

PENGARUH SERTIFIKASI JABATAN FUNGSIONAL DAN INDEPENDENSI AUDITOR TERHADAP KUALITAS AUDIT PADA INSPEKTORAT JENDERAL DEPARTEMEN PENDIDIKAN NASIONAL

*Dr. Sudjono Akt., Msi
Ketua Program Pascasarjana Magister Akuntansi STIE Y.A.I*

ABSTRACT *This research purpose is to find out and to analysis (1) the impact of auditor certification on audit quality, (2) the impact of auditor independency on audit quality, and (3) the impact of auditor certification and auditor independency simultanly on audit quality.*

The methodology applied is statistic, empirical, and cross-sectional. The analysis technique applied is non parametric test with assistance of SPSS 10.5. Research population is internal auditors government in Inspectourat General National Education Department, and the research sample are certified auditor functional holder. Data collection method is direct survey to respondents by questionare, sent 72 questionare and received 60 questionare processed. Statistical test in this research are data quality test, classical assumption test and hypothesis test.

Result of analysis are: (1) Auditor certification proven influence significantly on audit quality, (2) auditor independence influence not significantly on audit quality, and (3) auditor certification and auditor independency simultanly influence significantly on audit quality.

This research resulted same conclution with other research held by Esron (2008), Christiawan (2005), and Solichin (2008) about impact competence, training, and auditor independency on audit quality, who taked respondent are certified public accountant and auditors in BPK.

Keywords: *Certification, auditor functional holder, independency, quality of audit, internal auditor of government, standard of audit.*

I. PENDAHULUAN

1.1 Latar belakang masalah

Pengawasan intern di lingkungan Departemen Pendidikan Nasional dilaksanakan oleh Inspektorat Jenderal yang secara fungsional dilakukan oleh para auditor. Sejak tahun 1996 dengan diterbitkannya Keputusan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor 19 tahun 1996, para auditor diwajibkan

untuk mengikuti program sertifikasi jabatan fungsional sebagai tanda kemampuan melaksanakan tugas audit secara profesional. Dengan memegang sertifikat jabatan fungsional, auditor diharapkan lebih kompeten, independen, mandiri, dan dapat lebih berperan dalam membuat rekomendasi perbaikan bagi manajemen.

Namun berdasarkan identifikasi yang dilakukan bahwa hasil audit yang dilakukan para auditor Inspektorat Jenderal Depdiknas yang dituangkan dalam laporan hasil audit belum sepenuhnya dapat memberi dampak positif terhadap upaya perbaikan kinerja manajemen.

Kondisi inilah yang melatar belakangi penelitian ini, dengan studi empiris pada kinerja auditor Inspektorat Jenderal Depdiknas yang menganalisis sejauh mana kompetensi auditor internal di lingkungan Inspektorat Jenderal Depdiknas setelah melalui program Serifikasi dikaitkan dengan kualitas audit yang dihasilkan dan sejauh mana faktor independensinya diterapkan pada saat melakukan audit. . Penelitian ini dipersempit untuk menyoroti segi internal audiornya sendiri dalam melaksanakan audit yaitu apakah sudah benar-benar setelah menjadi pemegang jabatan fungsional auditor sudah berpedoman pada standar audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah, sejak perencanaan, pelaksanaan, maupun pelaporan auditnya sesuai dengan kaidah-kaidah yang diatur dalam Standar audit, serta menganalisa apakah ada pengaruh independendensi auditor terhadap peningkatan kualitas audit yang dihasilkan auditor setelah mengikuti program sertifikasi dan menyandang jabatan fungsional auditor.

1.3 Rumusan Masalah

Dapat dirumuskan masalah yang akan menjadi pusat perhatian penelitian yaitu:

- a. Apakah terdapat pengaruh diterapkannya Sertifikasi Jabatan Fungsional terhadap para auditor pemerintah yang meliputi aspek keahlian konsep, ketrampilan teknis, dan pengetahuan perilaku terhadap peningkatan kualitas hasil audit.
- b. Apakah terdapat pengaruh faktor independensi auditor terhadap pencapaian kualitas hasil audit..

- c. Bagaimana pengaruh kemampuan para auditor setelah mendapatkan pelatihan dalam program sertifikasi secara bersama-sama dengan faktor independensi dalam pelaksanaan audit dikaitkan dengan kualitas audit yang dihasilkan.

1.4 Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan mendapatkan bukti empiris untuk:

1. Mengidentifikasi derajat/tingkat pengaruh program Sertifikasi Jabatan Fungsional Auditor terhadap peningkatan kualitas hasil audit
2. Menganalisis apakah aspek independensi sebagai salah satu unsur dari standar audit berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan.
3. Membuktikan dan menjelaskan bahwa ada pengaruh yang signifikan antara kemampuan auditor yang didapat dalam program sertifikasi secara bersama-sama dengan faktor independensi terhadap kualitas audit.

1.5 Manfaat Penelitian

Manfaat penelitian ini secara umum adalah untuk memberi masukan kepada pihak-pihak terkait khususnya institusi auditor internal pemerintah tentang kondisi riil para auditornya, sebagai bahan kajian ulang dan perbandingan atas pengelolaan SDM auditornya. Secara lebih khusus penelitian ini bermanfaat bagi pimpinan instansi Inspektorat Jenderal Depdiknas dalam menentukan kebijakan tentang rekrutmen auditor, format pelatihan yang tepat, pemberdayaan auditor, peningkatan supervisi, bahkan pengenaan sanksi bagi para auditor yang tidak konsisten menaati standar audit dalam pelaksanaan tugas auditnya.

Bagi para auditor di lingkungan Inspektorat Jenderal Depdiknas dapat menjadi bahan renungan untuk menumbuhkan kesadaran bahwa dengan memahami dan menerapkan standar audit secara intensif dan konsisten sebagaimana tujuan dari program Sertifikasi Jabatan Fungsional Auditor khususnya dalam hal keahlian dan independensi akan menghasilkan kualitas audit yang baik dan pada akhirnya akan bermanfaat bagi manajemen dalam meningkatkan kinerjanya.

2. TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Sertifikasi Jabatan Fungsional Auditor

Berdasarkan Keputusan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor 19 tahun 1996 tentang Jabatan Fungsional Auditor dan Angka Kreditnya disebut Jabatan Fungsional Auditor (JFA) adalah jenis jabatan fungsional pada pegawai negeri di Indonesia yang dalam pelaksanaan tugasnya didasarkan pada keahlian dan atau ketrampilan di bidang pengawasan dan bersifat mandiri. Jabatan ini dibentuk dengan tujuan menjamin pembinaan profesi dan karier, kepangkatan dan jabatan bagi PNS yang melaksanakan pengawasan pada instansi pemerintah dalam rangka mendukung peningkatan kinerja instansi pemerintah. Selain harus memenuhi beberapa persyaratan administratif, seorang pegawai negeri yang akan diangkat ke dalam Jabatan Fungsional Auditor diharuskan lulus Ujian Sertifikasi Jabatan Fungsional Auditor sesuai dengan jenjang jabatan yang akan didudukinya.

Berdasarkan Surat Keputusan Kepala BPKP Nomor Kep.01.04.00373/1997 tanggal 6 Juni 1997 tentang Petunjuk Pelaksanaan Sertifikasi serta Pendidikan dan Pelatihan Jabatan Fungsional Auditor, sertifikasi adalah suatu proses yang harus dilaksanakan calon auditor untuk memperoleh sertifikat auditor sebagai tanda kemampuan melaksanakan tugas sebagai auditor, meliputi auditor trampil, dan auditor ahli maupun untuk berperan sebagai Ketua Tim, Pengendali Teknis, dan Pengendali Mutu Audit.

Program sertifikasi JFA dimaksudkan untuk meningkatkan kompetensi sehingga memenuhi tingkat yang ditentukan untuk tiap Jabatan Fungsional Auditor, dan berdasarkan Keputusan Kepala BPKP di atas, program ini dilaksanakan oleh Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan BPKP dan ujian sertifikasinya diselenggarakan oleh Pusat Pembinaan Jabatan Fungsional Auditor (Pusbin JFA). Penyelenggaraan diklat dan Ujian sertifikasi tersebut memerlukan pengorbanan sumber daya yang besar, meliputi jam kerja peserta, para instruktur dan tenaga pendukung, sarana prasarana, serta biaya operasi penyelenggaraannya. Mengingat tujuan program sertifikasi dan pembentukan JFA, pengorbanan tersebut seharusnya memberi manfaat kompetensi, profesionalitas, dan peningkatan karier bagi auditor JFA.

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 tahun 2008 pada pasal 51 butir (1) disebutkan pelaksanaan audit intern di lingkungan instansi pemerintah dilakukan oleh pejabat yang mempunyai tugas melaksanakan pengawasan dan yang telah memenuhi syarat kompetensi keahlian sebagai auditor dan pada butir (2) menyebutkan syarat kompetensi keahlian sebagai auditor dipenuhi melalui keikutsertaan dan kelulusan program sertifikasi.

Selanjutnya melalui Kep. Kepala BPKP No. Kep-378/K/1996 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Fungsional Pemerintah (SA-APFP) dalam Standar Umum menyatakan *Audit harus dilaksanakan oleh seseorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor*. Dalam Standar ini ditegaskan bahwa audit hanya dapat dilakukan oleh seseorang atau lebih yang memiliki kemampuan, baik secara teori maupun praktik di bidang audit. Standar ini mewajibkan setiap auditor memiliki sertifikasi yang dikeluarkan oleh lembaga berwenang. Selanjutnya melalui Peraturan Menpan RI No:Per/04/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern pemerintah (2230) menyebutkan Auditor harus mempunyai sertifikasi jabatan fungsional auditor (JFA) dan mengikuti pendidikan dan pelatihan profesional berkelanjutan (*continuing professional education*). Pimpinan wajib memfasilitasi auditor untuk mengikuti pendidikan dan pelatihan sesuai dengan jenjangnya, dan mendasarkan keputusannya pada formasi sesuai kebutuhan.

2.2 Independensi Auditor

Butir ke dua Standar umum dalam Standar Audit Aparat Pengawasan Fungsional pemerintah sebagaimana tercantum dalam Keputusan Kepala BPKP no -378/K/1996 menyatakan *dalam segala hal yang berhubungan dengan penugasan audit, independensi harus dipertahankan oleh APFP dan para auditornya*. Standar ini bertujuan untuk menghasilkan pendapat atau simpulan audit yang objektif. Hasil audit diperoleh harus berdasarkan fakta yang dinilai dengan memakai kriteria yang menurut keahlian dan kemampuan auditor dapat dipergunakan. Faktor-faktor yang dapat mempengaruhi independensi berdasarkan Kepmenpan di atas:

- a. Hubungan kedinasan, profesi atau pribadi yang dapat menyebabkan terjadinya penyimpangan audit.
- b. Hubungan kerja dengan auditi sebelum atau sesudah audit
- c. Kepentingan politik dan sosial tertentu
- d. Keberpihakan terhadap golongan, kelompok, organisasi atau program pemerintah
- e. Kepentingan keuangan baik secara langsung maupun secara tidak langsung terhadap auditi.
- f. Adanya pembatasan ruang lingkup, sifat, dan luas audit dari manajemen auditi.
- g. Adanya intervensi dari manajemen auditi
- h. Adanya hubungan baik dengan auditi yang dapat mengganggu objektivitas

Menurut Kosasih (1984:80), independensi harus diartikan sebagai bebas dari bujukan, pengaruh, atau pengendalian dari pihak klien. Dengan perkataan lain bila auditor mengikuti kemauan manajemen, maka simpulan auditnya tidak mempunyai nilai. Selanjutnya dikatakan bahwa sikap independen berarti mampu bertindak jujur dan objektif, baik dalam kenyataan (*in fact*) maupun penampilan (*in appearance*). Mulyadi (1985:36) memberikan definisi independensi yang lebih jelas dengan mengemukakan: "Independensi berarti bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung oleh pihak lain." Scott (1982) menyatakan bahwa independensi secara tradisional didefinisikan oleh profesi sebagai kemampuan bertindak dengan integritas dan objektivitas (dalam Supriyono, 1988:21). Integritas merupakan suatu karakter yang sangat penting agar auditor dapat dipercaya oleh masyarakat, Mulyadi (1985:36) mendefinisikan integritas sebagai berikut:

"Integritas adalah prinsip moral yang tidak memihak, jujur. Seorang yang berintegritas tinggi memandang fakta seperti apa adanya dan mengemukakan fakta tersebut seperti apa adanya."

