorang auditor.

Seorang auditor memahami pentingnya peranan etika bagi profesi akuntan, tentu akan mematuhi kode etik profesi. Hal ini akan sangat mempengaruhi reputasi profesi akuntan dan meningkatkan kepercayaan masyarakat terhadap profesi akuntan. Auditor yang telah memahami pentingnya suatu kode etik dan mematuhi kode etik tersebut, tentu akan melaksanakan penugasan audit sesuai dengan ketentuan yang berlaku, sehingga akan menghasilkan audit yang berkualitas. Masyarakat pada akhirnya akan sangat menghargai profesi yang menerapkan standar profesional tinggi terhadap pelaksanaan pekerjaan anggota profesinya, karena masyarakat merasa terjamin untuk memperoleh jasa yang dapat diandalkan dan berkualitas.

Mewujudkan sikap profesionalisme dalam melaksanakan audit, auditor selain harus memiliki kompetensi atau pengetahuan audit yang memadai, harus senantiasa memiliki pemahaman tentang pentingnya etika agar dapat mempertahankan kepercayaan masyarakat. Pengertian umum, seseorang dikatakan profesional jika memenuhi tiga kriteria, yaitu mempunyai keahlian

untuk melaksanakan tugas sesuai dengan bidangnya, melaksanakan suatu tugas atau profesi dengan menetapkan standar baku di bidang profesi yang bersangkutan dan menjalankan tugas profesinya dengan mematuhi etika profesi yang telah ditetapkan (Herawaty dan Susanto, 2008).

Menurut Jusuf (1997) dalam Herawaty dan Susanto (2008) kepercayaan masyarakat terhadap kualitas jasa audit profesional meningkat jika profesi menetapkan standar kerja dan perilaku yang dapat mengimplementasikan praktek bisnis yang efektif dan tetap mengupayakan profesionalisme yang tinggi. Konsep profesionalisme modern dalam melakukan suatu pekerjaan seperti dikemukakan oleh Lekatompessy (2003) berkaitan dengan dan aspek penting yaitu aspek struktural dan aspek sikap yang merupakan aspek yang berkaitan dengan profesionalisme dan pemahaman kode etik. Hastuti *et al.* (2003) menyatakan bahwa audit yang berkualitas sangat penting untuk menjamin bahwa profesi akuntan memenuhi tanggung jawabnya kepada investor, masyarakat umum dan pemerintah serta pihak-pihak lain yang mengandalkan kredibilitas laporan keuangan yang telah diaudit, dengan menegakkan etika yang tinggi.

Behn *et al.* (1997) dan Carcello *et al.* (1992) dalam penelitian tentang kualitas auditnya menggunakan berbagai atribut kualitas audit. Carcello *et al.* (1992) menggunakan 41 atribut kualitas audit, sedangkan Behn *et al.* (1997) menggunakan 12 atribut kualitas audit yang diambil dari penelitian Carcello *et al.* (1992). Salah satu dari atribut kualitas audit yang digunakan untuk mengukur kualitas audit tersebut adalah standar etika yang tinggi. Standar etika yang tinggi mempunyai hubungan yang positif dengan kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Widagdo *et al.* (2002) yang melakukan penelitian tentang atribut-atribut kualitas audit pada kantor akuntan publik yang mempunyai pengaruh terhadap kepuasan klien, menggunakan dua belas atribut kualitas audit seperti dalam penelitian Behn *et al.* (1997). Hasil penelitian mereka menunjukkan bahwa terdapat tujuh atribut kualitas audit yang berpengaruh terhadap kepuasan klien, yaitu pengalaman melakukan audit, memahami industri klien, responsif atas kebutuhan klien, kompetensi, komitmen terhadap kualitas audit, dan keterlibatan komite audit. Sedangkan lima atribut lainnya yaitu independensi, sikap hati-hati, melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat, standar etika yang tinggi dan sikap tidak mudah percaya, tidak berpengaruh terhadap kepuasan klien.

Berdasarkan penjelasan tentang etika auditor di atas, diketahui bahwa seorang auditor, termasuk auditor internal pemerintah untuk mewujudkan sikap profesionalisme dalam melaksanakan audit, selain harus memiliki kompetensi atau pengetahuan audit yang memadai, harus senantiasa memiliki pemahaman tentang pentingnya etika agar dapat mempertahankan kepercayaan masyarakat. Walaupun terdapat hasil penelitian sebelumnya yang tidak konsisten, namun cukup beralasan bahwa untuk menghasilkan audit yang berkualitas diperlukan pemahaman etika dari auditor sehingga dirumuskan hipotesis dalam penelitian ini sebagai berikut;

H₄: Etika berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit di Inspektorat Provinsi Lampung

e) **Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu terhadap Kualitas Audit**

Coram *et al.* (2004) menemukan bahwa sementara tekanan anggaran waktu berpengaruh terhadap kejadian menerima penjelasan klien yang lemah, risiko salah saji tidak moderat ini. Auditor lebih cenderung untuk menerima penjelasan klien yang lemah ketika mereka mengalami tingkat yang lebih tinggi dari tekanan anggaran waktu daripada ketika mereka mengalami tingkat yang lebih rendah dari tekanan anggaran waktu ketika melakukan langkah pemeriksaan.

Namun tingkat moderat tekanan dapat meningkatkan kinerja, dan karenanya, beberapa manfaat yang mungkin karena individu melakukan tugas-tugas dalam batas waktu yang ditetapkan. Ini termasuk meningkatkan fokus pada tugas, penurunan memperhatikan informasi yang tidak relevan dan meningkatkan efisiensi kerja Kelley *et al.* (2005)

H₅: Tekanan Anggaran Waktu berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit di Inspektorat Provinsi Lampung

f. **Pengaruh Kompetensi terhadap kualitas audit pada auditor pria dan auditor wanita**

Konsep gender pada saat ini telah menjadi perhatian peneliti dalam bidang akuntansi dan auditing. Meyers-Levy (1986) dalam Zulaikha (2006) melakukan riset tentang adanya perbedaan proses informasi yang diakibatkan oleh adanya isu gender. Mereka mengembangkan kerangka teoritis untuk menjelaskan kajian tentang perbedaan antara perempuan dan laki-laki dalam memproses informasi yang disebut dengan *selectivity hypothesis*. Kaum pria dalam pengolahan informasi biasanya tidak menggunakan seluruh informasi yang tersedia sehingga keputusan yang diambil kurang komprehensif. Lain halnya dengan wanita,

mereka dalam mengolah informasi cenderung lebih teliti dengan menggunakan informasi yang lebih lengkap dan mengevaluasi kembali informasi tersebut dan tidak gampang menyerah. Kaum wanita relatif lebih efisien dibandingkan kaum pria pada saat mendapat akses informasi. Selain itu, kaum wanita juga memiliki daya ingat yang lebih tajam terhadap suatu informasi baru dibandingkan kaum pria dan kemampuan dalam mengolah informasi yang sedikit menjadi lebih tajam (Giligan, 1982; Sweeney dan Robert, 1997; dan Cohen et al. 1999).

Penelitian lain dilakukan oleh Fairweather dan Hutt (1972) dalam Chung dan Monroe (2001). Mereka menyatakan perempuan relatif lebih efisien dalam mengolah informasi ketika beban content-nya lebih berat. Semakin kompleks suatu tugas dengan berbagai kunci penyelesaian, maka laki-laki memerlukan waktu yang lebih lama dibandingkan dengan perempuan dalam menyelesaikan tugas yang bersangkutan. Selain itu perempuan memiliki kemampuan mengingat yang lebih kilat terhadap informasi yang baru (Erngrund dan Nilson, 1996).

Penelitian di bidang auditing yang mendukung pendapat di atas adalah penelitian yang dilakukan antara lain oleh Chung dan Monroe (2001) dan O'Donel dan Jhonson (1999), penelitian yang dilakukan oleh Chung dan Monroe (2001) menguji apakah ada pengaruh interaksi gender dan kompleksitas tugas dalam konteks penugasan auditing. Hasilnya menunjukkan bahwa terdapat pengaruh interaksi antara gender dan kompleksitas tugas terhadap keakuratan judgement dalam penilaian sebuah asersi dalam laporan keuangan. Hasil ini menunjukkan bahwa perempuan lebih akurat dalam pemberian judgment dibanding laki-laki dalam mengerjakan tugas yang lebih kompleks. Namun ketika kompleksitas tugas berkurang, laki-laki menunjukkan hasil yang lebih baik.

Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh O'Donnel dan Johnson (1999) menguji apakah ada perbedaan dalam melaksanakan prosedur analitis dalam tugas audit yang disebabkan oleh adanya isu gender. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa ketika saldo akun laporan keuangan konsisten dengan informasi tentang aktivitas bisnis klien, maka perempuan dapat melakukan lebih banyak usaha memproses dengan menganalisis berbagai variasi informasi yang harus diputuskan secara mendalam dibanding laki-laki. Namun demikian, ketika terjadi fluktuasi yang tidak diharapkan dalam kasus yang diberikan (kompleksitas tugas ditambah), auditor perempuan kurang melakukan pemrosesan daripada auditor laki-laki, artinya kinerja auditor laki-laki menjadi lebih baik dibanding perempuan. Penelitian ini menyimpulkan bahwa dalam tugas yang multi problem, auditor perempuan dapat memiliki kelebihan dibanding auditor laki-laki karena kapasitas pemrosesan auditor laki-laki datang lebih akhir dibanding dengan auditor perempuan.

Berdasarkan analisis dan hasil penelitian sebelumnya di atas, dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H6: Kompetensi auditor pria memiliki pengaruh lebih tinggi daripada auditor internal pemerintah wanita terhadap kualitas audit.

g. Pengaruh Etika Terhadap Kualitas Audit pada Auditor Pria dan Auditor Wanita

Pengaruh gender muncul ketika perbedaan antara wanita dan pria terjadi dalam proses pembuatan keputusan etis. Gilligan (1982) dalam Jamilah *et al.* (2007) menemukan bahwa perkembangan moral dan cara pemikiran wanita berbeda secara fundamental terhadap pria. Shaub (1996) melakukan studi

terhadap 91 mahasiswa akuntansi dan 217 auditor profesional. Hasil penelitiannya menemukan hubungan yang konsisten dan kuat antara gender dan perkembangan moral, yaitu wanita mempunyai perkembangan moral yang lebih tinggi dibandingkan pria. Sweney dan Roberts (1997) menemukan bukti dari sampel kecil dan besar bahwa wanita memiliki perkembangan moral lebih tinggi secara signifikan dibandingkan pria. Penelitian Cohen et al. (1998) juga menunjukkan hasil yang serupa yaitu bahwa pria dan wanita memiliki pertimbangan moral yang berbeda secara signifikan.

Deane *et al.* (1995) melakukan penelitian terhadap akuntan publik dan akuntan manajemen di Canada, dan hasilnya menunjukkan bahwa akuntan manajemen di Canada memiliki pemikiran etikal yang hampir sama dengan rekan akuntan publik mereka. Temuan lain penelitian ini adalah akuntan manajemen wanita memiliki perkembangan etikal yang lebih tinggi dari pada akuntan manajemen laki-laki. Gani (2000) menemukan bahwa auditor wanita di Indonesia memiliki evaluasi etikal dan intensi etikal yang lebih baik dibandingkan dengan auditor laki-laki. Iteiss dan Mitra (1998) melakukan penelitian tentang efek dari perbedaan faktor-faktor individual dalam kemampuan menerima perilaku etis atau tidak etis. Salah satu hasil penelitiannya menunjukkan bahwa wanita lebih etis dibandingkan pria, sedangkan perbedaan disiplin akademis yaitu bisnis dan non bisnis ditemukan tidak berpengaruh terhadap penilaian perilaku etis. Penelitian Ruegger dan King (1992) juga menemukan bahwa gender merupakan faktor yang signifikan dalam menentukan perilaku etis, dan wanita disimpulkan lebih etis dan memiliki tingkat pertimbangan moral yang lebih tinggi dari pada pria dalam persepsi terhadap situasi etika bisnis.

Namun demikian penelitian yang dilakukan di Indonesia memberikan hasil yang berbeda. Murtanto dan Marini (2003) meneliti tentang persepsi etika bisnis dan etika profesi akuntan diantara akuntan pria, akuntan wanita, mahasiswa, dan mahasiswi. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa tidak ada perbedaan yang signifikan antara persepsi akuntan pria dan akuntan wanita terhadap etika bisnis dan etika profesi akuntan. Demikian juga untuk mahasiswa dan mahasiswi tidak ada perbedaan yang signifikan untuk etika profesi akuntan. Namun, untuk etika bisnis ada perbedaan persepsi antara mahasiswa dan mahasiswi.

Ludigdo dan Machfoedz (1999) juga mengadakan penelitian tentang pengaruh gender terhadap etika bisnis antara akuntan dan mahasiswa akuntansi. Dari penelitian tersebut diperoleh hasil bahwa tidak ada perbedaan yang signifikan baik dari akuntan maupun mahasiswa akuntansi. Sementara itu penelitian yang dilakukan oleh Suranta dan Martadi (2006) menyimpulkan bahwa tidak terdapat perbedaan persepsi yang signifikan antara akuntan pria, mahasiswa akuntansi, dan karyawan bagian akuntansi dengan akuntan wanita, mahasiswi akuntansi, dan karyawati bagian akuntansi terhadap etika profesi. Sedangkan Nugrahaningsih (2005) juga menyimpulkan bahwa tidak terdapat perbedaan perilaku etis yang signifikan antara auditor pria dan auditor wanita. Hasil penelitian di atas memberikan kesimpulan bahwa perbedaan gender tidak berpengaruh terhadap pemahaman etika auditor. Berdasarkan analisis dan hasil penelitian sebelumnya di atas, dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H7 : Pemahaman etika auditor internal wanita memiliki pengaruh lebih tinggi dari pada auditor internal pemerintah pria terhadap kualitas audit

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Jenis Penelitian

Penelitian ini menggunakan tipe penelitian deskriptif kuantitatif (*ekplanasi*), yaitu penelitian yang bermaksud untuk menggambarkan fenomena tentang apa yang dialami oleh subjek penelitian misalnya perilaku, persepsi, tindakan dan lain-lain, dengan cara deskripsi dalam bentuk statistik dikarenakan data yang dikumpulkan adalah berupa data kuantitatif atau data yang berbentuk angka-angka yang didapat dari hasil penyebaran kuesioner dan berusaha menjawab dan menguji kebenaran hipotesis.

3.2 Variabel Penelitian dan definisi Operasional

Variabel penelitian pada penelitian ini meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas hasil audit auditor dilingkungan pemerintah daerah. Variabel independen (variabel bebas) dalam penelitian ini adalah kompetensi, pengalaman, independensi, etika dan tekanan anggaran Sedangkan variabel dependen (variabel terikat) adalah kualitas hasil audit.

Tabel 3.1 Definisi Operasional Variabel Penelitian dan Pengukuran Pengaruh Faktor Individu Terhadap Kualitas Audit

