

## PENGARUH *HUMAN CAPITAL* DAN *GENDER* TERHADAP KUALITAS AUDITOR PADA KANTOR AKUNTAN PUBLIK DI INDONESIA

Fahmi Ahmad Riyadi  
Endang Kiswara<sup>1</sup>

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

### ABSTRACT

*Human capital is the most important asset of Public Accounting Firms. A Public Accounting Firm must make sure they have enough personnel equipped with the required competencies and professional characteristics so that they may perform in accordance with the standards, legal requirements, and expectations of the public. And now, the number of woman auditor is increasing. Not only be a junior auditor but also the manager even partner in Public Accounting Firm. This research examines the effect of human capital and gender on auditor quality in Indonesian Public Accounting Firm. Samples are 66 auditor which was obtained from Public Accounting Firms. The result indicate that human capital affect the auditor quality in Indonesia Public Accounting Firm. While gender doesn't affect the auditor quality. In addition, in comparing the effect of human capital on the quality auditors, foreign Public Accounting Firm (KAPA) has a greater influence than national Public Accounting Firm (KAP).*

*Keywords: Human capital, gender, auditor quality, Public Accounting Firm*

### PENDAHULUAN

Bapepam dan LK telah menerbitkan Peraturan Nomor X.K.6 Tahun 2012 tentang Kewajiban Penyampaian Laporan Tahunan Emiten atau Perusahaan Publik. Laporan keuangan yang dilaporkan oleh perusahaan belum bisa menjamin kebenaran dan keandalannya. Untuk itu, audit perlu dilakukan terhadap laporan-laporan keuangan tersebut. Auditor adalah salah satu pihak yang berkaitan langsung dengan laporan keuangan. Auditor akan membuat suatu laporan keuangan lebih berkualitas dan handal. Auditor bertugas menjadi “penilai” suatu laporan keuangan. Auditor lah yang menentukan wajar atau tidaknya laporan keuangan yang diterbitkan oleh suatu entitas / perusahaan.

Auditor bekerja sebagai satu kesatuan pada suatu Kantor Akuntan Publik atau biasa disebut KAP. Menurut UU No. 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik, KAP dibagi menjadi KAP nasional dan KAP Asing. Suatu KAP akan mengaudit suatu laporan keuangan yang telah dibuat kliennya. Hasil dari audit adalah opini atas laporan keuangan tersebut. Hasil opini tidak dapat dikeluarkan dengan begitu saja, penghitungan dan pertimbangan yang baik harus dilakukan agar suatu KAP tidak kehilangan kredibilitasnya.

Zurnali (2008) menyatakan salah satu *intellectual capital* yang dimiliki perusahaan berbentuk *human capital*. *Human capital* adalah aset yang terpenting bagi KAP untuk mempertahankan kredibilitasnya agar tetap mampu berkembang dan bersaing sebagai suatu bidang usaha. Cheng dan Liu (2009) mengatakan, KAP harus memastikan bahwa mereka memiliki orang-orang yang memiliki kompetensi dan karakter professional

---

<sup>1</sup> Corresponding author

---

sehingga mereka dapat bekerja sesuai dengan standar, peraturan, dan harapan publik. *Human capital* dapat mempengaruhi kualitas auditor pada KAP (Cheng dan Liu, 2009; Savitri, 2013). Tidak hanya pada KAP, *human capital* juga mempengaruhi kualitas auditor pada BPK dan BPKP (Pradita, 2010).

Selain itu, isu meningkatnya jumlah auditor wanita secara pesat pada masa kini membuat *gender* menarik untuk diteliti. Tidak hanya menjabat sebagai auditor junior tetapi juga banyak dari wanita yang menjabat sebagai senior, manajer, bahkan partner dalam suatu KAP. Menurut Jamilah (2007) dalam Salsabila (2011), *gender* diduga menjadi salah satu faktor level individu yang turut mempengaruhi kualitas hasil kerja auditor internal. Begitu pun pendapat dari Ruegger dan King (1992) dalam Iswari dan Kusuma (2013) menyatakan wanita umumnya memiliki tingkat pertimbangan moral yang lebih tinggi daripada pria. *Gender* dapat mempengaruhi kualitas audit dan ketepatan pemberian opini (Wibawa, 2010; Kushasyandita, 2012). Namun, dalam hal lain, Salsabila (2011) menyatakan bahwa *gender* tidak mempengaruhi kualitas auditor internal di Inspektorat Wilayah Provinsi DKI Jakarta. Hasil penelitian ini masih tidak konsisten, sehingga perlu dilakukan pengujian lebih lanjut untuk mengetahui konsistensi penelitian yang diterapkan pada kondisi lingkungan yang berbeda.

