

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Terdahulu

Adanya penelitian terdahulu sangat bermanfaat bagi penulis, sebagai acuan dalam melakukan penelitian ini. Penelitian terdahulu yang saya jadikan rujukan adalah :

A. Beverley A. Hollingsworth (2008)

Validating Auditors' Assumptions: A Measure of the Quality of Performance. Rumusan dalam penelitian ini yakni untuk mengetahui kualitas kinerja auditor berdasarkan pengaruh (1) pelatihan formal (2) *levels of on-the- job training* (3) sumber kesalahan akuntansi. Populasi penelitian ini pada departemen pemeriksaan di Negara Bagian New York. Penelitian ini menunjukkan bahwa pelatihan formal memiliki pengaruh yang lebih signifikan terhadap kualitas kinerja auditor. Terdapat persamaan dan perbedaan antara penelitian terdahulu dengan penelitian sekarang.

Persamaan :

1. Mengukur kualitas kinerja auditor
2. Menggunakan pelatihan formal sebagai salah satu indikator dari *human capital* yang merupakan variable independen. Dalam pelatihan sekarang pelatihan formal termasuk dalam *Continuing Professional Development*.

Perbedaan :

1. Variable independen yang mempengaruhi kualitas kinerja auditor .
Penelitian yang sekarang menggunakan empat indikator yang terdapat dalam *human capital* yakni (1) Tingkat Pendidikan, (2) Pengalaman Audit, (3) Tingkat Kualifikasi Profesi dan (4) *Continuing Professional Development*.
2. Sample yang digunakan dalam penelitian. Sample yang digunakan pada penelitian ini yakni ditujukan pada auditor.

B. Ongkorahardjo, Antonius dan Dyna (2008)

Analisis Pengaruh Human Capital Terhadap Kinerja Perusahaan (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Indonesia). Rumusan masalah dalam penelitian ini yakni untuk mengetahui pengaruh *individual capability* dan *the organizational climate* yang termasuk dalam komponen dari *human capital* terhadap signifikan terhadap kinerja perusahaan kantor akuntan publik baik secara individual (parsial) maupun secara simultan. *individual capability* dan *the organizational climate* berpengaruh signifikan terhadap kinerja kantor akuntan publik. *Individual capability* dan *the organizational climate* berpengaruh signifikan secara bersama-sama terhadap kinerja kantor akuntan publik. Pengujian juga membuktikan bahwa *individual capability* merupakan variabel yang mempunyai pengaruh paling besar terhadap kinerja kantor akuntan publik. Terdapat persamaan dan perbedaan antara penelitian terdahulu dengan penelitian sekarang.

Persamaan :

1. Membahas topik pengaruh *Human Capital* terhadap variable dependennya.
2. Populasi yang digunakan auditor pada KAP.

Perbedaan :

1. Indikator dalam mengukur *human capital* dan
2. Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian Kinerja KAP sedangkan pada penelitian Kualitas auditor.

C. Savitri Oneal, Herry Laksito (2013)

Pengaruh *human capital* terhadap kualitas auditor pada kantor akuntan publik di Semarang. Rumusan masalah pada penelitian ini apakah *human capital* berpengaruh positif terhadap kualitas auditor. Dimana indikator *human capital* terdiri dari (1) Tingkat pendidikan formal (2) pengalaman kerja (3) tingkat kualifikasi profesional (4) *Continuing Profesional Development*. Data penelitian yang digunakan data primer yaitu dengan metode penyebaran kuisioner. Pengukuran variabel-variabel menggunakan indikator bentuk pertanyaan tertutup. Masing-masing indikator diukur menggunakan skala likert. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini auditor yang bekerja di 9 Kantor Akuntan Publik dengan masing-masing KAP diberikan 10 kuisioner. Metode sampling yang digunakan menggunakan metode acak sederhana. Teknik analisis dalam penelitian ini menggunakan regresi linear berganda. Uji kualitas data pada penelitian ini

menggunakan realibilitas dan validitas. Pada penelitian ini hasil uji F menunjukkan bahwa keempat indikator secara bersamaan mempengaruhi kualitas auditor. Kesimpulan dari penelitian ini secara simultan ke empat indikator *human capital* mempengaruhi kualitas auditor secara positif dan signifikan pada Kantor Akuntan Publik. Namun secara parsial hanya variable tingkat pendidikan, pengalaman kerja dan CPD mempengaruhi secara positif dan signifikan. Tingkat kualifikasi profesi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas auditor. Terdapat persamaan dan perbedaan antara penelitian terdahulu dengan penelitian sekarang.

