

FAKTOR-FAKTOR KUALITAS AUDIT YANG MENENTUKAN KEPUASAN AUDITEE (STUDI PADA SATUAN KERJA PERANGKAT DAERAH (SKPD) DI PEMKOT MALANG)

Indriya Nur Aini

(Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Kanjuruhan, Malang)
e-mail: oedzzz@yahoo.com

Abdul Halim

Retno Wulandari

(Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Kanjuruhan, Malang)

ABSTRAK : penelitian ini bertujuan untuk menganalisis faktor-faktor kualitas audit yaitu pengalaman tim audit dan KAP dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan klien, keahlian/pemahaman terhadap industri klien, responsif atas kebutuhan klien, kompetensi anggota-anggota tim audit terhadap prinsip-prinsip akuntansi dan norma-norma pemeriksaan, sikap independensi dalam segala hal dari individu-individu tim audit dan KAP, anggota tim audit sebagai suatu kelompok yang bersifat hati-hati, KAP memiliki komitmen yang kuat terhadap kualitas, keterlibatan pimpinan KAP dalam pelaksanaan audit, pelaksanaan audit lapangan, standar-standar etika yang tinggi dari anggota anggota tim audit, menjaga sikap skeptis dari anggota-anggota tim audit, keterlibatan komite audit sebelum, pada saat, dan sesudah audit yang menentukan kepuasan auditee. Penelitian ini menggunakan analisis faktor. Data penelitian diperoleh dari Satuan Kerja Perangkat Daerah Pemerintah Kota Malang yang terdiri dari 87 responden. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengalaman tim audit, kompetensi anggota-anggota tim audit dan bersikap hati-hati merupakan faktor yang dijadikan pertimbangan utama oleh auditee di Satuan Kerja Perangkat Daerah Pemerintah Kota Malang dalam menentukan kepuasan auditee.

Kata kunci – pengalaman, pemahaman lingkungan instansi, responsif, kompetensi, independensi, sikap hati-hati, komitmen, keterlibatan ketua, pekerjaan lapangan, standar etika, sikap skeptis dan komite audit.

PENDAHULUAN

Tujuan penting reformasi akuntansi dan administrasi sektor publik adalah akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan pemerintah pusat maupun daerah (Sukmaningrum, 2012). Pengelolaan keuangan pemerintah yang baik harus didukung audit sektor publik yang berkualitas, karena jika kualitas audit sektor publik rendah, kemungkinan memberikan kelonggaran terhadap lembaga pemerintah melakukan penyimpangan penggunaan anggaran. Selain itu juga mengakibatkan risiko tuntutan hukum (legitimasi) terhadap aparatur pemerintah yang melaksanakannya.

Penelitian Sari Zawitri (2009) dengan judul analisis faktor-faktor penentu kualitas audit yang dirasakan dan kepuasan auditee di pemerintahan daerah menyatakan bahwa terdapat 2 variabel atribut kualitas audit (*professional care* dan *commitment*) berhubungan positif dan signifikan terhadap *auditee satisfaction* (kepuasan auditee). Penelitian Ni Kadek Sriwati (2011) yang berjudul faktor-faktor penentu kualitas audit dan kepuasan auditee persepsian di pemerintahan daerah menyatakan bahwa terdapat 7 variabel atribut kualitas audit (Experience,

Industry expertise, Compliance, Professional care, Commitment, Conduct of audit field work, dan Member characteristics) berhubungan positif dan signifikan terhadap perceived auditee satisfaction (kepuasan auditee persepsian). Penelitian Dwi Handayani (2012) yang berjudul analisis faktor-faktor kepuasan auditee atas kinerja inspektorat sebagai auditor menyatakan bahwa terdapat 3 variabel yang menentukan kepuasan auditee yaitu pengalaman tim audit, standar etika tim audit dan pengetahuan akuntansi/auditing, sikap skeptisme. Penelitian Sri Rahayunigdiyah (2012) yang berjudul analisis faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas hasil audit di lingkungan pemerintah daerah menunjukkan bahwa faktor independensi, obyektivitas, pengalaman, pengetahuan dan integritas berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil audit. Penelitian Ika Saputri (2013) dengan judul analisis faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas hasil audit di lingkungan pemerintah daerah mengatakan bahwa faktor Independensi, obyektivitas, pengalaman, pengetahuan dan integritas berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil audit.

Oleh karena itu, penelitian ini mempunyai tujuan untuk menganalisis faktor-faktor kualitas audit yang menentukan kepuasan *auditee* pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Pemerintah Kota Malang.