Sedangkan objektivitas menurut Mulyadi didefinisikan sebagai berikut:

"Objektivitas berarti sikap tidak memihak di dalam mempertimbangkan fakta, terlepas dari kepentingan pribadi yang melekat pada fakta yang dihadapinya"

2.3 Kualitas Audit

Deis dan Giroux (1992) dalam Alim et al. (2007) juga telah melakukan penelitian yang berkaitan dengan kualitas audit yaitu (a) semakin lama seorang auditor melakukan audit pada auditi yang sama, maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin rendah, dan (b) terbukanya kesempatan adanya review oleh pihak ke tiga terhadap laporan hasil auditnya maka kualitas audit akan semakin meningkat.

Menurut hasil penelitian yang dilakukan Djamil (2007) langkah yang dapat dilakukan untuk meningkatkan kualitas audit adalah (a) meningkatkan pendidikan profesionalnya, (b) mempertahankan independensi dalam sikap mental, (c) menggunakan kecermatan profesionalnya dengan cermat dan seksama, (d) melakukan perencanaan audit dengan baik, (e) memahami struktur pengendalian intern auditi dengan baik, (f) memperoleh bukti audit yang cukup dan kompeten, (g) membuat laporan hasil audit sesuai dengan hasil temuan, dan (g) selalu memantau tindak lanjut penyelesaian temuan auditnya.

Selanjutnya Widagdo (2002) menyatakan atribut dari kualitas audit, yaitu (a) atribut pengalaman melakukan audit, (b) atribut memahami aktivitas auditi, (c) atribut responsif terhadap kebutuhan manajemen auditi, (d) atribut audit sesuai dengan standar audit, (e) atribut komitmen kuat terhadap kualitas audit, (f) atribut keterlibatan pimpinan terhadap kegiatan audit, dan (g) atribut melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat

Dalam lingkungan auditor internal pemerintah standar audit yang dipergunakan adalah sebagaimana tertuang dalam Keputusan Kepala BPKP No-378/K/1996 tanggal 30 Mei 1996 dan diperbaharui dengan Keputusan Menpan No Per/04/M.PAN/05/2008 tanggal 31 Maret 2008. Standar audit aparat Pengawasan Internal Pemerintah sebagaimana dituangkan dalam keputusan di atas, terdiri dari 5 (lima) yang dirinci menjadi 24 (dua puluh empat) butir yang dalam penelitian ini perlu diuraikan karena sangat berhubungan sebagai acuan ataupun indikator pencapaian audit yang berkualitas yaitu:

- a. Standar Umum, terdiri dari 4 (empat) butir berkaitan dengan ketentuan mendasar dalam menjamin kredibilitas hasil pemeriksaan. Kredibilitas sangat diperlukan oleh semua organisasi pemeriksa yang dapat diandalkan oleh

pejabat manajemen auditor sebagai pemberi tugas, maupun manajemen auditi sebagai pengguna laporan terutama dalam pengambilan keputusan. Standar Koordinasi dan Kendali Mutu, terdiri dari 3 (tiga) butir secara umum berkaitan dengan keharusan Aparat Pengawasan memiliki Rencana induk pengawasan yang disusun dengan memperhatikan kebijakan pengawasan nasional, koordinasi harus dilakukan secara terus menerus, dan sistem kendali mutu yang memadai harus dimiliki.

- b. Standar Pelaksanaan, terdiri dari 5 (lima) butir dimulai dengan (a) keharusan auditor untuk merencanakan audit sebaik-baiknya sebelum melaksanakan pekerjaan audit, dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya, (b) keharusan auditor untuk mempelajari dan menilai keandalan struktur pengendalian intern auditi untuk menentukan luas dan lingkup pengujian yang akan dilaksanakan, (c) keharusan untuk memperoleh bukti audit yang relevan, kompeten, dan cukup sebagai dasar yang memadai untuk mendukung pendapat, simpulan, dan rekomendasi, (d) keharusan untuk melakukan pengujian atas ketaatan auditi terhadap peraturan perundang-undangan, dan (e) keharusan auditor untuk mendokumentasikan hal-hal penting yang menunjukkan bahwa audit telah dilaksanakan sesuai dengan standar audit APFP.
- c. Standar Pelaporan audit operasional, terdiri dari 8 (delapan) butir yaitu (a) pemuatan tujuan audit, lingkup audit, dan metodologi audit, (b) pemuatan temuan dan simpulan audit secara objektif, serta rekomendasi yang konstruktif, (c) lebih mengutamakan usaha perbaikan atau penyempurnaan dari pada kritik, (d) mengungkapkan masalah yang belum dapat diselesaikan sampai berakhirnya audit, (e) mengemukakan pengakuan atas suatu prestasi keberhasilan atau suatu tindakan perbaikan yang telah dilaksanakan, terutama jika perbaikan itu dapat diterapkan pada auditi lainnya, (f) mengemukakan penjelasan pejabat auditi mengenai hasil audit, (g) menyatakan informasi penting jika ada yang tidak dimuat karena dianggap rahasia atau harus diperlakukan secara khusus sesuai peraturan perundangan, dan (h) pembuatan laporan yang harus dibuat secara tertulis dan pendistribusiannya dengan segera.

- d. Standar Tindak lanjut, terdiri dari 4 (empat) butir yaitu (a) keharusan auditor untuk mengkomunikasikan kepada manajemen auditi bahwa tanggung jawab untuk menyelesaikan atau menindaklanjuti temuan audit berada pada pihak auditi, (b) kewajiban auditor untuk memantau tindak lanjut atas temuan beserta rekomendasi, (c) keharusan auditor untuk melaporkan status temuan beserta rekomendasi audit sebelumnya yang belum ditindaklanjuti, dan (d) keharusan auditor untuk membantu aparat penegak hukum apabila ada temuan yang berindikasi adanya tindakan melawan hukum.