Persamaan :

1. Topik penelitian sama.
2. Indikator dalam mengukur *human capital*.
3. Variabel independen dan variabel dependen dalam penelitian.

Perbedaan :

1. Sample yang digunakan pada penelitian ini yakni Kantor Akuntan Publik di Surabaya.

D. Aisyah Yana (2014)

Analisis Pengaruh *Human Capital* Terhadap Kualitas Auditor (Studi Empiris Pada Bank BRI Kantor Inspeksi Semarang). Rumusan masalah pada penelitian ini pengaruh human capital terhadap kualitas auditor (studi empiris pada Bank BRI Kantor Inspeksi Semarang). Perbedaan dengan penelitian terdahulu pada penelitian ini populasi lebih fokus pada auditor

internal di Bank BRI. Persamaan dengan penelitian sebelumnya menggunakan elemen yang sama dalam pengukuran human capital yakni; tingkat pendidikan formal, pengalaman kerja, kualifikasi profesi, dan *Continuing Professional Development*. Metode pengambilan sampling menggunakan simple random sampling dari jumlah populasi 47 orang yang digunakan dalam penelitian ini. Alat uji yang digunakan menggunakan SPSS. Dalam penelitian ini Aisyah Yana mengatakan empat elemen human capital secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit dan kualitas audit di pengaruhi oleh variable bebas sebesar 60%. Terdapat persamaan dan perbedaan antara penelitian terdahulu dengan penelitian sekarang.

Persamaan :

1. Topik penelitian .
2. Variable independen dan dependen yang digunakan dalam penelitian.
3. Indikator dalam mengukur *human caital*.

Perbedaan :

1. Sample yang digunakan, penelitian terdahulu menggunakan sample auditor internal sedangkan penelitian ini menggunakan auditor eksternal.

Persamaan dan perbedaaan antara penelitian terdahulu dengan penelitian yang akan dilakukan sekarang dapat dilihat pada tabel 2.1

Tabel 2.1
PERBANDINGAN PENELITIAN TERDAHULU
DENGAN SEKARANG

KETERANGAN	Beverley A. Hollingsworth (2008)	Ongkorahardjo, Antonius, Dyna (2008)	Savitri Oneal, Herry Laksito (2013)	Aisyah Yana (2014)	Penelitian Sekarang
Variabel Terikat	Kualitas kinerja auditor	Kinerja Perusahaan KAP	Kualitas auditor (eksternal) KAP Semarang	Kualitas auditor (internal) BRI Inspeksi Semarang	Kualitas Auditor (eksternal) KAP Surabaya
Variabel Bebas	Pelatihan formal, <i>on-the-job training</i> , tindakan dependent	<i>individual capability</i> dan <i>the organizational climate</i>	Tingkat pendidikan, pengalaman kerja, kualifikasi profesi, CPD	Tingkat pendidikan, pengalaman kerja, kualifikasi profesi, CPD	Tingkat pendidikan, pengalaman kerja, kualifikasi profesi, CPD
Populasi	Auditor pada departemen pemeriksaan di Negara Bagian New York	Kantor Akuntan Publik di Surabaya, Malang, Sidoarjo, Jakarta, Bandung, Denpasar, Jogjakarta, Makasar, Palu, Palembang	Kantor Akuntan Publik di Semarang	Bank BRI Semarang	Kantor Akuntan Publik di Surabaya
Teknik Sampling		<i>Simple Random Sampling</i>	<i>Random Sampling</i>	<i>Random Sampling</i>	<i>Random Sampling</i>
Metode Pengumpulan Data	Kuesioner dan analisis	Metode Kuisoner dengan data primer	Metode Kuisoner dengan data primer	Metode kuisoner dengan data primer	Metode kuisioner dengan data primer
Alat Uji	SPSSX	SPSS	SPSS	SPSS	SPSS
Teknik Analisis	Analisis Regresi	Analisis Regresi Berganda	Analisis Regresi Linier Berganda	Analisis Regresi Linier Berganda	Analisis Regresi Linier Berganda

