

**ANALISIS INDEPENDENSI AUDITOR INTERNAL dan AUDITOR EKSTERNAL
DI KOTA PADANG
(Studi Empiris pada Inspektorat dan BPK-RI Kantor Perwakilan Sumbar)**

SKRIPSI

*Diajukan Sebagai Syarat Untuk Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi
Pada Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*



Oleh :

Gita Merlinef

15043126/2015

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI PADANG
2018**

HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI

Analisis Independensi Auditor Internal Dan Auditor Eksternal Di

Kota Padang

(Studi Empiris Pada Inspektorat dan BKP-RI Kantor Perwakilan Sumbar)

Nama : Gita Merlinef
NIM/ BP : 15043126 / 2015
Jurusan : Akuntansi
Keahlian : Sektor Publik
Fakultas : Ekonomi

Padang, 05 Februari 2018

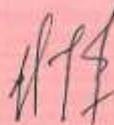
Disetujui Oleh:

Pembimbing I



Charoline Cheisvivanni, SE, M. Ak.
NIP. 19801019 200604 2 002

pembimbing II



Nayang Helma Yunita, S.E, M.Sc
NIP. 19860127 200812 2 001

Mengetahui,

Ketua Program Studi Akuntansi



Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak
NIP. 19730213 199903 1 003

HALAMAN PENGESAHAN LULUS UJIAN SKRIPSI

**Dinyatakan Lulus Setelah Dipertahankan di Depan Tim Penguji Ujian Skripsi
Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi
Universitas Negeri Padang**

Judul : Analisis Independensi Auditor Internal dan Auditor
Eksternal di Kota Padang (Studi Empiris Pada Inspektorat
dan BKP-RI Kantor Perwakilan Sumbar)

Nama : Gita Merlinef

NIM/BP : 15043126 / 2015

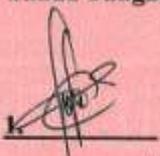
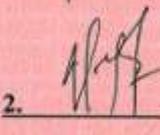
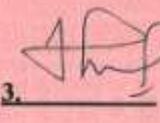
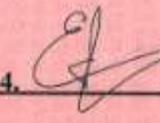
Jurusan : Akuntansi

Keahlian : Sektor Publik

Fakultas : Ekonomi

Padang, 5 Februari 2018

Tim Penguji

No	Jabatan	Nama	Tanda Tangan
1.	Ketua	Charoline Cheiviyanny, SE, M, Ak	
2.	Sekretaris	Nayang Helma Yunita, SE., M.Sc	
3.	Anggota	Henri Agustin, SE., M.Sc	
4.	Anggota	Erly Mulyani, SE., M.Si., Ak	

SURAT PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan dibawah ini:

Nama : Gita Merlinef
Thn. Masuk/NIM : 2015/15043126
Tempat/Tgl. Lahir : Kubu Gadang, 29 Maret 1992
Program Studi : Akuntansi
Keahlian : Sektor Publik
Fakultas : Ekonomi
Alamat : Kubu Gadang Taeh Baruah Kecamatan Payakumbuh
Judul Tugas Akhir : Analisis Independensi Auditor Internal dan Auditor Eksternal
(Studi Empiris pada Inspektorat Pemerintah dan BPK-RI Kantor
Perwakilan Sumbar Wilayah Kota Padang)
No Hp : 0812 7780 5584

Dengan ini saya menyatakan bahwa:

1. Karya tulis skripsi saya ini asli dan belum pernah diajukan untuk kepentingan akademik baik di Universitas Negeri Padang maupun di Perguruan Tinggi lain.
2. Karya tulis ini murni gagasan, rumusan dan pemikiran saya sendiri tanpa bantuan dari pihak lain kecuali arahan dari pembimbing.
3. Dalam tugas akhir ini tidak terdapat karya atau pendapat yang ditulis dan diterbitkan orang lain kecuali sebagai acuan atau kutipan dengan mengikuti cara penulisan karya ilmiah yang lazim.
4. Tugas akhir ini sah apabila telah ditandatangani asli oleh pembimbing, penguji dan ketua program studi.

Demikianlah pernyataan ini saya tandatangani dengan sesungguhnya dan apabila dikemudian hari terdapat ketidakbenaran dalam pernyataan ini, maka saya bersedia menerima sanksi berupa pencabutan gelar akademik yang telah saya peroleh karena tugas akhir ini, serta sanksi lainnya sesuai dengan aturan yang berlaku.

Padang, Februari 2018

Menyatakan,


Merlinef
NIM. 15043126

ABSTRAK

Gita (2015/15043126). Analisis Independensi Auditor Internal dan Auditor Eksternal di Kota Padang (Studi Empiris Pada Inspektorat dan BPK-RI Kantor Perwakilan Sumbar). Skripsi Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang. 2017.

Pembimbing I : Charoline Cheisviyanni, SE, M. Ak.

Pembimbing II : Nayang Helmayunita, SE, M. sc

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menguji apakah auditor eksternal lebih independen daripada auditor internal dan apakah usia berpengaruh terhadap independensi seorang auditor (studi empiris pada Inspektorat dan BPK-RI kantor perwakilan sumbar). Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif. Populasi dalam penelitian ini adalah semua auditor internal yang bertugas mengaudit laporan keuangan pada Inspektorat Kota Padang serta auditor eksternal (BPK-RI) wilayah Kota Padang yang masing-masing berjumlah 40 orang untuk inspektorat dan 39 orang untuk BPK-RI. Pemilihan sampel pada penelitian ini dilakukan dengan *metode total sampling*. Sumber data adalah data primer. Metode pengumpulan data adalah dengan menggunakan kuesioner yang diantar langsung ke Inspektorat kota, inspektorat provinsi dan BPK-RI Kota Padang. Metode analisis data yang digunakan adalah *independent sample t-test* untuk pengujian hipotesis satu dan regresi sederhana untuk pengujian hipotesis dua, dengan independensi sebagai variabel terikat dan usia sebagai variabel bebas.

Hasil Penelitian menyimpulkan bahwa: (1) auditor eksternal lebih independen daripada auditor internal dan terdapat perbedaan independensi yang signifikan antara auditor eksternal dan auditor internal, dimana $t_{hitung} > t_{tabel}$ sebesar $4,238 > 2,02$ (sig $0,0001 < 0,05$), sehingga hipotesis 1 diterima. Dan (2) usia tidak berpengaruh terhadap independensi auditor, dimana nilai sig $(0.189) > (0,05)$ dan $t_{hitung} < t_{tabel}$, $(-1,324 < 1,992)$ sehingga hipotesis 2 ditolak.

Untuk penelitian dimasa depan diharapkan meneliti independensi auditor Eksternal dan Auditor Internal menambah variabel lain yang ikut berpengaruh terhadap tingkat independensi seorang auditor.

Kata kunci: Independensi, Auditor Internal, Auditor Eksternal, Usia.

This research aims to find and examine whether external auditors are more independent than internal auditors and the effect of age on auditor independence (Empirical study on Inspectorate and BPK-RI representative offices). This research is quantitative research. The population in this study is government all internal auditors in charge of auditing financial statements at Inspectorate of Padang City in (BPK-RI) in Padang City, each amounting to 40 people for inspectorate and 39 people for BPK-RI. The sample selection in this research is done by total sampling method. The data source is primer data. Data was collected by distributing questionnaire to City Inspectorate, provincial inspectorate and BPK-RI Kota Padang. The method of data analysis is independent sample t-test to examine hypothesis 1 and simple regression to examine hypothesis 2, with independence as dependent variable and age as independent variable.

The result of this research show that external auditors are more independent than internal auditors, where $t_{hitung} > t_{tabel}$ sebesar $4,238 > 2,02$ (sig $0,0001 < 0,05$), so hypothesis 1 is accepted. And age no effect on auditors independence where, sig $(0.189) > (0,05)$ dan $t_{hitung} < t_{tabel}$, $(-1,324 < 1,992)$, so hypothesis 2 is rejected.

For the future is expected to examine the independence of External auditors and Internal Auditors add other variables that also influence the level of independence of an auditor.

Key Words: Independence, Internal Auditor, External Auditor, Age.

KATA PENGANTAR



Puji Syukur penulis ucapkan kehadiran Allah SWT karena atas rahmat dan karunia-Nya penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi ini yang berjudul “**Analisis Independensi Auditor Internal dan Auditor Eksternal di Kota Padang** (*Studi Empiris Pada Inspektorat dan BPK-RI Kantor Perwakilan Sumbar*). Skripsi ini merupakan salah satu syarat untuk menyelesaikan program Strata Satu (S1) pada jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Terimakasih kepada Ibuk Charoline Cheisviyanni, SE, M. Ak selaku Pembimbing I serta Ibu Nayang helmayunita, SE, M. sc selaku Pembimbing II yang telah memberikan ilmu, pengetahuan, waktu dan bimbingan serta masukan yang sangat berguna bagi penulis dalam menyelesaikan skripsi ini. Selain itu penulis juga mengucapkan terima kasih kepada semua pihak yang telah mendorong penulis untuk menyelesaikan studi dan skripsi ini, yakni:

1. Kedua orangtua tercinta, Mama dan Papa yang senantiasa memberikan dukungan moril, materil, serta kasih sayang yang tiada hentinya kepada Penulis. Saudara-saudara penulis, Silvio Wynne Nauri, Chelsea Jacqueline Octavia, Nova Angelina Fitri yang juga senantiasa memberikan semangat dan dukungannya selama penyelesaian studi dan penulisan skripsi ini.
2. Dekan dan Wakil Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang yang telah memberikan fasilitas-fasilitas dan izin dalam penyelesaian skripsi ini.
3. Ketua dan Sekretaris Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang yang telah memberikan motivasi dalam penyelesaian skripsi ini.
4. Bapak dan Ibu Staf Pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang khususnya jurusan Akuntansi serta karyawan dan karyawan yang telah membantu penulis selama menuntut ilmu di kampus ini.

5. Pimpinan serta seluruh pegawai BPK-RI Perwakilan Sumbar dan Inspektorat Provinsi Sumatera Barat wilayah Kota Padang yang telah memberikan izin dan membantu penulis untuk melakukan penelitian ini.
6. Sahabat spesial penulis, Briptu Alief Salvino Hirza. SH. yang telah senantiasa memberikan dukungan, semangat, dan motivasi yang sangat berharga serta selalu ada saat penulis membutuhkan bantuan dari awal hingga akhir penulisan skripsi ini.
7. Sahabat penulis, Silmi, Gami, Reni, Opy, Odik, Meutia dan seluruh teman-teman seangkatan dan seperjuangan kelas transfer S1 Akuntansi 2015 yang tidak dapat penulis sebutkan namanya satu persatu.
8. Serta semua pihak yang telah membantu proses perkuliahan yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu.

Semoga bantuan, bimbingan dan petunjuk yang Bapak/Ibu dan rekan-rekan berikan menjadi amal saleh dan mendapatkan balasan yang berlipat ganda dari Allah SWT. Dengan segala keterbatasan yang ada, penulis tetap berusaha untuk menyelesaikan penulisan skripsi ini dengan baik. Oleh karena itu penulis mengharapkan kritik dan saran yang membangun dari pembaca guna kesempurnaan skripsi ini. Hanya doa yang dapat penulis ucapkan semoga Allah SWT berkenan membalas semua kebaikan Bapak, Ibu, Saudara dan teman-teman sekalian. Akhir kata, semoga penelitian ini dapat bermanfaat bagi kita semua.