2.4 Hasil Penelitian terdahulu

Penelitian terdahulu yang berhubungan dengan topik sertifikasi JFA sejauh ini belum banyak ditemukan. Gramling dan Myers (1997) melakukan penelitian dengan judul "*Practitioners and Users Perceptions of the Benefits of Certification of Internal Auditors*" terhadap sertifikasi internal auditor dengan gelar professional Certified Internal Auditor (CIA), yang diselenggarakan oleh Institute of Internal Auditors (IIA).

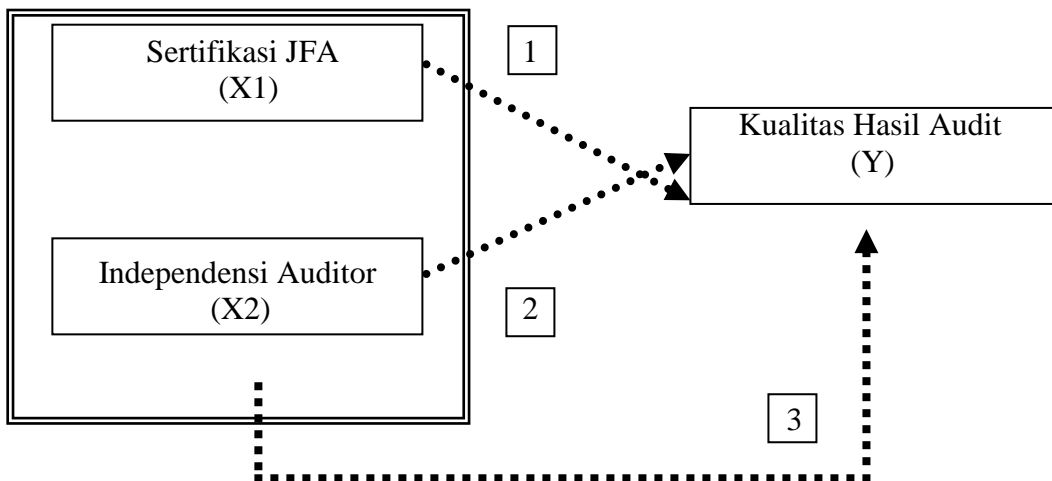
Penelitian Sotarduga (2007) dengan judul "*Persepsi praktisi dan Pemakai Jasa terhadap Manfaat Sertifikasi JFA pada Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan*" menyimpulkan pemakai jasa dan praktisi mempersepsikan bahwa sertifikasi JFA dengan jelas memberikan manfaat besar dalam bidang karir internal auditing dan peningkatan kompetensi auditing, namun tidak begitu bermanfaat di luar bidang auditing.

Hasil penelitian Christiawan (2002) tentang kompetensi dan independensi akuntan publik menyimpulkan bahwa kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu kompetensi dan independensi. Alim et.al. (2007) mengenai "*pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit*" dengan mengambil responden akuntan publik di Surabaya dan Malang Jawa Timur menyimpulkan (a) kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit dan dimensi kompetensi tersebut adalah pengalaman dan pengetahuan, (b) pengaruh interaksi kompetensi dan etika auditor terhadap kualitas audit dalam penelitian ini tidak dapat diketahui, (c) independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, dan (d) interaksi independensi dan etika auditor berpengaruh signifikan terhadap

kualitas audit. Solichin M (2008) dalam “*pengaruh kompetensi dan independensi auditor terhadap kualitas audit pada kantor akuntan publik di Jakarta*” dengan mengambil responden akuntan Publik di Jakarta juga menyimpulkan kompetensi dan independensi auditor baik secara sendiri-sendiri maupun secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Penelitian ini merupakan penelitian gabungan dari penelitian-penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh antara lain Esron (2008), Solichin M (2008), dan Sotarduga (2007), yang menetapkan kemampuan, independensi, sertifikasi, etika auditor, dan kualitas audit sebagai variabel penelitian mereka dengan pengambilan responden para akuntan publik dan auditor baik di lingkungan BPK RI, BPKP di Propinsi Jawa Timur maupun DKI Jakarta. Dalam penelitian ini variabel yang diambil adalah sertifikasi JFA dan tingkat independensi auditor dengan melihat pengaruhnya terhadap kualitas hasil audit yang dilakukan oleh auditor internal di lingkungan Inspektorat Jenderal Depdiknas.

2.5 Kerangka Pemikiran

Gambar 1
Kerangka pemikiran



2.6 Hipotesis Penelitian

H 1 : Terdapat pengaruh positif antara Sertifikasi JFA (X1) terhadap kualitas hasil Audit (Y)

Sertifikasi JFA yang terdiri dari keahlian konsep, kemampuan teknis audit, dan pengetahuan sikap/perilaku akan berpengaruh positif terhadap kualitas hasil audit. Hal ini secara hipotesis disebabkan para auditor telah dibekali dengan kemampuan dan standar audit dalam menjalankan tugas sesuai perannya.

H 2 : *Terdapat pengaruh positif antara Independensi auditor terhadap kualitas hasil audit*

Independensi auditor menurut Christiawan (2002) adalah tidak mudah dipengaruhi dan tidak memihak kecuali terhadap kepentingan pengguna laporan hasil audit secara umumnya. Sikap mental independen tersebut meliputi independen dalam fakta (*in fact*) maupun dalam penampilan (*in appearance*). Hasil penelitiannya menyatakan bahwa kualitas audit ditentukan oleh kompetensi dan independensi auditor.

H 3 : *Terdapat pengaruh yang positif antara sertifikasi JFA dan independensi auditor secara simultan terhadap kualitas hasil audit*

Wooten (2003) dan Mayangsari (2003) melakukan penelitian dengan variabel meliputi kemampuan, independensi, etika auditor, dan kualitas audit. Motivasinya adalah ingin mengetahui pengaruh variabel moderasi (etika auditor) terhadap kemampuan, independensi, dan kualitas audit.

3. METODE PENELITIAN

3.1 Desain Penelitian

Unit analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah tingkat individual, yaitu para auditor di lingkungan Inspektorat Jenderal Depdiknas. Berdasarkan perspektif ruang lingkup, penelitian ini didesain dengan mementingkan keluasan dan bukan kedalaman, yang biasa disebut dengan studi statistik. Studi ini berusaha untuk mengetahui ciri-ciri populasi yaitu seberapa besar pengaruh sertifikasi Jabatan Fungsional Auditor dan tingkat independensinya dalam melaksanakan tugas audit dikaitkan dengan kualitas audit yang dihasilkan.