Sumber : Beverley A. Hollingsworth (2008), Ongkorahardjo, Ongkorahardjo Antonius, Dyna (2008) ; Savitri Oneal, Herry Laksito (2013); Aisyah Yana (2014)

2.2 Landasan Teori

Berikut ini beberapa teori-teori yang digunakan sebagai dasar penelitian ini, yaitu : teori motivasi, teori *human capital*, kualitas auditor, *human capital* dan hubungan antar variabel dengan kualitas auditor.

2.2.1. Teori Motivasi

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 (Oneal dan Herry, 2013). Menurut Maslow (1960) menyatakan bahwa kebutuhan motivasi seseorang dapat disusun berdasarkan sebuah hierarki.

Oneal dan Herry (2013) mengatakan 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 tujuan dalam meningkatkan 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, pengalaman kerja, tingkat kualifikasi profesi dan *Continuing Professional Development*.

2.2.2. Teori Human Capital

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) dalam pidatonya yang berjudul *Investment in Human Capital* menyatakan bahwa manusia merupakan suatu bentuk modal atau kapital sebagaimana bentuk-bentuk modal lainnya seperti mesin, teknologi, uang dan material.

Teori *Human Capital* menekankan bahwa pendidikan, pengetahuan, kesehatan, dan keterampilan adalah bentuk bentuk modal, yaitu modal manusia. Investasi dalam modal manusia menghasilkan *return* di masa depan.

Penggagas *human capital* lainnya ialah Davenport. Ia menggambarkan bahwa karyawan menjadi pemilik modal dan dipandang sebagai investor. Karyawan sebagai investor dapat menarik, mengembangkan dan mempertahankan modal yang memiliki nilai tambah dalam organisasi dan mendapatkan *return* yaitu keunggulan kompetitif. Davenport menyatakan bahwa *human capital* meliputi *skills* (keahlian), *experience* (pengalaman) dan *knowledge* (pengetahuan). *Human capital* merupakan kombinasi dari pengetahuan, ketrampilan, inovasi dan kemampuan seseorang untuk menjalankan tugasnya sehingga dapat menciptakan suatu nilai untuk mencapai tujuan. Pembentukan nilai tambah yang dikontribusikan oleh *human capital* dalam menjalankan tugas dan pekerjaannya akan memberikan *sustainable revenue* di masa yang akan datang lagi (Ongkorahardjo, Antonius, Ongkorahardjo, Dyna 2008).

2.2.3. Human Capital

Intellectual Capital merupakan *intangible asset* yang berharga bagi perusahaan. *Human capital* salah satunya yang merupakan pengembangan dari istilah manajemen sumber daya manusia. *Human capital* lebih berfokus pada investasi dan nilai tambah yang dimiliki sumber daya manusia. Dari nilai tambah setiap individu akan menghasilkan inovasi bagi perusahaan, sehingga mampu mengelola dengan baik *tangible asset* dalam perusahaan. *Human capital* merupakan kombinasi dari pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan seseorang dalam mengelola perusahaan dan menciptakan nilai tambah. Oleh karena itu, perlu adanya pengembangan *human capital*. Bukan hanya sebagai aset saja melainkan agar output yang dihasilkan semakin berkembang.

“Human capital is the set of intangible resources embedded in the labor factor which improve productivity. These are related to the knowledge and skills acquired through education, experience and health care” (Queirós, A., & Teixeira, A. A., 2014).

