

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

**Gita Marlinef**

Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang  
Jl. Prof. Dr. Hamka Kampus Air Tawar Padang  
E-mail: [gitata1992@gmail.com](mailto:gitata1992@gmail.com)

**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 31 orang untuk inspektorat dan 35 orang untuk BPK-RI. Pemilihan sampel pada penelitian ini dilakukan dengan metode totalsampling. 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.**

**ABSTRACT**

*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 are all internal auditors in charge of auditing financial statements at Inspectorate of Padang City as well as external auditor (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 totalsampling 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 is 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.**

## 1. PENDAHULUAN

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.

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 (2011), 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. (Erwin Blog, 2011)

Auditor internal pemerintahan dan auditor eksternal pemerintahan sama-sama dituntut untuk tetap professional 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. (Widyatama, 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. 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 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 keuangan Negara ([www.bpk.go.id](http://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. 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 audit 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 Ethics 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 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.

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)”.

## **2. TELAAH LITERATUR DAN PERUMUSAN HIPOTESIS**

### **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 moral dimensi 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

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.

### 3. Klasifikasi Auditor

#### a. Auditor Internal

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. 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.

### **c. Perbedaan dan persamaan Auditor Internal dan Auditor Eksternal**

#### **1. Persamaan Auditor Internal Dan Auditor Eksternal**

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.

### **2. Perbedaan Auditor Internal Dan Auditor Eksternal**

- a. Para auditor internal merupakan bagian dari organisasi.
- b. Auditor eksternal bukan dari bagian organisasi.
- c. Auditor internal harus independen dari kegiatan yang telah diaudit.
- d. Auditor eksternal harus independen dari klien, organisasi, independensi yang khusus untuk memenuhi unsur profesi.
- e. Auditor internal mencakup semua transaksi perusahaan.
- f. Auditor eksternal hanya mencakup operasi orang-orang yang memiliki kontribusi pada hasil keuangan dan kinerja perusahaan.

### **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 (malhalapie).

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.

### Penelitian Terdahulu

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

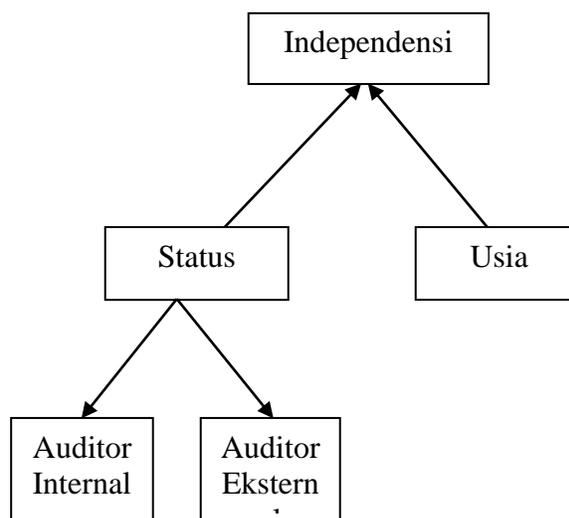
adanya dampak kekuatan elite manajerial pada independensi auditor internal.

### Kerangkap 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



### Hipotesis

Berdasarkan uraian diatas maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>1</sub> : Auditor BPK-RI lebih independen dibandingkan dengan auditor inspektorat.

H<sub>2</sub> : Usia berpengaruh terhadap independensi auditor.

## 3.METODE PENELITIAN

### Jenis Penelitian

Dalam penelitian ini penulis menggunakan metode penelitian kuantitatif.

## Populasi dan Sampel

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 60 orang untuk BPK-RI.

## Jenis dan Sumber Data

Jenis data dari penelitian ini adalah data subjek

Sumber data dalam penelitian ini adalah data primer.

## Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data dalam penelitian ini adalah pengumpulan data yang dilakukan dengan kuesioner, yaitu pernyataan terstruktur yang diajukan pada responden

### Instrumen Penelitian

Dalam penelitian ini digunakan kuesioner untuk membantu peneliti ini menggunakan skala likert.

Kuesioner dari penelitian ini untuk variable dependent (variable terikat) sama dengan kuesioner yang telah diuji dan digunakan oleh peneliti sebelumnya, yaitu kuesioner kasus yang digunakan oleh Patel (2002). Dan untuk mengukur variable bebas (variable independent) juga menggunakan kuesioner kasus penelitian yang digunakan oleh Patel (2002).

