

## PENGARUH PENGALAMAN AUDITOR, SUPERVISI DAN INDEPENDENSI TERHADAP KINERJA AUDIT KEUANGAN DAERAH

Ahmad Rifan  
Darsono<sup>1</sup>

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro  
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +622476486851

### ABSTRACT

*This research aim to examine the influence of auditors experience, supervision and independence of audit quality financial local government. This research moved from a sense of dissatisfaction with some of the parties, both internal and external, to the quality of the audit of the financial statements of local governments conducted by BPK-RI. The results of this research is expected to contribute to the development of science and its application of accounting in general, especially the implementation of public sector accounting / administration. Especially for the BPK-RI, can be input for improvements that are being or will be implemented in order to improve the quality of audit report.*

*The population of this research is the heads of the general audit team of the local government financial statements of the various offices of BPK-RI. The data taken from questionnaires distributed to respondents. Independent Variables in this research is auditors experience (X1), supervision (X2) and independence (X3), while the bound variable (dependent) is the quality of audits (Y). Data were analyzed using multiple linear regression analysis (multiple regrestion).*

*The results showed that the supervision and independence have a positive and significant impact on audit quality, while the auditors experience of the variables do not have a significant impact on audit quality.*

*Keywords: audit quality, auditor experiences, supervision, independence.*

### PENDAHULUAN

Masyarakat menginginkan adanya *Good Governance* di Indonesia, salah satunya adalah tuntutan tentang pelaksanaan akuntabilitas publik. Akuntabilitas publik adalah kewajiban pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawab kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewajiban untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.

Dalam prakteknya, bentuk pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerah bisa dilihat di dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Aliran Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan (UU No. 17/2003). Nantinya laporan keuangan tersebut akan digunakan oleh berbagai pihak eksternal yang berkepentingan terhadap pemerintah daerah baik langsung maupun tidak langsung (Halim, 2007). Pihak-pihak pengguna laporan keuangan unit pemerintahan tersebut menurut Jones dan Pendlebury adalah Lembaga Pemerintah (*Governing Bodies*), Para Investor dan Kreditor (*Investors and Creditors*), Penyedia Bantuan (*Resource Providers*), Lembaga Pengawas (*Oversight Bodies*) dan Masyarakat (*Constituents*).

Menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN,2007) yang diterbitkan BPK melalui Peraturan BPK RI No.1 Tahun 2007, hasil pemeriksaan BPK yang berkualitas haruslah memberikan nilai tambah yang positif bagi pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara/daerah dan akan berdampak pada peningkatan kesejahteraan hidup masyarakat Indonesia

---

<sup>1</sup> Corresponding author

---

seluruhnya. Selain itu, Standar Pelaksanaan Pemeriksaan Keuangan juga menyebutkan bahwa auditor harus merancang pemeriksaan untuk mendeteksi terjadinya penyimpangan dari ketentuan peraturan perundang-undangan, kecurangan (fraud), serta ketidakpatutan (abuse).

Walaupun sudah ada standar dan kode etik profesi, tapi masih sering terjadi kasus-kasus kolusi dan korupsi atau penyelewengan, sehingga masyarakat mulai menyangsikan komitmen auditor terhadap standar dan kode etik profesinya. Hal ini menunjukkan bahwa terdapat ketidakpuasan masyarakat terhadap hasil audit yang telah dilakukan oleh BPK-RI. Ketidakpuasan masyarakat tersebut terlihat dengan mulai adanya tuntutan hukum berbagai pihak atas hasil pemeriksaan BPK-RI, seperti tuntutan atas hasil pemeriksaan LKPD di Kabupaten Kutai Timur, Kalimantan Timur; Kabupaten Salatiga dan terakhir dengan digugatnya hasil pemeriksaan BPK-RI atas pemeriksaan pasar di Sukoharjo (Suara Merdeka, 2014)..

Berdasarkan hasil penelitian Brown dan Raghunandan (1995) menyebutkan bahwa kualitas audit pada sektor publik, didasarkan pada *Quality Control Reviews* yang dilakukan oleh *Regional Inspector Generals* (RIGs) adalah lebih rendah dibandingkan dengan kualitas audit pada sektor swasta (*private sector*), didasarkan pada *Peer Review* untuk anggota dari *SEC Practice Section of the AICPA* (SECPS). Rendahnya kualitas audit pada auditor pemerintah, menurut Brown dan Raghunandan, karena mereka dihadapkan pada *litigation risk* yang rendah.

