

**PENGARUH AKUNTABILITAS, PENGETAHUAN
DAN PENGALAMAN YANG DIMILIKI AUDITOR
TERHADAP KUALITAS AUDIT
(Studi Kasus Pada Kantor Akuntan Publik di Semarang)**

Skripsi

Diajukan Untuk Memenuhi Salah Satu Persyaratan Memperoleh Gelar Sarjana
Ekonomi Pada Fakultas Ekonomi Program Studi Akuntansi
Universitas Islam Sultan Agung Semarang



Karomatun Nisa

NIM 14.207.2473

**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS ISLAM SULTAN AGUNG
SEMARANG**

2011

Skripsi

Nama : Karomatun Nisa
NIM : 14.207.2473
Fakultas : Ekonomi
Jurusan : Akuntansi
Judul Pra Skripsi : PENGARUH AKUNTABILITAS PENGETAHUAN
DAN PENGALAMAN YANG DIMILIKI AUDITOR
TERHADAP KUALITAS AUDIT
Pembimbing : Dedi Rusdi, SE, Msi, Akt

Semarang, 2 Februari 2011

Mengetahui,

Ketua Progam Studi Akuntansi

Menyetujui,

Dosen Pembimbing

Dr. Zaenal Alim Adiwijaya SE, Msi.

Dedi Rusdi, SE, Msi, Akt



Skripsi

Nama : Karomatun Nisa
NIM : 14.207.2473
Fakultas : Ekonomi
Jurusan : Akuntansi
Judul Pra Skripsi : PENGARUH AKUNTABILITAS PENGETAHUAN
DAN PENGALAMAN YANG DIMILIKI AUDITOR
TERHADAP KUALITAS AUDIT
Pembimbing : Dedi Rusdi, SE, Msi, Akt

Semarang, 2 Februari 2011

PENGUJI

1. Drs. Osmad Muthaher, Msi. 1.
2. Dedi Rusdi, SE, Msi., Akt. 2.



Two handwritten signatures in black ink are present. The first signature is at the top right, and the second, larger signature is below it, overlapping the list of examiners.

Mengetahui,

Ketua Progam Studi Akuntansi

A handwritten signature in blue ink, belonging to Dr. Zaenal Alim Adiwijaya, is written over the text 'Ketua Progam Studi Akuntansi'.

Dr. Zaenal Alim Adiwijaya SE, Msi.

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

Motto :

Katakanlah : Sesungguhnya sholatku, ibadahku, hidupku dan matiku hanyalah untuk Allah, Tuhan semesta alam. Tiada sekutu bagi-Nya dan demikian itulah yang diperintahkan kepadaku dan aku adalah orang yang pertama-tama menyerahkan diri (kepada Allah).

(Q.S.Al-An'am 162-163)

“Dan bersama kesukaran pasti ada kemudahan. Karena itu, bila selesai sesuatu tugas, mulailah dengan yang lain dengan sungguh-sungguh. Hanya kepada Tuhanmu hendaknya kamu berharap.”

(Q.S Alam Nasyrh 6-8)

He who leaveth home in search of knowledge, walketh in the path of God
Dia yang keluar rumah dengan tujuan mencari ilmu, maka dia berada di jalan Allah

Seek knowledge from the cradle to the grave

- Mencari pengetahuan dari buaian sampai ke liang kubur

Mulailah sekarang juga untuk melangkah, menuju tujuan Anda meskipun selangkah demi selangkah tetapi akan membawa Anda ke tujuan, asal arah yang Anda tempuh benar.

Skripsi ini ku persembahkan untuk :

- ♥ *Sebagai tanda baktiku kepada Bapak dan Ibuku*
- ♥ *Kekak dan keponakanku tersayang*
- ♥ *Keluarga besarku*
- ♥ *My special one*
- ♥ *Sahabat-sahabatku*
- ♥ *Temannya-temannya*
- ♥ *Almamaterku*

ABSTRAK

Jasa auditor sangat dibutuhkan dalam sebuah manajemen perusahaan maupun dalam pemerintahan, tanpa menggunakan jasa auditor independen manajemen perusahaan tidak akan dapat meyakinkan pihak luar bahwa laporan keuangan yang disajikan manajemen perusahaan atau pemerintah berisi informasi yang dapat dipercaya. Karena dari sudut pandang pihak luar, manajemen mempunyai kepentingan baik kepentingan keuangan maupun kepentingan lainnya. Dalam hal ini akuntan publik berfungsi sebagai pihak ketiga yang menghubungkan manajemen perusahaan atau pemerintah dengan pihak luar perusahaan yang berkepentingan, untuk memberikan keyakinan bahwa laporan keuangan yang disajikan manajemen dapat dipercaya sebagai dasar dalam membuat keputusan, jasa ini adalah jasa yang paling dikenal dari auditor dibanding jasa lainnya, akan tetapi para Auditor juga harus memperhatikan kualitas kerjanya, sehingga selain dapat menghimpun klien sebanyak mungkin, Auditor tersebut juga dapat semakin dipercaya oleh masyarakat luas.

Populasi penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik yang terdaftar di Directory Kantor Akuntan Publik yang dikeluarkan oleh IAI tahun 2009. Pengambilan sampel dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode non probability sampling dengan teknik purposive sampling dan convenience sampling. Purposive sampling merupakan pengambilan sampel dengan mengambil sampel dari populasi berdasarkan suatu kriteria tertentu. Sedangkan convenience sampling adalah penggunaan sampel berdasarkan informasi dari elemen populasi yang tersedia pada saat dilakukannya penelitian untuk memberikan informasi dari elemen populasi yang dibutuhkan. pengumpulan sampel dilakukan dengan *direct survey* melalui penyebaran kuesioner. Kriteria yang digunakan dalam penelitian ini adalah akuntan publik yang bekerja atau memiliki pengalaman pekerjaan dalam audit laporan keuangan, baik yang memiliki posisi sebagai auditor junior, senior atau manajer dan dilihat dari criteria untuk auditor senior lama bekerja >3 th dan untuk auditor junior <3 th.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa: Akuntabilitas memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit, Interaksi akuntabilitas dan pengetahuan memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap kualitas audit, artinya pengetahuan yang luas akan meningkatkan pengaruh akuntabilitas terhadap kualitas audit. Dan interaksi akuntabilitas dan pengalaman memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap kualitas audit. Artinya adanya pengalaman yang luas dari auditor akan meningkatkan pengaruh akuntabilitas terhadap kualitas audit.

Kata kunci : Kualitas Audit , Akuntabilitas, Pengetahuan, Pengalaman

KATA PENGANTAR

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

Syukur Alhamdulillah penulis panjatkan kehadiran Allah SWT karena berkat rahmat dan hidayah-Nya penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul **"Pengaruh Akuntabilitas, Pengetahuan Dan Pengalaman yang dimiliki Auditor Terhadap Kualitas Audit"**.

Adapun maksud dari penulisan skripsi ini adalah sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar sarjana ekonomi pada Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi di Universitas Islam Sultan Agung Semarang.

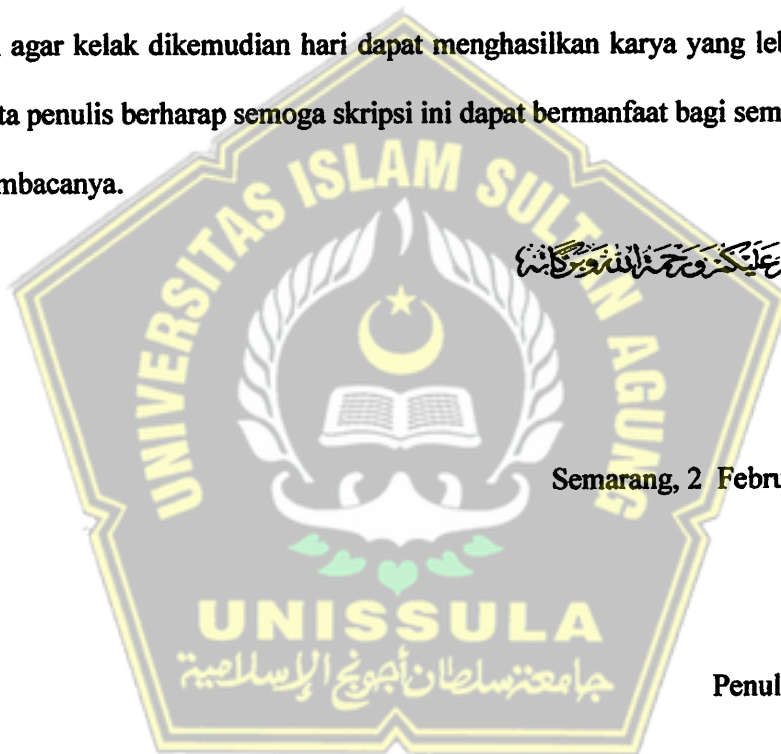
Atas berkat bantuan dari berbagai pihak yang telah berkenan untuk memberikan segala yang dibutuhkan dalam penulisan skripsi ini, perkenankanlah penulis mengucapkan banyak terima kasih kepada :

1. Ibu Dr. Indri Kartika, SE., MSi, Akt., selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Islam Sultan Agung Semarang.
2. Bapak Dr. Zaenal Alim Adiwijaya, SE., Msi., Akt., selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Islam Sultan Agung Semarang dan juga selaku
3. Bapak Dedi Rusdi, SE., Msi, Akt Dosen Pembimbing yang telah memberikan bimbingan, pengarahan dan pengetahuan tentang banyak hal kepada penulis, terutama dalam pengerjaan dan penyelesaian skripsi ini..

4. Bapak dan Ibu Dosen Fakultas Ekonomi Universitas Islam Sultan Agung, yang telah memberikan bekal ilmu pengetahuan sebagai dasar penulisan skripsi ini.
5. Kedua orang tua tercinta, Bapak H. Sumbali dan Ibu Hj. Khasanah atas cinta, perhatian, dan dukungan yang berlimpah yang selalu diberikan. Doa Ibu dan Bapak yang memberikan kekuatan untuk meraih cita-cita di masa depan. Semoga dengan selesainya studi ini dapat memberikan pelita yang senantiasa bercahaya di relung hati beliau.
6. Kakak-kakakku tersayang, Mbak Atikoh dan Mbak Nazikhah yang telah memberi dorongan dan semangat yang selalu membuatku merasa kuat dan tabah menjalani semua ini.
7. Keponakanku tersayang, Alisha ND, Aofi NP, Muh.Juhad Islamudin dan Ocean Kamila yang sudah menghiburku dikala aku capek dan sedih.
8. Bapak Kosku Bapak Dr. Hardi Warsono dan Bunda Maya yang seperti orang tuaku selama aku di Semarang.
9. Sahabat-sahabatku semuanya terutama my twing Danti, Esta, Icha, Nafis, Lili , Rida , Aitia ,Inti , Allina dan Cyntia sebagai tempat bertanya, dan juga telah memberi aku semangat hingga skripsi ini dapat terselesaikan.
10. Senioraku dan juga kakakku tercinta as specially Irsyadul Ibad, Naufal Baskara ,Atika Andriani , Ratna Trianingsih dan Hantal Hutapea yang selalu memberiku semangat dalam menyelesaikan skripsi ini.

11. Teman-teman angkatan 2007 akuntansi terutama teman-teman U4 yang telah memberikan semangat, masukan, bantuan dan doa kepada penulis hingga selesainya skripsi ini.
12. Semua pihak yang tidak dapat disebut satu persatu yang telah memberikan bantuannya dalam penyusunan skripsi ini dari awal hingga akhir.

Penulis menyadari akan kekurangsempurnaan penulisan penelitian ini. Oleh sebab itu segala kritik saran yang bersifat membangun sangat penulis harapkan agar kelak dikemudian hari dapat menghasilkan karya yang lebih baik. Akhir kata penulis berharap semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi semua pihak yang membacanya.



Semarang, 2 Februari 2011

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PENGESAHAN I	ii
HALAMAN PENGESAHAN II	iii
MOTTO DAN PERSEMBAHAN	iv
ABSTRAKSI.....	v
KATA PENGANTAR	vi
DAFTAR ISI.....	viii
DAFTAR GAMBAR.....	xii
DAFTAR TABEL	xiii
DAFTAR LAMPIRAN.....	xiv
BAB I PENDAHULUAN	
1.1. Latar Belakang Masalah.....	1
1.2. Perumusan Masalah	6
1.3. Tujuan Penelitian	6
1.4. Manfaat Penelitian	7
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	
2.1. Landasan Teori.....	9
2.1.1. Definisi Kualitas Audit	9
2.1.2. Definisi Akuntabilitas.....	16
2.1.3. Definisi Pengetahuan Audit	18

2.1.4. Definisi Pengalaman Audit	21
2.2. Tinjauan Penelitian Terdahulu.....	23
2.3. Kerangka Pemikiran Teoritis dan Kerangka Pemikiran	28
2.4. Pengembangan Hipotesis	28

BAB III METODE PENELITIAN

3.1. Jenis Penelitian.....	31
3.2. Populasi dan Sampel	31
3.3. Jenis dan Sumber Data	33
3.4. Metode Pengumpulan Data	33
3.5. Identifikasi Variabel.....	33
3.6. Definisi Operasional Variabel dan Pengukuran Variabel	34
3.7. Teknik Analisis Data.....	37
3.7.1. Uji Kualitas Data	37
3.7.2. Uji Analisis Statistik Deskriptif	38
3.7.3. Uji Asumsi Klasik	39
3.7.4. Uji Hipotesis.....	41

BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1. Deskripsi Subjek Penelitian.....	44
4.2. Analisis Data.....	47
4.2.1. Uji Validitas	47
4.2.2. Uji Reabilitas.....	49

4.2.3. Deskripsi Variabel Penelitian.....	50
4.2.4. Pengujian Hipotesis	53
4.2.4.1. Pengaruh Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit.....	53
4.2.4.2. Pengetahuan dalam Memoderasi Hubungan Akuntabilitas dengan Kualitas Audit	56
4.2.4.1. Pengalaman dalam Memoderasi Hubungan Akuntabilitas dengan Kualitas Audit.....	61
4.3 Pembahasan	66
4.4.1. Hasil Pengujian Hipotesis 1	66
4.4.2. Hasil Pengujian Hipotesis 2	68
4.4.3. Hasil Pengujian Hipotesis 3	69
BAB V PENUTUP	
5.1. Kesimpulan	71
5.2. Keterbatasan	72
5.2. Saran bagi Penelitian Mendatang.....	72
DAFTAR PUSTAKA	74
LAMPIRAN	76

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran Teoritis.....	28
Gambar 4.1 Hasil Uji Normalitas Data 1	53
Gambar 4.2 Hasil Uji Heteroskedastisitas 1.....	54
Gambar 4.3 Hasil Uji Normalitas Data 2	57
Gambar 4.4 Hasil Uji Heteroskedastisitas 2.....	59
Gambar 4.5 Hasil Uji Normalitas Data 3	62
Gambar 4.6 Hasil Uji Heteroskedastisitas 2.....	64



DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 1 Penelitian Terdahulu	28
Tabel 2 Daftar KAP Semarang	31
Tabel 4.1 Penyebaran Kuesioner.....	44
Tabel 4.2 Jenis Kelamin Responden.....	45
Tabel 4.3 Umur Responden.....	45
Tabel 4.4 Tingkat Pendidikan Responden.....	46
Tabel 4.5 Jabatan Responden.....	46
Tabel 4.6 Masa Kerja.....	47
Tabel 4.7 Hasil Uji Validitas.....	49
Tabel 4.8 Hasil Uji Reliabilitas.....	49
Tabel 4.9 Statistik deskriptif variable penelitian.....	50
Tabel 4.10 Pengaruh Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit.....	55
Tabel 4.11 Nilai Adjust R Square.....	56
Tabel 4.12 Pengujian Multikolinieritas.....	58
Tabel 4.13 Pengaruh Partisipasi terhadap kinerja manajerial.....	59
Tabel 4.14 Nilai Adjust R Square.....	61
Tabel 4.15 Pengujian Multikolinieritas.....	63
Tabel 4.16 Pengaruh Partisipasi terhadap kinerja manajerial.....	65
Tabel 4.17 Nilai Adjust R Square.....	66

DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
Lampiran 1. Kuesioner.....	i
Lampiran 2 Surat Keterangan Penyebaran Kuesioner.....	i
Lampiran 3 Surat Keterangan KAP.....	i
Lampiran 3 Data Tabulasi.....	i
Lampiran 5 Output Regresi	i



BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Jasa auditor sangat dibutuhkan dalam sebuah manajemen perusahaan maupun dalam pemerintahan, tanpa menggunakan jasa auditor independen manajemen perusahaan tidak akan dapat meyakinkan pihak luar bahwa laporan keuangan yang disajikan manajemen perusahaan atau pemerintah berisi informasi yang dapat dipercaya. Karena dari sudut pandang pihak luar, manajemen mempunyai kepentingan baik kepentingan keuangan maupun kepentingan lainnya. Dalam hal ini akuntan publik berfungsi sebagai pihak ketiga yang menghubungkan manajemen perusahaan atau pemerintah dengan pihak luar perusahaan yang berkepentingan, untuk memberikan keyakinan bahwa laporan keuangan yang disajikan manajemen dapat dipercaya sebagai dasar dalam membuat keputusan, jasa ini adalah jasa yang paling dikenal dari auditor dibanding jasa lainnya, akan tetapi para Auditor juga harus memperhatikan kualitas kerjanya, sehingga selain dapat menghimpun klien sebanyak mungkin, Auditor tersebut juga dapat semakin dipercaya oleh masyarakat luas.

Jika kualitas kerja terus dipertahankan bahkan ditingkatkan oleh para Auditor, maka jasa yang dihasilkan juga akan berkualitas tinggi, dan itu juga secara tidak langsung juga akan berdampak baik terhadap kantor tempat auditor itu bekerja.

Kualitas audit diartikan oleh Deangelo dalam Nataline (2007), sebagai gabungan probabilitas seorang auditor untuk dapat menemukan dan melaporkan penyelewengan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien. Selain itu, Kualitas hasil kerja juga berhubungan dengan seberapa baik sebuah pekerjaan diselesaikan dibandingkan dengan kriteria yang telah ditetapkan. Untuk auditor, kualitas kerja dilihat dari kualitas audit yang dihasilkan yang dinilai dari seberapa banyak auditor memberikan respon yang benar dari setiap pekerjaan audit yang diselesaikan. Kualitas audit juga mempunyai hubungan positif dengan earnings kualitas, yang diukur dengan Earnings Response Coefficient (ERC).

Menurut Hasil penelitian Josoprijonggo dalam Nataline (2007) agar laporan audit yang dihasilkan auditor berkualitas, jika auditor harus menjalankan pekerjaannya secara profesional. Auditor harus bersikap independent terhadap klien, mematuhi standar auditing dalam melakukan audit atas laporan keuangan, memperoleh bukti kompeten yang cukup untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan dan melakukantahap-tahap proses audit secara lengkap. Tidak dapat dipungkiri Kualitas dari hasil pekerjaan auditor dapat dipengaruhi oleh rasa kebertanggungjawaban (akuntabilitas) yang dimiliki auditor dalam menyelesaikan pekerjaan audit. Hal ini diperkuat dengan penelitian yang dilakukan Mardisar dan Sari (2007) menunjukkan bahwa akuntabilitas memiliki hubungan positif dengan kualitas hasil kerja dengan kompleksitas tugas yang rendah, akan tetapi penelitian tersebut berbeda dengan penelitian yang dilakukan Tan dan Alison (1999) yang membuktikan bahwa akuntabilitas (secara langsung) tidak mempengaruhi kualitas

hasil kerja baik untuk pekerjaan dengan kompleksitas kerja rendah, menengah ataupun tinggi. Akuntabilitas merupakan dorongan psikologi sosial yang dimiliki seseorang untuk menyelesaikan kewajibannya yang akan dipertanggungjawabkan kepada lingkungannya. Ada banyak penelitian psikologi sosial yang membuktikan adanya hubungan dan pengaruh akuntabilitas seseorang terhadap kualitas pekerjaan. Messier dan Quilliam dalam Mardisar dan Sari (2007), mengungkapkan bahwa akuntabilitas yang dimiliki auditor dapat meningkatkan proses kognitif auditor dalam mengambil keputusan. Tingkat akuntabilitas individu dalam melakukan sebuah pekerjaan menentukan bagaimana sebuah informasi diproses. Hasil dari informasi yang diproses tersebut, akan mempengaruhi respon, keputusan ataupun tindakan yang akan diambil. Apa dan bagaimana tingkat akuntabilitas individu mempengaruhi kualitas hasil pekerjaan dan interaksinya dengan faktor atau variabel lain, pada dasarnya masih belum jelas dan masih kontradiktif.

Faktor lain yang mempengaruhi kualitas audit adalah pengetahuan yang dimiliki auditor, perbedaan pengetahuan di antara auditor akan berpengaruh terhadap cara auditor menyelesaikan sebuah pekerjaan Brown dan Stanner dalam Nathaline (2007), Pengetahuan sangat penting untuk dimiliki oleh semua auditor, terlebih pengetahuan di bidang akuntansi dan auditing. Kedua pengetahuan tersebut merupakan dasar yang penting yang menjadi modal selama mereka bekerja sebagai akuntan terlebih pada saat melakukan pengauditan atas laporan keuangan klien. Para auditor di saat melakukan pengauditan dihadapkan pada penguasaan kedua pengetahuan tersebut dan menerapkannya dalam praktiknya. Seperti penelitian yang

telah dilakukan oleh Nataline (2007) yang memberikan kesimpulan bahwa pengetahuan mempunyai pengaruh langsung terhadap kualitas audit, selain itu Mardisar dan Sari (2007) melakukan penelitian antara interaksi antara Akuntabilitas dan Pengetahuan terhadap kualitas audit untuk kompleksitas pekerjaan rendah, dan hasilnya interaksi akuntabilitas dengan pengetahuan memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas hasil audit, begitu halnya dengan penelitian interaksi keduanya terhadap kualitas hasil audit terhadap kompleksitas pekerjaan tinggi.

Faktor lain yang juga mempengaruhi kualitas audit selain akuntabilitas dan pengetahuan adalah pengalaman yang dimiliki auditor, seperti yang dapat diketahui auditor yang tidak berpengalaman mempunyai tingkat kesalahan yang lebih signifikan dibandingkan dengan auditor yang lebih berpengalaman. Pengalaman yang lebih akan menghasilkan pengetahuan yang lebih (Christ, 1993) dalam Mardisar dan Sari (2007). Disamping itu Pengalaman juga digunakan sebagai salah satu variabel yang banyak digunakan dalam berbagai penelitian. Menurut Mulyadi (2002:25) jika seorang memasuki karier sebagai akuntan publik, ia harus lebih dulu mencari pengalaman profesi dibawah pengawasan akuntan senior. Menurut Tubbs (1992) dalam Indah (2007) auditor yang berpengalaman memiliki keunggulan dalam hal :

- (1.) Mendeteksi kesalahan,
- (2.) Memahami kesalahan secara akurat,
- (3.) Mencari penyebab kesalahan.

Hasilnya menunjukkan bahwa semakin berpengalaman auditor, mereka semakin peka dengan kesalahan, semakin peka dengan kesalahan yang tidak biasa dan semakin memahami hal-hal lain yang terkait dengan kesalahan yang ditemukan dan menghasilkan hasil audit yang lebih akuntabel.

Oleh karena itu pengalaman kerja telah dipandang sebagai suatu faktor penting dalam memprediksi kinerja akuntan publik, sehingga pengalaman dimasukkan sebagai salah satu persyaratan dalam memperoleh ijin menjadi akuntan publik (SK Menkeu No. 43/KMK.017/1997) .

Seperti yang diketahui dari penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa pihak luar perusahaan mendasarkan keputusannya kepada hasil audit auditor. Sedangkan auditor menarik sebuah kesimpulan berdasarkan pekerjaan audit yang telah dilakukannya. Ini berarti berkualitas atau tidaknya hasil pekerjaan auditor akan mempengaruhi kesimpulan akhir auditor dan secara tidak langsung juga akan mempengaruhi tepat atau tidaknya keputusan yang akan diambil oleh pihak luar perusahaan.

Dari hasil penelitian terdahulu secara keseluruhan dapat disimpulkan bahwa untuk kompleksitas pekerjaan rendah , baik aspek akuntabilitas dan interaksi akuntabilitas dengan pengetahuan memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas hasil kerja auditor . Walaupun jika dilihat dari R squarenya, pengaruh akuntabilitas terhadap kualitas hasil kerja lebih kuat dibanding pengaruh interaksi akuntabilitas dengan pengetahuan terhadap kualitas hasil kerja. Sedangkan untuk kompleksitas pekerjaan tinggi, kualitas hasil kerja auditor dapat ditingkatkan dengan akuntabilitas tinggi yang didukung oleh pengetahuan audit yang tinggi.

Berdasarkan uraian di atas dan adanya kesenjangan gap maupun beberapa pendapat dari hasil penelitian terdahulu serta beberapa factor yang belum pernah dilakukan penelitian dan keinginan untuk mencari cara bagaimana meningkatkan

kualitas audit dari KAP yang ada di Semarang. Maka pada kesempatan ini penulis ingin melakukan penelitian dengan judul **“Pengaruh Akuntabilitas, Pengetahuan dan Pengalaman terhadap Kualitas Hasil Auditor”** dengan memasukkan pengalaman yang dimiliki auditor untuk membuktikan adanya hubungan antara akuntabilitas, pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki auditor terhadap kualitas hasil audit yang dihasilkan, dengan cara melakukan survey di kantor akuntan public (KAP) yang ada di Kota Semarang. Hal ini dikarenakan peneliti tertarik untuk menganalisis apakah variabel *pengalaman* juga dapat memoderasi hubungan antara akuntabilitas dan kualitas hasil audit.

1.2 Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang diatas, maka masalah yang akan diteliti dapat dirumuskan sebagai berikut :

1. Bagaimana penilaian kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik di Semarang?
2. Adakah pengaruh antara akuntabilitas yang dimiliki auditor terhadap kualitas hasil audit ?
3. Adakah pengaruh pengetahuan dalam memoderasi akuntabilitas dengan kualitas audit?
4. Adakah pengaruh pengalaman dalam memoderasi akuntabilitas dengan kualitas audit?

1.3 Tujuan Penelitian

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

1. Untuk mengetahui bagaimana penilaian kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik yang ada di Semarang.
2. Untuk memberi bukti empiris bahwa ada pengaruh antara akuntabilitas seorang auditor terhadap kualitas audit.
3. Untuk memberi bukti adanya pengaruh pengetahuan dalam memoderasi akuntabilitas dengan kualitas audit
4. Untuk member bukti adanya pengaruh pengalaman dalam memoderasi akuntabilitas dengan kualitas audit

1.4 Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan bisa memberikan kontribusi kepada para pimpinan KAP untuk lebih memperhatikan hal-hal yang berhubungan dengan kualitas hasil kerja auditor (Hasil Audit). Mengingat kualitas hasil kerja auditor adalah hal yang sangat penting. Karena berkualitas atau tidaknya pekerjaan auditor dapat mempengaruhi tepat atau tidaknya keputusan-keputusan yang diambil auditor dan secara tidak langsung juga dapat mempengaruhi penilaian pihak lain (terutama pihak luar perusahaan) terhadap kondisi sebuah entitas yang bersangkutan.

Dari hasil penelitian terdahulu telah terbukti bahwa beberapa aspek yang dapat meningkatkan kualitas hasil kerja auditor adalah pengetahuan dan akuntabilitas serta

interaksi keduanya. Hal ini memiliki indikasi bahwa untuk menghasilkan pekerjaan yang berkualitas seorang auditor harus memiliki akuntabilitas dan pengetahuan yang tinggi.

Akuntabilitas dan pengetahuan bukanlah semata-mata faktor yang dapat mempengaruhi kualitas hasil kerja. Karena bisa juga Pengalaman dan yang dimiliki auditor juga akan mempengaruhi kualitas hasil audit.



BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Definisi *Kualitas Audit*

Kualitas audit diartikan oleh Deangelo dalam Nataline (2007) sebagai gabungan probabilitas seorang auditor untuk dapat menemukan dan melaporkan penyelewengan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien. Sedangkan pengertian audit itu sendiri adalah suatu proses sistematis untuk secara objektif mendapatkan dan mengevaluasi bukti mengenai asersi tentang kegiatan dan kejadian ekonomi untuk meyakinkan tingkat keterkaitan antara asersi tersebut dan kriteria yang telah ditetapkan dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak yang berkepentingan (Konrath (2002:5) dalam Nathaline (2007) dan tujuan proses auditing tersebut adalah Tujuan umum audit atas laporan keuangan adalah untuk menyatakan pendapat atas kewajaran laporan keuangan, dalam semua hal yang material, sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum. Kewajaran laporan keuangan diukur berdasarkan asersi terkandung dalam setiap unsur yang disajikan dalam laporan keuangan, yang disebut dengan asersi manajemen.

Selain itu Kualitas Audit berhubungan dengan seberapa baik sebuah pekerjaan diselesaikan dibandingkan dengan kinerja yang telah ditetapkan. Untuk Auditor, kualitas kerja dilihat dari kualitas audit yang dihasilkan yang dinilai dari seberapa banyak auditor memberikan respon yang benar dari setiap pekerjaan audit yang

diselesaikan (Tan dan Alison,1999). Disisi lain kualitas audit juga berhubungan positif dengan kualitas earnings, yang diukur dengan Earnings Response Coefficient (ERC).

