

**PENGARUH ATURAN ETIKA DAN INDEPENDENSI TERHADAP KEPUASAN
KERJA INTERNAL AUDITOR,**

DENGAN PROFESIONALISME SEBAGAI VARIABEL INTERVENING

(Studi Empiris Pada Internal Auditor BPKP Semarang)



SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat
untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)
pada Program Sarjana Fakultas Ekonomi
Universitas Diponegoro

Disusun oleh :

HARLYNDA ANINDHYA PUTRI

C2C006070

**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG**

2011

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Harlynda Anindhya Putri
Nomor Induk Mahasiswa : C2C006070
Fakultas / Jurusan : Ekonomi / Akuntansi

Judul Skripsi : **PENGARUH ATURAN ETIKA DAN
INDEPENDENSI TERHADAP KEPUASAN KERJA
INTERNAL AUDITOR DENGAN
PROFESIONALISME SEBAGAI VARIABEL
INTERVENING (Studi Empiris Pada Internal
Auditor BPKP Semarang)**

Dosen Pembimbing : Dra. Hj. Indira Januarti, M.Si., Akt

Semarang, 29 Maret 2011
Dosen Pembimbing,

(Dra. Hj. Indira Januarti, M.Si., Akt)
NIP. 19640101 199202 2001

PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Penyusun : Harlynda Anindhya Putri

Nomor Induk Mahasiswa : C2C 006 070

Fakultas / Jurusan : Ekonomi / Akuntansi

Judul Usulan Penelitian : **PENGARUH ATURAN ETIKA DAN INDEPENDENSI TERHADAP KEPUASAN KERJA INTERNAL AUDITOR, DENGAN PROFESIONALISME SEBAGAI VARIABEL INTERVENING (Studi Empiris Pada Internal Auditor BPKP Semarang)**

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 29 April 2011

Tim Penguji :

1. Dra. Hj. Indira Januarti, M.Si., Akt. (.....)
2. Drs. P. Basuki HP, MBA, MSA, Akt (.....)
3. Surya Raharaja, SE., M.Si., Akt (.....)

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Harlynda Anindhya Putri, menyatakan bahwa skripsi dengan judul “Pengaruh Aturan Etika Dan Independensi Terhadap Kepuasan Kerja Internal Auditor Dengan Profesionalisme Sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris Pada Internal Auditor BPKP Semarang)”, adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau symbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin, tiru, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut diatas, baik disengaja atau tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijasah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima. Terima kasih.

Semarang, 29 Maret 2011

Yang membuat pernyataan,

(Harlynda Anindhya Putri)

NIM. C2C006070

ABSTRACT

This study aims to determine whether the application of rules of ethics, professionalism and independence of the auditor's influence job satisfaction, internal auditors, especially in the internal auditor (APIP) working in BPKP Semarang.

Collecting data using primary data obtained from questionnaires using simple random sampling technique. The population is all of the internal auditor (APIP) BPKP Semarang, whereas samples taken amounted to 100 respondents. The result of the questionnaire has been tested its validity and reliability. Methods of data analysis using Pearson correlation technique.

The results showed that all accepted hypothesis because the hypothesis test showed significant results. This means that the rules of ethics and independence of the effect on job satisfaction with the professionalism of internal auditors as an intervening variable. Testing the model either directly or indirectly as a whole showed a fairly good fit (poor-fit) to produce a confirmation of the causality relationship between variables.

Keywords: Rules of Ethics, Independence, Professionalism, Job Satisfaction

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui apakah penerapan aturan etika, profesionalisme dan independensi auditor berpengaruh terhadap kepuasan kerja internal auditor khususnya pada internal auditor (APIP) yang bekerja di BPKP Semarang.

