

KOMPETENSI DAN INDEPENDENSI AKUNTAN PUBLIK : REFLEKSI HASIL PENELITIAN EMPIRIS

Yulius Jogi Christiawan

Staf Pengajar Fakultas Ekonomi – Universitas Kristen Petra

ABSTRAK

Kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu kompetensi dan independensi. Hasil penelitian tentang kompetensi menunjukkan bahwa profesi akuntansi mulai tidak menarik dan tergeser oleh profesi yang lain. Hal ini berdampak terhadap kualitas calon mahasiswa yang memasuki pendidikan formal akuntansi, yang pada akhirnya akan membuat rendah kompetensi lulusan pendidikan formal akuntansi. Hasil penelitian juga menunjukkan bahwa kurikulum pendidikan formal akuntansi dirasa masih kurang memadai untuk menunjang kompetensi lulusan program studi akuntansi. Penelitian juga memberikan bukti empiris bahwa pengalaman akan mempengaruhi kemampuan auditor untuk mengetahui kekeliruan dan pelatihan yang dilakukan akan meningkatkan keahlian dalam melakukan audit. Untuk itu maka masukan dari Kantor Akuntan Publik dan organisasi profesi sangat diperlukan untuk mengembangkan suatu kurikulum pendidikan formal akuntansi dan pelatihan akuntansi.

Hasil penelitian tentang independensi menunjukkan bahwa dalam mengambil keputusan akuntan publik dipengaruhi oleh dorongan untuk mempertahankan klien auditnya. Tetapi disisi lain terdapat beberapa kekuatan yang bisa meredakan pengaruh tersebut. Hasil penelitian juga memberikan bukti bahwa pemisahan staf audit dari staf yang melakukan *consulting service* dirasakan oleh pemakai laporan akan meningkatkan independensi akuntan publik. Pengaruh Budaya masyarakat atau organisasi terhadap pribadi akuntan publik akan mempengaruhi sikap independensinya.

Kata kunci: akuntan publik, kualitas audit, kompetensi, independensi.

ABSTRACT

The quality of auditing is determined by both competency and independency. The results of the previous researches on this problem reveal that profession as accountants has begun not attractive anymore for most people, and has begun altered by other professions. This phenomenon can influence the quality of students who want to apply for studying in accounting field, eventually it will lower the competence of their graduates. Moreover, the research show that the curriculum of teaching in accounting department nowadays seems cannot support appropriately the competence of the graduates. The research also

empirically proves that experiences will affect the capability of auditors to find out all errors in their clients' financial statement, and trainings which are conducted both inside and outside their work places will enhance their expertise in dealing with auditing. For those reasons, information based on experiences from public accountant firms and professional accountant organizations are really needed to develop a set of curriculum for formal accounting education and trainings.

The results of research on the independency show that in making the decision, public accountants sometimes are influenced by the aim on how they can keep up their clients as long as possible. However there are other factors which can alleviate the influence. Moreover, other research gives some evidences that separating auditing staff that carries out consulting services can increase their independence. The impact of social and corporate culture on an auditor will influence his or her independence.

Keywords: *public accountant, quality of the audit, competence (expertise), independence.*

1. PENDAHULUAN

Pada perusahaan besar, khususnya perusahaan *go public*, terdapat pemisahan antara pemilik dengan manajemen. Manajemen adalah pihak yang mengelola serta mengendalikan perusahaan. Manajemen dipercaya dan diberi wewenang untuk mengelola sumber daya yang diinvestasikan ke dalam perusahaan oleh pemilik. Manajemen bertugas menjalankan kegiatan bisnis perusahaan. Konsekuensi dari hal ini adalah pihak manajemen harus mempertanggungjawabkan pelaksanaan wewenang tersebut secara periodik kepada pemilik. Pertanggungjawaban periodik ini umumnya menggunakan media laporan keuangan. Untuk itu manajemen harus merancang dan mengimplementasikan suatu sistem akuntansi yang digunakan untuk menyusun laporan keuangan secara periodik yang akurat dan dapat diandalkan. Selain pemilik, masih terdapat pihak lain yang memerlukan informasi yang berasal dari laporan keuangan. Pihak lain tersebut antara lain adalah pemberi pinjaman, calon kreditor atau investor, pemerintah, analis keuangan dan sebagainya.

Dari uraian di atas terlihat adanya sebuah kepentingan yang berbeda antara manajemen dengan pemakai laporan keuangan. Manajemen berkepentingan untuk melaporkan pengelolaan bisnis perusahaan yang dipercayakan kepadanya. Sedangkan pemakai laporan keuangan, khususnya pemilik berkepentingan untuk melihat hasil kinerja manajemen di dalam mengelola perusahaan. Perbedaan ini menimbulkan konflik kepentingan antara manajemen dengan pemakai laporan keuangan. Karena adanya konflik kepentingan antara manajemen dengan pemakai laporan keuangan maka laporan keuangan harus diaudit oleh pihak ketiga yang independen. Selain masalah konflik kepentingan antara manajemen dengan pemilik, terdapat hal lain yang menyebabkan laporan keuangan perlu diaudit. Hal tersebut adalah: (1) informasi dalam laporan keuangan memiliki konsekuensi ekonomis yang substansial dalam pengambilan keputusan, (2) sebuah keahlian sering diperlukan dalam penyusunan dan verifikasi informasi dalam laporan keuangan, (3) pemakai laporan keuangan tidak bisa

secara langsung melakukan verifikasi terhadap kualitas informasi dalam laporan keuangan (Taylor 1997). Informasi keuangan merupakan salah satu informasi yang digunakan untuk pengambilan keputusan ekonomis. Agar informasi tersebut dapat dipercaya maka laporan keuangan harus diaudit. Semakin kompleks transaksi yang terjadi di perusahaan, maka aturan standar akuntansi yang harus diikuti untuk membuat laporan keuangan juga semakin kompleks. Untuk memastikan kesesuaian laporan keuangan yang disusun oleh manajemen dengan standar akuntansi yang ada, maka laporan keuangan perlu diaudit. Dalam perusahaan publik, pemilik (*public*) tidak bisa secara langsung melakukan verifikasi terhadap kualitas informasi dalam laporan keuangan, untuk itu diperlukan auditor untuk melakukan verifikasi terhadap informasi keuangan yang disajikan oleh manajemen.

Pihak yang bisa melakukan audit atas laporan keuangan adalah akuntan publik. Akuntan publik akan melaksanakan audit menurut ketentuan yang ada pada standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Profesi Akuntan Publik. Standar auditing yang ada meliputi (1) standar umum, (2) standar pekerjaan lapangan dan (3) standar pelaporan. Standar umum bersifat pribadi dan berkaitan dengan persyaratan auditor dan mutu pekerjaannya. Standar pekerjaan lapangan berkaitan dengan kriteria dan ukuran mutu kinerja akuntan publik dalam melakukan pekerjaan lapangan. Standar pelaporan berkaitan dengan kriteria dan ukuran mutu kinerja akuntan publik dalam melakukan pelaporan. (IAI 2001).

Dalam auditnya, akuntan publik menilai apakah penyusunan laporan keuangan yang dilakukan manajemen sudah sesuai dengan ketentuan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Sebagai hasil auditnya, akuntan publik memberikan pendapat akuntan atas kewajaran laporan keuangan. Pendapat akuntan publik ini disajikan dalam "Laporan Auditor Independen".

Berdasarkan uraian tersebut di atas, maka akuntan publik akhirnya memiliki posisi yang strategis baik dimata manajemen maupun dimata pemakai laporan keuangan. Manajemen atau klien akan puas jika audit yang dilakukan oleh akuntan publik memiliki kualitas yang baik. Terdapat 7 kualitas audit yang berpengaruh signifikan terhadap kepuasan klien, yaitu (1) atribut pengalaman melakukan audit, (2) atribut memahami industri klien, (3) atribut responsif terhadap kebutuhan klien, (4) atribut pemeriksaan sesuai dengan standar umum audit, (5) atribut komitmen kuat terhadap kualitas audit, (6) atribut keterlibatan pimpinan audit terhadap pemeriksaan dan (7) atribut melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat. (Widagdo dkk 2002). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa manajemen memiliki harapan atas kualitas pekerjaan yang dilakukan oleh akuntan publik. Klien akan puas dengan pekerjaan akuntan publik jika akuntan publik memiliki pengalaman melakukan audit, responsif, melakukan pekerjaan dengan tepat dan sebagainya. Di sisi lain pemakai laporan keuangan menaruh kepercayaan yang besar terhadap hasil pekerjaan akuntan publik dalam mengaudit laporan keuangan. Penelitian yang dilakukan oleh John E. McEnroe dan Stanley C. Martens menemukan bahwa masih terdapat "*expectation gap*" antara persepsi akuntan publik dengan investor. *Investors have higher expectations for various facets and/or assurances of the audit than do auditors.* (McEnroe and Martens 2001). Adanya "*expectation gap*" ini menunjukkan bahwa investor sebagai salah satu pemakai laporan keuangan memiliki harapan yang lebih atas pekerjaan yang dilakukan oleh akuntan publik. Pemerintah ternyata juga menaruh harapan besar terhadap akuntan publik. Salah satu contoh harapan pemerintah ini terlihat dari

pernyataan Meneg PPN/Kepala Bapenas, Kwik Kian Gie yang mensinyalir adanya sejumlah kantor akuntan besar yang melakukan manipulasi atau terlibat *mark-up* data di Badan Penyelesaian Perbankan Nasional (BPPN) (Edo 2002)

Kepercayaan yang besar dari pemakai laporan keuangan auditan dan jasa yang diberikan akuntan publik akhirnya mengharuskan akuntan publik memperhatikan kualitas audit yang dilakukannya. Pertanyaan tentang kualitas audit yang dilakukan akuntan publik oleh masyarakat bertambah besar setelah terjadi banyak skandal yang melibatkan akuntan publik baik di luar negeri maupun di dalam negeri. Skandal di dalam negeri terlihat dari akan diambilnya tindakan oleh Majelis Kehormatan Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) terhadap 10 Kantor Akuntan Publik yang melakukan pelanggaran, menyusul keberatan pemerintah atas sanksi berupa peringatan plus yang telah diberikan. Sepuluh Kantor Akuntan Publik tersebut diindikasikan melakukan pelanggaran berat saat mengaudit bank-bank yang dilikuidasi pada tahun 1998 (Winarto 2002). Selain itu terdapat kasus keuangan dan manajerial perusahaan publik yang tidak bisa terdeteksi oleh akuntan publik yang menyebabkan perusahaan didenda oleh Bapepam, seperti terlihat dalam tabel 1.

