

Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia

Volume 6 Nomor 2, Desember 2009

## **UJIAN SERTIFIKASI AKUNTAN PUBLIK: DETERMINAN, POLA KELULUSAN, DAN EVALUASI UJIAN**

**Lindawati Gani**

*Program Magister Akuntansi dan Pendidikan Profesi Akuntansi FEUI*

**Lianny Leo**

*Program Pascasarjana Ilmu Akuntansi FEUI*

lgani@ui.ac.id

lleo@indosat.net.id

### **Abstract**

*This study analyzes determinants of passing the Indonesia CPA exam, whether there is any pattern of passing the exam, and the validity and reliability of tests. The analysis shows that sex (gender) and accounting education systems do not determine the odd of passing the CPA exam, however the probability to pass the exam is higher for younger test-takers and those working in public accounting firms. We also obtain the evidence of a significant pattern of passing the exam. The probability of exam takers passing in the first sitting of each subject apparently approximates the probability of test-takers passing the CPA exam. There is a diminishing probability of passing the exam as exam takers repeat. Result indicates a consistent order of passing rate shown by each subject. Audit, Financial Management-Management Accounting, and Accounting Information System are the subjects which share consistent highest passing rates, followed by Financial Accounting and Tax-Law, which show the lowest passing rate. Except for Financial Management-Management Accounting, the sampled test items do not meet the minimum scores of validity and reliability. We suggest that future research include a qualitative analysis on test items and that pre-test is conducted before test items are included in the data bank.*

**Keywords:** *Indonesia CPA exam, accounting education, test analysis*

## PENDAHULUAN

Ujian Sertifikasi Akuntan Publik (USAP) adalah sarana untuk menguji kemampuan atau kompetensi profesional akuntan publik dalam bentuk Bersertifikat Akuntan Publik (*Certified Public Accountant/CPA*). Diadakan pertama kali pada tahun 1997 oleh Ikatan Akuntan Indonesia, ujian ini pada awalnya mengikuti pola *CPA Examination* di Amerika Serikat yaitu diadakan dua kali dalam setahun. Setiap periodenya, ujian diadakan dalam dua hari dengan mata ujian Pelaporan dan Akuntansi Keuangan (PAK), Auditing dan Jasa Atestasi Lainnya (AUD), Akuntansi Manajemen dan Manajemen Keuangan (AMK), Sistem Informasi Akuntansi (SIA), serta Perpajakan dan Hukum Komersial (PHK). Untuk memperoleh sertifikasi CPA, setiap peserta ujian harus lulus kelima mata ujian tersebut dalam kesempatan empat kali ujian atau dua tahun, mana yang lebih cepat.

Syarat peserta ujian adalah peserta merupakan Akuntan Register Negara, yaitu mereka yang telah menyelesaikan pendidikan program sarjana/strata satu (S1) bidang akuntansi dengan jumlah kredit minimal 160 SKS sebelum tahun 2002. Mereka yang lulus setelah tahun 2002 wajib untuk menyelesaikan pendidikan S1 bidang akuntansi dengan jumlah minimal 144 SKS (sesuai dengan SK Mendiknas No. 56 tahun 2000) ditambah dengan menyelesaikan program pendidikan profesi akuntansi (PPAk) dengan jumlah 27 SKS. Persyaratan ini menunjukkan bahwa peserta ujian harus terlebih dahulu memiliki pengetahuan yang memadai agar dapat lulus ujian.

Berdasarkan data Departemen Keuangan per 28 Januari 2010, jumlah pemegang izin praktek akuntan publik sebanyak 903 orang. Jika dibandingkan dengan angka rata-rata rasio klien dibanding akuntan publik di Negara-negara ASEAN, seharusnya dengan jumlah klien sebanyak 13.848 Indonesia membutuhkan 2.942 orang CPA. Data tersebut mengindikasikan telah terjadi *scarcity* (kelangkaan) di profesi akuntan publik di Indonesia sebanyak 2.039 orang. Selain itu dari jumlah akuntan publik yang memegang izin praktek, 63 persen merupakan akuntan dengan usia di atas 51 tahun. Penyebab kelangkaan dan masalah regenerasi tersebut disebabkan oleh beberapa faktor. Salah satu faktornya adalah jumlah lulusan USAP yang masih sedikit, padahal syarat utama untuk memperoleh izin praktek sebagai akuntan publik adalah harus sudah memiliki CPA.

Beberapa penelitian telah dilakukan di luar negeri dalam rangka mengkaji faktor-faktor keberhasilan lulus ujian. Misalnya studi yang dilakukan oleh Kasim, Ismail, dan Minai (2008) terhadap *Accountants Qualifying Examination* (AQE) di

Malaysia menemukan kelulusan ujian kualifikasi akuntan dipengaruhi oleh umur, jenis kelamin, dan banyaknya mata ujian yang diambil.

Penelitian mengenai ujian sertifikasi akuntan publik di Indonesia baru pertama kali dilakukan, mengingat kepemilikan data eksklusif oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Penelitian ini menganalisis beberapa variabel demografis, yaitu jenis kelamin, umur, institusi tempat bekerja, dan latar belakang pendidikan sebagai determinan keberhasilan lulus ujian dan menjadi CPA. Selain itu, penelitian ini juga menganalisis apakah ada pola kelulusan tertentu serta bagaimana validitas dan reliabilitas ujian.

Dibandingkan dengan penelitian sejenis di negara lain, penelitian ini lebih komprehensif karena mencakup pengujian pola kelulusan dan analisis butir soal secara kuantitatif. Penelitian-penelitian sebelumnya yang dilakukan di negara lain hanya meneliti variabel demografis sebagai prediktor kelulusan.

Dari hasil penelitian ini diharapkan dapat diketahui variabel-variabel yang mempengaruhi probabilitas lulus ujian, serta pola kelulusan mengingat selama ini jumlah lulusan peserta USAP sangat sedikit. Penyelenggara ujian diharapkan dapat memperoleh masukan dari hasil penelitian ini agar jumlah lulusan pada ujian yang akan datang dapat meningkat. Selain itu, penelitian ini menggunakan *Test Theory* dalam melakukan evaluasi atas validitas dan reliabilitas ujian, sehingga dapat diketahui soal-soal yang berkualitas dan handal dalam rangka membentuk bank soal di waktu yang akan datang. Secara keseluruhan, hasil penelitian ini diharapkan dapat meningkatkan kualitas ujian dan lulusan ujian.

## TELAAH LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Dalam ilmu psikologi terdapat dua mazhab (kelompok pemikiran) tentang *gender*. Kelompok pertama menyatakan tidak terdapat perbedaan kecerdasan antara laki-laki dan perempuan. Sedangkan kelompok kedua berpendapat kemampuan laki-laki dan perempuan berbeda dalam beberapa hal. Hyde (2005) menemukan perempuan biasanya lebih baik dalam kemampuan verbal dan seni, sementara laki-laki lebih unggul di logika matematika dan keahlian yang berhubungan dengan ruang (*spatial intelligence*).

Beberapa penelitian tentang *gender* diuraikan berikut ini. Studi Koh dan Koh (1999) yang dilakukan terhadap mahasiswa semester 1 dan semester 2 pada jenjang strata 1 di universitas-universitas di Singapura menunjukkan antara lain bahwa mahasiswa laki-laki memiliki kinerja akademik yang lebih baik dalam program

akuntansi. Sementara itu, studi yang dilaksanakan oleh Gracia dan Jenkins (2003) terhadap mahasiswa semester 3, semester 4, dan semester terakhir di salah satu universitas di Inggris menemukan bahwa perempuan menunjukkan kinerja yang lebih baik. Gammie et al. (2003) meneliti hubungan jenis kelamin dengan kinerja dalam keadaan proses belajar jarak jauh. Hasil penelitian mereka menunjukkan perempuan berkinerja lebih baik pada modul akuntansi tahun pertama dan modul auditing tahun ketiga, tetapi laki-laki berkinerja lebih baik pada ujian. Studi Paver dan Gammie (2005) mengeksplorasi hubungan jenis kelamin dan kinerja mahasiswa akuntansi di Skotlandia dan menemukan tidak terdapat hubungan yang signifikan antara jenis kelamin dan kinerja. Alfian dan Othman (2005) melakukan studi terhadap mahasiswa program strata satu akuntansi di salah satu universitas di Malaysia dan menemukan mahasiswa akuntansi perempuan memiliki kinerja yang lebih baik dibandingkan dengan mahasiswa akuntansi laki-laki yang tercermin pada nilai indeks prestasi kumulatif pada saat menyelesaikan studi.

Hasil penelitian yang diuraikan di atas tidak memberikan hasil yang konklusif mengenai apakah laki-laki lebih unggul dari perempuan atau sebaliknya. Kondisi tersebut akan konsisten jika dihubungkan dengan USAP karena substansi mata ujian dalam USAP, yaitu PAK, AUD, AMK, SIA, dan PHK, merupakan kombinasi dari kemampuan verbal dan logika matematika. Oleh sebab itu hipotesis yang dirumuskan adalah sebagai berikut:

**H1: Kemungkinan lulus ujian peserta laki-laki berbeda dengan kemungkinan lulus ujian peserta perempuan.**

Ujian Sertifikasi Akuntan Publik (USAP) bertujuan untuk menguji kompetensi profesional akuntan publik. Sedangkan kompetensi dibangun selama seseorang bekerja di bidangnya masing-masing. Sehingga semakin lama seseorang bekerja, semakin tinggi kompetensinya dan semakin besar peluang yang bersangkutan lulus USAP. Karena keterbatasan data tentang pengalaman kerja, maka penelitian ini menggunakan umur sebagai proksi pengalaman kerja.

Beberapa penelitian terdahulu yang mengkaji pengaruh umur terhadap kinerja akademik menyimpulkan bahwa terdapat hubungan negatif antara umur dan kinerja akademik (Koh dan Koh 1999; Gracia dan Jenkins 2003; Clark dan Ramsay 1990). Studi Koh dan Koh (1999) menunjukkan mahasiswa yang lebih muda memiliki kinerja akademik yang lebih baik dalam program akuntansi. Demikian juga dengan hasil penelitian Clark dan Ramsay (1990) yang menunjukkan hubungan negatif antara umur dan pencapaian akademik.

Sedangkan studi McInnis et al. (dalam Kasim, Ismail, dan Minai 2008) menunjukkan bahwa siswa dewasa, yang memiliki orientasi karir lebih jelas dan kebutuhan integrasi lebih rendah, lebih mungkin mencapai nilai yang lebih tinggi. Temuan McInnis et al. tersebut sesuai dengan argumentasi bahwa semakin berpengalaman seseorang sebagaimana ditunjukkan dengan semakin berumurnya seseorang, kemungkinan lulus USAP semakin tinggi. Untuk itu, dalam penelitian ini dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

**H2: Umur peserta ujian berpengaruh terhadap kemungkinan lulus ujian.**

Pada dasarnya USAP lebih ditujukan untuk menguji kompetensi profesional bagi mereka yang berkarir di akuntan publik, sehingga orientasi karir dan pengalaman bekerja di kantor akuntan publik akan berkontribusi terhadap kemungkinan lulus USAP. Substansi yang diujikan merupakan pengetahuan komprehensif yang minimal harus dimiliki oleh akuntan publik. Studi McInnis et al. (dalam Kasim, Ismail, dan Minai 2008) di atas menunjukkan bahwa siswa dengan orientasi karir yang lebih jelas lebih mungkin mencapai nilai yang lebih tinggi.