Pengumpulan data menggunakan data primer yang diperoleh dari kuesioner dengan menggunakan teknik *simple random sampling*. Populasinya adalah seluruh internal auditor (APIP) BPKP Semarang, sedangkan sampel yang diambil berjumlah 100 responden. Hasil kuesioner tersebut telah diuji validitas dan reliabilitasnya. Metode analisis data menggunakan teknik korelasi *Pearson*.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa semua hipotesis yang diajukan diterima karena menunjukkan hasil uji hipotesis yang signifikan. Ini berarti bahwa aturan etika dan independensi berpengaruh terhadap kepuasan kerja internal auditor dengan profesionalisme sebagai variabel intervening. Pengujian model baik langsung maupun tidak langsung secara keseluruhan menunjukkan kesesuaian yang cukup baik (*poor-fit*) untuk menghasilkan konfirmasi atas hubungan kausalitas antar variabel.

Kata kunci : Aturan Etika, Independensi, Profesionalisme, Kepuasan Kerja

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

“Sesungguhnya sesudah ada kesulitan ada kemudahan, maka apabila kamu telah selesai (dari suatu urusan), kerjakanlah dengan sungguh-sungguh (urusan yang lain) dan hanya kepada Tuhanmulah hendaknya kamu berharap”.

(QS : Al-Insyirah ayat 6-8)

**Kekecewaan itu ibarat jalan yang berbongkah-bongkah,
melambatkanmu sedikit, tapi kau akan menikmati jalan halus
setelahnya**

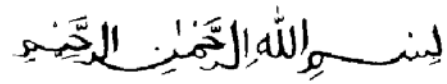
**Karena hari kemarin merupakan sejarah, hari esok merupakan
misteri, hari ini merupakan karunia**

(Author Unknown)

Skripsi ini aku persembahkan untuk :

**Kedua Orang Tuaku yang selalu
memberikan kasih sayang, doa,
dukungan dan nasehat untukku .**

KATA PENGANTAR



Assalamu'alaikum Wr. Wb.

Penulis menghaturkan puji syukur alhamdulillah kepada Allah SWT yang senantiasa melimpahkan rahmat dan hidayah-Nya, sehingga skripsi yang berjudul “Pengaruh Aturan Etika Dan Independensi Terhadap Kepuasan Kerja Internal Auditor Dengan Profesionalisme Sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris Pada Internal Auditor BPKP Semarang)” dapat diselesaikan dengan baik.

Skripsi ini disusun untuk memenuhi salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi, Jurusan Akuntansi, Universitas Diponegoro Semarang. Penulis menyadari penelitian ini masih jauh dari sempurna, semua itu tidak lepas dari kesalahan dan kekurangan akibat keterbatasan pengetahuan serta pengalaman. Ada banyak pihak yang memberikan dukungan, bantuan moril dan material baik secara langsung maupun tidak langsung dalam penyelesaian skripsi ini. Melalui kesempatan ini penulis menyampaikan ucapan terima kasih yang tulus kepada :

1. Prof. Drs. H. Mohamad Nasir, Msi., Akt., Ph.D selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang.
2. Dra. Hj. Indira Januarti, M.Si., Akt selaku dosen pembimbing yang telah berkenan memberikan bimbingan dan masukan serta dukungan yang sangat berharga bagi penulis.
3. Seluruh dosen Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro yang telah membimbing dan memberikan ilmunya kepada penulis selama menempuh studi.
4. Seluruh karyawan dan staf Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro yang telah banyak membantu penulis selama bergabung bersama civitas akademika Universitas Diponegoro Semarang.