Definisi Variabel	Indikator	Skala Pengukuran
<p>Kompetensi (X₁) Standar pertama menuntut kompetensi teknis seorang auditor yang melaksanakan audit. Kompetensi ini ditentukan oleh tiga faktor yaitu: 1) pendidikan formal dalam bidang akuntansi di suatu perguruan tinggi termasuk ujian profesi auditor, 2) pelatihan yang bersifat praktis dan pengalaman dalam bidang <i>auditing</i>, 3) pendidikan profesional yang berkelanjutan selama menekuni karir auditor professional</p>	<p>a. Pengetahuan b. Keterampilan (<i>skill</i>) c. Sikap (SPAP, 2011:150,1)</p>	<p><i>Likert Scale</i></p>
<p>Pengalaman (X₂) Pengalaman merupakan akumulasi gabungan dari semua yang diperoleh melalui berhadapan dan berinteraksi secara berulang-ulang dengan sesama benda alam, keadaan, gagasan, dan penginderaan</p>	<p>a. Lama waktu/ masa kerja. b. Tingkat pengetahuan dan keterampilan yang dimiliki. c. Penguasaan terhadap pekerjaan dan peralatan (Loeher:2002.2)</p>	<p><i>Likert Scale</i></p>
<p>Independensi (X₃) Pengaruh positif yang signifikan dari semua tiga jenis ancaman kemerdekaan auditor pada penilaian etis mereka. Selain itu, efek interaksi auditor 'ancaman independensi dan pengalaman juga ditemukan signifikan pada auditor penilaian etis.</p>	<p>a. Pengkajian b. Penilaian c. Pengusutan. (Sukriah et al.2009)</p>	<p><i>Likert Scale</i></p>
<p>Etika (X₄) Etika profesi akuntan dirumuskan agar dalam memberikan jasa profesional, akuntan selalu bertindak tegas dan jujur, mematuhi rambu-rambu standar profesional dan teknis yang relevan, dan pada saat menghadapi penugasan</p>	<p>a. Integritas (<i>integrity</i>) b. Sinergi c. Pelayanan Per MENPAN No.Per/05/M.Pan/03/2008)</p>	<p><i>Likert Scale</i></p>
<p>Tekanan Anggaran Waktu (X₅) Time Pressure memiliki dua dimensi yaitu time budget pressure (keadaan dimana auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun, atau terdapat pembatasan waktu dalam anggaran yang sangat ketat) dan time deadline pressure (kondisi dimana auditor dituntut untuk menyelesaikan tugas audit tepat pada waktunya)</p>	<p>a. Jumlah hari pemeriksaan b. Waktu penyelesaian (Muhshyi: 2013)</p>	<p><i>Likert Scale</i></p>
<p>Kualitas Audit (Y) Kualitas hasil audit adalah pelaporan tentang kelemahan pengendalian yang terjadi pada di intern dan kepatuhan terhadap ketentuan, tanggapan dari pejabat yang bertanggung jawab, pendistribusian laporan hasil pemeriksaan dan tindak lanjut dari rekomendasi auditor sesuai dengan peraturan perundang-undangan</p>	<p>a. Ketepatan waktu penyelesaian audit b. Ketaatan pada standar auditing c. Komunikasi dengan tim audit d. Perencanaan dan pelaksanaan e. Independensi dalam pembuatan <i>outcome</i> / laporan audit SPAP, SA Seksi 411, PSA No.72, 2001</p>	<p><i>Likert Scale</i></p>

3.2.1 Variabel Independen – Kompetensi

Kompetensi bagi seorang auditor adalah keahlian profesional yang dimiliki oleh auditor sebagai hasil dari pendidikan formal maupun non-formal yang dibutuhkan dalam audit agar diperoleh hasil audit yang berkualitas.

Kompetensi auditor dalam penelitian ini akan diukur menggunakan indikator kompetensi auditor yang terdapat dalam penelitian Bonner dan Lewis (1990), Wooten (2003), dan Libby (1995). Pernyataan yang disusun telah dimodifikasi dan disesuaikan dengan kondisi yang dihadapi oleh auditor internal pemerintah dalam melakukan audit operasional. Item pernyataan dalam kuesioner diukur menggunakan skala Likert 1 sampai dengan 5, yang mana semakin mendekati skala 1 berarti responden semakin tidak setuju dengan pernyataan yang diajukan dan semakin mendekati skala 5 berarti responden semakin setuju dengan pernyataan yang diajukan.

3.2.2 Variabel Independen – Pengalaman

Pengalaman kerja merupakan suatu proses pembelajaran dan penambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun non formal atau bisa diartikan sebagai suatu proses yang membawa seseorang kepada suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi. Pengalaman audit biasanya didefinisikan sebagai pengalaman auditor dalam melakukan audit baik dari segi lamanya waktu maupun banyaknya penugasan audit yang pernah ditangani. Libby dan Frederick (1990) menyimpulkan bahwa dengan pengalaman membuat auditor mempunyai pemahaman yang lebih baik dan lebih mampu memberi penjelasan yang masuk akal atas kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan dan dapat

mengelompokkan kesalahan berdasarkan pada tujuan audit dan struktur dari sistem akuntansi yang mendasarinya.

Penelitian sebelumnya banyak menggunakan pengalaman untuk mengukur keahlian atau kompetensi auditor. Mengingat penelitian ini sudah mengukur variabel kompetensi auditor, maka pengalaman auditor dalam penelitian ini akan diukur dari data lamanya pengalaman kerja auditor melakukan penugasan audit. Data diperoleh dari data responden dalam kuesioner, dari data responden tersebut dapat diketahui data lamanya responden auditor internal pemerintah melakukan penugasan audit

3.2.3 Variabel Independen – Independensi

Independensi merupakan sikap auditor yang bertindak dengan jujur, tidak mudah dipengaruhi oleh berbagai pihak, dan tidak memihak kepada kepentingan siapapun, karena pekerjaan audit juga dilakukan untuk kepentingan umum atau pihak ketiga. Independensi bagi seorang auditor adalah sikap yang diharapkan untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam pelaksanaan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan obyektivitas.

Pernyataan yang disusun telah dimodifikasi dan disesuaikan dengan kondisi yang dihadapi oleh auditor internal pemerintah dalam melakukan audit operasional. Item pernyataan dalam kuesioner diukur menggunakan skala Likert 1 sampai dengan 5, yang mana semakin mendekati skala 1 berarti responden semakin tidak setuju dengan pernyataan yang diajukan dan semakin mendekati skala 5 berarti responden semakin setuju dengan pernyataan yang diajukan.

3.2.4 Variabel Independen – Etika

Etika auditor adalah aturan, kaidah, dan norma bagi profesi akuntan atau auditor yang dirumuskan agar dalam memberikan jasa profesional akuntan selalu bertindak tegas dan jujur serta mematuhi rambu-rambu standar profesional dan teknis yang relevan.

Pengukuran pemahaman etika dalam penelitian ini akan menggunakan indikator yang dikembangkan oleh peneliti sendiri berdasarkan pada butir-butir yang terdapat dalam kode etik Aturan Perilaku Pemeriksa BPKP (Pusdiklatwas BPKP, 2005). Pernyataan yang disusun berdasarkan kuesioner tersebut telah disesuaikan dengan kondisi yang dihadapi oleh auditor internal pemerintah dalam melakukan audit operasional. Semua item pertanyaan dalam kuesioner akan diukur pada skala Likert 1 sampai 5, yang mana semakin mendekati skala 1 berarti responden semakin tidak setuju dengan pernyataan yang diajukan dan semakin mendekati skala 5 berarti responden semakin setuju dengan pernyataan yang diajukan.

3.2.5 Variabel Independen – Tekanan Anggaran Waktu

Coram *et al.* (2004) menemukan bahwa sementara tekanan anggaran waktu berpengaruh terhadap kejadian menerima penjelasan klien yang lemah, risiko salah saji tidak moderat ini. Auditor lebih cenderung untuk menerima penjelasan klien yang lemah ketika mereka mengalami tingkat yang lebih tinggi dari tekanan anggaran waktu daripada ketika mereka mengalami tingkat yang lebih rendah dari tekanan anggaran waktu ketika melakukan langkah pemeriksaan.

3.2.6 Variabel Dependen – Kualitas Hasil Audit

Menurut De Angelo (1981) kualitas audit adalah probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Kemungkinan dimana auditor akan menemukan pelanggaran, atau salah saji ini tergantung pada kompetensi auditor dan tindakan melaporkan salah satu tergantung pada independensi auditor. Pengukuran kualitas audit dalam penelitian ini akan menggunakan instrumen yang digunakan pada penelitian Carcello *et al.* (1992). Seperti telah diuraikan dalam landasan teori penelitian ini, Carcello *et al.* (1992) melakukan penelitian tentang atribut-atribut kualitas audit dan menyebutkan adanya empat faktor-faktor penentu kualitas audit, yaitu faktor pengalaman kantor audit dengan klien, memahami industri klien, responsif atas kebutuhan klien, dan ketaatan pada standar audit.

3.3 Populasi dan Prosedur Penentuan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor/pemeriksa Inspektorat Provinsi Lampung yang berjumlah 53 (lima puluh tiga) orang berdasarkan Keputusan Gubernur Lampung.- Alasannya karena Inspektorat Provinsi sebagai acuan pembinaan bagi Inspektorat Kabupaten atau kota, yang menuntut eksistensi auditor dalam melakukan pemeriksaan terhadap laporan keuangan dalam memberikan pendapat atas dasar hasil pemeriksaan, sehingga keterlibatannya dalam penentuan kualitas audit.

Jumlah kuesioner yang dibagikan kepada responden adalah sebanyak jumlah populasi yaitu 53 kuesioner. Karena jumlah populasi kurang dari 100

responden, maka metode pemilihan sampel yang digunakan adalah metode sensus, yaitu penyebaran kuesioner dilakukan pada semua populasi.