Studi Titard dan Russell (1989) meneliti kinerja 253.000 peserta ujian CPA yang terdiri dari 89.000 peserta baru dan 164.000 peserta mengulang menggunakan data empat ujian dari peserta selama dua tahun (1985 dan 1986). Hasil studi menemukan banyak faktor yang menyebabkan keberhasilan, namun studi mengidentifikasi hanya empat faktor yang potensial dan dapat memberi sebagian penjelasan atas perbedaan kinerja (kelulusan peserta ujian), yaitu: gelar pascasarjana (*MBA/Master in Accounting/Doktor*), indeks prestasi kumulatif, pengalaman di akuntan publik, dan pendidikan profesi lanjutan.

Dengan pemikiran di atas dan penelitian Titard dan Russell tersebut dibuat hipotesis sebagai berikut:

**H3: Kemungkinan lulus ujian peserta bekerja di KAP lebih tinggi dibandingkan kemungkinan lulus ujian peserta lainnya.**

Studi Titard dan Russell (1989) di atas juga menyimpulkan bahwa gelar pascasarjana dan pendidikan profesi lanjutan merupakan faktor yang menyebabkan keberhasilan peserta untuk lulus ujian CPA. Dalam rangka untuk meningkatkan mutu pendidikan akuntansi di Indonesia, sejak tahun 2002 sarjana S1 akuntansi yang ingin memperoleh gelar Akuntan harus mengikuti Program Pendidikan Profesi Akuntansi (PPAk). Dengan mengikuti PPAk, lulusan S1 bidang akuntansi dari universitas negeri dan swasta akan memiliki pengetahuan yang setara sehingga layak untuk menyandang gelar Akuntan dan mengikuti USAP.

Materi yang diperoleh dalam pendidikan yang terkait dengan akuntansi mempengaruhi pencapaian kinerja yang lebih baik. Alfian dan Othman (2005) menemukan bahwa pengetahuan ekonomi, matematika dan akuntansi yang diperoleh pada pendidikan sebelumnya membantu mereka untuk memahami mata ajaran yang berhubungan dengan bisnis dan akuntansi, yang tercermin pada perolehan indeks prestasi yang lebih tinggi. Gul dan Fong (1993) menunjukkan kinerja mahasiswa S1 akuntansi tahun pertama dipengaruhi oleh pengetahuan akuntansi sebelumnya.

Dengan argumentasi dan hasil penelitian tersebut di atas, peserta yang merupakan lulusan PPAk diharapkan lebih siap menghadapi ujian dan karenanya kemungkinan untuk lulus USAP lebih tinggi. Untuk itu hipotesis penelitian adalah sebagai berikut:

**H4: Kemungkinan lulus ujian peserta yang berasal dari PPAk lebih tinggi dibandingkan yang non-PPAk.**

Dunn dan Hall (1984), Titard dan Russell (1989), Raghunandan et al. (2003), Kappor et al. (1992), Brierley (2001), dan Grange et al. (2003) meneliti faktor-faktor penentu kesuksesan dalam ujian akuntansi profesional di beberapa negara dengan latar belakang sebagian besar peserta tidak lulus tepat pada waktunya. Seringnya mengikuti ujian dalam rangka mencoba agar dapat lulus menyebabkan banyak sumberdaya terbuang dan keputusasaan.

Penelitian tentang pola kelulusan dilakukan oleh Kapoor et al. (2006), yang meneliti peserta ujian sertifikasi akuntan manajemen yang lulus pada kesempatan pertama dan peserta yang harus mengulang pada beberapa kesempatan. Sedangkan Colbert dan Murray (1998), Grant et al. (2001), Boone et al. (2006) menguji tingkat kelulusan peserta baru yang lulus satu mata ujian dan yang lulus semua mata ujian.

Untuk memperoleh sertifikasi CPA, peserta ujian harus lulus kelima mata ujian yang terdiri dari PAK, AUD, AMK, SIA dan PHK dalam empat kali kesempatan ujian atau dalam periode dua tahun. Untuk itu setiap peserta ujian harus mempersiapkan diri sebaik-baiknya dalam setiap kesempatan ujian, dan karenanya menggunakan setiap kesempatan ujian yang ada secara optimal agar dapat lulus ujian. Berdasarkan pemikiran tersebut dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

**H5: Terdapat perbedaan pola kelulusan antar mata ujian.**

**H6: Terdapat perbedaan pola kelulusan USAP antar kesempatan ujian.**

**H7: Terdapat perbedaan pola kelulusan USAP.**

### *Test Theory*

Pelaksanaan USAP secara berkala menimbulkan tantangan bagi penyelenggara untuk menjaga mutu soal yang digunakan. Setiadi (1998)

berpendapat bahwa bank soal mempunyai peran penting dalam ujian-ujian yang dilakukan secara teratur. Bank soal adalah kumpulan soal yang melalui suatu proses pengumpulan, pemantauan, dan penyimpanan dengan informasi yang relevan. Pemantauan dilakukan dengan melakukan evaluasi/analisis atas butir soal.

Terdapat dua metode untuk menganalisis butir soal. Metode yang umum dipakai adalah metode klasik (*Classical Test Theory*) dan metode modern dengan pendekatan *Item Response Theory* (Hayat et al. 1999).

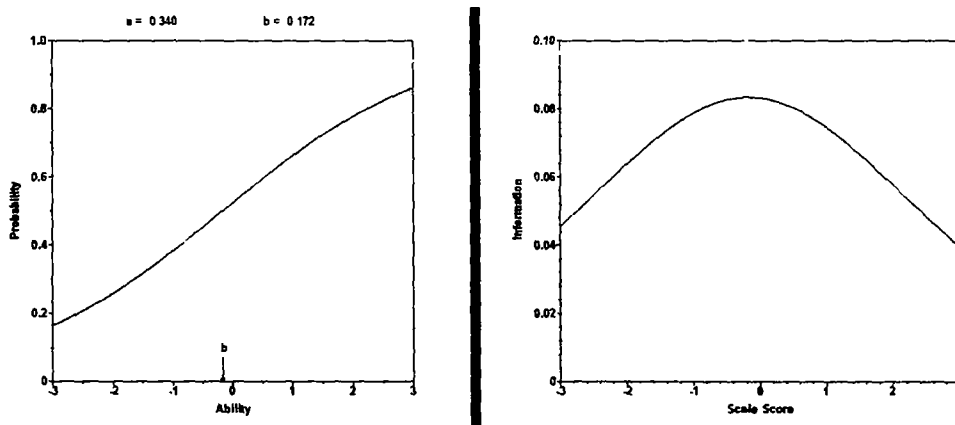
*Classical Test Theory* (CTT) adalah metode psikometrik tradisional untuk mengembangkan dan mengevaluasi soal (Urbina 2004). Metode klasik merupakan pengujian yang relatif sederhana, namun efektif untuk mengetahui apakah tes yang diujikan sudah cukup baik atau tidak dilihat dari sudut pandang psikometri. Dalam kerangka CTT, karakteristik peserta tes yang diuji adalah kemampuan peserta tes yang direpresentasikan oleh *true score*, atau nilai yang diharapkan dari peserta dalam tes tertentu. Tes yang sulit akan menyebabkan peserta tes mendapat nilai rendah dan peserta tes terlihat memiliki kemampuan yang rendah. Sebaliknya, tes yang mudah akan menyebabkan peserta tes mendapat nilai tinggi dan peserta tes terlihat memiliki kemampuan yang tinggi. Tingkat kesulitan tes itu sendiri diukur dengan proporsi peserta tes yang menjawab butir soal secara benar dibandingkan dengan peserta tes seluruhnya ( $= p$ ). Soal dengan  $p > 0,70$  diinterpretasikan sebagai soal mudah, dan  $p < 0,30$  diinterpretasikan sebagai soal sulit. Nilai ekstrim (mendekati nol atau satu) menunjukkan bahwa butir soal terlalu sulit ( $p$  mendekati nol) atau terlalu mudah ( $p$  mendekati satu) untuk peserta tes. Butir soal yang disimpan dalam bank soal adalah butir soal dengan  $p$  di antara  $0,30 - 0,70$  (Hayat et al. 1999).

Selain proporsi menjawab benar, informasi butir soal dalam metode klasik juga dinilai dengan daya pembeda soal. Daya pembeda soal berfungsi untuk menentukan dapat tidaknya suatu soal membedakan kelompok dalam aspek yang diukur sesuai dengan perbedaan yang ada pada kelompok itu. Pengujian daya beda soal bertujuan untuk melihat kemampuan butir soal dalam membedakan antara peserta tes yang berkemampuan tinggi dengan peserta tes yang berkemampuan rendah. Daya beda soal diukur dengan korelasi biserial atau korelasi *point biserial*. Apabila jawaban alternatif yang tersedia (pengecoh) menunjukkan korelasi biserial atau *point biserial* negatif, maka soal tersebut masih memenuhi syarat untuk dipilih dan diterima untuk disimpan dalam bank soal.

Keterbatasan metode CTT adalah statistik soal dalam metode CTT tergantung kepada kelompok peserta tes (*group-dependent*) dan kepada perangkat ujian (*test-dependent*). Peserta tes yang sama mengikuti tes yang sama dengan kelompok yang

berbeda mungkin mendapatkan nilai yang berbeda, atau peserta tes yang sama mengikuti perangkat tes yang berbeda mungkin mendapatkan nilai yang berbeda. Nilai yang tidak konsisten ini menyebabkan permasalahan reliabilitas. Keterbatasan lain dari CTT adalah orientasi tes. Model *true-score* menilai bagaimana kinerja peserta terhadap ujian secara keseluruhan (*test-oriented*) dan tidak dapat menilai kinerja peserta terhadap masing-masing butir soal (*item-oriented*).

*Item Response Theory* (IRT) merupakan model yang mengukur kemampuan peserta tes berdasarkan dua postulat (Hambleton et al. 1991), yaitu bahwa kinerja peserta tes dapat diprediksi oleh kemampuan dan hubungan antara kinerja peserta tes dan kemampuan tersebut dapat digambarkan dengan fungsi yang meningkat secara monotonik (*monotonically increasing function*) yang disebut dengan *item characteristic curve* (ICC) (Gambar 1A). Dengan meningkatnya kemampuan peserta tes, probabilitas mendapatkan respons yang benar semakin tinggi.



A. *Item Characteristic Curve*

B. *Item Information Curve*

Gambar 1

*Item Characteristic Curve dan Item Information Function*

ICC dapat diukur dengan parameter skala kemampuan ( $= b$ ) (*one-parameter logistic model*). Model ini mengasumsikan kinerja peserta tes dipengaruhi hanya oleh kemampuannya saja (atau kesulitan soal) dan menggambarkan posisi ICC berdasarkan skala kemampuan. *Two-parameter logistic model* menggambarkan posisi ICC berdasarkan skala kemampuan dan kemiringan ICC ( $= a$ ). Kemiringan



ICC merupakan parameter diskriminasi butir soal dan diukur pada titik kesulitan soal. Kurva yang mendekati tegak lurus lebih dapat membedakan peserta tes dibandingkan kemiringan yang lebih rendah. *Three-parameter logistic model* menambahkan parameter *pseudo-chance-level* pada ujung kurva bagian bawah, yang memungkinkan pengukuran faktor menebak ( $= c$ ).