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dan menemukan bukti empiris pengaruh *human capital* dan *gender* terhadap kualitas auditor pada KAP di Indonesia. Selanjutnya, membandingkan besar pengaruh *human capital* terhadap kualitas auditor pada KAP nasional dengan KAP Asing (KAPA) di Indonesia.

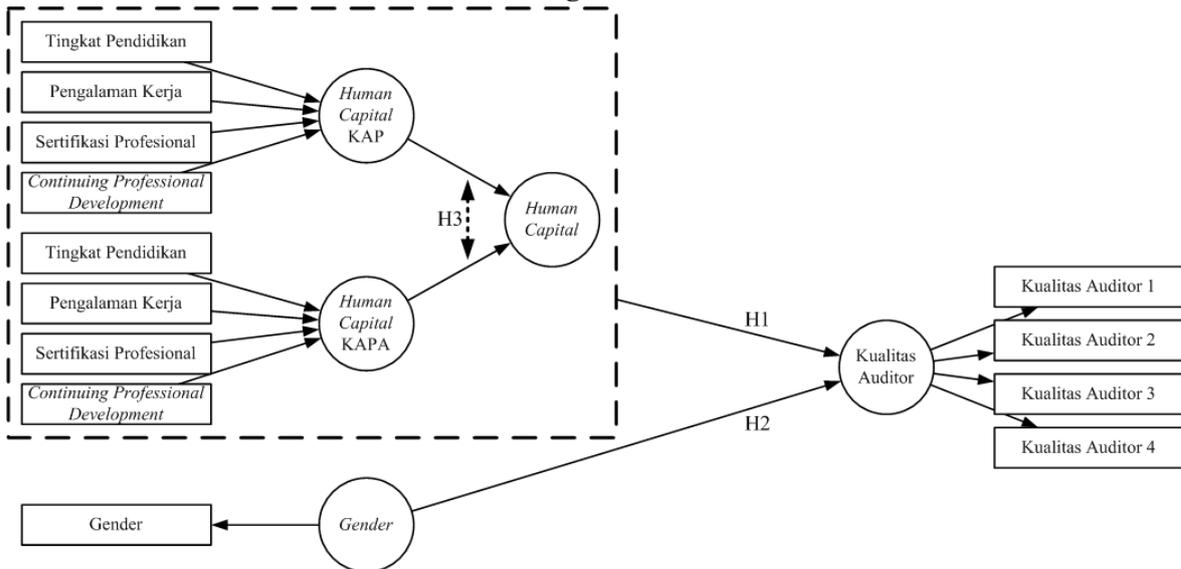
## **KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS**

Teori yang dijadikan landasan berpikir adalah teori motivasi berdasarkan kebutuhan yang dikemukakan oleh Abraham Maslow. Menurut Maslow (1943), motivasi adalah alasan yang mendasari sebuah perbuatan yang dilakukan oleh seorang individu. Maslow pada tahun 1943 melalui karya ilmiahnya yang berjudul “*A Theory of Human Motivation*” menyatakan bahwa manusia memiliki motivasi berdasarkan hierarki kebutuhan. Hierarki kebutuhan tersebut digambarkannya dalam bentuk piramida. Piramida dimulai dari yang paling dasar adalah kebutuhan fisik, rasa aman, kasih sayang, penghargaan, dan aktualisasi diri sebagai kebutuhan tertingginya.

Mengenai teori *human capital*, W. Theodore Schultz (1961) dalam pidatonya yang berjudul “*Investment in Human capital*” mengatakan bahwa manusia adalah bentuk modal atau capital sebagaimana bentuk-bentuk capital lainnya, seperti mesin, teknologi, tanah, uang, dan material. Manusia sebagai *human capital* tercermin dalam bentuk pengetahuan, gagasan (*ide*), kreativitas, keterampilan, dan produktivitas kerja. Sebagai perusahaan, *human capital* adalah aset yang terpenting bagi suatu KAP. Cheng dan Liu (2009) mengatakan, KAP harus memastikan bahwa mereka memiliki orang-orang yang memiliki kompetensi dan karakter profesional sehingga mereka dapat bekerja sesuai dengan standar, peraturan, dan harapan publik.