Padang, Januari 2018

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
ABSTRAK	
KATA PENGANTAR	i
DAFTAR ISI	iii
DAFTAR TABEL	vi
DAFTAR GAMBAR	vii
DAFTAR LAMPIRAN	viii
BAB I PENDAHULUAN	
A. Latar belakang Masalah	1
B. Perumusan Masalah.....	12
C. Tujuan Penelitian.....	13
D. Manfaat Penelitian.....	13
BAB II KAJIAN TEORI DAN KERANGKA KONSEPTUAL	
A. Kajian Teori.....	14
1. Teori MEM (<i>multidimensional Ethics Measure</i>)	14
2. Independensi	16
3. Auditor Internal Pemerintah.....	32
4. Auditor Eksternal Pemerintah	35
5. Usia (<i>Age</i>).....	41
B. Penelitian Terdahulu	42
C. Pengembangan Hipotesis	43
D. Kerangka Konseptual	46
BAB III METODOLOGI PENELITIAN	
A. Jenis Penelitian.....	48
B. Populasi dan Sampel Penelitian	48
C. Jenis dan Sumber Data	49
1. Jenis Data	49
2. Sumber Data.....	49
D. Metode Pengumpulan Data	49
E. Instrumen Penelitian.....	49
F. Uji Instrumen.....	50

1. Uji Validitas	50
2. Uji Reliabilitas	50
G. Uji Asumsi Klasik	51
1. Uji Normalitas	51
2. Uji Homogenitas	51
H. Identifikasi Variabel Penelitian	52
1. Variabel Penelitian	52
2. Pengukuran Variabel Penelitian	53
I. Teknik Analisis Data	53
1. Analisis Statistik Deskriptif	53
2. Metode Analisis	54
J. Defenisi Operasional	55
BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	
A. Gambaran Umum Objek Penelitian Auditor BPK	57
1. Profil BPK-RI Perwakilan Provinsi Sumatera Barat	57
2. Gambaran Umum Objek Penelitian Auditor Inspektorat..	60
B. Demografi Responden	61
1. Karakteristik Responden Auditor BPK dan Inspektorat ...	62
C. Statistik Deskriptif.....	65
D. Deskripsi Hasil Penelitian	66
E. Hasil Penelitian	69
F. Pembahasan Hasil Penelitian	72
BAB V KESIMPULAN DAN SARAN	
A. Kesimpulan.....	79
B. Saran.....	80

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN

DAFTAR TABEL

No. Tabel		Halaman
Tabel 2.1	perbedaan fungsi auditor dan eksternal	39
Tabel 4.1	Penyebaran dan Pengembalian Kuesioner.....	62
Tabel 4.2	Jumlah Responden Berdasarkan Jenis Kelamin	63
Tabel 4.3	Jumlah Responden Berdasarkan Umur.....	64
Tabel 4.4	Jumlah Responden Berdasarkan Pendidikan Terakhir	65
Tabel 4.5	Perbandingan Deskripsi Independensi BPK-RI dan Inspektorat.	66
Tabel 4.6	Tabel Distribusi Frekuensi Independensi Auditor BPK.....	67
Tabel 4.7	Tabel Distribusi Frekuensi Independensi Auditor Inspektorat...	68
Tabel 4.8	Hasil Uji Normalitas Auditor BPK dan Auditor Inspektorat	69
Tabel 4.9	Rangkuman Hasil Analisis Pengujian Hipotesis Pertama	71
Tabel 4.10	Rangkuman Hasil Analisis Pengujian Hipotesis Kedua.....	72

DAFTAR GAMBAR

No. Gambar	Halaman
Gambar 2.1 Kerangka Konseptual	47

DAFTAR LAMPIRAN

- Lampiran 1 Kuesioner BPK-RI
- Lampiran 2 Kuesioner Inspektorat Kota dan Provinsi
- Lampiran 3 Tabulasi Penelitian Responden BPK-RI dan Inspektorat
- Lampiran 4 Tabulasi Penelitian Identifikasi Responden BPK- RI dan Inspektorat
Tabulasi Penelitian Identifikasi Responden BPK-RI
- Lampiran 5 Deskripsi Identifikasi Data Responden BPK-RI dan Responden Inspektorat

- Lampiran 6 Deskripsi Data Independensi Responden BPK dan Data Independensi Auditor Inspektorat

- Lampiran 7 Hasil Uji Tingkat Capaian Responden (TCR) BPK dan Tingkat Capaian Responden (TCR) Inspektorat

- Lampiran 8 Hasil Uji Asumsi Klasik Auditor BPK dan Auditor Inspektorat
Hasil Uji Normalitas BPK dan Inspektorat

- Lampiran 9 Hasil Uji Hipotesis 1 (Independent Sample T-Test)

- Lampiran 10 Hasil Hipotesis 2 (Regresi Sederhana)
Uji Regresi Usia Auditor BPK dan Auditor Inspektorat

- Lampiran 11 Surat Izin Penelitian dari Universitas Negeri Padang
- Lampiran 12 Surat Balasan Izin Penelitian dari Objek Penelitian
- Lampiran 14 Bukti Dokumentasi Penelitian

BAB I PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Independensi merupakan sikap pikiran seseorang yang dicirikan oleh pendekatan integritas dan objektivitas tugas profesionalnya. Independensi merupakan salah satu standar *auditing* yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) yang menyatakan bahwa dalam semua yang berhubungan dengan perikatan, independensi dan sikap mental harus dipertahankan oleh auditor. Standar Auditing Seksi 220 PSA No. 04 (SPAP : 2007), menyebutkan bahwa independen bagi seorang akuntan publik maupun akuntan pemerintah artinya tidak mudah dipengaruhi karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum, oleh karena itu ia tidak dibenarkan memihak kepada siapapun, sebab bagaimanapun sempurnanya keahlian teknis yang dimilikinya, ia akan kehilangan sikap tidak memihak yang justru sangat diperlukan untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya.

Menurut Halim (2008 : 46) independensi merupakan suatu cerminan sikap dari seorang auditor untuk tidak memilih pihak siapapun dalam melakukan audit. Independensi juga bisa diartikan sebagai sikap mental seorang auditor dimana ia dituntut untuk bersikap jujur dan tidak memihak sepanjang pelaksanaan audit dan dalam memposisikan dirinya dengan *auditeenya*. Independensi dalam fakta (*independence in fact*) muncul ketika auditor secara nyata menjaga sikap objektif selama melakukan audit. Sedangkan independen dalam penampilan (*independence in appearance*) merupakan interpretasi orang lain terhadap

independensi auditor tersebut. Sehingga, independensi penampilan berkaitan dengan persepsi masyarakat terhadap independensi akuntan publik (Randal J. Elder, etc. 2011:74). Berbeda dengan *Interasional Federal Of Accountants* (1990) bahwa dua aspek independensi audit yang umumnya diakui kode etik professional adalah kemerdekaan sebenarnya dan kemerdekaan dalam kesan adanya.

Sedangkan Hudaib (2008) menjelaskan bahwa independen dalam fakta dan dalam penampilan tersebut dapat dilihat melalui interaksi sosial seorang auditor dalam tiga tingkatan, yakni 1) tingkatan mikro dimana dapat terlihat dari refleksivitas kepribadian melalui penalaran etika dan reputasi dari auditor individu, 2) tingkatan meso atau budaya organisasi diberbagai kegiatan komersial dan dalam manajemen, 3) serta makro yang dapat dilihat melalui struktur politik, *de jure*, dan struktur sosial ekonomi.

Dalam SPKN (Standar Pemeriksaan Keuangan Negara) 2007, menyatakan bahwa “Dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan pemeriksaan, organisasi pemeriksa dan pemeriksa, harus bebas dalam sikap mental dan penampilan dari gangguan pribadi, ekstern, dan organisasi yang dapat mempengaruhi independensinya”. Dengan pernyataan standar ini, organisasi pemeriksa dan para pemeriksanya bertanggung jawab untuk dapat mempertahankan independensinya sedemikian rupa, sehingga pendapat, simpulan, pertimbangan atau rekomendasi dari hasil pemeriksa yang dilaksanakan tidak memihak dan dipandang tidak memihak oleh pihak manapun. Pengertian ini sejalan dengan pendapat Mulyadi (2002:26) yang menyatakan bahwa independensi adalah sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan

oleh pihak lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

Pengawasan intern pemerintah telah mengatur dan menetapkan bagian dalam pengawasan intern yang dilaksanakan oleh seorang auditor internal di inspektorat, dan selain auditor internal sektor pemerintahan juga perlu diawasi oleh auditor eksternal dari BPK-RI. Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara nomor 5 tahun 2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah, tegas dinyatakan bahwa pengawasan intern pemerintah merupakan fungsi manajemen yang paling penting dalam penyelenggaraan pemerintahan. Melalui pengawasan intern dapat diketahui apakah suatu instansi pemerintah telah melakukan kegiatan sesuai dengan tugas dan fungsinya secara efektif dan efisien, serta sesuai dengan rencana, kebijakan yang telah ditetapkan. Selain itu pengawasan intern atas penyelenggaraan pemerintah diperlukan untuk mendorong terwujudnya *good corporate governance* dan *clean government* serta bersih dan bebas dari praktek korupsi, kolusi dan nepotisme.

Salah satu unit yang melakukan audit internal terhadap Pemerintah Daerah adalah Inspektorat Daerah. Sesuai dengan Perda Provinsi Sumatera Barat Nomor 3 Tahun 2008 tentang Pembentukan Organisasi dan Tenaga Kerja Inspektorat, Badan Perencanaan Pembangunan Daerah dan Lembaga Teknis Daerah Provinsi Sumatera Barat menyatakan bahwa Inspektorat Provinsi, Kabupaten/Kota merupakan unsur pengawas penyelenggaraan pemerintah daerah, yang dipimpin oleh seorang inspektur yang berada dibawah dan bertanggung jawab langsung

kepada gubernur dan secara teknis administratif mendapat pembinaan dari sekretariat daerah.

Audit internal pemerintah (inspektorat) dituntut harus mampu mengungkap semua temuannya mulai dari korupsi, *fraud*, perbuatan melanggar undang-undang atau perpajakan, perbuatan yang dapat membuat kerugian finansial atau non finansial, pelanggaran prosedur operasi standar (SOP) serta pelanggaran etika tanpa ada rasa takut untuk mutasi jabatan demi tercapainya pelaporan hasil audit yang berkualitas (KNKG, 2008). Menurut Beasley, dkk (2001), salah satu penyebab kegagalan auditor dalam mendeteksi kecurangan adalah rendahnya profesionalisme dan independensi yang berakibat pada rendahnya kualitas audit.

Inspektorat daerah mempunyai tugas menyelenggarakan kegiatan pengawasan umum pemerintah daerah dan tugas lain yang diberikan kepala daerah, sehingga dalam tugasnya inspektorat sama dengan auditor internal (Falah, 2005). Peran dan fungsi Inspektorat Provinsi, Kabupaten/Kota secara umum diatur dalam pasal 4 Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 tahun 2007. Dalam pasal tersebut dinyatakan bahwa dalam melaksanakan tugas pengawasan urusan pemerintahan, Inspektorat Provinsi, Kabupaten/Kota, mempunyai fungsi sebagai berikut: pertama, perencanaan program pengawasan; kedua, perumusan kebijakan dan fasilitas pengawasan; dan ketiga; pemeriksaan, pengusutan, pengujian dan penilaian tugas pengawasan.

Selain inspektorat sebagai auditor internal, sektor pemerintahan juga perlu diawasi oleh auditor eksternal dalam hal ini adalah BPK-RI. Pengawasan intern yang dilakukan oleh auditor internal perlu dipertanggungjawabkan kepada BPK-RI. Profesi auditor internal dan eksternal harus sama-sama memiliki sikap independen yang kuat didalam dirinya sehingga tidak mudah dipengaruhi oleh pihak manapun dalam mengungkap hasil laporan.

Perbedaan mendasar antara auditor internal dan eksternal adalah dari segi lingkup kerja yang mana auditor internal pemerintah bekerja pada Inspektorat dan auditor eksternal pada kantor BPK kemudian perbedaan dari segi hasil laporan, dimana auditor internal merekomendasikan hasil pengawasannya kepada BPK-RI untuk kemudian BPK-RI memeriksa dan memberikan opini. Namun menurut undang-undang no 15/2004 tentang Pemeriksaan tanggungjawab keuangan negara untuk melakukan audit atas LKPD, BPK-RI diamanatkan tidak hanya memberikan opini terhadap hasil pemeriksaan laporan keuangan dan laporan yang diaudit tetapi juga memberikan catatan hasil temuan. Temuan tersebut menjelaskan kelemahan pengendalian internal dan ketidaktaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Hasil audit juga memberikan informasi potensi kerugian Negara yang diakibatkan oleh penyalahgunaan proses audit oleh auditor internal. Salah satunya adalah diakibatkan oleh terganggunya sikap independensi inspektorat.

Auditor internal pemerintahan dan auditor eksternal pemerintahan sama-sama dituntut untuk tetap profesional menjaga independensinya didalam mengaudit, namun perbedaan perbandingan independensi yang harus di pegang

teguh didalam menjalankan tugas mereka masing-masing yaitu auditor internal harus independen dari kegiatan yang telah diaudit, sedangkan auditor eksternal harus independen dari klien, organisasi, dan independensi yang khusus untuk memenuhi unsur profesinya. Jika auditor eksternal dan auditor internal dari pemerintahan menjunjung tinggi independensi dalam artian memiliki komitmen tinggi serta tidak dapat dipengaruhi oleh pihak manapun dalam pengawasan dan pemeriksaan maka akan menghasilkan kinerja yang baik. Sebaliknya jika auditor dalam keputusannya terpengaruh oleh suatu keadaan maka dapat menimbulkan sikap skeptis dari publik menyangkut ketidakmampuan profesi akuntan publik dalam menjaga independensinya. Dengan kata lain auditor dipersepsikan gagal dalam menjalankan perannya sebagai seorang yang independen (I Kadek, 2015).