5. Kedua orangtuaku tercinta, Papah Teguh dan Mamah Ipuk, terima kasih banyak atas semangat, nasehat, pencerahan, kasih sayang, doa, dan dukungannya selama ini. Love you Pap, Mam.
6. Adik-adikku, Tegar, yang selalu menghiburku disaat letih, Angga dan Arga yang telah memberikan semangat kepada penulis.
7. Kamal Nazmi, yang senantiasa memberi semangat, doa, dukungan, motivasi dan pengorbanan selama penulis mengerjakan skripsi ini. Terima kasih Gembilku.
8. Teman-temanku Genk-Gonk-Genk, Dania, Putri, Lisa, Mira terima kasih untuk persahabatan kita selama ini, dan seluruh teman-teman Akuntansi '06 yang tidak dapat disebutkan satu persatu.
9. Teman-teman kos Erlangga Barat, Riko, Ohok, Mujex, Rigel, Nying-Nying, tetap semangat and don't forget to say "Ha'a po ?!".
10. Pak Hasoloan Manalu selaku Kasubag di BPKP Semarang yang telah memberi ijin penelitian kepada penulis, dan seluruh internal auditor BPKP Semarang selaku responden, terima kasih atas partisipasi dan dukungannya.
11. Serta kepada semua pihak yang namanya tidak dapat disebutkan satu persatu, penulis mengucapkan banyak terma kasih atas semua bantuan yang diberikan, semoga Allah SWT melimpahkan berkah dan rahmatNya bagi semua Bapak, Ibu dan saudara-saudari sekalian.

Akhir kata penulis berharap semoga skripsi ini dapat memberikan manfaat kepada para pembaca dan akan memberikan suatu sumbangsih bagi Universitas Diponegoro Semarang.

Wa Billa hi' taufiq wal hidayah, Wassalamu'alaikum Wr. Wb

Semarang, 2011

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERSETUJUAN	ii
HALAMAN PENGESAHAN	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI	iv
<i>ABSTRACT</i>	v
ABSTRAK	vi
MOTO DAN PERSEMBAHAN	vii
KATA PENGANTAR	viii
DAFTAR TABEL	xv
DAFTAR GAMBAR	xvi
DAFTAR LAMPIRAN	xvii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang Masalah	1
1.2 Rumusan Masalah	9
1.3 Tujuan Penelitian	10
1.4 Manfaat Penelitian	10
1.5 Sistematika Penulisan	11

BAB II	TINJAUAN PUSTAKA	12
2.1	Landasan Teori	12
2.1.1	Theory Sikap dan Perilaku (<i>Theory of Attitude and Behaviour</i>)	12
2.1.2	Perspektif Teoritis Tentang Profesionalisme	13
2.1.3	Aturan Etika	14
2.1.3.1	Kode Etik Akuntan Publik Yang Baru	15
2.1.4	Independensi	17
2.1.5	Profesionalisme	22
2.1.6	Kepuasan Kerja	23
2.2	Penelitian Terdahulu	24
2.3	Kerangka Pemikiran	26
2.4	Perumusan Hipotesis	26
2.4.1	Aturan Etika dan Kepuasan Kerja	26
2.4.2	Aturan Etika dan Profesionalisme	28
2.4.3	Independensi dan Profesionalisme	29
2.4.4	Independensi, Profesionalisme, Kepuasan Kerja	30
BAB III	METODE PENELITIAN	33
3.1	Desain Penelitian	33
3.2	Populasi dan Teknik Pengambilan Sampel Penelitian	33
3.3	Jenis dan Sumber Data	34
3.4	Metode Pengumpulan Data	34
3.5	Definisi Operasional Variabel	34

3.5.1 Aturan Etika	35
3.5.2 Independensi	35
3.5.3 Profesionalisme	36
3.5.4 Kepuasan Kerja	36
3.6 Alat Analisis Data	36
3.6.1 Statistik Deskriptif	36
3.6.2 Uji Kualitas Data	37
3.6.3 Uji Non Response Bias	37
3.6.4 Uji Hipotesis	38

BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1 Gambaran Umum Responden	40
4.2 Statistik Deskriptif	42
4.3 Uji Kualitas Data	44
4.4 Analisis Regresi	47
4.4.1 Regresi Linier Model 1	47
4.4.1.1 Uji Normalitas	47
4.4.1.2 Uji Multikolinieritas	48
4.4.1.3 Uji Heteroskedastisitas	49
4.4.1.4 Analisis Regresi Model 1	50
4.4.1.5 Uji F (Kelayakan Model)-Model 1	51
4.4.1.6 Uji T (t-test)-Model 1	51
4.4.1.7 Pengujian Hipotesis-Model 1	52

4.4.1.7.1 Hipotesis 1.....	52
4.4.1.7.2 Hipotesis 2.....	52
4.4.1.7.3 Hipotesis 3.....	52
4.4.1.8 Pengujian Koefisien Determinasi (Uji R^2)-Model 1.....	53
4.4.2 Regresi Linier Model 2	53
4.4.2.1 Uji Normalitas	53
4.4.2.2 Uji Multikolineritas	54
4.4.2.3 Uji Heteroskedastisitas	55
4.4.2.4 Analisis Regresi Model 2.....	56
4.4.2.5 Uji F (Kelayakan Model)-Model 2.....	56
4.4.2.6 Uji T (t-test)-Model 2.....	57
4.4.2.7 Pengujian Hipotesis-Model 2.....	58
4.4.2.7.1 Hipotesis 4.....	58
4.4.2.7.2 Hipotesis 5.....	58
4.4.2.8 Pengujian Koefisien Determinasi (Uji R^2)-Model 2....	58
4.4.3 Pengujian Pengaruh Langsung dan Tidak Langsung	59
4.5 Pembahasan Terhadap Hasil Uji Hipotesis	61
4.5.1 Pengaruh Aturan Etika Terhadap Kepuasan Kerja Internal Auditor	61
4.5.2 Pengaruh Independensi Terhadap Kepuasan Kerja Internal Auditor	62
4.5.3 Pengaruh Profesionalisme Terhadap Kepuasan Kerja Internal Auditor	62

4.5.4 Pengaruh Aturan Etika Terhadap Profesionalisme	63
4.5.5 Pengaruh Independensi Terhadap Profesionalisme	64
4.5.6 Pengaruh Aturan Etika Terhadap Kepuasan Kerja Internal Auditor Melalui Profesionalisme	64
4.5.7 Pengaruh Independensi Terhadap Kepuasan Kerja Internal Auditor Melalui Profesionalisme	65
BAB V PENUTUP	67
5.1 Kesimpulan	67
5.2 Keterbatasan Penelitian	67
5.3 Saran	68
DAFTAR PUSTAKA	69
LAMPIRAN – LAMPIRAN	74

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 4.1	Profil Responden 40
Tabel 4.2	Statistik Deskriptif Variabel Penelitian 42
Tabel 4.3	Hasil Uji Reliabilitas 44
Tabel 4.4	Validitas Instrumen Variabel 45
Tabel 4.5	Hasil Uji Normalitas-Model 1 47
Tabel 4.6	Hasil Uji Multikolineritas-Model 1 48
Tabel 4.7	Hasil Uji Heteroskedastisitas-Model 1 49
Tabel 4.8	Hasil Analisis Regresi Linier-Model 1 50
Tabel 4.9	Hasil Perhitungan Uji F-Model 1 51
Tabel 4.10	Hasil Perhitungan Uji T (t-test)-Model 1 52
Tabel 4.11	Koefisien Determinasi-Model 1 53
Tabel 4.12	Hasil Uji Normalitas-Model 2 54
Tabel 4.13	Hasil Uji Multikolineritas-Model 2 54
Tabel 4.14	Hasil Uji Heteroskedastisitas-Model 2 55
Tabel 4.15	Hasil Analisis Regresi Linier-Model 2 56
Tabel 4.16	Hasil Perhitungan Uji F-Model 2 57
Tabel 4.17	Hasil Perhitungan Uji T (t-test)-Model 2 57
Tabel 4.18	Koefisien Determinasi-Model 2 58
Tabel 4.19	Pengaruh Langsung dan Pengaruh Tidak Langsung 59