Kerangka pemikiran dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran Teoritis



### Pengaruh *Human Capital* terhadap Kualitas Auditor

Cheng dan Liu (2009) menyatakan bahwa pendidikan, pengalaman kerja, sertifikasi, dan *Continuing Professional Development* (CPD) merupakan unsur *human capital*. Seperti yang tertuliskan pada prinsip ke lima dalam etika profesi IAPI, setiap anggota harus bertanggung jawab untuk mempertahankan pengetahuan dan keterampilan profesionalnya. Pendidikan yang tinggi dapat dijadikan indikator dari pekerja yang berkompeten dan berkualitas (Yeh dan Kung, 2013).

Robert M.Z. Lawang (2004) merumuskan *human capital* sebagai kemampuan yang dimiliki seseorang melalui pendidikan, pelatihan atau pengalaman dalam bentuk pengetahuan dan keterampilan yang perlu untuk melakukan kegiatan tertentu. Melalui pengalaman, seseorang dapat belajar serta memahami apa yang sedang terjadi. Pada auditor, belajar dari pengalaman adalah hal yang sangat penting. Banyaknya dan bermacamnya kasus yang terjadi pada masing-masing perusahaan dapat menjadi pelajaran agar dapat melakukan audit dengan lebih baik kedepannya. Maka dari itu, semakin banyak pengalaman auditor mengaudit akan semakin tinggi ilmunya.

Cheng dan Liu (2009) berpendapat bahwa selain tingkat pendidikan dan pengalaman kerja, kualifikasi profesional mereka juga mempengaruhi besarnya kualitas auditor. Sertifikasi CPA merepresentasikan profesionalitas, kecakapan, dan kompetensi dalam praktek. Hal ini menyatakan bahwa auditor yang memiliki sertifikasi lebih baik dari yang tidak.

Becker (1964) dalam Yeh dan Kung (2013) menyatakan bahwa manusia menjadi bentuk yang paling bernilai dalam modal investasi, dan suatu pelatihan dan pengembangan adalah investasi yang terpenting dikaitkan pada *human capital*. Cheng dan Liu (2009), *Continuing Professional Development*—CPD terdiri dari ujian, seminar/workshop, *sharing*, dan kegiatan lain yang sejenis. CPD tersebut dilakukan terhadap auditor agar mereka mampu beradaptasi dengan perubahan-perubahan yang terjadi. Auditor yang banyak berlatih akan mampu menguasai lebih baik dibandingkan yang tidak.

Setiap manusia pada kodratnya memiliki rasa yang tidak pernah puas. Maka dari itu, manusia selalu menginginkan sesuatu yang lebih dari yang dimilikinya. Menurut

Maslow (1943) dalam teori motivasi berdasarkan kebutuhan, manusia memenuhi kebutuhan dimulai dari yang paling dasar kemudian setelah memenuhi kebutuhan dasarnya mereka akan mencoba untuk memenuhi kebutuhan lanjutannya. Maka dari itu, teori ini dapat dihubungkan bagaimana manusia selalu berusaha meningkatkan pendidikan, pengalaman kerja, sertifikasi profesional, dan CPD yang merupakan unsur-unsur dari *human capital*. Dengan pemahaman diatas, peneliti merumuskan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>1</sub> : *Human capital* (yang diukur dengan tingkat pendidikan, pengalaman kerja, sertifikasi profesional dan CPD) berpengaruh positif terhadap kualitas auditor

### **Pengaruh Gender terhadap Kualitas Auditor**

Jamilah, Fanani, dan Chandrarin (2007) dalam Iswari dan Kusuma (2013) juga menyatakan bahwa wanita relatif lebih efisien dari pria dalam hal memperoleh informasi baru. Wanita juga memiliki ingatan lebih tajam mengenai informasi baru dibanding pria (Salsabila, 2011). Bahkan dalam literatur psikologis kognitif dan pemasaran menyatakan tidak hanya efisien, wanita juga lebih efektif memproses informasi saat adanya kompleksitas dalam membuat keputusan dibandingkan pria. Dengan semakin banyaknya auditor wanita menciptakan keseimbangan antara auditor pria dengan wanita. Keberadaan wanita dinyatakan lebih memiliki kualitas yang tinggi dibandingkan dengan pria. Keberadaan wanita dalam variabel *gender* dihipotesiskan dapat mempengaruhi kualitas auditor. Hipotesis ini akan dirumuskan sebagai berikut:

H<sub>2</sub> : Terdapat perbedaan kualitas auditor antara pria dan wanita

### **Pengaruh Human Capital terhadap Kualitas Auditor pada KAP berbeda dengan KAPA**

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Cheng dan Liu (2009), pengaruh *human capital* pada KAP big four dan *non-big four* berbeda secara signifikan di Taiwan. Peneliti ingin mengetahui perbedaan antara KAP dengan KAPA di Indonesia. Apakah dari masing-masing Kantor Akuntan Publik tersebut memiliki besaran pengaruh *human capital* yang berbeda terhadap kualitas auditor. Apakah jenis KAP dapat membedakan pengaruh *human capital* terhadap kualitas auditornya. Peneliti mengharapkan bahwa *human capital* dalam KAPA lebih besar mempengaruhi kualitas auditor. Karena KAPA merupakan KAP yang terbaik, sehingga mampu mendirikan usahanya di Negara lain. Hasil audit dari KAPA tersebut sangat dipercaya oleh masyarakat luas. Maka dari itu, *human capital* pada KAPA diharapkan lebih baik dari KAP nasional. Berdasarkan pemahaman tersebut, hipotesis akan dirumuskan sebagai berikut:

H<sub>3</sub> : Pengaruh *human capital* (yang diukur dengan tingkat pendidikan, pengalaman kerja, sertifikasi profesional, dan CPD) terhadap kualitas auditor pada KAPA lebih besar dari KAP

## **METODE PENELITIAN**

### **Variabel Penelitian**

Berdasarkan pendapat De Angelo (1981) dalam Savitri (2013), indikator yang digunakan untuk kualitas auditor dalam penelitian ini adalah kompetensi dan independensi.

Kualitas auditor disini akan di ukur dengan 4 butir pernyataan. Pernyataan tersebut di jawab dengan menggunakan skala likert 1-5 dimana 1 adalah sangat tidak setuju dan 5 adalah sangat setuju.

*Human capital* dalam penelitian ini memiliki empat indikator diantaranya tingkat pendidikan, pengalaman kerja, sertifikasi profesional, dan *Continuing Professional Development* (CPD). Tingkat pendidikan adalah seberapa tinggi seseorang memperoleh pendidikan. Tingkat pendidikan dalam auditor akan diukur dengan 3 butir pernyataan. Pernyataan tersebut dijawab dengan menggunakan skala likert 1-5 dimana 1 adalah sangat tidak setuju dan 5 adalah sangat setuju. Pengalaman kerja adalah jumlah total waktu seseorang bekerja, biasanya terhitung dalam tahunan. Pengalaman kerja diukur dengan 2 butir pernyataan. Pernyataan tersebut dijawab dengan menggunakan skala likert 1-5 dimana 1 adalah sangat tidak setuju dan 5 adalah sangat setuju. Sertifikasi profesional dalam penelitian ini adalah kepemilikan seorang auditor sertifikat yang menyatakan dirinya ahli contohnya seperti gelar akuntan. Sertifikasi profesional akan diukur dengan 2 butir pernyataan. Pernyataan tersebut dijawab dengan menggunakan skala likert 1-5 dimana 1 adalah sangat tidak setuju dan 5 adalah sangat setuju. CPD terdiri dari ujian, seminar/workshop, *sharing*, dan kegiatan lain yang sejenis. CPD akan diukur dengan 3 butir pernyataan. Pernyataan tersebut dijawab dengan menggunakan skala likert 1-5 dimana 1 adalah sangat tidak setuju dan 5 adalah sangat setuju.

*Gender* dalam penelitian ini akan memisahkan auditor pria dengan wanita. Perbedaan antara auditor pria dan wanita akan di uji pengaruhnya terhadap kualitas auditor. *Gender* dapat diketahui melalui data demografi responden. Variabel *gender* akan di ukur dengan variabel dummy, dimana wanita adalah 0 dan pria adalah 1.

### **Populasi dan Sampel**

Populasi pada penelitian ini adalah auditor-auditor pada KAP dan KAPA di Indonesia. Sampel terdiri dari beberapa anggota dipilih dari populasi. Dengan mempelajari sampel, peneliti akan dapat mengeluarkan kesimpulan yang bisa disamaratakan bagi kepentingan populasi.