3.4 Jenis dan Sumber Data

Sumber data yang digunakan adalah data primer. Dalam penelitian ini data primer berupa persepsi para responden atas berbagai pertanyaan dalam kuesioner mengenai variabel terkait. Ini dikarenakan berhubungan dengan penerimaan seorang auditor terhadap suatu perilaku oleh karena itu harus dilakukan suatu pengumpulan pendapat dari para auditor dengan data yang valid. Data tersebut merupakan jawaban atas kuesioner yang dibagikan kepada responden dalam hal ini auditor yang bekerja di Inspektorat Provinsi Lampung.

3.5 Metode Pengumpulan Data

Pengumpulan data yang dilakukan adalah dengan menggunakan metode survey (*survey method*), yaitu menyebarkan daftar pertanyaan (kuesioner) yang akan diisi atau dijawab oleh responden auditor dan staf/pejabat pemeriksa pada Inspektorat Provinsi Lampung. Penyebaran dan pengumpulan kuesioner dilakukan secara langsung oleh peneliti dengan cara mengantar kuesioner langsung ke Kantor Inspektorat Lampung.

Dalam pengukurannya, setiap responden diminta pendapatnya mengenai suatu pernyataan, dengan skala penilaian dari 1 sampai dengan 5. Tanggapan positif (maksimal) diberi nilai paling besar (5) dan tanggapan negatif (minimal) diberi nilai paling kecil (1).

Tabel 3.2 Alternatif Setiap Pilihan Jawaban

Jawaban	Nilai
Sangat tidak setuju (STS)	1
Tidak setuju (TS)	2
Netral (N)	3
Setuju (S)	4
Sangat setuju (SS)	5

3.6. Uji Validitas dan Reliabilitas Instrumen Penelitian

3.6.1 Uji Validitas

Validitas adalah suatu ukuran yang menunjukkan tingkat keandalan atau kesahihan suatu alat ukur, valid berarti instrumen tersebut dapat digunakan untuk mengukur apa yang seharusnya diukur (Arikunto 2001:87) Uji validitas menggunakan bantuan program *software* SPSS Versi 19.0 dengan analisa uji skala alpha cronbac'h. Hasil uji validitas r_{hit} kemudian di konsultasikan dengan r_{tab} , sehingga dapat disimpulkan bahwa jika $r_{hit} > r_{tab}$ maka alat ukur dinyatakan valid dan dapat digunakan untuk mengumpulkan data sebaliknya jika $r_{hit} < r_{tab}$ maka alat ukur yang digunakan dinyatakan tidak valid dan tidak dapat digunakan untuk mengumpulkan data.

3.6.2 Uji Reliabilitas

Reliabilitas adalah keajegan (konsistensi) alat pengumpul data/ instrumen dalam mengukur apa saja yang diukur. Instrumen yang reliabel maksudnya instrumen yang jika digunakan beberapa kali untuk mengukur objek yang sama, akan menghasilkan data yang sama (Arikunto, 2001:87). Uji reliabilitas menggunakan bantuan program *software* SPSS Versi 19.0 dengan menggunakan

uji skala cronbach alpha, alat ukur dikatakan reliabel jika nilai alpha yang didapat $> 0,60$.

3.7 Metode Analisis Data

3.7.1 Regresi Linier Berganda (MODEL 1)

Analisis untuk mengetahui pengaruh paling dominan antara kompetensi, pengalaman, independensi, etika dan tekanan anggaran waktu secara bersama-sama terhadap kualitas audit di Inspektorat Provinsi Lampung di gunakan rumus regresi linier berganda pengolahan data menggunakan alat bantu *Software* SPSS versi 19.0 dengan rumus:

$$Y = a + b_1 X_1 + b_2 X_2 + b_3 X_3 + b_4 X_4 + b_5 X_5 + Et$$

Keterangan:

Y = Kualitas audit

a = Parameter / Konstanta

b_1 = Koefisien Regresi Variabel X_1

b_2 = Koefisien Regresi Variabel X_2

b_3 = Koefisien Regresi Variabel X_3

b_4 = Koefisien Regresi Variabel X_4

b_5 = Koefisien Regresi Variabel X_5

X_1 = Kompetensi

X_2 = Pengalaman

X_3 = Independensi

X_4 = Etika

X_5 = Tekanan anggaran waktu

$E_t = \text{Error term}$

3.7.2 Regresi Linier Kompetensi Auditor (MODEL 2)

Analisis untuk mengetahui pengaruh paling dominan antara kompetensi gender laki-laki atau perempuan terhadap kualitas audit di Inspektorat Provinsi Lampung di gunakan rumus regresi linier sederhana pengolahan data menggunakan alat bantu *Software* SPSS versi 19.0 dengan rumus:

$$Y = a + b_1 X_1 \text{ (kompetensi gender laki-laki)}$$

Y = Kualitas audit

a = Parameter / Konstanta

b_1 = Koefisien Regresi Variabel X_1

X_1 = Kompetensi gender Laki

$$Y = a + b_1 X_1 \text{ (kompetensi gender perempuan)}$$

Y = Kualitas audit

a = Parameter / Konstanta

b_1 = Koefisien Regresi Variabel X_1

X_1 = Kompetensi gender perempuan

3.7.3 Regresi Linier Etika (MODEL 3)

Analisis untuk mengetahui pengaruh paling dominan antara etika gender laki-laki atau perempuan terhadap kualitas audit di Inspektorat Provinsi Lampung di gunakan rumus regresi linier sederhana pengolahan data menggunakan alat bantu *Software* SPSS versi 19.0 dengan rumus:

$$Y = a + b_4 X_4 \text{ (etika gender laki-laki)}$$

Y = Kualitas audit

a = Parameter / Konstanta

b_4 = Koefisien Regresi Variabel X_4 (etika gender laki-laki)

X_4 = Etika Gender laki-laki

$Y = a + b_4 X_4$ (etika gender perempuan)

Y = Kualitas audit

a = Parameter / Konstanta

b_4 = Koefisien Regresi Variabel X_4 (etika gender perempuan)

X_4 = Etika gender perempuan

3.7.4 Koefisien Determinasi atau Koefisien Penentu (KP)

Analisis untuk mengetahui kadar persentase pengaruh kompetensi, pengalaman, independensi, etika dan tekanan anggaran waktu baik secara parsial maupun secara simultan (secara bersama-sama) terhadap kualitas audit di Inspektorat Provinsi Lampung menggunakan bantuan program *software* SPSS Versi 19.0, dengan rumus:

$$KP = r^2 \times 100\%$$

Keterangan:

r^2 = Korelasi

KP = Koefisien penentu

3.7.5 Uji Hipotesis

1. Uji Hipotesis Secara Parsial

Analisis untuk menguji kebenaran hipotesis secara parsial digunakan uji t menggunakan bantuan program *software* SPSS Versi 19.0, dimana jika nilai sig < 0,05 maka hipotesis yang diajukan diterima atau H_0 ditolak dan H_a diterima,

Ho : $= 0 =$ Tidak ada pengaruh kompetensi, pengalaman, independensi, etika dan tekanan anggaran waktu secara parsial terhadap kualitas audit di Inspektorat Provinsi Lampung

Ha : $0 =$ Ada pengaruh kompetensi, pengalaman, independensi, etika dan tekanan anggaran waktu secara parsial terhadap kualitas audit di Inspektorat Provinsi Lampung

Adapun rumus uji t tersebut adalah sebagai berikut:

$$t_{\text{hitung}} = \frac{r \sqrt{n-2}}{\sqrt{1-r^2}}$$

Keterangan :

t_{hit} = Pengujian signifikansi koefisien korelasi *product moment*

r^2 = Koefisien Korelasi *Product moment*

n = Jumlah anggota sampel

2. Uji Hipotesis Perbedaan

Analisa untuk menguji hipotesis perbedaan menggunakan “uji t sampel dependent” menggunakan bantuan program *software* SPSS Versi 19.0, dimana jika nilai sig < 0,05 maka hipotesis yang diajukan diterima atau Ho ditolak dan Ha diterima.