Peranan ketiga parameter  $a$ ,  $b$ , dan  $c$  digambarkan dalam fungsi informasi item (Gambar 1B). Informasi mengenai butir soal maksimum pada titik  $b$ , informasi lebih tinggi jika nilai  $a$  tinggi dan informasi meningkat jika  $c$  mendekati nol.

Metode IRT mengaplikasikan model matematis terhadap data butir soal berdasarkan sampel yang besar dan beragam. Parameter data dikalibrasikan sehingga model dapat digunakan untuk kelompok peserta yang berbeda dan perangkat ujian yang berbeda, namun dengan skala penilaian yang sama (Embretson dan Reise dalam Urbina 2004). Model IRT mengatasi keterbatasan model CTT karena dalam model IRT statistik soal tidak tergantung pada sampel peserta ujian. Butir soal sudah dalam skala yang sama, sehingga nilai peserta dapat dibandingkan.

Ujian yang reliabel adalah ujian yang berkualitas dengan nilai yang cukup konsisten dan bebas dari kesalahan pengukuran, atau fluktuasi nilai sehubungan dengan proses pengukuran (Urbina 2004). Penelitian ini membangun hipotesis bahwa ujian ini berkualitas.

#### **H8: Soal ujian valid dan reliabel.**

Validitas soal diukur dengan tingkat kesulitan soal dan daya pembeda soal. Soal yang valid adalah soal yang layak untuk diujikan berdasarkan hasil uji *test theory*. Reliabilitas soal adalah kestabilan skor yang diperoleh orang yang sama ketika diuji ulang dengan tes yang sama pada situasi yang berbeda, atau tingkat konsistensi atau kemantapan dari hasil dua pengukuran terhadap hal yang sama. Reliabilitas atau kualitas ujian diukur dengan koefisien Alpha dalam kedua model CTT dan IRT.

## **METODE PENELITIAN**

### **Model Penelitian**

Pengujian H1 – H4 menggunakan model regresi logistik atas variabel-variabel penelitian beserta variabel kontrol sebagai berikut:

$$\text{logit}(DCPA_i) = \beta_0 + \beta_1 DSEX_i + \beta_2 AGE_i + \beta_3 DPUB_i + \beta_4 DPPAK_i + \beta_5 D19981_i + \beta_6 D19982_i + \beta_7 D19991_i + \beta_8 D19992_i + \beta_9 D20001_i + \beta_{10} D20002_i +$$

$$\beta_{11}D20011_i + \beta_{12}D20012_i + \beta_{13}D20021_i + \beta_{14}D20022_i + \beta_{15}D20031_i + \beta_{16}D20032_i + \beta_{17}D20041_i + \beta_{18}D20042_i + \beta_{19}D20051_i + \beta_{20}D20052_i + \beta_{21}D20061_i + \beta_{22}D20062_i + \varepsilon_i$$

$DCPA_i$  adalah kemungkinan setiap peserta USAP  $i$  lulus (= 1) (tidak lulus = 0).  $DSEX_i$  adalah variabel kategorik jenis kelamin peserta ujian  $i$ , sama dengan 1 jika peserta ujian laki-laki dan sama dengan 0 jika peserta ujian perempuan. Koefisien  $\beta_1$  diharapkan signifikan.  $AGE_i$  adalah umur peserta ujian  $i$  pada saat ujian pertama kali. Koefisien  $\beta_2$  diharapkan signifikan.  $DPUB_p$  adalah variabel kategorik sektor pekerjaan peserta ujian  $i$ , sama dengan 1 jika peserta bekerja di kantor akuntan publik dan sama dengan 0 untuk sektor pekerjaan lainnya atau tidak/belum bekerja. Koefisien  $\beta_3$  diharapkan signifikan positif.  $DPPAk$  adalah variabel kategorik yang akan sama dengan 1 jika peserta ujian  $i$  adalah lulusan PPAk. Koefisien  $\beta_4$  diharapkan signifikan positif.

Pengujian H1 – H4 memasukkan variabel periode ujian, tahun 1998 periode 1 ( $D19981_i$ ) sampai dengan tahun 2006 periode 2 ( $D20062_i$ ) sebagai variabel kontrol. Hal ini dimaksudkan untuk memasukkan faktor-faktor lain yang belum diketahui atau belum dapat diukur yang mungkin mempengaruhi kemungkinan lulus USAP (atau meminimalkan *omitted correlated variables*), misalnya tingkat kesulitan soal di masing-masing periode ujian serta persepsi tingkat kesulitan soal bagi peserta di masing-masing kesempatan ujian.

Pengujian H5, H6 dan H7 menggunakan uji beda proporsi kelulusan peserta ujian dalam setiap mata ujian dan dalam setiap kesempatan ujian serta keduanya. Uji beda proporsi kelulusan per mata ujian membedakan proporsi peserta lulus masing-masing mata ujian, yaitu PAK, AUD, AMK, SIA, dan PHK. Uji beda proporsi kelulusan per kesempatan ujian membedakan proporsi peserta lulus masing-masing kesempatan ujian, yaitu peserta USAP yang baru atau kesempatan pertama mengikuti ujian (NEW), peserta yang mengulang pertama kali dalam kesempatan kedua (REP1), peserta yang mengulang kedua kali dalam kesempatan ketiga (REP2), dan peserta mengulang ketiga kali atau kesempatan terakhir (REP3). Uji beda proporsi kelulusan juga dilakukan untuk setiap mata ujian di masing-masing kesempatan. Pola kelulusan ujian didasarkan pada hasil seluruh uji beda proporsi tersebut. Jika hasil uji beda signifikan, maka terdapat pola kelulusan ujian.

Hipotesis 8 diuji dengan menghitung tingkat kesulitan soal dan daya pembeda soal. Berdasarkan hipotesis, untuk masing-masing soal diekspektasi

bahwa tingkat kesulitan soal berada dalam kisaran 0,30 – 0,70 dan daya pembeda soal pengecoh adalah negatif sehingga butir soal disebut valid, serta untuk masing-masing soal diekspektasi bahwa koefisien *Alpha* melebihi 80 persen (Urbina 2004). Butir soal dengan tingkat kesulitan di luar kisaran 0,30 – 0,70 menunjukkan bahwa soal tersebut susah sehingga kurang dari 30 persen peserta menjawab benar atau soal tersebut mudah sehingga lebih dari 70 persen peserta menjawab benar. Demikian juga soal dengan daya pembeda soal pengecoh tidak negatif menunjukkan bahwa pilihan jawaban yang salah justru memberikan nilai tinggi bagi peserta.

### **Penentuan Sampel**

Untuk pengujian hipotesis 1 sampai dengan hipotesis 4, sampel terdiri atas seluruh peserta ujian dari ujian pertama kali pada tahun 1997 sampai dengan tahun 2006 sebanyak 2.294 peserta baru yang terdaftar. Sampel mengeluarkan periode ujian tahun 2007 periode 1 dan 2 serta tahun 2008 karena ketiga periode tersebut belum memenuhi empat kali kesempatan ujian yang diperoleh setiap peserta sampai dengan lulus ujian keseluruhan. Sebanyak 116 peserta tidak memiliki data yang lengkap mengenai jenis kelamin, umur, sektor pekerjaan, atau lulus tidaknya peserta ujian. Oleh karena itu, sampel yang diuji dalam penelitian ini hanya 2.178 peserta dengan 525 peserta lulus USAP dan 1.653 peserta tidak lulus USAP. Rincian peserta berdasarkan periode ujian diikhtisarkan dalam Tabel 1.

Untuk pengujian hipotesis 5 sampai dengan hipotesis 7, sampel terdiri atas seluruh peserta ujian dari ujian pertama kali pada tahun 1997 sampai dengan tahun 2006 periode 2 dengan data yang lengkap mengenai hasil per mata ujian di setiap kesempatan ujian. Sampel mengeluarkan periode ujian tahun 2007 periode 1 dan 2 serta tahun 2008 karena ketiga periode tersebut belum memenuhi empat kali kesempatan ujian yang diperoleh setiap peserta sampai dengan lulus ujian keseluruhan. Dari keseluruhan 2.294 peserta baru yang memenuhi syarat kelengkapan data adalah sebanyak 2.262 peserta. Tabel 2 mengikhtisarkan rincian peserta berdasarkan periode ujian.

Untuk pengujian hipotesis 8, sampel terdiri atas jawaban peserta ujian untuk kelima mata ujian PAK, AUD, AMK, SIA dan PHK dalam ujian-ujian tahun 2006 periode 2, tahun 2007 periode 2 dan tahun 2008 sebagaimana diikhtisarkan dalam Tabel 3. Mata ujian PHK dianalisis sebagai mata ujian Pajak dan Hukum secara terpisah. Pemilihan sampel berdasarkan data yang disediakan oleh IAI sebagai penyelenggara ujian.

**Tabel 1**  
**Penentuan Sampel Hipotesis 1 - 4**

Periode Ujian	Peserta Terdaftar Pertama Kali	Data Tidak Lengkap	Peserta dengan Data Lengkap						
			Jumlah Sampel	Lulus pada Ujian Pertama	Lulus setelah Ujian Kedua	Lulus setelah Ujian Ketiga	Lulus setelah Ujian Keempat	Jumlah Lulus	Tidak Lulus
1997	344	3	341	13	25	38	18	94	247
1998-1	61	6	55	4	10	3	6	23	32
1998-2	113	3	110	13	4	3	6	26	84
1999-1	38	2	36	4	3	1	3	11	25
1999-2	112	35	77	3	8	6	-	17	60
2000-1	80	24	56	5	2	-	9	16	40
2000-2	150	30	120	6	-	7	11	24	96
2001-1	54	-	54	4	4	5	5	18	36
2001-2	141	6	135	9	17	8	15	49	86
2002-1	101	1	100	13	9	14	6	42	58
2002-2	124	1	123	8	15	16	11	50	73
2003-1	93	-	93	3	7	2	5	17	76
2003-2	92	1	91	1	4	4	7	16	75
2004-1	105	-	105	3	10	4	4	21	84
2004-2	153	-	153	2	8	5	13	28	125
2005-1	179	1	178	1	4	15	13	33	145
2005-2	118	2	116	-	-	2	6	8	108
2006-1	134	-	134	2	4	7	9	22	112
2006-2	102	1	101	-	1	2	7	10	91
<b>Jumlah</b>	<b>2,294</b>	<b>116</b>	<b>2,178</b>	<b>94</b>	<b>135</b>	<b>142</b>	<b>154</b>	<b>525</b>	<b>1,653</b>
Proporsi terhadap Jumlah Peserta			100.00%	4.32%	6.20%	6.52%	7.07%	24.10%	75.90%
Proporsi terhadap Peserta Lulus				17.90%	25.71%	27.05%	29.33%	100.00%	