Menurut Irahandayani (2003), dalam Mardisar dan Sari kualitas kerja auditor dapat dikelompokkan menjadi dua yaitu: berkualitas (dapat dipertanggung jawabkan) dan tidak berkualitas (tidak dapat dapat dipertanggung jawabkan).Kualitas hasil pekerjaan auditor bisa juga dilihat dari kualitas keputusan-keputusan yang diambil. Menurut Edwads *et.el* (1984) dalam Mardisar dan Sari (2007) ada dua pendekatan yang digunakan untuk mengevaluasi sebuah keputusan yaitu *outcome oriented dan process oriented*.

Pendekatan *outcome oriented* digunakan jika solusi dari sebuah permasalahan atau hasil dari sebuah pekerjaan sudah pekerjaan sudah dapat dipastikan. Untuk menilai kualitas keputusan yang diambil dilakukan dengan cara membandingkan solusi atau hasil yang dicapai dengan standar hasil yang telah ditetapkan sebelumnya.. Sedangkan pendekatan *process oriented* digunakan jika solusi sebuah permasalahan atau hasil dari sebuah pekerjaan sangat sulit dipastikan. Maka untuk menilai kualitas keputusan yang diambil auditor dilihat kualitas tahapan/proses yang telah ditempuh auditor selama menyelesaikan pekerjaan dari awal hingga menghasilkan sebuah keputusan.

Salah satu faktor yang dapat mempengaruhi kualitas kerja seseorang adalah tingkat kerumitan pekerjaan yang dihadapi. Kompleksitas kerja dapat dilihat dalam dua aspek.Pertama kompleksitas komponen yaitu mengacu kepada jumlah informasi

yang harus diproses dan tahapan pekerjaan yang harus dilakukan untuk menyelesaikan sebuah pekerjaan. Sebuah pekerjaan dianggap semakin rumit jika informasi yang harus diproses dan tahap-tahap yang harus dilakukan semakin banyak. Kedua, kompleksitas koordinatif yang mengacu kepada jumlah koordinasi (hubungan antara satu bagian dengan bagian lain) yang dibutuhkan untuk menyelesaikan sebuah pekerjaan. Sebuah pekerjaan dianggap semakin rumit ketika pekerjaan tersebut memiliki keterkaitan dengan pekerjaan-pekerjaan yang lainya atau pekerjaan yang akan dilaksanakan tersebut terkait dengan pekerjaan sebelum dan sesudahnya.

Selain itu, Efisiensi suatu audit menurut Whitaker dan Western dalam (Wahana Volume 2 1999:25) diukur dengan rasio manfaat pekerjaan yang dilaksanakan terhadap sumber daya yang disediakan dan efektifitas suatu audit merupakan suatu ukuran dari manfaat pekerjaan yang dilaksanakan untuk mencapai tujuan. Dalam Simposium Nasional Akuntansi 5 (2002:562) disebutkan bahwa ada lima macam perspektif kualitas yang berkembang. Kelima perspektif inilah yang bisa menjelaskan mengapa kualitas diartikan secara berbeda-beda. Kelima perspektif itu adalah :

1. *Trancedental approach*, pendekatan ini memandang bahwa kualitas sebagai *innate excellence*, dimana kualitas dapat dirasakan atau diketahui tetapi sulit didefinisikan dan dioperasionalkan.
2. *Product based approach*, pendekatan ini menganggap bahwa kualitas merupakan karakteristik atau atribut yang dapat dikuantitatifkan dan dapat diukur.

3. *User based approach*, pendekatan ini didasarkan pada pemikiran bahwa kualitas tergantung pada orang yang memandangnya, sehingga produk yang paling memuaskan preferensi seorang merupakan produk yang berkualitas paling tinggi.
4. *Manufacturing based approach*, pendekatan ini bersifat supply based dan terutama memperhatikan praktik-praktik perekayasaan dan pemanufakturan, serta mendefinisikan kualitas sebagai kesesuaian atau sama dengan persyaratan.
5. *Value based approach*, pendekatan ini memandang kualitas dari segi nilai dan harga.

Dalam melaksanakan tugas-tugas profesionalnya, seorang auditor harus berpedoman pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), dalam hal ini standar auditing. Standar auditing terdiri dari standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan. (SPAP 2001:150.1). Standar umum mengatur syarat-syarat diri auditor, standar pekerjaan lapangan mengatur mutu pelaksanaan auditing, dan standar pelaporan memberikan panduan bagi auditor dalam mengkomunikasikan hasil auditnya melalui laporan audit kepada pemakai informasi keuangan.

1. Standar Umum :

- a. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
- b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
- c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

2. Standar Pekerjaan Lapangan :

- a. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
- b. Pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern harus dapat diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
- c. Bukti audit kompeten yang cukup harus dapat diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan, pertanyaan, dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan.

3. Standar Pelaporan

- a. laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
- b. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan jika ada ketidak konsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
- c. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
- d. Laporan auditor harus memuat pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan.

Hasil penelitian Behn et al dalam (Simposium Nasional Akuntansi 5 2002:563) ada 6 atribut kualitas audit (dari 12 atribut) yang berpengaruh secara signifikan terhadap kepuasan klien, yaitu : pengalaman melakukan audit, memahami industri klien, responsif atas kebutuhan klien, taat pada standar umum, keterlibatan pimpinan KAP, dan keterlibatan komite audit. Berikut ini adalah 12 atribut kualitas audit yaitu :

1. Pengalaman melakukan audit (*client experience*)

Pengalaman merupakan atribut yang penting yang harus dimiliki oleh auditor. Hal ini terbukti dengan tingkat kesalahan yang dibuat oleh auditor yang tidak berpengalaman lebih banyak daripada auditor berpengalaman.

2. Memahami industri klien (*industry expertise*)

Auditor juga harus mempertimbangkan hal-hal yang mempengaruhi industri tempat operasi suatu usaha, seperti kondisi ekonomi, peraturan pemerintah serta perubahan teknologi yang berpengaruh terhadap auditnya.

3. Responsif atas kebutuhan klien (*Responsiveness*)

Atribut yang membuat klien memutuskan pilihannya terhadap suatu KAP adalah kesungguhan KAP tersebut memperhatikan kebutuhan kliennya.

4. Taat pada standar umum (*Technical competence*)

Kredibilitas auditor tergantung kepada : kemungkinan auditor mendeteksi kesalahan yang material dan kesalahan penyajian serta kemungkinan auditor akan melaporkan apa yang ditemukannya. Kedua hal tersebut mencerminkan terlaksananya standar umum.

5. Independensi (Independence)

Independensi adalah sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam melaksanakan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan objektivitas. Bersikap independen artinya tidak mudah dipengaruhi.

6. Sikap hati-hati (*Due Care*)

Auditor yang bekerja dengan sikap kehati-hatian akan bekerja dengan cermat dan teliti sehingga menghasilkan audit yang baik, dapat mendeteksi dan melaporkan kekeliruan serta ketidakberesan.

7. Komitmen yang Kuat Terhadap Kualitas Audit (*Quality Commitment*)

IAI sebagai induk organisasi akuntan publik di Indonesia mewajibkan para anggotanya untuk mengikuti program pendidikan profesi berkelanjutan dan untuk menjadi anggota baru harus mengikuti program profesi akuntan (PPA) agar kerja auditnya berkualitas hal ini menunjukkan komitmen yang kuat dari IAI dan para anggotanya.

8. Keterlibatan pimpinan KAP

Pemimpin yang baik perlu menjadi *vocal point* yang mampu memberikan perspektif dan visi luas atas kegiatan perbaikan serta mampu memotivasi, mengakui dan menghargai upaya dan prestasi perorangan maupun kelompok.

9. Melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat (*field work conduct*)

Dalam perencanaan audit, auditor harus mempertimbangkan sifat, luas, dan saat pekerjaan yang harus dilaksanakan dan membuat suatu program audit secara tertulis, dengan tepat dan matang akan membuat kepuasan bagi klien.

10. Keterlibatan komite audit

Komite audit diperlukan dalam suatu organisasi bisnis dikarenakan mengawasi proses audit dan memungkinkan terwujudnya kejujuran pelaporan keuangan.

11. Standar etika yang tinggi (*Ethical Standard*)

Dalam usaha untuk meningkatkan akuntabilitasnya, seorang auditor harus menegakkan etika profesional yang tinggi agar timbul kepercayaan dari masyarakat.

12. Tidak mudah percaya

Auditor tidak boleh menganggap manajemen sebagai orang yang tidak jujur, tetapi juga tidak boleh menganggap bahwa manajer adalah orang yang tidak diragukan lagi kejujurannya, adanya sikap tersebut akan memberikan hasil audit yang bermutu dan akan memberikan kepuasan bagi klien.

2.1.2 Definisi Akuntabilitas

Menurut Tetclock (1984) dalam Mardisar dan Sari mendefinisikan akuntabilitas sebagai bentuk dorongan psikologi yang membuat seseorang berusaha mempertanggungjawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil kepada lingkungannya. Selain itu menurut LAN RI dan BPKP (2001: 22-) menjelaskan,

“Akuntabilitas berasal dari bahasa Inggris, yaitu *accountability* yang artinya keadaan untuk dipertanggungjawabkan, keadaan dapat dimintai pertanggung jawaban”.

Manakala Libby dan Luft (1993), Cloyd (1997) dan Tan dan Alison (1999) melihat ada tiga indikator yang dapat digunakan untuk mengukur akuntabilitas individu. Pertama, seberapa besar motivasi mereka untuk menyelesaikan pekerjaan tersebut. Motivasi secara umum adalah keadaan dalam diri seseorang yang mendorong keinginan individu untuk melakukan kegiatan-kegiatan tertentu untuk mencapai tujuan. Menurut Libby dan Luft (1993), dalam kaitannya dengan akuntabilitas seseorang, orang dengan akuntabilitas tinggi juga memiliki motivasi tinggi dalam mengerjakan sesuatu.

Kedua, seberapa besar usaha (daya pikir) yang diberikan untuk menyelesaikan sebuah pekerjaan. Orang dengan akuntabilitas tinggi mencurahkan usaha (daya pikir) yang lebih besar dibanding orang dengan akuntabilitas rendah ketika menyelesaikan pekerjaan Cloyd dalam Mardisar dan Sari dan ketiga, seberapa yakin mereka bahwa pekerjaan mereka akan diperiksa oleh atasan. Keyakinan bahwa sebuah pekerjaan akan diperiksa atau dinilai orang lain dapat meningkatkan keinginan dan usaha seseorang untuk menghasilkan pekerjaan yang lebih berkualitas. Menurut Tan dan Alison dalam Mardisar dan Sari seseorang dengan akuntabilitas tinggi memiliki keyakinan yang lebih tinggi bahwa pekerjaan mereka akan diperiksa oleh supervisor/manajer/pimpinan dibandingkan dengan seseorang yang memiliki akuntabilitas rendah.

Cloyd (1997) meneliti pengaruh akuntabilitas terhadap kualitas hasil audit. Hasil penelitian Cloyd (1997) membuktikan akuntabilitas dapat meningkatkan kualitas hasil kerja auditor jika pengetahuan audit yang dimiliki tinggi. Asumsi yang digunakan dalam penelitian ini adalah bahwa kompleksitas pekerjaan yang dihadapi tinggi. Penelitian Cloyd (1997) ini dikembangkan oleh Tan dan Alison (1999) dengan menilai kualitas hasil kerja berdasarkan kompleksitas kerja yang dihadapi. Hasil penelitian Tan dan Alison (1999) ini tidak konsisten dengan Cloyd (1997). Tan dan Alison (1999) membuktikan bahwa akuntabilitas (secara langsung) tidak mempengaruhi kualitas hasil kerja baik untuk pekerjaan dengan kompleksitas kerja rendah, menengah ataupun tinggi.

2.1.3 Definisi Pengetahuan Audit

Menurut Brown dan Stanner (1983) dalam Mardisar dan Sari, perbedaan pengetahuan di antara auditor akan berpengaruh terhadap cara auditor menyelesaikan sebuah pekerjaan. Lebih lanjut dijelaskan bahwa seorang auditor akan bisa menyelesaikan sebuah pekerjaan secara efektif jika didukung dengan pengetahuan yang dimilikinya. Kesalahan diartikan dengan seberapa banyak perbedaan (deviasi) antara kebijakan-kebijakan perusahaan tentang pencatatan akuntansi dengan kriteria yang telah distandarkan.

Dalam mendeteksi sebuah kesalahan, seorang auditor harus didukung dengan pengetahuan tentang apa dan bagaimana kesalahan tersebut terjadi (Tubbs 1992). Secara umum seorang auditor harus memiliki pengetahuan-pengetahuan mengenai

General auditing, Functional Area, computer auditing, Accounting Issue, Specific Industri, General World knowledge (pengetahuan umum), dan *Problem solving knowledge* (Bedard & Michelene 1993).

Cloyd (1997) Dalam Mardisar dan Sari menemukan bahwa besarnya usaha (proksi dari variabel akuntabilitas) yang dicurahkan seseorang untuk menyelesaikan sebuah pekerjaan berbeda-beda sesuai dengan tingkat pengetahuan yang dimiliki. Cloyd (1997) juga menemukan bahwa tingkat pengetahuan seseorang dapat meningkatkan kualitas hasil kerja.

Spilker (1995) dalam Mardisar dan Sari mengungkapkan bahwa karakteristik sebuah pekerjaan seperti tingkat kerumitan dan jumlah informasi yang disajikan/tersedia mempengaruhi hubungan pengetahuan, akuntabilitas dan kualitas hasil Audit. Pada pekerjaan yang lebih sederhana faktor usaha dapat menggantikan tingkat pengetahuan yang dimiliki seseorang (bersifat substitusi) dan pengetahuan memiliki hubungan yang positif terhadap kualitas hasil audit. Sedangkan untuk pekerjaan yang lebih rumit, akuntabilitas tidak lagi bersifat substitusi dengan pengetahuan yang dimiliki seseorang.

Penelitian Cloyd (1997) juga membuktikan bahwa akuntabilitas dapat meningkatkan kualitas hasil kerja auditor jika didukung oleh pengetahuan audit yang tinggi. Tan dan Alison (1999) melakukan penelitian yang sama dengan Cloyd (1997) dan membuktikan bahwa pengetahuan dapat memperkuat hubungan akuntabilitas dengan kualitas hasil kerja jika kompleksitas pekerjaan yang dihadapi sedang/menengah. Untuk pekerjaan dengan kompleksitas rendah akuntabilitas dan

pengetahuan serta interaksinya tidak memberikan pengaruh yang signifikan terhadap kualitas hasil kerja. Sedangkan untuk kompleksitas pekerjaan tinggi, akuntabilitas dapat meningkatkan kualitas hasil kerja jika didukung oleh pengetahuan dan kemampuan pemecahan masalah yang tinggi.