Ho : $= 0 =$ Tidak ada perbedaan kompetensi gender laki-laki dan gender perempuan serta etika gender laki-laki dan gender etika perempuan terhadap kualitas audit di Inspektorat Provinsi Lampung

Ha : $0 =$ Ada perbedaan kompetensi gender laki-laki dan gender

perempuan serta etika gender laki-laki dan gender etika perempuan terhadap kualitas audit di Inspektorat Provinsi Lampung

BAB V

KESIMPULAN DAN IMPLIKASI

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan analisis data dan temuan-temuan dilapangan, maka dapat dibuat kesimpulan sebagai berikut:

1. Pengaruh variabel kompetensi terhadap kualitas audit adalah signifikan pada tingkat kepercayaan sebesar 5%, sehingga H_1 dalam penelitian ini kompetensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit di Inspektorat Provinsi Lampung dapat diterima, hal tersebut membuktikan bahwa semakin tinggi kompetensi auditor dalam melaksanakan pekerjaan maka kualitas audit dapat lebih meningkat.
2. Pengaruh variabel pengalaman terhadap kualitas audit adalah signifikan pada tingkat kepercayaan sebesar 5%, sehingga H_2 dalam penelitian ini pengalaman berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit di Inspektorat Provinsi Lampung dapat diterima, hal tersebut membuktikan bahwa semakin tinggi pengalaman auditor dalam melaksanakan pekerjaan maka kualitas audit dapat lebih meningkat.
3. Pengaruh variabel independensi terhadap kualitas audit adalah signifikan pada tingkat kepercayaan sebesar 5%, sehingga H_3 dalam penelitian ini independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit di

Inspektorat Provinsi Lampung, dapat diterima, hal tersebut membuktikan bahwa jika auditor bekerja tanpa adanya tekanan, netral, independen maka kualitas audit dapat lebih meningkat.

4. Pengaruh variabel etika terhadap kualitas audit adalah signifikan pada tingkat kepercayaan sebesar 5%, sehingga H_4 dalam penelitian ini etika berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit di Inspektorat Provinsi Lampung tidak terdukung, hal tersebut membuktikan bahwa suatu prinsip moral tentang sesuatu yang benar atau salah dan perilaku yang baik atau buruk merupakan refleksi kritis tingkah laku manusia dalam faktor religiusitas mempunyai peran di dalamnya.
5. Pengaruh variabel tekanan anggaran waktu terhadap kualitas audit adalah signifikan pada tingkat kepercayaan sebesar 5%, sehingga H_5 dalam penelitian ini tekanan anggaran waktu berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit di Inspektorat Provinsi Lampung dapat diterima, hal tersebut membuktikan bahwa jika auditor bekerja tidak berpacu dengan waktu dalam menyelesaikan pekerjaan, beban kerja tidak tinggi, diberi kesempatan untuk menyelesaikan pekerjaan maka kualitas audit dapat lebih meningkat.
6. Perbedaan variabel kompetensi gender laki-laki dan gender perempuan terhadap kualitas audit adalah signifikan pada tingkat kepercayaan sebesar 5%, sehingga H_6 dalam penelitian ini terdapat perbedaan kompetensi gender laki-laki dan gender perempuan terhadap kualitas audit di Inspektorat Provinsi Lampung dapat diterima. hal tersebut membuktikan bahwa gender laki-laki lebih berkompetensi dalam melaksanakan pekerjaan dibandingkan gender perempuan, hal tersebut cukup beralasan mengingat pekerjaan auditor

membutuhkan tingkat kecermatan dan ketelitian, berdasarkan hasil penelitian laki-laki cenderung memiliki sifat ketelitian dan kecermatan dibandingkan dengan perempuan

7. Perbedaan variabel etika auditor pria dan auditor wanita terhadap kualitas audit adalah signifikan pada tingkat kepercayaan sebesar 5%, sehingga H_7 dalam penelitian ini terdapat perbedaan etika auditor pria dan auditor wanita terhadap kualitas audit di Inspektorat Provinsi Lampung dapat diterima, biasanya gender perempuan lebih memiliki etika yang tinggi dalam melakukan pengauditan dibandingkan auditor pria. Hal tersebut dibuktikan hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh beberapa ahli psikologi yang menyatakan bahwa, perempuan relatif memiliki sisi kelembutan, kesopanan, dan keramahan dibandingkan dengan pria.

5.2 Saran

Adapun saran yang penulis ajukan pada penelitian kali ini adalah:

1. Dalam rangka meningkatkan kompetensi auditor dalam melaksanakan pekerjaan hendaknya Inspektorat Provinsi Lampung lebih meningkatkan frekuensi pengadaan diklat, seminar, *work shop*, yang berkaitan dengan dunia pengauditan, dengan adanya pengadaan diklat, seminar, *work shop* diharapkan dapat meningkatkan pengetahuan, keterampilan tim auditor dalam melaksanakan pekerjaan, sehingga kualitas hasil audit dapat lebih meningkat.
2. Hendaknya auditor senior pada Inspektorat Provinsi Lampung lebih instens mengadakan sharing, dengar pendapat dan berbagi pengalaman dengan auditor junior, selain itu hendaknya auditor senior lebih sering juga melibatkan auditor junior dalam hal melakukan pengauditan, dengan demikian diharapkan

dapat menambah pengalaman kerja bagi auditor junior sehingga kedepannya auditor junior dapat lebih terampil, cepat dan tanggap dalam menyelesaikan pekerjaan.

3. Hendaknya auditor pada Inspektorat Provinsi Lampung lebih mengutamakan “independensi” dalam melakukan pengauditan, dalam artian melakukan pengauditan, pengkajian, pengusutan dan penilaian benar-benar relevan dan sesuai dengan realita dan data yang ada, bekerja profesional, tidak terintimidasi oleh kepentingan-kepentingan tertentu.
4. Hendaknya auditor pada Inspektorat Provinsi Lampung lebih menjunjung etika dalam melakukan pengauditan,, mengutamakan kualitas pelayanan, menjalin komunikasi dan kerjasama yang harmonis dengan pihak yang diaudit.
5. Dalam rangka meningkatkan efesiensi waktu pengauditan hendaknya .Inspektorat Provinsi Lampung mengajukan usulan penambahan pegawai ke Badan Kepegawaian Daerah (BKD) Provinsi Lampung, karena berdasarkan data yang ada jumlah tim auditor Inspektorat Provinsi Lampung hanya berjumlah 53 orang, dan melaksanakan pengauditan untuk 13 Kabupaten dan Kota di Provinsi Lampung, hal tersebut tentu saja tidak sebanding antara kuantitas auditor dengan beban kerja yang dilakukan.
6. Hendaknya kompetensi dan etika auditor gender laki-laki dan perempuan lebih ditingkatkan, misalnya dengan cara lebih aktif mengadakan diskusi, dengar pendapat, *sharing* dengan sesama rekan kerja, berkaitan dengan penyelesaian pekerjaan.

5.3 Implikasi

Berdasarkan hasil penelitian ini diharapkan terdapat implikasi bagi organisasi profesi atau institusi dalam hal ini seperti Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI). Khususnya Kompartemen Sektor Publik, Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP), dan Kementerian Negara Pendayagunaan Aparatur Negara (MENPAN). Bagi institusi tersebut di atas hendaknya memperhatikan hal-hal yang berhubungan dengan pengambilan keputusan yang berkaitan dengan kode etik dan standar profesi auditor internal, khususnya untuk meningkatkan profesionalisme auditor internal pemerintah. Hal ini berkaitan dengan kualitas audit yang akan dihasilkan oleh auditor, karena sangat penting untuk menjaga citra profesi auditor, mengingat pada saat ini profesi auditor terancam kehilangan reputasi dan kepercayaannya di mata masyarakat. Kualitas audit ini harus dijaga tak terkecuali oleh auditor internal pemerintah.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdolmohammadi, M. Dan A. Wright. (1987). An examination of the effects of experience and task complexity on audit judgement. *The Accounting Review*, januari, p. 1 - 13.
- Abu Bakar, NB, Abdul Rahman, A & Abdul Rashid, HM 2005, 'Factors influencing auditor independence: Malaysian loan officers' perceptions', *Managerial Auditing Journal*, vol. 21, pp. 621-35.
- Agoes, Soekrisno. (2004). *Auditing (pemeriksaan akuntan) oleh akuntan publik*. Jakarta : Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Aldizer III, George R, John R. Miller, dan Joseph F. Moraglio. (1995). Common attributes of quality audits. *Journal of Accountancy*, January, p. 61 - 68.
- Alim, M. Nizarul, Trisni Hapsari, dan Lilik Purwanti. (2007). *Pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel moderasi*. Makalah disajikan dalam Simposium Nasional Akuntansi (SNA) X, Makasar, p. 1 - 26.
- Alzeban. 2015. *Influence of audit committees on internal audit conformance with internal audit standards*. Saudi Arabia: Emerald *Managerial Auditing Journal* Vol. 30 No. 6/7, 2015 pp. 539-559.
- Arikunto, Suharsimi. (2002). *Prosedur penelitian: suatu pendekatan praktek* (Edisi Revisi IV). Jakarta: Rineka Cipta.
- Arens, Alvin A., Randal J. Elder, dan Mark S. Beasley. (2006). *Auditing and assurance services* (11th Edition). New Jersey: Pearson Prentice Hall International.
- Ashton, A. H. (1991). Experience and error frequency knowledge as potential determinants of audit expertise. *The Accounting Review*, April, p. 218 - 239.
- Bedard, Jean, Michelene, Chi T. H, Graham, Lynford E, dan Shanteau, James (1993). Expertise in auditing. *Auditing, Sarasota*: Vol. 12, p. 21 - 57.
- Behn, Bruce K, Joseph V. Carcello, Dona R. Hermanson, dan roger H. Hermanson. (1997) The determinant of audit client satisfaction among client of big 6 firm. *Accounting Horison*, March, Vol. 11 (1), p. 7 - 24.
- Bhagat, S. Dan Black, B. (2001). The non-correlation between board independence and long term firm performance. *Journal of Corporation Law*, Vol. 27, p. 231 – 174