Tabel 1
Kasus Keuangan dan Manajerial Emiten yang Pernah Didenda Bapepam
(Periode 2000-2002)

Nama Emiten	Jenis Pelanggaran	Denda (juta Rp)
PT Asuransi Ramayana	Penyalahgunaan dana oleh direksi	11.197
PT Asia Inti Selera	Pinjaman pada pihak istimewa	500
PT Jaya Pari Steel	Penjualan assets perusahaan	500
PT Myohdotcom	Transaksi material dan perubahan kegiatan usaha	358
PT Bumi Resources	Laporan atas transaksi material	100
PT Semen Cibinong	Deposito \$246,7 juta di bank asing tidak jelas	\$ 250
PT Manly Utama	Peubahan penggunaan dana IPO tanpa laporan resmi ke Bapepam	357
PT Daya Guna Samodera	Menyembunyikan informasi material	256
PT Bintuni Minaraya	Menyembunyikan informasi material	250
PT Super Mitory	Transaksi mengandung benturan kepentingan	500
PT Bakrie Finance Corp.	Tidak hati-hati dalam pengakuan pendapatan bunga	500

(Sumber: INVESTOR Agustus 2002)

Skandal yang terjadi di luar negeri melibatkan perusahaan besar dan kantor akuntan publik besar pula. Skandal tersebut antara lain seperti terlihat dalam tabel 2.

Tabel 2

Skandal Kejahatan Korporasi di Amerika Serikat

Nama Perusahaan	Tuduhan
Enron Corp	Manipulasi pembukuan
Tyco International	Penggelapan pajak
Adelphia Communication	Penipuan sekuritas
Global Crossing	<i>Insider trading</i> , penipuan sekuritas
Xerox Corporation	Manipulasi pembukuan
WorldCom	Manipulasi pembukuan
Walt Disney Company	Manipulasi pembukuan
ImClone System Inc.	Insider trading

(Sumber: Sunarsip 2002, diringkas oleh penulis)

Kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu kompetensi dan independensi. *Good quality audits require both competence (expertise) and independence. These qualities have direct effects on actual audit quality, as well as potential interactive effects. In addition, financial statement users' perception of audit quality are a function of their perceptions of both auditor independence and expertise.*(AAA Financial Accounting Standard Committee 2000).

Kompetensi berkaitan dengan pendidikan dan pengalaman memadai yang dimiliki akuntan publik dalam bidang auditing dan akuntansi. Dalam melaksanakan audit, akuntan publik harus bertindak sebagai seorang yang ahli di bidang akuntansi dan auditing. Pencapaian keahlian dimulai dengan pendidikan formal, yang selanjutnya diperluas melalui pengalaman dalam praktik audit. Selain itu, akuntan publik harus menjalani pelatihan teknis yang cukup yang mencakup aspek teknis maupun pendidikan umum. Asisten junior untuk mencapai kompetensinya harus memperoleh pengalaman profesionalnya dengan mendapatkan supervisi memadai dan review atas pekerjaannya dari atasannya yang lebih berpengalaman. Akuntan publik harus secara terus menerus mengikuti perkembangan yang terjadi dalam bisnis dan profesinya. Akuntan publik harus mempelajari, memahami dan menerapkan ketentuan-ketentuan baru dalam prinsip akuntansi dan standar auditing yang ditetapkan oleh organisasi profesi.

Independensi merupakan salah satu komponen etika yang harus dijaga oleh akuntan publik. Independen berarti akuntan publik tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaan untuk kepentingan umum. Akuntan publik tidak dibenarkan memihak kepentingan siapapun. Auditor berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas pekerjaan akuntan publik. Sikap mental independen tersebut meliputi independen dalam fakta (*in fact*) maupun dalam penampilan (*in appearance*). Tuduhan pelanggaran independen dalam penampilan sering terjadi. Setidaknya terdapat dua hal penyebab pelanggaran ini yaitu: pertama, kantor akuntan publik melakukan *multi service* pada klien yang sama dan kedua, tidak ada batasan lamanya kantor akuntan publik yang sama melakukan audit pada klien yang sama.

Berdasarkan uraian tersebut di atas, menarik untuk dilihat hasil penelitian yang pernah dilakukan baik di dalam maupun di luar negeri terkait dengan kompetensi dan

independensi akuntan publik. Hasil penelitian empiris setidaknya memberikan refleksi tentang kondisi kompetensi dan independensi akuntan publik.

2. PEMBAHASAN

2.1 Hasil Penelitian Empiris Tentang Kompetensi

Sebuah studi yang merupakan proyek bersama antara *American Accounting Association, AICPA, Institute of Management Accountants, Arthur Andersen, Deloitte & Touche, Ernst & Young, KPMG dan PricewaterhouseCoopers* mengindikasikan bahwa profesi akuntansi menghadapi suatu masalah untuk mendapatkan *high-quality profesional employees*. Studi ini melaporkan bahwa setiap tahun, lulusan akuntansi menurun sekitar 25% dari tahun 1995-1996 sampai dengan 1998-1999. Selain itu, 80% pendidik dan 46% praktisi percaya bahwa mahasiswa akuntansi menurun kualitasnya. Penurunan ini menurut mereka disebabkan oleh dua hal yaitu: (1) relatif lebih rendahnya gaji awal lulusan akuntansi dibanding disiplin bisnis yang lain, seperti *information system* dan *finance*, (2) persepsi mahasiswa bahwa bidang akuntansi kurang menarik dalam hal *reward* dibanding bidang lain. (*AAA Financial Accounting Standard Committee* 2000). Studi ini memberikan refleksi bahwa profesi akuntansi mulai tidak menarik dan tergeser oleh profesi yang lain. Profesi lain di luar akuntansi juga berkembang dan menarik minat lulusan sekolah menengah. Profesi di bidang *advertising* dan *entertainment* berkembang pesat selain profesi *information system* dan *finance*. Tidak menariknya profesi ini membawa dampak terhadap kualitas calon mahasiswa yang memasuki pendidikan formal akuntansi, yang pada akhirnya akan menyebabkan rendahnya kompetensi lulusan pendidikan formal akuntansi. Rendahnya kompetensi akan sangat merugikan profesi akuntansi.. Hasil penelitian yang dilakukan di Amerika tersebut setidaknya menunjukkan bahwa profesi akuntan harus juga bersaing dengan profesi lain untuk mendapatkan peminat.

Penelitian tentang persepsi mahasiswa akuntansi terhadap kurikulum jurusan akuntansi tahun 1994 pernah dilakukan oleh Mukhtaruddin dan Ida Andriani. Kurikulum jurusan akuntansi yang dimaksud adalah rancangan kurikulum Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia. Penelitian dilakukan terhadap 204 mahasiswa jurusan akuntansi angkatan 1996 keatas di Universitas Sriwijaya, Universitas Muhammadiyah, Universitas IBA, Universitas Tridianti dan Universitas Taman Siswa di Palembang. Penelitian ini menyimpulkan bahwa kurikulum akuntansi 1994 yang berlaku belum memadai untuk memberikan nilai tambah dalam pengembangan keahlian bagi mahasiswa akuntansi. Hal ini disebabkan terlalu banyak matakuliah ekonomi umum yang ada di kurikulum 1994, yang sebenarnya kurang dibutuhkan mahasiswa akuntansi. Hal ini menutup peluang bagi matakuliah lain yang dirasakan lebih relevan bagi mahasiswa akuntansi dalam memasuki lingkungan kerja nanti. (Mukhtaruddin dan Andriani 1999). Penelitian ini memberikan refleksi, bahwa kurikulum pendidikan formal akuntansi dirasa masih kurang memadai untuk menunjang kompetensi lulusan program studi akuntansi. Hal ini minimal dirasakan oleh mahasiswa akuntansi. Beberapa matakuliah dalam kurikulum dirasa tidak memberikan nilai tambah pada peningkatan kompetensi sarjana akuntansi.

Penelitian tentang pengalaman akuntan pernah dilakukan oleh Sri Sularso dan Ainun Na'im. Penelitian dilakukan untuk melihat pengaruh pengalaman akuntan dalam mendeteksi kekeliruan. Penelitian dilakukan terhadap 35 akuntan pemeriksa yang berpengalaman dari Kantor Akuntan Publik di Solo dan Jakarta serta 35 Mahasiswa akuntansi S1 Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Surakarta sebagai pengganti akuntan pemeriksa yang belum berpengalaman. Salah satu kesimpulan dari penelitian ini adalah bahwa penggunaan banyaknya tahun pengalaman untuk akuntan pemeriksa sebagai satu-satunya ukuran keahlian adalah kurang tepat. (Sularso dan Na'im 1999). Penelitian yang hampir sama tentang pengalaman auditor dilakukan oleh Putri Noviyani. Penelitian dilakukan untuk melihat pengaruh pengalaman dan pelatihan terhadap struktur pengetahuan auditor tentang kekeliruan. Penelitian dilakukan terhadap 39 auditor di Kantor Akuntan Publik di Jawa yang memiliki posisi partner, supervisor dan asisten auditor. Penelitian ini menyimpulkan bahwa pengalaman akan berpengaruh positif terhadap pengetahuan auditor tentang jenis kekeliruan. Selain itu penelitian ini juga menyimpulkan bahwa program pelatihan mempunyai pengaruh yang lebih besar dalam peningkatan keahlian auditor. (Noviyani 2002). Penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa pengalaman akan mempengaruhi kemampuan auditor untuk mengetahui kekeliruan yang ada di perusahaan yang menjadi kliennya. Penelitian ini juga memberikan bukti bahwa pelatihan yang dilakukan oleh auditor akan meningkatkan keahlian mereka untuk melakukan audit. Keahlian audit dan kemampuan untuk mengetahui kekeliruan merupakan salah satu bagian dari kompetensi auditor.