Kualitas kerja seorang auditor berhubungan dengan seberapa baik sebuah pekerjaan diselesaikan dibandingkan dengan kriteria yang telah ditetapkan. Menurut Irahandayani (2003) kualitas kerja auditor dapat dikelompokkan menjadi dua yaitu : berkualitas (dapat dipertanggungjawabkan) dan tidak berkualitas (tidak dapat dipertanggungjawabkan). Wooten (2003) dalam penelitiannya berpendapat bahwa salah satu indikator untuk kualitas audit adalah proses pengendalian atas pekerjaan oleh supervisor. Sedangkan Tawaf (1999) melihat dari sisi supervisi yang harus dilakukan berkesinambungan selama audit berlangsung.

Selain perencanaan audit, standar pelaksanaan pemeriksaan keuangan juga mengharuskan adanya supervisi bila dalam audit menggunakan tenaga asisten. Tenaga asisten yang dimaksud dalam pernyataan standar ini adalah staf pemeriksaan yang harus di supervisi seperti anggota tim (SPKN, 2007). Supervisor harus yakin bahwa staf benar-benar memahami mengenai pekerjaan pemeriksaan yang harus dilakukan, mengapa pekerjaan tersebut harus dilakukan, dan apa yang diharapkan akan dicapai. Bagi staf yang berpengalaman, supervisor dapat memberikan pokok-pokok mengenai lingkup pekerjaan pemeriksaan dan menyerahkan rinciannya kepada staf tersebut. Bagi staf yang kurang berpengalaman, supervisor harus selalu memberikan pengarahan mengenai teknik menganalisis dan cara mengumpulkan data.

Selain supervisi dan pengalaman, seorang auditor juga harus memiliki independensi dalam melakukan audit agar dapat memberikan pendapat atau kesimpulan yang apa adanya tanpa ada pengaruh dari pihak yang berkepentingan (BPKP, 1998). Pernyataan ini juga dinyatakan dalam Pernyataan standar umum kedua SPKN yang menyebutkan bahwa Dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan pemeriksaan, organisasi pemeriksa dan pemeriksa, harus bebas dalam sikap mental dan penampilan dari gangguan pribadi, ekstern, dan organisasi yang dapat mempengaruhi independensinya. Dengan pernyataan ini, auditor harus dapat bertanggung jawab untuk menjaga independensinya sehingga pendapat, simpulan, pertimbangan atau rekomendasi dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tidak memihak dan dipandang tidak memihak oleh pihak manapun.

## **KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS**

### **Teori Harapan**

Teori harapan memprediksi bahwa karyawan akan mengeluarkan tingkat usaha yang tinggi apabila mereka merasa bahwa ada hubungan yang kuat antara usaha dan kinerja, kinerja dan penghargaan, serta penghargaan dan pemenuhan tujuan-tujuan pribadi. Setiap hubungan ini akan dipengaruhi oleh faktor-faktor tertentu. Supaya usaha menghasilkan kinerja yang baik, individu harus mempunyai kemampuan yang dibutuhkan untuk bekerja, dan sistem penilaian kinerja yang mengukur kinerja individu tersebut harus dipandang adil dan objektif. Hubungan kinerja-penghargaan akan menjadi kuat bila individu merasa bahwa yang diberi penghargaan adalah kinerja

(bukannya senioritas, alas an pribadi, atau kinerja lainnya). Hubungan terakhir dalam teori harapan adalah hubungan penghargaan – tujuan. Motivasi akan tinggi sampai tingkat di mana penghargaan yang diterima seorang individu atas kinerja yang tinggi memenuhi kebutuhan-kebutuhan dominan yang konsisten dengan tujuan-tujuan individual (Robbins, 2008).

### **Pengalaman Auditor**

Carpenter et al. (2002) mendefinisikan pengalaman sebagai praktek atau pelatihan feedback. Pengalaman dengan suatu kejadian membuat kejadian tersebut tersedia di dalam memori. Kemungkinan penilaian oleh seseorang bahwa kecurangan yang dilakukan seharusnya secara langsung berkaitan dengan apakah individu tersebut dengan mudah mengingat kembali contoh-contoh kecurangan dalam lingkungannya. Auditor dalam lingkungan audit normal jarang menghadapi kecurangan. Hal ini mengakibatkan auditor menilai kemungkinan kecurangan yang ada lebih kecil dari pada auditor magang yang memiliki pengalaman (dalam hal ini berarti praktek atau pelatihan dengan feedback) kecurangan. Auditor magang yang memiliki praktek atau pelatihan dan feedback dalam kecurangan lebih mudah mengingat contoh kecurangan dalam pikirannya dan akan menilai kemungkinan kecurangan lebih tinggi dari pada auditor yang pengalaman (diukur dalam tahun atau lamanya bekerja) audit laporan keuangan. Payne dan Ramsay (2005) mendefinisikan pengalaman dengan lamanya bekerja, yang ditunjukkan dengan level staf auditor dan senior auditor.