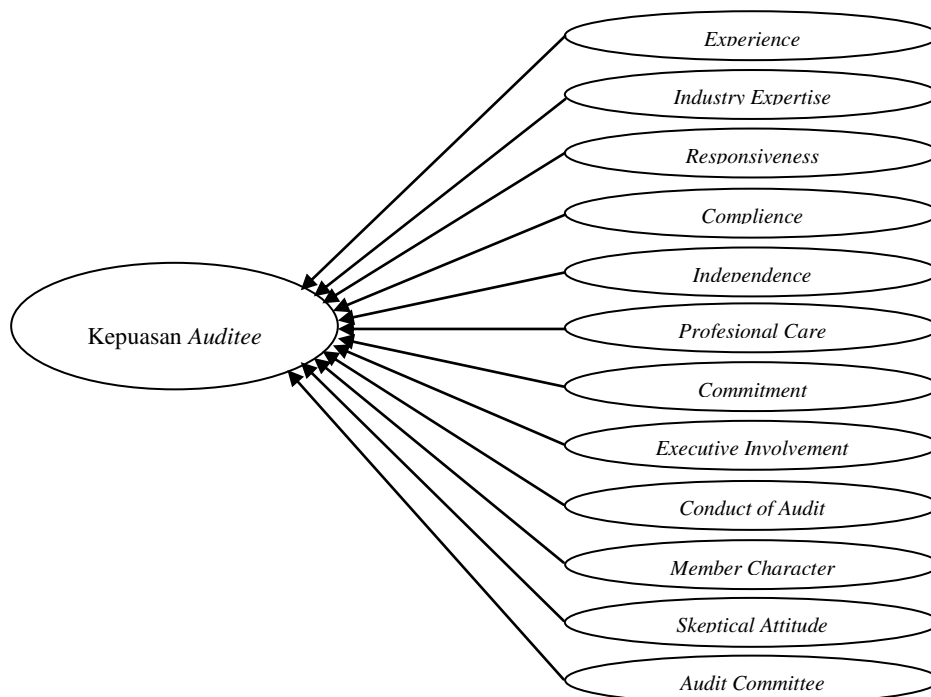
TINJAUAN PUSTAKA

Audit adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan (Mulyadi, 2009).

Persepsi adalah proses kognitif yang dipahami oleh setiap orang dalam memahami sesuatu baik melalui penglihatan, pendengaran, maupun perasaan. Persepsi seseorang dapat dipengaruhi beberapa faktor, antara lain keadaan psikologi, keluarga dan faktor kebudayaan (Rivai, 2005).

kepuasan pelanggan di tentukan oleh persepsi pelanggan atas *performance* produk atau jasa dalam memenuhi harapan pelanggan. Pelanggan merasa puas apabila harapannya terpenuhi atau akan sangat puas jika harapan pelanggan terlampaui (Irawan, 2008:37).

Pemerintah berbeda dengan *private sector* dalam beberapa hal, termasuk sifat operasinya, akuntansinya dan pelaporan keuangannya. Unit pemerintahan berbeda dari *private sector*/ organisasi komersil, contohnya: ketiadaan motif mencari untung, kepemilikan kolektif dari para *constituen* (rakyat adalah pemilik), yang tidak berbagi secara proporsional dalam penyediaan barang atau jasa bagi pemerintah (Samelson *et al.*, 2006).



Gambar 1
Kerangka konseptual

METODE

Jenis data dalam penelitian ini adalah **data primer** yang bersumber dari Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Pemkot Malang berupa data faktor-faktor yang menentukan kepuasan auditee terhadap kualitas audit yaitu *experience, industry expertise, responsiveness, compliance, independence, professional care, commitment, executive involvement, conduct of audit field work, member characteristics, skeptical attitude* dan *audit committee*. Selain itu, juga diperlukan **data sekunder** yang bersumber dari Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kota Malang berupa dokumen jumlah bendahara pengeluaran yang akan diteliti.

Pengumpulan **data primer** dilakukan dengan cara menyebar dan mengumpulkan kuesioner yang diberikan langsung kepada para responden oleh peneliti dan atau kurir yaitu salah satu staff yang bekerja pada SKPD Pemkot Malang. Penyebaran kuesioner diberikan kepada pegawai yang ada di SKPD Pemkot Malang. Pengumpulan **data sekunder** dilakukan dengan cara meminta langsung dokumen keputusan walikota malang tentang penetapan bendahara penerimaan, bendahara pengeluaran dan bendahara pengeluaran pembantu tahun anggaran 2014 kepada Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kota Malang serta *mengcopy* dokumen tersebut.