- Bonner, Sarah E. (1990). Experience effect in auditing: the role of task specific knowledge. *The Accounting Review*. Januari, p. 72 – 92.
- Bonner, S. E., dan G. B. Sprinkle. 2002. The effect of monetary incentive on effort and task performance: Theories, evidence and framework of research. *Accounting, Organization and Society*. Vol.27 No.5: 303-345.
- _____ dan Lewis L. Barry. (1990). Determinant of auditor expertise. *Journal of Accounting Research*, September, Vol. 28, p. 1 - 21.
- Butt, J. L. (1988). Frequency Judgement in an auditing related task. *Journal of Accounting Research*, Vol. 26, autumn, p. 331 - 351.
- Carcello, Joseph V. R, Hermanson, Roger H., dan Mc Grath, Neal T. (1992), Audit quality attributes: the perception of audit partners, preparers, and financial statement users. *Auditing, Sarasota*: spring, Vol. 11, Iss. 1, p. 1 - 15.
- Cameran, M., Di Vincenzo, D. and Merlotti, E. (2005), “The audit firm rotation: a review of the literature”, Working Papers Series of School of Management, Bacconi University, Milan.
- Choo, F. Dan K. T. Trootman. (1991). The relationship between knowledge structure and judgment for experienced and inexperienced auditor. *The Accounting Review*, Juli, p. 464 - 485.
- Christiawan, Yulius Jogi. (2002). Kompetensi dan independensi akuntan publik refleksi hasil penelitian empiris. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, Vol. 4, No. 2, November, p. 79 - 92.
- Chung, Janne dan Gary S. Monroe. (2001). A research note on the effect of gender and task complexity on audit judgment. *Journal of Behavioral Research*. Vol. 13, p. 111 - 125.
- Cloyd, C. Bryan. (1997). Performance of research task: the joint effect of knowledge and accountability. *The Accounting Review*. Vol. 72, No. 1, Januari, p. 111 - 132.
- Cohenm Jeffrey R., Laurie W. Pant dan David J. Sharp. (1999). The effect of gender and academic discipline diversity on the ethical evaluations, ethical intentions and ethical orientation of potential public accounting recruits. *Accounting Horizons*, Vol. 12 (3), p. 250 - 270.
- Coram, P., Ng, J. and Woodliff, D.R. (2003), “A survey of time budget pressure and reduced audit quality among Australian auditors”, *Australian Accounting Review*, Vol. 13, pp. 38-44.
- Coram, P., Ng, J. and Woodliff, D.R. (2004), “The effect of risk of misstatement on the propensity to commit reduced audit quality acts under time budget pressure”, *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, Vol. 23, pp. 159-67.

- Collins, A. and Schultz, N. (1995), "A critical examination of code of professional conduct", *Journal of Business Ethics*, Vol. 14, pp. 31-41.
- Colbert., J. L. (1998). The effect of experience auditor's judgments. *Journal of Accounting Literatur*, spring. P. 137 - 149.
- Cook, E. and Kelly, T. (1991), "An international comparison of audit time-budget pressures: the United States and New Zealand", *The Woman CPA*, Vol. 53, pp. 25-30.
- Davis, Jefferson T. (1996). Experience and auditor's selection of relevance information for preliminary control of risk assessment auditing. *Journal of Practice and Theory*, Vol. 15, spring, p. 16 - 37.
- Deane, Etherington Lois dan Lea Schulting. (1995). Ethical development accountants: the case of Canadian certified management accountants. *Research on Accounting Ethics*, Vol. 1, p. 235 - 251.
- De Angelo, Linda Elizabeth (1981). Auditor independence, 'low bailing', and disclosure regulation. *Journal of Accounting and Economics* 3, Agustus. P. 113 - 127.
- Deis, Donald, R. Jr. Dan Gary A. Giroux. (1992). Determinants of audit quality in the public sector. *The Accounting Review*, Juli, p. 462 - 479.
- Donnelly, D. P., J. J. Quirin, dan D. O'Bryan. 2003. Auditor acceptance of dysfunctional audit behavior: An explanatory model using auditor's personal characteristics. *Behavioral Research in Accounting*. Vol.15: 87-110.
- Dwyer, P. D., dan E. R. Wilson. (1989). An empirical investigation of factors affecting the timeliness of reporting by municipalities. *Journal of accounting and public policy* 8 (Spring), p. 29 - 55.
- Elizabeth, M. Dreike and Cindy Moeckel. (1998). Perception of senior auditors: ethical issues and factors affecting actions. *Research on Accounting Ethics*, Vol, 1, p. 331 - 348.
- Erngrund, K. T. Mantyle dan K. Nilsson. (1996). Adult age difference in source recall: a population – based study. *The Journal of Gerontology*, p. 51 - 60.
- Gani, Venus. (2000). *Pengaruh perbedaan kantor akuntan publik dan gender terhadap evaluasi etikal, intensi etikal dan orientasi etikal audito*, Makalah disajikan dalam Simposium Nasional Akuntansi (SNA) III, Jakarta, p. 450 - 466.
- Ghozali, Imam dan Fuad. (2008). *Structural equation modeling: teori, konsep, dan aplikasi dengan program lisrel 8.80* (Edisi II). Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

- Ghozali, Imam. (2005). *Aplikasi analisis multivariate dengan program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gibbins, M dan J. D. Newton. (1994). An empirical exploration of complex accountability in public accounting. *Journal of Accounting Research*, autumn, p. 165 - 186.
- Glover, S. H. (2002). Gender differences in ethical decision making. *Woman in Management Review*, Vol, 17. No. 5, p. 217 - 227.
- Gajarati, Damodar N. (2003). *Basic econometrics* (4th Edition). New York: Graw Hill.
- Gusti, Magfirah dan Syahril Ali. (2008). *Hubungan skeptisme profesional auditor dan situasi audit, etika, pengalaman serta keahlian audit dengan ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik*. Makalah disajikan dalam Simposium Nasional Akuntansi (SNA) XI, Pontianak, p. 1 - 20.
- Gundry, Liyanarachchi. 2016. *Time budget pressure, auditors' personality type, and the incidence of reduced audit quality practices*. New Zealand: *Pacific Accounting Review* Vol. 19 No. 2, 2007 pp. 125-152.
- Ghosh, A. and Moon, D. (2004), "Auditor tenure and perceptions of audit quality", working paper, The Securities and Exchange Commission, Washington, DC.
- Ghosh, A., Kallapur, S. and Moon, D. (2005), "Audit and non-audit fees and capital market perceptions of auditor independence", Working Paper Series, City University of New York, New York, NY, pp. 1-26.
- Hair, J. F., W. C. Black, B. J. Babin, R. F. Anderson, dan R. L. Tatham. (2007). *Multivariate data analysis* (6th Edition). New Jersey: Pearson International Edition.
- Hastuti, D. T., L. S. Indarto., dan C. Susilawati. (2003). *Hubungan antara profesionalisme auditor dengan pertimbangan tingkat materialitas dalam proses pengauditan laporan keuangan*. Makalah disajikan dalam Simposium Nasional Akuntansi (SNA) VI., Padang, p. 1206 - 1220.
- Haynes, C. M., J. G. Jenkins dan S. R. Nutt. (1998). The relationship between client advocacy and audit experience: an exploratory analysis. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*. Vol. 17, No. 2, fall, p. 88 - 104.
- Herawati, Arleen dan Yulius Kurnia Susanto. (2008). *Profesionalisme pengetahuan akuntan publik dalam mendeteksi kekeliruan, etika profesi dan pertimbangan tingkat materialitas*. Makalah disajikan dalam the 2nd National Conference UKWMS. Surabaya, p. 1 - 17.

