

PENGARUH *HUMAN CAPITAL* TERHADAP KUALITAS AUDITOR PADA KANTOR AKUNTAN PUBLIK DI SEMARANG

Oneal Savitri, Herry Laksito¹

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

ABSTRACT

The purpose of this research is to examine the influence of human capital toward auditor's quality in Public Accounting Firm at Semarang. The auditor quality which is the dependent variable will influence human capital as independent variable. Human capital is consisted of formal education level, working experience, professional qualification level of auditor and continuing professional development. The population in this research are auditor in Public Accounting Firm at Semarang, Indonesia The result are all independent variable that is human capital simultantly have positif influence for auditor quality. The analysis for independent variable partially, only formal education level, working experience, and CPD that have a significant influence of the auditor quality Professional qualification level have not significant influence with auditor

Keywords: auditor quality, human capital, public accounting firm, auditor

PENDAHULUAN

Jasa akuntan publik memberikan manfaat dalam memberikan informasi yang akurat dan dapat dipercaya dalam pengambilan keputusan. Laporan keuangan yang telah diaudit oleh akuntan publik, lebih dapat dipertanggungjawabkan dibandingkan laporan keuangan yang belum diaudit. Hal ini mendorong perusahaan serta instrumen di dalamnya, baik kreditor dan investor dalam peningkatan keandalan laporan keuangan sebagai output dari kinerja akuntan publik. Peningkatan keandalan laporan keuangan menuntut pada peningkatan kualitas akuntan publik dalam hal ini adalah auditor. De Angelo (1981) berpendapat bahwa kualitas dari audit sebagai probabilitas di mana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. De Angelo dalam Rosnidah (1986:186) mengatakan bahwa kualitas audit tergantung oleh 2 faktor yaitu (1) kemampuan auditor untuk menguji akun-akun dan mengidentifikasi kesalahan melalui kompetensi teknisnya, dan (2) objektivitas melalui independensinya.

Kualitas auditor berkaitan dengan sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan. Menurut Henry (2006) dalam Pradita (2010) *human resource management* diterima secara luas pada tahun 1989 pada saat Perhimpunan Amerika untuk Administrasi Personalia (*American Society for Personnel Administration, ASPA*) mengganti nama menjadi Perhimpunan untuk Manajemen Sumber Daya Manusia (*Society for Human Resource Management, SHRM*). Sebelum tahun 1970, sumber daya manusia dianggap sebagai biaya (*cost*) bagi perusahaan namun saat ini sumber daya manusia merupakan aset (*asset*) bagi perusahaan.

Human capital yakni *human* adalah manusia sedangkan *capital* adalah modal, yang dapat diartikan secara harafiah bahwa manusia merupakan suatu modal. Modal

¹ Penulis penanggung jawab

dimaksudkan yaitu nilai tambah (*value added*) sumber daya manusia. Investasi dalam modal manusia menghasilkan *return* (pengembalian) di masa depan bagi perusahaan.

Deis dan Giroux (1992) menyatakan bahwa pendidikan, pendidikan perkembangan profesi dan profesionalitas mempengaruhi kualitas auditor. Liu (1997) dalam Cheng (2009) mengamati peran *human capital* dan menyatakan bahwa pendidikan, pengalaman kerja, dan sertifikasi profesional harus dipertimbangkan karena faktor tersebut merupakan faktor utama dalam pengaruhnya terhadap kualitas auditor. Cheng (2009) menyatakan bahwa terdapat hubungan yang positif antara *human capital* dengan kualitas auditor. *Human capital* dalam penelitian Cheng direpresentasikan dengan 4 variabel yakni tingkat pendidikan formal, pengalaman kerja, tingkat kualifikasi profesi dan *continuing professional development*.

Carcello (2008) menyatakan kecil kemungkinannya bahwa profesi secara efektif dapat melayani kepentingan masyarakat untuk berinvestasi di masa depan. Carcello mempertimbangkan kuantitas dan kualitas dalam lulusan akuntansi. Hal ini menyimpulkan bahwa Carcello masih meragukan kemampuan kualifikasi profesi akuntansi dalam pengaruhnya terhadap kualitas. Penelitian Pradita (2010) yang meneliti *human capital* pada BPK dan BPKP di Semarang dan DIY menunjukkan bahwa tingkat pendidikan formal dan tingkat kualifikasi profesi tidak berpengaruh terhadap kualitas auditor.