Definisi operasional dan pengukuran variabel

Variabel-variabel operasional penelitian ini didefinisikan sebagai berikut:

- 1) *Experience*/Pengalaman tim audit (X_1)

Carcello *et al.*, (1992) mengidentifikasi *experience*/pengalaman tim audit, yaitu: tim audit yang memiliki manajer senior berpengalaman dan dari KAP yang telah beberapa kali melakukan audit, serta memiliki hubungan perikatan (*tenure*) yang cukup lama dengan klien. Yang diukur dengan 3 (tiga) indikator yaitu BPK dan tim audit (level manajer dan di atasnya)

mempunyai pengalaman yang cukup dalam mengaudit instansi pemerintah, BPK dan tim audit telah melakukan audit instansi pemerintah beberapa kali dan BPK dan tim audit memiliki hubungan perikatan (*tenure*) yang cukup lama dengan klien.

2) *Industry expertise*/Pemahaman terhadap lingkungan instansi (X_2)

Carcello *et al.*, (1992) mengidentifikasi *industry expertise*/pemahaman terhadap lingkungan instansi, yaitu dengan manajer senior dan manajer yang berada dalam tim sangat mengetahui industri klien, dan melakukan audit pada beberapa perusahaan sejenis dengan klien, sehingga mereka sudah ahli dalam melakukan audit. Pada penelitian ini, keahlian ditunjukkan oleh keahlian auditor dalam akuntansi pemerintahan dan auditing yang berhubungan dengan pengukuran-pengukuran keahlian auditor terhadap instansi tersebut. Diukur dengan 2 (dua) indikator yaitu BPK dan tim audit sangat mengetahui lingkungan instansi pemerintah dan BPK dan tim audit telah melakukan audit pada beberapa instansi pemerintah atau sejenisnya.

3) *Responsiveness*/Responsif terhadap *schedule* kebutuhan instansi (X_3)

Identifikasi Carcello *et al.*, (1992) mengenai *responsiveness*/responsif terhadap *schedule* kebutuhan instansi, dinyatakan dengan: karyawan CPA dapat menyetujui untuk menyelesaikan audit sesuai waktu yang ditetapkan klien, CPA mengembangkan anggaran waktu yang ketat untuk setiap bidang audit dan mengharapkan timnya dapat melaksanakan/mencapainya, CPA berketerampilan dalam memberikan pertimbangan akuntansi yang berterima umum untuk transaksi yang memberikan gambaran yang harus dilakukan manajemen, auditor mengerti kesibukan CFO dan *controller* dan menghubungi hanya pada saat yang sangat dibutuhkan, reputasi secara keseluruhan dari CPA firm positif, termasuk karyawan, dan berkaitan biaya prosedur audit yang berbeda, dalam arti ada perpanjangan waktu adalah kriteria yang utama apakah prosedur itu yang digunakan (biaya prosedur adalah kriteria utama dalam menentukan prosedur yang digunakan). Diukur dengan 3 (tiga) indikator yaitu Karyawan CPA (*Certified Public Accountant*) menyetujui untuk menyelesaikan audit sesuai waktu yang ditetapkan klien, CPA mengembangkan anggaran waktu yang ketat untuk setiap bidang audit dan mengharapkan timnya dapat melaksanakan/mencapainya dan CPA berketerampilan dalam memberikan pertimbangan akuntansi yang berterima umum untuk transaksi yang memberikan gambaran yang harus dilakukan manajemen.

4) *Compliance*/Kompetensi anggota-anggota tim audit (X_4)

Carcello *et al.*, (1992) mengidentifikasi *compliance*/melaksanakan pemeriksaan sesuai standar umum audit, dengan terperinci sebagai berikut; anggota tim perikatan dibawah auditor senior (auditor junior) telah melewati/lulus ujian sertifikasi akuntansi, CPA yang melakukan pekerjaan audit tidak memberikan pelayanan konsultasi kepada klien, audit *fee* yang dibayarkan oleh klien tidak lebih dari 25% keseluruhan total audit *fee* yang dikontrol oleh *partner*, dan auditor senior adalah terdaftar pada data CPA, serta CPA tersebut tidak ditemukan lalai dalam perkara hukum yang menentang (tuduhan, karena ketidakcukupan kinerja audit). Diukur dengan 5 (lima) indikator yaitu Anggota tim perikatan dibawah auditor senior (auditor junior) telah melewati/lulus ujian sertifikasi akuntansi, CPA (*Certified Public Accountant*) yang melakukan pekerjaan audit tidak memberikan pelayanan konsultasi kepada klien, Audit *fee* yang dibayarkan oleh klien tidak lebih dari 25% keseluruhan total audit *fee* yang dikontrol oleh *partner*, Auditor senior telah terdaftar pada data CPA dan CPA tersebut tidak ditemukan lalai dalam perkara hukum yang menentang.