- Hogarth, R. M., dan H. J. Einhorn. (1992). Order effect in belief updating: the belief adjustment mode. *Cognitive Psychology*, Vol. 24, p. 1 - 55.
- Horby, A. S. (1087). *Oxford Advanced Learners's Dictionary of Current English*. Oxford: Oxford University Press.
- Jamilah, Siti, Zaenal Fanani, dan Graita Chandrarin. (2007). *Pengaruh gender, tekanan ketaatan dan kompleksitas tugas terhadap audit judgment*. Makalah disajikan dalam Simposium Nasional Akuntansi (SNA) X, Makasar, p. 1 - 30.
- Jeffrey, Cyntia dan Nancy Weatherhold. (1996). Ethical development, profesional commitment, and rule observance attitudes: a study of CPA's and corporate accountants. *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 8, p. 8 - 29.
- Johari et al. 2013. *Auditors Independence, Experience, and Ethical Judgments: The Case of Malaysia*. Malaysia: Journal of Business and Policy Research Vol. 8. No. 1. March 2013 Special Issue. Pp. 100 – 119.
- Kartika, Indri dan Provita Wijayanti. (2007). *Locus of control sebagai antecedent hubungan kinerja pegawai dan penerimaan perilaku disfungsi audit (studi pada auditor pemerintah yang bekerja pada BPKP di Jawa Tengah dan DIY)*. Makalah disajikan dalam Simposium Nasional Akuntansi (SNA) X. Makasar, p. 1 – 37.
- Kalber, L. P. Dan T. J. Fogarty. (1995). Professionalism and its consequences: a study of internal auditors. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, Vol. 14. No. 1, p. 64 – 86.
- Kelley, T., Margheim, L. and Pattison, D. (2005), "An empirical analysis of the effects of auditor time budget pressure and time deadline pressure", *Journal of Applied Business Research*, Vol. 21, pp. 23-35.
- Kennedy, Jane. (1993). Debiasing audit judgment with accountability: a framework and experience mental result. *Journal of Accounting Research*, Vol. 31 (2), autumn, p. 231 – 245.
- Kidwell, J. M., R. E. Stevens dan A. L. Bethke. (1987). Differences in ethical perceptions between male and female managers: myth or reality? *Journal of Business Ethics*, Vol. (16), p. 489 – 494.
- Knoers dan Haditono. (1999). *Psikologi perkembangan: pengantar dalam berbagai bagiannya* (Cetakan ke-12). Yogyakarta: Gajah Mada University Press.
- Kohlberg, Lawrence. (1982). Essay in moral development: the philosophy of moral development, *Journal for the Scientific Study of Religion*, Vol. 21, No. 4, p. 383 – 384.

- Konrath, L. F. (2002). *Auditing concepts and applications: a risk analysis approach* (5th Edition). West Publishing Company.
- Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal. (2004). *Standar Profesi Audit Internal*. Jakarta. Mei.
- Kusharyanti. (2003). Temuan penelitian mengenai kualitas audit dan kemungkinan topik penelitian di masa datang. *Jurnal Akuntansi dan Manajemen*. Vol. 1, Desember, p. 25 – 34.
- Larkin, J. M. (2000). The ability of internal auditors to identify ethical dilemmas; *Journal of Business Ethics*. Vol. 23, p. 401 – 409.
- Lastanti, Sri Hexana. (2005). Tinjauan terhadap kompetensi dan independensi akuntan publik: refleksi atas skandal keuangan. *Media Riset Akuntansi, Auditing, dan Informasi*. Vol. 5, No. 1, April, p. 85 – 97.
- Lavin, D. (1976). Perception of the independence of the auditor. *The accounting Review*. Januari, p. 41 – 50.
- Lekatompessy, J. E. (2003). Hubungan profesionalisme dengan konsekuensinya komitmen organisasional, kepuasan kerja, prestasi kerja dan keinginan berpindah (studi empiris di lingkungan akuntan publik). *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, Vol. 5, No. 1, April, p. 69 – 84.
- Lindberg, D.L. and Beck, F.D. (2004), “Before and after Enron: CPA’s views on the auditor independence”, *The CPA Journal*, November.
- Libby, Robert. (1995). *The role of knowledge and memory in audit judgment and decision-making research in accounting and auditing*, edited by R. Asgton, and A. Ashton. New York: Cambridge University Press.
- _____ dan Luft. (1993). Determinant of audit judgment performance in accounting setting: ability, knowledge, motivation, and environment. *Journal of Accounting, Organization, and Society*. Juli, p. 219 – 221.
- _____ dan D. M. Fredrick. (1990). Experience and the ability to explain audit findings. *Journal of Accounting Research*. Vol. 28, No. 2, autumn, p. 348 – 367.
- Louwers, T. J., L. A. Ponemon, dan R. R. Radtke. (1997). Examining accountants ethical behavior: a review and implications for future research. *Behavioral Accounting Research: Foundation and Frontiers*. P. 188 – 221.
- Ludigdo, Unit dan Mas’ud Machfoedz. (1999). Persepsi akuntan dan mahasiswa terhadap etika bisnis. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 2 Ed. Januari, p. 1 – 9.
- Mathis, Robert Loehoer & John H. Jackson. (2002). *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Salemba Empat. Jakarta.

- Mahendra, Oka. (2002). Strategi pengembangan etika dalam pemerintahan (tinjauan perspektif hukum). *Jurnal Manajemen Pembangunan*, No. 39 Tahun XI, September, p. 5 – 7.
- Merchant, G. A., (1989). Analogical reasoning and hypothesis generation in auditing. *The Accounting Review*, Vol. 64 July, p. 500 – 513.
- Mardiasmo. (2002). *Akuntansi Sektor Publik* (Edisi kesatu), Yogyakarta: Penerbit ANDI Ofoset.
- Mardisar, Diani dan Sari, Ria Nelly. (2007). *Pengaruh akuntabilitas dan Pengetahuan Terhadap Kualitas hasil Kerja Auditor*. Makalah disajikan dalam Simposium Nasional Akuntansi (SNA) X Makasar p. 1 – 20.
- Maryani, T. Dan Unti Ludigdo. (2001). Survei atas faktor-faktor yang mempengaruhi sikap dan perilaku etis akuntan. *Jurnal TEMA*, Volume II, Nomor 1, Maret, p. 49 – 62.
- Mayangsari, Sekar. (2003). Pengaruh keahlian audit dan independensi terhadap pendapat audit: sebuah kuasi eksperimen. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol. 6, p. 1 – 22.
- Messier, William F. Jr. Dan Quilliam William C. (1992). The effect of accountability on judgment development of hypothesis for auditing. *Auditing: Sarasota*. Vol. 11, p. 123 – 152.
- Mohamed, Habib. 2013. *Auditor independence, audit quality and the mandatory auditor rotation in Egypt*. Cairo, Egypt: *Emerald Education, Business and Society: Contemporary Middle Eastern Issues* Vol. 6 No. 2, 2013 pp. 116-144.
- Muawanah, Umi dan Nur Indriantoro. (2001). Perilaku akuntan publik dalam situasi konflik audit: peran locus of control, komitmen profesi, dan kesadaran etis. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Mei, p. 133 – 147.
- Mulyadi (2002). *Auditing Jilid I* (Edisi kelima). Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Murtanto dan Gudono. (1999). Identifikasi karakteristik-karakteristik keahlian audit: profesi akuntan publik di Indonesia. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol. 2. No. 1, Januari p. 37 – 52.
- Murtanto dan Marini. (2003). *Persepsi akuntan pria dan akuntan wanita serta mahasiswa dan mahasiswa terhadap etika bisnis dan etika profesi*. Makalah disajikan dalam Simposium Nasional Akuntansi (SNA) VI, Surabaya. Oktober, p. 16 – 17.
- Nachrowi, D, Nachrowi, dan Hardius Usman. (2006). *Pendekatan populer dan praktis ekonometrika untuk analisis ekonomi dan keuangan*. Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi – Universitas Indonesia.