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran Teoritis	26
Gambar 3.1 Model Diagram Path	39
Gambar 4.1 Hasil Uji Path Analisis	59

DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
Lampiran 1	Bukti Penelitian BPKP Semarang 75
Lampiran 2	Kuesioner Penelitian 76
Lampiran 3	Hasil Statistik Deskriptif Penelitian..... 81
Lampiran 4	Validitas dan Reliabilitas Variabel Penelitian 83
Lampiran 5	Uji Glejser Model 1 dan Uji Glejser Model 2..... 92
Lampiran 6	Hasil Regresi Linier Model 1 dan Model 2 95

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Dalam menjalankan profesinya, akuntan mempunyai kewajiban untuk menjaga standar perilaku etis mereka terhadap organisasi dimana mereka bekerja, profesi mereka, masyarakat dan diri mereka sendiri (Anni, 2004). Etika telah menjadi kebutuhan penting bagi semua profesi yang ada agar tidak melakukan tindakan yang menyimpang dari hukum.

Kasus pelanggaran etika banyak dilakukan, diantaranya Enron, Worldcom dan perusahaan-perusahaan besar di AS. Dalam kasus ini Worldcom terlibat rekayasa laporan keuangan milyaran dollar AS. Dalam pembukuannya Worldcom mengumumkan laba sebesar USD 3,8 milyar (Dedi, 2009) antara Januari 2001 dan Maret 2002, hal itu bisa terjadi karena rekayasa akuntansi. Penipuan ini telah menenggelamkan kepercayaan investor terhadap korporasi AS dan menyebabkan harga saham dunia menurun serentak di akhir Juni 2002. Dalam perkembangannya, Scott Sullifan (CFO) dituduh telah melakukan tindakan kriminal di bidang keuangan dengan kemungkinan hukuman 10 tahun penjara. Pada saat itu, para investor memilih untuk menghentikan atau mengurangi aktivitasnya di bursa saham.

Respon masyarakat terhadap kasus ENRON dan Arthur Andersen yang terjadi di AS ini menunjukkan bahwa profesi auditor memang sebuah industri keahlian dan kepercayaan. Sehingga, apabila kepercayaan dilanggar maka reputasi juga akan menurun.

Hal ini menjadi tantangan besar bagi para auditor masa depan untuk bekerja sesuai dengan etika profesi dan standar yang telah ditetapkan di tengah persaingan yang semakin ketat dalam industri jasa ini (Litbang LOS DIY, 2010).

Kasus pelanggaran lainnya yang dilakukan auditor yaitu dugaan penggelapan pajak yang dilakukan oleh IM3. Dengan cara memanipulasi Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai (SPT Masa PPN) ke kantor pajak untuk tahun buku Desember 2001 dan Desember 2002. Jika pajak masukan lebih besar dari pajak keluaran, dapat direstitusi atau ditarik kembali. Karena itu, IM3 melakukan restitusi sebesar Rp 65,7 miliar (Amal, 2003). Sebanyak 750 penanam modal asing (PMA) terindikasi tidak membayar pajak dengan cara melaporkan rugi selama lima tahun terakhir secara berturut-turut. Dalam kasus ini terungkap bahwa pihak manajemen berkonspirasi dengan para pejabat tinggi negara dan otoritas terkait dalam melakukan penipuan akuntansi. Manajemen juga melakukan konspirasi dengan auditor dari kantor akuntan publik dalam melakukan manipulasi laba yang menguntungkan manajemen dan korporasi, sehingga merugikan banyak pihak dan pemerintah. Dalam kasus tersebut telah terjadi mekanisme penyuapan (*bribery*). Pihak pemerintah dan DPR perlu segera membentuk tim auditor independen yang kompeten dan kredibel untuk melakukan audit investigatif atau audit forensik untuk membedah laporan keuangan dari 750 PMA yang tidak membayar pajak. Korporasi multinasional yang secara sengaja terbukti tidak memenuhi kewajiban ekonomi, hukum, dan sosialnya bisa dicabut izin operasinya dan dilarang beroperasi di negara berkembang (Litbang LOS DIY, 2010).