5) *Independence*/Independensi tim audit (X_5)

Carcello *et al.*, (1992) mengidentifikasi *independence*/independensi tim audit sebagai persepsi *auditee* mengenai keadaan anggota tim audit yang menghindari hal-hal yang

mencurigakan berkaitan dengan independensinya. Pada penelitian ini pertanyaan kuesioner disesuaikan dengan SPKN, berkaitan dengan hal-hal yang mengganggu independensi. Diukur dengan 3 (tiga) indikator yaitu Tim audit memiliki hubungan pertalian darah ke atas, ke bawah atau semenda, Adanya pihak ekstern mengenai penugasan, penunjukan, dan promosi pemeriksa dan Organisasi melakukan pemeriksaan di luar entitas tempat bekerja.

- 6) *Professional care*/Bersikap hati-hati (X_6)
Carcello *et al.*, (1992) mengidentifikasi *professional care*/bersikap hatihati sebagai persepsi *auditee* mengenai keadaan anggota tim audit yang melaksanakan audit dengan menjaga profesionalnya. Kemudian dalam penelitian ini pertanyaan kuesioner disesuaikan dengan SPKN, berkaitan dengan hal-hal *professional care*/bersikap hati-hati tim audit BPK. Diukur dengan 2 (dua) indikator yaitu Anggota tim audit jujur dan terbuka kepada instansi pemerintah yang diperiksa dan para pengguna laporan hasil pemeriksaan dalam melaksanakan pemeriksaannya dengan tetap memperhatikan batasan kerahasiaan serta Anggota tim audit berhati-hati dalam menggunakan informasi yang diperoleh selama melaksanakan pemeriksaan (tidak menggunakan informasi tersebut diluar pelaksanaan pemeriksaan kecuali ditentukan lain).
- 7) *Commitment*/Komitmen terhadap kualitas audit (X_7)
Carcello *et al.*, (1992) mengidentifikasi *commitment*/komitmen terhadap kualitas audit, dengan kriteria sebagai berikut: CPA adalah anggota dari SEC untuk kategori perusahaan CPA firm dan CPA berpartisipasi dalam proses peer review, dan laporan peer review yang paling terakhir, serta CPA secara aktif mendorong staff untuk mengikuti pelatihan dan ujian pada bidang dimana mereka memilih klien utama. Diukur dengan 3 (tiga) indikator yaitu CPA (*Certified Public Accountant*) adalah anggota dari SEC, CPA berpartisipasi dalam proses peer review dan laporan peer review yang paling terakhir dan CPA secara aktif mendorong staff untuk mengikuti pelatihan dan ujian pada bidangnya.
- 8) *Executive involvement*/Keterlibatan ketua tim audit (X_8)
Carcello *et al.*, (1992) mengidentifikasi *executive involvement*/ keterlibatan ketua tim audit diukur dengan eksekutif dari tim audit yang terlibat secara luas dalam perikatan audit mulai dari perencanaan sampai pelaksanaan audit dan terdapat komunikasi yang sering dilakukan antara tim audit dan manajemen. Diukur dengan 2 (dua) indikator yaitu Tim audit yang terlibat secara luas dalam perikatan audit mulai dari perencanaan sampai pelaksanaan audit dan Komunikasi yang sering dilakukan antara tim audit dan manajemen.
- 9) *Conduct of audit field work*/Pekerjaan lapangan audit (X_9)
Carcello *et al.*, (1992) mendefinisikan *conduct of audit field work*/ pekerjaan lapangan audit berdasarkan tim audit menggunakan secara luas komputer dalam melakukan proses audit, tim audit menggunakan secara luas teknik statistik dalam melakukan audit, tim audit melakukan studi yang mendalam pada sistem pengendalian *internal control* instansi. Diukur dengan 3 (tiga) indikator Tim audit menggunakan secara luas komputer dalam melakukan proses audit, Tim audit menggunakan secara luas teknik statistik dalam melakukan audit dan Tim audit melakukan studi yang mendalam pada sistem pengendalian *internal control* instansi.
- 10) *Member characteristics*/Standar etika tim audit dan pengetahuan akuntansi/auditing (X_{10})
Carcello *et al.*, (1992) mengidentifikasi *member characteristics*/standar etika tim audit dan pengetahuan akuntansi/auditing, dengan anggota tim audit yang memiliki standar etika yang tinggi dan yang sangat memahami standar akuntansi dan standar auditing. Diukur dengan 2 (dua) indikator yaitu Anggota tim audit yang memiliki standar etika yang tinggi dan Tim audit sangat memahami standar akuntansi dan standar auditing.
- 11) *Skeptical attitude*/Sikap skeptipisme anggota audit (X_{11})

Carcello *et al.*, (1992) mengidentifikasi *skeptical attitude*/sikap skeptisisme anggota audit yang ditunjukkan dengan: CPA sebelum menerima klien baru, memahami latar belakang pimpinan perusahaan, dan persentase *fee* audit pada keseluruhan pembayaran kepada CPA tidak material, serta sikap karyawan CPA salah satunya skeptis, bukan penasihat klien. Diukur dengan 3 (tiga) indikator yaitu CPA (*Certified Public Accountant*) memahami latar belakang pimpinan instansi pemerintah, Persentase *fee* audit pada keseluruhan pembayaran kepada CPA tidak material dan Sikap karyawan CPA yang skeptis, bukan penasihat klien.

