

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Kerangka Teori

2.1.1 Gangguan Pribadi

Gangguan yang bersifat pribadi adalah adanya suatu hubungan dan pandangan pribadi dimana auditor secara individual atau organisasi/lembaga audit tidak dapat untuk tidak memihak, atau dianggap tidak mungkin tidak memihak yang mengakibatkan auditor membatasi lingkup pertanyaan dan pengungkapannya atau melemahkan temuan dalam segala bentuknya, sehingga pemeriksa dianggap tidak independen.

Organisasi pemeriksa harus memiliki sistem pengendalian mutu intern untuk membantu menentukan apakah pemeriksa memiliki gangguan pribadi terhadap independensi. Organisasi pemeriksa perlu memperhatikan gangguan pribadi terhadap independensi petugas pemeriksanya. Gangguan pribadi yang disebabkan oleh suatu hubungan dan pandangan pribadi mungkin mengakibatkan pemeriksa membatasi lingkup pertanyaan dan pengungkapan atau melemahkan temuan dalam segala bentuknya. Pemeriksa bertanggung jawab untuk memberitahukan kepada pejabat yang berwenang dalam organisasi pemeriksanya apabila memiliki gangguan pribadi terhadap independensi (Sekar, 2013: 82).

Menurut Siegel dan Marconi dalam Suartana (2010) seharusnya auditor terlepas dari faktor-faktor personalitas dalam melakukan audit. Personalitas akan bisa menyebabkan kegagalan audit sekaligus membawa risiko yang tinggi bagi auditor. Untuk itu, risiko inheren dalam audit harus diperhitungkan dengan baik. Ada dua tipe keprilakuan yang dihadapi oleh auditor:

- a. Auditor dipengaruhi oleh persepsi mereka terhadap lingkungan audit. Misalnya ketika menilai pengendalian intern yang diterapkan oleh perusahaan. Perusahaan besar dianggap memiliki pengendalian intern yang memadai padahal belum tentu demikian.
- b. Auditor harus menyelaraskan dan sinergi dalam pekerjaan mereka, karena audit hakikatnya adalah pekerjaan kelompok, sehingga perlu ada proses *review* di dalamnya. Interaksi ini akan banyak menimbulkan proses keprilakuan dan sosial.

Di lingkungan pemerintahan komitmen dari pemerintah untuk memberantas korupsi, kolusi dan nepotisme pada berbagai aspek dalam pelaksanaan tugas umum pemerintahan dan pembangunan yang diamanatkan oleh Majelis Permusyawaratan Rakyat (MPR) dalam ketetapan No. XI/MPR/1998 dan Undang-Undang No. 28 Tahun 1999 tentang penyelenggaraan negara yang bersih dan bebas dari KKN (Korupsi, Kolusi dan Nepotisme) sudah menjadi agenda yang harus dilaksanakan guna tercapainya transparansi dan akuntabilitas publik.

Untuk mencapai tujuan di atas bagi pemeriksa (auditor) harus bersikap independen yaitu sikap yang tidak berpihak, bebas dari pengaruh, bebas dari

kepentingan, jujur, objektif dan integritas tinggi. Dalam menjalankan tugasnya sebagai pemeriksa sering mengalami gangguan-gangguan ataupun berupa kendala sebagai gangguan pribadi, sehingga pemeriksa kurang termotivasi dalam melaksanakan tugasnya.

Peraturan BPK (Badan Pemeriksa Keuangan) RI Nomor 01 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara, Lampiran II pada Standar Pemeriksaan Pernyataan Nomor 01 Standar Umum menyebutkan gangguan pribadi dari pemeriksa secara individu meliputi antara lain:

1. Memiliki hubungan pertalian darah ke atas, ke bawah atau semenda sampai dengan derajat kedua dengan jajaran manajemen entitas atau program yang diperiksa atau sebagai pegawai dari entitas yang diperiksa, dalam posisi yang dapat memberikan pengaruh langsung dan signifikan terhadap entitas atau program yang diperiksa.
2. Memiliki kepentingan keuangan baik secara langsung maupun tidak langsung pada entitas atau program yang diperiksa.
3. Pernah bekerja atau memberikan jasa kepada entitas atau program yang diperiksa dalam kurun waktu dua tahun terakhir.
4. Mempunyai hubungan kerjasama dengan entitas atau program yang diperiksa.
5. Terlibat baik secara langsung maupun tidak langsung dalam kegiatan obyek pemeriksaan, seperti memberikan asistensi, jasa konsultasi, pengembangan sistem, menyusun dan/atau mereview laporan keuangan entitas atau program yang diperiksa.

6. Adanya prasangka terhadap perorangan, kelompok, organisasi atau tujuan suatu program, yang dapat membuat pelaksanaan pemeriksaan menjadi berat sebelah.
7. Pada masa sebelumnya mempunyai tanggung jawab dalam pengambilan keputusan atau pengelolaan suatu entitas, yang berdampak pada pelaksanaan kegiatan atau program entitas yang sedang berjalan atau sedang diperiksa.
8. Memiliki tanggung jawab untuk mengatur suatu entitas atau kapasitas yang dapat mempengaruhi keputusan entitas atau program yang diperiksa, misalnya sebagai seorang direktur, pejabat atau posisi senior lainnya dari entitas, aktivitas atau program yang diperiksa atau sebagai anggota manajemen dalam setiap pengambilan keputusan, pengawasan atau fungsi monitoring terhadap entitas, aktivitas atau program yang diperiksa.
9. Adanya kecenderungan untuk memihak, karena keyakinan politik atau sosial, sebagai akibat hubungan antar pegawai, kesetiaan kelompok, organisasi atau tingkat pemerintahan tertentu.
10. Pelaksanaan pemeriksaan oleh seorang pemeriksa, yang sebelumnya pernah sebagai pejabat yang menyetujui faktur, daftar gaji, klaim dan pembayaran yang diusulkan oleh suatu entitas atau program yang diperiksa.
11. Pelaksanaan pemeriksaan oleh seorang pemeriksa, yang sebelumnya pernah menyelenggarakan catatan akuntansi resmi atas entitas, unit kerja atau program yang diperiksa.
12. Mencari pekerjaan pada entitas yang diperiksa selama pelaksanaan pemeriksaan.