## Model dan Teknik Analisis Data

### a) Uji Kualitas Data

#### 1. Uji Validitas

Uji validitas dilakukan dengan membandingkan nilai  $r$  hitung dengan  $r$  table untuk tingkat signifikansi 5 persen dari degree of freedom ( $df$ ) =  $n-2$ , dalam hal ini  $n$  adalah jumlah sampel. Jika  $r$  hitung  $> r$  table maka pertanyaan atau indikator tersebut dinyatakan valid, begitu juga sebaliknya bila  $r$  hitung  $< r$  table maka pertanyaan atau

indikator tersebut dinyatakan tidak valid (Betti, 2014).

#### 2. Uji Reliabilitas

Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan adalah konsisten dari waktu ke waktu. Untuk mengetahui reliabel atau tidaknya suatu variabel dilakukan uji statistik dengan melihat nilai cronbach alpha.

## Uji Asumsi Klasik

### 1. Uji Normalitas

Uji normalitas residual dilakukan dengan menggunakan Kolmogorov-Smirnov test dengan taraf signifikansi 5%. Dasar pengambilan keputusan nilai  $Sig \geq 0,05$  maka dikatakan berdistribusi normal. Jika nilai  $Sig < 0,05$  maka dikatakan berdistribusi tidak normal.

### 2. Uji Homogenitas

Uji homogenitas dilakukan hanya dengan memilih salah satu statistik kemudian diinterpretasikan, yaitu statistik yang didasarkan pada rata-rata (Based on Mean). Hipotesis yang diuji dalam uji homogenitas ini adalah sebagai berikut:

$H_0$  : Variasi pada tiap kelompok sama (homogen)

$H_1$  : Variasi pada tiap kelompok tidak sama (tidak homogen)

Pembacaan untuk interpretasi data yaitu dari hasil output data pada kolom Sig. terdapat bilangan yang menunjukkan taraf signifikansi yang diperoleh. Untuk menetapkan homogenitas digunakan pedoman taraf signifikansi  $\alpha = 0,05$ .

Jika nilai  $sig < \alpha 0,05$  maka pada varian terdapat Homogenitas.

Jika nilai  $sig > \alpha 0,05$  maka pada varian tidak terdapat Homogenitas.

## Identifikasi Variable Penelitian

### 1. Variabel Penelitian

- a. Variable terikat (dependent variable)

Variable terikat dalam penelitian ini adalah independensi auditor.

- b. Variable bebas ( independent variable)

Variabel bebas dalam penelitian ini adalah usia auditor.

## 2. Pengukuran Variabel Penelitian

Skala yang digunakan dalam penyusunan kuesioner penelitian ini adalah skala likert, yaitu skala yang digunakan untuk mengukur sikap, pendapat dan persepsi seseorang atau sekelompok orang tentang fenomena sosial. Dalam penelitian ini digunakan sebuah kuesioner kasus yang dirujuk dari artikel Patel (2002) untuk membantu peneliti ini menggunakan skala likert.

### Teknik Analisis Data

#### Analisis statistik deskriptif

- a. Verifikasi data

Vertifikasi data yaitu memeriksa kembali kuesioner yang telah diisi oleh responden untuk memastikan apakah pertanyaan sudah diisi oleh responden.

1. Menghitung frekuensi dari jawaban yang diberikan responden atas setiap item pertanyaan yang diajukan.
2. Menghitung nilai rata-rata jawaban responden dengan menggunakan rumus:

$$\text{Mean} = \frac{\sum_{i=1}^n x_i}{n}$$

Dimana:

$x_i$  = Skor Total

$n$  = Jumlah Responden

3. Menghitung nilai TCR masing-masing kategori jawaban dari deskriptif variabel dengan menggunakan rumus:

$$TCR = \frac{R_s}{n} \times 100$$

Dimana:

TCR = Tingkat Capaian Responden

$R_s$  = Rata-rata Skor Jawaban Responden

$N$  = Nilai Skor Jawaban

Nilai persentase dimasukan ke dalam kriteria Sudjana (2002:44)

### Metode Analisis

Data yang telah dikumpulkan dianalisis ANOVA one way dan independent sample t-test dengan menggunakan alat analisis statistik yakni SPSS version 20.0 for windows.