Seseorang yang melakukan pekerjaan sesuai dengan pengetahuan yang dimilikinya akan memberikan hasil yang lebih baik dari pada mereka yang tidak mempunyai pengetahuan cukup dalam menjalankan tugasnya. Kenyataan menunjukkan semakin lama seseorang bekerja maka, semakin banyak pengalaman yang dimiliki oleh pekerja tersebut. Sebaliknya, semakin singkat masa kerja berartise makin sedikit pengalaman yang diperolehnya. Pengalaman bekerja memberikan keahlian dan ketrampilan kerja yang cukup namun sebaliknya, keterbatasan pengalaman kerja mengakibatkan tingkat ketrampilan dan keahlian yang dimiliki semakin rendah. Kebiasaan untuk melaksanakan tugas dan pekerjaan sejenis merupakan sarana positif untuk meningkatkan keahlian tenaga kerja (Hadiwiryo, 2002).

Lebih lanjut pula dapat dikatakan bahwa dalam rangka pencapaian keahlian, Seorang auditor harus mempunyai pengetahuan yang tinggi dalam bidang audit. Pengetahuan ini bisa didapat dari pendidikan formal yang diperluas dan ditambah antara lain melalui pelatihan dan pengalaman-pengalaman dalam praktek audit.

2.1.4 Pengalaman Audit

Pengalaman 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. (Knoers & Haditono, 1999) dalam Asih ,(2006) memberikan kesimpulan bahwa seorang karyawan yang memiliki pengalaman kerja yang tinggi akan memiliki keunggulan dalam beberapa hal diantaranya; 1). Mendeteksi kesalahan, 2). Memahami kesalahan dan 3) Mencari penyebab munculnya kesalahan. Keunggulan tersebut bermanfaat bagi pengembangan keahlian. Berbagai macam pengalaman yang dimiliki individu akan mempengaruhi pelaksanaan suatu tugas. Seseorang yang berpengalaman memiliki cara berpikir yang lebih terperinci, lengkap dan *sophisticated* dibandingkan seseorang yang belum berpengalaman Taylor dan Tood dalam Asih.

Pengalaman kerja seseorang menunjukkan jenis-jenis pekerjaan yang pernah dilakukan seseorang dan memberikan peluang yang besar bagi seseorang untuk melakukan pekerjaan yang 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 (Abriyani Puspaningsih, 2004). Pengalaman kerja dapat memperdalam dan memperluas kemampuan kerja.

Menurut Tubbs (1992) dalam Indah (2007) auditor yang berpengalaman memiliki keunggulan dalam hal : (1.) Mendeteksi kesalahan, (2.) Memahami kesalahan secara akurat, (3.) Mencari penyebab kesalahan. Hasilnya menunjukkan bahwa semakin berpengalaman auditor, mereka semakin peka dengan kesalahan, semakin peka dengan kesalahan yang tidak biasa dan semakin memahami hal-hal lain yang terkait dengan kesalahan yang ditemukan dan hasil audit yang lebih akuntabel.

Spilker (1995) dalam Mardisar dan Sari (2007) mengungkapkan bahwa karakteristik sebuah pekerjaan seperti tingkat kerumitan dan jumlah informasi yang disajikan/tersedia mempengaruhi hubungan pengetahuan, pengalaman akuntabilitas dan kualitas hasil Audit. Pada pekerjaan yang lebih sederhana faktor pengalaman dapat menggantikan tingkat pengetahuan yang dimiliki seseorang (bersifat substitusi) dan pengalaman memiliki hubungan yang positif terhadap kualitas audit.

Semakin sering seseorang melakukan pekerjaan yang sama, semakin terampil dan semakin cepat dia menyelesaikan pekerjaan tersebut. Semakin banyak macam pekerjaan yang dilakukan seseorang, pengalaman kerjanya semakin kaya dan luas, dan memungkinkan peningkatan kinerja Payama j. Simanjutak dalam Asih (2006). Seperti dikatakan Boner & Walker (1994) peningkatan pengetahuan yang muncul dari penambahan pelatihan formal sama bagusnya dengan yang didapat dari pengalaman khusus dalam rangka memenuhi persyaratan sebagai seorang professional. Auditor harus menjalani pelatihan yang cukup. Pelatihan disini dapat berupa kegiatan-kegiatan seperti seminar, simposium, lokakarya, dan kegiatan

penunjang ketrampilan lainnya. Selain kegiatan-kegiatan tersebut, pengarahan yang diberikan oleh auditor senior kepada auditor pemula (junior) juga bisa dianggap sebagai salah satu bentuk pelatihan karena kegiatan ini dapat meningkatkan kerja, melalui program pelatihan dan praktek-praktek audit yang dilakukan para auditor juga mengalami proses sosialisasi agar dapat menyesuaikan diri dengan perubahan situasi yang akan ia temui, struktur pengetahuan auditor yang berkenaan dengan kekeliruan mungkin akan berkembang dengan adanya program pelatihan auditor ataupun dengan bertambahnya pengalaman auditor.

2.2 Penelitian Terdahulu

Dalam penelitian terdahulu secara umum bertujuan untuk menguji pengaruh akuntabilitas terhadap kualitas hasil kerja auditor, yang diperkuat (*moderate*) oleh variable pengetahuan. Kualitas hasil kerja dalam penelitian ini dilihat dari dua perspektif yaitu kualitas hasil kerja untuk kompleksitas pekerjaan tinggi dan kompleksitas pekerjaan rendah. Penelitian ini menghasilkan beberapa kesimpulan sebagai berikut:

Hasil pengujian menunjukkan bahwa bahwa akuntabilitas memiliki hubungan positif dengan kualitas hasil kerja dengan kompleksitas tugas yang rendah. Pengujian ini berhasil membuktikan hipotesis I. Hasil penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian Tan dan Alison (1999) tetapi konsisten dengan hasil penelitian Tetclock dan Kim dalam Mardisar dan Sari, yang secara umum mengungkapkan bahwa akuntabilitas dapat meningkatkan proses kognitif seseorang, respon yang diberikan

dan keputusan-keputusan yang diambil. Walaupun dalam penelitian ini , belum membagi pekerjaan berdasarkan kompleksitasnya.

Hasil pengujian kedua menunjukkan bahwa untuk kompleksitas pekerjaan tinggi, akuntabilitas tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas hasil kerja. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Tan dan Alison (1999)

Hasil pengujian ketiga menunjukkan bahwa pada tingkat kompleksitas pekerjaan yang rendah, interaksi akuntabilitas dengan pengetahuan berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil kerja. Temuan ini bertolak belakang dari hipotesis yang diajukan. Oleh karena itu pengujian ini tidak berhasil membuktikan hipotesis 3. Hasil penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian Tan dan Alison (1999).

. Hasil pengujian keempat menunjukkan bahwa untuk kompleksitas pekerjaan tinggi, interaksi akuntabilitas dengan pengetahuan berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil kerja auditor. Dalam arti kata akuntabilitas dapat mempengaruhi kualitas hasil kerja auditor jika didukung oleh pengetahuan audit yang tinggi. Pengujian ini berhasil membuktikan hipotesis keempat yang diajukan. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Tan dan Alison (1999).

Secara keseluruhan dapat disimpulkan bahwa untuk kompleksitas pekerjaan rendah, baik aspek akuntabilitas dan interaksi akuntabilitas dengan pengetahuan memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas hasil kerja auditor. Walaupun jika dilihat dari R squarenya, pengaruh akuntabilitas terhadap kualitas hasil kerja lebih kuat dibanding pengaruh interaksi akuntabilitas dengan pengetahuan terhadap kualitas hasil kerja. Sedangkan untuk kompleksitas pekerjaan tinggi, kualitas hasil

kerja auditor dapat ditingkatkan dengan akuntabilitas tinggi yang didukung oleh pengetahuan audit yang tinggi.

Tabel 1
Penelitian Terdahulu

No.	Judul, Peneliti, Tahun Penelitian	Variabel yang digunakan dalam penelitian	Hasil
1	Pengaruh Akuntabilitas dan Pengetahuan terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor : Diani dan Ria 2007	<ul style="list-style-type: none"> • Kualitas Hasil Kerja (dependen) • Akuntabilitas (independen) • Pengetahuan (moderating) 	<ul style="list-style-type: none"> • Antara akuntabilitas dengan kualitas hasil kerja memiliki hubungan yang positif. • untuk kompleksitas pekerjaan tinggi, akuntabilitas tidak memiliki hubungan positif dengan kualitas hasil kerja. • untuk kompleksitas pekerjaan rendah, interaksi akuntabilitas dengan pengetahuan memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas hasil kerja. • Untuk Kompleksitas

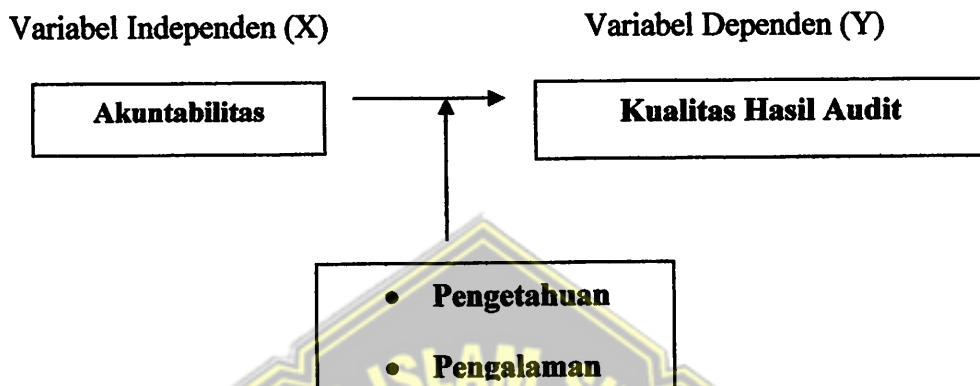
			Tugas yang Tinggi pengetahuan dengan akuntabilitas memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas hasil kerja.
2	Pengaruh Batasan Waktu Audit, Pengetahuan Akuntansi Dan Auditing, Bonus Serta Pengalaman Terhadap Kualitas Audit Pada KAP di Semarang : Nathaline (2007)	<ul style="list-style-type: none"> • Kualitas Audit (Dependen) • Pengetahuan (independen) • Pengalaman (independen) 	<ul style="list-style-type: none"> • Hasil Uji Regresi antara Pengetahuan Akuntansi dan Auditing Kualitas Audit adalah Signifikan • Hasil Uji Regresi antara Pengalaman dan Kualitas Audit adalah Validas
3	Accuntability effects on auditor's performance :influence of knowledge, problem solving ability,and task complexity (Tan, Tong Han dan Alison Kao.1999.)	<ul style="list-style-type: none"> • Kualitas Hasil Kerja (dependen) • Akuntabilitas (Independen) • Akuntabilitas (Independen) 	<ul style="list-style-type: none"> • bahwa akuntabilitas memiliki hubungan positif dengan kualitas hasil kerja dengan kompleksitas tugas yang rendah. • untuk kompleksitas pekerjaan tinggi, akuntabilitas tidak memiliki hubungan positif dengan kualitas hasil kerja.

		<ul style="list-style-type: none"> • Pengetahuan (moderating) 	<ul style="list-style-type: none"> • interaksi akuntabilitas dengan pengetahuan tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil kerja. • Untuk Kompleksitas Tugas yang Tinggi pengetahuan dengan akuntabilitas memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas hasil kerja.
4.	<p>Performance in Reseach Task: The Joint Effect of Knowledge and Accountability Bryan C Cloyd, .1997</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Kualitas Hasil Kerja (Dependen) • Akuntabilitas (independen) • pengetahuan (moderating) 	<ul style="list-style-type: none"> • akuntabilitas dapat meningkatkan kualitas hasil kerja auditor jika pengetahuan audit yang dimiliki tinggi. • Adanya pengaruh pengetahuan terhadap kualitas audit

2.3. Kerangka Pemikiran Teoritis dan Kerangka Penelitian

Gambar 1

Kerangka Pemikiran Teoritis



2.4 Pengembangan Hipotesis

Tan dan Alison (1999) membuktikan bahwa akuntabilitas (secara langsung) tidak mempengaruhi kualitas hasil kerja baik untuk pekerjaan dengan kompleksitas kerja rendah, menengah ataupun tinggi. Namun hal ini berbeda dengan penelitian Mardisar dan Sari (2007) yang membuktikan Akuntabilitas memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas hasil kerja pada tingkat kompleksitas pekerjaan rendah dan Akuntabilitas tidak memberikan pengaruh signifikan terhadap kualitas hasil kerja pada tingkat kompleksitas pekerjaan tinggi.

Dengan adanya hasil penelitian yang tidak konsisten ini, penelitian ini mencoba menguji kembali hubungan antara akuntabilitas dengan kualitas hasil kerja

(kualitas audit) yang tidak berdasarkan kompleksitas pekerjaan dengan hipotesis sebagai berikut:

H1 : Akuntabilitas memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit

: Akuntabilitas tidak memberikan pengaruh signifikan terhadap kualitas audit

Penelitian Tan dan Alison (1999) membuktikan bahwa pengetahuan dapat memperkuat hubungan akuntabilitas dengan kualitas hasil kerja jika kompleksitas pekerjaan yang dihadapi sedang/menengah. Untuk pekerjaan dengan kompleksitas rendah akuntabilitas dan pengetahuan serta interaksinya tidak memberikan pengaruh yang signifikan terhadap kualitas hasil kerja. Sedangkan untuk kompleksitas pekerjaan tinggi, akuntabilitas dapat meningkatkan kualitas hasil kerja jika didukung oleh pengetahuan dan kemampuan pemecahan masalah yang tinggi. Sedangkan menurut Mardisar dan Sari (2007) Akuntabilitas dan Pengetahuan terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor Dalam Kompleksitas Pekerjaan rendah membuktikan interaksi akuntabilitas dengan pengetahuan memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas hasil hasil kerja dan Akuntabilitas dan Pengetahuan terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor (Kualitas Audit) pada Tingkat Kompleksitas Tugas yang Tinggi Untuk Kompleksitas Tugas yang Tinggi pengetahuan dengan akuntabilitas memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas hasil kerja.

Berdasarkan penelitian diatas, penulis mencoba memprediksi hubungan akuntabilitas, pengetahuan dan kualitas audit yang tidak berdasarkan kompleksitas kerja pada hipotesis berikut:

H2: Interaksi akuntabilitas dengan pengetahuan tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas Audit

Interaksi akuntabilitas dengan pengetahuan memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian Nathaline (2007) menyatakan bahwa menunjukkan bahwa ada pengaruh positif dan signifikan pengalaman terhadap kualitas hasil kerja auditor (kualitas audit). Tetapi dalam hal ini penulis belum menemukan tentang penelitian hubungan akuntabilitas, pengalaman dan kualitas hasil kerja auditor (kualitas audit) yang diukur dengan kompleksitas pekerjaan rendah dan dan kompleksitas pekerjaan tinggi. Hanya saja pengaruh pengalaman yang memoderasi akuntabilitas terhadap kualitas audit tidak berdasarkan kompleksitas kerjanya.