Dalam hal gangguan pribadi tersebut hanya melibatkan seorang pemeriksa dalam suatu pemeriksaan, organisasi pemeriksa dapat menghilangkan gangguan tersebut dengan meminta pemeriksa menghilangkan gangguan tersebut. Misalnya, pemeriksa dapat diminta melepas keterkaitan dengan entitas yang diperiksa yang dapat mengakibatkan gangguan pribadi, atau organisasi pemeriksa dapat tidak mengikutsertakan pemeriksa tersebut dari penugasan pemeriksaan yang terkait dengan entitas tersebut. Dalam hal pemeriksa tidak dapat mundur dari pemeriksaan, mereka harus mengikuti ketentuan dalam paragraph 17 yaitu “Pemeriksa perlu mempertimbangkan tiga macam gangguan terhadap independensi, yaitu gangguan pribadi, ekstern dan atau organisasi. Apabila satu atau lebih dari gangguan independensi tersebut mempengaruhi kemampuan pemeriksa secara individu dalam melaksanakan tugas pemeriksaannya, maka pemeriksa tersebut harus menolak penugasan pemeriksaan. Dalam keadaan pemeriksa yang karena suatu hal tidak dapat menolak penugasan pemeriksaan, gangguan dimaksud harus dimuat dalam bagian lingkup pada laporan hasil pemeriksaan”.

Dalam suatu hal organisasi pemeriksa melakukan kegiatan non pemeriksaan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, maka organisasi pemeriksa tersebut harus mempertimbangkan pengaruh kegiatan tersebut terhadap gangguan pribadi, baik dalam sikap mental maupun penampilan, yang berdampak negatif terhadap independensi dalam melaksanakan pemeriksaan.

Apabila organisasi pemeriksa dan pemeriksanya menghadapi berbagai keadaan yang dapat menimbulkan gangguan pribadi, organisasi pemeriksa harus

mempunyai sistem pengendalian mutu intern yang dapat mengidentifikasi gangguan pribadi dan memastikan kepatuhannya terhadap ketentuan independensi yang diatur dalam standar pemeriksaan. Untuk itu organisasi pemeriksa antara lain harus :

1. Menetapkan kebijakan dan prosedur untuk dapat mengidentifikasi gangguan pribadi terhadap independensi, termasuk mempertimbangkan pengaruh kegiatan non pemeriksaan terhadap hal pokok pemeriksaan dan menetapkan pengamanan untuk dapat mengurangi risiko tersebut terhadap hasil pemeriksaan.
2. Mengkomunikasikan kebijakan dan prosedur organisasi pemeriksa kepada semua pemeriksanya dan menjamin agar ketentuan tersebut dipahami melalui pelatihan atau cara lainnya.
3. Menetapkan kebijakan dan prosedur intern untuk memonitor kepatuhan terhadap kebijakan dan prosedur organisasi pemeriksa.
4. Menetapkan suatu mekanisme disiplin untuk meningkatkan kepatuhan terhadap kebijakan dan prosedur organisasi pemeriksa.
5. Menekankan pentingnya independensi.

Apabila organisasi pemeriksa mengidentifikasi adanya gangguan pribadi terhadap independensi, gangguan tersebut harus diselesaikan secepatnya. Jika pemeriksa (auditor) mendapat gangguan pribadi yang berakibat pemeriksa membatasi pertanyaan ataupun membuat lemahnya Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) sesuai dengan standar pemeriksaan, sebagai gangguan pribadi/individu sebaiknya yang bersangkutan tidak diikuti dalam tugas pemeriksaan oleh

instansi yang menugaskan untuk pemeriksa (auditor), untuk menjaga agar laporan dapat berdaya guna dan berhasil guna untuk kemurnian dari hasil pemeriksaan karena adanya gangguan pribadi/individu.

Di lain hal gangguan pribadi dapat juga disebabkan oleh karena hubungan kekeluargaan ataupun pertalian darah, pemeriksa (auditor) mempunyai hubungan keluarga dapat juga melemahkan pemeriksaan terhadap objek yang diperiksa, sehingga pemeriksa karena segan tidak melaksanakan tugas sepenuhnya, agar tidak lemah/kurang sempurna hasil pemeriksaan sebaiknya pemeriksa yang bersangkutan membatalkan surat yang diberikan kepadanya dengan melaporkan kepada pemberi tugas pemeriksaan dengan alasan adanya hubungan kekeluargaan dengan objek yang diperiksa, sehingga yang bersangkutan terhindar dari gangguan pribadi.

2.1.2 Gangguan Ekstern

Gangguan ekstern dapat menyebabkan penerapan prosedur pemeriksaan tidak berjalan sesuai peraturan / tidak sesuai dengan harapan, karena ikutnya campur tangan pihak ekstern / pihak lain ataupun berupa pembatasan terhadap objek yang diperiksa ataupun pembatasan terhadap sumber daya. Disamping hal tersebut bisa juga mempengaruhi pertimbangan pemeriksa terhadap laporan hasil pemeriksaan.

Gangguan ekstern bagi organisasi pemeriksa dapat membatasi pelaksanaan pemeriksaan atau mempengaruhi kemampuan pemeriksa dalam menyatakan

pendapat atau simpulan hasil pemeriksaanya secara independen dan objektif (Sekar, 2013:84).

Menurut Peraturan BPK RI Nomor 01 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara, Lampiran II pada Standar Pemeriksaan Pernyataan Nomor 01 Standar Umum menyebutkan, independensi dan obyektivitas pelaksanaan suatu pemeriksaan dapat dipengaruhi gangguan ekstern, apabila terdapat:

1. Campur tangan atau pengaruh pihak ekstern yang membatasi atau mengubah lingkup pemeriksaan secara tidak semestinya.
2. Campur tangan pihak ekstern terhadap pemilihan dan penerapan prosedur pemeriksaan atau pemulihan sampel pemeriksaan.
3. Pembatasan waktu yang tidak wajar untuk penyelesaian suatu pemeriksaan.
4. Campur tangan pihak ekstern mengenai penugasan, penunjukan dan promosi pemeriksa.
5. Pembatasan terhadap sumber daya yang disediakan bagi organisasi pemeriksa, yang dapat berdampak negatif terhadap kemampuan organisasi pemeriksa tersebut dalam pelaksanaan pemeriksaan.
6. Wewenang untuk menolak atau mempengaruhi pertimbangan pemeriksa terhadap isi suatu laporan terhadap hasil pemeriksaan.
7. Ancaman penggantian petugas pemeriksa atas ketidaksetujuan dengan isi laporan hasil pemeriksaan, simpulan pemeriksa atau penerapan suatu prinsip akuntansi.