Penelitian ini mereplikasi penelitian yang dilakukan oleh Cheng (2009) dengan beberapa penyesuaian. Cheng (2009) dalam penelitian *human capital* dan kualitas auditor juga berperan penting dalam penelitian ini. Penelitian ini bertujuan untuk membuktikan pengaruh dari tingkat pendidikan formal, pengalaman kerja, tingkat kualifikasi profesi, dan *continuing professional development* sebagai komponen *human capital* berpengaruh terhadap kualitas auditor. Hasil penelitian yang beragam dan kontradiktif mengenai *human capital* menunjukkan bahwa masih terjadi *research gap*. Hal ini didukung dengan semakin pentingnya peran kualitas auditor dalam Kantor Akuntan Publik dalam hubungannya dengan *human capital*. Sehingga diperlukan penelitian lebih lanjut mengenai pengaruh *human capital* terhadap kualitas auditor.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Teori motivasi yang dikemukakan oleh Abraham Maslow menyatakan bahwa manusia di tempat kerjanya dimotivasi oleh suatu keinginan untuk memuaskan sejumlah kebutuhan yang ada dalam diri seseorang (Maslow dalam Sunyoto, 2012). Menurut Setiawan dan Ghozali (2006) dalam Astriana (2010) motivasi merupakan dorongan-dorongan individu untuk bertindak yang menyebabkan orang tersebut berperilaku dengan cara tertentu yang mengarah pada tujuan. Dalam penelitian ini individu yakni auditor memiliki suatu tujuan yaitu peningkatan kualitas dirinya dengan peningkatan *human capital* sebagai dorongan untuk bertindak. Karena ingin mencapai kualitas yang mumpuni, auditor terdorong dan memiliki motivasi untuk semakin meningkatkan tingkat pendidikan formal, pengalaman kerja, tingkat kualifikasi profesi dan *continuing professional development*.

Teori *human capital* diperkenalkan oleh Theodore W. Schultz tahun 1961 sebagai peletak dasar teori *human capital*. Menurut Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan dalam Departemen Keuangan, Schultz (1961) menyatakan bahwa manusia merupakan suatu bentuk modal atau kapital sebagaimana bentuk-bentuk kapital lainnya seperti mesin, teknologi, uang dan material. Konsep pemikiran Schultz disempurnakan kembali oleh Becker pada tahun 1993 yang mendefinisikan *human capital* bahwa manusia bukan sekedar sumber daya namun juga merupakan investasi yang menghasilkan pengembalian dan pengeluarannya dilakukan untuk mengembangkan kualitas dan kuantitas manusia.

Oleh sebab pentingnya *human capital* saat ini maka dibutuhkan fokus pengelolaan yang baik dalam perusahaan dalam hal ini adalah Kantor Akuntan Publik. Kantor Akuntan

Publik tidak cukup hanya memiliki *human capital* yang berkualitas tinggi tetapi juga wajib mengembangkan *human capital* auditornya supaya semakin meningkat kualitasnya dalam menangani kasus audit. Semakin meningkat kualitas diri auditor dalam menangani kasus audit, maka semakin meningkat pula kualitas dari Kantor Akuntan Publik.

Tingkat pendidikan formal sebagai komponen *human capital* berpengaruh positif terhadap kualitas auditor

Pendidikan formal adalah rangkaian jenjang pendidikan yang telah baku mulai dari jenjang sekolah dasar (SD) sampai dengan perguruan tinggi. Tingkatan pendidikan formal dalam tiap individu akan meningkatkan kemampuan, keahlian serta kualitas dari individu tersebut. Auditor yang memiliki tingkat pendidikan dan gelar akademik yang tinggi diasumsikan akan memiliki pengetahuan dan keterampilan yang lebih memadai sehingga dapat mengimplementasikan kemampuan dan keahlian yang dimilikinya. Dengan keadaan seperti itu, kualitas yang dimiliki oleh auditor pun semakin baik.

Hirshleifer (1973) dalam Cheng (2009) menyatakan bahwa pencapaian pendidikan menjamin kualitas tenaga kerjanya. Hasil pendidikan dari auditor dapat membantu meningkatkan kualitas audit pemerintahan (Meinhardt *et al* dalam Cheng, 2009) Hal ini tidak menutup kemungkinan bagi auditor selain auditor pemerintah misalnya auditor independen.

Oleh sebab itu, penelitian ini akan menganalisis dan membuktikan pengaruh dari tingkat pendidikan formal terhadap kualitas auditor

H1 : Tingkat pendidikan formal sebagai komponen human capital berpengaruh positif terhadap kualitas auditor

Pengalaman kerja sebagai komponen *human capital* berpengaruh positif terhadap kualitas auditor

Pengalaman merupakan elemen penting dalam peningkatan kualitas auditor dan *human capital*. Pengalaman akan membentuk kemampuan individu yang lebih handal dan bermutu pada auditor. Pengalaman didapat seiring dengan berjalannya pekerjaan auditor dalam mengaudit yaitu melalui *learning by doing*.