**Tabel 2**  
**Penentuan Sampel Hipotesis 5 - 7**

Periode Ujian	Peserta Terdaftar Pertama Kali	Data Tidak Lengkap	Peserta dengan Data Lengkap						
			Jumlah Sampel	Lulus pada Ujian Pertama	Lulus setelah Ujian Kedua	Lulus setelah Ujian Ketiga	Lulus setelah Ujian Keempat	Jumlah Lulus	Tidak Lulus
1997	344	3	341	13	25	38	18	94	247
1998-1	61	6	55	4	10	3	6	23	32
1998-2	113	3	110	13	4	3	6	26	84
1999-1	38	2	36	4	3	1	3	11	25
1999-2	112	9	103	3	8	10	8	29	74
2000-1	80	3	77	5	2	6	9	22	55
2000-2	150	2	148	7	12	7	11	37	111
2001-1	54	-	54	4	4	5	5	18	36
2001-2	141	1	140	9	17	8	15	49	91
2002-1	101	1	100	13	9	14	6	42	58
2002-2	124	-	124	8	15	16	11	50	74
2003-1	93	-	92	3	7	2	5	17	75
2003-2	92	-	93	1	4	4	7	16	77
2004-1	105	-	105	3	10	4	4	21	84
2004-2	153	-	153	2	8	5	13	28	125
2005-1	179	-	179	1	4	15	13	33	146
2005-2	118	1	117	-	-	2	6	8	109
2006-1	134	-	134	2	4	7	9	22	112
2006-2	102	1	101	-	1	2	7	10	91
<b>Jumlah</b>	<b>2,294</b>	<b>32</b>	<b>2,262</b>	<b>95</b>	<b>147</b>	<b>152</b>	<b>162</b>	<b>556</b>	<b>1,706</b>
Proporsi terhadap Jumlah Peserta			100.00%	4.20%	6.50%	6.72%	7.16%	24.58%	75.42%
Proporsi terhadap Peserta Lulus				17.09%	26.44%	27.34%	29.14%	100.00%	

**Tabel 3**  
**Penentuan Sampel Hipotesis 8**

Kode Mata Ujian	Periode Ujian	Jumlah Peserta	Jumlah Soal	Kode Mata Ujian	Periode Ujian	Jumlah Peserta	Jumlah Soal
<u>Mata Ujian PAK</u>				<u>Mata Ujian SIA</u>			
PAK1	2006-2	86	75	SIA1	2006-2	72	60
PAK6	2006-2	87	75	SIA6	2006-2	74	60
PAK3	2007-2	125	75	SIA3	2007-2	132	60
PAK5	2007-2	117	75	SIA5	2007-2	131	60
PAK5	2008	69	75	SIA5	2008	154	60
PAK9	2008	124	75	SIA9	2008	153	60
<u>Mata Ujian AUD</u>				<u>Mata Ujian PAJAK</u>			
AUD1	2006-2	58	80	PAJAK6	2006-2	89	70
AUD6	2006-2	57	80	PAJAK3	2007-2	138	70
AUD3	2007-2	125	80	PAJAK5	2007-2	134	70
AUD5	2007-2	122	80	PAJAK5	2008	154	70
AUD5	2008	139	80	PAJAK9	2008	152	70
AUD9	2008	135	80	<u>Mata Ujian HUKUM</u>			
<u>Mata Ujian AMK</u>				HK1	2006-2	88	50
AMMK1	2006-2	70	50	HK6	2006-2	89	50
AMMK6	2006-2	69	50	HK3	2007-2	138	50
AMMK3	2007-2	120	50	HK5	2007-2	134	50
AMMK5	2007-2	116	50	HK5	2008	154	50
AMMK5	2008	134	50	HK9	2008	152	50
AMMK9	2008	129	50				

Mata ujian yang diujikan adalah Pelaporan dan Akuntansi Keuangan (PAK), Auditing dan Jasa Atestasi Lainnya (AUD), Akuntansi Manajemen dan Manajemen Keuangan (AMK), Sistem Informasi Akuntansi (SIA), serta Perpajakan dan Hukum Komersial (yang diujikan dalam perangkat tes terpisah masing-masing PAJAK dan HK).

### **Software Statistik**

Penghitungan statistik deskriptif menggunakan *software* SPSS 15.0 tahun 2006, pengujian H1 sampai dengan H4 menggunakan eViews 5.0 tahun 2004, dan pengujian H5 sampai dengan H7 menggunakan Excel 2007.

Pengujian H8 menggunakan *software* ITEMAN 3.0 tahun 1986 untuk model CTT dan BILOG 3.07 tahun 1990 untuk model IRT dengan 2 parameter. Pengujian model IRT tidak dilakukan terhadap parameter *pseudo-chance-level* (faktor menebak) karena keterbatasan jumlah observasi yang bervariasi paling sedikit 57 dan paling banyak 154 peserta dalam sampel. Mislevy dan Bock (1990) menetapkan jumlah sampel 100 responden sebagai sampel kecil sementara jumlah observasi yang diinginkan setidaknya 200 responden. Selain itu jumlah observasi relatif terhadap jumlah soal juga menentukan kecukupan informasi untuk mengestimasi parameter.

## **HASIL DAN ANALISIS PENGUJIAN**

### **Pengujian Hipotesis 1 (H1) sampai dengan Hipotesis 4 (H4)**

Tabel 4 Panel A menyajikan statistik deskriptif variabel yang digunakan dalam pengujian H1 sampai dengan H4. Rata-rata peserta ujian yang lulus ujian adalah 24,10 persen. Dari seluruh peserta dalam sampel penelitian, 72,36 persen adalah laki-laki dan rata-rata umur peserta adalah 33,27 tahun dalam rentang 21 – 64 tahun. Sebesar 58,08 persen peserta bekerja di kantor akuntan publik dan sebesar 8,82 persen peserta merupakan lulusan PPAk.

**Tabel 4**  
**Statistik Deskriptif dan Proporsi Lulus**

**Panel A - Statistik Deskriptif (n = 2.178)**

<b>Variabel</b>	<b>Mean</b>	<b>Median</b>	<b>Minimum</b>	<b>Maximum</b>	<b>Std. Dev.</b>
DCPA	0.2410	0.0000	0.0000	1.0000	0.4278
DSEX	0.7236	1.0000	0.0000	1.0000	0.4473
AGE	33.2677	31.0000	21.0000	64.0000	8.0554
DPUB	0.5808	1.0000	0.0000	1.0000	0.4935
DPPAK	0.0882	0.0000	0.0000	1.0000	0.2836

**Panel B - Pengelompokan Peserta berdasarkan AGE (n = 2.178)**

Kelompok Umur	Jumlah Peserta	Proporsi
21 - 25	309	14.19%
26 - 30	683	31.36%
31 - 35	514	23.60%
36 - 40	318	14.60%
41 - 45	160	7.35%
46 - 50	87	3.99%
51 - 55	63	2.89%
56 - 60	36	1.65%
61 - 67	8	0.37%
Jumlah	2,178	100.00%

**Panel C - Proporsi Lulus berdasarkan jenis kelamin (DSEX), bekerja di kantor akuntan publik atau tidak (DPUB), dan lulusan PPAk atau bukan (DPPAK)**

DSEX	Laki-laki	Perempuan	Jumlah	Beda	z-statistic
Lulus	365	160	525		
Tidak lulus	1,211	442	1,653		
Jumlah	1,576	602	2,178		
Proporsi lulus	23.16%	26.58%	24.10%	-3.42%	-1.6680 *
DPUB	KAP	Non-KAP	Jumlah	Beda	z-statistic
Lulus	379	146	525		
Tidak lulus	886	767	1,653		
Jumlah	1,265	913	2,178		
Proporsi lulus	29.96%	15.99%	24.10%	13.97%	7.5208 ***
DPPAK	PPAK	Non-PPAK	Jumlah	Beda	z-statistic
Lulus	21	504	525		
Tidak lulus	171	1,482	1,653		
Jumlah	192	1,986	2,178		
Proporsi lulus	10.94%	25.38%	24.10%	-14.44%	-4.4671 ***

DCPA = variabel kategorik lulus (= 1) atau tidak lulus (= 0) peserta ujian, DSEX = variabel kategorik jenis kelamin peserta ujian laki-laki (= 1) atau perempuan (= 0), AGE = umur peserta ujian pada saat ujian pertama kali, DPUB = variabel kategorik sektor pekerjaan peserta ujian pada kantor akuntan publik atau tidak, DPPAK = variabel kategorik peserta lulusan PPAk (= 1) atau bukan (= 0).

\*\*\* tingkat kepercayaan pada 1 persen

\* tingkat kepercayaan pada 10 persen



Tabel 4 Panel B menguraikan jumlah peserta dan proporsi peserta berdasarkan kelompok umur. Dari seluruh peserta USAP periode 1997-2006, 31,36 persen berusia antara 26-30 tahun, 23,60 persen peserta berusia antara 31-35 tahun, serta 14,19 persen dan 14,60 persen peserta berusia masing-masing antara 21-25 tahun dan 36-40 tahun. Panel B menunjukkan bahwa mayoritas peserta ujian (83,75 persen) berada dalam kelompok umur 21 sampai dengan 40 tahun.

Tabel 4 Panel C menyajikan proporsi kelulusan dan beda proporsi kelulusan tersebut berdasarkan jenis kelamin, peserta bekerja di kantor akuntan publik atau tidak, dan peserta merupakan lulusan PPAk atau bukan. Proporsi lulus peserta perempuan (26,58 persen) lebih tinggi dibandingkan proporsi lulus peserta laki-laki (23,16 persen) secara signifikan pada tingkat 10 persen.

Tabel 4 Panel C juga menunjukkan bahwa proporsi lulus peserta bekerja di kantor akuntan publik (29,96 persen) hampir dua kali lebih tinggi dan signifikan pada tingkat 1 persen dibandingkan proporsi lulus peserta yang tidak bekerja di kantor akuntan publik (15,99 persen). Keadaan ini mencerminkan bahwa ujian ini juga menjadi daya tarik bagi mereka yang bekerja di perusahaan swasta, pemerintahan maupun akademisi.

Data Tabel 4 Panel C menyajikan proporsi lulus peserta lulusan PPAk (10,94 persen) lebih rendah dan signifikan pada tingkat 1 persen dibanding peserta bukan lulusan PPAk (25,38 persen), yaitu peserta yang mendapatkan register akuntan melalui pendidikan S1 dengan 160 SKS. Jumlah peserta lulusan PPAk masih relatif sedikit mengingat pola pendidikan akuntansi di Indonesia yang mensyaratkan peserta USAP harus terlebih dahulu lulus dari PPAk baru diberlakukan bagi sarjana S1 akuntansi sejak tahun 2002.

Ketiga hasil perbandingan proporsi lulus dalam Tabel 4 Panel C diperoleh tanpa mempertimbangkan pengaruh variabel lain terhadap kemungkinan lulus ujian. Untuk memperoleh hasil analisis yang lebih tepat dilakukan uji multivariat (analisis regresi logistik) dengan memasukkan semua variabel terkait yang diproksi dengan variabel kategorik periode dan kesempatan ujian.

Tabel 5 menyajikan hasil analisis regresi logistik dengan *LR-statistic* yang signifikan pada tingkat 1 persen ( $LR\ stat = 322,14$ ,  $McFadden R^2 = 0,13$ ).  $H_1$  memprediksi bahwa ada perbedaan kemungkinan lulus ujian antara peserta laki-laki dan perempuan. Sampel penelitian menunjukkan bahwa variabel DSEX tidak mempengaruhi kemungkinan lulus DCPA. Hasil ini menunjukkan bahwa peserta laki-laki memiliki kesempatan yang sama untuk lulus USAP dengan peserta perempuan.