8. Pengaruh yang membahayakan kelangsungan pemeriksa sebagai pegawai, selain sebab-sebab yang berkaitan dengan kecakapan pemeriksa atau kebutuhan pemeriksa.

Guna mencapai tujuan di atas yaitu agar auditor (pemeriksa) tidak terpengaruh dengan campur tangan pihak lain, untuk mencapai tingkat profesionalisme sebagai aparat pengawasan. Maka, dalam melaksanakan tanggung jawab profesionalnya, pemeriksa harus memahami prinsip-prinsip pelayanan kepentingan publik serta menjunjung tinggi integritas, objektivitas dan independensi. Pemeriksa harus memiliki sikap untuk melayani kepentingan publik, menghargai dan memelihara kepercayaan publik, dan mempertahankan profesionalisme. Tanggung jawab ini sangat penting dalam pelaksanaan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.

Pemeriksa harus mengambil keputusan yang konsisten dengan kepentingan publik dalam pemeriksaan. Dalam melaksanakan tanggung jawab profesionalnya, pemeriksa mungkin menghadapi tekanan dan atau konflik dari manajemen entitas yang diperiksa, berbagai tingkat jabatan pemerintah, dan pihak lainnya yang dapat mempengaruhi objektivitas dan independensi pemeriksa. Dalam menghadapi tekanan dan atau konflik tersebut, pemeriksa harus menjaga integritas dan menjunjung tinggi tanggung jawab kepada publik.

Untuk mempertahankan dan memperluas kepercayaan publik, pemeriksa harus melaksanakan seluruh tanggung jawab profesionalnya, dengan derajat integritas yang tertinggi. Pemeriksa harus profesional, objektif, berdasarkan fakta

dan tidak berpihak. Pemeriksa harus bersikap jujur dan terbuka kepada entitas yang diperiksa dan para pengguna laporan keuangan hasil pemeriksaan dalam melaksanakan pemeriksaannya dengan tetap mempertahankan batasan kerahasiaan yang dimuat dalam ketentuan peraturan perundang-undangan. Pemeriksa harus berhati-hati dalam menggunakan informasi yang diperoleh selama melaksanakan pemeriksaan. Pemeriksa tidak boleh menggunakan informasi tersebut diluar pelaksanaan pemeriksaan kecuali ditentukan lain.

Pelayanan dan kepercayaan publik harus lebih diutamakan diatas kepentingan pribadi. Integritas dapat mencegah kebohongan dan pelanggaran prinsip tetapi tidak dapat menghilangkan kecerobohan dan perbedaan pendapat. Integritas mensyaratkan pemeriksa untuk mempertahankan jenis dan nilai-nilai yang terkandung dalam standar teknis dan etika. Integritas juga mensyaratkan agar pemeriksa memperhatikan prinsip-prinsip objektivitas dan independensi (Sekar, 2013:77-78).

Pemeriksa harus bebas dari tekanan politik agar dapat melaksanakan pemeriksaan dan melaporkan temuan pemeriksaan, pendapat dan simpulan secara obyektif, tanpa rasa takut akibat tekanan politik tersebut. Serta pemeriksa harus objektif dan bebas dari benturan kepentingan (*conflict of interest*) dalam menjalankan tanggung jawab profesionalnya. Pemeriksa juga bertanggung jawab untuk mempertahankan independensi dalam sikap mental (*independent in fact*) dan independensi dalam penampilan perilaku (*independent in appearance*) pada saat melaksanakan pemeriksaan. Bersikap objektif merupakan cara berpikir dan tidak memihak, jujur secara intelektual, dan bebas dari benturan kepentingan.

Bersikap independen berarti menghindarkan hubungan yang dapat mengganggu sikap mentap dan penampilan objektif pemeriksa dalam melaksanakan pemeriksaan. Untuk mempertahankan objektivitas dan independensi maka diperlukan penilaian secara terus-menerus terhadap hubungan pemeriksa dengan entitas yang diperiksa.

2.1.3 Gangguan Organisasi

Independensi organisasi pemeriksa menurut Peraturan BPK RI Nomor 01 Tahun 2007 Tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara, Lampiran II pada Standar Pemeriksaan Pernyataan Nomor 01 Standar Umum, dapat dipengaruhi oleh gangguan organisasi yaitu kedudukan, fungsi, dan struktur organisasinya.

Organisasi (*organization*), sebagai sarana kontrol, merupakan struktur peran yang disetujui untuk orang-orang di dalam perusahaan sehingga perusahaan dapat mencapai tujuannya secara efisien dan ekonomis.

- a. Tanggung jawab harus dipisahkan sehingga tidak ada satu orang yang mengendalikan semua tahap transaksi.
- b. Manajer harus memiliki kewenangan untuk mengambil tindakan yang diperlukan dalam pelaksanaan tanggung jawabnya.
- c. Tanggung jawab seseorang harus didefinisikan dengan jelas sehingga tidak ada kekurangan atau kelebihan.