Menurut Libby dan Federick (1990) dalam Cheng (2009) auditor yang berpengalaman akan lebih banyak mendeteksi kesalahan yang masuk akal dan lebih sedikit yang tidak masuk akal, jika dibandingkan dengan auditor yang kurang berpengalaman. Selain itu, auditor yang berpengalaman juga semakin sedikit melakukan kesalahan pada pelaporan keuangan. Mereka juga mengungkapkan bahwa pengalaman kerja dapat menambah dan mengakumulasi dasar pengetahuan auditor dalam kesalahan laporan keuangan dan teknik audit sehingga dapat meningkatkan kualitas diri auditor itu sendiri. Beberapa pengalaman dapat menjamin banyak perusahaan memiliki kualitas audit yang baik.

Oleh karena itu, muncul hipotesis kedua yaitu

H2 : Pengalaman kerja sebagai komponen human capital berpengaruh positif terhadap kualitas auditor

2.4.3 Tingkat kualifikasi profesi sebagai komponen *human capital* berpengaruh positif terhadap kualitas auditor

Tingkat kualifikasi profesi ini menjadi nilai tambah bagi auditor setelah menempuh pendidikan formal hingga perguruan tinggi. Perusahaan audit harus mengembangkan staff, salah satu langkah terpenting dalam pertumbuhan profesional adalah lulus ujian profesi akuntansi dan alangkah lebih baik jika lulus Ujian Sertifikasi Akuntan Publik (Christopher dalam Cheng, 2009). Kegiatan ini merupakan investasi bagi perusahaan dalam membantu staff untuk dapat bersertifikasi akuntan

Liu (1997) dalam Cheng (2009) berpendapat bahwa di samping pencapaian pendidikan dan pengalaman kerja pada auditor, tingkat kualifikasi profesi mempengaruhi kualitas auditor yang lebih baik. Kualitas auditor akan meningkat jika banyak auditor yang bersertifikasi akuntan atau bahkan licensi CPA.

H3 : Tingkat kualifikasi profesi sebagai komponen human capital berpengaruh positif terhadap kualitas auditor

2.4.4 Continuing Professional Development (CPD) sebagai komponen human capital berpengaruh positif terhadap kualitas auditor

Continuing Professional Development adalah kombinasi dari pendekatan dan teknik yang akan membantu mengelola perkembangan dan pembelajaran individu yang memfokuskan pada hasilnya (Pradita, 2010). Cheng (2009) berpendapat bahwa cara yang tepat dengan biaya efektif untuk meningkatkan kompetensi dan kemampuan profesional auditor adalah melalui *Continuing Professional Development (CPD)*. Dengan *human capital* yang dimiliki, perusahaan dapat meningkatkan dan mengembangkannya dengan program pengembangan profesi yaitu melalui CPD yang nantinya dapat meningkatkan kualitas diri pada masing-masing auditor.

Auditor menjadi aset yang berperan penting bagi Kantor Akuntan Publik. Upaya yang dilakukan Kantor Akuntan Publik adalah memikirkan perencanaan perkembangan profesional pada setiap auditor. Perusahaan sebaiknya menyediakan peluang dan kesempatan pada auditor supaya dapat bekerja lebih baik dalam lingkungan kerja profesional. *Continuing Professional Development (CPD)* yang dilakukan oleh KAP berupa pelatihan, *workshop*, brevet dan aktivitas yang menjadi wadah auditor untuk berkembang.

H4 : Continuing Professional Development (CPD) sebagai komponen human capital berpengaruh positif terhadap kualitas auditor

METODE PENELITIAN

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer diperoleh dengan menggunakan daftar pertanyaan (kuesioner). Kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari dua bagian, yaitu data demografis dari auditor dan data pernyataan mengenai pendapat auditor pada kantor Akuntan Publik. Kuesioner didasarkan atas penelitian Rima Dewi Pradita (2010) yang menggunakan data jenis data primer dalam meneliti pengaruh *human capital* terhadap kualitas auditor pada BPK dan BPKP di Semarang dan DIY.

Pengukuran variabel-variabel menggunakan indikator berbentuk pertanyaan tertutup. Masing-masing indikator diukur dengan menggunakan Skala Likert 5 poin. Penjelasan dari skala likert tersebut adalah poin 1 untuk pilihan sangat tidak sesuai, poin 2 untuk pilihan tidak sesuai, poin 3 untuk pilihan netral, poin 4 untuk pilihan sesuai dan pilihan 5 untuk pilihan sangat sesuai. Semakin tinggi poin menunjukkan semakin tinggi *human capital* yang dimiliki oleh auditor.