### Defenisi Operasional

#### 1. Variabel Terikat (Dependent Variable)

Independensi Auditor

Independensi merupakan standard umum auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) yang menyatakan bahwa dalam semua yang berhubungan dengan perikatan, independensi dan sikap mental harus di pertahankan oleh auditor. Independensi secara esensial merupakan sikap pikiran seseorang yang memiliki tanggungjawab, 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.

#### 2. Variabel Bebas (Independent Variable)

Usia

Usia juga menjadi salah satu faktor yang dapat mempengaruhi tingkat independensi seorang auditor. 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.

#### **4. TEMUAN PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

##### **Karakteristik Auditor BPK dan Inspektorat**

Jumlah responden berdasarkan jenis kelamin auditor BPK sebanyak 14 orang (35,9%) responden adalah perempuan, dan sebanyak 25 orang (64,1%) responden adalah laki-laki. Sedangkan untuk Auditor Inspektorat dapat diketahui bahwa sebanyak 27 orang (67,5%) responden adalah perempuan, dan sebanyak 13 orang (32,5%) responden adalah laki-laki.

Umur responden pada auditor BPK yang paling banyak dijadikan sampel dalam penelitian ini adalah 26-35 tahun dan pada tahap stabilisasi sebanyak 17 orang (43,58%). Sedangkan untuk audit Inspektorat dapat diketahui bahwa umur responden yang paling banyak dijadikan sampel dalam penelitian ini adalah 36-54 tahun atau pada tahap karir Konsolidasi yaitu sebanyak 21 orang responden (52,5%).

Pendidikan terakhir responden pada auditor BPK yang paling banyak dijadikan sampel dalam penelitian ini adalah S1 sebanyak 38 orang (97,4%). Sedangkan untuk auditor Inspektorat dapat diketahui bahwa pendidikan terakhir responden yang paling banyak dijadikan sampel dalam penelitian ini adalah S1 sebanyak 35 orang (87,5%).

##### **Statistik Deskriptif**

Perbandingan Deskripsi Independensi BPK-RI dan Inspektorat, Pada auditor eksternal (BPK-RI) nilai rata-rata sebesar 68,74, nilai median sebesar 71,00, dan nilai modus sebesar 71,00 sedangkan untuk auditor internal (Inspektorat) memiliki nilai rata-rata sebesar 59,45, median sebesar 61,00 dan modus sebesar 49,00.

#### **Deskripsi Hasil Penelitian**

##### **Distribusi Independensi Auditor BPK**

Auditor BPK yang berjumlah 39 orang memiliki nilai rerata independensi sebesar 6,25 dengan tingkat ketercapaian responden sebesar 89,28 dengan kategori baik. Hal ini menunjukkan bahwa responden auditor BPK didalam profesinya memiliki kriteria yang baik dalam menjaga independensinya

##### **Distribusi Independensi Auditor Inspektorat**

Auditor internal yang berjumlah 40 orang memiliki nilai rerata independensi sebesar 5,40 dengan tingkat ketercapaian responden sebesar 77,21 dengan kategori cukup. Hal ini menunjukkan bahwa responden auditor inspektorat didalam profesinya memiliki kriteria yang baik dalam menjaga independensinya.

#### **Hasil Penelitian**

##### **Uji Normalitas**

hasil analisa uji normalitas diatas dapat diketahui nilai signifikansi data auditor BPK sebesar 0,197 dan auditor inspektorat sebesar 0,572. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa data auditor BPK dan auditor Inspektorat berdistribusi normal karena nilai  $\text{sig} > \alpha$ .

##### **Uji Hipotesis**

Auditor eksternal lebih independen daripada auditor internal

Berdasarkan hasil analisis uji hipotesis tentang perbandingan independensi auditor BPK dan auditor Inspektorat diketahui memiliki nilai  $t_{hitung}$  sebesar 4,238 dan signifikansi sebesar 0,001. Hasil analisa menunjukkan bahwa nilai  $\text{Sig} (0,001) < (0,05)$ , sehingga  $H_{01}$  ditolak dan  $H_{a1}$  diterima. Dapat disimpulkan bahwa auditor BPK lebih independen daripada auditor Inspektorat dan terdapat perbedaan independensi yang signifikan antara auditor BPK dan auditor Inspektorat.