Dari hasil penelitian di atas secara umum dapat direfleksikan bahwa pendidikan formal, pelatihan dan pengalaman memiliki pengaruh yang positif terhadap kualitas audit yang dilakukan oleh akuntan publik. Kurikulum yang dirancang untuk pendidikan formal haruslah memenuhi kebutuhan profesi akuntan publik. Hal ini tampaknya sekarang telah dilakukan dengan memisahkan antara pendidikan sarjana akuntansi (S1 akuntansi) dengan pendidikan profesi akuntansi (PPA). Berhasil tidaknya pendidikan formal akuntansi tidak hanya ditentukan oleh kurikulum tetapi juga oleh kualitas masukan mahasiswa yang dididik. Salah satu indikator kualitas masukan mahasiswa adalah rasio antara peminat jurusan akuntansi dengan jumlah yang diterima di suatu jurusan. Semakin besar rasio ini menunjukkan besarnya peminat calon mahasiswa memasuki jurusan akuntansi, sehingga jurusan memiliki kesempatan untuk melakukan seleksi calon mahasiswa yang memiliki kualitas baik. Banyaknya peminat calon mahasiswa memasuki jurusan akuntansi ditentukan oleh harapan mereka terhadap profesi akuntansi di masa datang, khususnya masalah *reward* yang nantinya akan didapat dibanding dengan profesi lain. Rendahnya minat orang untuk memasuki profesi berdampak pada kualitas masukan pendidikan formal dan pada akhirnya berdampak pada rendahnya kualitas lulusan pendidikan formal akuntansi.

Pelatihan bagi akuntan publik meliputi jenis dan kualitas pelatihan. Materi pelatihan harus dirancang dengan sebaik-baiknya. Pelatihan harus dibuat sistematis dan berjenjang sesuai dengan tingkatan auditor yang ada di kantor akuntan publik. Pelatihan terhadap junior auditor akan berbeda dengan pelatihan bagi manajer auditor. Pelatihan bisa diselenggarakan oleh organisasi profesi atau dilakukan secara mandiri oleh kantor akuntan publik terhadap staf auditornya. Pelatihan harus dilakukan untuk

mengisi kekurangan dan memberikan penekanan pada praktik auditing dan standar akuntansi bagi staf auditor di kantor akuntan publik.

Dari penelitian yang dilakukan oleh *American Accounting Association*, terdapat suatu fenomena yang menarik, yaitu adanya kerjasama antara organisasi profesi akuntansi yang ada di Amerika untuk menyadari keberadaan profesi dan memajukan profesi. *American Accounting Association (AAA)*, *AICPA*, *Institute of Management Accountants (IMA)* dan Kantor Akuntan Publik Besar bekerja sama untuk melakukan riset tentang profesi. Hal ini bisa dikembangkan lebih dalam hal penyusunan kurikulum pendidikan formal dan pelatihan. Masukan dari Kantor Akuntan Publik dan organisasi profesi sangat diperlukan untuk mengembangkan suatu kurikulum pendidikan formal akuntansi dan pelatihan akuntansi.

Pengalaman akuntan publik akan terus meningkat seiring dengan makin lamanya audit dilakukan serta kompleksitas transaksi keuangan perusahaan yang diaudit. Lamanya audit yang pernah dilakukan oleh seorang auditor serta kompleksitas transaksi keuangan yang dihadapi akan menambah dan memperluas pengetahuannya di bidang akuntansi dan auditing yang pernah diterimanya saat pendidikan formal dan pelatihan. Ide untuk membatasi penugasan audit pada satu partner atau kantor akuntan publik dan selanjutnya melakukan pergantian partner audit atau kantor akuntan publik akan membawa perbaikan pada kompetensi akuntan publik secara keseluruhan. Seorang partner audit atau kantor akuntan publik akan memperoleh pengalaman baru atas suatu perusahaan akibat dari adanya aturan pergantian partner audit atau kantor akuntan publik ini.

2.2 Hasil Penelitian Empiris Tentang Independensi

Independen berarti akuntan publik tidak mudah dipengaruhi. Akuntan publik tidak dibenarkan memihak kepentingan siapapun. Akuntan publik berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas pekerjaan akuntan publik. Sikap mental independen tersebut meliputi independen dalam fakta (*in fact*) maupun dalam penampilan (*in appearance*). Terdapat empat hal yang mengganggu independensi akuntan publik, yaitu: (1) akuntan publik memiliki *mutual* atau *conflicting interest* dengan klien, (2) mengaudit pekerjaan akuntan publik sendiri, (3) berfungsi sebagai manajemen atau karyawan dari klien dan (4) bertindak sebagai penasihat (*advocate*) dari klien. Akuntan publik akan terganggu independensi jika memiliki hubungan bisnis, keuangan dan manajemen atau karyawan dengan kliennya. *Mutual interest* terjadi jika akuntan publik berhubungan dengan *audit committee* yang ada di perusahaan, sedangkan *conflict interest* jika akuntan publik berhubungan dengan manajemen.

Berdasarkan riset yang dikumpulkan, *AAA Financial Accounting Standards Committee* menyimpulkan bahwa: (1) Riset mengindikasikan bahwa keputusan dan pertimbangan (*judgment*) auditor dipengaruhi oleh dorongan untuk menahan penugasan audit. Riset juga membuktikan bahwa auditor tidak secara sistematis menetapkan *fee* audit lebih rendah dengan maksud untuk memperoleh penugasan nonaudit dari klien audit mereka. (2) Terdapat beberapa kekuatan yang bisa meredakan pengaruh dorongan untuk mempertahankan klien. Kekuatan tersebut antara lain peraturan atau perundang-undangan, ketakutan kehilangan reputasi, dan

institusi yang ada di dalam kantor akuntan publik seperti *peer review*. Selain itu *stakeholder* di klien seperti *audit committee* merupakan kekuatan yang mengimbangi kekuatan auditor. Pemisahan staf audit dari staf yang melakukan *consulting service* akan meningkatkan independensi auditor yang dirasakan oleh pemakai laporan. Beberapa bukti penelitian menyatakan bahwa pemakai laporan percaya jumlah *consulting service* yang besar akan menurunkan independensi auditor. (AAA *Financial Accounting Standard Committee* 2000). Penjelasan mengenai penelitian ini memberikan refleksi, bahwa dalam mengambil keputusan di bidang auditnya, akuntan publik dipengaruhi oleh dorongan untuk mempertahankan klien auditnya. Ada kekhawatiran dari akuntan publik untuk kehilangan perusahaan yang diauditnya. Akuntan publik akan dihadapkan pada konflik kepentingan antara keputusan audit akan diambil dengan kekhawatiran kehilangan perusahaan yang diauditnya. Kekhawatiran masyarakat terhadap independensi akuntan publik karena adanya hubungan bisnis antara akuntan publik dengan perusahaan yang diauditnya sebenarnya tidak perlu berlebihan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat beberapa kekuatan yang bisa meredakan pengaruh dorongan untuk mempertahankan klien. Kekuatan tersebut antara lain peraturan atau perundang-undangan tentang pergantian akuntan publik, ketakutan akuntan publik karena akan kehilangan reputasi jika berlaku tidak independen, serta institusi yang ada di dalam kantor akuntan publik seperti *peer review*. Selain itu *stakeholder* di perusahaan yang diaudit akuntan publik memiliki institusi seperti *audit committee* yang menjadi kekuatan untuk mengimbangi kekuatan akuntan publik dalam melakukan tugas auditnya. Hasil penelitian tersebut juga memberikan bukti bahwa pemisahan staf audit dari staf yang melakukan *consulting service* dirasakan oleh pemakai laporan akan meningkatkan independensi akuntan publik. Tetapi di sisi lain beberapa bukti penelitian menyatakan bahwa pemakai laporan percaya jumlah *consulting service* yang besar akan menurunkan independensi auditor

Selain disebabkan oleh konflik kepentingan dan hubungan khusus antara perusahaan dan akuntan publik, independensi juga dipengaruhi oleh budaya masyarakat setempat. Penelitian yang dilakukan terhadap beberapa auditor di satu kantor akuntan publik yang berlatar belakang budaya Jawa, menyatakan bahwa nilai-nilai budaya Jawa bukanlah ancaman terhadap independensi, atau dapat memperlemah independensi, tetapi justru memperkuatnya dengan cara yang khas. Khas apabila seorang auditor berlatar belakang budaya Jawa mampu mengerti apa itu sebenarnya Jawa, dan nilai-nilai kebenaran sejati, dan menuangkannya dalam sebuah perilaku yang independen. Sikap tersebut adalah dengan mempertimbangkan tiga hal: *tata krama*, *suba sita* dan *gelagat pasemon*. *Tata krama* berkaitan dengan olah bahasa, dicarikan padanan bahasa untuk menyampaikan suatu penyimpangan yang ditemukan. *Suba sita* berkaitan dengan mencari waktu yang tepat, disertai dengan bukti-bukti yang akurat, cukup dan kompeten untuk menunjukkan kesalahan dengan segala akibatnya. *Gelagat pasemon* berkaitan dengan menata suasana batin diri auditor maupun lawan bicaranya. Seorang auditor tetap menjadi independen tanpa membuat orang lain merasa direndahkan, dengan harapan bahwa konflik tidak akan membesar (Poerhadiyanto dan Sawarjuwono 2002). Hasil penelitian ini memberikan dukungan pendapat bahwa independensi terkait dengan kualitas mutu pribadi akuntan publik, bukan kantor akuntan publik sebagai suatu organisasi. Independensi melekat pada diri pribadi akuntan publik. Pengaruh budaya masyarakat atau organisasi

terhadap pribadi akuntan publik akan mempengaruhi sikap independensinya. Pengaruh ini bisa berupa pengaruh positif atau pengaruh negatif