Saat ini independensi auditor baik auditor internal maupun auditor eksternal banyak dipertanyakan oleh masyarakat mengingat banyaknya permasalahan yang terjadi yang melibatkan auditor. Semakin buruknya independensi auditor saat ini menjadi penyebab utama timbulnya permasalahan di sektor pemerintahan (Widyatama, 2015). Hal ini dikarenakan auditor tidak menjalankan tugasnya secara profesional. Pendapat ini sejalan dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) seksi 341 yang mana menjelaskan bahwa pertimbangan auditor atas kemampuan suatu organisasi dalam mempertahankan kepercayaan publik harus didasarkan pada kemampuan penilaian dan hasil yang baik. Hal ini tergantung pada komitmen independensi yang dimiliki auditor tersebut dalam menjalankan tugasnya.

Fenomena yang terjadi pada Inspektorat Provinsi Jawa Barat tengah menjadi sorotan masyarakat. Salah satunya yaitu adanya kasus suap kepada dua oknum Auditor Badan Pemeriksaan Keuangan Jawa Barat yang dilakukan oleh Ketua Inspektorat Bekasi. Dalam detik news disebutkan bahwa hakim ketua memutuskan hukuman dua setengah tahun kepada ketua inspektorat bekasi. Hal ini membuat auditor Inspektorat diragukan independensinya (Widyatama, 2015). Seperti diketahui, pejabat Pemkot Bekasi ditangkap KPK. Ditengarai ada praktek suap menyuap kepada Kasub Auditoriat BPK berinisial S. KPK menduga motif penyuapan berkaitan dengan hasil audit. KPK menemukan barang bukti berupa uang total Rp 272 juta.

Sedangkan fenomena permasalahan mengenai independensi pada auditor eksternal pemerintah diberitakan sebagaimana diketahui salah satu kasus yang terjadi pada tahun 2009 yaitu auditor eksternal BPK Bagindo Aquirino ditetapkan sebagai tersangka pada tanggal 13 Februari 2009 oleh Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK). Bagindo yang menjadi ketua tim audit dari BPK yang bertugas memeriksa laporan keuangan Depnakertrans ini diduga menerima Rp. 650 juta dari Tazwin Zein. Bagindo menerima uang karena mengubah hasil audit proyek pengadaan alat BLK (Balai Latihan Kerja). Proyek yang berasal dari dana ABT DIKS (Anggaran belanja tambahan daftar isian proyek) tahun anggaran 2004 ini seharusnya dinilai oleh Bagindo yang berindikasi penyalahgunaan anggaran. Tetapi karena uang Rp. 650 juta tersebut maka Bagindo merubah hasil audit BPK untuk proyek ini. Ketua majelis hakim Kresna Menon yang menangani kasus ini juga menyatakan pemberian uang pada Bagindo Aquirino, sebagai ketua tim

tim pemeriksa dari BPK untuk proyek tersebut dinilai bertentangan dengan kewenangan. KPK akan menjerat Bagindo pada pasal 12 E, pasal 12 A, pasal 5 atau pasal 11 UU No. 31 tahun 1999 yang menyebabkan laporan audit yang dihasilkan tidak akurat dan objektif karena informasi dalam laporan audit tidak sesuai dengan fakta dan bukti-bukti yang terjadi (lismawati, 2009).

Dari sudut pandang etika profesi, auditor tampak tidak bertanggungjawab, yaitu dengan menggunakan jebakan imbalan uang untuk menjalankan profesinya. Dari sisi independensi, auditor BPK bisa diragukan. Hal ini disebabkan karena auditor mengabaikan kualitas hasil kerja yang mengakibatkan terjadinya perilaku-perilaku yang tidak etis pada pelaksanaan audit yang akan berdampak pada Tahun 2002 yang memperkuat kedudukan BPK RI sebagai lembaga pemeriksaan eksternal dibidang Keuangan Negara, yaitu dengan dikeluarkannya TAP MPR No. VI/MPR/2002 yang antara lain menegaskan kembali kedudukan badan Pemeriksaan Keuangan sebagai satu-satunya lembaga pemeriksaan eksternal Negara dan perannya perlu lebih dimantapkan sebagai lembaga yang independen dan professional. Untuk menunjang tugasnya BPK RI didukung dengan seperangkat undang-undang dibidang keuangan Negara yaitu: UU No. 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU No. 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, UU No. 15 tentang Pemeriksaan pengelolaan dan tanggungjawab keangan Negara (www.bpk.go.id).

Dari permasalahan-permasalahan yang muncul tersebut cenderung disebabkan kerusakan yang terjadi pada etika akuntan yaitu sikap independensi. Dari masalah diatas juga bisa dilihat bahwa auditor sebagai pengawas masih

memiliki independensi yang lemah dan mudah dipengaruhi oleh berbagai kondisi. Tidak adanya perencanaan yang matang selama pelaksanaan audit juga menjadi penyebab tidak terpeliharanya fungsi audit dengan baik. Pada umumnya seseorang akan melakukan suatu tindakan sesuai dengan sikap yang dimilikinya terhadap suatu perilaku. Sama halnya akan perilaku yang dipilih seorang auditor untuk tetap menjaga sikap independensinya atau tidak. Reidenbach dan Robin (1990, p. 640) dalam Patel (2002) menyebutkan, terdapat 3 filosofi untuk mengukur tindakan seorang auditor dengan menggunakan *Multidimensional Ethics Measure* (MEM). Filosofi etika MEM ada 3 dimensi yaitu *Moral Equity*, *Relativisme*, dan *Contractualism*. Ketiga dimensi dari filosofi MEM ini peneliti gunakan untuk mengetahui tingkat perbandingan sikap independensi dari auditor internal dan auditor eksternal dan bagaimana usia mempengaruhi independensi dari seorang auditor di pemerintahan.

Usia adalah salah satu faktor level individu yang ikut berpengaruh terhadap profesionalisme auditor salah satunya sikap independensi (Sasongko, 2007:4) dalam Widiarta (2007). Semakin tua umur seseorang makin kecil kemungkinan berhenti dari pekerjaan hal ini karena semakin tua umur seorang pekerja, makin sedikit kesempatan pekerjaan alternatif mereka. Menurut Mudrack (1989) dalam Shelly (2014), usia merupakan prediksi efektif dalam menentukan perilaku etis, individu menjadi lebih etis dan konservatif dengan bertambahnya usia, sehingga usia tua cenderung menghindari tindakan kecurangan akuntansi. Widiarta (2007), adanya persepsi yang menyatakan bahwa pekerja yang tua mempunyai pengalaman, penilaian, etika kerja yang kuat, dan komitmen

independensi terhadap profesinya dan usia merupakan salah satu faktor penentu perilaku seseorang. Usia juga merupakan salah satu faktor dalam menentukan sikap dan perilaku seorang auditor internal maupun auditor eksternal.

Usia juga berpengaruh terhadap bagaimana perilaku individu, termasuk bagaimana kemampuannya untuk bekerja, dan merespon stimulus yang diberikan individu lainnya. Sehingga umur mempengaruhi tindakan dan perilaku dari seorang auditor didalam berperilaku baik dalam tetap mempertahankan independensinya maupun perilaku atau tindakan lain yang akan dipilih. Sedangkan menurut Widiarta (2007), adanya persepsi yang menyatakan bahwa pekerja yang tua mempunyai pengalaman, penilaian, etika kerja yang kuat, dan komitmen independensi terhadap profesinya.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian Gendron dkk (2006) yang menemukan bahwa tingkat independensi dari auditor eksternal lebih rendah jika dibandingkan dengan auditor internal, kemudian mereka juga menemukan bahwa usiaberpengaruh negatif terhadap tingkat independensi auditor. Sejalan dengan hasil tersebut, Suharyani, (2005) yang meneliti sejumlah kelompok responden yang berusia lebih dari 40-55 tahun menemukan bahwa faktor pengaruh usia dalam urusan non teknis pemeriksaan, gangguan pribadi, dan gangguan eksternal lebih berisiko mempengaruhi independensi dibandingkan dengan kelompok umur di bawahnya.

Alasan penulis tertarik meneliti hal ini dikarenakan hasil opini yang dikeluarkan oleh auditor eksternal terhadap laporan keuangan suatu perusahaan dibutuhkan oleh banyak pihak seperti investor, calon investor, karyawan

perusahaan, kreditur, pemasok, konsumen, pemerintah dan masyarakat. Dengan banyaknya pihak-pihak yang menggunakan laporan keuangan ini sehingga seorang auditor eksternal dituntut untuk benar-benar menjaga independensinya. Begitu juga dengan auditor internal dalam memberikan rekomendasi yang dibutuhkan oleh banyak pihak seperti manajemen, karyawan dan pimpinan untuk dijadikan referensi dan bahan acuan dalam meningkatkan kinerja pemerintahan untuk kedepannya. Oleh karena itu agar tidak menghasilkan hasil keputusan yang bias dari masing-masing pihak yang menggunakan laporan hasil dari auditan auditor internal dan auditor eksternal sehingga auditor harus menjaga independensinya dari segala sesuatu hal yang dapat menurunkan tingkat independensinya.

Alasan lain penulis tertarik untuk melakukan penelitian ini dikarenakan (1) sangat sedikit penelitian terdahulu yang menguji perbandingan dari tingkat independensi auditor internal dan auditor eksternal dipemerintahan. (2) dalam penelitian ini penulis menggunakan teori MEM (*Multidimensional Ethichs Measure*) yang diadaptasi dari teori Robin dan Reidenbach (1988, 1990). (3) penelitian ini menggunakan kuesioner berupa kasus yang terjadi disektor pemerintahan, sedangkan penelitian terdahulu menggunakan skala *likert*. (4) hasil dari penelitian Gendron dkk (2006) menyebutkan bahwa auditor eksternal lebih rendah independensinya jika dibandingkan dengan auditor internal dan usia berpengaruh negatif terhadap independensi seorang auditor.

Jurgen Spanhove dkk (2008), meneliti tentang "*Internal Audit As A New Instrument Of "Government Governance" An Analysis Of Internal Audit*

Activities And The Independent Position Within The Belgian Public Sector.

Mereka menemukan bahwa perbedaan yang jelas dalam profesionalisasi fungsi audit internal di tingkat yang berbeda. Independensi audit internal di sektor publik dihubungkan dengan garis pelaporan dan keberadaan komite audit. Mengingat bahwa arti independensi untuk fungsi audit internal di sektor publik yang cenderung dikarenakan orang-orang bertanya-tanya apakah benar fungsi auditor internal dapat independen didalam konteks sektor publik, dimana pengaruh dari berbagai pemangku kepentingan yang mempunyai struktur yang sangat kompleks di sektor publik, misalnya adanya dampak kekuatan elite manajerial pada independensi auditor internal. Sehingga penulis tertarik untuk mengkaji kembali apakah memang benar auditor eksternal lebih rendah independensinya jika dibandingkan dengan auditor internal dan usia berpengaruh negatif terhadap independensi seorang auditor dikota Padang.

Berdasarkan uraian masalah di atas, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian yang saya beri judul **“Analisis Independensi Auditor Internal dan Auditor Eksternal (Studi Empiris pada Inspektorat Pemerintah Dan BPK-RI Kantor Perwakilan Sumbar Wilayah Kota Padang)”**.

A. Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah dikemukakan diatas maka penulis merumuskan masalah sebagai berikut:

1. Apakah independensi auditor BPK-RI Kantor Perwakilan Sumbar lebih tinggi dibandingkan dengan auditor Inspektorat ?

2. Apakah usia berpengaruh terhadap independensi seorang auditor ?

B. Tujuan Penelitian

Adapun tujuan yang ingin dicapai oleh penulis untuk mengetahui dan menganalisis:

1. Untuk mengetahui apakah independensi auditor BPK-RI Kantor Perwakilan Sumbar lebih tinggi dibandingkan dengan auditor Inspektorat.
2. Untuk mengetahui apakah usia berpengaruh terhadap independensi seorang auditor.

C. Manfaat Penelitian

Manfaat yang diharapkan dari hasil penelitian ini adalah berguna bagi:

1. Bagi auditor

Hasil penelitian ini dapat memberikan informasi kepada auditor inspektorat dan BPK-RI Kantor Perwakilan Sumbar di Kota Padang dalam meningkatkan independensinya.

2. Bagi Penulis

Penelitian ini bermanfaat bagi peneliti untuk menambah pengetahuan peneliti mengenai independensi seorang auditor.

3. Bagi Pembaca

Penelitian ini dapat menambah informasi dan wawasan serta dapat sebagai referensi bagi peneliti lain bila mengadakan penelitian dimasa yang akan datang.