Usia tidak berpengaruh terhadap independensi auditor

Berdasarkan hasil analisis uji hipotesis tentang usia tidak berpengaruh

terhadap independensi auditor. Hasil analisa menunjukkan bahwa nilai Sig (0,189) > (0,05), dan memiliki nilai  $t_{hitung} < t_{tabel}$ , (-1,324 < 1,992) sehingga  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak. Dapat disimpulkan bahwa usia tidak berpengaruh terhadap tingkat independensi seorang auditor.

Pembahasan

### 1. Perbandingan independensi Auditor BPK dan Auditor Inspektorat

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis pertama yang telah dilakukan, diketahui bahwa tingkat independensi auditor BPK lebih tinggi daripada auditor Inspektorat dan terdapat perbedaan tingkat independensi yang signifikan antara auditor BPK dan auditor Inspektorat. Hal ini dapat diketahui dari hasil analisis statistik dengan nilai  $t_{hitung}$  sebesar 4,238 < nilai  $t_{tabel}$  sebesar 2,02 dan nilai signifikan sebesar 0,001 dengan taraf  $\alpha$  sebesar 0,05 (5%), maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima.

Dari hasil pengujian hipotesis, diketahui bahwa auditor BPK lebih independen daripada auditor Inspektorat. Perbedaan independensi auditor BPK dan inspektorat jika dilihat dari nilai rata-rata yaitu pada auditor BPK memiliki nilai rata-rata sebesar 68,74, sedangkan pada auditor inspektorat memiliki nilai rata-rata sebesar 59,45. Sehingga dapat disimpulkan bahwa rata-rata dari tingkat independensi auditor BPK lebih tinggi dari pada tingkat rata-rata independensi auditor Inspektorat.

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Gendron dkk (2006) yang mana mereka menemukan bahwa komitmen independensi dari auditor eksternal yang lebih rendah dibandingkan auditor Internal. Namun, 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 atestasi lainnya, pendapatnya akan menjadi kurang bernilai bagi mereka yang mengandalkan laporan auditor apabila CPA tersebut tidak independen (Boynton 2002). 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 Inspektorat 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 dibandingkan dengan BPK.

Pada penelitian Elfarini (2007) disebutkan bahwa auditor Inspektorat akan terganggu independensinya jika memiliki hubungan bisnis, keuangan dan manajemen atau karyawan dengan kliennya. Sedangkan auditor internal dari segi pengertiannya merupakan suatu aktivitas independen yang dirancang untuk memberikan nilai tambah dan meningkatkan operasi perusahaan, auditor internal dimaksudkan untuk membantu perusahaan dalam mencapai tujuannya sehingga independensi merupakan poin penting yang harus disorot. Dukungan dari seluruh manajemen dan dewan komisaris dapat membantu auditor internal dalam melakukan tugasnya dengan independen.

Selain itu, hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian I Kadek (2015) yang berjudul kemampuan Etika Pemeriksa Memoderasi Pengaruh Kompetensi, Pengalaman Kerja, dan Independensi pada Kualitas Hasil Pemeriksaan Inspektorat Kabupaten Klungkung hasilnya menunjukkan bahwa kualitas hasil pemeriksaan yang dilaksanakan oleh Inspektorat Kabupaten Klungkung saat ini masih menjadi sorotan publik, karena masih banyaknya temuan audit yang tidak terdeteksi oleh aparat Inspektorat sebagai auditor Internal, akan tetapi ditemukan oleh auditor eksternal yaitu BPK RI, dimana rata-rata temuan dari BPK RI selama tahun 2009 sampai dengan tahun 2013 lebih besar dari temuan Inspektorat Kabupaten Klungkung. Dengan adanya rata-rata temuan BPK RI yang lebih besar dengan jumlah kuantitas temuan yang lebih sedikit dari pada temuan aparat Inspektorat Kabupaten Klungkung. Hal ini berarti hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK RI lebih efektif. Oleh karena itu, dapat dikatakan bahwa secara kualitas pemeriksaan aparat Inspektorat Kabupaten Klungkung masih relatif rendah dibandingkan hasil pemeriksaan dari BPK RI.