Populasi yaitu sekelompok orang, kejadian atau segala sesuatu yang mempunyai karakteristik tertentu. Dalam sebuah penelitian, terkadang memiliki populasi yang sangat luas. Oleh karena itu, akan digunakan sampel dalam penelitian. Sampel adalah subkelompok atau sebagian dari populasi (Sekaran, 2006). Sampel mewakili keseluruhan populasi yang ada. Populasi yang dipilih dalam penelitian ini adalah yang auditor bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Kota Semarang. Dari 18 Kantor Akuntan Publik, hanya 9 Kantor Akuntan Publik saja yang bersedia menjadi responden dalam penelitian ini. Masing-masing Kantor Akuntan Publik disebarkan 10 kuesioner. Sampel yang diambil terbatas karena keterbatasan keberadaan auditor dan banyaknya kesibukan dikarenakan

penelitian dilakukan pada akhir tahun yakni bulan Desember, pengambilan sampel menggunakan metode acak sederhana.

Variabel penelitian

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kualitas auditor. Wahyuningsih (2010) dalam penelitiannya menyatakan indikator kualitas auditor dapat diukur dari 4 hal yaitu kemampuan auditor untuk melaporkan seluruh pelanggaran yang terjadi, memiliki komitmen yang kuat dalam menyelesaikan audit, berpedoman pada prinsip auditing dan prinsip akuntansi berterima umum, serta memiliki sikap hati-hati dalam pengambilan keputusan.

Variabel independennya adalah *human capital* yang terdiri dari tingkat pendidikan formal, yang indikator pengukurannya adalah pemerolehan pengetahuan dalam proses audit melalui pendidikan formal, kemampuan mengaudit yang baik dengan tingkat pendidikan yang tinggi, dan pengambilan pendidikan yang lebih tinggi guna menunjang kualitas audit. Lalu ada pengalaman yang pengukuran indikatornya adalah dari lama auditor bekerja pada bidang audit, intensitas audit, serta kepekaan dalam mendeteksi adanya kekeliruan oleh auditor. Variabel *human capital* yang lain adalah tingkat kualifikasi profesi. Indikator untuk mengukur tingkat kualifikasi profesi auditor adalah pengambilan pendidikan profesi guna dalam mengaudit, kelulusan pendidikan profesi berpengaruh pada hasil audit, dan perbandingan hasil audit dibandingkan dengan auditor yang belum mengambil pendidikan profesi. Selanjutnya, *continuing professional development* (CPD) yang meliputi pelatihan, seminar, workshop, kursus dan wadah yang menunjang profesi auditor dalam perusahaan. Indikator untuk mengukur CPD yaitu intensitas mengikuti program pelatihan dan edukasi yang diadakan instansi, kemampuan dalam mengaudit setelah mengikuti program pelatihan dan edukasi dan hasil audit setelah mengikuti program pelatihan dan edukasi.

Metode Analisis

Metode analisis data yang digunakan untuk mengolah data penelitian adalah regresi linier berganda dengan persamaan berikut :

$$Y = b_0 + b_1\text{EDU} + b_2\text{EXP} + b_3\text{PROF} + b_4\text{CPD} + e$$

Keterangan :

Y	= Kualitas Auditor
b_0	= konstanta
b_1, b_2, b_3, b_4	= koefisien regresi
EDU	= tingkat pendidikan formal
EXP	= pengalaman kerja
PROF	= tingkat kualifikasi profesi
CPD	= <i>continuing professional development</i> (CPD)
E	= error (5%), dengan signifikansi (95%)

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Penyebaran kuesioner dilakukan kurang lebih selama 3 minggu yang disebar sejak 18 Desember 2012 dan terkumpul kembali pada tanggal 8 Januari 2013. Sampai pada batas kembali tanggal 8 Januari 2013, kuesioner yang kembali sebanyak 63 kuesioner dan kuesioner yang dapat diolah datanya sebanyak 60 kuesioner. Berikut keterangan penyebaran kuesioner.

Tabel 1. Keterangan Penyebaran Kuesioner

<i>Keterangan</i>	<i>Jumlah</i>
Kuesioner yang disebar	90
Kuesioner yang kembali	3
Kuesioner yang tidak dapat diolah	3
Kuesioner yang dapat diolah	60

Sumber : data primer diolah, 2013

Tabel 2. Statistik Deskriptif Responden pada KAP

<i>Variabel</i>	<i>N</i>	<i>Kisaran teoritis</i>	<i>Kisaran Aktual</i>	<i>Rata-rata</i>	<i>Standar Deviasi</i>
Tingkat pendidikan formal	60	3-15	7-15	11,53	1,855
Pengalaman Kerja	60	3-15	8-15	10,63	1,727
Tingkat kualifikasi profesi	60	3-15	8-15	10,90	1,644
CPD	60	3-15	6-15	11,45	1,721
Kualitas Auditor	60	4-20	12-20	15,92	1,835