Berdasarkan data yang diunggah oleh Pusat Pembinaan Akuntan dan Jasa Penilai (PPAJP) – Departemen Keuangan pada 13 Februari 2014, Jumlah akuntan publik yang aktif di Indonesia berjumlah 944 orang. Dengan diketahuinya jumlah populasi, jumlah sampel minimal dari penelitian ini adalah 91 responden (dibulatkan). Jumlah tersebut hasil hitung dengan menggunakan rumus Slovin seperti dibawah ini.

$$n = \frac{944}{1+944(0,1)^2}$$
$$n = 90,421$$

Metode pengumpulan data adalah melalui penyebaran kuisisioner. Kuisisioner yang disebarkan ada dua macam yaitu; 1) Kuisisioner cetak, yang disebarkan langsung ke KAP-KAP, 2) Kuisisioner online, menggunakan *googledrive* yang disebarkan langsung ke *email* responden. Pengumpulan kuisisioner akan dilakukan dengan teknik *quota sampling*. Dimana kuisisioner tersebut akan dibedakan menjadi dua kategori. Kategori pertama adalah auditor

yang bekerja di Kantor Akuntan Publik nasional. Kategori kedua adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik Asing.

### Metode Analisis

Metode analisis yang dilakukan adalah uji statistik deskriptif dengan menggunakan program SPSS 19 dan uji hipotesis dengan *Partial Least Square* (PLS) menggunakan software smartPLS 3.0. Uji hipotesis dilakukan dengan mengevaluasi *outer model* dan *inner model* dari model penelitian.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Data Demografi Responden

Gambaran umum dari responden ditampilkan dalam Tabel 4.1 berikut ini.

Tabel 4.1 Data Demografi Responden

Keterangan	Jumlah Kuisisioner	Persentase (%)
Kuisisioner yang dapat digunakan	66	66%
Kantor Akuntan Publik		
1. KAP	33	33%
2. KAPA	33	33%
• PricewaterhouseCoopers	21	63,64%
• Ernst & Young	3	9,09%
• Deloitte	9	27,27%
Jenis Kelamin		
1. Pria	37	56,06%
2. Wanita	29	43,94%
Posisi		
1. Partner	0	0%
2. Manager	0	0%
3. Senior Auditor	22	33,33%
4. Junior Auditor	44	66,67%
Pendidikan terakhir		
1. Pendidikan Pra-Sarjana (D3-D4)	5	7,58%
2. Pendidikan Sarjana (S1)	52	78,79%
3. Pendidikan Profesi	7	10,60%
4. Pendidikan Magister (S2)	2	3,03%
5. Pendidikan Doktor (S3)	0	0%
Pengalaman kerja sebagai auditor		
1. 1-3 tahun	53	80,30%
2. 4-6 tahun	12	18,18%
3. 6-10 tahun	1	1,52%
Kepemilikan sertifikasi /gelar profesi		
1. Ya	5	7,58%
2. Tidak	61	92,42%
Intensitas pelatihan yang dilakukan		
1. 1 kali per bulan	15	22,73%
2. 1 kali per 3 bulan	13	19,69%
3. 1 kali per 6 bulan	6	9,09%
4. 1 kali per tahun	7	10,61%
5. Tidak pernah	25	37,88%

### Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif digunakan untuk memberikan deskripsi/gambaran data berdasarkan nilai rata-rata, median, modus, maksimum, minimum, dan deviasi standar (Ghozali, 2011). Hasil dari analisis statistik deskriptif akan ditampilkan dalam Tabel 4.2 berikut ini.

**Tabel 4.2 Statistik Deskriptif**

	N	Mean	Median	Mode	Std. Deviation	Minimum	Maximum
Gender	66	-	-	0.00	-	-	-
HC	66	39.11	39.00	38.00	4.462	26.00	49.00
KAud	66	16.89	17.00	16.00	1.490	13.00	20.00

Sumber: Data yang diolah, 2015.

### Evaluasi Outer Model

Pada model indikator reflektif, *outer model* yang pertama dievaluasi adalah *covergent validity* dengan melihat hasil *outer loading*. Pengukuran ini untuk mengukur tingkat validitas dari indikator terhadap konstraknya. Berikut adalah hasil penghitungan PLS Algoritim.

**Tabel 4.3 Outer Loadings-PLS Algorithm**

	HC	Gender	KAud
CPD	0.383		
PK	0.868		
SP	0.370		
TP	0.727		
Gender		1.000	
KA1			0.683
KA2			0.852
KA3			0.814

Sumber: Output smartPLS 3.0, 2015.