- Noviari, Suryani, Tri Eka Merdekawati, dan Dharma T. E. Sudarsono. (2005). *Hubungan etika, pengalaman, ketaatan pada standar profesi dan akuntabilitas profesional (survei pada KAP di DKI Jakarta)*. Makalah disajikan dalam Seminar Nasional PESAT, Universitas Gunadarma, Jakarta. Agustus, p. 165 - 172.
- Nugrahaningsih, Putri. (2005). *Analisis perbedaan perilaku etis auditor di KAP dalam etika profesi (studi terhadap peran faktor-faktor individual: locus of control, lama pengalaman kerja, gender dan equity sensitivity)*. Makalah disajikan dalam Simposium Nasional Akuntansi (SNA) VIII, Solo. P. 617 - 630.
- Nurchasanah, Rizmah dan Wiwin Rahmawati. (2003). Analisis faktor-faktor penentu kualitas audit. *Jurnal Akuntansi dan Manajemen STIE YKPN*. Yogyakarta, p. 47 – 60.
- O'Donel, E., E., and E. N. Johnson. (1999). *The effects of gender and task complexity on information processing effort during planning analytical procedures*. Working paper, Arizona State University. Tersedia di <http://www.ssm.com>
- Palmrose, Z. (1986). Audit fees and auditor size: further evidence. *Journal of Accounting Research* 24 (Spring): p. 97 – 110.
- Parasuraman, A Zeithaml, Valarie A, dan Berry Leonard L. (1998). Servqual: a multiple item scale for measuring consumer perceptions of service quality. *Journal of Retailing; Greenwich*. Volume 64 (1). Spring, p. 2 – 31.
- Pany, K dan M. J. Reckers. (1980). The effect of gifts, discount, and client size on perceived auditor independence. *The Accounting Review*, Januari, p. 50 – 61.
- Perryer, C., dan C. Jordan, 2002, The Influence of Gender, Age, Culture and other Factors on Ethical Beliefs: A Comparative Study in Australia and Singapore, *Public Administration and Management: An Interactive Journal*. 7, 4, p. 367-382.
- Ponemon, L. (1992). Ethical reasoning and selection-socialization in accounting. *Accounting, Organization, and Society*, Vol. 17 (3/4), p. 239 – 258.
- Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan (Pusdiklatwas). (2005). *Modul diklat Pembentukan Auditor Ahli: Auditing*. Jakarta: Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP).
- Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan (Pusdiklatwas). (2005). *Modul diklat Pembentukan Auditor Ahli: Kode Etik dan Standar Audit*. Jakarta: Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP).

- Reiss, Michelle C., dan Kaushik Mitra. (1998). The effect of individual difference factors on the acceptability of ethical and unethical workplace behaviours. *Journal of Business Ethics*, Vol. 17, p. 1581 – 1593.
- Rest, J. R. (1986). *Moral development: advances in research and theory*. New York: Praeger Publishers.
- Ruegger, D., dan E. W. King. (1992). A study of the effect of age and gender upon student business ethnics. *Journal of Business Ethics*, Vol. 11, p. 179 – 186.
- Said, L. R. (2002). Strategi pengembang etika dalam pemerintahan ditinjau dan perspektif hukum. *Jurnal Manajemen Pembangunan*. No. 39 Tahun XI, September, p. 10 – 14.
- Schroeder, M., I. Solomon, dan D. Vickrey. (1986). Audit quality: the perceptions of audit-committee chairpersons and audit partners. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, spring, p. 86 – 94.
- Schmidt, F. L., M. A. Mc. Daniel dan J. E. Hunter. (1998). Job experience correlates of job performance. *Journal of Applied Psychology*. P. 327 – 330.
- Sekaran, Uma. (2003). *Research methods for business: a skill-building approach* (3rd Edition). New York: John Wiley and Sons Inc.
- Shaub, K. Michael dan Jenice E. Lawrence. (1996). Ethics experience and professional scepticism: a situational analysis. *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 8, p. 124 – 157.
- Shockley, R. (1981). Perceptions of auditors independence: an emperical analysis. *The Accounting Review*, Oktober. P. 785 – 800.
- Sonny, Keraf. (1998). *Etika bisnis: tuntutan dan relevansinya*. Yogyakarta: Penerbit Kanisius.
- Suraida, Ida. (2005). Pengaruh etika, kompetensi, pengalaman audit dan risiko audit terhadap skeptisme profesional auditor dan ketepatan pemberian opini akuntan publik. *Sosiohumaniora*, Vol. 7, No. 3, November, p. 186 – 202.
- Suranta, Sri dan Indiana Farid Martadi. (2006). *Persepsi akuntan, mahasiswa akuntansi, dan karyawan bagian akuntansi dipandang dari segi gender terhadap etika bisnis dan etika profesi (studi di wilayah Surakarta)*. Makalah disajikan dalam Simposium Nasional Akuntansi (SNA) IX. Padang, p. 1 – 25.
- Suseno, Frans Magnis. (1998). *Etika dasar dan masalah-masalah pokok filsafat moral*. Yogyakarta: Penerbit Kanisius.
- Sutton, Steven G. (1993). Toward an understanding of the factors affecting the quality of the audit process. *Decision Sciences*. Vol. 24 (1), Januari/February, p. 88 – 106.

- Sweeney, John T dan robin W. Roberts. (1997). Cognitive moral development and auditor independence. *Accounting Organizations and Society*. Volume 2, p. 337 – 352.
- Tan, Tong Han dan Robert Libby. (1997). Tacit managerial versus technical knowledge as determinant of audit expertise in field. *Journal of Accounting Research*. Vol. 35, No. 1, spring, p. 97 – 113.
- _____ dan Alison Kao. (1999). Accountability effect on auditor's performance: the influence of knowledge, problem solving ability and task complexity. *Journal of Accounting Research*. Vol. 37, spring, No. 1, p. 209 – 223.
- _____ dan Tan Hao. (1999). Ethics and the accountant. *Journal of Business Ethics*, No. 14, p. 997 – 1004.
- Tawaf, Tjukria. (1999). *Audit intern bank*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Tetlock, Philip E and Kim Jae II. (1987). Accountability and judgment process in personal prediction task. *Journal of Personality and Sosial Psychology*. April, Vol. 52 (4), p. 700 – 719.
- The Institute of Internal Auditors (IIA). (1995). *Standars for the profesional of internal auditing*. Florida: The Institute of Internal Auditors USA.
- Trianingsih, Sri. (2004). Perbedaan kinerja auditor dilihat dari segi gender. *Journal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 7, p. 108 – 123.
- Tubbs, R. M. (1992). The effect of experience on the auditor's organization and amount of knowledge. *The Accounting Review*. Oktober. p. 783 – 801.
- Tugiman, Hiro. (1997). *Pandangan Baru Internal Auditing*. Yogyakarta: Penerbit Kanisius.
- Wards. (1999). Auditor liability in the UK: the case for reform. *Critical Perspectives on Accounting and Auditing*. Vol. 10, No. 3, June, p. 386 – 389.
- Wati, C dan B. Subroto. (2003). Faktor-faktor yang mempengaruhi independensi penampilan akntan publik (survei pada kantor akuntan publik dan pemakai laporan keuangan di Surabaya). *Jurnal TEMA*. Vol. IV, No. 2, p. 85 – 101.
- Widagdo, R. S. Lesmana, dan S. A. Irwandi. (2002). *Analisis pengaruh atribut-atribut kualitas audit terhadap kepuasan klien (studi empiris pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta)*. Makalah disajikan dalam Simposium Nasional Akuntansi (SNA) V, Semarang, p. 560 – 574.
- Widiastuti, Indah. (2003). Pengaruh perbedaan level hirerarkis akuntan publik dalam kantor akuntan publik terhadap persepsi tentang kode etik akuntan indonesia. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*. Vol. 3 (1), Februari, p. 53 – 65.

- Wijanto, Setyo Hari. (2008). *Structural equation model dengan lisrel 8.8. konsep dan tutorial* (Edisi Pertama, Cetakan Pertama), Yogyakarta: Penerbit Graha Ilmu.
- Wooten, T. G. (2003). It is impossible to know the number of poor-quality audits that simply go under and unpublicized. *The CPA Journal*. Januari, p. 48 – 51.
- Zulaikha. (2006). *Pengaruh interaksi gender, kompleksitas tugas dan pengalaman auditor terhadap audit judgment*. Makalah disajikan dalam Simposium Nasional Akuntansi (SNA) IX. Padang, p. 1 – 25.