Mayo (2010) berpendapat bahwa komponen dari *human capital* terdiri dari (1) kapabilitas individual, (2) motivasi individual, (3) budaya organisasi, (4) efektivitas kerja kelompok dan leadership. Kapabilitas individual dibagi menjadi lima kriteria yaitu kemampuan yang dimiliki seseorang, kemampuan profesional, pengalaman, jaringan dan koneksi luas, dan nilai dan sikap seseorang. Perusahaan tidak cukup memiliki *human capital* yang berkualitas tinggi tetapi bagaimana perusahaan itu menjadikan *human capital* yang ada di dalamnya juga memiliki

peningkatan kualitas yang tinggi. *Human Capital* dalam penelitian ini diukur menggunakan indikator :

1. Tingkat Pendidikan

Tingkat Pendidikan merupakan salah satu komponen *human capital* yang penting. Cheng (2009) mengatakan bahwa auditor dengan tingkat pendidikan akademik yang tinggi diasumsikan dapat menyampaikan pengetahuan dan potensi intelektual yang dimilikinya dalam meningkatkan kemampuan dirinya dan meningkatkan nilai individu. Jenjang pendidikan juga menunjang kepekaan seseorang dalam menganalisis dengan pemahaman-pemahaman teori yang di dapatkan melalui pendidikan formal, Tingkat pendidikan mulai dari sekolah dasar sampai jenjang perguruan tinggi. Kompetensi professional auditor membutuhkan adanya pengembangan dan pendidikan. Pendidikan yang dimaksudkan yakni mulai dari pendidikan prasarjana atau D3, pendidikan S1, pendidikan profesi, pendidikan S2, dan pendidikan S3.

2. Pengalaman Audit

Pengalaman kerja juga merupakan komponen *human capital* yang tidak bisa dipandang sebelah mata. Pengalaman audit yakni praktik kerja lapangan, ikut serta dalam melakukan proses audit. Seberapa lama pengalaman audit seorang auditor menggambarkan seberapa banyak intensitas audit atau praktek langsung yang dilakukan oleh auditor, hal ini mampu mengasah kemampuannya dalam melakukan pemeriksaan, meningkatkan ketelitian, dan penyelesaian dalam setiap-setiap kasus pemeriksaannya. Auditor independen diperluas melalui pengalaman-pengalaman selanjutnya dalam praktik audit, asisten junior yang baru

masuk ke dalam karier auditing harus memperoleh pengalaman profesionalnya dengan supervise yang memadai dan review atas pekerjaannya dari atasan-atasannya yang lebih berpengalaman (Standart IAI 210.03)

3. Tingkat Kualifikasi Profesi

Tingkat kualifikasi profesi adalah tingkatan pendidikan lanjutan untuk mengembangkan kualifikasi profesi. Berdasarkan Keputusan Menteri Pendidikan Nasional RI no 179/U/2001 yang menetapkan mengenai penyelenggaraan pendidikan akuntansi dan bergelar Akuntan (Akt.) bahwa auditor pada suatu badan pemerintahan atau Kantor Akuntan Publik sebaiknya memiliki sertifikasi tersebut karena merupakan investasi yang penting pada nilai tambah *human capital* auditor. Kualifikasi profesi dapat berupa Profesi Akuntansi (PPAk), Chartered Accountant, CPSAK dan kualifikasi lainnya yang terkait dengan bidang akuntansi.

4. Continuing Professional Development

Continuing Professional Development meliputi pelatihan, seminar, *workshop* ataupun wadah yang diberikan oleh perusahaan dalam menunjang profesi dan kualitas auditor dalam Kantor Akuntan Publik. Cheng *et.al* (2009) mengungkapkan pendapatnya bahwa dengan cara yang tepat dengan biaya yang efektif untuk meningkatkan kemampuan akuntansi dan professional auditor dengan melalui *Continuing Professional Development*. CPD meliputi pelatihan, seminar, *workshop* ataupun wadah yang diberikan oleh perusahaan dalam menunjang profesi dan kualitas auditor dalam Kantor Akuntan Publik.