Audit menawarkan peluang untuk suatu karir yang menantang dan dihargai dalam bidang akuntansi publik, industri, dan pemerintahan. Kebanyakan auditor

mengembangkan basis klien dengan konsentrasi pada satu atau lebih industri kunci. Sebagai hasil dari melayani banyak klien dalam industri yang serupa, para auditor mampu memahami faktor persaingan bisnis dengan lebih baik dibandingkan profesional lainnya (Boynton dkk, 2002).

Akuntan publik harus dapat menunjukkan bahwa jasa audit yang diberikan adalah berkualitas dan dapat dipercaya, karena profesi akuntan publik memiliki peran penting untuk memberikan informasi (*financial* maupun *non financial*) yang dapat diandalkan, dipercaya, dan memenuhi kebutuhan pengguna jasa akuntan publik dalam dunia usaha yang semakin kompetitif. Atas dasar audit yang dilaksanakan terhadap laporan keuangan histories suatu entitas, auditor menyatakan suatu pendapat mengenai apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha entitas sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum (Mulyadi, 2002).

Dalam menghasilkan jasa audit ini, auditor memberikan keyakinan positif (*positive assurance*) atas asersi yang dibuat oleh manajemen dalam laporan keuangan histories. Keyakinan (*assurance*) menunjukkan tingkat kepastian yang ingin dicapai dan yang ingin disampaikan auditor bahwa simpulan yang dinyatakan dalam laporannya adalah benar. Tingkat keyakinan yang dapat dicapai oleh auditor ditentukan oleh hasil pengumpulan bukti. Semakin banyak jumlah bukti yang kompeten dan relevan yang dikumpulkan, semakin tinggi tingkat keyakinan yang dicapai oleh auditor (Mulyadi, 2002).

Agar dapat bersaing dalam industri keahlian dan kepercayaan, Profesi Akuntan harus melakukan reformasi di segala bidang. Hal ini dipicu oleh adanya tuntutan akuntabilitas dan profesionalisme Akuntan Indonesia agar memiliki daya saing yang

tinggi di era global. Oleh sebab itu pemerintah Indonesia mulai memberlakukan suatu regulasi yang lebih ketat terhadap auditor dan manajemen perusahaan. Regulasi ini telah diterapkan oleh regulator di Indonesia bahkan hingga mempersiapkan Rancangan Undang-Undang Akuntan Publik yang hingga saat ini masih menuai respon pro – kontra dari berbagai kalangan. Regulasi yang semakin ketat inilah yang nantinya akan menjadi tantangan terberat bagi auditor masa depan untuk bekerja dengan lebih profesional (Anni, 2004).

Lebih lanjut menurut Anni (2004) penilaian tentang perilaku etika dan profesionalisme dalam lingkup akuntansi dan faktor-faktor yang mempengaruhinya mulai dilakukan seiring dengan munculnya kesadaran tentang pentingnya penerapan nilai moral dan kesadaran etis akuntan. Penelitian tentang perilaku etis perlu untuk dilakukan karena diduga bahwa seseorang perlu bertindak untuk berperilaku etis atau tidak dipengaruhi oleh karakteristik individualnya.

Profesionalisme suatu profesi mensyaratkan tiga hal utama, yaitu keahlian, pengetahuan, dan karakter. Dalam hal ini karakter merupakan faktor yang penting karena karakter menunjukkan suatu kepribadian yang ditunjukkan dalam sikap dan perilaku etis (Evi, 2003). Penelitian mengenai perilaku etika dan profesionalisme pada profesi akuntan dilakukan karena aktivitas akuntan tidak terlepas dari aktivitas bisnis yang menuntut mereka untuk bersikap profesional dalam bekerja karena sangat menentukan posisinya dalam masyarakat. Profesi akuntan tidak terlepas dari etika bisnis yang aktivitasnya perlu pemahaman dan penerapan etika profesi seorang akuntan serta etika bisnis (Ludigdo, 1999).