BAB II

KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS

A. Kajian Teori

1. Teori MEM (*Multidimensional Ethics Measure*)

Menurut Reidenbach dan Robin (1988, 1990) dalam Patel (2002), terdapat 3 filosofi untuk mengukur tindakan seorang auditor dengan menggunakan *Multidimensional Ethics Measure* (MEM). Filosofi etika MEM ada 3 dimensi yaitu *Moral Equity*, *Relativisme*, dan *Contractualism*.

a. *Moral Equity*

Dimensi ini adalah yang paling kompleks dari tiga dimensi MEM karena itu berkaitan dengan keyakinan normatif kontroversial tentang apa yang adil/tidak adil, hanya/adil dan secara moral benar/tidak benar secara moral dalam perilaku manusia. Ide di balik moraldimensi ekuitas disajikan melalui istilah umum seperti 'baik', 'buruk', 'saleh', 'terpuji', 'benar', 'harus', 'tercela', dan lain-lain (Beauchamp, 1982, hal. 5). Dimensi ekuitas moral yang sebagian besar berasal dari filsafat etika keadilan teori. Sebagian besar konsep yang berpengaruh dan mendasar dari teori keadilan berasal dari tulisan-tulisan Aristoteles yang memberikan bimbingan pada menerjemahkan gagasan keadilan dalam praktik sosial.

b. *Relativisme*

Dimensi relativisme di MEM yang terdiri dari dua item yaitu: budaya diterima / tidak dapat diterima dan secara tradisional diterima / tidak dapat diterima. Inti dari relativisme adalah bahwa semua nilai-nilai

adalah fungsi budaya dan sebagai hasilnya, tidak ada aturan etika yang berlaku secara umum (Reidenbach dan Robin, 1990,p.651). Artinya, nilai-nilai budaya yang penting dalam menentukan keyakinan etis individu. Sejak aturan etika yang relatif budaya tertentu, nilai-nilai dan perilaku orang dalam satu budaya mungkin tidak mempengaruhi secara terikat perilaku orang dalam budaya lain.

c. Contractualism

Dimensi *contractualism* terdiri dari dua item berikut: yaitu melanggar / tidak melanggar kontrak yang tidak tertulis dan melanggar / tidak melanggar janji yang tak terucapkan. Pelanggaran kontrak tidak tertulis dan janji yang tak terucapkan tersebut berasal dari filsafat *Deontologi*. *Deontologists* berpendapat bahwa individu memiliki kewajiban untuk memenuhi klaim yang sah atau kebutuhan orang lain sebagaimana ditentukan dengan menerapkan logika untuk aturan etika (Armstrong, 1993, hal. 8). Aturan etika yang paling menonjol berdasarkan kriteria Immanuel Kant, “Saya seharusnya tidak pernah bertindak kecuali sedemikian rupa yang saya dapat juga akan bahwa pepatah saya harus menjadi berlaku secara umum” (Kant, 1964, p.9). John Rawls, kontemporer US filsuf, disesuaikan deontologi Kant untuk mengembangkan pendekatan yang disebut *contractualism*.

2. Independensi

a. Pengertian Independensi

Dalam buku Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) Standar Auditing (SA) seksi 220 Pernyataan Standar Auditing (PSA) No. 04 Alinea 2 (2007), dijelaskan bahwa:

“Independensi itu berarti tidak mudah dipengaruhi, atau bebas dari campur tangan pihak lain, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum (dibedakan dalam hal berpraktik sebagai auditor intern). Dengan demikian, ia tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun, sebab bagaimanapun sempurnanya keahlian teknis yang ia miliki, ia akan kehilangan sikap tidak memihak yang justru paling penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya”. Standar Auditing Seksi 220.1 (SPAP : 2001), menyebutkan bahwa independen bagi seorang akuntan publik artinya tidak mudah dipengaruhi karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum.

Independensi merupakan standar umum auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) yang menyatakan bahwa dalam semua yang berhubungan dengan perikatan, independensi dan sikap mental harus dipertahankan oleh auditor. Independensi secara esensial merupakan sikap pikiran seseorang yang memiliki tanggung jawab, bebas dalam mengkomunikasikan hasil pemeriksaannya dan menghindari konflik kepentingan. Meskipun integritas dan objektivitas tidak dapat diukur secara pasti, tetapi keduanya merupakan hal yang mendasar bagi profesi akuntan publik.

Independensi merupakan aspek yang penting dalam profesi akuntan publik. Meskipun seorang akuntan memiliki kemampuan teknis yang cukup dalam bidang audit, tetapi masyarakat tidak akan percaya kalau mereka tidak independen. Menurut *America Institute of Certified public Accountant* (AICPA) dalam Renaldo (2011) tidak ada standar yang lebih penting dalam kode etik selain

independensi, yang diartikan sebagai kemampuan untuk bertindak dengan integritas dan objektivitas.

Dua aspek independensi audit yang umumnya diakui dalam kode etik profesional; kemerdekaan "sebenarnya" dan kemerdekaan "dalam kesan adanya" (Shockley, 1981; International Federation of Accountants, 1990). Sementara fakta kemerdekaan dapat ditunjukkan dengan mendirikan pentingnya keuangan, bisnis atau hubungan keluarga tertentu yang dapat mempengaruhi hubungan auditor-klien, penampilan atau persepsi kemandirian, menurut Mintz (1995, p. 258), lebih soal "sikap mental" auditor, dan karena itu berpotensi dipengaruhi oleh budaya ground. budaya back- telah berpendapat untuk mempengaruhi nilai-nilai individu dan kolektif di berbagai negara, dan, melalui nilai-nilai, untuk mempengaruhi baik penilaian profesional umumnya (Cohen et al, 1995, 1996b), dan penilaian audit yang khusus (Agacer dan Douppnik, 1991;. Patel, 1992; Gul dan Tsui, 1993; Yamamura et al, 1996; . Patel dan Psaros, 2000).

Kedua Agacer dan Douppnik (1991) dan Patel (1992) meneliti persepsi yang independensi auditor di berbagai negara: Amerika Serikat, Jerman Barat dan Filipina dalam kasus Agacer dan Douppnik, dan Fiji dan Selandia Baru dalam kasus Patel. Sementara studi ini memberikan wawasan yang berguna dalam perbedaan dalam penilaian di negara-negara, menunjukkan bahwa penilaian tidak netral dan bebas nilai, studi terbatas dalam bahwa mereka dioperasionalkan budaya sebagai "kotak hitam". Oleh karena itu, sementara penelitian menemukan perbedaan penghakiman, mereka tidak dapat menghubungkan perbedaan-

perbedaan ini dengan karakteristik budaya yang berbeda dari negara yang bersangkutan.

Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa independensi sangat penting bagi profesi akuntan publik, karena profesi akuntan publik merupakan profesi yang mengemban kepercayaan dari masyarakat. Namun, dalam kenyataannya auditor seringkali menemui kesulitan mempertahankan sikap mental independen.

Menurut Mulyadi (dalam Renaldo, 2011), keadaan yang seringkali mengganggu sikap mental independen auditor adalah sebagai berikut:

- a. Sebagai seorang yang melaksanakan audit independen, auditor dibayar oleh kliennya atas jasanya tersebut
- b. Sebagai penjual jasa seringkali auditor mempunyai kecendrungan untuk memuaskan keinginan kliennya
- c. Mempertahankan sikap mental independen seringkali menyebabkan lepasnya klien.

Menurut Mulyadi (dalam Renaldo, 2010), sikap mental Independen tersebut harus meliputi:

1. Independen dalam kenyataan

Independen dalam kenyataan berhubungan dengan sikap mental dan objektif untuk bersikap bebas dari pengaruh keuntungan pribadi. Independensi sikap mental sulit diketahui masyarakat, karena berhubungan dengan kejujuran dalam diri auditor sendiri. Hal ini tumbuh dalam diri auditor yaitu

kejujuran yang tinggi dalam mempertimbangkan berbagai faktor yang ditemukan dalam pengauditan.

Independensi dalam kenyataan merupakan salah satu aspek paling sulit dari etika dalam profesi akuntansi. Kebanyakan auditor siap untuk menegaskan bahwa untuk sebagian besar independensi dalam kenyataan merupakan norma dalam kehidupan sehari-hari seorang profesional. Namun mereka gagal untuk memberikan bukti penegasan ini atau bahkan untuk menjelaskan mengapa mereka percaya bahwa hal itu benar demikian adalah hal yang sulit untuk membedakan sifat-sifat utama yang diperlukan untuk independensi dalam kenyataan. Audit dikatakan gagal jika seorang auditor memberikan pendapat kepada pihak ketiga bahwa laporan keuangan disajikan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum padahal dalam kenyataannya tidak demikian. Seringkali kegagalan audit disebabkan oleh tidak adanya independensi.

Contoh tidak adanya independensi dalam kenyataan adalah tidak adanya obyektivitas dan skeptisisme, menyetujui pembatasan penting yang diajukan auditan atas ruang lingkup audit atau dengan tidak melakukan evaluasi kritis terhadap transaksi auditan. Beberapa pihak juga percaya bahwa ketidakkompetenan merupakan perwujudan dari tiadanya independensi dalam kenyataan.

2. Independen dalam penampilan

Independensi penampilan berarti adanya kesan di masyarakat bahwa auditor harus menghindari faktor-faktor yang dapat meragukan masyarakat

terhadap kebebasan auditor. Independensi dalam penampilan merupakan syarat agar laporan diaudit dipercaya masyarakat, auditor menghindari keadaan-keadaan yang membuat orang-orang meragukan kebebasan.

Independensi dalam penampilan mengacu kepada interpretasi atau persepsi orang mengenai independensi auditor. Sebagian besar nilai laporan audit berasal dari status independensi dari auditor. Oleh karena itu, jika auditor adalah independen dalam kenyataan, tetapi masyarakat umum percaya bahwa auditor berpihak kepada auditan, maka sebagian nilai fungsi audit akan hilang.

Adanya persepsi mengenai tidak adanya independensi dalam kenyataan tidak hanya menurunkan nilai laporan audit tetapi dapat juga memiliki pengaruh buruk terhadap profesi. Auditor berperan untuk memberikan suatu pendapat yang tidak bias pada informasi keuangan yang dilaporkan berdasarkan pertimbangan profesional. Jika auditor secara keseluruhan tidak dianggap independen, maka validitas peran auditor di dalam masyarakat akan terancam. Kredibilitas profesi pada akhirnya bergantung kepada persepsi masyarakat mengenai independensi (independensi dalam penampilan), bukan independensi dalam kenyataan. Menurut Gendron (2006) komitmen etika didefinisikan sebagai sejauhmana individu menganut nilai-nilai moral yang ideal dan penegakan peraturan merek secara professional karena independensi merupakan konsep sentral dalam profesi akuntansi.

Pernyataan standar umum kedua dalam SPKN adalah: “Dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan pemeriksaan, organisasi pemeriksa dan

pemeriksa harus bebas dalam sikap mental dan penampilan dari gangguan pribadi, ekstern, dan organisasi yang dapat mempengaruhi independensinya”. Dengan pernyataan standar umum kedua ini, organisasi pemeriksa dan para pemeriksanya bertanggung jawab untuk dapat mempertahankan independensinya sedemikian rupa, sehingga pendapat, simpulan, pertimbangan atau rekomendasi dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tidak memihak dan dipandang tidak memihak oleh pihak manapun. Dalam lampiran 2 SPKN disebutkan bahwa:

“Gangguan pribadi yang disebabkan oleh suatu hubungan dan pandangan pribadi mungkin mengakibatkan pemeriksa membatasi lingkup pertanyaan dan pengungkapan atau melemahkan temuan dalam segala bentuknya. Pemeriksa bertanggung jawab untuk memberitahukan kepada pejabat yang berwenang dalam organisasi pemeriksanya apabila memiliki gangguan pribadi terhadap independensi.

Gangguan pribadi dari pemeriksa secara individu dalam SPKN meliputi antara lain:

- a. Memiliki hubungan pertalian darah ke atas, ke bawah, atau semenda sampai dengan derajat kedua dengan jajaran manajemen entitas atau program yang diperiksa atau sebagai pegawai dari entitas yang diperiksa, dalam posisi yang dapat memberikan pengaruh langsung dan signifikan terhadap entitas atau program yang diperiksa.
- b. Memiliki kepentingan keuangan baik secara langsung maupun tidak langsung pada entitas atau program yang diperiksa.
- c. Pernah bekerja atau memberikan jasa kepada entitas atau program yang diperiksa dalam kurun waktu dua tahun terakhir

- d. Mempunyai hubungan kerjasama dengan entitas atau program yang diperiksa.
- e. Terlibat baik secara langsung maupun tidak langsung dalam kegiatan obyek pemeriksaan, seperti memberikan asistensi, jasa konsultasi, pengembangan sistem, menyusun dan/atau mereviu laporan keuangan entitas atau program yang diperiksa.
- f. Adanya prasangka terhadap perorangan, kelompok, organisasi atau tujuan suatu program, yang dapat membuat pelaksanaan pemeriksaan menjadi berat sebelah”.

b. Indikator Independensi

Mautz dan Sharaf (dalam Sawyer, 2006), dalam karya terkenal mereka, *“The Philosophy of Auditing”* (Filosofi Audit), memberikan beberapa indikator independensi profesional. Indikator tersebut memang diperuntukkan bagi akuntan publik, tetapi konsep yang sama dapat diterapkan untuk auditor internal yang ingin bersikap objektif. Indikator-indikatornya adalah sebagai berikut:

- a. Independensi dalam Program Audit
 - 1) Bebas dari intervensi manajerial atas program audit
 - 2) Bebas dari segala intervensi atas prosedur audit.
 - 3) Bebas dari segala persyaratan untuk penugasan audit selain yang memang disyaratkan untuk sebuah proses audit.
- b. Independensi dalam Verifikasi
 - 1) Bebas dalam mengakses semua catatan, memeriksa aktiva, dan karyawan yang relevan dengan audit yang dilakukan.