2.2.4. Kualitas Auditor

Audit memiliki peran yang penting dalam dunia perekonomian, khususnya dalam pengambilan keputusan oleh suatu pihak. Tujuan umum audit atas laporan keuangan oleh auditor independen adalah menyatakan pendapat atas kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha serta arus kas. Tanggung jawab auditor adalah untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan.

Kualitas auditor ditentukan oleh kompetensi dan independensi. Auditor akan dikatakan kompeten atau ahli jika dapat menemukan pelanggaran dan auditor yang independen jika dapat melaporkan pelanggaran tersebut dengan baik. Maka, kualitas auditor diukur dari persepsi pengguna laporan keuangan tentang kualitas auditor atau disebut reputasi auditor”(Rima,2010). Pengukuran kualitas auditor diukur dengan indikator fasilitas yang menunjang audit, informasi klien dan pedoman auditing yang digunakan oleh auditor.

Auditor Independen bertanggungjawab untuk mematuhi standart auditing yang ditetapkan IAI dalam penugasan audit, sesuai Pasal 17 Kode Etik IAI. Standar auditing yang mencakup mutu professional auditor independen dan pertimbangan judgment dalam prelaksanaan dan penyusunan laporan auditor (IAI).

Standar Umum Ketiga mengenai kecermatan dan keseksamaan dalam pelaksanaa pekerjaan auditor, menyatakan “ Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama”. Penerapan kecermatan dan keseksamaan diwujudkan dengan dilakukannya review secara kritis pada tingkat supervise

terhadap pelaksanaan audit dan terhadap pertimbangan yang akan digunakan oleh mereka yang membantu audit.

Pengembangan dan mempertahankan kualitas auditor merupakan persoalan yang berkelanjutan pada profesi akuntan publik. Beberapa penelitian yang mempelajari mengenai faktor yang mempengaruhi kualitas auditor. Berdasarkan penelitian terdahulu, kualitas auditor dihubungkan oleh banyak hal. Hal itu terjadi karena ukuran kualitas auditor sulit diukur secara pasti.

2.2.5. Pengaruh *Human Capital* terhadap Kualitas Auditor

1. Pengaruh Tingkat Pendidikan terhadap Kualitas Auditor

Tingkat Pendidikan yang tinggi, berdampak pada pembentukan *human capital* auditor yang baik dan secara tidak langsung akan berpengaruh pada hasil audit yang baik pula. Hal tersebut menuntut jasanya auditor harus memiliki sikap kompetensi serta kecermatan dan kehati-hatian professional. (Romanus Wilopo 2014:133). Cheng (2009) mengungkapkan pendapat bahwa peran dari pendidikan hanya sebagai metode tambahan untuk mengurangi perbedaan antara produksi aktual dan prediksi produktivitas. Sehubungan dengan pernyataan-pernyataan tersebut, Cheng (2009) mengemukakan bahwa pendidikan auditor dapat membantu meningkatkan kualitas auditor.

2. Pengaruh Pengalaman Audit terhadap Kualitas Auditor

Setelah menyelesaikan studi formal, kebanyakan dari professional memulai kariernya sebagai asisten di perusahaan akuntansi. Mereka belajar dan mengolah keahlian mereka melalui praktek langsung. Cheng (2009)

mengatakan pendapat nya bahwa pada umumnya, rata-rata pengalaman untuk partner, manager, senior atau auditor “in charge” dan asisten antara 10 tahun, 5-10 tahun, 2-5 tahun, 0-2 tahun berturut-turut. Oleh karena itu praktek secara langsung akan mengasah kemampuan setiap individu dalam mengaudit.

Cheng(2009) bahwa, auditor yang telah berpengalaman lebih banyak mendeteksi kesalahan yang masuk akal daripada kesalahan yang tidak masuk akal jika dibandingkan dengan auditor yang kurang berpengalaman. Hasil dari penemuan tersebut pengalaman audit dapat menambah dasar pengetahuan auditor dalam menganalisis kebijakan, laporan keuangan dan teknik mengaudit.