### **Supervisi**

SPKN (2007) menyebutkan bahwa supervisi mencakup pengarahan kegiatan pemeriksa dan pihak lain (seperti tenaga ahli yang terlibat dalam pemeriksaan) agar tujuan pemeriksaan dapat dicapai. Supervisor harus yakin bahwa staf benar-benar memahami mengenai pekerjaan pemeriksaan yang harus dilakukan, mengapa pekerjaan tersebut harus dilakukan, dan apa yang diharapkan akan dicapai. Bagi staf yang berpengalaman, supervisor cukup memberikan pokok-pokok mengenai lingkup pekerjaan pemeriksaan dan menyerahkan rinciannya kepada staf tersebut. Bagi staf yang kurang berpengalaman, supervisor harus memberikan pengarahan yang lebih, terutama mengenai teknik menganalisis dan cara mengumpulkan data. Supervisi menjadi hal yang penring dalam audit karena porsi terbesar dalam pekerjaan lapangan dilaksanakan oleh anggota tim yang masih sedikit pengalamannya (Arens, 2010).

### **Independensi**

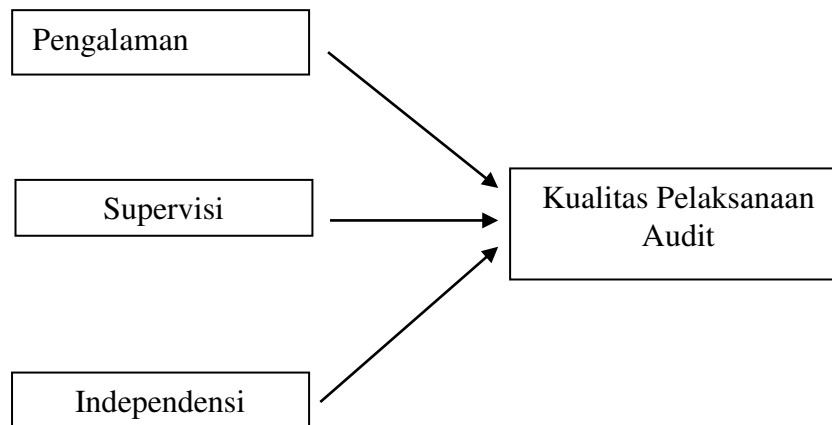
Independensi menurut Arens (2010) dapat diartikan mengambil sudut pandang yang tidak bias. Auditor tidak hanya harus independen dalam fakta, tetapi juga harus independen dalam penampilan. Independensi dalam fakta (*independence in fact*) ada bila auditor benar-benar mampu mempertahankan sikap yang tidak bias sepanjang audit, sedangkan independensi dalam penampilan (*independent in appearance*) adalah hasil dari interpretasi lain atas independensi ini. Sedangkan independensi menurut Mulyadi (2011) dapat diartikan sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain.

### **Kualitas Audit**

Kualitas audit menurut pengertian umum adalah “the degree of excellence” atau “a relative measure of goodness”, yaitu merupakan ukuran /tingkat dari suatu yang dianggap sempurna yang sifatnya relatif. Kualitas juga didefinisikan sebagai totalitas dari ciri dan sifat dari suatu produk atau jasa yang mempunyai kemampuan untuk memuaskan kebutuhan pemakai pada waktu yang tepat dengan harga yang pantas (Prof. Kaoru Ishikawa dalam Amin Widjaya Tunggal, 2000:92). Dalam sektor publik, *Government Accountability Office* (GAO) mendefinisikan kualitas audit sebagai ketaatan terhadap standar profesi dan ikatan kontrak selama melaksanakan audit (Lowenshon et al, 2005) sedangkan menurut Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara nomor PER/05/M.PAN/03/2008, pengukuran kualitas audit atas laporan keuangan, khususnya yang dilakukan oleh APIP, wajib menggunakan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN).

Berdasarkan landasan teori yang telah diuraikan, kerangka konseptual dalam penelitian ini dapat dirumuskan seperti gambar 1.