Berdasarkan penelitian diatas, penulis mencoba memprediksi hubungan akuntabilitas, pengalaman dan kualitas kerja pada hipotesis berikut:

H3 : Interaksi akuntabilitas dengan pengalaman tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

: Interaksi akuntabilitas dengan pengalaman memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

BAB III
METODE PENELITIAN

3.1 Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang dilakukan adalah penelitian yang bersifat eksplanatori. Penelitian eksplanatori merupakan penelitian penjelasan atau penelitian untuk menguji dugaan sementara (hipotesis).

3.2 Populasi dan Sampel

Populasi penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik yang terdaftar di Directory Kantor Akuntan Publik yang dikeluarkan oleh IAI tahun 2009. Dengan rincian sebagai berikut:

TABEL II
DAFTAR KAP SEMARANG

No	Nama Kantor Akuntan Publik (KAP) di Semarang	Jumlah auditor yang bekerja di KAP Semarang
1.	KAP Bayudi Watu & Rekan	7 auditor
2.	KAP Benny Gunawan	6 auditor
3.	KAP Darsono & Budi Cahyo Santoso	20 auditor
4.	KAP Hadori & Rekan	9 auditor
5.	KAP Drs. Hananta Budianto & Rekan	10 auditor
6.	KAP I. Soetikno	10 auditor
7.	KAP Irawati Kusumadi	15 auditor
8.	KAP Leonard, Mulia & Richard	56 auditor
9.	KAP Didin Arifudin	5 auditor
10.	KAP Drs. Supriyanto & Rekan	10 auditor
11.	KAP Soekamto	8 auditor

12.	KAP Drs Sugeng Pamudji	15 auditor
13.	KAP Dra. Suhartati & Rekan	12 auditor
14.	KAP Yulianti, SE., BAP	15 auditor
15.	KAP Ngurah Arya & Rekan	20 auditor
16.	KAP Drs. Tahrir Hidayat	5 auditor
17.	KAP Harjati	10 auditor
18.	KAP Drs. Y. Dariyono Prajitno	5 auditor
Jumlah auditor		238 auditor

Dalam penelitian statistik yaitu *Central Limit Theorem*, menyatakan bahwa jumlah minimal sampel untuk mencapai kurva normal setidaknya adalah dengan mencapai nilai reponden minimum 30 (Iqbal Hasan, 1997). Oleh karena itu, dalam penelitian ini ditentukan jumlah respon minimal 30 responden.

Sedangkan pengambilan sampel dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode non probability sampling dengan teknik purposive sampling dan convenience sampling. Purposive sampling merupakan pengambilan sampel dengan mengambil sampel dari populasi berdasarkan suatu kriteria tertentu. Sedangkan convenience sampling merupakan teknik pengambilan sampling berdasarkan informasi dari elemen populasi yang tersedia pada saat dilakukannya penelitian untuk memberikan informasi dari elemen populasi yang dibutuhkan. Pengumpulan sampel dilakukan dengan *direct survey* melalui penyebaran kuesioner.

Kriteria yang digunakan dalam penelitian ini adalah akuntan publik yang bekerja atau memiliki pengalaman pekerjaan dalam audit laporan keuangan, baik yang memiliki posisi sebagai auditor junior, senior atau manajer dan dilihat dari kriteria untuk auditor senior lama bekerja >3 th dan untuk auditor junior <3 th.

3.3 Jenis Data dan Sumber Data

Dalam penelitian ini sumber data yang digunakan adalah data primer. Jenis data yang akan diteliti adalah pengaruh akuntabilitas terhadap kualitas audit, Interaksi akuntabilitas dan pengetahuan terhadap kualitas audit pada pekerjaan dengan kompleksitas pekerjaan rendah dan kompleksitas pekerjaan tinggi, serta Interaksi akuntabilitas dan pengalaman terhadap kualitas audit pada kompleksitas pekerjaan rendah dan kompleksitas pekerjaan tinggi.

3.4 Metode Pengumpulan Data

Data penelitian ini adalah data primer yang dikumpulkan dengan mengantarkan langsung kuisisioner di berbagai KAP di Semarang yang daftar nama dan alamatnya tercantum dalam Directory Kantor Akuntan Publik yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia.

3.5 Identifikasi Variabel

Variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut

1. Variabel Endogen (*Endogenous variable*) atau variabel dependen yaitu kualitas audit.
2. Variabel Eksogen (*Exogenous variable*) atau variabel independent yaitu akuntabilitas.

3. Variabel moderating yaitu:

a) Pengetahuan Auditor

b) Pengalaman Auditor

3.6 Definisi Operasional Variabel

Definisi operasional variabel adalah bagaimana menemukan dan mengukur variabel-variabel tersebut di lapangan dengan merumuskan secara singkat dan jelas, serta tidak menimbulkan berbagai tafsiran. Pertanyaan atau pernyataan dalam kuesioner untuk masing-masing variabel dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan skala Likert yaitu suatu skala yang digunakan untuk mengukur sikap, pendapat, persepsi seseorang atau sekelompok orang tentang fenomena sosial.

Untuk mengukur variabel Akuntabilitas, Pengetahuan, Pengalaman dan Kualitas audit ditentukan dengan memberi skor dari jawaban angket yang di isi responden dengan ketentuan sebagai berikut:

Jawaban STS dengan skor nilai 1

Jawaban TS dengan skor nilai 2

Jawaban S dengan skor nilai 3

Jawaban SS dengan skor nilai 4

Berdasarkan tinjauan pustaka dan penelitian terdahulu, pendekatan operasional variabel untuk masing-masing variabel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

a. Akuntabilitas

Akuntabilitas diartikan sebagai dorongan psikologi sosial yang dimiliki seseorang untuk Mempertanggungjawabkan sesuatu yang telah mereka kerjakan kepada lingkungannya atau orang lain. Akuntabilitas subjek dalam penelitian ini diukur dengan pertanyaan-pertanyaan tentang seberapa besar motivasi subjek menyelesaikan pekerjaan, sejauh mana keyakinan subjek bahwa hasil pekerjaan mereka akan diperiksa oleh atasan (partner atau manajer) seberapa besar usaha (daya pikir) subjek untuk menyelesaikan pekerjaan-pekerjaan tersebut.

Motivasi, keyakinan dan daya pikir (usaha) tersebut diukur dengan menggunakan skala 1-4 (1=terendah, 4 tertinggi). Nilai untuk variabel akuntabilitas sendiri diperoleh dari nilai rata-rata jawaban responden terhadap motivasi, keyakinan dan daya pikir.

b. Kualitas Audit

Kualitas hasil audit adalah jumlah respon yang benar yang diberikan seseorang dalam menyelesaikan sebuah pekerjaan yang dibandingkan dengan standar hasil atau kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya. Dalam penelitian ini kualitas hasil audit diukur dari banyaknya jawaban yang benar yang diberikan subjek untuk menyelesaikan kasus atau pekerjaan audit yang terdapat dalam kuesioner. Semakin banyak jawaban/respon yang benar diberikan auditor, maka pekerjaan auditor tersebut dianggap semakin berkualitas.

Kualitas hasil audit yang dihasilkan dalam penelitian ini dilihat berdasarkan kompleksitas Tugas yang diselesaikan auditor yaitu kualitas hasil kerja dengan kompleksitas pekerjaan rendah dan kualitas hasil kerja dengan tingkat kompleksitas pekerjaan tinggi.

Kompleksitas Tugas menunjukkan tingkat inovasi dan pertimbangan audit yang diperlukan oleh staf pemeriksa dalam menyelesaikan tugas yang dibebankan. Variabel ini diukur dengan instrument yang dikembangkan oleh Risdayani, 2003.

c. Pengetahuan Audit

Pengetahuan audit diartikan dengan tingkat pemahaman auditor terhadap sebuah pekerjaan, secara konseptual atau teoritis. Variabel pengetahuan audit diukur dengan 10 pertanyaan pilihan ganda. Pertanyaan-pertanyaan tersebut berhubungan dengan pengetahuan subjek tentang pengujian pengendalian dan substantif, penyajian laporan keuangan dan analisis rasio yang berjumlah 10 pertanyaan.

d. Pengalaman Auditor

Pengalaman merupakan salah satu elemen penting dalam tugas audit di samping pengetahuan, sehingga tidak mengherankan apabila cara memandang dan menanggapi informasi yang diperoleh selama melakukan pemeriksaan antara auditor berpengalaman dengan yang kurang berpengalaman akan berbeda, demikian halnya dalam mengambil keputusan dalam tugasnya.

Untuk mengukur variabel pengalaman ditentukan dengan memberi skor dari jawaban angket yang di isi responden dengan ketentuan sebagai berikut:

Jawaban SS dengan skor nilai 4

Jawaban S dengan skor nilai 3

Jawaban TS dengan skor nilai 2

Jawaban STS dengan skor nilai 1

3.7 Teknik Analisis

3.7.1 Uji Kualitas Data

1. Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut (Ghozali, 2006). Untuk menguji apakah tiap item pertanyaan valid atau tidak, maka dapat dilakukan dengan cara membandingkan nilai Correlated Item – Total Correlation. Adapun rumus yang digunakan adalah:

$$r_{xy} = \frac{N\sum xy - (\sum x)(\sum y)}{\sqrt{[N\sum x^2 - (\sum x)^2][N\sum y^2 - (\sum y)^2]}}$$

Keterangan:

r_{xy} : koefisien korelasi

N : jumlah sampel

x : jumlah skor item

y : jumlah skor total (Arikunto, 1998)

2. Uji Reliabilitas

Reliabilitas sebenarnya adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu (Ghozali, 2006). Dalam penelitian ini untuk menguji reliabilitas instrumen dengan menggunakan rumus:

$$r_{11} = \left[\frac{k}{k-1} \right] \left[\frac{1 - \sum \sigma_b^2}{\sigma_1^2} \right]$$

Keterangan:

r_{11} : reliabilitas instrumen

k : banyaknya butir pertanyaan

$\sum \sigma_b^2$: jumlah varian butir

σ_1^2 : varian total (Arikunto, 1998)

3.7.2 Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif ini dimaksudkan untuk memberikan gambaran mengenai Nilai Minimum, Maksimum, Mean dan Standar Deviasi Variabel Akuntabilitas dan Kualitas Hasil kerja.

3.7.3. Uji Asumsi Klasik

1. Uji Multikolonieritas

Uji Multikolonieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel independen. Jika variabel independen saling berkorelasi, maka variabel-variabel ini tidak ortogonal. Variabel ortogonal adalah variabel independen yang nilai korelasi antar sesama variabel independen sama dengan nol.

Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolonieritas di dalam model regresi adalah dengan Nilai R^2 yang dihasilkan oleh suatu estimasi model regresi empiris sangat tinggi atau dengan menganalisis matrik korelasi variabel-variabel independen. Jika antara variabel independen ada korelasi yang cukup tinggi (umumnya di atas 0.90), maka hal ini merupakan indikasi adanya multikolonieritas. Tidak adanya korelasi yang tinggi antar variabel independen tidak berarti bebas dari multikolonieritas. Multikolonieritas dapat disebabkan karena adanya efek kombinasi dua atau lebih variabel independen.

Multikolonieritas dapat juga dilihat dari nilai *tolerance* dan *variance inflation factor* (VIF) (Ghozali, 2005). Kedua ukuran ini menunjukkan setiap variabel independen manakah yang dijelaskan oleh variabel independen lainnya. Dalam pengertian sederhana setiap variabel independen menjadi variabel dependen (terikat) dan diregres terhadap variabel independen lainnya. *Tolerance* mengukur variabilitas variabel independen yang terpilih yang tidak dijelaskan oleh variabel independen

lainnya. Jadi, nilai *tolerance* yang rendah sama dengan nilai VIF tinggi (karena $VIF = 1/tolerance$). Nilai cut off yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolonieritas adalah nilai *tolerance* < 0.10 atau sama dengan nilai VIF >10 sehingga data yang tidak terkena multikolonieritas nilai toleransinya harus lebih 0.10 atau VIF kurang kurang dari 10. (Ghozali, 2005:91)

2. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain (Ghozali, 2006). Model regresi yang baik adalah yang Homoskedastisitas, artinya variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain sama. Parameter signifikansi variabel-variabel penelitian dapat dilakukan uji Glejser, dengan persamaan regresi:

$$|U_t| = \alpha + \beta X_t + v_t$$

3. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Uji statistik yang akan digunakan adalah uji statistik non-parametrik kolmogorov-Smirnov (K-S). Uji K-S dilakukan dengan membuat hipotesis:

H_0 = Data residual berdistribusi normal

H_A = Data residual tidak berdistribusi normal (Ghozali, 2006).

3.7.4 Pengujian Hipotesis

Persamaan Regresi dapat dilihat sebagai berikut

Persamaan 1 =

$$Y_1 = a + b_1 \cdot x_1 + b_2(x_1 \cdot x_2) + e$$

Persamaan 2 =

$$Y_2 = a + b_1 \cdot x_1 + b_2(x_1 \cdot x_3) + e$$

Y = Kualitas Audit

a = Konstanta

b_1, b_2 = Koefisien Regresi

x_1 = Akuntabilitas

x_2 = Variabel moderating Pengetahuan

x_3 = Variabel moderating Pengalaman

$x_1 \cdot x_2$ = Interaksi $x_1 \cdot x_2$

$x_1 \cdot x_3$ = Interaksi $x_1 \cdot x_3$

e = Standar error



Dalam penelitian ini pengujian hipotesis menggunakan Uji t, yaitu untuk menguji secara parsial antar variabel dengan mencari nilai test dengan langkah sebagai berikut:

1. Merumuskan formulasi Ho dan Ha

Ho : $\beta = 0$ (Tidak ada pengaruh antara masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen)

Ha : $\beta \neq 0$ (Terdapat pengaruh antara masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen)

2. Level Of significance = 5%

3. Penentuan t hitung dengan rumus :

$$t = \frac{b_i}{s_{b_i}}$$

b_i = Koefisien Regresi

S_{b_i} = Deviasi standard koefisien regresi

4. Keputusan

Ho Diterima : jika t hitung < t table maka Ha ditolak yang berarti tidak ada pengaruh antara variabel independen terhadap variabel dependen secara Parsial.

Maka hipotesis 1 – 3 di tolak.

Ha Diterima : jika t hitung $>$ t tabel maka H_0 ditolak yang berarti ada pengaruh antara variabel independen terhadap variabel dependen secara Parsial.