- d. Pegawai yang menyerahkan tanggung jawab dan mendelegasikan wewenang kebawahan harus memiliki sistem tindak lanjut yang efektif untuk memastikan bahwa tugas telah dilaksanakan dengan baik.
- e. Orang yang didelegasi tugas harus disyaratkan untuk melaksanakan kewenangan tersebut dengan pengawasan yang ketat. Tetapi mereka bisa audit bersama atasan bila terjadi kesalahan.
- f. Karyawan harus mempertanggung jawabkan tugasnya keatasan.
- g. Organisasi harus cukup fleksibel untuk memungkinkan terjadinya perubahan dalam struktur jika rencana operasi, kebijakan, dan tujuan berubah.
- h. Struktur organisasi haruslah sesederhana mungkin.
- i. Bagan dan manual organisasi harus disiapkan untuk membantu perubahan rencana dan kontrol dalam, juga memberikan pemahaman yang lebih baik tentang organisasi, rantai wewenang dan pemberian tanggung jawab (Sekar, 2013: 61).

Organisasi pemeriksa mempunyai tanggung jawab untuk meyakinkan bahwa: (1) independensi dan objektivitas dipertahankan dalam seluruh tahap pemeriksaan, (2) pertimbangan profesional (*profesional judgment*) digunakan dalam perencanaan dan pelaksanaan pemeriksaan dan pelaporann hasil pemeriksaan, (3) pemeriksaan dilakukan oleh personil yang mempunyai kompetensi profesional dan secara kolektif mempunyai keahlian dan pengetahuan yang memadai, dan (4) *peer-review* yang independen dilaksanakan secara

periodik dan menghasilkan suatu pernyataan, apakah sistem pengendalian mutu organisasi pemeriksa tersebut dirancang dan memberikan keyakinan yang memadai sesuai dengan Standar Pemeriksaan (Sekar, 2013: 79).

Gangguan organisasi terhadap independensi pemeriksa sering terjadi apabila suatu organisasi/instansi pemerintah melaksanakan tekanan terhadap auditor sehingga pemeriksa tidak dapat melaksanakan tugas sepenuhnya.

Apabila kondisi sebagaimana disebutkan diatas dapat dipenuhi maksudnya bebas dari pengaruh, bebas dari kepentingan, objektif dan tidak ada gangguan organisasi terhadap independensi, pemeriksa secara organisasi harus dipandang independen untuk melakukan pemeriksaan internal dan bebas untuk melaporkan secara objektif kepada pimpinan tertinggi entitas pemerintah yang diaudit.

Audit atau pemeriksaan dalam arti luas bermakna evaluasi terhadap suatu organisasi, sistem, proses atau produk. Audit dilaksanakan oleh pihak yang kompeten, obyektif dan tidak memihak, yang disebut auditor. Tujuannya adalah untuk melakukan verifikasi bahwa subjek dari audit telah diselesaikan atau berjalan sesuai dengan standar, regulasi dan praktek yang telah disetujui dan diterima.

Apabila tidak ada tekanan dari organisasi atau instansi pemerintah terhadap auditor baik kedudukan atau berupa penurunan jabatan atau pemutusan kepada pemeriksa (auditor), maka pemeriksa dapat menjalankan tugasnya bebas dari pengaruh organisasi/instansi pemerintah serta dapat melaksanakan akuntabilitas

serta dapat melaporkan hasil auditnya kepada pejabat pemerintah yang bersangkutan.

Agar pemeriksa (auditor) dapat melaksanakan audit secara objektif dan dapat melaporkan temuan audit, pendapat dan kesimpulan mereka secara objektif, tanpa rasa takut akibat tekanan organisasi / instansi pemerintah maka auditor yang independen adalah auditor yang tidak memihak atau tidak dapat diduga memihak, sehingga tidak merugikan pihak manapun. Sehubungan dengan itu, auditor baik instansi maupun orang-orangnya dipersyaratkan harus memiliki sikap independen dalam perilakunya, tidak mempunyai kaitan apapun dengan pihak auditan dan tidak pula terkena pengaruh negatif dari pihak luar berupa gangguan organisasi.

Apabila auditor dapat merasakan akan ada gangguan organisasi yang mungkin menduga bahwa auditor tersebut akan memihak atau tidak independen, maka sebaiknya auditor tersebut menolak penugasan itu, walaupun auditor tersebut yakin bahwa ia akan independen.

Pemeriksa yang ditugasi oleh organisasi pemeriksa dapat dipandang bebas dari gangguan terhadap independensi secara organisasi, apabila melakukan pemeriksaan di luar entitas tempat ia bekerja (Sekar, 2013:85).

2.1.4 Independensi Auditor

Dengan adanya pernyataan standar umum kedua alinea empat belas pada Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan RI Nomor 01 Tahun 2007 tanggal 7 Maret 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara, Lampiran II yaitu “Dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan pemeriksaan, organisasi pemeriksa

dan pemeriksa, harus bebas dalam sikap mental dan penampilan dari gangguan pribadi, ekstern, dan organisasi yang dapat mempengaruhi independensinya”. Organisasi pemeriksa dan para pemeriksanya bertanggung jawab untuk dapat mempertahankan independensinya sedemikian rupa, sehingga pendapat, simpulan, pertimbangan atau rekomendasi dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tidak memihak dan dipandang tidak memihak oleh pihak manapun.

Independensi merupakan kebebasan seorang auditor dari ketergantungan atau pengaruh atau kontrol orang lain, organisasi ataupun pemerintah. Independen berarti auditor tidak mudah dipengaruhi. Auditor tidak dibenarkan memihak kepentingan siapapun. Independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya (Mulyadi, 2012: 27).

Organisasi pemeriksa dan para pemeriksanya bertanggung jawab untuk dapat mempertahankan independensinya sedemikian rupa, sehingga pendapat, simpulan, pertimbangan atau rekomendasi dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tidak memihak dan dipandang tidak memihak oleh pihak manapun (Sekar, 2013: 82).

Pemeriksa harus menghindari dari situasi yang menyebabkan pihak ketiga yang mengetahui fakta dan keadaan yang relevan menyimpulkan bahwa

pemeriksa tidak dapat mempertahankan independensinya sehingga tidak mampu memberikan penilaian yang objektif dan tidak memihak terhadap semua hal yang terkait dalam pelaksanaan dan pelaporan hasil pemeriksaan.