**Gambar 1**  
**Kerangka Pemikiran**



Sumber: Dikembangkan oleh peneliti, 2015

### **Pengaruh pengalaman auditor terhadap kualitas audit**

Pengalaman diukur dari seberapa sering seorang auditor terlibat atau menerima peran dalam pelaksanaan atau penugasan audit. Hernadianto (2002) mengatakan bahwa seseorang auditor menjadi ahli terutama diperoleh melalui pelatihan dan pengalaman. Seorang auditor yang lebih berpengalaman akan memiliki skema yang lebih baik dalam mendefinisikan kekeliruan-kekeliruan daripada auditor yang kurang berpengalaman. Pernyataan tersebut didukung dengan hasil penelitian Behn et al (2002) yang menyebutkan 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. Auditor akan mengeluarkan seluruh kemampuan terbaiknya yang didapatkan dari pengalaman yang telah dimiliki melalui tugas-tugas audit yang telah dilaksanakan untuk mendapatkan hasil kinerja yang baik. Semakin berpengalaman seorang auditor diharapkan bahwa akan semakin tinggi kinerja yang dihasilkan sehingga kualitas audit yang baik dapat tercapai. Berdasarkan uraian tersebut, diajukan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H<sub>1</sub> : Pengalaman auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

### **Pengaruh supervisi terhadap kualitas audit**

Standar pekerjaan lapangan yang kedua SPAP menyatakan bahwa jika pekerjaan menggunakan asisten maka harus disupervisi dengan semestinya. Dalam suatu penugasan, satu tim audit, biasanya terdiri dari auditor junior, auditor senior, manajer dan partner. Tim audit ini dipandang sebagai faktor yang lebih menentukan kualitas audit (Wooten,2003). Kerjasama yang baik antar anggota tim, profesionalisme, persistensi, skeptisisme, proses kendali mutu yang kuat, pengalaman dengan klien, dan pengalaman industri yang baik akan menghasilkan tim audit yang berkualitas tinggi. Selain itu, adanya perhatian dari partner dan manajer pada penugasan ditemukan memiliki kaitan dengan kualitas audit. Berdasarkan uraian tersebut di atas, hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H<sub>2</sub> : Supervisi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

### **Pengaruh independensi terhadap kualitas audit**

Independensi auditor merupakan salah satu faktor yang penting untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Karena jika auditor kehilangan independensinya, maka laporan audit yang

dihasilkan tidak sesuai dengan kenyataan yang ada sehingga tidak dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan (Supriyono, 1988). Dari penelitian yang dilakukan Harhinto (2004) diketahui bahwa besarnya tekanan dari klien dan lamanya hubungan dengan klien (*audit tenure*) berhubungan negatif dengan kualitas audit. Independensi perlu dijaga, sebab salah satu indikator kinerja auditor dinilai dari sikap tersebut. Dalam rumus teori harapan, independensi merupakan sebuah peluang untuk dimanfaatkan. Semakin independen seorang auditor, maka diharapkan semakin baik kualitas audit yang dihasilkan. Berdasarkan uraian tersebut di atas, hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H<sub>3</sub>: Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

## METODE PENELITIAN

### Variabel Penelitian

Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah kualitas audit. Kualitas Audit dalam penelitian ini didefinisikan sebagai suatu kondisi terpenuhinya pelaksanaan audit yang diharapkan sesuai dengan standar ataupun peraturan yang berlaku seperti; ketepatan waktu perencanaan, ketepatan waktu pelaksanaan, ketepatan waktu pelaporan, kepatuhan pada standar audit; dan kepatuhan terhadap ketentuan prosedur kerja organisasi. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah pengalaman, supervisi dan independensi. Variabel ini diukur dengan skala likert yang menunjukkan tingkat persetujuan responden terhadap pertanyaan dalam kuesioner dengan rentang skala 1 : Sangat Tidak Setuju, 2: Tidak Setuju, 3: Netral, 4: Setuju, 5: Sangat Setuju.

### Penentuan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah hanya untuk tim yang melaksanakan audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Tahun 2013 pada Kantor Perwakilan BPK RI, yaitu sebanyak 456 tim audit LKPD. Sampel dalam penelitian ini sesuai formula empiris yang telah dikembangkan oleh Taro Yamane (Riduwan dan Engkos, 2008) yaitu minimal sebanyak 82 tim audit LKPD.

### Metode Analisis

Metode analisis yang digunakan untuk menguji hipotesis adalah regresi berganda sebagai berikut:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + e$$

Keterangan:

Y	=	kualitas audit
A	=	koefisien regresi
X <sub>1</sub>	=	pengalaman auditor
X <sub>2</sub>	=	supervisi
X <sub>3</sub>	=	independensi
e	=	error

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Deskripsi Sampel Penelitian

Kuesioner yang telah disebarakan kepada auditor BPK perwakilan Aceh, Jambi, Sumatera Selatan, Jawa Timur, DIY, Kalimantan Selatan, Bali, Sulawesi Selatan dan Papua Barat. Sampai dengan batas akhir pengembalian kuesioner, dari 150 kuesioner yang disebarakan, 82 kuesioner telah kembali. Tingkat pengembalian 55,3% dan sisanya 44,7% tidak kembali, namun pengembalian kuesioner ini sudah memenuhi sampel yang dibutuhkan yaitu sebanyak 82 kuesioner.