3.2 Populasi dan Sampling Penelitian

Populasi data yang akan dikumpulkan dalam penelitian ini terdiri dari keseluruhan auditor (PFA) yang ada dilingkungan Inspektorat Jenderal Depdiknas. Berdasarkan data kepegawaian yang ada di Inspektorat jenderal Depdiknas jumlah auditor yang telah bersertifikat JFA sebanyak 265 orang yang tersebar pada empat Inspektorat. Walaupun para auditor dibagi ke empat Inspektorat, namun karakteristik tugas dan fungsi relatif tidak ada perbedaan. Dalam penelitian ini sampel penelitian adalah auditor yang telah memegang jabatan fungsional auditor dengan jabatan auditor ahli. Alasan pemilihan responden auditor dengan jabatan tersebut di atas adalah tingkat penguasaan teknis, pengalaman dan tingkat wawasan atas audit dibandingkan level lainnya.

Teknik pengambilan sampel dilakukan dengan menggunakan *simple random sampling* (sampel acak sederhana), mengingat tidak ada perbedaan signifikan antara karakteristik auditor yang satu dengan auditor lainnya. Sampel yang diambil dalam penelitian ini sebanyak 60 orang.

3.3 Variabel Penelitian dan Defenisi operasional Penelitian

Variabel	Dimensi	Indikator
X1 Sertifikasi JFA	1. Keahlian konsep 2. Kemampuan Teknis 3. Pengetahuan Sikap/perilaku	1. Pendidikan formal 2. Konsepsi sertifikasi 1. Perencanaan Audit 2. Pengujian SPI 3. Pengumpulan Bukti 1. Komunikasi 2. Kode etik Profesi 3. Kemandirian
X2 Independensi	1. In Appereance 2. In-Fact	1. Ikatan kepentingan 2. Lama Penugasan 3. Pemberian jasa non-audit 4. Biaya audit. 1. Objektivitas 2. Pembatasan ruanglingkup
Y Kualitas Audit	1.Kualitas Strategis	1. Pemanfaatan LHA 2. Pengungkapan SPI 3. Perumusan Rekomendasi

	2.Kualitas Teknis	1. Penyajian 2. Pendokumentasian KKA 3. Kelengkapan temuan
	3.Kualitas proses	1. Efektivitas pelaksanaan 2. Jaminan kualitas 3. Ketepatan waktu LHA

4. Analisis dan Pembahasan

4.1 Penyajian Data

Responden dalam penelitian ini adalah para auditor di lingkungan Inspektorat Jenderal Depdiknas. Berdasarkan data kepegawaian Inspektorat jenderal Depdiknas, pegawai yang telah memiliki jabatan fungsional auditor berjumlah 265 orang dengan komposisi sebagai berikut:

Tabel 2
Komposisi Jabatan Fungsional Auditor
Pada Inspektorat Jenderal Depdiknas

NO	JABATAN FUNGSIONAL AUDITOR	JUMLAH
1	Auditor Ahli Utama	4
2	Auditor Ahli madya	108
3	Auditor Ahli Muda	76
4	Auditor Ahli Pratama	43
5	Auditor penyelia	19
6	Auditor Pelaksana Lanjutan	14
7	Auditor Pelaksana	1
	Jumlah	265

Metode pengumpulan data adalah mengirim kuesioner kepada para auditor yang memiliki JFA auditor ahli pratama, muda dan madya sebanyak 80 buah. Pertimbangan pemilihan responden auditor ahli muda dan madya adalah mengingat pengalaman auditnya yang relatif tinggi dan peran yang dijalankan selama audit dari segi teknis dan aktivitas audit cukup berperan. Dari 80 kuesioner yang dikirimkan, yang diterima kembali sebanyak 76 buah, dan kuesioner yang dapat diolah dalam penelitian ini sebanyak 60 buah. Tabel berikut ini merupakan latar belakang responden:

Tabel 3
Data Responden

NO	URAIAN	JUMLAH	PERSENTASE
1	Pendidikan formal Responden: SLTA D3 S1 S2	- - 47 13	- - 78,3 21,7
2	Pengalaman Audit: < 5 Tahun 5-10 Tahun > 10 tahun	6 43 11	10,0 71,7 18,3
3	Jabatan Fungsional Auditor: Auditor ahli pratama Auditor Ahli muda Auditor Ahli madya	6 16 38	10,0 26,7 63,3
4	Berdasarkan umur: 30-40 tahun 40-50 tahun > 50 tahun	12 41 7	20,0 68,3 11,7
5	Jenis Kelamin: Pria Wanita	46 14	76,7 23,3

4.2 Pembahasan hasil analisa dan interpretasi

4.2.1 Sertifikasi JFA berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.

Variabel Sertifikasi JFA terdiri dari keahlian konsep, kemampuan teknis, dan pengetahuan sikap/perilaku. Hasil yang diperoleh atas hipotesis yaitu program sertifikasi JFA yang dilalui para auditor secara signifikan berpengaruh positif terhadap meningkatnya kualitas audit yang dihasilkan, dimana variabel sertifikasi JFA memiliki nilai koefisien positif sebesar 6,008 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000 (lebih kecil dari 0,005). Keahlian konsep, pelatihan teknis, dan pengetahuan sikap/perilaku merupakan tuntutan dari standar audit internal pemerintah yang secara eksplisit mengharuskan bahwa tugas audit harus dilaksanakan oleh orang yang memiliki keahlian profesional, kompetensi yang cukup, dan pendidikan dan latihan yang wajib diikuti secara berkala. Semuanya dimaksudkan untuk mendukung pelaksanaan kegiatan audit yang berkualitas baik dalam proses maupun hasilnya. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Eron

(2008) yang menunjukkan tingkat pelatihan auditor secara signifikan berpengaruh positif terhadap kualitas audit yang dihasilkan para auditor di lingkungan Inspektorat Jenderal Depdiknas.