Survey mengenai independensi pernah dilakukan oleh *Australian Securities Investment Commission (ASIC)* tahun 2001. Survey dilakukan terhadap 100 perusahaan besar di Australia tentang hubungan antara perusahaan dengan akuntan publiknya. Beberapa hasil survey yang menarik untuk dilihat adalah sebagai berikut (Herwidayatmo 2002):

1. Untuk pertanyaan berupa: "Apakah auditor eksternal anda memberikan pula jasa lain di luar audit?" 90% responden menjawab "Ya"
2. Untuk pertanyaan berupa: "Apakah anda pernah melakukan pengkajian atau setidaknya mencermati kemungkinan adanya kepentingan finansial antara kelompok usaha anda dengan auditor eksternal anda?" 97 responden menjawab "Tidak"
3. Untuk pertanyaan berupa: "Apakah auditor eksternal anda menerapkan kebijakan untuk merotasi audit partner atau senior staf mereka?" 54% responden menjawab "Tidak"
4. Untuk pertanyaan berupa: "Apakah perusahaan Anda mempunyai kebijakan untuk merotasi auditor eksternal?" 97 responden menjawab "Tidak"

Hasil survey di atas memberikan bukti bahwa memang selama ini akuntan publik memberikan dua jasa kepada perusahaan yang diauditnya, yaitu jasa audit dan jasa non audit. Jika hasil survey ini dikaitkan dengan beberapa bukti penelitian *AAA Financial Accounting Standard Committee* yang menyatakan bahwa pemakai laporan percaya jumlah *consulting service* yang besar akan menurunkan independensi auditor, maka kita bisa merefleksikan bahwa saat ini masyarakat sedang mempertanyakan independensi akuntan publik. Terutama menurunnya independensi akuntan publik yang disebabkan oleh perangkap fungsi akuntan publik, sebagai pemberi jasa auditing dan non audit. Selanjutnya juga diketahui bahwa sebagian akuntan publik tidak melakukan rotasi terhadap audit partnernya. Dan di sisi lain perusahaan tidak memiliki kebijakan untuk merotasi akuntan publiknya. Jika dirasakan bahwa independensi akuntan publik akan menurun jika akuntan publik terlibat hubungan penugasan yang lama dengan perusahaan yang diauditnya, maka hasil survey tersebut memberikan dasar yang kuat agar audit partner dirotasi. Aturan rotasi audit partner harus didukung aturan pelaksanaan yang jelas, sehingga jangan sampai yang terjadi hanya "ganti tanda tangan audit report", sedangkan tim audit yang melakukan pekerjaan lapangan tetap sama. Atau rotasi partner audit dilakukan dengan hanya berpindah untuk satu tahun buku saja dan tahun buku berikutnya kembali kepada partner audit terdahulu. Kalau hal ini terjadi maka tujuan untuk meningkatkan independensi tidak akan terjadi.

Survey yang hampir sama dilakukan oleh *Portal Financial Directors*, sebuah buletin elektronik terbitan lembaga bisnis di Inggris. Survey dilakukan untuk melihat sikap masyarakat terhadap skandal Enron di Amerika. Survey dilakukan terhadap 3000 responden dimana 800 diantaranya dikembalikan lengkap. Beberapa hasil survey yang penting adalah sebagai berikut (Herwidayatmo 2002):

1. 57% responden menyatakan "Setuju" agar perusahaan melakukan rotasi atau mengganti auditor eksternal antara 4-7 tahun sekali, sisanya menjawab tidak setuju.

2. Hanya 37% responden yang “Setuju” agar dilakukan pelarangan terhadap auditor untuk melakukan dualisme fungsi (*audit service and non-audit service*). Mayoritas responden atau sekitar 62% menyatakan “Tidak Setuju” jika larangan tersebut diterapkan secara rigid.
3. Mayoritas responden atau sekitar 53% menyatakan cukup terpengaruh terhadap skandal Enron dan mereka cenderung untuk tidak menggunakan jasa audit Arthur Andersen untuk keperluan audit mereka.

Survey ini mendukung pendapat bahwa rotasi akuntan publik harus dilakukan untuk meningkatkan independensi akuntan publik di depan masyarakat. Di sisi lain, survey ini menunjukkan sedikitnya dukungan bahwa pelarangan dualisme fungsi, *audit service and non-audit service* akan sanggup meningkatkan independensi akuntan publik. Pelarangan dualisme fungsi belum diyakini mampu meningkatkan independensi akuntan publik. Survey ini juga memberikan keyakinan bahwa profesi akuntan publik merupakan profesi yang didasarkan pada kepercayaan dari pengguna informasi yang diaudit akuntan publik.

Dualisme fungsi yang dilakukan akuntan publik menurut akuntan publik sendiri justru memberikan sinergi terhadap kualitas audit. Robert Garland, Audit Practice Partner dari Kantor Akuntan Publik *Deloitte & Touche* yang telah berpraktik sebagai auditor sekaligus konsultan manajemen lebih dari 35 tahun mengatakan bahwa akan sangat sulit bagi auditor untuk melakukan audit atas perusahaan yang besar dan kompleks tanpa memiliki *skill* dan partner yang kompeten di bidang perpajakan, konsultasi manajemen, *actuarial and valuation*. Besarnya ruang lingkup jasa yang diberikan kantor akuntan publik akan meningkatkan kredibilitas. Jasa non audit akan meningkatkan pengetahuan auditor dan selanjutnya akan meningkatkan kualitas audit. Pembatasan jasa non audit akan membatasi kemampuan auditor untuk tertarik dan membangun suatu skill yang dibutuhkan (Herwidayatmo 2002).

3. KESIMPULAN

Kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu kompetensi dan independensi. Kompetensi berkaitan dengan pendidikan dan pengalaman memadai yang dimiliki akuntan publik dalam bidang auditing dan akuntansi. Sedangkan independensi merupakan salah satu komponen etika yang harus dijaga oleh akuntan publik. Independen berarti akuntan publik tidak mudah dipengaruhi, tidak memihak kepentingan siapapun serta jujur kepada semua pihak yang meletakkan kepercayaan atas pekerjaan akuntan publik. Berdasarkan hal ini, maka menarik untuk dilihat hasil penelitian yang pernah dilakukan terkait dengan kompetensi dan independensi akuntan publik. Hasil penelitian empiris setidaknya memberikan refleksi tentang kondisi kompetensi dan independensi akuntan publik.

Penelitian tentang kompetensi akuntan publik memberikan refleksi bahwa profesi akuntansi mulai tidak menarik dan tergeser oleh profesi yang lain. Mulai tidak menariknya profesi ini membawa dampak terhadap kualitas calon mahasiswa yang memasuki pendidikan formal akuntansi, yang pada akhirnya akan membuat rendah kompetensi lulusan dari pendidikan formal akuntansi. Hasil penelitian juga menunjukkan bahwa kurikulum pendidikan formal akuntansi dirasa masih kurang

memadai untuk menunjang kompetensi lulusan program studi akuntansi. Hal ini minimal dirasakan oleh mahasiswa akuntansi. Beberapa matakuliah dalam kurikulum dirasa tidak memberikan nilai tambah pada peningkatan kompetensi sarjana akuntansi. Penelitian juga memberikan bukti empiris bahwa pengalaman akan mempengaruhi kemampuan auditor untuk mengetahui kekeliruan yang ada di perusahaan yang menjadi kliennya dan pelatihan yang dilakukan akan meningkatkan keahlian akuntan publik dalam melakukan audit. Berkaitan dengan hal tersebut di atas maka masukan dari Kantor Akuntan Publik dan organisasi profesi sangat diperlukan untuk mengembangkan suatu kurikulum pendidikan formal akuntansi dan pelatihan akuntansi. Selanjutnya ide untuk membatasi penugasan audit pada satu partner atau kantor akuntan publik dan selanjutnya melakukan pergantian partner audit atau kantor akuntan publik akan membawa perbaikan pada kompetensi akuntan publik secara keseluruhan. Seorang partner audit atau kantor akuntan publik akan memperoleh pengalaman baru atas suatu perusahaan akibat dari adanya aturan pergantian partner auditing atau kantor akuntan publik ini.

Penelitian tentang independensi memberikan refleksi, bahwa dalam mengambil keputusan di bidang auditnya, akuntan publik dipengaruhi oleh dorongan untuk mempertahankan klien auditnya. Tetapi disisi lain hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat beberapa kekuatan yang bisa meredakan pengaruh dorongan untuk mempertahankan klien. Kekuatan tersebut antara lain peraturan atau perundang-undangan tentang pergantian akuntan publik, ketakutan akuntan publik karena akan kehilangan reputasi jika berlaku tidak independen, institusi yang ada di dalam kantor akuntan publik seperti *peer review* serta kekuatan *stakeholder* di perusahaan seperti *audit committee* yang bisa mengimbangi kekuatan akuntan publik dalam melakukan tugas auditnya. Hasil penelitian tersebut juga memberikan bukti bahwa pemisahan staf audit dari staf yang melakukan *consulting service* dirasakan oleh pemakai laporan akan meningkatkan independensi akuntan publik. Tetapi di sisi lain beberapa bukti penelitian menyatakan bahwa pemakai laporan percaya jumlah *consulting service* yang besar akan menurunkan independensi auditor. Hasil penelitian juga memberikan dukungan pendapat bahwa independensi terkait dengan kualitas mutu pribadi akuntan publik, bukan kantor akuntan publik sebagai suatu organisasi. Independensi melekat pada diri pribadi akuntan publik. Pengaruh budaya masyarakat atau organisasi terhadap pribadi akuntan publik akan mempengaruhi sikap independensinya. Hasil survey menunjukkan bahwa masyarakat sedang mempertanyakan independensi akuntan publik karena adanya perangkapan fungsi akuntan publik, sebagai pemberi jasa auditing dan non audit.