Ringkasan statistik deskriptif dari masing-masing variabel disajikan dalam tabel 1.

**Tabel 1**  
**Statistik Deskriptif**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Pengalaman	77	2	10	6,117	1,555
SPV	77	30	47	38,312	5,003
Independen	77	16	30	25,052	3,553
Quality	77	30	50	39,221	4,324
Valid N (listwise)	77				

Sumber: data sekunder yang diolah tahun 2015

### Deskripsi Variabel

Dari tabel 1 di atas menunjukkan bahwa jumlah responden (N) yang dijadikan sample penelitian berjumlah 77 orang. Pada variabel pengalaman diketahui bahwa nilai terendah atas pertanyaan kuesioner adalah 2 dan nilai tertinggi 10, dengan rata-rata 6,117. Nilai rata-rata ini menunjukkan bahwa mayoritas responden mempunyai pengalaman yang cukup baik jika diukur dari lamanya bekerja dan pengalaman dalam melakukan audit. Pada variabel supervisi nilai tertinggi adalah 47 dan terendah 30 dengan nilai rata-rata 38,312. Dari rata-rata tersebut dapat dilihat bahwa mayoritas responden setuju dengan pernyataan tentang supervisi mempengaruhi kualitas audit. Semakin tinggi nilai yang dihasilkan berarti semakin tinggi tingkat persetujuan responden tentang proses supervisi berpengaruh terhadap kualitas audit yang dilakukan. Pada variabel independensi nilai tertinggi adalah 30 dan nilai terendah 16 dengan nilai rata-rata 25,052. Nilai rata-rata tersebut menunjukkan tingkat independensi dari responden cukup baik, sebab semakin tinggi nilai yang dihasilkan menunjukkan semakin tinggi tingkat independensi. Sedangkan pada variabel kualitas audit diketahui bahwa nilai tertinggi adalah 50 dan terendah adalah 30 dengan rata-rata 39,221. Hal ini menunjukkan bahwa responden cukup setuju dengan kualitas audit yang diungkapkan pada pertanyaan-pertanyaan kuesioner tersebut, sebab semakin tinggi hasil yang didapatkan, semakin tinggi pula tingkat persetujuan responden.

### Pembahasan Hasil Penelitian

Pengujian asumsi klasik diperlukan untuk mendeteksi ada tidaknya penyimpangan asumsi klasik atas persamaan regresi berganda yang digunakan. Pengujian ini terdiri atas uji normalitas, uji multikolonieritas dan uji heteroskedastisitas.

### Uji Normalitas

Pengujian normalitas data dilakukan terhadap data residual model regresi. Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel dependen dan independen keduanya mempunyai distribusi normal atau tidak. Uji normalitas data dalam penelitian ini menggunakan Uji Kolmogorov-Smirnov (Uji K-S). Hasil uji normalitas pada tabel 2 di bawah didapatkan nilai KS sebesar 1,035 dengan probabilitas signifikansi 0,234 atau nilainya diatas  $\alpha = 0,05$ . Hal tersebut memberikan gambaran bahwa sebaran data tidak menunjukkan penyimpangan dari kurva normalnya, yang berarti bahwa sebaran data telah memenuhi asumsi normalitas.

**Tabel 2**  
**Hasil Uji Normalitas**

**One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

		Unstandardized Residual
N		77
Normal Parameters <sup>a</sup>	Mean	0,0000000
	Std. Deviation	3,71259834
Most Extreme Differences	Absolute	0,118
	Positive	0,118
	Negative	-0,108
Kolmogorov-Smirnov Z		1,035
Asymp. Sig. (2-tailed)		0,234

Sumber : Data Primer Diolah, 2015

#### Uji Multikolonieritas

Hasil uji multikolonieritas menunjukkan bahwa angka tolerance dari variabel pengalaman, supervisi dan independensi mempunyai nilai tolerance lebih dari 0,10 yang berarti bahwa tidak ada korelasi antar variabel independen. Sementara itu, hasil perhitungan nilai *Variance Inflation Faktor (VIF)* juga menunjukkan hal yang sama. Tidak ada satupun variabel independen yang memiliki nilai VIF lebih dari 10. Dengan demikian dapat disimpulkan dalam model regresi tidak terjadi multikolinieritas antar variabel independen tersebut..