12) *Audit Committee*/Keterlibatan komite audit sebelum, pada saat, dan sesudah audit (X_{12})

Carcello *et al.*, (1992) mengidentifikasi *audit committee*/Keterlibatan komite audit sebelum, pada saat, dan sesudah audit dengan menunjukkan bahwa komite audit dapat meningkatkan disiplin korporat dan lingkungan pengendalian, memperbaiki mutu, ruang lingkup, akurasi dan efektivitas serta kesulitan keuangan tidak bisa dirasakan oleh perusahaan yang tidak memiliki komite audit yang independen. Diukur dengan 3 (tiga) indikator yaitu Komite audit meningkatkan disiplin korporat dan lingkungan pengendalian untuk mencegah kecurangan dan penyalahgunaan, Komite audit memperbaiki mutu dalam pengungkapan pelaporan keuangan dan Komite audit memperbaiki ruang lingkup, akurasi dan efektivitas biaya dari audit eksternal.

Teknik Analisis Data

Untuk mengetahui dari 12 (dua belas) faktor tersebut, faktor kualitas audit apa saja yang menjadi pertimbangan utama untuk menentukan kepuasan *auditee* dan faktor mana yang paling utama dijadikan pertimbangannya, yaitu dengan menggunakan Analisis Faktor (Srivastava, 2010) dengan formula sebagai berikut:

$$X_i = A_{i1}.F_1 + A_{i2}.F_2 + A_{i3}.F_3 + \dots + A_{im}.F_m + V_i.U_i$$

dimana:

X_i = variabel standar ke i

A_{ij} = koefisien *multiple regression* dari variabel i pada *common factor*

F = *common factor*

V_i = koefisien standard regresi dari variabel i pada faktor khusus

U_i = faktor khusus dari variabel i

m = jumlah dari faktor umum

Dengan langkah-langkah menurut Srivastava (2010), Tabachnick dan Linda (2009), dan Malhotra (2008) sebagai berikut:

1. Uji independensi dalam matriks korelasi
Dari perhitungan ini dapat diperoleh koefisien korelasi antar variabel-variabel. Pada tahap ini juga dapat diketahui variabel-variabel yang menimbulkan masalah multikolinieritas. Jika koefisien korelasinya $> 0,8$, maka terjadi multikolinieritas. Apabila terjadi demikian, maka variabel tersebut harus digugurkan salah satu atau dipilih salah satu.
2. Uji *Keiser-Meyer-Olkin (KMO)* untuk mengukur kelayakan sampling, yaitu angka indeks yang digunakan untuk menguji ketepatan analisis faktor. Apabila koefisien KMO $\geq 0,50$ hasil analisis tersebut tepat digunakan
3. *Communality*, merupakan jumlah varians yang diberikan tiap-tiap butir dengan butir yang lain dipertimbangkan. Koefisien *communality* disebut cukup efektif jika bernilai $\geq 50\%$
4. *Eigenvalue*, Dalam tahap ini akan diketahui sejumlah faktor yang dapat diterima atau layak mewakili seperangkat variabel yang dianalisis dengan besarnya nilai *eigen value* serta persentase varian total tiap-tiap faktor. Untuk memilih faktor inti yang dapat mewakili sekelompok variabel adalah yang mempunyai nilai *eigen value* ≥ 1 . Selanjutnya,

menentukan *loading factor*nya, merupakan koefisien korelasi antara butir-butir dengan faktor-faktornya. Muatan faktor (*loading factor*) yang bernilai besar dari butir-butir observasi menunjukkan besarnya pengaruh variabel tersebut pada faktor.

5. *Rotated Component Matix*

Tahap ini dilakukan untuk menyederhanakan matriks yang dihasilkan oleh ekstraksi faktor, hal ini dilakukan untuk lebih mudah menginterpretasikan. Selanjutnya memperhatikan inisial faktor matrik, *eigen value*, persentase varian dan *loading factor* tiap faktor dengan kriteria *loading factor* minimum, dapat ditentukan satu variabel masuk faktor yang mana. Sehingga dapat diidentifikasi nama atau sebutan lain dari variabel yang bergantung tadi. Muatan faktor yang baik adalah $\geq 0,50$. Muatan faktor (*loading factor*) ini juga berfungsi untuk memberikan nama (konsep baru) terhadap faktor tersebut sebagai suatu variabel.