DAFTAR PUSTAKA

- AAA Financial Accounting Standard Committee (2000), "Commentary: SEC Auditor Independence Requirements", *Accounting Horizons Vol. 15 No. 4 December 2001*, hal 373-386.
- Edo (April 2002), "Akuntan The Big Five Manipulasi Data BPPN", *Media Akuntansi*, edisi 25/April/Tahun IX/ 2002, Hal 14-15.

-
- Herwidayatmo (2002), "Aspek *Conflict of Interest* dalam Profesi Akuntan Publik", Makalah *Konvensi Nasional Akuntan Publik IV - Tantangan Akuntan Publik Masa Kini*, Semarang 10-11 Mei 2002.
- Ikatan Akuntan Indonesia (2001), "Standar Profesional Akuntan Publik", Jakarta, Salemba Empat.
- "Kolusi di Balik Laporan Keuangan Emiten", INVESTOR, Edisi 60, 7-20 Agustus 2002.
- McEnroe, John E and. Martens, Stanley C (DeCember 2001), "Auditors' and Investors' Perceptions of the "Expectation Gab", *Accounting Horizons Vol. 15 No. 4* hal 345-358.
- Mukhtaruddin dan Andriani, Ida (1999), "Persepsi Mahasiswa akuntansi di Palembang terhadap Rekrutasi Kurikulum Akuntansi 1994", Makalah *Simposium Nasional Akuntansi 2*, Malang 24-25 September 1999.
- Noviyani, Putri (2002), "Pengaruh Pengalaman dan Pelatihan terhadap Struktur Pengetahuan Auditor tentang Kekeliruan" Makalah *Simposium Nasional Akuntansi 5*, Semarang, 5-6 September 2002.
- Poerhadiyanto, Deny dan Sawarjuwono, Tjiptohadi (2002), "Menegakkan Independensi dari Pengaruh Budaya Jawa: *Tata Krama, Suba Sita, Gelagat Pasemon*" Makalah *Simposium Nasional Akuntansi 5*, Semarang, 5-6 September 2002.
- Sularso, Sri dan Na'im, Ainun (1999), "Analisis Pengaruh Pengalaman Akuntan pada Pengetahuan dan Penggunaan Intuisi dalam Mendeteksi Kekeliruan", *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia Vol 2, No 2, Juli 1999*, hal. 154-172.
- Sunarsip, "Menarik Pelajaran dari Skandal Korporasi di AS", Kompas 15 Juli 2002.
- Taylor, Donald H. and Glezen, G. William (1997), *Auditing: An Assertions Approach*, Seventh Edition, New York: John Willey & Sons, Inc.
- Widagdo, Ridwan dkk (2002), "Analisis Pengaruh Atribut-atribut Kualitan Audit Terhadap Kepuasan Klien" Makalah *Simposium Nasional Akuntansi 5*, Semarang, 5-6 September 2002.
- Winarto, Edi (Juli-Agustus 2002), "Kartu Merah Buat 10 KAP Papan Atas", *Media Akuntansi*, edisi 27/Juli-Agustus/Tahun IX/ 2002, Hal 5.

**PENGARUH INDEPENDENSI, KOMPETENSI, DAN SENSITIVITAS ETIKA
PROFESI TERHADAP PRODUKTIVITAS KERJA AUDITOR EKSTERNAL
(STUDI KASUS PADA AUDITOR PERWAKILAN BPK RI PROVINSI BALI)**

DODIK ARIYANTO

*Jurusan Akuntansi
Fakultas Ekonomi, Universitas Udayana*

ARDANI MUTIA JATI

BPK RI Perwakilan Provinsi Bali

ABSTRACT

As the main actor in auditing, auditors must have independency, competency, willingness and sufficient work experiences, as well as professional ethics sensitivity. This research aims to examine the effect of auditors' independency, competency, and professional ethics sensitivity on productivity rate of BPK's auditors. Sample is determined using non probability sampling method, while analysis is conducted using method of multiple linear regressions. The result shows that the higher the level of independency, competency, and auditors' ethics sensitivity the more productive the auditors are.

Keywords: independency, competency, sensitivity, professional ethics, productivity.

I. PENDAHULUAN

Pengelolaan keuangan negara merupakan suatu kegiatan yang akan mempengaruhi peningkatan kesejahteraan dan kemakmuran rakyat dan bangsa Indonesia. Sesuai dengan Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Republik Indonesia No. 01, Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara, pada pasal 1 dijelaskan bahwa pengelolaan keuangan negara adalah keseluruhan kegiatan pejabat pengelola keuangan negara sesuai dengan kedudukan dan kewenangannya meliputi perencanaan, pelaksanaan, pengawasan dan pertanggungjawaban.

BPK merupakan suatu institusi yang dipercaya dapat mewujudkan *good corporate & good governance* dengan tugas memeriksa pengelolaan dan

tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara.

Kedudukan BPK sebagai lembaga negara yang bebas dan mandiri dipertegas dalam Ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat Republik Indonesia (TAP MPR RI) Nomor: X/MPR/2001 tentang Laporan Pelaksanaan Putusan MPR RI oleh lembaga- lembaga tinggi negara pada Sidang Tahunan MPR RI tahun 2001 dan Nomor: VI/MPR/2002 tentang Laporan Pelaksanaan Putusan MPR RI lembaga tinggi negara pada sidang tahunan MPR RI tahun 2002. Isi ketetapan itu, antara lain menegaskan kembali kedudukan BPK RI sebagai satu-satunya lembaga pemeriksa eksternal keuangan negara. Di samping itu, peranannya yang bebas dan mandiri perlu lebih dimantapkan posisinya.

Saat ini keberadaan BPK ditetapkan dengan UU Nomor 15, Tahun 2006 tentang BPK menggantikan UU Nomor 5, Tahun 1973. Sejalan dengan ditetapkannya undang- undang tersebut, beban dan tanggung jawab yang dihadapi BPK akan semakin besar. Undang-undang tersebut menyebutkan bahwa negara memerlukan suatu lembaga pemeriksa yang bebas, mandiri, dan profesional untuk menciptakan pemerintahan yang bersih dan bebas dari korupsi, kolusi, dan nepotisme.

Sasaran utama pengelolaan sumber daya manusia tersebut adalah menciptakan sistem pemberdayaan personel yang dapat menampilkan kinerja yang produktif. Produktivitas kerja menunjukkan tingkat pegawai dalam mencapai hasil (*output*) terutama dilihat dari sisi kuantitasnya.

Tingkat produktivitas setiap pegawai bisa berbeda, karena tergantung pada tingkat kegigihan dalam menjalankan tugasnya. Produktivitas kerja merupakan kondisi untuk mengukur tingkat kemampuan dalam menjalankan produk, baik secara individu, kelompok, maupun organisasi (Yuniarsih dkk., 2008:156). Produktivitas ditentukan oleh dukungan semua sumber daya organisasi yang dapat diukur dari segi efektivitas dan efisiensi, yang difokuskan pada aspek-aspek (1) hasil akhir yang dicapai, kualitas dan kuantitasnya, (2) lamanya waktu yang digunakan untuk mencapai hasil akhir, dan (3) penggunaan sumber daya secara optimal. Keberhasilan BPK dalam mengemban misi pemeriksaan sangat tergantung dari upaya dan kualitas para auditornya.

Auditor sebagai ujung tombak dari pelaksanaan kegiatan pemeriksaan semestinya di dukung dengan independensi, kemampuan, kemauan dan pengalaman kerja yang memadai dalam pemeriksaan, serta ditunjang dengan sensitivitas etika profesi auditor. Kemampuan, kemauan dan pengalaman kerja mencerminkan kompetensi auditor, yang selanjutnya disertai dengan kompetensi diharapkan dapat memberikan hasil kerja yang sesuai dengan misi yang diemban oleh BPK sebagai badan pemeriksa eksternal keuangan negara.

Dalam kaitannya sebagai pemeriksa eksternal di bidang keuangan negara, auditor BPK dalam melaksanakan tugasnya perlu dilandasi dengan sikap, etika, dan moral yang baik sehingga auditor dapat menjalankan tugas dan kewajibannya secara objektif. *American Institute of Certified Public Accountant* (AICPA) mengisyaratkan auditor untuk melatih sensitivitas profesional dan pertimbangan moral dalam semua aktivitasnya (Anderson

dan Ellyson, 1986 dalam Aziza, 2008). Oleh karena itu, auditor yang sensitif terhadap masalah etika akan lebih profesional.

Independensi, kompetensi, dan sensitivitas etika profesi para auditor menjadi hal yang penting dalam pelaksanaan fungsi pemeriksaan. Hal itu penting karena selain memantapkan pertimbangan dalam penyusunan laporan hasil pemeriksaan juga penting untuk mencapai harapan pemerintahan yang bersih dan transparan. Penelitian ini diharapkan dapat memperluas pengetahuan dan wawasan tentang pentingnya independensi, kompetensi, dan sensitivitas etika profesi dalam rangka peningkatan produktivitas kerja para auditor BPK dalam kedudukannya sebagai auditor eksternal.

II. KAJIAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Independensi

Dalam nilai-nilai dasar yang dianut BPK disebutkan bahwa BPK merupakan lembaga negara yang independen di bidang organisasi, legislasi, dan anggaran serta bebas dari pengaruh lembaga negara lainnya. Auditor secara profesional bertanggung jawab merencanakan dan melaksanakan pemeriksaan untuk memenuhi tujuan pemeriksaan. Dalam melaksanakan tanggung jawab profesionalnya, auditor harus memahami prinsip-prinsip pelayanan kepentingan publik serta menjunjung tinggi integritas, objektivitas, dan independensi. Auditor harus mengambil keputusan yang konsisten dengan kepentingan publik dalam melakukan pemeriksaan.