Maka hipotesis 1 – 3 di terima.



BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Pembahasan pada bab ini meliputi hasil penelitian untuk mengukur 4 variabel, yaitu Akuntabilitas, Kualitas audit, Pengatahuan dan Pengalaman. Uraian hasil penelitian meliputi: deskripsi subjek penelitian, deskripsi variabel penelitian, uji kualitas data, uji normalitas, uji hipotesis, dan pembahasan. Uraian pembahasan hasil penelitian mengungkapkan pembahasan atas hasil pengujian hipotesis, terkait dengan telaah pustaka.

4.1. Deskripsi Subjek Penelitian

Subjek penelitian dalam eksperimen ini adalah auditor pada KAP (Kantor Akuntan Publik) di Semarang. Berikut merupakan perincian kuesioner yang disebar dan yang kembali .

Tabel 4.1
Kuesioner yang disebar dan yang kembali

Nama KAP	Kuesioner yang disebar	Kuesioner yang diisi	Kuesioner yang tidak kembali	Kuesioner yang dapat diolah
Tahrir Hidayat	5	5	0	5
Benny Gunawan	10	9	1	9
Ngurah Arya	5	5	0	5
Sugeng Pamudji	10	10	0	10
Bayudi Watu& Rekan	6	5	1	5
I.Soetikno	5	4	1	4
Yulianti , SE, BAP	5	4	1	4
Jumlah	46	42	4	42

Sumber : Data primer

Sebelum membahas lebih jauh mengenai hasil penelitian ini, terlebih dahulu akan dibahas mengenai gambaran umum dari responden yang berisi tentang umur, jenis kelamin, pendidikan terakhir dan lama menjabat posisi manajer dari responden. Faktor-faktor demografi tersebut diharapkan tidak menjadi bias bagi hasil penelitian ini sehingga hasil penelitian dapat memberikan generalisasi yang baik. Distribusi hasil penelitian ini disajikan berikut ini.

Tabel 4.2
Jenis Kelamin Responden

Jenis Kelamin	Jumlah	Persentase
Pria	30	71,42
Wanita	12	28,57
Jumlah	42	100,0

Sumber : Data primer yang diolah, 2011

Tabel 4.2 menunjukkan bahwa auditor pria lebih mendominasi proporsi sampel akuntan yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Semarang yaitu sebanyak 71,42%. Hal ini dikarenakan bekerja sebagai akuntan cukup memakan tenaga fisik yang cukup besar, sehingga perusahaan lebih banyak menggunakan tenaga kerja laki-laki.

Tabel 4.3
Umur

Umur	Jumlah	Persentase
Kurang dari 25 tahun	10	23,81
26 – 30 tahun	15	35,71
31 – 35 tahun	10	23,81
36 – 40 tahun	5	11,9

Lebih dari 40 tahun	2	4,7
Jumlah	42	100,0

Sumber : Data primer yang diolah

Tabel 4.3 menunjukkan bahwa bagian terbesar responden berumur 26 – 30 tahun yaitu sebanyak 16 orang atau 35,71% dan diikuti dengan kelompok umur 31 – 35 tahun sebanyak 10 orang atau 23,81%. Kondisi demikian menunjukkan bahwa rata-rata responden berumur pada kisaran 30 tahunan yang berarti masih relatif muda.

Tabel 4.4
Tingkat Pendidikan Responden

Pendidikan	Jumlah	Persentase
D ₃	7	16,7
S ₁	33	78,6
S ₂	2	4,8
S ₃	-	-
Jumlah	42	100,0

Sumber : Data primer yang diolah

Tabel 4.4 menunjukkan bahwa sebagian tingkatan akuntan pada beberapa KAP paling banyak adalah berpendidikan sarjana S₁ yaitu sebanyak 33 orang atau 78,6%. Hal ini dikarenakan pekerjaan di KAP sebagai akuntan merupakan pekerjaan professional yang memerlukan pendidikan tinggi.

Tabel 4.5
Posisi Jabatan

Jabatan	Jumlah	Persentase
Auditor Senior	14	33,3
Auditor Junior	28	66,7
Jumlah	42	100,0

Sumber : Data primer yang diolah

Tabel 4.5 menunjukkan bahwa bagian terbesar responden adalah sebagai auditor yunior yaitu sebanyak 28 orang atau 66,7%. Kondisi demikian menunjukkan bahwa rata-rata responden masih memiliki pengalaman yang belum cukup lama.

Tabel 4.6
Masa kerja

Masa kerja	Jumlah	Persentase
Kurang dari 3 tahun	18	42,9
3 – 5 tahun	14	33,3
Lebih dari 5 tahun	10	23,8
Jumlah	42	100,0

Sumber : Data primer yang diolah

Tabel 4.6 menunjukkan bahwa bagian terbesar responden sudah bekerja selama kurang dari 3 tahun yaitu sebanyak 18 orang atau 42,9%. Kondisi demikian menunjukkan bahwa rata-rata responden masih bekerja belum cukup lama di Kantor Akuntan Publik.

4.2. Hasil Analisis

4.2.1. Uji Validitas

Uji validitas dilakukan dengan melakukan korelasi *pearson correlation* antara masing-masing skor indikator dengan total skor konstruk. Suatu indikator pertanyaan dikatakan valid apabila korelasi antara masing-masing indikator menunjukkan hasil yang signifikan. Hasil dari uji validitas dapat dilihat dibawah ini:

Tabel 4.7
Hasil uji validitas

No	Variabel / Indikator	Korelasi	r table	Keterangan
1	Akuntabilitas			
	1	0.682	0,304	Valid
	2	0.496	0,304	Valid
	3	0.470	0,304	Valid
	4	0.595	0,304	Valid
	5	0.449	0,304	Valid
	6	0.680	0,304	Valid
	7	0.701	0,304	Valid
	8	0.433	0,304	Valid
		9	0.733	0,304
	10	0.507	0,304	Valid
2	Pengetahuan			
	1	0.542	0,304	Valid
	2	0.572	0,304	Valid
	3	0.527	0,304	Valid
	4	0.614	0,304	Valid
	5	0.510	0,304	Valid
	6	0.448	0,304	Valid
	7	0.496	0,304	Valid
	8	0.632	0,304	Valid
	9	0.633	0,304	Valid
10	0.637	0,304	Valid	
3	Pengalaman			
	1	0.570	0,304	Valid
	2	0.450	0,304	Valid
	3	0.573	0,304	Valid
	4	0.406	0,304	Valid
	5	0.685	0,304	Valid
	6	0.451	0,304	Valid
	7	0.564	0,304	Valid
	8	0.518	0,304	Valid
	9	0.510	0,304	Valid
10	0.595	0,304	Valid	
4	Keyakinan pada Profesi			
	1	0.629	0,304	Valid
	2	0.626	0,304	Valid
	3	0.518	0,304	Valid

4	0.515	0,304	Valid
5	0.565	0,304	Valid
6	0.652	0,304	Valid

Sumber : Data primer yang diolah, 2011

Tabel 4.7 menunjukkan bahwa semua indikator yang digunakan untuk mengukur variabel penelitian ini mempunyai koefisien korelasi yang lebih besar dari r_{table} untuk $n = 42$ yaitu 0,304

4.2.2. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dilakukan dengan uji *cronbach alpha* menggunakan SPSS. Suatu konstruk dikatakan reliabel jika memberikan nilai *cronbach alpha* > 0,60 (Nunnally, 1967 dalam Gozali, 2005). Hasil uji reliabilitas disajikan pada tabel 4.8

Tabel 4.8

Hasil uji reliabilitas

No.	Variabel	Nilai Cronbach Alpha	Keterangan
1.	Akuntabilitas	0,779	Reliabel
2.	Pengetahuan	0,758	Reliabel
3.	Pengalaman	0,720	Reliabel
4.	Kualitas Audit	0,605	Reliabel

Sumber: Data primer diolah 2011

Variabel dalam penelitian ini berdasarkan uji reliabilitas menunjukkan nilai *Cronbach alpha* diatas 0,60 sehingga dapat disimpulkan bahwa semuanya reliabel.

4.2.3. Deskripsi Variabel Penelitian

Instrumen kuesioner digunakan dalam penelitian ini yang terdiri dari 4 pengukur variabel. Variabel Akuntabilitas yang digunakan ada 10 item pertanyaan, variabel Pengetahuan terdiri dari 10 item, Pengalaman terdiri dari 10 item dan kualitas audit terdiri dari 6 item.

Gambaran mengenai variabel-variabel penelitian, disajikan dalam tabel statistik deskriptif yang menunjukkan angka kisaran teoritis dan sesungguhnya, rata-rata serta standar deviasi dapat dilihat pada tabel 4.9. Pada tabel tersebut disajikan kisaran teoritis yang merupakan kisaran atas bobot jawaban yang secara teoritis didesain dalam kuesioner dan kisaran sesungguhnya yaitu nilai terendah sampai nilai tertinggi atas jawaban responden yang sesungguhnya.

Tabel 4.9
Statistik deskriptif variabel penelitian

Variabel	Teoritis		Sesungguhnya		
	Kisaran	Mean	Kisaran	Mean	SD
Akuntabilitas	10 – 40	25	25 – 37	31,62	3,084
Pengetahuan	10 – 40	25	25 – 38	32,14	3,243
Pengalaman	10 – 40	25	25 – 38	31,48	2,957
Kualitas Audit	6 – 24	15	15 – 24	19,88	2,178

Sumber: Data primer diolah 2011

Berdasarkan Tabel 4.9 diatas dapat disajikan hasil statistik deskriptif tentang variabel-variabel penelitian sebagai berikut:

1. Akuntabilitas

Skala pengukuran variabel Akuntabilitas yang tinggi menunjukkan bahwa auditor memiliki akuntabilitas yang tinggi dalam penyelesaian proses audit laporan keuangan, dan skala yang rendah menunjukkan bahwa auditor memiliki akuntabilitas yang rendah dalam proses audit. Jawaban yang diberikan partisipan mempunyai kisaran teoritis bobot jawaban antara 10 – 40 dengan rata-rata teoritis sebesar 25, sedangkan kisaran aktual bobot jawaban partisipan adalah antara 25 - 37 dengan rata-rata jawaban partisipan sebesar 31,62 dan standar deviasi 3,084 menunjukkan bahwa auditor memiliki akuntabilitas dalam penyelesaian audit laporan keuangan.

2. Pengetahuan

Skala pengukuran variabel Pengetahuan yang tinggi menunjukkan bahwa auditor memiliki pengetahuan yang luas mengenai audit proses audit laporan keuangan, dan skala yang rendah menunjukkan bahwa auditor cenderung memiliki pengetahuan yang sempit. Jawaban yang diberikan partisipan mempunyai kisaran teoritis bobot jawaban antara 10 – 40 dengan rata-rata teoritis sebesar 25, sedangkan kisaran aktual bobot jawaban partisipan adalah antara 25 - 38 dengan rata-rata jawaban partisipan sebesar 32,14 dan standar deviasi 3,243 yang menunjukkan bahwa auditor secara umum cenderung memiliki pengetahuan yang sedikit.

3. Pengalaman

Skala pengukuran variabel Pengalaman yang tinggi menunjukkan bahwa auditor memiliki pengalaman yang banyak dalam proses audit, dan skala yang rendah menunjukkan bahwa auditor cenderung memiliki pengalaman yang sedikit mengenai audit. Jawaban yang diberikan partisipan mempunyai kisaran teoritis bobot jawaban antara 10 – 40 dengan rata-rata teoritis sebesar 25, sedangkan kisaran aktual bobot jawaban partisipan adalah antara 25 - 38 dengan rata-rata jawaban partisipan sebesar 31,48 dan standar deviasi 2,957 yang menunjukkan bahwa auditor cenderung memiliki pengalaman yang banyak mengenai proses audit.

4. Kualitas Audit (KA)

Skala pengukuran variabel kualitas audit yang tinggi menunjukkan bahwa auditor memiliki atau menghasilkan proses dan hasil audit yang baik, dan skala yang rendah menunjukkan bahwa auditor memiliki atau menghasilkan proses dan hasil audit yang kurang baik. Jawaban yang diberikan partisipan mempunyai kisaran teoritis bobot jawaban antara 6 – 24 dengan rata-rata teoritis sebesar 15, sedangkan kisaran aktual bobot jawaban partisipan adalah antara 15 - 24 dengan rata-rata jawaban partisipan sebesar 19,88 dan standar deviasi 2,178 yang menunjukkan bahwa auditor memiliki kualitas audit yang baik.

4.2.4. Pengujian Hipotesis

4.2.4.1. Pengaruh Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit

Analisis regresi linier memerlukan syarat tidak masalah penyimpangan terhadap asumsi klasik.

1. Uji Asumsi Klasik

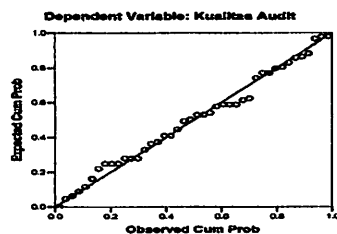
a. Uji Normalitas

Pengujian asumsi normalitas dilakukan untuk data unstandardize residual. Pengujian akan dilakukan dengan menggunakan uji Kolmogorov Smirnov. Hasil pengujian normalitas secara dapat dilihat pada Gambar 4.1,

Hasil pengujian sebagaimana pada Gambar 4.1 menunjukkan bahwa data *residual* sudah berdistribusi normal. Hal ini ditunjukkan dengan pola PP Plot menunjukkan mendekati garis diagonal.

Gambar 4.1
Uji normalitas data

Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



b. Uji Multikolinieritas

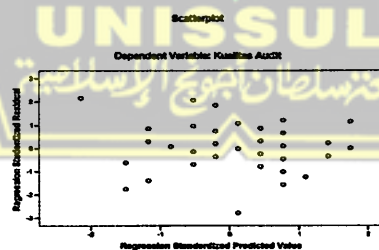
Model 1 ini tidak memerlukan uji multikolinieritas karena menggunakan analisis regresi linier sederhana.

c. Uji Heteroskedastisitas

Pengujian heteroskedastisitas dilakukan dengan menggunakan Uji Scatter Plot.

Hasil pengujian pada Lampiran sebagaimana juga pada tabel berikut ini. Hasil pengujian heteroskedastisitas menunjukkan bahwa terdapat pola menyebar dalam hubungan nilai prediksi dengan terhadap nilai residualnya. Hal ini berarti bahwa model regresi tidak memiliki gejala adanya heteroskedastisitas.