- 2) Mendapatkan kerja sama yang aktif dari karyawan manajemen selama verifikasi audit.
- 3) Bebas dari segala usaha manajerial yang berusaha membatasi aktivitas yang diperiksa atau membatasi pemerolehan bahan bukti.
- 4) Bebas dari kepentingan pribadi yang menghambat verifikasi audit.

c. Independensi dalam pelaporan

- 1) Bebas dari perasaan wajib memodifikasi dampak atau signifikansi dari fakta-fakta yang dilaporkan.
- 2) Bebas dari tekanan untuk tidak melaporkan hal-hal yang signifikan dalam laporan audit.
- 3) Menghindari penggunaan kata-kata yang menyesatkan baik secara sengaja maupun tidak sengaja dalam melaporkan fakta, opini, dan rekomendasi dalam interpretasi auditor.
- 4) Bebas dari segala usaha untuk meniadakan pertimbangan auditor mengenai fakta atau opini dalam laporan audit internal.

Sedangkan indikator dari pelaksanaan independensi auditor internal menurut Nurjannah (dalam Ahmadi, 2010) adalah sebagai berikut:

a. Kemandirian auditor

Kemandirian auditor para pemeriksa internal dapat memberikan penilaian-penilaian yang tidak memihak dan tanpa prasangka, yang mana sangat diperlukan atau penting bagi pemeriksaan sebagaimana mestinya. Hal ini dapat diperoleh melalui status organisasi dan sikap objektivitas dari para pemeriksa internal (auditor internal)

1) Kemandirian auditor dilihat dari status organisasi

Kemandirian auditor dilihat dari status organisasi adalah bahwa status organisasi dari bagian internal audit haruslah memberikan keleluasaan untuk memenuhi atau menyelesaikan tanggung jawab pemeriksaan yang diberikan kepadanya.

Internal audit haruslah mendapat dukungan dari manajemen senior dan dewan, sehingga mereka akan mendapatkan suatu kerja sama dari pihak yang akan diperiksa dan dapat menyelesaikan pekerjaannya secara bebas dari berbagai campur tangan pihak lain.

2) Kemandirian auditor dilihat dari sikap objektivitas.

Kemandirian auditor dilihat dari sikap objektivitas adalah sikap mental yang bebas dan yang harus dimiliki oleh pemeriksa internal (auditor internal) dalam melaksanakan pemeriksaan. Auditor internal tidak boleh menempatkan penilaian sehubungan dengan pemeriksaan yang dilakukan secara lebih rendah dibandingkan dengan penilaian yang dilakukan oleh pihak lain atau menilai sesuatu berdasarkan hasil penilaian orang lain.

Bukan hanya penting bagi auditor internal untuk memelihara sikap mental independent dan tanggung jawab mereka, akan tetapi penting juga bahwa pemakai laporan keuangan menaruh kepercayaan terhadap independensi tersebut. Independensi ada 2 klasifikasi (Arens, 2003: 83) :

a. Independensi Dalam Kenyataan (*independence In Fact*)

Independent dalam kenyataan adalah apabila dalam kenyataannya auditor mampu mempertahankan sikap yang tidak memihak sepanjang pelaksanaan auditnya.

b. Independensi dalam Penampilan (*Independence in Appearance*)

Independensi dalam penampilan adalah hasil penilaian atau interpretasi pihak lain terhadap independensi auditor dalam menjalankan tugasnya.

Unsur-unsur yang mempengaruhi independensi auditor adalah sebagai berikut:

- a. Kepercayaan masyarakat terhadap integritas, objektivitas dan independensi
- b. Kepercayaan auditor terhadap diri sendiri.
- c. Kemampuan auditor untuk meningkatkan kredibilitas pernyataannya terhadap laporan keuangan yang diperiksa.
- d. Suatu sikap pikiran dan mental auditor yang jujur dan ahli serta bebas dari pengaruh pihak lain dalam melaksanakan pemeriksaan, penilaian, dan pelaporan hasil pemeriksaannya dan dalam upaya mencegah dan mendeteksi terjadinya fraud.

c. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Independensi

Faktor-faktor yang mempengaruhinya antara lain:

1. Ikatan kepentingan keuangan

Akuntan dapat kehilangan independensinya apabila mempunyai kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan SKPD yang diauditnya. Beberapa jenis ikatan keuangan dan hubungan usaha tersebut diantaranya selama perjanjian kerja atau saat menyatakan opininya

akuntan atau kantornya memiliki kepentingan keuangan langsung dan tidak langsung yang material di dalam organisasi yang menjadi kliennya.

2. Jasa-jasa selain audit

Aktivitas bisnis akuntan selain memberikan jasa audit juga memberikan jasa-jasa lain seperti jasa perpajakan, jasa konsultasi manajemen, serta jasa akuntansi dan pembukuan. Pemberian jasa lain ini memungkinkan hilangnya independensi akuntan karena akan cenderung memihak kepada klien.

3. Lamanya hubungan atau penugasan audit

Lamanya penugasan audit digolongkan menjadi dua yaitu lima tahun atau kurang atau lebih dari lima tahun. Penugasan lebih dari lima tahun dianggap dapat mempengaruhi independensi auditor secara negatif.

4. Ukuran akuntan publik

Kantor akuntan publik yang lebih besar tidak begitu tergantung pada satu klien saja. Hilangnya satu klien tidak akan begitu mempengaruhi pendapatnya. Sehingga kantor akuntan publik yang lebih besar dipercaya akan lebih independen dibandingkan dengan kantor akuntan publik yang kecil.

5. Persaingan antar kantor

Persaingan antar kantor akuntan publik yang tajam kemungkinan akan berdampak secara signifikan terhadap independensi kantor akuntan publik sebab setiap kantor akuntan publik mempunyai kekhawatiran akan kehilangan kliennya. Kantor akuntan publik dihadapkan pada dua pilihan.

Yaitu, akan kehilangan kliennya karena klien mencari kantor akuntan publik lain atau mengeluarkan opini sesuai dengan keinginan klien.

6. *Audit Fee*

Audit fee yang besar jumlahnya kemungkinan akan mengakibatkan berkurangnya independensi akuntan publik. Hal ini setidaknya disebabkan oleh dua hal. Pertama, kantor akuntan yang melakukan audit merasa tergantung pada klien sehingga cenderung segan untuk menolak keinginan klien. Kedua, jika memberikan opini yang tidak sesuai dengan keinginan klien, maka akan muncul kekhawatiran kantor akuntan akan kehilangan kliennya mengingat pendapatan yang diterima relatif besar.

7. Tekanan Peran (*Role Stress*)

Tekanan peran yaitu seberapa luas ekspektasi serangkaian peran anggota organisasi adalah tidak jelas/ membingungkan (*ambiguous*) atau tidak sesuai satu dengan lainnya/ bertentangan. Tekanan peran mencakup konflik peran (*role conflict*) dan ketidakjelasan peran (*role ambiguity*). Konflik peran didefinisikan oleh Wolfe dan Snoke (1962) sebagai kejadian yang simultan dari dua tekanan atau lebih seperti ketaatan pada satu hal akan membuat sulit atau tidak mungkin untuk menaati yang lainnya. Sedangkan ketidakjelasan peran adalah tidak adanya informasi yang memadai yang diperlukan seseorang untuk menjalankan perannya dengan cara yang memuaskan (Khan dkk.,1946).

8. Tekanan Kesesuaian (*Conformity Pressure*)

Conformity atau peneliti menyebutnya dengan pengaruh sosial yaitu, mengacu kepada perilaku yang dipengaruhi oleh contoh-contoh yang diberikan oleh rekan kerja, bukan oleh intruksi dari figur otoritas. Seseorang/auditor akan menyesuaikan diri mereka dengan situasi pengaruh normatif karena mereka takut terhadap konsekuensi negatif atas penampilan yang menyimpang.

9. *Audit Delay*

Audit delay yaitu rentang waktu penyelesaian pelaksanaan audit laporan keuangan tahunan, yang biasanya diukur berdasarkan lamanya hari yang dibutuhkan untuk memperoleh laporan independen atas audit laporan keuangan tahunan perusahaan sejak penugasan audit sampai dengan pelaporan audit independen diterbitkan. Suksesnya audit sangat erat terkait dengan kinerja tim audit serta supervisi oleh pengendali teknis dan pengendali mutu tim audit dituntut untuk dapat memenuhi standar waktu sebagaimana yang tertuang dalam program audit yang sudah ditetapkan.

d. Gangguan Independensi

Di dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SKPN) dijelaskan bahwa terdapat 3 macam gangguan terhadap independensi yaitu:

1. Gangguan Pribadi

Gangguan pribadi adalah gangguan yang disebabkan oleh suatu hubungan dan pandangan pribadi yang mungkin mengakibatkan auditor membatasi lingkup pertanyaan dan pengungkapan atau melemahkan temuan dalam segala bentuknya. Gangguan pribadi meliputi antara lain:

- a) Memiliki kepentingan keuangan baik secara langsung maupun tidak langsung pada entitas atau program yang diperiksa.
- b) Memiliki hubungan pertalian darah ke atas, ke bawah, atau semenda sampai dengan derajat kedua dengan jajaran manajemen entitas atau program yang diperiksa atau sebagai pegawai dari entitas yang diperiksa, dalam posisi yang dapat memberikan pengaruh langsung dan signifikan terhadap entitas atau program yang diperiksa.
- c) Pernah bekerja atau memberikan jasa kepada entitas atau program yang diperiksa dalam kurun waktu dua tahun terakhir.
- d) Mempunyai hubungan kerjasama dengan entitas atau program yang diperiksa.

1. Gangguan Ekstern

Gangguan ekstern adalah gangguan yang berasal dari pihak ekstern yang dapat membatasi pelaksanaan pemeriksaan atau mempengaruhi kemampuan auditor dalam menyatakan pendapat atau simpulan hasil pemeriksaan secara independen dan objektif. Gangguan ekstern meliputi antara lain:

- a) Campur tangan atau pengaruh pihak ekstern yang membatasi atau mengubah lingkup audit secara tidak semestinya.
- b) Campur tangan pihak ekstern terhadap pemilihan dan penerapan prosedur audit atau pemilihan sampel audit.
- c) Pembatasan waktu yang tidak wajar untuk penyelesaian suatu audit.
- d) Campur tangan pihak ekstern mengenai penugasan, penunjukan, dan promosi pemeriksa.

2. Gangguan Organisasi

Auditor yang ditugasi oleh organisasi pemeriksa dapat dipandang bebas dari gangguan terhadap independensi secara organisasi, apabila melakukan pemeriksaan di luar entitas tempat dia bekerja.

e. Pentingnya Independensi

Independensi menurut standar professional akuntan publik (SPAP) PSA no. 04 dalam standar umum kedua SA seksi 220 yaitu:

“Dalam hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor”.

Standar ini mengharuskan auditor bersikap independen yang berarti tidak memihak dan dipengaruhi oleh kepentingan tertentu atas pemeriksaan yang dilakukannya. Alasan lain yang mendasari pentingnya independensi bagi auditor internal dan eksternal adalah mengingat auditor yang bersangkutan akan menghasilkan informasi yang akan dipakai untuk kepentingan umum. Dengan demikian auditor dalam melaksanakan kegiatannya tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun. Pendekatan lain mengenai independensi dikemukakan oleh Mulyadi dalam auditing. Mulyadi mengemukakan pendekatan independensi berdasar kepada Standar Profesional Akuntan Publik.

f. Mempertahankan Independensi

Mengingat pentingnya sikap independensi bagi seorang auditor, maka sikap tersebut harus tetap dipertahankan. Berikut cara mempertahankan independensi seorang auditor menurut beberapa ahli:

Pendapat David N Ricchiute (1982:12-13)

Langkah yang dilakukan untuk menanggulangi independensi didasarkan kepentingan kepada publik (*service to the public*) dimana aktivitas auditor yang berhubungan dengan kepentingan publik membutuhkan responsibility dan dedikasi tinggi sebagai sumber informasi. Dengan menciptakan yang tidak ada muatan interest ini inilah kunci utama kepercayaan publik dapat diciptakan. Auditor semestinya memberikan fakta yang sebenarnya terhadap fakta yang sebenarnya terhadap kewajaran laporan keuangan, masalah yang berhubungan dengan organisasi, dan kebijakan-kebijakan yang memuat isu-isu kepentingan publik lainnya.