Dalam melaksanakan tanggung jawab profesionalnya, auditor mungkin menghadapi tekanan dan atau konflik dari manajemen entitas

yang diperiksa, berbagai tingkat jabatan pemerintah, dan pihak lainnya yang dapat mempengaruhi objektivitas dan independensi auditor. Dalam menghadapi tekanan atau konflik tersebut, auditor harus profesional, objektif, berdasarkan fakta, dan tidak berpihak. Auditor harus bersikap jujur dan terbuka kepada entitas yang diperiksa dan para pengguna laporan hasil pemeriksaan dalam melaksanakan pemeriksaannya dengan tetap memperhatikan batasan kerahasiaan yang dimuat dalam ketentuan perundang-undangan (BPK RI, 2007).

Pernyataan Standar Umum Kedua dalam SPKN (BPK RI, 2007) menjelaskan bahwa dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan pemeriksaan, organisasi pemeriksa dan pemeriksa harus bebas dari sikap mental dan penampilan dari gangguan pribadi, ekstern, dan organisasi yang dapat mempengaruhi independensinya. Sehubungan dengan pernyataan standar umum kedua ini, organisasi pemeriksa dan para pemeriksanya bertanggung jawab untuk mempertahankan independensinya sedemikian rupa. Tujuannya adalah agar pendapat, simpulan, pertimbangan atau rekomendasi dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tidak memihak dan dipandang tidak memihak oleh pihak mana pun.

Kompetensi

Secara literal, kompetensi diartikan sebagai berjuang bersama-sama. Kompetensi terkait erat dengan ide tentang kapabilitas. Orang yang menyebut dirinya kompeten adalah orang yang memiliki kapabilitas. Demikian juga tim yang diklaim kompeten adalah tim yang memiliki kapabilitas.

Keputusan Kepala Badan Kepegawaian Negara (BKN) Nomor: 43/KEP/2001, 20 Juli 2001 tentang Standar Kompetensi Jabatan Struktural Pegawai Negeri Sipil pasal 1 menyatakan sebagai berikut.

- (1) Kompetensi: kemampuan dan karakteristik yang dimiliki oleh seorang PNS berupa pengetahuan, keahlian, dan sikap perilaku yang yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas jabatannya.
- (2) Kompetensi umum: kemampuan dan karakteristik yang harus dimiliki oleh seorang PNS berupa pengetahuan dan sikap perilaku yang diperlukan dalam melaksanakan tugas jabatan struktural yang dipangkunya.
- (3) Kompetensi khusus: kemampuan dan karakteristik yang harus dimiliki oleh seorang PNS berupa keahlian untuk melaksanakan tugas jabatan struktural yang dipangkunya.

Dalam pernyataan Standar Umum Pertama SPKN (BPK RI, 2007) disebutkan "Pemeriksa secara kolektif harus memiliki kecakapan profesional yang memadai untuk melaksanakan tugas pemeriksaan." Sehubungan dengan pernyataan tersebut, semua organisasi pemeriksa bertanggung jawab untuk memastikan bahwa setiap pemeriksaan dilakukan oleh para auditor yang secara kolektif memiliki pengetahuan, keahlian, dan pengalaman yang dibutuhkan untuk melaksanakan tugas tersebut. Auditor yang melaksanakan pemeriksaan harus memelihara kompetensinya melalui pendidikan profesional berkelanjutan. Oleh karena itu, setiap auditor yang melaksanakan pemeriksaan, setiap dua tahun harus menyelesaikan paling tidak 80 jam pendidikan yang secara langsung

meningkatkan kecakapan profesional auditor untuk melaksanakan pemeriksaan (BPK RI, 2007).

Pengalaman kerja seorang auditor akan mendukung keterampilan dan kecepatan dalam menyelesaikan tugasnya sehingga tingkat kesalahan akan semakin berkurang (Widhiati, 2005). Jadi, kompetensi merupakan perpaduan antara kematangan pekerjaan (kemampuan), kematangan psikologi (kemauan), dan pengalaman kerja yang dapat mengarahkan perilaku diri sendiri.

Etika Profesi Auditor BPK dan Sensitivitas Etika Profesi

Merujuk pada klasifikasi profesi secara umum, maka salah satu ciri yang membedakan profesi-profesi yang ada adalah etika profesi yang dijadikan sebagai standar pekerjaan bagi para anggotanya. Etika profesi diperlukan oleh setiap profesi, khususnya bagi profesi yang membutuhkan kepercayaan dari masyarakat, seperti profesi auditor. Masyarakat akan menghargai profesi yang menerapkan standar mutu yang tinggi dalam pelaksanaan pekerjaannya.

Auditor wajib menaati segala peraturan perundang-undangan yang berlaku, menyimpan rahasia jabatan, menjaga semangat dan suasana kerja yang baik. BPK telah membuat pedoman bagi para auditornya berupa Kode Etik BPK RI, yaitu norma-norma yang harus dipatuhi oleh setiap anggota BPK dan pemeriksa dalam menjalankan tugasnya, yang ditetapkan melalui Peraturan No. 2, Tahun 2007 tentang Kode Etik BPK RI.

Kode etik berkaitan dengan masalah prinsip bahwa auditor harus menjaga, menjunjung, dan menjalankan nilai-nilai kebenaran dan

moralitas, seperti bertanggung jawab (*responsibilities*), berintegritas (*integrity*), bertindak secara objektif (*objectivity*) dan menjaga independensinya terhadap kepentingan berbagai pihak (*independence*). Di samping itu, berhati-hati dalam menjalankan profesi (*due care*).

Sensitivitas etika auditor didefinisikan sebagai kemampuan untuk mengakui sifat dasar etika pada situasi profesional auditor (Hunt dan Vitell, 1986 dalam Aziza, 2008). Secara intuisi, auditor diharapkan dalam menjalankan profesi akuntannya lebih sensitif dalam memahami masalah etika profesi. Auditor harus melaksanakan standar etika dan mendukung tujuan dari norma profesional yang merupakan salah satu aspek komitmen profesional. Komitmen yang tinggi tersebut direfleksikan dalam tingkat sensitivitas yang tinggi pula untuk masalah yang berkaitan dengan etika profesional. Jadi, sensitivitas etika merupakan kemampuan untuk mengakui sifat dasar etika dari sebuah keputusan.

Produktivitas Kerja

Dewasa ini masalah rendahnya produktivitas kerja menjadi fokus perhatian pada hampir semua institusi di Indonesia. Hal ini dapat dilihat dari berbagai aspek faktual yang muncul, misalnya terjadi pemborosan sumber daya (*inefisiensi*) dan ketidaktercapaian target, baik secara individual maupun kelompok. Produktivitas dipandang sebagai suatu ukuran atas penggunaan sumber daya organisasi yang dinyatakan sebagai rasio antara *output* yang dicapai dengan sumber daya yang digunakan (*input*). Sumber daya manusia adalah faktor produksi yang dinamis memiliki kemampuan berpikir dan motivasi kerja. Apabila pihak

manajemen mampu meningkatkan motivasi mereka, maka produktivitas kerja akan meningkat.

Standar Profesional Akuntan Publik (IAI, 2001) menekankan betapa esensialnya kepentingan publik yang harus dilindungi sifat independensi dan kejujuran seorang auditor dalam berprofesi. Standar Umum Kedua dalam SPKN (BPK RI, 2007) menekankan pula bahwa organisasi pemeriksa dan para pemeriksanya bertanggung jawab untuk dapat mempertahankan independensinya sedemikian rupa. Tujuannya adalah agar sehingga pendapat, simpulan, pertimbangan atau rekomendasi dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tidak memihak dan dipandang tidak memihak oleh pihak mana pun. Hasil pemeriksaan auditor yang tidak memihak dan dipandang tidak memihak oleh pihak mana pun merupakan salah satu indikator meningkatnya produktivitas auditor eksternal. Berdasarkan penjelasan di atas maka hipotesisnya dapat dirumuskan sebagai berikut.

H₁: Independensi berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap produktivitas kerja auditor eksternal

Dalam pernyataan Standar Umum Pertama SPKN (BPK RI, 2007) disebutkan "Pemeriksa secara kolektif harus memiliki kecakapan profesional yang memadai untuk melaksanakan tugas pemeriksaan". Sehubungan dengan pernyataan tersebut, semua organisasi pemeriksa bertanggung jawab untuk memastikan bahwa setiap pemeriksaan dilakukan oleh para auditor yang secara kolektif memiliki pengetahuan, keahlian, dan pengalaman yang dibutuhkan untuk melaksanakan tugas

tersebut. Pengalaman kerja seorang auditor akan mendukung keterampilan dan kecepatan dalam menyelesaikan tugas-tugasnya sehingga tingkat kesalahan akan semakin berkurang (Widhiati, 2005). Jika dikaitkan dengan produktivitas kerja auditor eksternal, maka semakin kecil tingkat kesalahan dalam penyelesaian tugas, akan semakin tinggi pula produktivitas kerja auditor eksternal. Dari penjelasan di atas, maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah sebagai berikut.

H₂: Kompetensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap produktivitas kerja auditor eksternal.

Pemahaman etika ini akan mengarahkan sikap, tingkah laku, dan perbuatan auditor dalam mencapai hasil yang lebih baik. Yanhari (2007) juga menemukan bahwa etika profesi berpengaruh terhadap kinerja auditor. Pemahaman terhadap kode etik atau etika auditor akan mengarahkan pada sikap, tingkah laku, dan perbuatan auditor dalam menjalankan tugas dan kewajibannya berupaya untuk menjaga mutu auditor serta citra dan martabat BPK RI. Dari penjelasan di atas, maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah sebagai berikut.