**Tabel 5**  
**Hasil Regresi Hipotesis 1 - 4**

$$\begin{aligned} \text{logit(DCPA)} = & \beta_0 + \beta_1 \text{DSEX}_i + \beta_2 \text{AGE}_i + \beta_3 \text{DPUB}_i + \beta_4 \text{DPPAK}_i + \beta_5 \text{D19981}_i + \\ & \beta_6 \text{D19982}_i + \beta_7 \text{D19991}_i + \beta_8 \text{D19992}_i + \beta_9 \text{D20001}_i + \beta_{10} \text{D20002}_i + \\ & \beta_{11} \text{D20011}_i + \beta_{12} \text{D20012}_i + \beta_{13} \text{D20021}_i + \beta_{14} \text{D20022}_i + \beta_{15} \text{D20031}_i + \\ & \beta_{16} \text{D20032}_i + \beta_{17} \text{D20041}_i + \beta_{18} \text{D20042}_i + \beta_{19} \text{D20051}_i + \beta_{20} \text{D20052}_i + \\ & \beta_{21} \text{D20061}_i + \beta_{22} \text{D20062}_i + \varepsilon_i \end{aligned}$$

Variabel	Prediksi	Koefisien	z-statistic	
Konstanta	$\beta_0$	1.7062	4.8235	***
DSEX	$\beta_1$ ?	0.1960	1.5939	
AGE	$\beta_2$ ?	-0.0966	-10.0891	***
DPUB	$\beta_3$ +	0.8621	7.0553	***
DPPAK	$\beta_4$ +	-0.1251	-0.4348	
D19981	$\beta_5$	0.6590	2.0709	**
D19982	$\beta_6$	-0.2653	-0.9613	
D19991	$\beta_7$	-0.1191	-0.2924	
D19992	$\beta_8$	-0.7140	-2.2602	**
D20001	$\beta_9$	-0.1669	-0.4964	
D20002	$\beta_{10}$	-0.7569	-2.7714	***
D20011	$\beta_{11}$	-0.2746	-0.8269	
D20012	$\beta_{12}$	0.1160	0.4992	
D20021	$\beta_{13}$	0.1440	0.5667	
D20022	$\beta_{14}$	0.5121	2.1400	**
D20031	$\beta_{15}$	-1.1369	-3.6500	***
D20032	$\beta_{16}$	-0.9976	-3.1473	***
D20041	$\beta_{17}$	-0.9269	-3.2126	***
D20042	$\beta_{18}$	-0.9412	-3.6434	***
D20051	$\beta_{19}$	-1.0316	-4.1770	***
D20052	$\beta_{20}$	-1.9414	-4.8593	***
D20061	$\beta_{21}$	-1.0037	-3.5311	***
D20062	$\beta_{22}$	-1.3709	-3.3556	***
McFadden R-squared			0.1339	
LR statistic (22 df)			322.1440	***

DCPA = variabel kategorik lulus (= 1) atau tidak lulus (= 0) peserta ujian, DSEX = variabel kategorik jenis kelamin peserta ujian laki-laki (= 1) atau perempuan (= 0), AGE = umur peserta ujian pada saat ujian pertama kali, DPUB = variabel kategorik sektor pekerjaan peserta ujian pada kantor akuntan publik atau tidak, DPPAK = variabel kategorik peserta lulusan PPAk (= 1) atau bukan (= 0), D19981

- D20062 = variabel kategorik periode peserta mengikuti ujian untuk pertama kali (masing-masing periode = 1 dengan periode 1997 sebagai nilai dasar = 0).

\*\*\* tingkat kepercayaan pada 1 persen

\*\* tingkat kepercayaan pada 5 persen

H2 memprediksi bahwa umur peserta ujian berpengaruh terhadap kemungkinan lulus ujian. Hasil analisis regresi logistik terhadap sampel penelitian (Tabel 5) menunjukkan bahwa variabel AGE memiliki koefisien negatif signifikan pada tingkat 1 persen dengan DCPA ( $\beta = -0,10$ ,  $z\text{-stat} = -10,09$ ). Koefisien negatif signifikan berarti semakin muda peserta ujian semakin besar kemungkinan lulus ujian. Hasil ini dipicu oleh mayoritas peserta masih berusia relatif muda. Pengalaman bekerja yang diproksi dengan umur tidak menjadi jaminan lulus USAP.

H3 memprediksi kemungkinan lulus ujian peserta yang bekerja di KAP lebih tinggi. Sampel penelitian mengkonfirmasi prediksi tersebut di mana hasil analisis regresi logistik menunjukkan bahwa variabel DPUB memiliki koefisien positif signifikan pada tingkat 1 persen dengan DCPA ( $\beta = 0,86$ ,  $z\text{-stat} = 7,06$ ). Hasil ini sesuai dengan tujuan USAP yaitu ujian sertifikasi diambil oleh mereka yang ingin berkarir dan berpraktik sebagai akuntan publik. Sehingga peserta yang bekerja di kantor akuntan publik memiliki kesempatan lebih besar untuk lulus USAP.

H4 memprediksi kemungkinan lulus ujian peserta lulusan PPAk lebih tinggi dibandingkan dengan peserta yang non-PPAk. Sampel penelitian menunjukkan bahwa variabel DPPAK tidak memiliki pengaruh terhadap kemungkinan lulus USAP. Keadaan ini mungkin disebabkan oleh karena mereka yang lulus PPAk baru memenuhi syarat untuk mengikuti USAP sejak ujian tahun 2004 periode 1.

Hasil regresi periode ujian 19981 dan 20022 memperlihatkan hubungan positif signifikan dengan kemungkinan lulus USAP. Hal ini mengindikasikan kemungkinan lulus yang lebih tinggi pada kedua periode tersebut. Sementara itu, hasil regresi periode ujian 19992, 20002, dan 20031-20062 memperlihatkan hubungan negatif signifikan dengan kemungkinan lulus USAP. Hal ini mengindikasikan kemungkinan lulus yang lebih rendah pada periode-periode tersebut. Hasil ini menarik untuk diteliti lebih lanjut khususnya mengenai penyebab tingkat kemungkinan lulus yang cenderung lebih rendah dibandingkan dengan periode ujian tahun 1997.

### **Pengujian Hipotesis 5 (H5) sampai dengan Hipotesis 7 (H7)**

Tabel 6 Panel A mengikhtisarkan uji beda proporsi lulus peserta masing-masing mata ujian. Proporsi lulus mata ujian PAK (32,94 persen) signifikan lebih kecil dari proporsi lulus mata ujian AUD (40,54 persen), AMK (38,86 persen), dan

SIA (44,61 persen) dengan masing-masing  $z\text{-stat} = 5,30, 4,15$  dan  $8,05$  pada tingkat kepercayaan 1 persen, namun tidak berbeda secara signifikan dengan proporsi lulus mata ujian PHK (34,70 persen) dengan  $z\text{-stat} = 1,26$ . Pada ekstrim lain, proporsi lulus mata ujian SIA secara konsisten signifikan lebih besar dari proporsi lulus mata ujian PAK, AUD, AMK dan PHK (masing-masing  $z\text{-stat} = 8,05, 2,77, 3,92$  dan  $6,81$ ) dengan tingkat kepercayaan pada 1 persen. Di antara PAK dan SIA, terdapat AUD yang tidak berbeda signifikan dengan AMK ( $z\text{-stat} = 1,15$ ) namun signifikan lebih tinggi dari PHK ( $z\text{-stat} = 4,05$ ), serta AMK yang signifikan lebih tinggi dari PHK ( $z\text{-stat} = 2,90$ ). Hasil ini mendukung  $H_5$  di mana diekspektasi bahwa ada beda pola kelulusan antar mata ujian.

**Tabel 6**  
**Uji Beda Proporsi Lulus berdasarkan Mata Ujian dan Kesempatan Ujian**

**Panel A - Uji Beda Proporsi Lulus berdasarkan Mata Ujian**

	PAK	AUD	AMK	SIA	PHK
Lulus	745	917	879	1,009	785
Tidak lulus	1,517	1,345	1,383	1,253	1,477
Jumlah	2,262	2,262	2,262	2,262	2,262
Proporsi lulus	32.94%	40.54%	38.86%	44.61%	34.70%
Beda proporsi					
	PAK	7.60%	5.92%	11.67%	1.77%
	AUD		-1.68%	4.07%	-5.84%
	AMK			5.75%	-4.16%
	SIA				-9.90%
$z\text{-statistic}$	PAK	5.3044 ***	4.1531 ***	8.0558 ***	1.2570
	AUD		1.1547	2.7663 ***	4.0511 ***
	AMK			3.9195 ***	2.8982 ***
	SIA				6.8080 ***

**Panel B - Uji Beda Proporsi Lulus berdasarkan Kesempatan Ujian**

	NEW	REP1	REP2	REP3	Jumlah
Lulus	95	147	152	162	556
Tidak lulus	2,167	2,020	1,868	1,706	1,706
Jumlah	2,262	2,167	2,020	1,868	2,262
Proporsi lulus	4.20%	6.78%	7.52%	8.67%	24.58%
Beda proporsi					
	NEW	2.58%	3.32%	4.47%	
	REP1		0.74%	1.89%	
	REP2			1.15%	
$z\text{-statistic}$	NEW	3.7820 ***	4.6586 ***	5.9221 ***	
	REP1		0.9306	2.2497 **	
	REP2			1.3122	

**Panel C - Uji Beda Proporsi Lulus berdasarkan Mata Ujian dan Kesempatan Ujian**

<b>PAK</b>	<b>NEW</b>	<b>REP1</b>	<b>REP2</b>	<b>REP3</b>	<b>Jumlah</b>		
Lulus	453	123	115	54	745		
Tidak lulus	1,809	1,686	1,571	1,517	1,517		
Jumlah	2,262	1,809	1,686	1,571	2,262		
Proporsi lulus	20.03%	6.80%	6.82%	3.44%	32.94%		
Beda proporsi kesempatan berurut		-13.23%	0.02%	-3.38%			
<i>z-statistic</i>		12.0323	***	0.0253	4.3503	***	
<b>AUD</b>	<b>NEW</b>	<b>REP1</b>	<b>REP2</b>	<b>REP3</b>	<b>Jumlah</b>		
Lulus	669	155	53	40	917		
Tidak lulus	1,593	1,438	1,385	1,345	1,345		
Jumlah	2,262	1,593	1,438	1,385	2,262		
Proporsi lulus	29.58%	9.73%	3.69%	2.89%	40.54%		
Beda proporsi kesempatan berurut		-19.85%	-6.04%	-0.80%			
<i>z-statistic</i>		14.8064	***	6.5727	***	1.1869	
<b>AMK</b>	<b>NEW</b>	<b>REP1</b>	<b>REP2</b>	<b>REP3</b>	<b>Jumlah</b>		
Lulus	602	142	87	48	879		
Tidak lulus	1,660	1,518	1,431	1,383	1,383		
Jumlah	2,262	1,660	1,518	1,431	2,262		
Proporsi lulus	26.61%	8.55%	5.73%	3.35%	38.86%		
Beda proporsi kesempatan berurut		-18.06%	-2.82%	-2.38%			
<i>z-statistic</i>		14.2526	***	3.0741	***	3.0866	***
<b>SIA</b>	<b>NEW</b>	<b>REP1</b>	<b>REP2</b>	<b>REP3</b>	<b>Jumlah</b>		
Lulus	695	184	96	34	1,009		
Tidak lulus	1,567	1,383	1,287	1,253	1,253		
Jumlah	2,262	1,567	1,383	1,287	2,262		
Proporsi lulus	30.73%	11.74%	6.94%	2.64%	44.61%		
Beda proporsi kesempatan berurut		-18.98%	-4.80%	-4.30%			
<i>z-statistic</i>		13.7334	***	4.4395	***	5.1582	***
<b>PHK</b>	<b>NEW</b>	<b>REP1</b>	<b>REP2</b>	<b>REP3</b>	<b>Jumlah</b>		
Lulus	412	189	108	76	785		
Tidak lulus	1,850	1,661	1,553	1,477	1,477		
Jumlah	2,262	1,850	1,661	1,553	2,262		
Proporsi lulus	18.21%	10.22%	6.50%	4.89%	34.70%		
Beda proporsi kesempatan berurut		-8.00%	-3.71%	-1.61%			
<i>z-statistic</i>		7.2223	***	3.9486	***	1.9613	**

NEW, REP1, REP2, REP3 = kesempatan pertama (peserta ujian baru), kesempatan kedua, ketiga, dan keempat (kesempatan terakhir).