Pemeriksa perlu mempertimbangkan tiga macam gangguan terhadap independensi, yaitu gangguan pribadi, ekstern, dan atau organisasi. Apabila satu atau lebih dari gangguan independensi tersebut mempengaruhi kemampuan pemeriksa secara individu dalam melaksanakan tugas pemeriksaannya, maka pemeriksa tersebut harus menolak penugasan pemeriksaan. Dalam keadaan pemeriksa yang karena suatu hal tidak dapat menolak penugasan pemeriksaan, gangguan dimaksud harus dimuat dalam bagian lingkup pada laporan hasil pemeriksaan.

Jika auditor kehilangan independensinya, maka laporan audit yang dihasilkan tidak sesuai dengan kenyataan yang ada sehingga tidak dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan. Oleh sebab itu, independensi diperlukan agar auditor dapat mengemukakan kondisi yang sebenarnya dari hasil pemeriksaan perusahaan sehingga dapat meningkatkan kualitas hasil audit.

Kebebasan atau independensi merupakan hal yang esensial bagi efektivitas pemeriksaan intern. Kebebasan ini terutama diperoleh melalui status organisatoris dalam fungsi pemeriksaan intern ditambah dengan dukungan pimpinan terhadapnya yang merupakan faktor penentu bagi jangkauan, nilai, dan keberhasilan pemeriksa intern.

Oleh karena itu kepala unit pemeriksaan intern sebaiknya bertanggung jawab ke pejabat yang memiliki wewenang yang cukup dan jika memungkinkan diusahakan berada di bawah Dewan komisaris dan berhubungan dengan komite audit. Ini dimaksudkan untuk menjamin jangkauan pemeriksaan yang memadai, pertimbangan yang layak, serta tindak lanjut yang efektif terhadap temuan-temuan pemeriksaan dan rekomendasi-rekomendasi yang diajukan pemeriksa intern.

Kebebasan yang dimiliki pemeriksa intern adalah kebebasan relatif yaitu kebebasan yang terbatas pada organisasi dimana pemeriksa intern bekerja. Untuk pemeriksa intern, kebebasan secara absolut adalah tidak mungkin. Kebebasan secara absolut berarti bebas dari segala ketergantungan, termasuk kebebasan dalam hal keuangan. Selama bagian pemeriksaan intern merupakan bagian dari badan usaha dan selama itu perlu kehidupannya tergantung pada badan usaha tersebut. Oleh karena itu, ia harus melepaskan sebagian dari kebebasannya. Tujuan yang ingin dicapai adalah melindungi pemeriksa agar tidak terpaksa melakukan kompromi mengenai tujuan pemeriksaannya.

Kebebasan bukan sekedar semboyan atau slogan saja, melainkan memang diperlukan agar unit organisasi pemeriksaan dapat hidup dan berfungsi. Pemeriksaan intern adalah kegiatan profesional yang tujuannya memberikan pendapat secara profesional. Oleh karena itu, dibutuhkan integritas dan objektivitas yang tinggi, serta pribadi yang tidak mudah dipengaruhi. Untuk mencapainya penting sekali adanya ketentuan yang mengatur hal ikhwal mengenai objektivitas dan yang mengatur usaha untuk menghindarkan pemeriksa

dari ketergantungan pada orang-orang yang kegiatannya diperiksa (Akmal, 2006: 11).

Selain itu didalam Kode Etik Akuntan Indonesia, ada 3 pasal yang mengatur kepribadian akuntan publik yang pada dasarnya semua pasal tersebut mengatur independensi dan objektivitas akuntan tersebut. Independen berarti bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain, dan objektivitas berarti sikap tidak memihak dalam mempertimbangkan fakta, terlepas dari kepentingan pribadi yang melekat pada fakta yang dihadapinya. Dari definisi independensi dan objektivitas ini dapat ditarik kesimpulan bahwa independensi lebih banyak ditentukan oleh faktor di luar diri akuntan, sedangkan objektivitas lebih banyak bersumber dalam diri akuntan itu sendiri.

Akuntan publik yang independen adalah akuntan yang tidak terpengaruh dan tidak dipengaruhi oleh berbagai kekuatan yang berasal dari luar diri akuntan dalam mempertimbangkan fakta yang dijumpainya dalam pemeriksaan. Akuntan publik yang objektif adalah yang secara jujur mempertimbangkan fakta seperti apa adanya, dan memberikan pendapat berdasarkan fakta yang seperti apa adanya.

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) mencantumkan aturan mengenai independensi anggotanya dalam Norma Pemeriksaan Akuntan (Norma Umum yang kedua, “ Dalam segala hal yang berhubungan dengan penugasan yang diberikan kepadanya, akuntan publik harus senantiasa mempertahankan sikap mental independen”) dan lebih dirinci lagi dalam Kode Etik Akuntan Indonesia Pasal 12, 13 dan 14 serta didalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik mengenai

independensi, integritas dan objektivitas umum Pasal 2 yaitu “ Tiap anggota yang melakukan pekerjaan sebagai akuntan publik harus melaksanakan profesinya secara independen dan obyektif”.

Independensi akuntan publik mempunyai tiga aspek :

1. Independensi dalam diri akuntan yang berupa kejujuran dalam diri akuntan dalam mempertimbangkan berbagai fakta yang dijumpainya dalam pemeriksaanya. Aspek independensi ini disebut dengan istilah : independensi dalam kenyataan atau *independence in fact*.
2. Independensi dipandang dari sudut pandangan pihak lain yang mengetahui informasi yang bersangkutan dengan diri akuntan. Aspek independensi ini disebut dengan istilah : independensi dalam penampilan atau *perceived independence* atau *independence in appearance*.
3. Independensi dipandang dari sudut keahliannya. Seseorang dapat mempertimbangkan fakta dengan baik jika ia mempunyai keahlian mengenai pemeriksaan fakta tersebut. Kompetensi akuntan publik menentukan independen atau tidaknya akuntan tersebut dalam mempertimbangkan fakta yang diperiksanya. Jika akuntan publik tidak memiliki kecakapan profesional yang diperlukan untuk mengerjakan penugasan yang diterimanya ia melanggar pasal kode etik yang bersangkutan dengan independensi dan yang bersangkutan dengan kecakapan profesional (pasal 16).