H₃: Sensitivitas etika profesi berpengaruh positif dan signifikan terhadap produktivitas kerja auditor eksternal.

III. METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Penelitian ini menggunakan data primer yang dikumpulkan melalui penyebaran kuesioner kepada auditor BPK RI Perwakilan Provinsi Bali. Populasi dalam penelitian ini sebanyak 58 auditor. Metode penentuan sampel yang digunakan adalah metode *purposive sampling* dengan kriteria auditor telah bersertifikasi Diklat Auditor Ahli atau Terampil dan sudah pernah melaksanakan tugas pemeriksaan. Berdasarkan kriteria tersebut maka jumlah sampel penelitian adalah sebanyak 45 auditor.

Variabel Penelitian

Variabel bebas dalam penelitian ini adalah independensi, kompetensi, dan sensitivitas etika profesi. Variabel terikat (*dependent*) dalam penelitian ini adalah produktivitas kerja. Variabel-variabel tersebut diukur melalui kuesioner dengan menggunakan instrumen yang disusun untuk tiap-tiap variabel yang dikembangkan dari berbagai indikator. Secara garis besar, instrumen kuesioner disajikan dalam Tabel 1.

Teknik Analisis Data

Penelitian ini diawali dengan pengujian instrumen penelitian yaitu dengan menguji validitas dan reliabilitas. Agar hasil perhitungan dapat diinterpretasikan dengan akurat, dilakukan pengujian asumsi klasik yang meliputi uji normalitas, heteroskedastisitas, dan multikolinieritas.

Selanjutnya data dianalisis dengan regresi linier berganda dan dinyatakan dalam persamaan:

$$\hat{Y} = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + \varepsilon$$

Keterangan:

\hat{Y} = produktivitas kerja auditor

X_1 = independensi

X_2 = kompetensi

X_3 = sensitivitas etika profesi

ε = variabel pengganggu

a = konstanta

b_1 = koefisien regresi X_1

b_2 = koefisien regresi X_2

b_3 = koefisien regresi X_3

IV. HASIL DAN PEMBAHASAN

Responden Penelitian

Kuesioner yang dapat digunakan dalam penelitian ini sebanyak 38 kusioner (84%), sedangkan 7 kusioner lainnya (16%) tidak dapat digunakan karena jawaban tidak lengkap. Sebagian besar responden menduduki jabatan sebagai auditor ahli pertama, yaitu sebanyak 32 orang (84%). Artinya, sebagian besar responden adalah auditor junior yang memiliki jenjang pangkat/golongan ruang antara Penata Muda (III/a) dan Penata Muda Tk. I (III/b), dengan masa kerja antara 1 sampai dengan 5 tahun, yaitu sebanyak 21 orang (55%) dan berlatar belakang pendidikan S1 Akuntansi, yaitu sebanyak 18 orang atau 47%.

Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif dalam penelitian ini menunjukkan nilai *mean* untuk variabel independensi sebesar 35,22; variabel kompetensi sebesar

55,93, variabel sensitivitas etika profesi sebesar 32,77; dan variabel produktivitas kerja sebesar 51,83. Sebaliknya, nilai standar deviasi untuk variabel independensi sebesar 9,28; variabel kompetensi sebesar 13,75; variabel sensitivitas etika profesi sebesar 8,38; dan variabel produktivitas kerja sebesar 13,49.

Pengujian data yang digunakan untuk menguji instrumen penelitian ini adalah uji validitas dan uji reliabilitas. Kedua uji ini dilakukan untuk meyakinkan bahwa instrumen penelitian dapat dikatakan valid dan reliabel. Hasil uji reliabilitas menunjukkan nilai *Cronbach Alpha* untuk variabel independensi, kompetensi, sensitivitas etika profesi dan produktivitas kerja berturut-turut adalah 0,96; 0,97; 0,95 dan 0,97. Seluruh nilai *Cronbach Alpha* > 0,6 sehingga data keempat variabel dikatakan reliabel. Uji validitas yang digunakan dengan Korelasi Pearson. Hasil uji validitas terhadap 11 item pernyataan variabel produktivitas kerja didapat nilai *Pearson Correlation* antara 0,696—0,914 dan signifikansi 0,00 maka instrumen untuk variabel ini dapat dikatakan valid. Variabel independensi, kompetensi, dan sensitivitas etika profesi secara berturut-turut memiliki nilai *Pearson Correlation* antara 0,759—0,908; 0,568—0,926; 0,759—0,908 dengan nilai signifikansi 0,00 untuk seluruh item pada variabel di atas. Dengan demikian, seluruh item instrumen penelitian ini dapat dianggap valid sehingga dapat digunakan untuk pengolahan data selanjutnya.

Dalam penelitian ini uji asumsi klasik yang dilakukan meliputi uji normalitas, uji multikolinearitas, dan uji heteroskedastisitas. Metode yang digunakan untuk menguji normalitas adalah *Kolmogorov-Smirnov*. Data populasi dikatakan berdistribusi normal jika koefisien *Asym. Sig (2-tailed)* >

0,05. Hasil uji normalitas untuk keempat variabel dalam penelitian ini menunjukkan koefisien Asym. Sig (2-tailed) sebesar 0,456; yaitu lebih besar daripada 0,05. Artinya, data berdistribusi normal. Untuk mengetahui ada tidaknya multikolinearitas dapat dilihat dari nilai *tolerance* dan *Varian Inflation Factor* (VIF). Nilai VIF < 10 dan nilai *tolerance* > 10% mengindikasikan tidak adanya multikolinearitas. Hasilnya menunjukkan bahwa seluruh variabel bebas menunjukkan nilai *tolerance* > 10% dan VIF < 10. Hal ini menunjukkan bahwa dalam penelitian ini tidak terjadi multikolinearitas. Uji heteroskedastisitas menunjukkan independensi 0,321; kompetensi 0,117; dan variabel sensitivitas 0,831. Artinya, tidak terdapat heteroskedastisitas dalam penelitian ini.

Berdasarkan hasil perhitungan pada Tabel 2 didapatkan nilai koefisien determinasi (R^2) = 0,813. Hal ini mengandung pengertian bahwa 81,3% variabel produktivitas kerja auditor eksternal dapat dijelaskan oleh variabel independensi, kompetensi, dan sensitivitas etika profesi. Sebaliknya, sisanya sebesar 18,7% dipengaruhi oleh faktor-faktor lain yang tidak masuk dalam model penelitian, misalnya lingkungan kerja, komposisi tim, serta kesediaan sarana dan prasarana.

Berdasarkan hasil perhitungan regresi berganda pada Tabel 2 diperoleh pula nilai F_{hitung} sebesar 49,177 dengan tingkat signifikansi 0,000 dan $F_{tabel} = (0,05)(3)(34) = 2,92$ dengan $\alpha = 5\%$. Hal ini berarti bahwa $F_{hitung} = 49,18 > F_{tabel} = 2,92$ atau probabilitas (0,000) jauh lebih kecil daripada 0,05. Artinya, independensi (X_1), kompetensi (X_2), dan sensitivitas etika profesi (X_3) secara simultan merupakan penjelas yang signifikan terhadap produktivitas kerja auditor eksternal (Y).

Pengaruh independensi terhadap produktivitas kerja auditor eksternal

Hipotesis satu menyatakan bahwa independensi berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap produktivitas kerja auditor eksternal. Setelah dilakukan pengujian, penelitian ini dapat membuktikan adanya pengaruh positif yang signifikan antara independensi dengan produktivitas kerja auditor eksternal. Dalam SPAP (IAI, 2001) dan Standar Umum Kedua dalam SPKN (BPK RI, 2007) ditekankan pula betapa esensialnya kepentingan publik yang harus dilindungi sifat independensi dan kejujuran seorang auditor dalam berprofesi. Dalam melaksanakan tanggung jawab profesionalnya, auditor mungkin menghadapi tekanan dan atau konflik dari manajemen entitas yang diperiksa, berbagai tingkat jabatan pemerintah, dan pihak lainnya yang dapat mempengaruhi objektivitas dan independensi auditor. Dalam menghadapi tekanan atau konflik tersebut, auditor harus profesional, objektif, berdasarkan fakta, dan tidak berpihak. Auditor harus bersikap jujur dan terbuka kepada entitas yang diperiksa dan para pengguna laporan hasil pemeriksaan dalam melaksanakan pemeriksaannya dengan tetap memperhatikan batasan kerahasiaan yang dimuat dalam ketentuan perundang-undangan. Dengan demikian, laporan hasil pemeriksaan yang dihasilkan oleh auditor yang independen dapat dipercaya oleh para pengguna informasi tersebut. Hal itu berarti bahwa independensi memberikan pengaruh yang positif dan signifikan terhadap produktivitas kerja auditor eksternal. Seiring dengan peningkatan independensi maka akan meningkatkan produktivitas kerja auditor eksternal.

Pengaruh kompetensi terhadap produktivitas kerja auditor eksternal

Hipotesis dua menyatakan bahwa kompetensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap produktivitas kerja auditor eksternal. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kompetensi merupakan penjelas yang signifikan terhadap produktivitas kerja auditor eksternal. Kompetensi mencakup tugas, keterampilan, sikap, dan apresiasi yang harus dimiliki oleh karyawan untuk dapat melaksanakan tugas-tugas sesuai dengan bidang pekerjaannya. Kompetensi merupakan perpaduan antara kematangan pekerjaan (kemampuan), kematangan psikologi (kemauan), dan pengalaman kerja yang dapat mengarahkan perilaku diri sendiri. Adanya keahlian dan kemampuan dalam melaksanakan pemeriksaan akan dapat mengetahui kekeliruan serta penyimpangan yang merupakan salah satu bagian dari kompetensi seorang auditor. Unsur kedua dari kompetensi adalah kemauan, yang menunjuk pada kesediaan karyawan dalam menjalankan tugas yang diberikan. Adanya motivasi untuk berprestasi akan dapat meningkatkan produktivitas kerja auditor. Auditor yang melaksanakan pemeriksaan harus memelihara kompetensinya melalui pendidikan profesional berkelanjutan (BPK RI, 2007). Sama halnya dengan pendidikan formal seorang auditor, pengalaman auditor juga merupakan persyaratan profesional yang dituntut dari auditor independen. Pengalaman kerja seorang auditor akan mendukung keterampilan dan kecepatan dalam menyelesaikan tugas-tugasnya sehingga tingkat kesalahan akan semakin berkurang.