Sikap mental independen sama pentingnya dengan keahlian dalam bidang praktik akuntansi dan prosedur audit yang harus dimiliki oleh setiap auditor. Auditor harus independen dari setiap kewajiban atau independen dari pemilikan kepentingan dalam perusahaan yang diauditnya. Auditor tidak hanya berkewajiban mempertahankan sikap mental independen, tetapi ia juga harus pula menghindari keadaan-keadaan yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan independensinya. Dengan demikian, di samping auditor harus benar-benar independen, ia juga harus dipersepsikan di kalangan masyarakat bahwa ia benar-benar independen. Sikap mental independen auditor menurut persepsi masyarakat inilah yang tidak mudah memperolehnya (Mulyadi, 2002).

Dilema etis dalam *setting auditing* terjadi ketika auditor dan *auditee* tidak sepakat terhadap beberapa aspek fungsi dan tujuan pemeriksaan. *Auditee* dapat mempengaruhi proses audit yang dilakukan auditor, yaitu dengan menekan auditor melakukan tindakan yang melanggar standar pemeriksaan. Dalam hal ini auditor dihadapkan pada pilihan-pilihan keputusan yang saling bertentangan terkait dengan aktivitas pemeriksaannya. Merebaknya “malpraktik bisnis” dan kurangnya independensi menyebabkan kepercayaan para pengguna laporan auditan terhadap akuntan menjadi menurun. Ketika independensi dan objektivitas terabaikan perdagangan opini auditor menjadi hal yang “wajar” (Anni, 2004).

Auditing internal adalah sebuah fungsi penilaian independen yang dijalankan di dalam organisasi untuk menguji dan mengevaluasi sistem pengendalian internal organisasi. Kualitas auditing internal yang dijalankan akan berhubungan dengan kompetensi dan obyektivitas dari staf internal auditor organisasi tersebut (Adams, 1994; Bou-Raad, 2000). Sebagai pekerja, internal auditor mendapatkan penghasilan dari

organisasi di mana dia bekerja, hal ini berarti internal auditor sangat bergantung kepada organisasinya sebagai pemberi kerja. Di lain pihak, internal auditor dituntut untuk tetap independen sebagai bentuk tanggungjawabnya kepada publik dan profesinya (Abdolmohammadi dan Owhoso, 2000; Windsor; 2002). Dalam hal ini konflik audit muncul ketika auditor internal menjalankan aktivitas auditing internal. Internal auditor sebagai pekerja di dalam organisasi yang diauditnya akan menjumpai masalah ketika harus melaporkan temuan-temuan yang mungkin tidak menguntungkan dalam penilaian kinerja manajemen atau obyek audit yang dilakukannya. Ketika manajemen atau subyek audit menawarkan sebuah imbalan atau tekanan kepada internal auditor untuk menghasilkan laporan audit yang diinginkan oleh manajemen maka menjadi dilema etika. Untuk itu auditor dihadapkan kepada pilihan-pilihan keputusan yang terkait dengan hal-hal keputusan etis dan tidak etis (Sasongko, 2010).

Menurut Hiro (1998) hal yang dibutuhkan oleh internal auditor adalah pandangan yang luas serta pemahaman terhadap proses manajerial yang berkaitan dengan manusia, yang mendasari fungsi internal auditor. Yang dibutuhkan auditor dalam melakukan audit adalah pendekatan holistik yang menyadari bahwa manajer dan pihak yang diaudit merupakan pribadi yang kompleks yang berjuang dalam lingkungan yang menghasilkan berbagai macam tekanan profesional. Oleh karena itu internal auditor harus bertindak profesional dalam segala hal, agar internal auditor tidak dipandang negatif yang tidak dapat diduga tingkah laku dan tabiatnya.