Untuk menghitung analisis tersebut digunakan bantuan komputer dengan program *Statistical Program for Social Science (SPSS) versi 23*

PEMBAHASAN

Hasil Uji Validitas

Menurut Ghozali (2011), uji ini bertujuan untuk mengetahui apakah butir-butir yang tersaji dalam kuisioner benar-benar mampu mengungkap informasi yang akan diteliti. Uji validitas dilakukan dengan model korelasi yaitu *product moment model pearson* (Ghozali, 2011), yaitu mengkorelasikan skor indikator-indikator setiap variabel dengan skor totalnya. Kriterianya apabila nilai signifikansi suatu variabel tersebut lebih kecil dari $\alpha = 0,05$ (5%), berarti alat ukur tersebut mempunyai validitas atau kesahihan yang tinggi, dalam arti bahwa pernyataan-pernyataan dalam kuesioner tersebut dapat mengukur fungsi ukurnya, sesuai yang diinginkan. Hasil uji validitas menunjukkan bahwa tingkat signifikansi korelasi antar skor indikator dengan skor total atas variabelnya menunjukkan lebih kecil α 5%. Jadi, data yang terkumpul melalui kuesioner mempunyai validitas yang tinggi.

Hasil Uji Reliabilitas

Menurut Ghazali (2011), uji ini bertujuan untuk mengetahui sampai sejauh mana kuesioner yang diajukan dapat memberikan hasil yang konsisten (tidak berbeda) jika dilakukan pengukuran kembali terhadap subyek yang sama pada waktu yang berlainan. Dalam penelitian ini uji reliabilitas dilakukan dengan model Alpha Cronbach. Menurut Ghozali (2011) kriterianya adalah jika α hasilnya $> 0,60$ maka dinyatakan bahwa instrumen tersebut reliabilitasnya tinggi. Hasil uji reliabilitas menunjukkan nilai alpha cronbach setiap variabel menunjukkan lebih besar 0,6. Jadi, data yang terkumpul melalui kuesioner mempunyai reliabilitas yang tinggi.

Hasil Analisis Faktor

1. *Correlation Matrix* harus mendekati nol atau koefisien korelasi antar faktor harus tidak boleh melebihi 0,8. Dari hasil cetak kompuer yang disajikan dalam lampiran..., tampak bahwa *correlation matrix* menunjukkan koefisien antar faktor nilainya lebih kecil dari 0,8 atau nilai *determinant*-nya mendekati nol, yaitu 0,019. Dengan hasil ini berarti syarat pertama agar analisis faktor dapat dipergunakan dapat dipenuhi.
2. Nilai dari *KMO (Kaiser-Meyer-Olkin)* harus $> 0,50$. Dari hasil cetak kompuer yang disajikan dalam lampiran 6, tampak bahwa nilai dari *KMO* sebesar 0,796 dengan *p value* = 0,000. Dengan hasil ini berarti syarat kedua agar analisis faktor dapat dipergunakan dapat dipenuhi.
3. Nilai *Communalities* harus $> 0,50$. Dari hasil cetak komputer yang disajikan dalam lampiran 6, tampak bahwa nilai *Communalities* menunjukkan $> 0,5$.

Dengan melihat hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa dalam penelitian ini penggunaan alat analisis faktor sebagai metode analisis dapat dilakukan, karena dapat memenuhi persyaratan yang ditentukan.

4. Penentuan *Eigenvalue*

Dari hasil cetak analisis faktor yang disajikan menunjukkan bahwa, yang diduga faktor-faktor kualitas audit yang menentukan kepuasan *auditee*, dengan menggunakan analisis faktor dapat dikelompokkan menjadi 5 (lima) faktor utama. Malhotra (2008) menyatakan bahwa untuk menentukan komponen utama dalam analisis faktor didasarkan pada *eigenvalue* yang nilainya > 1 .

Dari hasil analisis *eigenvalue* menunjukkan bahwa terdapat 5 (Lima) komponen yang mempunyai *eigenvalue* > 1 . Lima komponen tersebut mempunyai *Cummulative of varaiance* sebesar 71,750%, hal ini menunjukkan bahwa ke lima komponen tersebut secara bersamaan dalam kualitas audit menentukan kepuasan *auditee*. Sisanya sebesar 28,250% adalah faktor lain yang tidak dimasukkan dalam model analisis faktor ini.

Selanjutnya untuk memastikan indikator apa saja yang termasuk dalam masing-masing komponen tersebut perlu dihitung nilai *Rotated Component Matrix*-nya.