Sumber : Data primer diolah, 2013

Statistik deskriptif KAP pada tabel 2 memiliki jumlah (N) 60 responden dengan kisaran teoritis dan kisaran aktual yang berbeda. Variabel tingkat pendidikan formal memiliki range kisaran aktual yang lebih kecil dibandingkan kisaran teoritisnya yaitu sebesar 7-15. Nilai rata-ratanya 11,53 dengan standar deviasi 1,855. Variabel pengalaman kerja memiliki kisaran aktual antara 8-15. Nilai rata-rata dari variabel ini adalah 10,63 dengan standar deviasi 1,727. Variabel selanjutnya adalah variabel tingkat kualifikasi profesi yang memiliki range kisaran lebih besar dibandingkan dua variabel sebelumnya yaitu 8-15 dari range kisaran teoritisnya yaitu 3-15. Variabel tingkat kualifikasi profesi ini memiliki nilai rata-rata 10,90 sebesar dan standar deviasi sebesar 1,644. Variabel *Continuing Professional Development* (CPD) memiliki kisaran range yang lebih besar daripada ketiga variabel independen lainnya dan memiliki nilai rata-rata sebesar 11,45 dan standar deviasi sebesar 1,721. Variabel dependen dalam penelitian ini yakni kualitas auditor yang memiliki rentang yang jauh lebih besar dibandingkan dengan variabel independennya. Variabel ini memiliki nilai rata-rata sebesar 15,92 dan standar deviasi sebesar 1,835.

Uji kualitas data yang digunakan adalah reliabilitas dan validitas. Uji reliabilitas pada penelitian ini menggunakan statistik Cronbach Alpha melalui uji *One Shot* yakni satu kali pengukuran saja dan hasilnya dibandingkan dengan pertanyaan lain dengan kata lain mengukur korelasi antar jawaban pertanyaan. (Ghozali, 2009) menyatakan bahwa konstruk akan dikatakan reliabel jika memenuhi Cronbach Alpha lebih dari 0,6 atau 60%.

Hasil perhitungan uji reliabilitas menunjukkan bahwa nilai Cronbach Alpha untuk masing-masing variabel lebih besar dari 0,6 atau 60%. Cronbach Alpha variabel tingkat pendidikan formal 0,700, pengalaman kerja 0,707, tingkat kualifikasi profesi 0,818, CPD 0,904 dan kualitas auditor 0,868. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa instrumen-instrumen kuesioner pada masing-masing variabel adalah reliabel

Uji validitas dilakukan dengan menggunakan korelasi *product moment* antara masing-masing skor indikator dengan skor total konstruk. Suatu indikator pertanyaan dikatakan valid apabila korelasi antara masing-masing indikator menunjukkan hasil yang

signifikan. Uji validitas menunjukkan bahwa semua indikator yang digunakan untuk mengukur variabel penelitian ini mempunyai koefisien korelasi yang lebih besar dibandingkan r_{table} untuk $n = 60$ yaitu 0,2542. Hal itu menunjukkan bahwa $r_{hitung} > r_{table}$ dan berukuran positif, oleh karena itu semua indikator dalam penelitian ini valid.

Setelah menguji kualitas data, dilakukan uji hipotesis. Koefisien determinasi digunakan dalam mendeteksi seberapa jauh kemampuan model dalam menjelaskan variasi variabel dependen. Besarnya *adjusted* R_2 (koefisien determinasi yang telah disesuaikan) adalah sebesar 0,530. Hal ini menunjukkan bahwa kualitas auditor dapat dijelaskan dengan variabel independennya yaitu variabel pendidikan, pengalaman, tingkat kualifikasi profesi dan CPD sebesar 53%, sedangkan sisanya yakni 47% dijelaskan oleh sebab-sebab lain di luar model.

Uji F ini bertujuan untuk menguji apakah seluruh variabel independen secara bersama-sama berpengaruh terhadap variabel dependen yaitu kualitas auditor. Pengujian dilakukan dengan cara membandingkan nilai F_{hitung} dengan F_{tabel} pada tingkat kepercayaan 5% dan derajat kebebasan (*degree of freedom*) $df = (n-k-1)$ dimana n adalah jumlah responden dan k adalah jumlah variabel.