1. Melakukan *peer review*

Peer review merupakan langkah yang cukup pro aktif dalam menilai tingkat independensi terhadap klien lainnya. Penilaian ini tidak menghasilkan suatu nilai kinerja namun hanya sekedar rekomendasi *cross check*. Walaupun cara ini tidak memberikan hasil 100% memuaskan akan tetapi setidaknya memberikan motivasi kepada auditor untuk bekerja lebih profesional lagi.

2. Penyediaan bagi sumber daya (*Knowledge Oriented*)

Sumberdaya manusia (auditor) harus memiliki kualifikasi profesional, bermoral dan kompeten. Untuk menghasilkan sumberdaya yang berkualitas tinggi maka perlu pembinaan sejak dini. Langkah yang dilakukan oleh IAI sebagai lembaga yang berwenang adalah dengan program pelaksanaan PPA (Program Pendidikan Profesi). Namun IAI tidak memiliki sumber daya yang cukup maka penyelenggaraan program

ini diserahkan kepada perguruan tinggi negeri ataupun swasta dengan mekanisme persyaratan dan pengawasan yang ketat. Sampai dengan akhir tahun 2002 pelaksanaan PPA ini belum berjalan dengan baik (masih dalam proses visit) penilaian dan kunjungan tim penilai (akreditasi). Pada program PPA ini kurikulum tersedia dengan komposisi yang baik yaitu 40:60 dimana kebanyakan dalam hal praktis. Dengan penyelenggaraan program pendidikan profesi diharapkan dapat menghasilkan akuntan-akuntan yang penuh tanggungjawab dengan memberikan pelayanan kepada publik tanpa muatan atau keberpihakan pada kepentingan tertentu.

3. Auditor Internal Pemerintah

a. Pengertian Auditor Internal Pemerintah

Auditor Internal Pemerintah atau yang lebih dikenal sebagai Aparat Pengawasan Fungsional Pemerintah (APFP) yang dilaksanakan oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jenderal Departemen/LPND, dan Badan Pengawasan Daerah, guna melayani kebutuhan pemerintah. Porsi utama upaya audit BPKP adalah dikerahkan untuk mengevaluasi efisiensi dan efektivitas operasional berbagai program pemerintah. BPKP memperkejakan lebih dari 4.000 orang auditor di seluruh Indonesia.

b. Fungsi dan Tujuan Internal Audit

Perusahaan perkebunan memiliki kedudukan yang penting dalam perekonomian dan pembangunan, maka fungsi internal audit menjadi semakin penting. Secara umum dapat dikatakan bahwa fungsi internal audit bagi

manajemen perusahaan adalah untuk menjamin pelaksanaan operasional yang sesuai dengan ketentuan-ketentuan yang berlaku.

Di dalam perusahaan, internal audit merupakan fungsi staff, sehingga tidak memiliki wewenang untuk langsung memberi perintah kepada pegawai, juga tidak dibenarkan untuk melakukan tugas-tugas operasional dalam perusahaan yang sifatnya di luar kegiatan pemeriksaan.

Audit internal terlibat dalam memenuhi kebutuhan manajemen, dan staf audit yang paling efektif meletakkan tujuan manajemen dan organisasi di atas rencana dan aktivitas mereka. Tujuan-tujuan audit disesuaikan dengan tujuan manajemen, sehingga auditor internal itu sendiri berada dalam posisi untuk menghasilkan nilai tertinggi pada hal-hal yang dianggap manajemen paling penting bagi kesuksesan organisasi.

Perumusan fungsi internal audit dalam perusahaan biasanya menyangkut sistem pengendalian manajemen, ketaatan, pengungkapan penyimpangan, efisiensi dan efektivitas, manajemen risiko, dan proses tata kelola (good corporate governance).

Fungsi internal audit menjadi semakin penting sejalan dengan semakin kompleksnya operasional perusahaan. Manajemen tidak mungkin dapat mengawasi seluruh kegiatan operasional perusahaan, karena itu manajemen sangat terbantu oleh fungsi internal audit untuk menjaga efisiensi dan efektivitas kegiatan.

Sawyer (2005:32) menyebutkan fungsi internal audit bagi manajemen sebagai berikut :

1. Mengawasi kegiatan-kegiatan yang tidak dapat diawasi sendiri oleh manajemen puncak.
2. Mengidentifikasi dan meminimalkan risiko.
3. Memvalidasi laporan ke manajemen senior.
4. Membantu manajemen pada bidang-bidang teknis.
5. Membantu proses pengambilan keputusan.
6. Menganalisis masa depan – bukan hanya untuk masa lalu.
7. Membantu manajer untuk mengelola perusahaan.

Tujuan pemeriksaan yang dilakukan oleh internal auditor adalah untuk membantu semua pimpinan perusahaan (manajemen) dalam melaksanakan tanggung jawabnya dengan memberikan analisa, penilaian, saran dan komentar mengenai kegiatan yang diperiksanya. Untuk mencapai tujuan tersebut, internal auditor harus melakukan kegiatan-kegiatan berikut:

1. menelaah dan menilai kebaikan, memadai tidaknya dan penerapan dari sistem pengendalian manajemen, pengendalian intern, dan pengendalian operasional lainnya serta mengembangkan pengendalian yang efektif dengan biaya yang tidak terlalu mahal.
2. memastikan ketaatan terhadap kebijakan, rencana dan prosedur-prosedur yang telah ditetapkan oleh manajemen.
3. memastikan seberapa jauh harta perusahaan dipertanggung jawabkan dan dilindungi dari kemungkinan terjadinya segala bentuk pencurian, kecurangan dan penyalahgunaan.

4. memastikan bahwa pengelolaan data yang dikembangkan dalam organisasi dapat dipercaya.
5. menilai mutu pekerjaan setiap bagian dalam melaksanakan tugas yang diberikan oleh manajemen.
6. menyarankan perbaikan-perbaikan operasional dalam rangka meningkatkan efisiensi dan efektivitas.

3. Auditor Eksternal Pemerintah

a. Pengertian Auditor Eksternal

Auditor Eksternal Pemerintah atau Auditor Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) adalah auditor yang bekerja untuk Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Republik Indonesia, badan yang didirikan berdasarkan konsitusi Indonesia. Dipimpin oleh seorang kepala, BPK melapor dan bertanggung jawab sepenuhnya kepada DPR. Tanggung jawab utama BPK adalah untuk melaksanakan fungsi audit DPR, dan juga mempunyai banyak tanggung jawab audit seperti KAP. BPK mengaudit sebagian besar informasi keuangan yang dibuat oleh berbagai macam badan pemerintah baik pusat maupun daerah sebelum diserahkan kepada DPR. Oleh karena kuasa pengeluaran dan penerimaan badan-badan pemerintah ditentukan oleh undang-undang, maka audit yang dilaksanakan difokuskan pada audit ketaatan.

Peningkatan porsi upaya audit BPK dikerahkan untuk mengevaluasi efisiensi dan efektivitas operasional berbagai program pemerintah. Hasil dari tanggung jawab BPK yang besar untuk mengaudit pengeluaran-pengeluaran

pemerintah dan kesempatan mereka untuk melaksanakan audit operasional, auditor BPK sangat dihargai dalam profesi audit.

b. Fungsi auditor eksternal

Fungsi dari eksternal auditor yaitu: bertugas untuk memeriksa hasil kinerja dari team internal auditor apakah hasil kinerja dari internal auditor sudah relevan atau belum. Team dari eksternal auditor terdiri dari orang-orang yang bukan karyawan perusahaan. Dan biasanya team eksternal hadir dalam perusahaan karena adanya "mosi"/ ketidakpercayaan pemilik saham atas kinerja dari team internal auditor, sehingga hal ini memicu diturunkannya team eksternal auditor. jadi fungsi yang paling penting di eksternal auditor adalah, memeriksa semua data transaksi perusahaan dan memeriksa laporan keuangan perusahaan dan juga memeriksa hasil kinerja dari team internal auditor apakah semua laporan sudah wajar dan relevan atau belum.

c. Persamaan dan perbedaan auditor internal dan auditor eksternal

Dibidang pemerintahan maupun bidang swasta, auditor internal dan eksternal memiliki hubungan yang erat. Di pemerintahan, laporan yang diperiksa oleh inspektorat dipertanggungjawabkan kepada BPK-RI selaku auditor eksternal. Begitu juga dengan sektor swasta, jika auditor ekstern datang ke pabrik, yang menemui mereka adalah pasti staf auditor intern/kepala auditor intern. Koordinasi antara aktivitas audit internal dengan audit eksternal perlu dilakukan. Dari pihak audit eksternal memandang penting hubungan itu. Sebab dengan itu, eksternal auditor memiliki kemungkinan untuk meningkatkan efisiensi dalam mengaudit

laporan keuangan. Begitu juga dengan pihak audit internal. Auditor internal merasa terjamin dalam mengaudit laporan keuangan ditambah informasi yang penting dalam penilaian kontrol risiko. (Dobroțeanu, L. & Dobroțeanu C.L., 2002).

Pentingnya hubungan dari audit internal dan audit eksternal tercermin pula dalam Standar Internasional dari Pemeriksaan (*Considering the work internal audit*), yang menstandarkan, antara lain:

- a. Peran audit internal ditentukan oleh manajemen. Dengan tujuan yang berbeda dari auditor eksternal yang diberi tugas untuk melaporkan secara independen terhadap laporan keuangan. Tujuan fungsi audit internal itu bermacam-macam sesuai dengan kebutuhan manajemen. Perhatian utama dari auditor eksternal adalah apakah laporan keuangan itu bebas dari salah saji yang bersifat material.
- b. Auditor eksternal harus memperoleh pemahaman yang memadai tentang kegiatan audit internal untuk mengidentifikasi dan menilai risiko salah saji yang bersifat material dalam laporan keuangan dan untuk merancang dan melaksanakan prosedur audit selanjutnya.
- c. Selain itu auditor eksternal harus melakukan penilaian terhadap fungsi audit internal, ketika pemeriksaan intern yang relevan dengan penilaian risiko auditor eksternal.
- d. Hubungan dengan audit internal lebih efektif bila pertemuan diadakan pada interval yang sesuai selama periode tersebut. Auditor eksternal memiliki akses informasi yang relevan dengan laporan audit internal.

Perhatian auditor internal dapat mempengaruhi pekerjaan auditor eksternal. Demikian pula, auditor eksternal biasanya akan menginformasikan auditor internal dari setiap hal-hal signifikan yang dapat mempengaruhi audit internal.

Berikut ini merupakan persamaan utama antara auditor internal dan eksternal:

- a. Kedua profesi audit internal dan audit eksternal diatur oleh satu set internasional standar yang dikeluarkan oleh organisme profesional untuk masing-masing profesi. Satu set standar internasional termasuk standar profesional dan kode etik.
- b. Risiko adalah elemen yang sangat penting dalam proses perencanaan bagi auditor internal maupun eksternal.
- c. Untuk kedua profesi, independensi auditor sangat penting.
- d. Audit internal dan eksternal keduanya sangat perhatian atas sistem pengendalian internal perusahaan.
- e. Kedua fungsi tertarik pada kerjasama antara auditor internal dan eksternal.
- f. Untuk kedua fungsi, hasil aktivitas mereka disajikan melalui laporan audit.

Perbedaan utama fungsi auditor internal dan eksternal menurut Imam Daryanto adalah sebagai berikut:

Table 2.1
Perbedaan Antara Auditor Internal dan Auditor Eksternal

No	Kriteria	Audit internal	Audit eksternal
1	Posisi dalam perusahaan	Para auditor internal merupakan bagian dari organisasi. Tujuan mereka ditentukan oleh standar profesional, dewan, dan manajemen. Klien mereka yang utama adalah manajemen dan dewan.	Auditor eksternal bukan merupakan bagian dari organisasi, tetapi terlibat dengan itu. Tujuan mereka yang utama ditetapkan oleh undang-undang dan klien utama mereka adalah dewan direksi.
2	Tujuan	Ruang lingkup pekerjaan auditor intern adalah sangat luas. Melayani organisasi dengan membantunya mencapai tujuannya, meningkatkan operasi, manajemen resiko, internal kontrol, dan proses tata kelola. Melibatkan semua aspek dari organisasi baik dari segi finansial maupun non finansial. Fokus auditor internal pada peristiwa masa depan sebagai hasil dari kajian dan evaluasi kontrol dan proses.	Misi utama dari auditor eksternal adalah untuk memberikan pendapat independen atas laporan keuangan perusahaan setiap tahunnya.
3	Independen	Auditor internal harus independen dari kegiatan yang telah diaudit.	Audit eksternal harus independen dari klien, organisasi, independensi yang khusus untuk memenuhi unsur profesi.
4	Penerapan audit	Audit internal mencakup semua transaksi perusahaan.	Audit eksternal hanya mencakup operasi orang-orang yang memiliki kontribusi pada hasil keuangan dan kinerja perusahaan.