5. Penentuan *Rotated Component Matix*

Comrey dalam Tabachnik dan Fidell (2009) menyatakan bahwa untuk menentukan *factor loading* dalam analisis faktor, maka nilainya harus $> 0,5$. Dari hasil cetak komputer yang diringkas dalam tabel 1 sebagai berikut :

**Tabel
Data Loading Factor**

Kode	Nama Faktor	Loading Factor
	Kelompok pertama (KPB) terdiri dari :	
X ₁	Pengalaman tim audit	0,820
X ₄	Kompetensi anggota-anggota tim audit	0,860
X ₆	Bersikap hati-hati	0,621
	Kelompok kedua (PSS) terdiri dari :	
X ₂	Pemahaman terhadap lingkungan instansi	0,833
X ₁₀	Standar etika tim audit dan pengetahuan akuntansi/ auditing	0,618
X ₁₁	Sikap skeptipisme anggota audit	0,527
	Kelompok ketiga (KPA) terdiri dari:	
X ₉	Pekerjaan lapangan audit	0,830
X ₁₂	Keterlibatan komite audit sebelum, pada saat, dan sesudah audit	0,830
	Kelompok keempat (IRS) terdiri dari :	
X ₃	Responsif terhadap <i>schedule</i> kebutuhan instansi	0,597
X ₅	Independensi tim audit	0,715
X ₁₁	Sikap skeptipisme anggota audit	0,597
	Kelompok kelima (KKA) terdiri dari :	
X ₇	Komitmen terhadap kualitas audit	0,801

Sumber: data diolah peneliti tahun 2016

Dari tabel 4 tersebut, dapat diinterpretasikan hal-hal sebagai berikut :

1. Kelompok I (KPB)

Dalam kelompok ini terdiri dari 3 (tiga) faktor sebagai berikut:

- a. X₁ - Pengalaman tim audit
- b. X₄ - Kompetensi anggota-anggota tim audit
- c. X₆ - Bersikap hati-hati

Ketiga faktor di atas mampu menjelaskan sebesar 24,849% dari berbagai faktor yang diduga dijadikan pertimbangan kualitas audit untuk menentukan kepuasan *auditee*, yaitu paling besar diantara kelompok lainnya. Sehingga dapat dikatakan bahwa diantara 5 kelompok tersebut, yang menjadi *common factor* (*pertimbangan utama*) adalah kelompok ini. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa, faktor utama yang dijadikan pertimbangan kualitas audit untuk menentukan kepuasan *auditee* ini karena pengalaman tim audit yaitu BPK dan tim audit (level manajer dan di atasnya) mempunyai pengalaman yang cukup dalam mengaudit instansi pemerintah dan melakukan audit instansi pemerintah beberapa kali serta memiliki hubungan perikatan (*tenure*) yang cukup lama dengan klien, kompetensi anggota-anggota tim audit yaitu anggota tim perikatan dibawah auditor senior (auditor junior) telah melewati/lulus ujian sertifikasi akuntansi dan tidak memberikan pelayanan konsultasi kepada klien, auditor senior telah terdaftar pada data CPA serta audit *fee* yang dibayarkan oleh klien tidak lebih dari 25% keseluruhan total audit *fee* yang dikontrol oleh *partner*, selain itu CPA tersebut tidak ditemukan lalai dalam perkara hukum yang menentang, Bersikap hati-hati yaitu anggota tim audit jujur dan terbuka kepada instansi pemerintah yang diperiksa dan para pengguna laporan hasil pemeriksaan dalam melaksanakan pemeriksaannya dengan tetap memperhatikan batasan kerahasiaan serta berhati-hati dalam menggunakan informasi yang diperoleh selama melaksanakan pemeriksaan. (tidak menggunakan informasi tersebut diluar pelaksanaan pemeriksaan kecuali ditentukan lain)

2. *Kelompok II (PSS)*

Dalam kelompok ini terdiri dari 3 (tiga) faktor sebagai berikut:

- a. X_2 - Pemahaman terhadap lingkungan instansi
- b. X_{10} - Standar etika tim audit dan pengetahuan akuntansi/auditing
- c. X_{11} - Sikap skeptisisme anggota audit

Ketiga faktor tersebut mampu menjelaskan sebesar 13,820% dari berbagai faktor yang diduga dijadikan pertimbangan kualitas audit untuk menentukan kepuasan *auditee*. Ketiga faktor tersebut berkaitan dengan lingkungan instansi, standar etika dan pengetahuan serta skeptisisme dari tim audit.

Dengan demikian, disamping pengalaman tim audit, standar umum audit dan sikap hati-hati yang dijadikan faktor utama kualitas audit yang menentukan kepuasan *auditee*, *auditee* juga memilih pemahaman terhadap lingkungan instansi, standar etika tim audit serta sangat memahami standar akuntansi dan standar auditing, dan Sikap skeptisisme anggota audit.

3. *Kelompok III (KPA)*

Dalam kelompok ini terdiri dari 2 (dua) faktor sebagai berikut :

- a. X_9 - Pekerjaan lapangan audit
- b. X_{12} - Keterlibatan komite audit sebelum, pada saat dan sesudah audit

Kedua faktor ini mampu menjelaskan sebesar 12,673% dari berbagai faktor yang diduga dijadikan pertimbangan kualitas audit untuk menentukan kepuasan *auditee*. Kedua faktor tersebut berkaitan dengan pekerjaan yang ada di lapangan.