#### Uji Heteroskedastisitas

Dalam penelitian ini pengujian heteroskedastisitas menggunakan grafik *scatterplot*, dan uji statistik *gletjer*. Hasil pengujian menunjukkan bahwa titik-titik pada gambar tidak membentuk pola yang jelas, serta menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y. Hasil uji *glejser* menunjukkan bahwa semua variabel bebas tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen yaitu nilai absolute residualnya. Hal ini dapat dilihat dari nilai signifikan residual lebih besar dari 0,05 sehingga dapat disimpulkan model regresi ini tidak mengandung adanya heteroskedastisitas.

#### Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Analisis koefisien determinasi menunjukkan nilai koefisien determinasi (*Adjusted R Square*) pada model penelitian besarnya *adjusted R Square* adalah 0,263. Nilai ini menunjukkan bahwa 26,3% variasi kualitas audit dapat dijelaskan oleh variasi dari ketiga variabel independen, sedangkan sisanya sebanyak 73,7% dijelaskan oleh sebab lain di luar model. Standard Error of Estimate (SEE) 3,7881 apabila dibandingkan dengan standard deviation variabel dependen kualitas audit 4,3244 adalah lebih kecil. Hal ini mengindikasikan variabel-variabel independen lebih baik dalam memprediksi variasi dependen kualitas audit.

#### Uji Signifikasi Simultan (Uji F)

Hasil uji signifikasi simultan (uji F) diperoleh nilai F hitung sebesar 8,681 dengan probabilitas 0,000. Karena probabilitas jauh lebih kecil dari nilai signifikan 0,05, maka model regresi dapat digunakan untuk memprediksi kualitas audit atau dapat dikatakan bahwa pengalaman, supervisi dan independensi secara simultan berpengaruh pada kualitas audit. Hal ini berarti model regresi yang digunakan dalam penelitian sudah termasuk fit model.

## Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji t)

Hasil uji signifikansi parameter individual (uji t) menginformasikan bahwa variabel supervisi dan independensi yang menunjukkan pengaruh signifikan pada 0,05 atau pada level 5%. Variabel supervisi mempunyai nilai signifikansi sebesar 0,000 dan variabel independensi menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,022 atau kurang dari 0,05, variabel pengalaman tidak signifikan karena probabilitas diatas 0,05.

## Pembahasan Hasil Penelitian

### Pengalaman Auditor Berpengaruh Positif Terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan hasil pengujian statistik, pengalaman sebagai variabel independen (X1), dinyatakan bahwa tidak terdapat hubungan yang signifikan antara pengalaman dengan kualitas audit. Sehingga H1 ditolak. Keputusan ini diambil dari hasil pengujian statistik yang menunjukkan bahwa nilai koefisien regresi variabel pengalaman adalah 0,284. Nilai ini signifikan pada tingkat signifikansi 0,05 dengan p value 0,313. Maka dapat disimpulkan bahwa pengalaman tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian Nurul Dwi Ayuni (2008) yang menunjukkan bahwa pengalaman tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit atas sistem informasi berbasis komputer. Namun hal ini bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Rizmah Nurchasanah dan Wiwin Rahmanti (2004) yang menemukan bahwa faktor pengalaman audit dan faktor keterlibatan pimpinan KAP berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Tidak adanya hubungan antara pengalaman dengan kualitas audit menunjukkan bahwa kualitas audit BPK tidak hanya ditentukan oleh lamanya auditor bekerja dan jumlah penugasan audit. Auditor yang dapat memberikan kualitas laporan yang baik biasanya juga memiliki pengetahuan lebih yang bisa didapat dari pendidikan atau pelatihan-pelatihan berupa diklat yang telah diberikan baik dari dalam ataupun luar instansi.

### Supervisi Berpengaruh Positif Terhadap Kualitas Audit

Supervisi diprosikan dalam pemberian instruksi kepada staf audit, pemberian informasi mutakhir tentang masalah signifikan yang dihadapi auditee, pelaksanaan review atas pekerjaan yang dilakukan dan pemberian pelatihan kerja lapangan yang efektif. Hasil pengujian statistik menunjukkan bahwa nilai koefisien regresi variabel supervisi adalah 0,373. Nilai ini signifikan pada tingkat signifikansi 0,05 dengan p value 0,000. Hal ini menunjukkan bahwa supervisi mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit atau dengan kata lain H2 diterima. Hasil ini sejalan dengan pendapat Meier dan Fuglister (1992) dan Gupta et al (1999) yang menyatakan bahwa supervisi merupakan salah satu faktor yang dapat meningkatkan kualitas audit. Diterimanya hipotesis ini sejalan dengan proses supervisi atas laporan audit yang terjadi di BPK. Laporan Hasil Pemeriksaan terbit setelah melalui pemeriksaan berjenjang mulai dari anggota tim, ketua tim, pengendali teknis dan penanggung jawab. Supervisi ini dilakukan sejak proses perencanaan audit berjalan dalam proses perumusan pedoman pemeriksaan, saat pelaksanaan audit di lapangan dan saat penyusunan laporan hasil pemeriksaan. Dengan adanya proses supervisi tersebut kualitas audit BPK dapat lebih baik dalam hal ketepatan waktu pelaporan dan kepatuhan terhadap ketentuan, juga kesalahan-kesalahan aritmatik.