Gambar 4.2
Uji Heteroskedastisitas – 1



2. Model Regresi

Dengan tidak diperolehnya penyimpangan terhadap asumsi klasik, maka model regresi dan pengujian hipotesis dapat dilakukan:

Tabel 4.10
Pengaruh Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	7.547	2.956		2.553	.015
	Akuntabilitas	.390	.093	.552	4.192	.000

a. Dependent Variable: Kualitas Audit

Sumber : Data primer yang diolah

Model persamaan dapat ditulis sebagai berikut :

$$Y = 7,547 + 0,390 X_1 + e$$

Berdasarkan persamaan tersebut diperoleh bahwa variable Akuntabilitas memiliki koefisien dengan arah positif. Hal ini berarti bahwa akuntabilitas yang kuat dapat meningkatkan kualitas auditor.

3. Pengujian Hipotesis

Hasil pengujian menunjukkan nilai t sebesar 4,192 dengan signifikansi sebesar 0,000. Nilai signifikansi pengujian tersebut lebih kecil dari taraf signifikansi 0,05. Dengan demikian maka ditunjukkan bahwa pada taraf signifikansi 5% Akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit. Arah koefisien positif menunjukkan bahwa Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap Kualitas audit. Hal ini berarti bahwa **Hipotesis 1 diterima**.

4. Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi ini digunakan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh variabel-variabel bebas memiliki pengaruh terhadap variabel terikatnya. Nilai koefisien determinasi ditentukan dengan nilai *adjusted R square*.

Tabel 4.11
Nilai *Ajusted R Square*

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.552 ^a	.305	.288	1.838

a. Predictors: (Constant), Akuntabilitas

b. Dependent Variable: Kualitas Audit

Sumber : Data primer yang diolah, 2010

Hasil perhitungan regresi dapat diketahui bahwa koefisien determinasi (R^2) dapat diketahui sebesar 0,305 yang menunjukkan bahwa 20,5% Kualitas audit dari auditor dapat dijelaskan oleh akuntabilitas auditor dan 69,5% dijelaskan oleh variable lain.

4.2.4.2. Pengetahuan dalam Memoderasi Hubungan Akuntabilitas dengan Kualitas Audit

Pengaruh Pengetahuan dalam memoderasi pengaruh akuntabilitas terhadap kualitas auditor diuji dengan model moderasi. Variabel Moderating dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan interaksi antara Akuntabilitas dan Pengetahuan.

Sebelumnya pengujian terhadap penyimpangan asumsi klasik dilakukan terlebih dahulu.

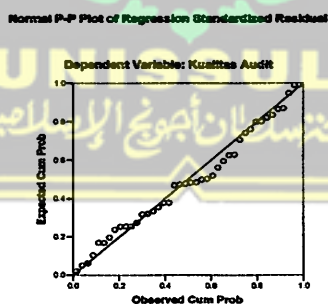
1. Uji Asumsi Klasik

Untuk mendapatkan model yang baik, deteksi terhadap penyimpangan asumsi klasik akan dilakukan terlebih dahulu. Hasil pengujian pengaruh asumsi klasik pada ketiga model dapat disajikan pada tabel berikut ini.

a. Uji Normalitas

Pengujian asumsi normalitas dilakukan untuk data unstandardize residual. Pengujian akan dilakukan dengan menggunakan uji Kolmogorov Smirnov. Hasil pengujian normalitas secara dapat dilihat pada Tabel pengujian berikut ini.

Gambar 4.3
Uji normalitas data – 2



Hasil pengujian sebagaimana pada Gambar 4.3 tersebut menunjukkan bahwa data *residual* sudah berdistribusi normal. Hal ini ditunjukkan dengan pola PP Plot menunjukkan mendekati garis diagonal.

b. Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. Suatu variabel menunjukkan gejala multikolinieritas dalam model regresi bisa dilihat dari nilai $Tolerance < 0,10$ dan nilai VIF (*Variance Inflation Factor*) > 10 (Ghozali, 2006). Hasil pengujian nilai $Tolerance$ dan nilai VIF dari model regresi adalah pada Tabel berikut ini :

Tabel 4.12
Pengujian Multikolinieritas

Variabel	Tolerance	VIF
Akuntabilitas	0.936	1.068
Pengetahuan	0.940	1.063
Akuntabilitas * Pengetahuan	0.970	1.030

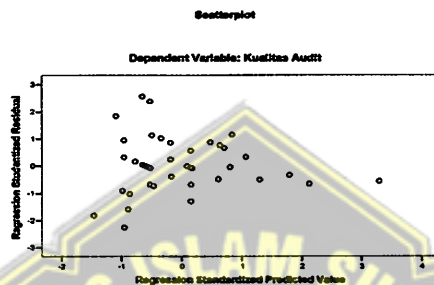
Sumber: Data sekunder yang diolah, 2011

Hasil pengujian menunjukkan bahwa semua variabel yang digunakan sebagai *prediktor* model regresi menunjukkan nilai $Tolerance$ menunjukkan tidak ada variabel independen yang memiliki nilai $Tolerance$ kurang dari 0,10. Hasil perhitungan nilai VIF juga menunjukkan tidak ada variabel independen yang memiliki nilai VIF lebih dari 10. Hal ini berarti bahwa variabel-variabel independen yang digunakan dalam penelitian tidak menunjukkan adanya gejala multikolinieritas, yang berarti bahwa semua variabel tersebut dapat digunakan sebagai variabel yang saling independen.

c. Uji Heteroskedastisitas

Pengujian heteroskedastisitas dilakukan dengan menggunakan Uji Scatter Plot. Hasil pengujian pada Lampiran sebagaimana juga pada tabel berikut ini.

Gambar 4.4
Uji Heteroskedastisitas – 2



Hasil pengujian heteroskedastisitas menunjukkan bahwa terdapat pola menyebar dalam hubungan nilai prediksi dengan terhadap nilai residualnya. Hal ini berarti bahwa model regresi tidak memiliki gejala adanya heteroskedastisitas.

2. Model Regresi

Dengan tidak adanya masalah asumsi klasik, maka model regresi dan pengujian hipotesis dapat dijelaskan sebagai berikut :

Tabel 4.13
Pengaruh partisipasi terhadap kinerja manajerial

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	-.074	.122		-.602	.551		
	Akuntabilitas	.457	.124	.457	3.689	.001	.936	1.068
	Akuntabilitas * Pengetahuan	.336	.143	.286	2.350	.024	.970	1.030

a. Dependent Variable: Kualitas Audit

Sumber : Data primer yang diolah

Model persamaan dapat ditulis sebagai berikut :

$$Y = -0,074 + 0,457 X_1 + 0,244 X_2 + 0,336 X_1.X_2 + e$$

Model tersebut mendapatkan bahwa semua variable bebas yang ada dalam model penelitian 2 ini memiliki koefisien positif. Hal ini berarti bahwa adanya akuntabilitas, yang ditunjang dengan pengetahuan akan meningkatkan kualitas audit.

3. Pengujian Hipotesis

Inti dari pengujian hipotesis 2 dalam penelitian ini dilihat dari hasil pengujian variable interaksi $X_1.X_2$. Nilai pengujian interaksi menunjukkan nilai t sebesar 2,350 dengan signifikansi sebesar 0,024. Nilai signifikansi pengujian tersebut lebih kecil dari taraf 0,05. Dengan demikian maka ditunjukkan bahwa interaksi antara akuntabilitas dengan pengetahuan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Dengan kata lain pengetahuan dapat memoderasi pengaruh akuntabilitas terhadap Kualitas audit. Arah koefisien positif menunjukkan bahwa Pengeahuan yang luas dapat meningkatkan pengaruh Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit. Hal ini berarti bahwa *Hipotesis 2 diterima.*

4. Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi ini digunakan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh variabel-variabel bebas memiliki pengaruh terhadap variabel terikatnya. Nilai koefisien determinasi ditentukan dengan nilai *adjusted R square*.

Tabel 4.14
 Nilai *Ajusted R Square*

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.674 ^a	.455	.412	.76709099

a. Predictors: (Constant), Akuntabilitas * Pengetahuan, Pengetahuan, Akuntabilitas

b. Dependent Variable: Kualitas Audit

Hasil perhitungan regresi dapat diketahui bahwa koefisien determinasi (adjusted R²) dapat diketahui bahwa sebesar 0,412 yang menunjukkan bahwa 41,2% Kualitas audit dapat dijelaskan oleh Akuntabilitas, serta penambahan variable Pengetahuan sebagai variable moderating, sedangkan 48,8% dipengaruhi variabel lain.

4.2.4.2. Pengalaman dalam Memoderasi Hubungan Akuntabilitas dengan Kualitas Auditor

Pengaruh Pengalaman dalam memoderasi pengaruh akuntabilitas terhadap kualitas auditor diuji dengan model moderasi. Variabel Moderating dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan interaksi antara Akuntabilitas dan Pengalaman. Sebelumnya pengujian terhadap penyimpangan asumsi klasik dilakukan terlebih dahulu.

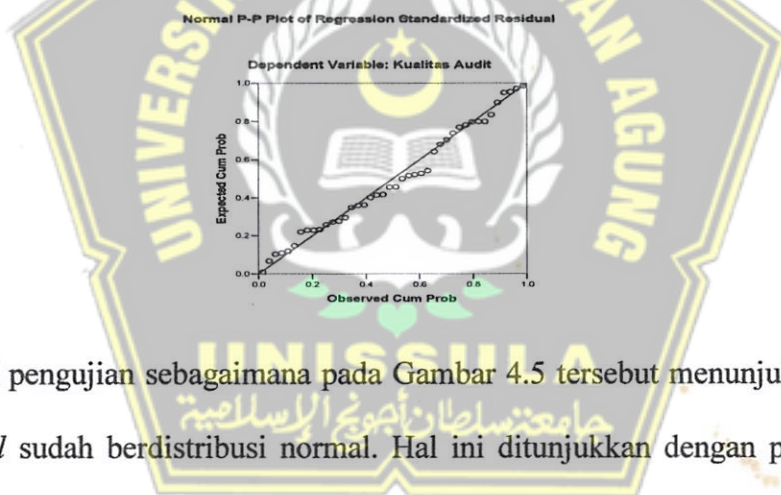
1. Uji Asumsi Klasik

Untuk mendapatkan model yang baik, deteksi terhadap penyimpangan asumsi klasik akan dilakukan terlebih dahulu. Hasil pengujian pengaruh asumsi klasik pada ketiga model dapat disajikan pada tabel berikut ini.

a. Uji Normalitas

Pengujian asumsi normalitas dilakukan untuk data unstandardize residual. Pengujian akan dilakukan dengan menggunakan uji Kolmogorov Smirnov. Hasil pengujian normalitas secara dapat dilihat pada Tabel pengujian berikut ini.

Gambar 4.5
Uji normalitas data – 3



Hasil pengujian sebagaimana pada Gambar 4.5 tersebut menunjukkan bahwa data *residual* sudah berdistribusi normal. Hal ini ditunjukkan dengan pola PP Plot menunjukkan mendekati garis diagonal.

b. Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. Suatu variabel menunjukkan

gejala multikolinieritas dalam model regresi bisa dilihat dari nilai Tolerance < 0,10 dan nilai VIF (*Variance Inflation Factor*) > 10 (Ghozali, 2006). Hasil pengujian nilai Tolerance dan nilai VIF dari model regresi adalah pada Tabel berikut ini :

Tabel 4.15
Pengujian Multikolinieritas

Variabel	Tolerance	VIF
Akuntabilitas	0.990	1.010
Pengalaman	0.991	1.009
Akuntabilitas * Pengalaman	0.997	1.003

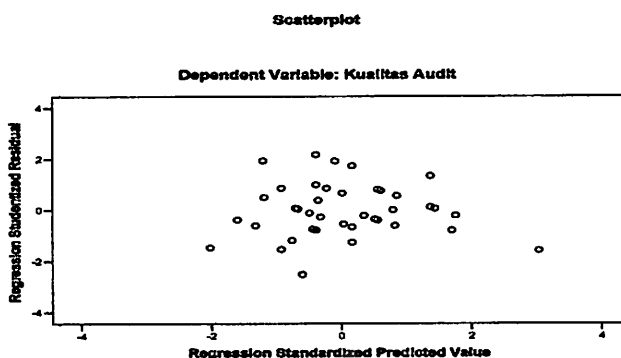
Sumber: Data sekunder yang diolah, 2011

Hasil pengujian menunjukkan bahwa semua variabel yang digunakan sebagai *prediktor* model regresi menunjukkan nilai Tolerance menunjukkan tidak ada variabel independen yang memiliki nilai Tolerance kurang dari 0,10. Hasil perhitungan nilai VIF juga menunjukkan tidak ada variabel independen yang memiliki nilai VIF lebih dari 10. Hal ini berarti bahwa variabel-variabel independen yang digunakan dalam penelitian tidak menunjukkan adanya gejala multikolinieritas, yang berarti bahwa semua variabel tersebut dapat digunakan sebagai variabel yang saling independen.

c. Uji Heteroskedastisitas

Pengujian heteroskedastisitas dilakukan dengan menggunakan Uji Scatter Plot. Hasil pengujian pada Lampiran sebagaimana juga pada tabel berikut ini.

Gambar 4.6
Uji Heteroskedastisitas –



Hasil pengujian heteroskedastisitas menunjukkan bahwa terdapat pola menyebar dalam hubungan nilai prediksi dengan terhadap nilai residualnya. Hal ini berarti bahwa model regresi tidak memiliki gejala adanya heteroskedastisitas.

3. Model Regresi

Model persamaan dapat ditulis sebagai berikut :

$$Y = 0,026 + 0,559 X_1 + 0,186 X_3 + 0,303 X_1.X_3 + e$$

Model tersebut mendapatkan bahwa semua variable bebas yang ada dalam model penelitian 3 ini memiliki koefisien positif. Hal ini berarti bahwa adanya akuntabilitas, yang ditunjang dengan pengalaman akan meningkatkan kualitas audit.

Dengan tidak adanya masalah asumsi klasik, maka model regresi dan pengujian hipotesis dapat dijelaskan sebagai berikut :

Tabel 4.16
Pengaruh partisipasi terhadap kinerja manajerial

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	.026	.123		.215	.831		
	Akuntabilitas	.559	.124	.559	4.505	.000	.990	1.010
	Akuntabilitas * Pengalaman	.303	.134	.279	2.256	.030	.997	1.003

a. Dependent Variable: Kualitas Audit

Sumber : Data primer yang diolah

3. Pengujian Hipotesis

Inti dari pengujian hipotesis 3 dalam penelitian ini dilihat dari hasil pengujian variable interaksi X1.X3. Nilai pengujian interaksi menunjukkan nilai t sebesar 2,256 dengan signifikasi sebesar 0,030. Nilai signifikasi pengujian tersebut lebih kecil dari taraf 0,05. Dengan demikian maka ditunjukkan bahwa interaksi antara akuntabilitas dengan pengalaman memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Dengan kata lain pengalaman dapat memoderasi pengaruh akuntabilitas terhadap Kualitas audit. Arah koefisien positif menunjukkan bahwa Pengalaman yang luas dapat meningkatkan pengaruh Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit. Hal ini berarti bahwa **Hipotesis 3 diterima**.

4. Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi ini digunakan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh variabel-variabel bebas memiliki pengaruh terhadap variabel terikatnya. Nilai koefisien determinasi ditentukan dengan nilai *adjusted R square*.

Tabel 4.17
 Nilai *Ajusted R Square*

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.649 ^a	.421	.375	.79042832

a. Predictors: (Constant), Akuntabilitas * Pengalaman, Pengalaman, Akuntabilitas

b. Dependent Variable: Kualitas Audit

Hasil perhitungan regresi dapat diketahui bahwa koefisien determinasi (adjusted R²) dapat diketahui bahwa sebesar 0,375 yang menunjukkan bahwa 37,5% Kualitas audit dapat dijelaskan oleh Akuntabilitas, serta penambahan variable Pengetahuan sebagai variable moderating, sedangkan 62,5% dipengaruhi variabel lain.

4.3. Pembahasan Hasil Hipotesis

1. Pengaruh Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit

Hasil pengujian mendapatkan bahwa akuntabilitas memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Hasil tersebut mengimplikasikan bahwa akuntabilitas yang kuat yang dimiliki oleh auditor akan memberikan audit yang semakin berkualitas. Hasil ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Mardisar dan Sari (2007).

Hal ini juga didukung dengan hasil penelitian Cloyd (1997) membuktikan akuntabilitas dapat meningkatkan kualitas hasil kerja auditor jika pengetahuan audit yang dimiliki tinggi. Asumsi yang digunakan dalam penelitian ini adalah bahwa kompleksitas pekerjaan yang dihadapi tinggi. Walaupun kemudian Penelitian Cloyd (1997) ini dikembangkan oleh Tan dan Alison (1999) dengan menilai kualitas hasil kerja (Kualitas Audit) berdasarkan kompleksitas kerja yang dihadapi. Hasil penelitian Tan dan Alison (1999) ini tidak konsisten dengan Cloyd (1997). Tan dan Alison (1999) membuktikan bahwa akuntabilitas (secara langsung) tidak mempengaruhi kualitas hasil kerja baik untuk pekerjaan dengan kompleksitas kerja rendah, menengah ataupun tinggi.

Akuntabilitas itu sendiri didefinisikan sebagai suatu dorongan psikologi yang membuat seseorang berusaha mempertanggungjawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil kepada lingkungannya. Pertanggungjawaban auditor berupa tanggung jawab atas apa yang disimpulkan oleh auditor sebagai kesimpulan akhir dari proses audit yang dilakukannya. Tanggung jawab auditor tidak hanya kepada manajer perusahaan, namun juga kepada investor eksternal perusahaan yang akan menggunakan informasi hasil audit laporan keuangan sebagai suatu bentuk keputusan investasinya. Dengan demikian manakala kemampuan untuk bertanggung jawab auditor terhadap hasil auditnya semakin besar, maka keinginan auditor untuk melakukan kecurangan-kecurangan dalam proses audit yang bertentangan dengan etika audit maupun perilaku disfungsi auditor akan semakin kecil. Dengan demikian hasil audit yang dikeluarkan oleh auditor juga akan semakin berkualitas.

2. Pengaruh Pengetahuan dalam Memoderasi Hubungan Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit

Hasil pengujian hipotesis 2 mendapatkan bahwa pengetahuan dapat memoderasi pengaruh akuntabilitas terhadap kualitas audit dengan arah positif. Hasil tersebut mengimplikasikan bahwa pengetahuan auditor yang semakin luas akan semakin meningkatkan atau menguatkan pengaruh sebelumnya yang diperoleh dari pengaruh akuntabilitas terhadap kualitas audit. Hasil ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Mardisar dan Sari (2007).

Hasil ini menjelaskan bahwa pengetahuan yang dimiliki auditor akan sangat bermanfaat bagi auditor dalam mendeteksi kesalahan yang ada dalam laporan keuangan auditee. Auditor yang berkualitas juga memiliki dukungan pengetahuan yang luas tentang apa dan bagaimana kesalahan dalam laporan keuangan dapat terjadi (Tubbs 1992).

Hasil ini juga didukung oleh Penelitian Cloyd (1997) yang juga membuktikan bahwa akuntabilitas dapat meningkatkan kualitas hasil kerja auditor jika didukung oleh pengetahuan audit yang tinggi. Tan dan Alison (1999) melakukan penelitian yang sama dengan Cloyd (1997) dan membuktikan bahwa pengetahuan dapat memperkuat hubungan akuntabilitas dengan kualitas hasil kerja jika kompleksitas pekerjaan yang dihadapi sedang/menengah. Untuk pekerjaan dengan kompleksitas rendah akuntabilitas dan pengetahuan serta interaksinya tidak memberikan pengaruh yang signifikan terhadap kualitas hasil kerja. Sedangkan untuk kompleksitas

pekerjaan tinggi, akuntabilitas dapat meningkatkan kualitas hasil kerja jika didukung oleh pengetahuan dan kemampuan pemecahan masalah yang tinggi.

Karena auditor adalah merupakan pekerjaan profesi maka pendidikan yang memberikan pengetahuan yang mendalam mengenai audit nampaknya menjadi salah satu hal yang seharusnya dimiliki auditor. Hal ini beralasan karena karakteristik pekerjaan audit akan berkaitan dengan tingkat kerumitan dan jumlah informasi yang disajikan/tersedia dari laporan yang harus diaudit. Dengan demikian pengetahuan yang dimiliki auditor menjadi salah satu faktor yang dapat meningkatkan mutu audit.

2. Pengaruh Pengalaman dalam Memoderasi Hubungan Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit

Hasil pengujian hipotesis 3 mendapatkan bahwa pengalaman dapat memoderasi pengaruh akuntabilitas terhadap kualitas audit dengan arah positif. Hasil tersebut mengimplikasikan bahwa pengalaman auditor yang semakin luas akan semakin meningkatkan atau menguatkan pengaruh sebelumnya yang diperoleh dari pengaruh akuntabilitas terhadap kualitas audit. Hasil ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Mardisar dan Sari (2007).

Hasil ini menjelaskan bahwa pengalaman yang dimiliki auditor dalam berbagai penugasan audit sebelumnya dapat menjadi bekal dalam menentukan proses dan hasil audit pada penugasan audit selanjutnya. Suatu pengalaman audit akan memberikan pembelajaran yang dapat memberikan perubahan yang relatif tepat dari

perilaku yang diakibatkan pengalaman, pemahaman dan praktek (Knoers & Haditono, 1999) dalam Asih ,(2006).

Hal ini juga sesuai dengan penelitian Nathaline (2007) yang menyebutkan bahwa ada pengaruh pengalaman terhadap kualitas audit diterima, terbukti dari hasil uji parsial dengan nilai $p \text{ value} = 0.040 < 0.05$. Dari analisis regresi diperoleh koefisien regresi sebesar 0,404, yang berarti setiap terjadi perubahan pengalaman akan diikuti peningkatan kualitas Pengalaman bagi para auditor merupakan hal penting. Meskipun dalam penelitian ini pengalaman tidak memoderasi akuntabilitas

agar dalam menjalankan tugasnya. Auditor yang berpengalaman akan lebih banyak mengenai cirri-ciri atau karakteristik informasi yang memiliki tingkat kesalahan yang tinggi atau sebaliknya. Untuk itu pengalaman dalam proses audit sebelumnya menjadi sumber informasi yang dapat mendasari pengambilan kesimpulan audit. Semakin sering seseorang auditor melakukan pekerjaan yang sama, semakin terampil dan semakin cepat dia menyelesaikan pekerjaan tersebut. Semakin banyak macam pekerjaan yang dilakukan seseorang, pengalaman kerjanya semakin kaya dan luas, dan memungkinkan peningkatan kinerja (Simanjutak dalam Asih, 2006).

BAB V

PENUTUP

5.1. Kesimpulan

Kesimpulan yang dapat diberikan berkaitan dengan hasil penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Hasil uji hipotesis pertama menunjukkan bahwa akuntabilitas memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit. Akuntabilitas yang tinggi akan memperbesar kualitas audit.
2. Hasil uji hipotesis kedua diperoleh bahwa interaksi akuntabilitas dan pengetahuan memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap kualitas audit. Adanya pengetahuan yang luas akan meningkatkan pengaruh akuntabilitas terhadap kualitas audit.
3. Hasil uji hipotesis ketiga diperoleh bahwa interaksi akuntabilitas dan pengalaman memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap kualitas audit. Adanya pengalaman yang luas dari auditor akan meningkatkan pengaruh akuntabilitas terhadap kualitas audit.

5.2. Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini masih memiliki beberapa keterbatasan diantaranya adalah sebagai berikut :

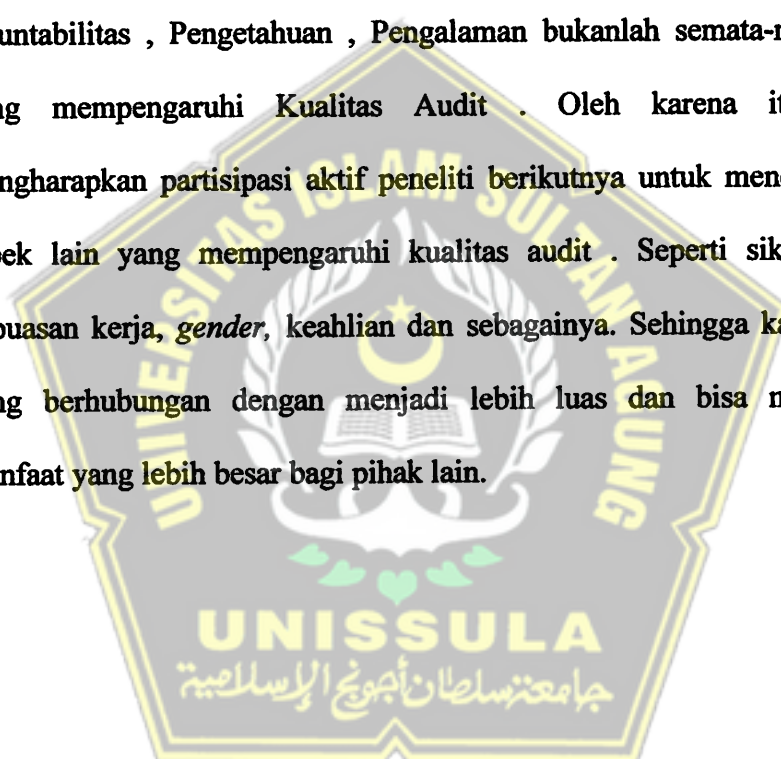
1. Jumlah sampel auditor yang berpartisipasi dalam penelitian ini masih relative kecil. Penggunaan sampel yang lebih besar sangat diperlukan.
2. Kuesioner mengenai pengetahuan dan pengalaman dengan menggunakan kues tersebut masih relative kurang baik karena belum memberikan pengukuran yang baik. Penggunaan instrument berupa tes untuk pengetahuan audit dan jumlah audit yang dilakukan sebelumnya untuk pengalaman auditor akan menghasilkan ukuran yang lebih realistik.
3. Dari hasil penelitian telah terbukti bahwa beberapa aspek yang dapat meningkatkan kualitas hasil audit adalah pengetahuan dan akuntabilitas serta interaksi keduanya. Hal ini memiliki indikasi bahwa untuk menghasilkan pekerjaan yang berkualitas seorang auditor harus memiliki akuntabilitas dan pengetahuan yang tinggi.

5.3. Saran Penelitian

Saran yang dapat diberikan sebagai tindak lanjut dari hasil penelitian adalah sebagai berikut :

1. Perlunya partisipasi dari para auditor yang lebih besar lagi. Karena penggunaan jumlah sampel yang lebih besar sangat diperlukan.

2. Perlunya penggunaan instrument berupa tes untuk pengetahuan audit dan jumlah audit yang dilakukan sebelumnya untuk pengalaman auditor akan menghasilkan ukuran yang lebih realistis. Karena penggunaan Kuesioner mengenai pengetahuan dan pengalaman dengan menggunakan kues tersebut masih relative kurang baik karena belum memberikan pengukuran yang baik.
3. Akuntabilitas , Pengetahuan , Pengalaman bukanlah semata-mata factor yang mempengaruhi Kualitas Audit . Oleh karena itu penulis mengharapkan partisipasi aktif peneliti berikutnya untuk meneliti aspek-aspek lain yang mempengaruhi kualitas audit . Seperti sikap mental, kepuasan kerja, *gender*, keahlian dan sebagainya. Sehingga kajian-kajian yang berhubungan dengan menjadi lebih luas dan bisa memberikan manfaat yang lebih besar bagi pihak lain.



DAFTAR PUSTAKA

- Abriyani, Puspaningsih (2004) Faktor-faktor yang berpengaruh Terhadap Kepuasan Kerja Dan Kinerja Manajer Perusahaan Manufaktur, *J A A I*
- Asih, Dwi Ananingtyas .2006. *Pengaruh Pengalaman Terhadap Peningkatan Keahlian Auditor Dalam Bidang Auditing*. Skripsi Universitas Islam Indonesia.
- Bedard, Jean dan Michelene Chi T.H. 1993. Expertise in Auditing. *Journal of Accounting Practice & Theory* 12: 21-45.
- Cloyd, C. Bryan.1997. Performance in Reseach Task: The Joint Effect of Knowledge and Accountability. *Journal of Accounting Review*72: 111-131
- Ghozali, I., (2005). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Indah, Siti NM .2007. *Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit*. Skripsi Universitas Diponegoro
- Libby, R. dan Luft, J. 1993. Determinants of judgement performance in accounting settings: ability, knowledge, motivation and environment. *Accounting, Organizations and Society* 18: 425-450.
- Mardisar Diani dan Sari ,RN .2007. Pengaruh Akuntabilitas Dan Pengetahuan Terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor. Dalam *Simposium Nasional Akuntansi X*.
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Salemba 4 Payama j. Simanjutak, Dr.Prof, (2005) *Manajemen & Evaluasi Kinerja*, Penerbit FE UII
- Nathaline.2007. *Pengaruh Batasan Waktu Audit, Pengetahuan Akuntansi Dan Auditing, Bonus Serta Pengalaman Terhadap Kualitas Audit Pada Kantor Akuntan Publik Di Semarang*. Skripsi Universitas Negeri Semarang

Tan, Tong Han dan Alison Kao.1999.Accountability Effect on Auditor's Performance: The Influence of Knowledge, Problem Solving Ability and Task Complexity: *Journal of Accounting Reseach* 2:209-223

Widagdo, Ridwan., Sukma Lesmana dan Soni Agus Irwandi. 2002. Analisis Pengaruh Atribut-Atribut Kualitas Audit terhadap Kepuasan Klien. Dalam *Simposium Nasional Akuntansi* 5.