Dari hasil pengujian terhadap uji F tampak bahwa nilai F_{hitung} yaitu 17,604. Nilai $df = 60-4-1 = 55$, pada F_{tabel} diperoleh nilai sebesar 4,02 sehingga dapat diartikan F_{hitung} lebih besar daripada F_{tabel} yang berarti bahwa variabel tingkat pendidikan formal, pengalaman kerja, tingkat kualifikasi profesi, dan CPD secara bersama-sama berpengaruh terhadap kualitas auditor. Nilai probabilitas signifikansi yang dihasilkan sebesar 0,000 yang berarti lebih kecil dari 0,05 maka dapat disimpulkan bahwa tingkat pendidikan formal, pengalaman kerja, tingkat kualifikasi profesi dan *continuing professional development* secara bersama-sama berpengaruh terhadap kualitas auditor.

Uji hipotesis yang dilakukan selanjutnya adalah uji t. Uji statistik t melihat adanya pengaruh variabel independen secara parsial terhadap variabel dependen. Uji t dilakukan dengan membandingkan antara nilai t_{hitung} dengan t_{tabel} . Untuk menentukan nilai t_{tabel} ditentukan dengan tingkat signifikansi 5% dengan derajat kebebasan $df = n-k-1$ dimana n adalah jumlah responden dan k adalah jumlah variabel independen. Nilai $df = 60-4-1 = 55$, pada t_{tabel} diperoleh nilai 1,673. Oleh karena itu akan terlihat seberapa jauh masing-masing variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen.

Tabel 3. Coefficient

<i>Model</i>	<i>B</i>	<i>T</i>	<i>Sig</i>
Konstanta	4,693	3,314	0,002
EDU	0,468	4,630	0,000
EXP	0,241	2,138	0,037
PROF	0,017	0,129	0,889
CPD	0,270	2,374	0,021

Sumber : Data primer diolah, 2013

Persamaan regresi yang didapat dari analisis data adalah sebagai berikut :
 $QUAL = 4,693 + 0,468 \text{ EDU} + 0,241 \text{ EXP} + 0,017 \text{ PROF} + 0,270 \text{ CPD} + e$

Model regresi di atas merepresentasikan hasil analisis data pada Kantor Akuntan Publik di Semarang. Konstanta yang dimiliki adalah 4,693 yang berarti bahwa jika variabel independen dianggap konstan atau tidak terdapat variabel independen, maka rata-rata

kualitas auditor sebesar 4,693satuan. Model regresi juga dapat menjelaskan variabel independen yaitu :

1. Koefisien regresi variabel EDU yakni tingkat pendidikan formal diperoleh sebesar 0,468 dengan arah koefisien positif. Hal ini menunjukkan bahwa tingkat pendidikan formal yang lebih tinggi dapat meningkatkan kualitas auditor pada Kantor Akuntan Publik.
2. Koefisien regresi variabel EXP yakni pengalaman kerja diperoleh sebesar 0,241 dengan arah koefisien positif. Hal ini menunjukkan bahwa semakin banyak pengalaman kerja auditor maka semakin dapat meningkatkan kualitas auditor pada Kantor Akuntan Publik.
3. Koefisien regresi variabel PROF yakni tingkat kualifikasi profesi diperoleh sebesar 0,017 dengan arah koefisien positif. Hal ini menunjukkan bahwa tingkat kualifikasi profesi dapat meningkatkan kualitas auditor pada Kantor Akuntan Publik.
4. Koefisien regresi variabel CPD diperoleh sebesar 0,270 dengan arah koefisien positif. Hal ini menunjukkan CPD yang dilakukan oleh auditor dapat meningkatkan kualitasnya.

Pengaruh Tingkat Pendidikan Formal terhadap Kualitas Auditor

Variabel tingkat pendidikan formal terbukti berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas auditor pada KAP. Hasil pengujian statistik menunjukkan bahwa nilai koefisien regresi variabel EDU adalah 0,468 dengan tingkat signifikansi di bawah 0,05 yakni 0,000. Hal ini signifikan pada tingkat signifikansi 0,05.

Hasil pengujian hipotesis ini sejalan dengan pendapat Meinhardt *et al.* (1987) dalam Cheng (2009) menyarankan bahwa hasil pendidikan dari auditor dapat membantu meningkatkan kualitas audit pemerintahan. Hal ini tidak menutup kemungkinan untuk auditor selain auditor pemerintah. Jika auditor memiliki pemahaman yang baik dalam pendidikan formal bahkan mengambil pendidikan yang lebih tinggi supaya kemampuan mengauditnya meningkat maka dapat meningkatkan kualitas dirinya sebagai auditor, begitu pula responden penelitian ini. Maka dapat ditarik kesimpulan bahwa tingkat pendidikan formal memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas auditor.