Pengaruh sensitivitas etika profesi terhadap produktivitas kerja auditor eksternal

Hipotesis tiga menyatakan bahwa sensitivitas etika profesi berpengaruh positif dan signifikan terhadap produktivitas kerja auditor eksternal. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa sensitivitas etika profesi berpengaruh positif dan signifikan terhadap produktivitas kerja auditor eksternal. Hal ini mendukung penelitian Yanhari (2007) yang menyimpulkan bahwa etika profesi berpengaruh terhadap kinerja auditor. Pemahaman terhadap kode etik atau etika auditor akan mengarahkan pada sikap, tingkah laku, dan perbuatan auditor dalam menjalankan tugas dan kewajibannya berupaya untuk menjaga mutu auditor, serta citra dan martabat BPK. Dalam kaitannya sebagai pemeriksa eksternal di bidang keuangan negara, auditor BPK dalam melaksanakan tugasnya perlu dilandasi dengan sikap, etika, dan moral yang baik sehingga auditor dapat menjalankan tugas dan kewajibannya secara objektif.

V. SIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa variabel independensi, kompetensi, dan sensitivitas etika profesi secara simultan berpengaruh terhadap produktivitas kerja auditor eksternal pada Perwakilan BPK RI Provinsi Bali. Secara parsial, ketiga variabel tersebut juga berpengaruh terhadap produktivitas kerja auditor eksternal yang dapat dijelaskan sebagai berikut.

- (1) Independensi terbukti berpengaruh positif dan signifikan terhadap produktivitas kerja auditor eksternal pada Perwakilan BPK RI Provinsi Bali.
- (2) Kompetensi terbukti berpengaruh positif dan signifikan terhadap produktivitas kerja auditor eksternal pada Perwakilan BPK RI Provinsi Bali.
- (3) Sensitivitas etika profesi terbukti berpengaruh positif dan signifikan terhadap produktivitas kerja auditor eksternal pada Perwakilan BPK RI Provinsi Bali.

DAFTAR PUSTAKA

- Aprillia, Ayu. 2008. "Pengaruh Profesionalisme, Etika Profesi, Tingkat Pendidikan dan Pengalaman Kerja terhadap Kinerja Auditor (Studi Kasus pada Perwakilan BPK RI di Denpasar)". *Skripsi*. Fakultas Ekonomi, Universitas Udayana.
- Anderson, G. dan R. C. Ellyson. 1986. "Restructuring Professional Standards: The Anderson Report". *Journal of Accountancy*. September. pp. 92—104.
- Anonim. 2001. Keputusan Kepala Badan Kepegawaian Negara No. 43/KEP/2001, 20 Juli 2001 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksa.
- Aranya, N., R. Lachman, dan J. Amernic. 1982. "A Path Analysis of Accountants' Job Satisfaction and Migration Tendencies". *Accounting, Organization, and Society*. Vol. 7. pp. 201—215.
- Arens, Alvin A. and James K. Loebbecke. 2005. *Auditing: An Integrated Approach*. 7th Edition. Prentice Hall Inc.
- Arens, L. 2003. *Auditing Pendekatan Terpadu*. Jakarta: Salemba Empat.
- Aziza, Nurma. 2008. "Pengaruh Orientasi Etika pada Komitmen dan Sensitivitas Etika Auditor (Studi Empiris pada Auditor di Bengkulu dan Sumatera Selatan)".

Badan Pemeriksa Keuangan RI. 2002. Surat Keputusan Sekretaris Jenderal No. 113/SK/VIII-VIII.3/9/2000. Jakarta: Badan Pemeriksa Keuangan RI.

_____.2002. *Panduan Manajemen Pemeriksaan*. Jakarta: Badan Pemeriksa Keuangan RI.

_____.2006. Undang-Undang Nomor 15, Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan RI. Jakarta.

_____.2007. Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan RI No. 01, Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara. Jakarta: Badan Pemeriksa Keuangan RI.

_____.2007. *Etika dan Profesionalisme*. Diktat Diklat Auditor Ahli pada Pusdiklat BPK RI. Jakarta: Badan Pemeriksa Keuangan RI.

Eka Nata Kesuma, I Wayan. 2005. "Hubungan Kompetensi dengan Kinerja Pemeriksa Pajak di Kantor Pelayanan Pajak Denpasar Barat". *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Udayana. Denpasar.

Frame, J. Davidson. 1999. *Project Management Competence*. New York: Josey-Bass Publisher.

Gujarati, Damondar. 2006. *Ekonometrika Dasar*. Jakarta: Erlangga.

Halim, Abdul. 2003. *Auditing I: Dasar-Dasar Audit Laporan Keuangan*. Edisi Ketiga. Yogyakarta: UPP AMP YKPN.

Hunt, S. D., dan S. J. Vitell. 1986. "A General Theory of Marketing Ethics". *Journal of Macromarketing*. Spring. Pp. 5—16.

Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.

Istijanto. 2008. *Riset Sumber Daya Manusia*. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama.

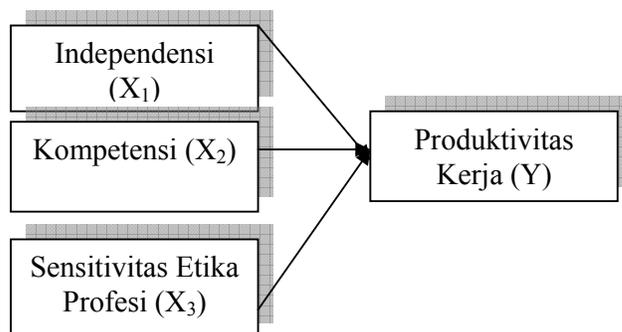
Kusuma, Andi. 2009. www.afand.cybermq.com

Maryono, Munar. 2005. "Manajemen Sumber Daya Manusia". Disampaikan pada Seminar dengan tema Manajemen Sumber Daya Manusia Berbasis Kompetensi di PT PLN, Jakarta, 22 Juni 2005.

Mayangsari, Sekar. 2003. "Pengaruh Keahlian Audit dan Independensi terhadap Pendapat Audit: Sebuah Kuasi eksperimen". *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, 6(1):1—23. Yogyakarta.

- Mulyadi dan Kanaka. 2002. *Auditing*. Edisi Keenam. Buku I. Jakarta: Salemba Empat.
- Suhartini. 2009. “Pengaruh Pemeriksaan Interim, Lingkup Audit dan Independensi terhadap Pertimbangan Pemberian Opini Audit (Studi Kasus pada Perwakilan BPK RI di Denpasar)”. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Udayana.
- Sumardjo, Mahendro. 2007. “Pengaruh Penilaian Prestasi Kerja, Pengembangan dan Pelatihan SDM, Kompetensi dan Komitmen Organisasi terhadap Produktivitas Kerja (Studi Kasus pada Auditor di Badan Pemeriksa Keuangan RI)”. *Thesis*. Program Pascasarjana Universitas Padjajaran. Bandung.
- Sumarsono, Sony. 2004. *Metode Riset Sumber Daya Manusia*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Widhiati, Milan. 2005. “Pengaruh Independensi dan Pengalaman Kerja Internal Auditor terhadap Efektivitas Penerapan Struktur Pengendalian Intern pada Hotel Berbintang di Kabupaten Badung dan Kota Madya Denpasar”. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Udayana. Denpasar.
- Yanhari. 2007. “Analisis Profesionalisme dan Etika Profesi Auditor terhadap Kinerja Auditor (Studi Kasus pada Badan Pemeriksa Keuangan RI di Jakarta)”. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Mercubuana. Jakarta.
- Yuniarsih, Tjutju dkk. 2008. *Manajemen Sumber Daya Manusia: Teori, Aplikasi dan Isu Penelitian*. Edisi I. Yogyakarta: Alfabeta.

Gambar 1 Skema Pengaruh Independensi, Kompetensi dan Sensitivitas Etika Profesi terhadap Produktivitas Kerja Auditor eksternal



Tabel 1 Instrumen Kuisisioner

Variabel	Indikator- indikator	No. Kuisisioner
1	2	3
Independensi (X ₁)	a. Personal auditor b. Objektivitas c. Hubungan dengan rekan seprofesi d. Hubungan dengan <i>auditee</i> (objek pemeriksaan)	2,3,5 1,4,6,11 7,8,9 10
Kompetensi (X ₂)	a. Kemampuan b. Kemauan c. Pengalaman kerja	2,4,8,9,13,15,16,1 1,3,7,10,11,12 5,6,14
Sensitivitas Etika Profesi (X ₃)	a. Kepribadian b. Integritas c. Kehati-hatian d. Kerahasiaan	2,4 1,3,5,8 6,7 9,10
Produktivitas kerja (Y)	a. Kemampuan b. Sikap c. Situasi d. Motivasi	4,11,14,15 2,6,8 1,3,5,10,12,13,16 7,9

Tabel 2 Hasil Uji Regresi Linier Berganda

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-3,689	4,678		-,789	,436
Independensi (X ₁)	,492	,144	,338	3,415	,002
Kompetensi (X ₂)	,389	,100	,397	3,894	,000
Sen.Etika Profesi (X ₃)	,501	,168	,311	2,981	,005
R	,902 ^a				
R ²	,813				
Adjusted (R ²)	,796				
F _{hitung}	49,177				
Signifikansi F	,000 ^a				