5	Frekuensi audit	Auditor internal melakukan aktivitas sepanjang tahun, memiliki misi tertentu untuk diselesaikan dengan tingkat resiko yang diidentifikasi untuk setiap entitas yang diaudit.	Audit eksternal merupakan kegiatan frekuensi tahunan sebagai suatu peraturan pada akhir tahun.
6	Pendekatan resiko	Pentingnya resiko untuk perencanaan audit internal sangat tinggi, penilaian resiko yang dikombinasikan dengan jenis informasi lainnya seperti keuangan dan operasional.	Audit eksternal menggunakan resiko informasi untuk penentuan, periode waktu dan prosedur audit yang diperlukan harus yang harus dilakukan pada daerah auditable, dengan pertimbangan hanya aspek keuangan.
7	Pertimbangan faktor resiko	<p>Audit internal mempertimbangkan setidaknya faktor resiko berikut:</p> <ol style="list-style-type: none"> a. Iklim etika dan tekanan manajemen untuk memenuhi tujuan b. Kompetensi, kecukupan dan integritas personal c. Tanggal dan hasil audit sebelumnya d. Kecukupan dan efektivitas sistem pengendalian internal e. Organisasi, operasional, perubahan teknologi f. Penerimaan temuan audit dan tindakan korektif yang dilakukan. 	<p>Audit eksternal mempertimbangkan pada faktor resiko berikut:</p> <ol style="list-style-type: none"> a. Operasi Manajemen dan keputusan keuangan didominasi oleh satu orang b. Sikap Manajemen terhadap pelaporan keuangan terlalu agresif; c. Manajemen, terutama personil akuntansi senior yang perputarannya tinggi; d. Manajemen menekan yang tidak semestinya pada pemenuhan proyeksi pendapatan; e. Jarang reputasi manajemen dalam komunitas bisnis. f. Organisasi yang terdesentralisasi tanpa pemantauan yang memadai

8	Pendekatan penipuan	Audit internal merasa perhatian terhadap penipuan dari semua kegiatan dari perusahaan	Audit eksternal yang bersangkutan hanya tahu tentang penipuan perihal keuangan.
---	---------------------	---	---

4. Usia

Usia sangat berpengaruh terhadap karakteristik biografis individu. Perbedaan usia akan membedakan seberapa besar produktivitas individu tersebut dalam melakukan aktifitas. Semakin tua usia individu maka produktivitas individu tersebut akan semakin menurun. Usia banyak mempengaruhi dalam individu dalam produktivitas, kepuasan kerja, pengunduran diri dan tingkat keabsenan (mahalapie).

Tahapan-tahapan perkembangan karier (Donald dan Super 1957) dalam Shelly (2014) yaitu:

1. Kristalisasi (14-18 tahun)

Keputusan tentang karir ditetapkan berdasarkan hal-hal yang disukai individu, kemampuan dan keterampilan yang dimiliki.

2. Spesifikasi (18-20 tahun)

Mulai menjajaki tingkat pendidikan dan pengalaman yang dibutuhkan untuk mencapai pilihan karir yang diinginkan. Pada tahap ini seseorang dapat dikatakan produktif.

3. Implementasi (22-25 tahun)

Mencoba merasakan bekerja yang berdasarkan karir yang dipilih.

4. Stabilisasi (26-35 tahun)

Pekerjaan merupakan bagian dari kehidupannya.

5. Konsolidasi (36-54 tahun)

Mulai melakukan kompromi seperti masa jabatan, kenaikan gaji yang minim, para pekerja yang baru berusia muda dengan pendidikan yang tinggi.

6. Persiapan menuju pensiun (55 tahun)

Individu tidak lagi dikatakan sebagai seorang yang produktif karena ia cenderung berfokus pada masa pensiun yang akan dihadapi.

B. Penelitian Terdahulu

Penelitian sebelumnya menyangkut independensi auditor di pemerintahan masih sangat jarang diteliti oleh jurnal-jurnal sebelumnya. Penelitian ini mengacu kepada beberapa penelitian terdahulu sebagai pedoman.

Gendron, Suddaby dan Lam (2006), meneliti tentang “*A critical Analysis of the Internal Audit Function: Evidence From Australian*”, menemukan bahwa independensi dari auditor eksternal lebih rendah jika dibandingkan dengan auditor internal dan usia dari auditor berpengaruh negatif terhadap tingkat independensi seorang auditor.

Jurgen Spanhove dkk (2008), meneliti tentang “*Internal Audit As A New Instrument Of “Government Governance” An Analysis Of Internal Audit Activities And The Independent Position Within The Belgian Public Sector*”. Mereka menemukan bahwa perbedaan yang jelas dalam profesionalisasi fungsi audit internal di tingkat yang berbeda. Independensi audit internal di sektor publik dihubungkan dengan garis pelaporan dan keberadaan komite audit. Mengingat

bahwa arti independensi tidak jelas untuk fungsi audit internal di sektor publik yang dikarenakan orang bisa bertanya-tanya apakah benar fungsi auditor internal dapat independen didalam konteks sektor publik, dimana pengaruh dari berbagai pemangku kepentingan yang mempunyai struktur yang sangat kompleks di sektor publik, misalnya adanya dampak kekuatan elite manajerial pada independensi auditor internal.

C. Pengembangan Hipotesis

1. Perbandingan tingkat independensi auditor BPK-RI dan auditor Inspektorat

Independensi dalam melaksanakan pengauditan merupakan tulang punggung auditor profesional dan harus dipandang sebagai salah satu ciri auditor atau akuntan publik yang paling penting. Bagaimana kompetennya seorang CPA dalam melaksanakan audit dan jasa attestasi lainnya, pendapatnya akan menjadi kurang bernilai bagi mereka yang mengandalkan laporan auditor apabila CPA tersebut tidak independen (Boynton2002). Sikap mental independen tersebut meliputi independen dalam fakta (*in fact*) maupun dalam penampilan (*in appearance*). Independensi sikap mental (*independence in fact*) berarti adanya kejujuran dalam diri akuntan ketika mempertimbangkan fakta-fakta dan adanya pertimbangan yang objektif, tidak memihak di dalam diri akuntan dalam merumuskan dan menyatakan pendapat Independensi penampilan (*independence in appearance*) berarti adanya kesan masyarakat bahwa akuntan publik bertindak independen sehingga akuntan publik harus menghindari keadaan atau faktor yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan kebebasannya (Amani dan Sulardi,

2005; Arnan et. al., 2009). Oleh karena itu rusaknya independensi penampilan akuntan publik akan merusak kepercayaan masyarakat terhadap akuntan publik yang bersangkutan, bahkan terhadap profesi akuntan publik secara keseluruhan dan menurunkan nilai laporan keuangan yang diaudit (Kartiningtyas, 1994).

Audit internal dalam hal ini inspektorat, merupakan audit yang dilakukan oleh unit pemeriksa yang merupakan bagian dari organisasi yang diawasi, dan fungsi dari auditor internal adalah melakukan fungsi pemeriksaan internal yang merupakan suatu fungsi penilaian yang independen dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan organisasi yang dilakukan (Boynton dkk 2002). Auditor internal diharapkan pula dapat lebih memberikan sumbangsih bagi perbaikan efisiensi dan efektivitas dalam rangka peningkatan kinerja organisasi. Dengan demikian auditor internal pemerintah daerah memegang peranan yang sangat penting dalam proses terciptanya akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan di daerah. Salah satu yang melakukan fungsi pengawasan yaitu inspektorat yang mempunyai tugas pokok membantu kepala daerah dalam menyelenggarakan pemerintahan daerah dibidang pengawasan.

Tugas pokok inspektorat yaitu pemeriksaan, pengusutan, pengujian, dan penilaian tugas pengawasan. Pada kenyataannya tugas dan fungsi inspektorat sebagai aparat pemeriksa yang membantu kepala daerah masih kurang efektif, hal ini terlihat dari masih banyaknya temuan yang tidak terdeteksi oleh aparat inspektorat sebagai salah satu auditor internal pemerintah, yang ditemukan oleh auditor eksternal yaitu Badan Pemeriksa Keuangan BPK). Berdasarkan kelemahan tersebut, dapat memunculkan persepsi publik bahwa tidak seharusnya itu terjadi

jika inspektorat sebagai auditor internal pemerintah sudah melaksanakan tugas dan tanggungjawabnya sesuai dengan standar dan pedoman yang ditetapkan. Dengan adanya fenomena ini, menunjukkan bahwa independensi dari aparat inspektorat masih relative rendah.

Pengauditan yang dilakukan oleh auditor inspektorat sebagai auditor internal pemerintah dapat dikatakan sebagai sebuah penyerahan jasa yang dituangkan dalam bentuk rekomendasi audit. Pengauditan yang dilaporkan dalam bentuk rekomendasi ini belum tentu menggambarkan apakah aktivitas audit telah dilaksanakan dengan benar atau tidak, serta apakah hasil audit telah dilaporkan sesuai dengan hasil yang sebenarnya atau tidak. Berdasarkan alasan tersebut, relevan jika diasumsikan bahwa auditor internal harus memiliki independensi yang baik terlebih dahulu sebelum melakukan tugasnya sebagai auditor internal.

Berdasarkan penjelasan dan keterangan diatas maka dapat disimpulkan bahwa auditor eksternal BPK-RI lebih independen dibandingkan dengan auditor internal Inspektorat.

H1 : Auditor BPK-RI lebih independen dibandingkan dengan auditor Inspektorat.

2. Hubungan usia terhadap independensi auditor

Usia juga menjadi salah satu faktor yang dapat mempengaruhi tingkat independensi seorang auditor. Menurut penelitian yang dilakukan oleh Gendron dkk, yang mana mereka menemukan bahwa akuntan yang lebih tua lebih tinggi tingkat independensinya dibandingkan akuntan yang lebih muda. Umur berpengaruh terhadap bagaimana perilaku individu, termasuk bagaimana kemampuannya untuk bekerja, dan merespon stimulus yang diberikan individu

lainnya (kompasiana). Sehingga umur mempengaruhi tindakan dan perilaku dari seorang auditor didalam berperilaku baik dalam tetap mempertahankan independensinya maupun perilaku atau tindakan lain yang akan dipilih.

Berdasarkan penjelasan dan keterangan diatas maka dapat disimpulkan bahwa usia dapat mempengaruhi bagaimana seorang auditor dalam mengambil tindakan. Auditor dapat mengambil tindakan untuk tetap mempertahankan independensinya atau bahkan auditor dapat juga mengambil tindakan untuk mengabaikan independensinya.

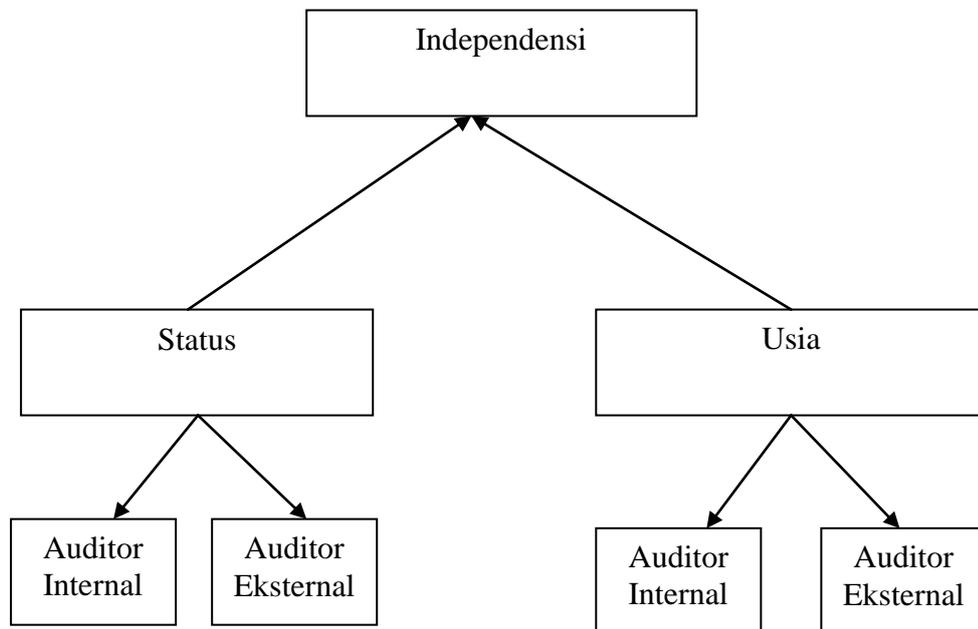
Sehingga cukup beralasan jika independensi dari seorang auditor salah satunya disebabkan karena adanya faktor usia dari masing-masing diri individu auditor yang bersangkutan.