4.6.2 Pengaruh Pengalaman Kerja terhadap Kualitas Auditor

Variabel pengalaman memiliki koefisien regresi 0,241 yang berarti bahwa jika pengalaman yang dimiliki auditor naik satu satuan maka akan meningkatkan kualitas auditor sebesar 0,241 satuan dengan tingkat signifikansi 0,037. Hal ini menunjukkan bahwa tingkat pengalaman kerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas auditor.

Hal ini sejalan dengan pendapat Libby dan Frederick (1990) dalam Cheng (2009) bahwa semakin berpengalaman seorang auditor dapat lebih besar dalam mendeteksi adanya kesalahan dibandingkan dengan auditor yang memiliki sedikit pengalaman. Pernyataan ini ditunjukkan dengan indikator dari variabel pengalaman kerja dalam kuesioner yaitu kepekaan dalam mendeteksi adanya kekeliruan dalam kasus audit. Hal tersebut dapat dipahami bahwa untuk meningkatkan kualitas auditor bergantung pada pengalaman kerja auditor. Jika auditor memiliki pengalaman kerja yang tinggi maka kualitas dirinya akan semakin meningkat pula.

4.6.3. Pengaruh Tingkat Kualifikasi Profesi terhadap Kualitas Auditor

Variabel PROF atau tingkat kualifikasi profesi auditor memiliki arah yang positif terhadap kualitas auditor, namun pengaruhnya tidak signifikan. Hasil pengujian statistik menunjukkan bahwa nilai koefisien regresi variabel PROF adalah 0,017 dengan tingkat

signifikansi 0,889. Hal ini tidak signifikan pada tingkat signifikansi 0,05. Oleh karena itu variabel tingkat kualifikasi ini tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor.

Hipotesis ketiga ini berlawanan dengan hasil penelitian Cheng (2009) namun didukung oleh penelitian Carcello (2008). Carcello (2008) dalam jurnalnya "*Human Capital Challenges Facing The Public Company Auditing Profession*" menyatakan bahwa "*In year past, significant numbers of graduates of the most respected business schools opted to join the accounting profession. Today, fewer are following in their footsteps, opting for alternative career paths*". Pernyataan Carcello ini berarti sejumlah besar lulusan sekolah bisnis ternama memilih untuk mengikuti profesi akuntansi, namun saat ini sedikit yang mengikuti jejak mereka, sebagian besar memilih jalur karir alternatif yang disediakan oleh KAP pada auditor. Indikator no. 1 pada variabel tingkat kualifikasi profesi dalam kuesioner yang menyatakan tentang pengambilan pendidikan profesi pada lampiran 2 menunjukkan nilai rata-ratanya sebesar 3,7 dengan mayoritas responden memilih nilai 3 sebagai nilai tengah. Oleh karena banyaknya nilai tengah dalam data, maka kurang memberikan efek dalam peningkatan *human capital* terutama pada kualifikasi profesi, sehingga setelah dilakukan pengolahan data hasilnya menjadi tidak signifikan.

Selain hal tersebut, penyebab ketidaksignifikan tingkat kualifikasi profesi ini dapat dilihat dari jenjang pendidikan auditor pada KAP yang ada pada kuesioner hanya sekitar 18% dari keseluruhan auditor yang telah memiliki gelar kualifikasi profesi (PPA). Dengan sedikitnya auditor yang sudah melakukan kualifikasi profesi menyebabkan pengaruh yang kurang signifikan antara tingkat kualifikasi profesi dengan kualitas auditor.

4.6.4 Pengaruh *Continuing Professional Development* terhadap Kualitas Auditor

Variabel *Continuing Professional Development* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas auditor. Koefisien regresi variabel CPD sebesar 0,270 yang berarti jika CPD meningkat satu satuan maka akan meningkatkan kualitas auditor sebesar 0,270 satuan.

Hipotesis mengenai pengaruh *continuing professional development* terhadap kualitas auditor didukung oleh Cheng (2009) yaitu cara yang biayanya paling efektif untuk meningkatkan kompetensi dan kemampuan profesi auditor adalah melalui *Continuing Professional Development* (CPD). CPD yang disediakan oleh KAP ini berperan penting dalam pengembangan *human capital* auditor. Banyak Kantor Akuntan Publik mulai sering mengadakan CPD melalui seminar, workshop, kursus brevet ataupun pelatihan-pelatihan guna mengolah dan mengembangkan *human capital* guna meningkatkan kualitas dari auditornya.