Dalam pengertian auditing, bebas berarti satu tindakan atau pelaksanaan pengujian, evaluasi hasil dan pemberian pendapat akuntan dalam keadaan tidak menyimpang. Apabila dikaitkan dengan akuntan, sikap bebas mempunyai arti betul betul bebas (*in fact*) yaitu bila akuntan secara nyata dapat menjaga sikap tidak memihak kepada siapa pun dan dalam arti bebas dalam penampilan (*in appearance*) yaitu yang berhubungan dengan bebas dari segala pertentangan kepentingan yang dapat menggoncangkan kebebasan nyata (*in fact*).

Apabila dikaitkan dengan Kode Etik Akuntan maka ada beberapa hal yang mempengaruhi independensi :

Pasal 8 : Tiap anggota dalam menjalankan general audit tidak diperbolehkan memberi pernyataan akuntan terhadap laporan tahunan badan, perseroan, perseorangan yang sedang diperiksa, bila ia mempunyai kepentingan *financial* di dalamnya.

Pasal 9 : Honorarium akuntan tidak boleh tergantung pada hasil pekerjaannya.

Pasal 16 : Tiap anggota tidak dibenarkan untuk membayar / memberi ganti rugi, komisi atau sumbangan dalam bentuk apa pun juga untuk memperoleh nasabah / tugas pekerjaan akuntan kecuali dalam hal pengoperan kantor akuntan atau pengoperan pekerjaan akuntan publik.

Pasal 18: Akuntan publik tidak dibenarkan menjalankan pekerjaan promoter seperti dalam penjualan saham dan surat berharga lainnya.

Disamping Kode Etik IAI, beberapa hal yang berkaitan dengan independensi, adalah juga:

A. SEC (*Security Exchange Commission*)

Akuntan tak bebas bila :

1. Kantor akuntan yang bersangkutan / salah satu pegawainya menjadi pimpinan perusahaan klien.
2. Kantor akuntan yang bersangkutan / salah satu pegawainya melakukan pekerjaan akuntansi klien.
3. Kantor akuntansi dan klien saling melakukan pinjaman pribadi dalam jumlah material.

B. AICPA (*American Institute Of Certified Public Accountant*), konsepsi independent (Rule 101) :

I. Dalam periode penyajian kerja / pada saat akuntan menyatakan opini ia / kantor akuntannya :

- (a) Memiliki / mengikatkan diri untuk memperoleh suatu kepentingan keuangan langsung / tak langsung dalam jumlah material dari perusahaan yang diperiksa.
- (b) Memiliki usaha investasi bersama.
- (c) Memiliki utang / piutang kepada / dari perusahaan atau direktur, stochbalan, karyawan.

II. Dalam periode laporan keuangan yang diperiksa, dalam penyajian kerja atau pada saat menyatakan opini ia / kantor akuntannya :

- (a) Berhubungan dengan klien sebagai promoter / *underwriter* (penjamin), pimpinan perusahaan (*key personal*).
- (b) Menyetujui untuk menggunakan segala usaha yang baik untuk merisaukan seluruh / sebagian emisi.
- (c) Menjamin penjualan suatu emisi dengan cara menyetujui untuk melakukan pembelian dari pihak ke-3.
- (d) Telah menawarkan menjual saham yang telah dibelinya dari *control holder*

Mautz dan Sharaf dalam Theodorus (2011: 64-65) menekankan tiga dimensi dari independensi sebagai berikut:

- 1. *Programming Independence* adalah kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk memilih teknik dan prosedur audit, dan berapa dalamnya teknik dan prosedur audit itu diterapkan.
- 2. *Investigative Independence* adalah kebebasan (seperti diartikan di atas) untuk memilih area, kegiatan, hubungan pribadi, dan kebijakan manajerial yang akan diperiksa. Ini berarti, tidak boleh ada sumber informasi yang *legitimate* (sah) yang tertutup bagi auditor.
- 3. *Reporting Independence* adalah kebebasan (seperti diartikan di atas) untuk menyajikan fakta yang terungkap dari pemeriksaan atau pemberian rekomendasi atau opini sebagai hasil pemeriksaan.

Berdasarkan ketiga dimensi independensi tersebut di atas, Mautz dan Sharaf mengembangkan petunjuk yang mengindikasikan apakah ada pelanggaran atas independensi. Mautz dan Sharaf menyarankan:

Programming Independence

1. Bebas dari tekanan atau intervensi manajerial atau friksi yang dimaksudkan untuk menghilangkan (*eliminate*), menentukan (*specify*), atau mengubah (*modify*) apa pun dalam audit.
2. Bebas dari intervensi apa pun atau dari sikap tidak kooperatif yang berkenaan dengan penerapan prosedur audit yang dipilih.
3. Bebas dari upaya pihak luar yang memaksakan pekerjaan audit itu direviu di luar batas-batas kewajaran dalam proses audit.

Investigative Independence

1. Akses langsung dan bebas atas seluruh buku, catatan, pimpinan, pegawai perusahaan, dan sumber informasi lainnya mengenai kegiatan perusahaan, kewajibannya, dan sumber-sumbernya.
2. Kerja sama yang aktif dari pimpinan perusahaan selama berlangsungnya kegiatan audit.
3. Bebas dari upaya pimpinan perusahaan untuk menugaskan atau mengatur kegiatan yang harus diperiksa atau menentukan dapat diterimanya suatu *evidential matter* (sesuatu yang mempunyai nilai pembuktian).

4. Bebas dari kepentingan atau hubungan pribadi yang akan menghilangkan atau membatasi pemeriksaan atas kegiatan, catatan, atau orang yang seharusnya masuk dalam lingkup pemeriksaan.

Reporting Independence

1. Bebas dari perasaan loyal kepada seseorang atau merasa berkewajiban kepada seseorang untuk mengubah dampak dari fakta yang dilaporkan.
2. Menghindari praktik untuk mengeluarkan hal-hal penting dari laporan formal, dan memasukkannya ke dalam laporan informal dalam bentuk apa pun.
3. Menghindari penggunaan bahasa yang tidak jelas (kabur,samar-samar) baik yang disengaja maupun yang tidak dalam pernyataan fakta, opini, dan rekomendasi, dan dalam interpretasi.
4. Bebas dari upaya untuk memveto *judgment* auditor mengenai apa yang seharusnya masuk dalam laporan audit, baik yang bersifat fakta maupun opini.