3. Pengaruh Tingkat Kualifikasi Profesi terhadap Kualitas Auditor

Tingkat kualifikasi profesi setelah tingkat pendidikan bagi auditor dapat memeberikan nilai tambah. Perusahaan audit harus mengembangkan staff, salah satu langkah terpenting dalam pertumbuhan professional adalah lulus ujian profesi akuntansi dan menjadi lebih baik jika lulus Ujian Sertifikasi Akuntans Publik (Christopher dalam Cheng, 2009). Kegiatan ini dapat membantu perusahaan ataupun kantor akuntan publik untuk mendapatka auditor yang bersertifikasi akuntansi.

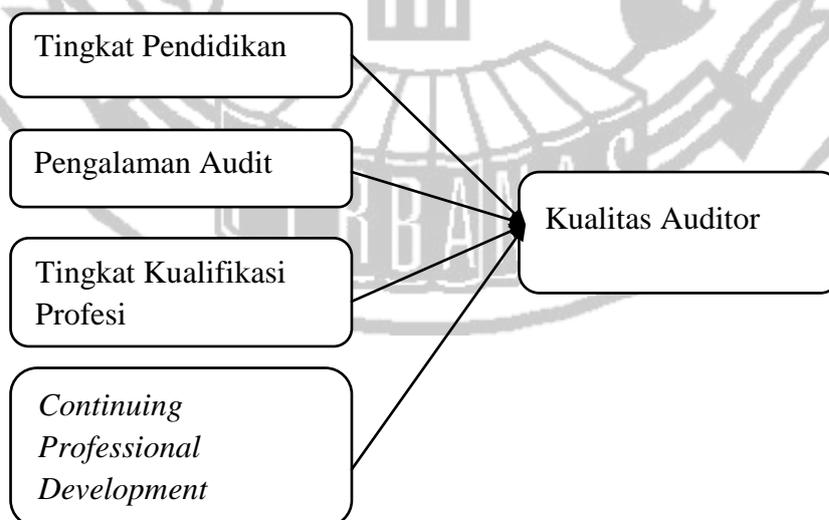
Cheng (2009) juga berpendapat bahwa disamping tingkat pendidikan dan juga pengalaman kerja pada auditor, tingkat kualifikasi juga dapat mempengaruhi kualitas auditor dengan baik. Kualitas auditor akan lebih baik jika banyak auditor yang bersertifikasi akuntansi atau belicensi CPA.

4. Pengaruh *Continuing Professional Development* terhadap Kualitas Auditor

Continuing Professional Development atau CPD merupakan kombinasi dari pendekatan dan teknik yang membantu mengelola perkembangan dan pembelajaran individu seseorang. Kegiatan ini berfungsi untuk meningkatkan kemampuan dan kemampuan individu melalui pengetahuan tambahan. Adanya pengembangan *Continuing Professional Development* berupa seminar, *worksop* ataupun pelatihan yang diberikan oleh Kantor Akuntan Publik kepada para auditornya, dapat meningkatkan kemampuan, keterampilan dan pengetahuan auditor dalam melakukan pemeriksaan sehingga mampu meningkatkan kualitas auditor dalam melakukan pemeriksaan.

2.3 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan landasan teori dan penelitian terdahulu, untuk itu disusun kerangka pemikiran teoritis dalam penelitian ini seperti yang tersaji dalam gambar berikut ini :



Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran

2.4 Hipotesis

Berdasarkan beberapa teoritis dan kerangka pemikiran yang telah disampaikan diatas menghasilkan beberapa hipotesis penelitian yaitu :

H1 : Tingkat pendidikan berpengaruh terhadap kualitas auditor.

H2 : Pengalaman audit berpengaruh terhadap kualitas auditor.

H3: Tingkat kualifikasi profesi berpengaruh terhadap kualitas auditor.

H4: Continuing Professional Development berpengaruh terhadap kualitas auditor.