PAK, AUD, AMK, SIA, PHK = mata ujian USAP, masing-masing Pelaporan Akuntansi Keuangan, Auditing dan Jasa Atestasi Lainnya,

Akuntansi Manajemen dan Manajemen Keuangan, Sistem Informasi Akuntansi, serta Perpajakan dan Hukum Komersial.

\*\*\* tingkat kepercayaan pada 1 persen

\*\* tingkat kepercayaan pada 5 persen

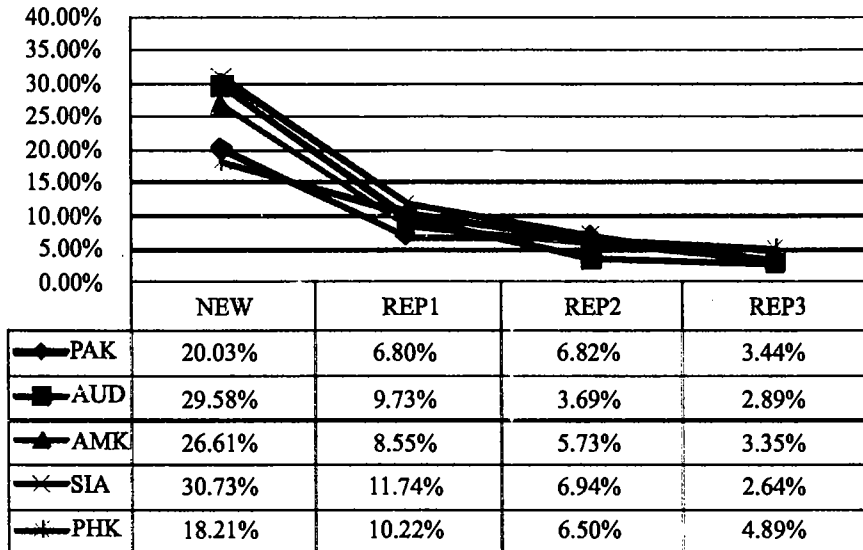
Tabel 6 Panel B menyajikan uji beda proporsi lulus USAP berdasarkan kesempatan ujian. Dari sampel penelitian secara keseluruhan peserta yang berhasil lulus USAP dalam periode 1997 - 2006 adalah 24,58 persen. Proporsi lulus pada masing-masing kesempatan adalah 4,20 persen lulus pada kesempatan pertama, 6,78 persen lulus pada kesempatan kedua, 7,52 persen lulus pada kesempatan ketiga dan 8,67 persen lulus pada kesempatan terakhir. Data menunjukkan peningkatan proporsi lulus pada kesempatan kedua, ketiga, dan keempat dengan tingkat signifikan 1 persen ( $z\text{-stat} = 3,78, 4,66, \text{ dan } 5,92$ ) dibandingkan proporsi lulus pada kesempatan pertama. Namun peningkatan kesempatan lulus pada kesempatan kedua dibandingkan dengan kesempatan ketiga tidak berbeda, begitu juga dengan kesempatan ketiga dan kesempatan keempat. Proporsi lulus pada kesempatan kedua berbeda dengan proporsi lulus pada kesempatan keempat dengan tingkat signifikan 5 persen. Proporsi lulus pada kesempatan keempat adalah yang tertinggi. Hasil ini secara keseluruhan mendukung  $H_6$  yang mengekspektasikan adanya perbedaan pola kelulusan antar kesempatan ujian.

Tabel 6 Panel C menunjukkan perbedaan rata-rata kelulusan per mata ujian di setiap kesempatan ujian. Untuk setiap mata ujian, proporsi lulus tertinggi adalah pada kesempatan pertama (18,21-30,73 persen), kemudian turun secara signifikan pada kesempatan kedua (6,80-11,74 persen), terus turun secara signifikan pada kesempatan ketiga (3,69-6,94 persen), dan pada kesempatan terakhir (2,64-4,89 persen). Beda proporsi kelulusan antar kesempatan berurutan yang tidak signifikan hanya ditunjukkan oleh mata ujian PAK antara kesempatan kedua dan ketiga dan mata ujian AUD antara kesempatan ketiga dan keempat. Dari data rata-rata sepertinya jumlah kelulusan USAP sudah dapat diprediksi berdasarkan hasil ujian per mata ujian pada kesempatan pertama atau dapat disimpulkan bahwa terdapat pola kelulusan USAP. Hasil ini mendukung  $H_7$  dimana diekspektasi bahwa terdapat pola kelulusan USAP. Gambar 2 Panel A menggambarkan pola kelulusan USAP per mata ujian di setiap kesempatan ujian.

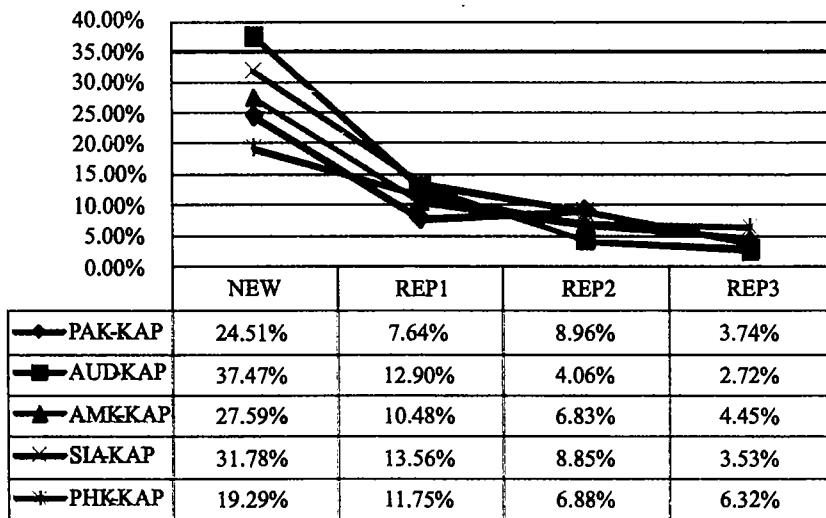
### **Pengujian Hipotesis 8 ( $H_8$ )**

Tabel 7 menyajikan hasil uji evaluasi ujian berdasarkan ITEMAN dan BILOG. Nilai rata-rata setiap ujian dalam sampel penelitian berada dalam rentang 42,4 (PAK) – 57,1 (SIA). Nilai rata-rata ini konsisten dengan proporsi kelulusan dalam Tabel 6 Panel A dimana proporsi kelulusan mata ujian SIA konsisten paling tinggi dan proporsi kelulusan mata ujian PAK relatif konsisten paling rendah.

**Panel A - Proporsi Lulus Seluruh Peserta**



**Panel B - Proporsi Lulus Peserta Bekerja di KAP**



**Gambar 2**  
**Proporsi Lulus per Mata Ujian di setiap Kesempatan Ujian**

**Tabel 7**  
**Hasil Uji Evaluasi Ujian**

Mata Ujian	Hasil Uji ITEMAN					Hasil Uji BILOG			
	Daya Pembeda Soal					Daya Pembeda Soal			
	Nilai Rata-rata	Persentase Butir Negatif	Rata-rata	Persentase Butir Soal Sukar	Alpha	Persentase Butir Negatif	Rata-rata <i>a</i>	Rata-rata <i>b</i>	Alpha
<b>PAK</b>									
Minimum	42.4	14.7	0.248	13.3	64.4	9.3	0.331	0.009	77.0
Maximum	51.3	22.7	0.331	30.7	80.2	20.0	0.402	0.601	84.9
Rentang					15.8				8.0
<b>AUD</b>									
Minimum	50.0	16.3	0.245	16.3	64.8	12.5	0.329	0.319	79.2
Maximum	54.9	31.3	0.308	28.8	75.8	22.5	0.393	0.125	84.7
Rentang					11.0				5.5
<b>AMK</b>									
Minimum	48.6	6.0	0.344	18.0	74.2	4.0	0.456	0.084	81.3
Maximum	52.1	22.0	0.395	28.0	79.3	20.0	0.532	0.310	85.9
Rentang					5.1				4.6
<b>SIA</b>									
Minimum	48.0	8.3	0.241	16.7	48.8	10.0	0.334	0.552	69.3
Maximum	57.1	28.3	0.300	28.3	61.3	28.3	0.406	0.285	77.2
Rentang					12.5				7.9
<b>PAJAK</b>									
Minimum	44.8	15.7	0.263	21.4	61.6	11.4	0.382	0.279	77.5
Maximum	48.3	21.4	0.314	35.7	77.6	20.0	0.437	0.478	84.8
Rentang					16.0				7.3
<b>HUKUM</b>									
Minimum	48.6	14.0	0.245	18.0	41.8	12.0	0.340	0.075	67.7
Maximum	51.1	24.0	0.326	28.0	66.9	34.0	0.394	0.329	77.5
Rentang					25.1				9.8

Daya pembeda soal dalam hasil uji ITEMAN diukur dengan rata-rata korelasi biserial, sementara daya pembeda soal dalam hasil uji BILOG diukur dengan rata-rata parameter *a*. Tingkat kesukaran dalam ITEMAN diukur dengan proporsi peserta yang menjawab benar, sementara tingkat kesukaran dalam hasil uji BILOG diukur dengan rata-rata parameter *b*.