Dalam audit (pemeriksaan) yang dilakukan oleh Auditor Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) memiliki prinsip audit internal antara lain :

- a. Organisasi audit internal harus independen
- b. Harus bertanggung jawab langsung kepada pimpinan
- c. Dukungan yang kuat dari pimpinan
- d. Wewenang , tanggung jawab dan uraian tugas yang jelas

Pemeriksaan yang dilakukan oleh pemeriksa (auditor) Inspektorat Kota Batam termasuk sebagai pemeriksaan yang dilakukan oleh Auditor Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP). Auditor Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) adalah Auditor BPKP (Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan), Inspektorat Jenderal Departemen, Unit Pengawasan LPND, Inspektorat Provinsi, Kabupaten dan Kota. Inspektorat Kota Batam adalah aparat pengawasan internal Pemerintah Daerah. Bertugas sebagai pengawas serta pengawal dalam pelaksanaan program yang tertuang dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Inspektorat Kota Batam merupakan unsur pengawasan penyelenggaraan Pemerintah Daerah yang dipimpin langsung oleh Inspektur yang berada di bawah dan bertanggung jawab langsung kepada Walikota Batam dan secara administrasi mendapat pembinaan dari Sekretaris Daerah Kota Batam.

Independensi pada Inspektorat Kota sangat berbeda dengan independensi yang dimiliki oleh BPK (Badan Pemeriksa Keuangan), BPKP (Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan) dan Akuntan Publik dikarenakan secara organisasi, BPK, BPKP dan Akuntan Publik berada di luar Pemerintah Kota.

Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan RI Nomor 01 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara, dalam lampiran II menyebutkan : “Dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan pemeriksaan, organisasi pemeriksa dan pemeriksa harus bebas dalam sikap mental dan penampilan dari gangguan pribadi, ekstern dan organisasi yang dapat mempengaruhi independensinya”.

Dengan pernyataan standar umum kedua ini, organisasi pemeriksa dan para pemeriksaanya bertanggung jawab untuk dapat mempertahankan independensinya sedemikian rupa, sehingga pendapat, simpulan, pertimbangan atau rekomendasi dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tidak memihak dan dipandang tidak memihak oleh pihak manapun. Sebagaimana disebutkan dalam buku Standar Profesional Akuntan Publik seksi 220 PSA No. 04 Alinea 02 “Untuk diakui pihak lain sebagai orang yang independen, ia harus bebas dari setiap kewajiban terhadap kliennya, apakah itu manajemen perusahaan atau pemilik perusahaan”.

2.2 Penelitian Terdahulu

Sebagai bahan rujukan dalam melakukan penelitian ini, beberapa hasil dari penelitian terdahulu perlu dikemukakan. Adapun hasil penelitian terdahulu tersebut adalah sebagai berikut:

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

No	Nama/Tahun Penelitian	Judul	Variabel yang dipakai	Hasil
1	Ardiani Ika S dan Ricky Satria Wibowo (Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Semarang), September 2011. ISSN: 2085-4277 JURNAL DINAMIKA AKUNTANSI VOL 3, NO.2	Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Independensi Akuntan Publik	Variabel X: - <i>Financial interest</i> - Hubungan bisnis dengan klien - Pelayanan asuransi dan audit - Hubungan antara klien atau yang di audit dengan auditor - Kompetisi antara Kantor Akuntan Publik (KAP) - Ukuran KAP - Audit <i>fee</i> Variabel Y: Independensi penampilan akuntan publik	Hasil penelitian menunjukkan bahwa <i>financial interest</i> , hubungan bisnis dengan klien, pelayanan asuransi dan audit, hubungan antara klien atau yang diaudit dengan auditor, kompetisi antara Kantor Akuntan Publik (KAP), ukuran KAP dan audit <i>fee</i> secara simultan dan partial mempunyai efek yang signifikan terhadap independensi penampilan akuntan publik.
2	Nuraisyah Zain Mide (Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Hasanudin, Makassar), 2011.	Pengaruh Gangguan Pribadi dan Gangguan Ekstern Terhadap Independensi Auditor Pada BPK Dan KAP di Makassar	Variabel X: Gangguan Pribadi dan Gangguan Ekstern Variabel Y; Independensi Auditor	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa gangguan pribadi dan gangguan ekstern secara simultan berpengaruh terhadap independensi auditor. Secara parsial, gangguan pribadi dan gangguan ekstern berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor.
3	Afridian Wirahadi Ahmad, Fera Sriyuniarti, Nurul Fauzi dan Yosi Septriani (Jurusan Akuntansi, Politeknik Negeri Padang), Desember 2011. ISSN: 1858-3687. JURNAL AKUNTANSI & MANAJEMEN VOL 6 NO. 2	Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Pemeriksa Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Dalam Pengawasan Keuangan Daerah: Studi Pada Inspektorat Kabupaten Pasaman	Variabel X: - Kompetensi Auditor - Independensi Auditor Variabel Y: Kualitas audit Inspektorat dalam pengawasan keuangan daerah	Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi dan independensi secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit yang dilaksanakan oleh aparat Inspektorat Kabupaten Pasaman
4	Achmad Badjuri (Program Studi Akuntansi Universitas Stikubank), November 2012. ISSN: 1979-4878	Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Hasil Pemeriksaan Audit	Variabel X: - Pengalaman Kerja - Independensi - Obyektifitas	Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengalaman kerja, independensi, dan obyektifitas auditor

	DINAMIKA AKUNTANSI, KEUANGAN DAN PERBANKAN VOL 1, NO.2	Sektor Publik (Studi Empiris Pada BPKP Perwakilan Jawa Tengah)	- Integritas - Kompetensi Variabel Y: Kualitas Hasil Pemeriksaan	sektor publik tidak berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Sedangkan variabel integritas dan kompetensi berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan yang dihasilkan oleh auditor sektor publik pada kantor BPKP Perwakilan Jateng
5	Zalida Afni, Fera Sriyuniati dan Afridian Wirahadi Ahmad (Jurusan Akuntansi Politeknik Negeri Padang), Desember 2012. ISSN: 1858-3687 JURNAL AKUNTANSI & MANAJEMEN VOL 7 NO. 2	Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Pemeriksa Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Dalam Pengawasan Keuangan Daerah (Studi Pada Inspektorat Kabupaten/Kota Di Sumatera Barat)	Variabel X: - Kompetensi Auditor - Independensi Auditor Variabel Y: Kualitas audit aparat Inspektorat dalam pengawasan keuangan daerah	Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi dan independensi auditor secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Kompetensi memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit, sehingga semakin tinggi kompetensi, maka semakin baik kualitas audit. Begitu juga dengan independensi auditor yang memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit.