Kualitas audit yang terdiri dari kualitas strategis, kualitas teknis, dan kualitas proses sebagaimana dicantumkan dalam buku panduan manajemen pemeriksaan BPK RI (2002), menjadi indikator kualitas audit dalam penelitian ini. Kualitas strategis artinya bahwa hasil audit harus memberkan informasi kepada pengguna laporan atau pihak yang mempunyai kepentingan untuk memanfaatkan hasil audit secara tepat waktu. Hasil audit harus mengungkapkan secara jelas hal-hal penting yang terkait dengan penyempurnaan sistem pengendalian intern auditi, serta rekomendasi yang jelas dan konkrit tentang bagaimana tindak lanjut untuk memperbaiki kekurangan/kelemahan yang diungkapkan dalam temuan audit.

Kualitas teknis artinya kualitas yang berkaitan dengan penyajian temuan, kesimpulan, dan opini atau saran pemeriksaan yaitu penyajian harus jelas, konsisten, aksesibel, dan objektif. Penyajian yang jelas artinya mudah dimengerti/dipahami oleh pembaca, tidak terlalu luas sehingga tidak mengaburkan pokok permasalahan dan tidak boleh terlalu sempit dan menimbulkan pertanyaan lebih lanjut. Dalam, pengertian kejelasan ini, juga termasuk kecermatan dalam penulisan dan perhitungan, kelengkapan dan unsure-unsur temuan, rasionalitas dan dukungan temuan pemeriksaan dengan kertas kerja pemeriksaan (KPP) yang kompeten, relevan dan dapat di percaya kebenarannya. Penyajian yang konsisten artinya tetap sama dalam menyajikan kesimpulan pemeriksaan untuk masalah yang sama dalam pemeriksaan periode sebelumnya. Dalam hal ini kesimpulan harus sesuai dengan tujuan pemeriksaan dan saran yang diajukan harus secara jelas menyatakan apa yang perlu dilakukan serta perbaikan yang diharapkan. Penyajian yang objektif artinya tidak terpengaruh oleh kepentingan pribadi auditor atau orang lain dalam melaksanakan standar audit dan tepat waktu pada saat yang diperlukan.

Kualitas proses artinya kualitas yang mengacu kepada proses kegiatan pemeriksaan, sejak perencanaan pemeriksaan, pelaksanaan, pelaporan sampai dengan tindak lanjut pemeriksaan. Proses kegiatan pemeriksaan harus mendalam, efisien, efektif dan dapat direviu oleh pihak lain serta mendapatkan jaminan

kualitas secara formal. Proses kegiatan pemeriksaan yang mendalam meliputi kelengkapan informasi yang diberikan kepada entitas yang diperiksa, komentar yang harus dimasukkan ke dalam laporan hasil pemeriksaan (LHP) dan ketepatan waktu penyampaian LHP kepada para pengguna. Proses kegiatan pemeriksaan yang efisien artinya bahwa masalah yang akan diperiksa sudah jelas dilaksanakan oleh auditor yang mampu dengan suasana kerja yang baik, hemat biaya dan saran yang dimuat dalam LHP akan memberikan dampak perbaikan yang diinginkan. Proses kegiatan pemeriksaan yang efektif artinya bahwa pelaksanaan pemeriksaan mencapai tujuan pemeriksaan dan tepat waktu. Proses kegiatan pemeriksaan dapat direviu oleh pihak lain artinya bahwa proses pemeriksaan dapat direkonstruksi dan temuan pemeriksaan dapat diuji kebenarannya oleh pihak lain. Hal ini dapat dilakukan antara lain dengan cara menguji dokumentasi tertulis dari proses kegiatan pemeriksaan oleh masing-masing anggota tim pemeriksa, keputusan-keputusan auditor, kesepakatan dengan pimpinan entitas yang diperiksa dan pelaksanaan tugas harian.

Jaminan kualitas secara formal dilakukan secara berjenjang dari ketua tim pemeriksaan, pengendali teknis, pengendali mutu, dan penanggung jawab audit. Jaminan kualitas dinyatakan dengan tanda tangan dari pejabat yang berwenang pada masalah yang bersangkutan. Evaluasi pemeriksaan untuk menilai proses kualitas teknis dan kualitas proses pemeriksaan serta penilaian kinerja auditor harus berpedoman pada standar audit.

Melalui program sertifikasi hal-hal diatas menjadi tujuan utama agar setiap auditor yang telah lulus dari program tersebut menjadi mengerti dan memiliki kemampuan baik secara konsep, teknis, maupun perilaku dalam menjalankan indikator-indikator yang ditunjukkan dalam kualitas audit di atas.

4.2.2 Independensi auditor secara parsial mempunyai pengaruh yang tidak signifikan terhadap kualitas audit.

Sebagaimana disebutkan sebelumnya bahwa Independensi auditor adalah tidak mudah dipengaruhi dan tidak memihak kecuali terhadap kepentingan pengguna laporan hasil audit. Artinya Independensi harus bebas dari bujukan, pengaruh, atau pengendalian dari pihak klien. Dengan perkataan lain bila auditor

mengikuti kemauan manajemen, maka simpulan auditnya tidak mempunyai nilai. Selanjutnya dikatakan bahwa sikap independen berarti mampu bertindak jujur dan objektif, baik dalam kenyataan (*in fact*) maupun penampilan (*in appearance*).

Standar Audit fungsional pemerintah sebagaimana diatur dalam Keputusan Kepala BPKP No-378/K/1996 tentang Standar audit Fungsional Pemerintah (1996:13) secara eksplisit telah mencantumkan hal-hal yang dapat mengganggu independensi auditor dalam pelaksanaan tugas audit diantaranya independensi adalah sikap mental auditor yang tidak memihak dan tidak dapat dipengaruhi. Faktor yang dapat mempengaruhi independensi adalah kendala internal (bersumber dari dalam diri auditor) dan eksternal (bersumber dari luar pribadi Auditor). Kendala internal diantaranya terdiri dari (1) hubungan kedinasan, profesi, atau pribadi, (2) keberpihakan terhadap golongan, kelompok, atau program pemerintah, (3) kepentingan keuangan secara langsung maupun tidak langsung terhadap auditi. Kendala eksternal meliputi hal-hal yang dapat membatasi ruang lingkup, sifat, dan luas audit sehingga mengganggu independensinya dalam menggunakan kemampuannya. Kendala eksternal ini dapat berasal dari Institusi auditor maupun dari pihak auditan.