Dari tabel diatas dapat dilihat nilai *outer loading* dari indikator variabel Gender dan KAud yang merupakan indikator reflektif. Hasil diatas adalah hasil PLS Algorithm ke dua. Sebelumnya, indikator KA4 memiliki nilai *outer loading* dibawah 0,5 sehingga harus di *drop* (Ghozali, 2014). Chin (dikutip oleh Ghozali, 2014), hasil *convergent validity* diatas 0,7 dianggap baik, sedangkan 0,5-0,6 dianggap cukup untuk penelitian tahap awal.

Selanjutnya adalah *discriminant validity* dengan melihat hasil *crossloading*. Dari tabel *cross loadings* dibawah dapat dilihat bahwa masing-masing indikator memiliki korelasi terbesar terhadap konstraknya dibandingkan terhadap konstruk lain. Hal ini dilihat pada indikator Gender terhadap Gender dan indikator KA1, KA2, dan KA3 terhadap KAud. Ini menunjukkan bahwa penelitian ini memiliki *discriminant validity* yang baik.

**Tabel 4.4 Cross Loadings**

	HC	Gender	KAud
CPD	0.383	-0.176	0.211
PK	0.868	-0.067	0.478
SP	0.370	-0.073	0.204
TP	0.727	-0.093	0.401
Gender	-0.076	1.000	0.055
KA1	0.409	0.000	0.683
KA2	0.414	0.136	0.852
KA3	0.472	-0.005	0.814

Sumber: Output smartPLS 3.0, 2015.

Selain uji validitas konstruk, dilakukan juga uji reliabilitas konstruk. Berikut adalah hasil dari uji reliabilitas melalui *composite reliability* dan *cronbach alpha*.

**Tabel 4.5 Composite Reliability**

Composite Reliability	
HC	-
Gender	1.000
KAud	0.828

Sumber : Output smartPLS 3.0, 2015.

**Tabel 4.6 Cronbach's Alpha**

Cronbachs Alpha	
HC	-
Gender	1.000
KAud	0.685

Sumber : Output smartPLS 3.0, 2015.

Menurut Sekaran (2003), reliabilitas kurang dari 0,60 adalah kurang baik, di antara 0,70 dapat diterima, dan 0,80 adalah baik. Dapat dilihat diatas, nilai *composite reliability* dari Gender sebesar 1,000 dan KAud sebesar 0,828. Nilai *cronbachs alpha* dari Gender sebesar 1,000 dan KAud sebesar 0,685. Jadi, dapat disimpulkan bahwa variabel Gender dan KAud memiliki reliabilitas yang masih bisa diterima (cukup baik).

**Tabel 4.7 Outer Weights-Bootstrapping**

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Error (STERR)	T Statistic ( O/STERR )
CPD -> HC	-0.117	-0.106	0.245	0.476
PK -> HC	0.763	0.715	0.203	3.762
SP -> HC	-0.136	-0.145	0.242	0.563
TP -> HC	0.596	0.561	0.251	2.373
Gender <- Gender	1.000	1.000	0.000	-
KA1 <- KAud	0.395	0.379	0.130	3.046
KA2 <- KAud	0.423	0.425	0.070	6.012
KA3 <- KAud	0.455	0.450	0.083	5.484

Sumber : Output smartPLS 3.0, 2015.

Tabel diatas adalah tabel rincian hasil dari pengukuran model formatif dalam *outer weight* yang diperoleh dari *bootstrapping*. Analisis data pada model indikator formatif

sangat berbeda dengan model indikator reflektif. Model indikator formatif pada dasarnya merupakan hubungan regresi dari indikator ke konstruk.

Pada Tabel 4.7 dapat dilihat bahwa indikator HC masing-masing memiliki nilai *weight* sebesar -0.117, 0.763, -0.136, dan 0.596. Akan tetapi, dilihat dari nilai T-statistik, indikator yang signifikan hanya PK dan TP. Hasil T-statistik PK sebesar 3,762 dan TP sebesar 2,373. Sedangkan CPD dan SP tidak signifikan karena nilainya kurang dari 1,96 (signifikansi 5%).