KESIMPULAN

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh *human capital* terhadap kualitas auditor pada Kantor Akuntan Publik di Semarang. Setelah melakukan proses dari pengumpulan data hingga pengolahan data telah didapatkan hasil dari penelitian ini. Maka dari hasil tersebut dapat diambil kesimpulan bahwa secara simultan tingkat pendidikan formal, pengalaman, tingkat kualifikasi profesi dan *Continuing Professional Development* (CPD) mempengaruhi kualitas auditor secara positif dan signifikan pada Kantor Akuntan Publik. Namun, secara parsial, hanya variabel tingkat pendidikan, pengalaman kerja, dan CPD yang mempengaruhi kualitas auditor secara positif dan signifikan, sehingga semakin tinggi tingkat pendidikan, pengalaman kerja dan CPD, semakin tinggi pula kualitas auditor. Tingkat kualifikasi profesi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas auditor. Sedangkan nilai koefisien determinan (R^2) adalah sebesar 53% yang berarti bahwa variabel independen secara simultan dapat menjelaskan variabel dependen sebesar 53% dan sisanya dipengaruhi oleh faktor lain.

Dalam proses penelitian hingga menghasilkan kesimpulan ditemukan beberapa keterbatasan yaitu waktu penyebaran kuesioner penelitian bertepatan dengan akhir tahun neraca sehingga banyak Kantor Akuntan Publik yang menolak penyebaran kuesioner karena adanya kesibukan dan juga banyak auditor yang sedang melakukan pekerjaan audit ke luar kota. Oleh karena itu objek penelitian dalam penelitian hanya 9 Kantor Akuntan Publik yang ada di Kota Semarang yang bersedia menjadi responden sehingga jawaban yang didapat kurang bervariasi.

Dengan melihat hasil penelitian, maka diberikan saran agar KAP sebaiknya memberikan kesempatan untuk meningkatkan kualifikasi profesi dari auditor. Hal ini merupakan investasi pada masing-masing auditor untuk meningkatkan kualitas *human capitalnya* yang pada akhirnya berperan penting dalam meningkatkan kualitas dari KAP. Untuk penelitian selanjutnya sebaiknya dapat melakukan pengembangan pada variabel independen yaitu komponen *human capital*, objek penelitian sebaiknya lebih luas cakupannya sehingga jawaban akan lebih akurat serta memperhatikan waktu penyebaran kuesioner sehingga didapatkan data yang benar-benar mewakili penelitian yang dilakukan.

REFERENSI

- Astriana, Novika. 2010. "Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi *Job Performance* Auditor pada Kantor Akuntan Publik di Semarang". *Skripsi tidak dipublikasikan*, Universitas Diponegoro.
- BPPK. 2011. "Memahami Konsep Modal Manusia (*Human Capital Concept*)" <http://www.bppk.depkeu.go.id>, diakses 10 September 2012
- Carcello, Joseph V. 2008. "Human Capital Challenges Facing the Public Company Auditing Profession". *Current Issues in Auditing American Accounting Association*, Vol.2, pp C1-C12
- Cheng, Yu-Shu, Yi-Pei Liu, and Chu-Yang Chien.2009."The Association Between Auditor Quality and Human Capital". *Managerial Auditing Journal*, Vol.24, No.6, pp.523-541
- DeAngelo, L.E. 1981. "Auditor size and audit quality", *Journal of Accounting and Economics*,Vol. 3, pp. 183-99.
- Deis, D.R. and Giroux, G.A. 1992. "Determinants of audit quality in the public sector", *The Accounting Review*, Vol 67, pp 462-479.
- Ghozali, Imam.2009. *Aplikasi Analisis Multivariat dengan Program SPSS*. Semarang: Badan penerbit Undip.
- Pradita,Rima Dewi. 2010. "Hubungan antara Kualitas Auditor dan *Human Capital* di Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK) dan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) (Studi Kasus Wilayah Jawa Tengah dan Daerah Istimewa Yogyakarta)". *Skripsi tidak dipublikasikan*, Universitas Diponegoro.
- Rosnidah, Ida. 2009. "Persepsi Emiten dan Akuntan Publik terhadap Kualitas Audit". http://isjd.pdii.lipi.go.id/admin/jurnal/372092528_0302-9859.pdf , diakses 7 Agustus 2012..



Schultz, Theodore, W (1961), *Investment in Human Capital*, The American Economics Review, No. 51, March 1961.

Sekaran, Uma. 2006. *Research Methods For Bussiness*. 4 Ed. Jakarta: Salemba Empat.

Sunyoto, Danang. 2012. *Teori, Kuesioner, dan Analisis Data Sumber Daya Manusia (Praktik Penelitian)*. Yogyakarta : CAPS.

Wahyuningsih, Nining. 2010. “Pengaruh Independensi, Kompetensi, dan Pengalaman Kerja Auditor Internal terhadap Kualitas Audit Internal (Perspektif Auditee pada Universitas Negeri Semarang sebagai PTN Badan Layanan Umum)”. *Tesis tidak dipublikasikan*, Universitas Diponegoro