H2 : usia berpengaruh terhadap independensi auditor

D. Kerangka Konseptual

Menurut Sekaran (2000:91) “kerangka konseptual adalah model konseptual tentang bagaimana seseorang mendefinisikan atau membuat logika dari suatu hubungan-hubungan diantara banyak faktor yang telah diidentifikasi sebagai hal yang penting bagi suatu masalah”.

Gambar 2.1
Kerangka Konseptual



Berdasarkan uraian diatas maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₁ : Auditor BPK-RI lebih independen dibandingkan dengan auditor inspektorat.

H₂ : Usia berpengaruh terhadap independensi auditor

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan tentang analisis independensi auditor internal dan auditor eksternal di kota Padang studi empiris pada BPK-RI Perwakilan Wilayah Provinsi Sumatera Barat dan Inspektorat Provinsi Sumatera Barat, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa dari hasil analisis penelitian menunjukkan bahwa:

1. Auditor BPK lebih independen daripada auditor Inspektorat.
2. Usia tidak berpengaruh terhadap tingkat independensi auditor.

B. Keterbatasan

Keterbatasan yang penulis temui dalam penelitian ini yaitu dalam menyebarkan kuesioner penulis harus melewati tata cara yang cukup rumit dan memakan waktu diantaranya penulis diharuskan terlebih dahulu untuk mengadakan pertemuan dengan salah satu pegawai Humas di BPK-RI dan kuesioner tidak semuanya kembali. Kemudian dalam pengambilan kuesioner tidak bisa dikumpulkan hanya dalam sekali penjemputan.

C. Saran

Berdasarkan temuan penelitian maka penulis mengemukakan beberapa saran sebagai berikut:

1. Saran bagi auditor

Auditor BPK dan auditor Inspektorat diharapkan tetap berpegang teguh kepada kode etik yang mengikat profesi mereka salah satunya untuk tetap mempertahankan tingkat independensi mereka dalam mengambil setiap keputusan didalam bertindak yang berkaitan dengan profesi mereka.

2. Saran bagi peneliti lain

Untuk penelitian dimasa depan diharapkan meneliti independensi auditor BPK dan auditor Internal dengan variabel lain yang juga ikut berpengaruh terhadap tingkat independensi seorang auditor.

DAFTAR PUSTAKA

- Ahmadi, Ade.2011. pengaruh Kompetensi, Objektivitas dan Integritas Auditor terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor.skrripsi. Universitas Negeri Padang.
- Amani, Nani dan Sulardi.2005. Persepsi Akuntan Pendidik dan Praktisi Terhadap Independensi Penampilan Akuntan Publik dan Advertensi Jasa Kantor Akuntan Publik (Survei di Surakarta dan Yogyakarta). *Jurnal Akuntansi & Bisnis*. Vol. 5. No. 2. pp. 137-148.
- Armstrong, Harvey and Jim Taylor, (1993), *Regional Economics and Policy, Second Edition, Harvester Wheat sheaf*.
- Arens, Alvin A, Randal J, Beasley, dan Mark S. 2011.*Jasa Audit Dan Assurance*. Edisi Kesembilan. Jakarta: Salemba Empat.
- Arens, Alvin A, Randal J.E dan Mark S.B. 2004. *Auditing dan Pelayanan Verifikasi, Pendekatan Terpadu*. Jilid 1, Edisi Kesembilan. Penerbit PT. Indeks. Jakarta.
- Arens, L. 2003. *Auditing Pendekatan Terpadu*. Jakarta: Salemba Empat.
- Arnan, S.G., N. Wisna, dan I. Firmansyah. 2009.*Auditing*. Politeknik Telkom. Bandung.
- Beauchamp, G.A. (1982). *Curriculum Theory*. Wilmette. Illinois: The Kagg Press.
- Beasley, Marks., Joseph V. Carcello, and Dana R. Hermansyah, 2001, "Top Audit Deficiencies":*Journal Of Accounting*191.4:63-66," di download dari <http://www.journalofaccountancy.com/issues/2001/Apr/Top10AuditDeficiencies.html>.
- Betti, Susanti. 2014. Pengaruh *Locus of Control, Equity Sensitivity, Ethical Sensitivity* dan *Gender* terhadap Perilaku Etis (Studi empiris Akuntan Publik Wilayah Padang dan Pekanbaru. Skripsi. Universitas Negeri Padang.
- Boynton, William, C, Raymond N. Johnson dan Walter G. Kell. 2002. *Modern Auditing*. Edisi ke-7, Alih Bahasa: Paul A. Rajoe, Gina Gania, Ichsan Setiyo Budi, Penerbit Erlangga, Jakarta.
- Duwiconsultant. *Independent Samples T Test*. Tersedia Pada ([Http://duwiconsultant.co.id/2011/11/independent-samples-t-test.html](http://duwiconsultant.co.id/2011/11/independent-samples-t-test.html)). Diakses pada tanggal 4 Februari 2017.

- Falah. 2005. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Hasil Audit di Lingkungan Pemerintah Daerah (Studi pada Inspektorat Tingkat Kota dan Kabupaten Pekalongan). Skripsi. Fakultas Ekonomi UMS.
- Gendron Yves, Suddaby Roy dan Lam Helen. 2006. An Examination of the Ethical Commitment of Professional Accountants to Auditor Independence. *Journal of Business Ethics*, Vol 64 No.2.
- Ghozali, Imam. 2007. Aplikasi Analisis Multivariat dengan SPSS. Badan Penerbitan Universitas Diponegoro: Semarang.
- Halim, Abdul. 2008. Auditing (Dasar-Dasar Audit Laporan Keuangan) jilid 1. Edisi keempat. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- <http://www.kemendagri.go.id>, <http://inspektorat-lamsel.blogspot.com>. Diakses pada tanggal 5 Mei 2017
- <http://mahalapie.wordpress.com/2012/04/06/dasar-perilaku-individu-2>. Diakses pada tanggal 18 Juni 2017
- Hudaib, haniffa. 2005. Exploring Auditor Independence: An Interpretive Approach. *Accounting, Auditing, Accountability Journal*, Vol 22 No.2.
- Ikadek Yogi Astrawan. 2015. ‘Etika Memoderasi Pengaruh Kompetensi, Pengalaman dan Independensi pada Kualitas Hasil Pemeriksaan Inspektorat Kabupaten Klungkung. Denpasar: Universitas Uduyana.
- Ikatan Akuntan Indonesia Komptertemen Akuntan Publik. 2004. Standar Profesional Akuntan Publik. Jakarta : Salemba Empat.
- Kartiningtyas. 1994. Pandangan Masyarakat Pengguna Laporan Keuangan atas Pengaruh Faktor-faktor yang Mempengaruhi Independensi Penampilan Akuntan Publik (Penelitian Empiris di Surabaya). Skripsi Fakultas Ekonomi Sebelas Maret di Surakarta.
- Kasidi, (2007), Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Independensi Auditor: Persepsi Manajer Keuangan Perusahaan Manufaktur di Jawa Tengah, Tesis Program Pasca Sarjana Magister Sains Akuntansi, Universitas Diponegoro, Semarang.
- Komite Nasional Kebijakan Governance. 2008. Diakses pada tanggal 22 Juli 2017.
- Lismawati Ita F.malau, Purborini. 2009. Auditor BPK Nonaktif dituntut 7 Tahun. Diakses melalui <http://www.vivanews.com>[22/07/2017].
- Mardiasmo. 2005. Akuntansi Sektor Publik Edisi 2. Penerbit Andi. Yogyakarta.

- Mardiasmo. 2006. Perwujudan Transparansi dan Akuntabilitas Publik Melalui Akuntansi Sektor Publik: Suatu Sarana *Good Governance*. *Jurnal Akuntansi Pemerintah* Vol. 2, No 1.
- Mulyadi. 2002. Auditing. Universitas Gajah Mada. Edisi Ke-6, Salemba Empat. Jakarta: PT. Ikrar Mandiri Abadi.
- N Wayan Suriastini. 2006. Hubungan Umur Dengan Perubahan Pekerjaan: Suatu Aplikasi Metaanalisis Dalam Ukuran Sampel. Universitas Gajah Mada.
- Patel, Chris, Graeme L. Harrison dan Jill L. McKinnon. 2002. Cultural Influences on Judgments of Professional Accountants in auditor-Client Conflict Resolution. Macquire University. Sydney: Australia.
- Patel, Chris. 2003. Some Cross-Cultral Evidence on Whistleblowing as an Internal Control Mechanism. *Journal of International Accounting Research*.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 tahun 2007. Pedoman Teknis Organisasi dan TataKerja Inspektorat Provinsi dan Kabupaten / Kota. Jakarta.
- Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara nomor PER/05/M.PAN/03/2008. Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah. Jakarta.
- Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara nomor 5 tahun 2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah.
- Perda Provinsi Sumatera Barat Nomor 3 Tahun 2008 tentang Pembentukan Organisasi dan Tenaga Kerja Inspektorat, Badan Perencanaan Pembangunan Daerah dan Lembaga Teknis Daerah Provinsi Sumatera Barat.
- Profesi Akuntan Publik (SPAP) Standar Auditing (SA) seksi 220 Pernyataan Standar Auditing (PSA) No. 04 Alinea 2 (2007).
- Renaldo, Nofrido. 2011. Jurnal. Pengaruh Komptensi dan Independensi, Terhadap Kualitas Audit Aparat inspektorat di Kota Padang. Skripsi Universitas Negeri Padang.
- Sawyer, Lawrence B., Mortimer A. Dittenhoffer dan James H. Scheiner. 2005. Sawyer's Internal Auditing, Edisi ke-5, Alih Bahasa: Desi Adhariani, Salemba Empat, Jakarta.
- Sawyers, Lawrence B et all. 2006. Internal Auditing. Edisi Kelima. Jakarta: Salemba Empat.
- Shelly, Tri, Maulia. 2014. *Pengaruh Usia, Pengalaman, Dan Pendidikan Dewan Komisaris Terhadap Kualitas Laporan Keuangan*. Universitas Diponegoro. Semarang.

- Shelly, Tri, Maulia & Indira Januarti. 2014. *Pengaruh Usia, Pengalaman, Dan Pendidikan Dewan Komisaris Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Studi Empiris pada Perusahaan Real Estate dan Property yang Go Public Tahun 2010-2012 di Bursa Efek Indonesia)*.
- Siregar, Iwan Pantas. *Pengaruh Gangguan Pribadi, Eksternal, dan Organisasi terhadap Independensi Pemeriksa (Studi Empiris pada Inspektorat Kabupaten Deli Serdang)*. Universitas Sumatera Utara.
- Soehartono, irawan. 2004. *Metode Penelitian Sosial*. PT. Remaja Rosdakarya. Bandung.
- Standar Professional Akuntan Publik (SPAP) PSA No. 04 Dalam Standar Umum Kedua SA Seksi 220.
- Spanhove Jurgan dkk. 2008. *Internal Audit As A new Instrument Of "Government Governance" An Analysis Of Internal Audit Activities And The Independent Positionithin The Belgian Public Sector*.
- Sugiyono. 2006. *Metode Penelitian Pendidikan (Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif dan R&D)*. Bandung: Penerbit Alfabeta.
- Sugiyono. 2010. *Metode Penelitian Bisnis*. Cetakan ke-15. Penerbit: Alfabeta. Bandung.
- Suharyani. 2005. *Pengaruh Faktor Internal dan Eksternal Terhadap Independensi dan Kualitas Audit Auditor di Jawa Tengah.s*
- Supriyono, R.A (2008), *Pemeriksaan Akuntan: Faktor-Faktor yang mempengaruhi Independensi Penampilan Akuntan Publik, Suatu Hasil Penelitian Empiris di Indonesia*. Tesis Program Pasca Sarjana Magister Sains Akuntansi UGM.
- Undang-undang no 15/2004 tentang Pemeriksaan Tanggungjawab Keuangan Negara.
- Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) 2007. Tersedia Pada (<http://www.bpk.go.id>) Diakses Pada tanggal 24 Desember 2016.
- Widiarta. 2007. *Pengaruh Gender, Umur Dan Kompleksitas Tugas Auditor Pada Kualitas Audit Kantor Akuntan Publik Di Bali*. Fakultas Ekonomi Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia.
- Widyatama.2015. *Pengaruh Independensi dan Kompetensi Auditor Internal Terhadap kualitas pemeriksaan Audit Internal (Survei Pada Inspektorat Provinsi Jawa Barat) Universitas Telkom, Bandung, Indonesia*.