### Evaluasi Inner Model

Model struktural dievaluasi dengan menggunakan R-square dan uji t serta signifikansi dari koefisien parameter jalur struktural (Ghozali, 2014). Inner model menggambarkan bagaimana kemampuan konstruk independen menjelaskan konstruk dependen. Hasil  $R^2$  sebesar 0,67, 0,33, dan 0,19 untuk variabel laten endogen dalam model struktural mengindikasikan bahwa model “baik”, “moderat”, dan “lemah” (Ghozali, 2014). Berikut adalah hasil dari R-square yang diperoleh melalui prosedur PLS Algorithm.

**Tabel 4.8 R-Square**

	R-Square
KAud	0.313

Sumber : Output smartPLS 3.0, 2015.

Dari tabel diatas dapat dilihat hasil dari penghitungan R-square, yaitu sebesar 0,313. Ini berarti bahwa variabilitas konstruk KAud dapat dijelaskan oleh variabilitas konstruk HC dan Gender sebesar 0,313 (31,3%) sedangkan 0,687 (68,7%) sisanya dijelaskan oleh variabel lain diluar yang diteliti.

### Uji Hipotesis

Pengujian hipotesis dilakukan setelah pengujian validitas dan reliabilitas dari data yang telah dikumpulkan. Pengujian hipotesis dilakukan dengan analisis *path coefficients* melalui prosedur *bootstrapping*. Berikut ini adalah hasil dari *bootstrapping* pada model penelitian.

**Tabel 4.9**  
**Path Coefficients - Hipotesis 1 dan 2**

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Error (STERR)	T Statistic ( O/STERR )
HC -> KAud	0.559	0.606	0.077	7.276
Gender -> KAud	0.098	0.099	0.102	0.955

Sumber: Output smartPLS 3.0, 2015.

Dari tabel diatas dapat dilihat lebih rinci bahwa HC secara positif mempengaruhi KAud dengan koefisien parameter sebesar 0.559 dan Gender secara positif mempengaruhi KAud dengan koefisien parameter sebesar 0.098. Akan tetapi, menurut T-statistik, signifikansi HC sebesar 7,276 dan Gender sebesar 0,955 ini menandakan bahwa hanya HC yang signifikan atau berada diatas tingkat signifikansi 5% ( $t_{tabel} = 1.960$ ). Jadi, dapat disimpulkan bahwa hipotesis 1 (H1) diterima, sedangkan hipotesis 2 (H2) ditolak karena tidak signifikan. H1 berpengaruh positif sebesar 0,559.

Untuk hipotesis 3 (H3), 66 data responden yang dimiliki akan dibagi menjadi dua bagian yaitu 33 untuk responden KAP dan 33 untuk responden KAPA. Berikut adalah hasil analisis *bootstrapping* dari masing-masing pengategorian KAP dan KAPA.

**Tabel 4.10**  
**Path Coefficients – Hipotesis 3**

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Error (STERR)	T Statistic ( O/STERR )
HC-KAP -> KAud-KAP	0.617	0.704	0.095	6.507
HC-KAPA -> KAud-KAPA	0.760	0.777	0.209	3.637

Sumber: Output smartPLS 3.0, 2015.

Pada hasil *bootstrapping* diatas dapat dilihat bahwa nilai kedua T-statistik tersebut diatas tingkat signifikansi 5% (t tabel = 1.960). Hal ini dilihat dari T-statistik yang mana KAP sebesar 6,507 dan KAPA sebesar 3,637. Untuk melihat besaran pengaruh yang dihasilkan, dapat dilihat dari nilai *original sample* (O) dimana HC-KAP mempengaruhi KAud-KAP sebesar 0,617 sedangkan HC-KAPA mempengaruhi KAud-KAPA sebesar 0,760. Jadi, dapat disimpulkan bahwa pengaruh HC pada KAPA lebih besar dibandingkan dengan KAP. Hal ini menyatakan bahwa hipotesis 3 (H3) diterima.