### Independensi Berpengaruh Positif Terhadap Kualitas Audit

Hipotesis ketiga menyatakan bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil pengujian statistik menunjukkan bahwa nilai koefisien regresi variabel supervisi adalah 0,288. Nilai ini signifikan pada tingkat signifikansi 0,02 dengan p value 0,022. Hal ini menunjukkan bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil ini sejalan dengan pendapat M. Nizarul Alim, Trisni Hapsari dan Liliek Purwanti (2008) yang menyatakan bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit dan interaksi independensi dan etika auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Namun demikian, hasil penelitian ini tidak sejalan dengan Samelon at al. (2006) yang menyimpulkan bahwa independensi tidak mempunyai hubungan dengan kualitas audit. Adanya hubungan antara independensi dengan kualitas audit pada BPK sesuai dengan semboyan yang dianut BPK. Independensi merupakan salah satu sikap yang memang harus dijunjung tinggi oleh auditor BPK. Dengan adanya sikap



independensi yang baik pada auditor, diharapkan kualitas audit yang dihasilkan pun dapat dipertanggungjawabkan dan dapat dipercaya sehingga dapat digunakan sebagai alat pengambil keputusan.

## KESIMPULAN

Berdasarkan penelitian tentang hubungan variabel pengalaman, supervisi dan independensi auditor BPK RI terhadap kualitas audit, maka diperoleh kesimpulan bahwa Supervisi dan Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sehingga semakin baik tingkat supervisi, maka akan semakin baik kualitas audit yang dihasilkan dan semakin independen auditor maka kualitas hasil audit yang dihasilkan pun akan lebih baik. Sedangkan pengalaman tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, sehingga pengalaman dimiliki auditor BPK tidak menjamin apakah yang bersangkutan akan melakukan audit secara berkualitas.

Penelitian ini juga masih memiliki keterbatasan-keterbatasan. Dengan keterbatasan ini diharapkan dapat dilakukan perbaikan untuk penelitian yang akan datang. Adapun keterbatasan dalam penelitian ini yang pertama pertanyaan Kuesioner dalam variabel pengalaman kurang mencerminkan keadaan sebenarnya karena peneliti tidak menggunakan opened kuesioner. Kedua, pada penelitian ini, variabel independen yang diteliti berpengaruh terhadap variabel kualitas audit hanya sebesar 23,3%, berarti bahwa ada pengaruh sebesar 76,7% dari variabel-variabel lain di luar model. Ketiga, Hasil pengisian kuesioner masih terdapat beberapa yang berisi jawaban kosong, hal ini disebabkan aktivitas beberapa responden yang cukup padat dan perbedaan persepsi antar setiap auditor terhadap pertanyaan yang diberikan.

Atas dasar keterbatasan yang disampaikan tersebut maka penelitian selanjutnya diharapkan menggunakan opened kuesioner untuk mengukur pengalaman audit, sehingga akan tampak gambaran sesungguhnya. Selain itu Penelitian selanjutnya disarankan untuk meneliti pengaruh variabel-variabel lain yang belum termasuk dalam model penelitian ini. Kemudian penelitian mendatang diharapkan melakukan sebuah penelitian dengan menggunakan metode wawancara langsung untuk mengumpulkan data penelitian agar dapat mengurangi adanya kelemahan terkait *internal validity*.

## REFERENSI

- Alim, M.N., T. Hapsari, dan L. Purwanti. 2007. *Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi*. *Simposium Nasional Akuntansi X*. Makassar
- Alvin, Arens A, Loebbecke K James, 2008. *Auditing-Suatu Pendekatan Terpadu*. Jilid 1, Edisi Kedua belas. Jakarta: Erlangga
- Amin Widjaya Tunggal. 2000. *Management Audit-Suatu Pengantar*, Rineka Cipta
- Ayuni, Nurul Dwi. 2008. "*Pengaruh Pendidikan, Pelatihan, dan Pengalaman Auditor terhadap Kualitas Audit atas Sistem Informasi Berbasis Komputer*". Skripsi. UIN Syarif Hidayatullah
- Azwar, Saifuddin. 2000. *Reliabilitas dan Validitas*. Yogyakarta : Pustaka Pelajar.
- Badan Pemeriksa Keuangan, 2007, *Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*, Jakarta
- Bernardi, A. Richard. 1994. "*Fraud Detection The Effect of Client Integrity and Competence and Auditor Cognitive Style*", *Auditing A Journal of Practice and Theory*
- Boynton, William C., Johnson, Raymond N. & Kell, Walter G. 2000. "*Modern Auditing*", Seventh Edition,