Pengukuran independensi ini menggunakan indikator yang dikembangkan oleh Solichin (2008) dan Hadiningrat (2008) yang diadopsi dari Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik. Variabel independensi dalam penelitian tersebut didasarkan pada dua indikator yaitu sikap independen dalam fakta (*in fact*) dan independen dalam penampilan (*in appearance*). Kedua indikator ini dimodifikasi dengan faktor yang mempengaruhi independensi auditor sebagaimana diatur dalam Standar audit Fungsional Pemerintah di atas yaitu: (1) ikatan kepentingan pribadi, (2) hubungan kedinasan dengan auditi, (3) pemberian jasa non-audit, (4) lama penugasan, dan (5) adanya pembatasan ruang lingkup dan luas audit.

Hasil hipotesis dalam penelitian ini menunjukkan independensi auditor di kalangan auditor Inspektorat Jenderal Depdiknas mempunyai pengaruh yang tidak signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini dapat dilihat dari hasil uji koefisien regresi (lampiran 5) dimana variabel independensi auditor hanya

memiliki nilai koefisien positif sebesar 1,562 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,130 (lebih besar dari 0,05).

Hasil penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian Christiawan (2002) dan Solichin (2008) bahwa independensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Kedua peneliti tersebut mengambil responden dikalangan Akuntan Publik dengan lokasi penelitian yang berbeda. Penelitian Christiawan (2005) dilakukan di kota Surabaya, sementara Solichin (2008) mengambil lokasi penelitian di Jakarta.

Terjadinya pengaruh yang kurang signifikan antara variabel independensi auditor terhadap terhadap kualitas audit secara parsial dalam penelitian ini diindikasikan disebabkan adanya perbedaan indikator yang diukur dalam penelitian Solichin dan Christiawan, dimana indikator yang diukur dalam penelitian mereka termasuk adanya fee audit, persaingan antar Kantor Akuntan Publik, dan Ukuran Kantor Akuntan Publik itu sendiri, sementara dalam auditor internal pemerintah indikator tersebut tidak dimasukkan sebagai salah satu unsur yang diukur karena relatif tidak relevan dengan aktivitas di lingkungan auditor internal pemerintah.

Dalam Standar Audit Fungsional Pemerintah telah secara tegas dalam salah satu klausulnya menyebutkan bahwa dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi harus dipertahankan oleh para Auditornya. Standar ini bertujuan untuk menghasilkan pendapat dan simpulan audit yang objektif. Hasil audit yang diperoleh harus berdasarkan fakta yang dinilai dengan memakai kriteria yang menurut pertimbangan keahlian dan kemampuan auditor dapat dipergunakan. Dalam membuat pendapat atau simpulan audit harus bebas dari pengaruh pihak-pihak yang berkepentingan. Untuk mencapai tujuan tersebut, standar ini mengharuskan auditor untuk memiliki integritas, yaitu sikap kepribadian yang dilandasi unsur jujur, bijaksana, berani, dan bertanggung jawab sehingga dapat menimbulkan kepercayaan dan rasa hormat masyarakat. Selanjutnya dikatakan bahwa manajemen auditor harus dapat mengembangkan kebijakan dan prosedur yang dapat membantu para auditornya dalam mengidentifikasi dan mengungkapkan kendala-kendala yang dihadapinya dan harus senantiasa mewaspadaai setiap kendala yang dapat mempengaruhi

independensi dalam audit yang sedang dilakukannya baik kendala pribadi maupun kendala eksternal.

Namun hasil penelitian ini menunjukkan bahwa independensi di kalangan auditor Inspektorat Jenderal Depdiknas mempunyai pengaruh yang tidak signifikan terhadap kualitas audit yang dihasilkan.

4.2.3 Sertifikasi JFA dan Independensi Auditor secara simultan berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit

Hasil Sertifikasi JFA dikalangan auditor dapat tercermin dari keahlian konsep, kemampuan teknis audit, dan pengetahuan sikap/perilaku. Sedangkan faktor yang dapat mengganggu independensi auditor terdiri dari kendala internal dan eksternal. Kendala internal diantaranya terdiri dari (1) hubungan kedinasan, profesi, atau pribadi, (2) keberpihakan terhadap golongan, kelompok, atau program pemerintah, (3) kepentingan keuangan secara langsung maupun tidak langsung terhadap auditi, (4) pemberian jasa non-audit, dan (5) lama penugasan. Kendala eksternal meliputi hal-hal yang dapat membatasi ruang lingkup, sifat, dan luas audit sehingga mengganggu independensinya dalam menggunakan kemampuannya. Kendala eksternal ini dapat berasal dari institusi auditor maupun dari pihak auditan.

Hasil hipotesis dalam penelitian ini menunjukkan bahwa sertifikasi JFA dan independensi auditor secara simultan berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal ini dapat dilihat dari hasil uji koefisien regresi dimana sertifikasi auditor memiliki nilai koefisien positif sebesar 6,008 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000 (lebih kecil dari 0,05). Namun untuk variabel Independensi auditor secara parsial berpengaruh tidak signifikan terhadap kualitas audit karena hasil t hitung lebih kecil (1,562) dari t tabel (2,002) dengan taraf signifikansi $0,130 > 0,05$.

Hipotesis ini juga dibuktikan dengan menggunakan uji statistik F atau ANOVA test yang bertujuan untuk menguji seberapa besar/kuatnya pengaruh variabel bebas secara bersama-sama terhadap variabel terikat. Hasil pengujian ini menunjukkan nilai F hitung adalah 41,173 yang lebih besar dari F tabel (3,15) dengan taraf signifikansi sebesar $0,000 < \text{taraf nyata } 0,05$. Pengertian perhitungan

ini adalah bahwa secara bersama-sama (simultan) variabel Sertifikasi JFA (X1) dan Independensi Auditor (X2) mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap variabel Kualitas Audit.

5. PENUTUP

5.1 Kesimpulan

Kesimpulan yang didapat dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Hasil pengujian hipotesa ke satu menunjukkan bahwa Sertifikasi JFA memiliki hubungan signifikan terhadap kualitas audit dengan R 0,761 atau R square 0,580, sedangkan nilai Adjusted R Square adalah 0,572. Artinya Variabel kualitas audit 57,20% dipengaruhi oleh variabel Sertifikasi JFA sedang sisanya 42,80% diluar variabel.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Esron (2008) yang mengambil responden para Auditor di lingkungan BPK RI, Alim (2007) dan Djamil (2007) yang mengambil responden dikalangan Akuntan Publik menyimpulkan bahwa pelatihan auditor berpengaruh atau berhubungan positif dengan kualitas audit.