## KESIMPULAN

Penelitian ini dilakukan untuk menganalisis pengaruh dari *human capital* dan *gender* terhadap kualitas auditor serta memperbandingkan pengaruhnya antara di KAP nasional dan KAPA di Indonesia. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa *human capital* yang diukur dengan tingkat pendidikan, pengalaman kerja, sertifikasi profesional, dan *Continuing Professional Development*—CPD dapat menjadi faktor positif dalam mengukur kualitas auditor. Hasil ini menunjukkan bahwa semakin tinggi *human capital* akan semakin tinggi pula kualitas auditor pada KAP. Sedangkan adanya perbedaan *gender* tidak memberikan pengaruh terhadap kualitas auditor. Hasil ini menunjukkan bahwa tidak ada perbedaan kualitas antara auditor pria dan wanita pada KAP. Dan hasil penelitian juga menunjukkan bahwa pengaruh *human capital* terhadap kualitas auditor pada KAPA lebih besar dibandingkan KAP nasional. Hasil ini menunjukkan bahwa KAPA lebih mampu memastikan kualitas auditornya dengan menjaga tingkat *human capital*-nya.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan; pertama, data dari penelitian ini kurang mampu digeneralisasikan sebagai akibat dari penggunaan *non-probability sampling*. Kedua, kuisisioner yang kembali tidak sesuai target, bahkan kurang dari jumlah minimal yang ditentukan melalui rumus slovin. Ketiga, tidak memperhitungkan Satuan Kredit Profesi (SKP) dari responden.

Berdasarkan keterbatasan yang ada pada penelitian ini, maka dikemukakan saran bagi penelitian selanjutnya untuk; pertama, menggunakan teknik *probability sampling* dalam pengambilan sampel. Hal ini dimaksudkan agar penelitian selanjutnya mampu digeneralisasikan ke tempat atau objek lain dalam lingkup penelitian sejenisnya. Kedua, menggunakan jumlah sampel yang lebih banyak. Ketiga, menjadikan SKP sebagai perhitungan dalam mengukur tingkat pengalaman kerja auditor.

## REFERENSI

- Cheng, Yu-Shu., Yi-Pei Liu, dan Chu-Yang Chien. 2009. “*The association between auditor quality and human capital*” *Managerial Auditing Journal*, Vol. 24, No. 6, H. 523 – 541.
- Fianaryo. 2012. <http://fianaryo.blogspot.com/2012/01/pendidikan-sebagai-kapital.html/>. Diakses tanggal 21 Januari 2015.
- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariat dengan Program SPSS 19*. Edisi 5. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam. 2014. *Structural Equation Modeling : Metode Alternatif dengan Partial Least Square*. Edisi 4. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- <http://www.ppajp.depkeu.go.id/>
- Iswari, Tabita Indah. dan Indra Wijaya Kusuma. 2013. “*The Effect of Organizational-Professional Conflict towards Professional Judgement by Public Accountant Using Personality Type, Gender, and Locus of Control as Moderating Variables*” *Review of Integrative, Business, and Economics Research*, Vol. 2(2), H. 434 – 448.
- Kushasyandita, RR. Sabhrina. 2012. Pengaruh Pengalaman, Keahlian, Situasi Audit, Etika, dan Gender terhadap Ketepatan Pemberian Opini Auditor melalui Sketisisme Profesional Auditor. Fakultas Ekonomi, Universitas Diponegoro.
- Lefrandi. 2012. “Teori Motivasi: Hierarki Kebutuhan Berdasarkan Perspektif Maslow”. <https://lefrandi.wordpress.com/2012/12/14/teori-motivasi-hierarki-kebutuhan-manusia-berdasarkan-perspektif-maslow/>. Diakses tanggal 21 Januari 2015.
- Pradita, Rima Dewi. 2010. “Hubungan antara Kualitas Auditor dan *Human Capital* di Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP)”. Fakultas Ekonomi, Universitas Diponegoro.
- Salsabila, Ainia. 2011. “Pengaruh Akuntabilitas, Pengetahuan Audit, dan Gender terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor Internal” *Jurnal Telaah & Riset Akuntansi*, Vol. 4, No. 1 Juli 2011, H. 155 – 175.
- Savitri, Oneal. 2013. “Pengaruh *Human Capital* terhadap Kualitas Auditor pada Kantor Akuntan Publik di Semarang”. Fakultas Ekonomi, Universitas Diponegoro.
- Schultz, Theodore W. 1961. “*Investment in Human Capital*” *The American Economics Review*, Vol. 51, No. 1 (Mar. 1961), H. 1-17.
- Sekaran, Uma. 2003. *Research Methods For Bussiness: A Skill Building Approach*. Edisi 4. New York: John Wiley & Sons, Inc.
- Wibawa, Anggi. 2010. “Pengaruh Gender, Kompetensi, dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi”. Fakultas Ekonomi, Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.



Yeh, Chin-Chen. dan Fan-Hua Kung. 2013. “*Aligning Human Capital Measurement with Corporate Value Creation: Evidence from The Taiwan Electronic Industry*” *The International Journal of Business and Finance Research*, Vol. 7, No. 5, H. 35 – 46.