Dengan demikian, disamping pengalaman tim audit, standar umum audit dan sikap hati-hati yang dijadikan faktor utama kualitas audit yang menentukan kepuasan *auditee*, *auditee* memilih pekerjaan yang ada di lapangan dan keterlibatan komite audit sebagai kualitas audit yang menentukan kepuasan *auditee*.

4. *Kelompok IV (IRS)*

Dalam kelompok ini terdiri dari 3 (tiga) faktor sebagai berikut:

- a. X_3 - Responsif terhadap *schedule* kebutuhan instansi
- b. X_5 - Independensi tim audit

c. X_{11} - Sikap skeptisisme anggota audit

Ketiga faktor ini mampu menjelaskan sebesar 11,664% dari berbagai faktor yang diduga dijadikan pertimbangan kualitas audit untuk menentukan kepuasan *auditee*. Ketiga faktor tersebut yaitu responsif, independensi dan sikap skeptisisme tim audit.

Dengan demikian, disamping pengalaman tim audit, standar umum audit dan sikap hati-hati yang dijadikan faktor utama kualitas audit yang menentukan kepuasan *auditee*, *auditee* juga memilih sikap responsif, independensi dan skeptisisme tim audit sebagai kualitas audit yang menentukan kepuasan *auditee*.

5. *Kelompok V (KKA)*

Dalam kelompok ini terdiri dari 1 (satu) faktor sebagai berikut :

a. X_7 - Komitmen terhadap kualitas audit

Faktor ini mampu menjelaskan sebesar 8,743% dari berbagai faktor kualitas audit untuk menentukan kepuasan *auditee*. Faktor tersebut yaitu komitmen terhadap kualitas audit.

Dengan demikian, disamping pengalaman tim audit dan standar umum audit yang dijadikan faktor utama kualitas audit yang menentukan kepuasan *auditee*, *auditee* juga memilih komitmen terhadap kualitas audit sebagai salah satu kualitas audit yang menentukan kepuasan *auditee*.

KESIMPULAN

Dari pembahasan yang telah dilakukan, dapat disimpulkan bahwa terdapat 5 (lima) kelompok pada faktor-faktor kualitas audit yang menentukan kepuasan *auditee* di Pemerintah Kota (Pemkot) Malang. Lima kelompok yang telah terbentuk merupakan hasil reduksi dari proses pengolahan analisis faktor. Kelompok yang terbentuk dinamai dengan KPB, PSS, KPA, IRS dan KKA. Lima kelompok yang telah terbentuk diperoleh dari nilai *loading factor* tertinggi yang terdapat pada masing-masing faktor. Dan berdasarkan 5 (lima) kelompok yang telah terbentuk, faktor yang dijadikan pertimbangan utama dalam kualitas audit yang menentukan kepuasan *auditee* pada Pemerintah Kota (Pemkot) Malang adalah faktor yang terdiri dari pengalaman tim audit (X_1), kompetensi anggota-anggota tim audit (X_4) dan bersikap hati-hati (X_6).

DAFTAR PUSTAKA

- Carcello, J. V., R. H. Hermanson. dan N. T. McGrath, 1992, Audit Quality Attributes: The Perceptions of Audit Partners, Prepares, and Financial Statement Users. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 11, (Spring): 1- 15.
- Ghozali, 2011, *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Irawan, Handi, 2008, *Sepuluh Prinsip Kepuasan Pelanggan*, Elex Media Komputindo Kelompok Gramedia, Jakarta.
- Malhotra, Naresh K, 2008, *Riset Pemasaran: Pendekatan Terapan*, Jilid 2, Indeks Moediarso, Jakarta.
- Mulyadi, 2009, *Auditing*, Edisi 6 Buku 1, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Rivai, Veithzal, 2005, *Manajemen Sumber Daya Manusia untuk Perusahaan dari Teori ke Praktik*, Cetakan Pertama, Februari 2005, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta.

Samelson, D., S. Lowensohn. dan L. E. Johnson, 2006, The Determinants of Perceived Audit Quality and Auditee Satisfaction in Local Government, *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 18 (2): 139-166.

Srivastava, U.K. G.V. Shenoy, S.C. Sharma, 2010, *Teknik Kuantitatif Untuk Keputusan Manajemen*, Universitas Indonesia, Jakarta.

Sukmaningrum, Tantriani, 2012, *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kabupaten dan Kota Semarang)*, Universitas Diponegoro, Semarang.

Tabachnick, Barbara G, and Fidell, Linda S, 2009, *Using Multivariate Statistics*, Harper and Row Publishing, New York.