Auditor eksternal dan auditor internal memiliki sasaran, pertanggungjawaban dan kualifikasi yang berbeda serta bertugas dalam aktifitas yang berbeda pula. Tetapi mereka sama-sama memiliki kode etik yang mengikat profesi mereka salah satunya yaitu untuk tetap menjaga independensinya dalam aktifitas profesinya. Baik auditor eksternal maupun auditor internal sering dihadapkan pada konflik yang dilematis. Disatu sisi auditor harus mematuhi standar audit yangmana auditor harus bersikap independen dan tidak memihak kepada pihak manapun, tetapi disisi lain auditor juga memiliki sikap self-interest atau keinginan pribadi untuk memenuhi kebutuhan pribadinya yang pastinya dapat

mengancam tingkat profesionalisme dan independensinya.

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

#### **4. Pengaruh Usia Terhadap Independensi Seorang Auditor**

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis yang telah dilakukan, diketahui bahwa tidak terdapat pengaruh antara usia dengan tingkat independensi seorang auditor. Hal ini dikarenakan nilai  $t_{hitung}$  sebesar 1,324 dan signifikan sebesar 0,001 dengan taraf kesalahan sebesar 0,05 (5%), sehingga  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak.

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh gendron dkk (2006) yang mana mereka menemukan bahwa independensi dari seorang auditor yang lebih tua lebih tinggi tingkat independensinya daripada auditor yang lebih muda. Hal ini disebabkan karena pengalaman kerja dari masa lalu yang lebih jauh akan berdampak terhadap independensi auditor tersebut.

Namun demikian, berdasarkan data yang telah diolah dalam penelitian ini ditemukan bahwa tidak adanya pengaruh dari usia seorang auditor terhadap tingkat independensi auditor itu sendiri.

Penelitian ini merupakan replikasi penelitian yang dilakukan oleh gendron dkk (2006), namun demikian hasil yang peneliti dapatkan penelitian di kota padang menunjukkan hasil yang berbeda dengan yang didapatkan gendron di luar negeri.

Tahapan-tahapan perkembangan karir berdasarkan kriteria usia dalam teori Donald dan Super 1957 yaitu: (1) Kristalisasi (14-18 tahun), (2) Spesifikasi (18-20 tahun), (3) Implementasi (22-25 tahun), (4) Stabilisasi (26-35 tahun), (5) Konsolidasi (36-54 tahun) dan (6) Persiapan menuju pensiun (55 tahun). Sedangkan dalam penelitian ini

tingkatan usia seseorang untuk berprofesi sebagai auditor baik itu auditor eksternal maupun auditor internal berkisar antara tingkatan usia: Stabilisasi (26-35 tahun), Konsolidasi (36-54 tahun), dan persiapan menuju pensiun >55 Tahun.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian N Wayan Suriastini (2006) yang menyatakan bahwa usia tidak memiliki hubungan terhadap perilaku individu. Perbedaan usia belum tentu berbeda terhadap keinginannya maupun kebiasannya dalam melakukan pekerjaan. Jadi tidak selalu benar bahwa semakin tua usia seseorang maka semakin matang dan bijaksana sikap seseorang.

Hal ini sesuai dengan pernyataan Arhiza (2009) yang menyebutkan bahwa usia bukanlah sebagai jaminan akan kualitas seseorang. Semakin bertambah usia tanpa disertai pelatihan, pembelajaran, dan pengalaman tentunya tidak akan meningkatkan kualitas seseorang. Maka dari itu faktor usia saja tidak akan memberi peran yang besar terhadap kinerja seseorang.

#### **Penutup**

#### **Kesimpulan**

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

#### **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.

#### **Saran**

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.skripsi. 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.
- Arhiza. 2009. Hubungan Antara Usia dan Masa Kerja dengan Kinerja Dosen (Studi Kasus Fakultas Ekonomi Universitas Sanata Dharma). Skripsi. Universitas Sanata Dharma Yogyakarta
- 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>). 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.wordoress.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 Komptemen Akuntan Publik. 2004. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta : Salemba Empat.
- Kartiningtyas. 1994. *Pandangan Masyarakat Per 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 Jurgen 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