2.3 Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran adalah perumusan yang menjelaskan kemungkinan terdapatnya hubungan antar berbagai variabel. Kerangka pemikiran dibangun untuk menunjukkan pengaruh variabel bebas yaitu gangguan pribadi, gangguan ekstern dan gangguan organisasi terhadap variabel terikat yaitu independensi pemeriksa (auditor).

2.3.1 Pengaruh Gangguan Pribadi Terhadap Independensi Auditor

Gangguan pribadi adalah gangguan yang bersifat pribadi berupa adanya suatu hubungan dan pandangan pribadi dimana auditor secara individual atau organisasi/ lembaga audit tidak dapat untuk tidak memihak.

Menurut penelitian oleh Nuraisyah Zain Mide (2011) menunjukkan bahwa gangguan pribadi secara simultan berpengaruh terhadap independensi auditor. Secara parsial, gangguan pribadi berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor. Dan menurut penelitian oleh Veby Erida (2014) yang menyatakan bahwa secara parsial dan simultan gangguan pribadi berpengaruh positif dan signifikan terhadap independensi auditor pada Badan Pengawasan dan Keuangan dan Pembangunan dan secara parsial gangguan pribadi memiliki pengaruh yang lebih besar dari gangguan organisasi

2.3.2 Pengaruh Gangguan Ekstern Terhadap Independensi Auditor

Gangguan ekstern adalah gangguan yang dapat menyebabkan penerapan prosedur pemeriksaan tidak berjalan sesuai peraturan / tidak sesuai dengan harapan, karena ikutnya campur tangan pihak ekstern / pihak lain ataupun berupa pembatasan terhadap objek yang diperiksa ataupun pembatasan terhadap sumber daya.

Menurut penelitian oleh Nuraisyah Zain Mide (2011) menunjukkan bahwa gangguan ekstern secara simultan berpengaruh terhadap independensi auditor. Secara parsial, gangguan ekstern berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor. Dan menurut penelitian oleh Maulida Widya Utari (2014) menunjukkan

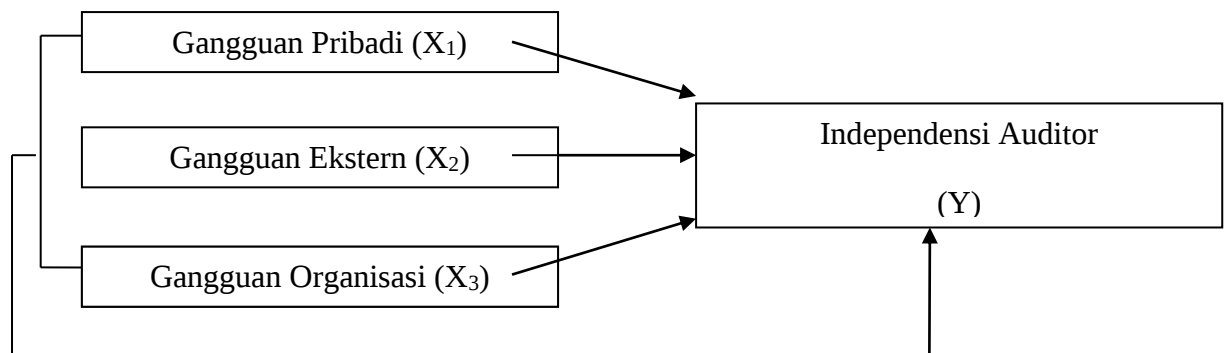
bahwa gangguan ekstern secara parsial dan simultan berpengaruh signifikan terhadap independensi pemeriksa.

2.3.3 Pengaruh Gangguan Organisasi Terhadap Independensi Auditor

Gangguan organisasi adalah gangguan yang berupa adanya tekanan terhadap auditor dari organisasi/instansi yang bersangkutan sehingga pemeriksa tidak dapat melaksanakan tugas sepenuhnya.

Menurut penelitian oleh Maulida Widya Utari (2014) menunjukkan bahwa gangguan organisasi secara parsial dan simultan berpengaruh signifikan terhadap independensi pemeriksa. Dan menurut penelitian oleh Veby Erida (2014) yang menyatakan bahwa secara parsial dan simultan gangguan organisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap independensi auditor pada Badan Pengawasan dan Keuangan dan Pembangunan dan secara parsial gangguan pribadi memiliki pengaruh yang lebih besar dari gangguan organisasi.

Dengan demikian, kerangka pemikiran dapat dilihat seperti dalam gambar berikut ini:



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran

2.4 Hipotesis

Hipotesis merupakan jawaban sementara dari suatu penelitian yang akan dilakukan, yang selanjutnya akan diuji kebenarannya melalui serangkaian penelitian yang akan dilakukan pada objek penelitian. Adapun hipotesis dalam penelitian ini adalah:

1. H₁: Gangguan pribadi berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor pada Inspektorat Daerah Kota Batam Provinsi Kepulauan Riau.
2. H₂: Gangguan ekstern berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor pada Inspektorat Daerah Kota Batam Provinsi Kepulauan Riau.
3. H₃: Gangguan organisasi berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor pada Inspektorat Daerah Kota Batam Provinsi Kepulauan Riau.
4. H₄: Gangguan pribadi, gangguan ekstern dan gangguan organisasi secara simultan berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor pada Inspektorat Daerah Kota Batam Provinsi Kepulauan Riau.