Mata ujian yang diujikan adalah Pelaporan dan Akuntansi Keuangan (PAK), Auditing dan Jasa Atestasi Lainnya (AUD), Akuntansi Manajemen dan Manajemen Keuangan (AMK), Sistem Informasi Akuntansi (SIA), serta Perpajakan dan Hukum Komersial (yang diujikan dalam perangkat tes terpisah masing-masing PAJAK dan HK)



Secara keseluruhan, parameter hasil uji BILOG lebih baik dibandingkan parameter hasil uji ITEMAN, tetapi masih terdapat ruang untuk perbaikan butir soal ujian dalam hal validitas maupun reliabilitas. Daya pembeda soal masih dapat ditingkatkan dengan mengeluarkan butir-butir soal dengan kunci jawaban yang memiliki korelasi negatif. Dari paket soal dalam sampel penelitian, paling tinggi 31,3 persen (mata ujian AUD) dan 34,0 persen (mata ujian HUKUM) masing-masing menurut ITEMAN dan BILOG merupakan persentase soal dengan kunci jawaban yang memiliki korelasi negatif. Soal-soal dengan korelasi negatif tidak boleh dimasukkan dalam bank soal. Tingkat kesulitan soal juga masih dapat ditingkatkan dengan mengeluarkan butir-butir soal dengan tingkat kesulitan di luar rentang probabilitas menjawab benar antara 0,30 - 0,70. Sedikitnya 13,3 persen soal merupakan soal yang sukar dengan probabilitas menjawab benar kurang dari 0,30. Mata ujian PAJAK sepertinya merupakan tantangan terbesar bagi peserta dengan soal sukar sebesar 21,4 – 35,7 persen. Perbaikan daya pembeda soal dan tingkat kesulitan soal akan meningkatkan validitas soal.

Reliabilitas soal belum mencapai minimum 80 persen, kecuali mata ujian AMK. Soal mata ujian AMK menunjukkan koefisien *alpha* sebesar 81,3 - 85,9 persen berdasarkan BILOG. Nilai koefisien *alpha* mata ujian AMK berdasarkan ITEMAN sebesar 74,2 - 79,3 persen juga menunjukkan konsistensi reliabilitas yang baik (rentang minimum dan maximum sebesar 5,1). *Alpha* paling rendah ditunjukkan dalam paket soal HUKUM (41,8 - 66,9 persen dan 67,7 - 77,5 persen masing-masing berdasarkan ITEMAN dan BILOG). Mata ujian HUKUM juga menunjukkan proporsi kelulusan yang paling rendah di antara mata ujian lainnya (Tabel 6 Panel A). Paket soal SIA juga menunjukkan *alpha* yang cukup rendah (48,8 - 61,3 persen dan 69,3 - 77,2 persen masing-masing berdasarkan ITEMAN dan BILOG). Mata ujian SIA menunjukkan proporsi kelulusan yang paling tinggi di antara mata ujian lainnya (Tabel 6 Panel A).

Menarik untuk diperhatikan bahwa paket soal yang tidak reliabel dapat menghasilkan proporsi kelulusan yang paling rendah (HUKUM) sekaligus paling tinggi (SIA) di antara semua mata ujian. Merujuk pada Tabel 6 Panel C, walaupun proporsi lulus peserta mata ujian SIA paling tinggi, penurunan proporsi lulus antar kesempatan ujian juga paling besar, hasil mana menunjukkan konsistensi dengan uji soal yang menunjukkan paket soal mata ujian SIA relatif tidak reliabel.

Reliabilitas soal dengan ITEMAN lebih bervariasi dengan rentang sebesar 5,1 - 25,1 persen, sementara reliabilitas soal dengan BILOG lebih stabil dengan rentang sebesar 4,6 - 9,8 persen. Rentang nilai reliabilitas berdasarkan ITEMAN lebih besar daripada nilai reliabilitas berdasarkan BILOG karena perhitungan ITEMAN menggunakan metode CTT yang tergantung kepada kelompok peserta

tes (*group-dependent*) dan kepada perangkat ujian (*test-dependent*), sementara perhitungan BILOG menggunakan metode IRT yang mengkalibrasikan parameter data untuk kelompok peserta yang berbeda dan perangkat ujian yang berbeda.

Hasil pengujian data soal dengan ITEMAN maupun BILOG tidak mendukung H8 bahwa soal valid dan reliabel. Validitas soal dapat diuji lebih lanjut dengan menganalisis masing-masing butir soal secara kualitatif.

## DISKUSI

Peserta USAP didominasi oleh laki-laki; rata-rata umur peserta 33,3 tahun dan sebanyak 58,1 persen bekerja di kantor akuntan publik. Walaupun laki-laki lebih berminat mengikuti USAP yang dapat pula mengindikasikan laki-laki cenderung ingin berkarir di kantor akuntan publik (Tabel 8 Panel A menunjukkan bahwa mayoritas akuntan publik adalah laki-laki); ternyata tidak terjadi perbedaan kinerja antara peserta perempuan dan laki-laki.

**Tabel 8**  
**Deskriptif Akuntan Publik**

**Panel A - Perbandingan Anggota IAPI antara Laki-laki dan Perempuan<sup>1)</sup>**

	Anggota dengan Ijin Praktek	Anggota tanpa Ijin Praktek atau tanpa KAP	Jumlah
Laki-laki	630	253	883
Perempuan	144	84	228
Jumlah	774	337	1,111

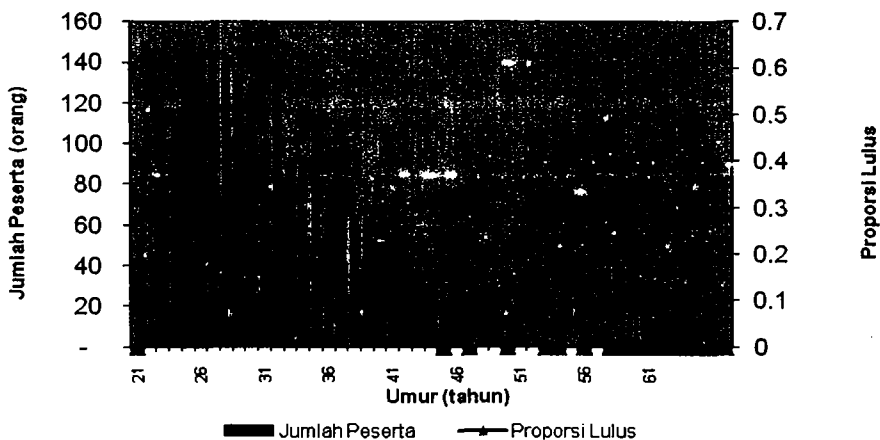
**Panel B - Perbandingan Peserta Lulus USAP antara KAP dan NonKAP**

	Lulus pada Ujian Pertama	Lulus setelah Ujian Kedua	Lulus setelah Ujian Ketiga	Lulus setelah Ujian Keempat
Peserta bekerja di KAP	74	108	109	105
Peserta tidak bekerja di KAP	21	39	43	57
Jumlah	95	147	152	162

<sup>1)</sup> Sumber: Direktori Anggota IAPI 2009 (data diolah)

Peserta dengan umur yang semakin muda ternyata semakin besar kemungkinan untuk lulus ujian. Hasil ini mengindikasikan USAP sebaiknya diambil sesegera mungkin setelah lulus kuliah. Keadaan ini mungkin disebabkan semakin

lama seseorang meninggalkan bangku kuliah dan bekerja, ia akan kekurangan waktu untuk mempersiapkan ujian dikarenakan bahan ujian yang harus dipelajarinya semakin banyak. Sedangkan kalau ujian ditempuh segera setelah yang bersangkutan lulus dari perguruan tinggi, terdapat kemungkinan ia masih ingat sebagian materi yang diperoleh di bangku kuliah. Kemungkinan lain adalah materi ujian merupakan pengetahuan mutakhir dari berbagai bidang akuntansi yang kemungkinan belum pernah diperoleh peserta yang telah lama lulus (cenderung lebih tua) atau materi ujian lebih bersifat teoritis dan bukan terapan sehingga tidak dibutuhkan pengalaman kerja untuk menjawab soal ujian. Gambar 3 menunjukkan jumlah peserta lulus dan proporsi lulus berdasarkan umur peserta. Jumlah peserta lulus dan proporsi lulus optimum pada umur 24 – 26 tahun. Hasil tersebut memperlihatkan adanya pola yang konsisten antara jumlah peserta lulus dan proporsi lulus. Pola yang tidak konsisten terdapat pada rentang umur 21 - 23 dan 46 ke atas. Hal ini dimungkinkan oleh jumlah peserta yang relatif sedikit di masing-masing kelompok umur muda dan senior.



**Gambar 3**  
**Jumlah Peserta dan Proporsi Lulus USAP 1997-2006 berdasarkan Umur**

Ujian ini juga menjadi daya tarik bagi mereka yang bekerja di perusahaan swasta, pemerintahan maupun akademisi, sebagaimana diindikasikan oleh jumlah peserta KAP dan non-KAP yang seimbang. Penelitian lebih lanjut (Tabel 9) menunjukkan bahwa proporsi kelulusan peserta ujian yang bekerja di kantor akuntan publik secara konsisten signifikan lebih besar daripada proporsi kelulusan peserta

ujian yang bekerja di sektor lainnya (perusahaan swasta, pemerintahan, akademisi, dan lainnya). Proporsi kelulusan peserta bekerja di perusahaan swasta signifikan lebih kecil daripada proporsi kelulusan peserta bekerja di sektor pemerintahan, sementara proporsi kelulusan peserta bekerja di sektor pemerintahan tidak berbeda signifikan dengan proporsi kelulusan peserta bekerja di sektor akademis.

**Tabel 9**  
**Uji Beda Proporsi Lulus Peserta Bekerja**  
**di Kantor Akuntan Publik, Perusahaan Swasta, Pemerintahan, Akademisi,**  
**dan Lainnya**

	PUB (1)	PRIV (2)	GOV (3)	EDU (4)	Lainnya (5)	Jumlah
<b>Panel A - Proporsi Lulus</b>						
Lulus	379	63	47	15	21	525
Tidak Lulus	886	348	150	72	197	1,653
Jumlah	1,265	411	197	87	218	2,178
Proporsi Lulus	29.96%	15.33%	23.86%	17.24%	9.63%	24.10%
<b>Panel B - Uji Beda Proporsi Lulus</b>						
PUB (1)		$p_1 > p_2$ $z = 5.85^{***}$	$p_1 > p_3$ $z = 1.75^{**}$	$p_1 > p_4$ $z = 2.52^{***}$	$p_1 > p_5$ $z = 6.24^{***}$	
PRIV (2)			$p_2 < p_3$ $z = -2.56^{***}$	$p_2 = p_4$ $z = -0.45$	$p_2 > p_5$ $z = 2.00^{**}$	
GOV (3)				$p_3 = p_4$ $z = 1.24$	$p_3 > p_5$ $z = 3.91^{***}$	
EDU (4)					$p_4 > p_5$ $z = 1.86^{**}$	

PUB = sektor pekerjaan peserta ujian pada kantor akuntan publik, PRIV = sektor pekerjaan peserta ujian pada perusahaan swasta, GOV = sektor pekerjaan peserta ujian pada sektor pemerintahan, EDU = sektor pekerjaan peserta ujian sebagai akademisi, Lainnya = sektor pekerjaan peserta ujian pada sektor selain PUB, PRIV, GOV, EDU maupun peserta ujian yang tidak bekerja.

\*\*\* tingkat kepercayaan pada 1 persen berdasarkan uji satu arah.

\*\* tingkat kepercayaan pada 5 persen berdasarkan uji satu arah.