- Brown. Clifford D. & K. Raghunandan, 1997. Audit Quality in Audits of Federal Programs by Non-Federal Auditors: A Reply. Accounting Horizon Vol.11 No.1. American Accounting Association.
- Budi Rofelawaty. 2001. *Analisis Kualitas Audit harapan dan persepsi auditor dan auditee dan pengaruhnya terhadap kepuasan auditee. Tesis Tidak Dipublikasikan*, Program Studi Akuntansi. Program Magister Sains. Universitas Gadjah Mada Yogyakarta
- De Angelo, L.E, 1981, *Auditor Size and Audit Quality*. Journal of Accounting & Economics
- Elfarini, Eunike Christina. 2007. *Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah)*. Skripsi .Universitas Negeri Semarang
- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21*. Cetakan VII. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Gramling, A.A. 2010. *Audit Partner evaluation of Compensating Controls*, Journal
- Harhinto, T. 2004. *Pengaruh Keahlian dan Independensi terhadap Kualitas Audit Studi Empiris pada KAP di Jawa Timur*. Tesis tidak dipublikasikan. Universitas Diponegoro Semarang.
- Ihtisar Hasil Pemeriksaan Semesteran BPK-RI semester I, 2014
- Ikatan Akuntan Indonesia, "Standar Profesional Akuntan Publik", Per 1 Januari 2001, Salemba Empat, cetakan ke-1, 2001
- J.S Badudu dan Sutan Mohammad Zain. 1994. *Kamus Umum Bahasa Indonesia*, cetakan pertama.
- Libby, Robert and Trotman, Kent T., 1993 . "The Review Process as a Controll for Differential Recall of Evidence in Auditor Judgements". Accounting, Organizations and Society. Vol 18 No. 6, pp 559-574.
- Mardiasmo. 2005. *Akuntansi Sektor Publik Edisi 2*. Penerbit Andi. Yogyakarta
- Mulyadi, 2011. *Auditing*. Edisi 6. Jakarta : Salemba Empat
- Murtanto. 1999. "Identifikasi Karakteristik-karakteristik Keahlian Audit", Jurnal Riset Akuntansi Indonesia. Yogyakarta: STIE
- Nadirsyah dan Safri A. R. 2013. "Pengaruh Supervisi Audit Terhadap Kulaitas Hasil Kerja Auditor Dengan Tekanan Pengaruh Sosial Sebagai Variabel Moderating : Studi Pada Auditor Eksternal Pemerintah". Jurnal Akuntansi Vol.1 No.2,pp 114-128
- Nasrullah Djamil, "Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Audit Pada Sektor Publik Dan Beberapa Karakteristik Untuk Meningkatkan", Dosen PNS DPK Pada STIE Nasional Banjarmasin
- Rizmah Nurchasanah dan Wiwin Rahmanti. 2003. "Analisis Faktor-faktor Penentu Kualitas Audit". Jurnal Riset Akuntansi dan Manajemen. Yogyakarta
- Sekar Mayang Sari. 2000."Pengaruh Keahlian Audit dan Independensi Terhadap Pendapat Audit. Sebuah Kuasi Eksperimen". Jurnal Simposium Nasional Akuntansi
- Sekaran, Uma. 2011. *Research Methods For Business: Metodologi Penelitian Untuk Bisnis*. Jakarta : Penerbit Salemba Empat.
- Sugiyono. 2008. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung : CV Alfabeta



- Suraida, Ida. *"Pengaruh Etika, Pengalaman, Risiko Audit dan Skeptisme Profesional Auditor Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik (Survey Terhadap para Akuntan Publik di Indonesia)"*. Disertasi Tidak Dipublikasikan. Universitas Padjajaran
- Susiana dan Arleen Herawaty. 2007. *"Analisis Pengaruh Independensi, Mekanisme Corporate Governance, dan Kualitas Audit terhadap Integritas Laporan Keuangan"*. SNA X Makassar
- Sutton, Steven G. 1993. *"Toward an Understanding of The Factors Affecting The Quality of The Audit Process"*, Decision Sciences Vol 24, pp 88-105
- Undang-undang No. 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara
- Warta BPK. Maret 2010, Edisi III
- Yulius Jogi Cristiawan. *"Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik. Refleksi Hasil Penelitian Empiris"*. Jurnal Akuntansi dan Keuangan Volume 4 No. 2 Nopember 2002 : 79-92