Dengan hasil penelitian ini maka tercapailah apa yang menjadi hipotesa penelitian yang disebutkan pada bab terdahulu yaitu adanya bukti empiris bahwa sertifikasi JFA dikalangan auditor Inspektorat Jenderal Depdiknas berpengaruh positif terhadap kualitas audit yang dihasilkan.

2. Hasil pengujian hipotesa kedua menunjukkan bahwa independensi auditor walaupun memiliki hubungan positif terhadap kualitas audit, namun pengaruhnya tidak signifikan. Hasil pengujian menunjukkan dengan R 0,226 atau R square 0,051, sedangkan Adjusted R Square 0,035 memberi arti bahwa kontribusi Independensi terhadap kualitas audit hanya 3,50%, sedangkan sisanya sebesar 96,50% dipengaruhi oleh variabel lain diluar variabel.

Hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian Solichin (2008) yang menyimpulkan Independensi auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit, yang mengambil responden para Akuntan Publik di Jakarta.

3. Hasil pengujian hipotesa ketiga menunjukkan bahwa sertifikasi JFA dan Independensi auditor secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas

audit. Besarnya hubungan antara Sertifikasi JFA dan Independensi Auditor secara simultan dengan kualitas audit adalah R sebesar 0,769 dengan R square sebesar 0,591, sedangkan kontribusi kedua variabel bebas tersebut secara bersama-sama terhadap kualitas audit adalah sebesar 0,577 (*Adjusted R Square*), artinya sebesar 57,70% variabel kualitas audit ditentukan oleh kedua variabel ini, sedangkan sisanya sebesar 42,30% ditentukan variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model. Pengujian ini berhasil membuktikan hipotesis ke tiga yaitu Sertifikasi JFA dan Independensi Auditor secara simultan berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

5.2 Saran

Kepada Peneliti berikutnya agar:

1. Memperbaiki teknik pengambilan sampel, sehingga tidak hanya berdasarkan kehadiran calon responden di kantor pada saat distribusi kuesioner, dan agar hasil penelitian lebih representatif harus dilakukan pendekatan atau interaksi langsung terhadap para responden.
2. Memperluas lingkup penelitian di lembaga pengawasan internal pemerintah lainnya dengan mengambil independensi sebagai salah satu variabelnya, sebagai bahan referensi apakah kontribusinya cukup besar pengaruhnya terhadap kualitas audit.
3. Perlu ditambahkan variabel bebas yang diperkirakan berpengaruh terhadap kualitas audit, seperti etika profesi, pengujian SPI, dan penggunaan aplikasi komputer dalam pelaksanaan tugas audit.

DAFTAR PUSTAKA

- Arens, Alvin A, Elder, Randal J, dan Besley, Marks, 2003, *Auditing dan Pelayanan Verifikasi pendekatan terpadu*, Edisi kesembilan, Jilid kesatu, Indeks, Jakarta.
- Alim, M Nizarul, Hapsari, Trisni, dan Purwanti, Liliek, 2007, *Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variable moderasi*, Simposium Nasional Akuntansi X Unhas Makassar.
- BPKP, 1993, *Pedoman Pelaksanaan Pemeriksaan Operasional*, BPKP

- 1995, *Pedoman Pelaksanaan Pemeriksaan Komprehensif terhadap instansi pemerintah*, BPKP
- 1996, *Standar Audit Aparat Pengawasan Fungsional Pemerintah (SA-APFP)*,BPKP
- 1997, *Petunjuk Pelaksanaan Sertifikasi serta Pendidikan dan Pelatihan Jabatan Fungsional Auditor*, BPKP
- BPK RI 2002, *Panduan Manajemen Pemeriksaan*, Sekretariat Jenderal BPK RI
- 2007, *Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*, Sekretariat Jenderal BPK RI
- Christiawan, Yulius Jogi, 2002, *Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi Hasil penelitian Empiris*, *Jurnal Akuntansi dan Keuangan* Vol. 4, No. 2, November 2002.p.79-92
- DeAngelo, Linda Elizabeth,1981, *Auditor Size and Audit Quality*. *Journal of Accounting & Economics*, 183-189
- Djamil, Nasrullah, 2007, *Faktor-faktor yang mempengaruhi Kualitas Audit pada sektor publik dan beberapa karakteristik untuk meningkatkannya*
- Esrn, 2008, *Pengaruh Kinerja Auditor dan Tingkat Pelatihan Auditor terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan*, STIE YAI.
- Felts, Larry W, 1994, *Before You Blame Firms, Ask the Internal Auditors*, *Accounting Today*, March. pp 15-16
- Gramling. A dan Patriia M. Myers, 1997, *Practitioners' and Users's Pereptions of the Benefits of Certification of Internal Auditors*, *Accounting Horizons*. , March. pp. 39-53
- Ikatan Akuntan Indonesia-Kompartemen Akuntan Publik, 2001, *Stándar Profesional Akuntan Publik per 1 Januari 2001*, Salemba IV Jakarta
- Imam Ghozali, 2002, *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*, Badan Penerbit Universitas Diponegoro; Semarang
- Keppres No 87, 1999, *Rumpun Jabatan Fungsional Pegawai Negeri Sipil*, Presiden Republik Indonesia .
- Mayangsari, S. 2003. *Pengaruh keahlian audit dan independensi terhadap pendapat audit: Sebuah Kuasieksperimen*. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol. 6. No.1 Januari.p1-2
- Peraturan Pemerintah RI No 60, 2008, *Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*, Departemen Keuangan.
- Per Menpan No 05, 2008, *Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah*, Kementerian Menpan
- Riduwan, 2004, *Statistika untuk Lembaga & Instansi Pemerintah/Swasta*, Alfabeta.
- Ikatan Akuntan Indonesia-Kompartemen Akuntan Publik, 2001, *Stándar Profesional Akuntan Publik per 1 Januari 2001*, Salemba IV Jakarta