Tingkat kelulusan seluruh peserta USAP masih relatif rendah sekitar 24,10 persen dari keseluruhan peserta ujian 1997 – 2006; dengan hanya 4,2 persen yang berhasil lulus pada kesempatan pertama. Sebagian besar dari peserta lulus USAP pada kesempatan keempat; namun lulus per mata ujian pada kesempatan pertama memberi kontribusi terbesar terhadap kelulusan USAP. Dengan demikian, pola kelulusan USAP dapat diprediksi berdasarkan hasil ujian per mata ujian pada kesempatan pertama. Menurunnya proporsi lulus per mata ujian di kesempatan

ujian berikutnya kemungkinan disebabkan oleh menurunnya motivasi, antusiasme dan kesiapan peserta saat mengikuti ujian di kesempatan berikutnya. Hal ini dapat dikarenakan peserta sudah jenuh belajar atau tidak tahu harus mempelajari materi yang mana lagi mengingat mereka telah gagal sebelumnya. Dengan memfokuskan uji pada peserta yang bekerja di KAP sebesar 58,1 persen (Tabel 4 Panel A), pola kelulusan per mata ujian sama seperti pada peserta secara keseluruhan, dimana kelulusan peserta pada kesempatan pertama yang paling besar dan dengan proporsi yang lebih tinggi dibandingkan dengan proporsi lulus seluruh peserta (19,29 – 37,47 persen dalam Gambar 2 Panel B dibandingkan dengan 18,21 – 30,73 persen dalam Gambar 2 Panel A). Analisis lebih lanjut terhadap peserta yang bekerja di KAP menunjukkan jumlah lulusan yang semakin meningkat pada kesempatan kedua dan ketiga, namun agak sedikit menurun pada kesempatan terakhir. Jumlah peserta lulus keseluruhan dan peserta lulus yang bekerja di KAP pada masing-masing kesempatan dapat dilihat pada Tabel 8 Panel B.

Untuk seluruh peserta, proporsi lulus mata ujian PAK secara signifikan lebih kecil dibanding proporsi lulus mata ujian AUD, AMK dan SIA; namun tidak berbeda dengan PHK (Tabel 6 Panel A). Di sisi lain proporsi lulus mata ujian SIA secara konsisten signifikan lebih besar. Hasil ini kemungkinan disebabkan materi yang diujikan di PAK lebih banyak dan bervariasi serta mengakomodasi perkembangan standar akuntansi. Sedangkan pada mata ujian AUD, proporsi lulus peserta yang bekerja di KAP adalah tertinggi (Gambar 2 Panel B), mengingat auditing merupakan pekerjaan yang dilakukan akuntan publik sehari-hari. Kajian lebih lanjut perlu dilakukan dengan mengaitkan latar belakang pembuat soal sehingga dapat dianalisis apakah soal ujian sudah sesuai untuk mencapai tujuan penyelenggaraan ujian.

Secara keseluruhan hasil uji atas data sampel dengan ITEMAN maupun BILOG menunjukkan soal USAP tidak valid dan reliabel. Namun paket soal yang tidak reliabel dapat menghasilkan proporsi kelulusan yang paling rendah (HUKUM) sekaligus paling tinggi (SIA) di antara semua mata ujian. Hasil uji tentang validitas dan reliabilitas soal dalam penelitian ini memiliki keterbatasan yang disebabkan oleh data yang diuji hanya meliputi 3 periode ujian padahal ujian telah dilaksanakan sebanyak 22 periode; sehingga hasil uji masih belum dapat menunjukkan keadaan yang sebenarnya. Selain itu, jumlah peserta di setiap mata ujian juga masih kurang dari sampel minimum 200 untuk pengolahan data. Tabel 3 menunjukkan sampel penelitian ini adalah minimum 57 peserta dan maksimum 154 peserta. Di samping itu, analisis secara kualitatif tidak dilakukan karena keterbatasan data yang diperoleh seperti soal pada setiap mata ujian.

## KESIMPULAN

Peserta laki-laki memiliki kesempatan yang sama dengan peserta perempuan. Hasil ini tidak sesuai dengan hipotesa bahwa terdapat perbedaan kemungkinan lulus ujian peserta berdasarkan jenis kelamin.

Penelitian ini juga membuktikan bahwa semakin muda peserta ujian semakin siap mereka menghadapi ujian karena mereka cenderung memiliki waktu yang lebih banyak untuk mempersiapkan diri dan menguasai teori yang baru saja diperoleh di bangku kuliah. Sehingga peluang lulus peserta berkurang dengan semakin bertambahnya usia peserta.

Sesuai dengan ekspektasi, peserta ujian yang bekerja di KAP memiliki peluang lulus yang lebih besar dibandingkan peserta lainnya yang tidak bekerja di KAP (non-KAP). Hasil ini sesuai dengan tujuan USAP untuk memberikan sertifikasi kepada mereka yang berkarir dan berpraktik sebagai akuntan publik.

Perubahan pola pendidikan akuntansi di Indonesia dengan mengadakan Program Pendidikan Profesi Akuntansi (PPAk) tidak meningkatkan kemungkinan lulus USAP. Hasil penelitian menunjukkan bahwa peserta non-PPAk memiliki kesempatan yang sama untuk lulus USAP. Hasil ini perlu dicermati mengingat pemberlakuan pola pendidikan tersebut baru ada pada tahun 2002 dan untuk itu perlu dikaji kembali apakah perubahan pola pendidikan tersebut memang efektif dalam rangka mempersiapkan individu untuk menjadi profesional akuntan publik.

Penelitian menunjukkan terdapat beda pola kelulusan antar mata ujian. Mata ujian PHK dan PAK konsisten menunjukkan tingkat kelulusan yang lebih kecil dibanding AUD, AMK dan SIA. Penelitian juga menunjukkan terdapat beda pola kelulusan USAP antar kesempatan ujian. Proporsi lulus USAP pada kesempatan keempat adalah yang tertinggi. Sepertinya peserta harus mengulang minimal dua kali agar dapat lulus USAP sebagaimana diindikasikan oleh tidak signifikannya beda proporsi lulus antara kesempatan kedua dan ketiga, serta ketiga dan keempat. Kelulusan USAP dapat diprediksi berdasarkan hasil ujian per mata ujian pada kesempatan pertama.

Hasil uji validitas dan reliabilitas soal ujian, kecuali mata ujian AMK, menunjukkan bahwa soal ujian USAP masih belum memenuhi nilai minimum untuk disebut valid dan reliabel. Kesimpulan ini diperoleh dalam kondisi data yang dianalisis masih belum memenuhi jumlah sampel minimum untuk pengolahan data dan belum dapat menggambarkan keadaan yang sebenarnya karena data yang diuji

hanya meliputi 3 dari 22 periode ujian yang telah dilaksanakan. Untuk penelitian mendatang disarankan agar memperbanyak jumlah sampel dan melakukan analisis butir soal secara kualitatif. Dengan analisis kualitatif, validitas dan reliabilitas butir soal diharapkan dapat mengkonfirmasi hasil uji secara kuantitatif. Prosedur analisis kualitatif mendasarkan pada telaah butir soal atas substansi dan kalimat soal sehingga dapat menilai validitas ujian (Anastasi dan Urbina dalam Urbina 2004).

Apabila hasil analisis kualitatif menunjukkan adanya soal yang tidak valid, soal tersebut harus dikeluarkan dari kumpulan soal dan tidak dapat dipakai sebagai bank soal. Selain itu, untuk meningkatkan jumlah soal dalam bank soal yang valid dan reliabel, disarankan untuk melakukan uji pendahuluan terhadap butir soal.

### UCAPAN TERIMA KASIH

Data adalah milik Institut Akuntan Indonesia sebagai pelaksana Ujian Sertifikasi Akuntan Publik. Terima kasih kepada Bapak Ahmadi Hadibroto dan rekan-rekan pengurus IAI yang telah memberi akses atas data.

### DAFTAR PUSTAKA

- Alfan, Ervina and Md Nor Othman. "Undergraduate Student's Performance: the Case of University of Malaya." *Quality Assurance in Education* 13, no. 4 (2005): 329-343.
- Boone, J., J. Legoria, D.L. Seifert, and W.W. Stammerjohan. "The Association among Accounting Program Attributes, 150-hour Status, and CPA Exam Pass Rates." *Journal of Accounting Education* 24 (2006): 202-215.
- Brierley, J.A. "An Examination of the Relationship between Chartered Accountant's Demographic Backgrounds and Professional Examination Performance." *Journal of Social Psychology* 141, no. 1 (2001): 130-131.
- Clark, E.E and W. Ramsay. "Problems of Retention in Tertiary Education." *Education Research and Perspectives* 17 (1990): 47-57.
- Colbert, G. and D. Murray. "The Association between States' Education Requirements and CPA Exam Performance." *Research in Accounting Regulation* 12 (1998): 93-108.
- Dunn, W. M. and T. W. Hall. "An Empirical Analysis of the Relationship between CPA Examination Candidate Attributes and Candidate Performance." (1984): 674-689.

- Gammie, Elizabeth, Brenda Paver, Bob Gammie, and Fiona Duncan. "Gender Differences in Accounting Education: An Undergraduate Exploration." *Accounting Education* 12, no. 2 (2003): 177-196.
- Gracia, L and E. Jenkins. "A Quantitative Exploration of Student Performance on An Undergraduate Accounting Programme of Study." *Accounting Education* 12, no. 1 (2003): 15-32.
- Grange, E.V., V.L. Hampton, R. Cutler, T.P. Langdon and M.T. Ryan. "Factors Associated with Success on the CFP Certified Examination." *Financial Services Review* 12, no. 2 (2003): 97-114.
- Grant, C.T., C.S. Ciccotello and M. Dickie. "Barriers to Professional Entry: How Effective is the 150-hour Rule?" *Journal of Accounting and Public Policy* 21 (2001): 71-93.
- Gul, Ferdinand A. and Steve Chun Cheong Fong. "Predicting Success for Introductory Accounting Students: Some Further Hong Kong Evidence." *Accounting Education* 2, no. 1 (1993): 33-42.
- Hambleton, Ronald K, H. Swaminathan, and H. Jane Rogers. *Fundamentals of Item Response Theory*. Newbury Park: Sage Publications Inc., 1991.
- Hayat, Bahrul, Sumarna S. Pranata, Suprananto. *Manual Item and Test Analysis (ITEMAN)*. Jakarta: Pusat Penelitian dan Pengembangan Sistem Pengujian, Balitbang Dikbud Jakarta, 1999.
- Hyde, J. "The Gender Similarities Hypothesis." *American Psychologist* 60, no. 6 (2005): 581-592.
- Kapoor, M.R., K.H. Cha, and H.L. Jensen. "Academic Achievement and Professional Examination Performance." *Canadian Journal of Education* 17, no. 1 (1992): 100-106.
- Kapoor, M.R., Madijul Islam, and Sameer T. Mustafa. "Factors Influencing Candidate's Success in the Certified Management Accountant (CMA) Examination at the First Attempt." *The Business Review* 6, no. 2 (2006): 112-118.
- Kasim, Nor A.A., Hashanah Ismail, and Badriyah Minai. "Accounting Qualifying Examination (AQE), Analysing Relationship between Performance and Demographic Profile." In *Working Paper presented at AAAA*, Dubai, 2008.
- Koh, M.Y. and H.C. Koh. "The Determinants of Performance in an Accountancy Degree Programme." *Accounting Education* 8, no. 1 (1999): 13-29.
- Mislevy, Robert J., and R. Darrell Bock. *Bilog 3: Item Analysis and Test Scoring with Binary Logistic Models 2<sup>nd</sup>*. Mooresville, IN: Scientific Software Inc., 1990.