Penelitian akuntansi mengenai perilaku internal auditor telah banyak dilakukan oleh peneliti sebelumnya, misalnya Gunawan (2006) yang meneliti tentang pengaruh profesionalisme terhadap kepuasan kerja internal auditor. Kepuasan kerja yang

merupakan salah satu faktor penting yang mempengaruhi kepuasan hidup, karena sebagian besar waktu manusia dihabiskan di tempat kerja. Sedangkan di Indonesia penelitian Kalbers dan Fogarty direplikasi oleh Winowo (1996) dan Rahmawati (1997) serta Yohanes Sri Guntur (2001) yang menggunakan sample auditor internal dengan menggunakan instrumen profesionalisme di lingkungan perusahaan manufaktur dari Hall (1968), sedangkan Sumardi (2001) menggunakan sample BPKP di Jawa Tengah untuk meneliti tentang pengaruh profesionalisme terhadap kinerja dan kepuasan kerja pada auditor.

Rangkaian tindakan suatu organisasi mulai dari perencanaan sampai dengan selesainya pekerjaan harus dilakukan pengendalian (*controlling*). Pemerintah dapat dikatakan sebagai wujud organisasi terbesar, sudah semestinya melakukan fungsi-fungsi tersebut dalam rangka pertanggungjawaban terhadap rakyatnya. Fungsi pemerintah dalam bidang pengawasan saat ini diantaranya diamanatkan kepada Badan Pengawas Keuangan Pembangunan (BPKP) di samping berbagai lembaga serta inspektorat pengawas lainnya (Sumardi, 2001).

Dalam melaksanakan tugas, BPKP menyelenggarakan fungsi :

- a. pengkajian dan penyusunan kebijakan nasional di bidang pengawasan keuangan dan pembangunan,
- b. perumusan dan pelaksanaan kebijakan di bidang pengawasan keuangan dan pembangunan,
- c. koordinasi kegiatan fungsional dalam pelaksanaan tugas BPKP,
- d. pemantauan, pemberian bimbingan dan pembinaan terhadap kegiatan pengawasan keuangan dan pembangunan,

e. penyelenggaraan pembinaan dan pelayanan administrasi umum di bidang perencanaan umum, ketatausahaan, organisasi dan tatalaksana, kepegawaian, keuangan, kearsipan, hukum, persandian, perlengkapan dan rumah tangga (Pusdiklatwas BPKP, 2008).

Landasan dasar tugas pokok dan fungsi BPKP secara resmi diatur berdasarkan Keputusan Presiden (Keppres) Nomor 31 Tahun 1983, yang kemudian diperbaharui dengan Keppres Nomor 166 Tahun 2000 dan Keppres Nomor 62 Tahun 2001. Tugas pokok tersebut antara lain mempersiapkan perumusan kebijakan pengawasan, menyelenggarakan pengawasan umum atas penguasaan dan pengurusan keuangan dan menyelenggarakan pengawasan pembangunan. Sedangkan fungsi yang dilakukan diantaranya melakukan pemeriksaan terhadap Badan Usaha Milik Negara (BUMN), serta melakukan pemeriksaan khusus terhadap kasus-kasus yang diindikasikan mengandung unsur penyimpangan yang merugikan pemerintah serta melakukan evaluasi terhadap tata kerja administrasi pemerintah (Sumardi, 2001).

Sebagai lembaga internal audit pemerintah yang menghasilkan produk pengawasan seperti *General Audit*, *Operational Audit* dan *Special Audit* serta mempunyai sumber daya manusia yang berstatus sebagai tenaga fungsional audit lebih dari 4.000 personil (Sumardi, 2001) sehingga ada banyak masalah yang kompleks. BPKP seringkali menghadapi berbagai masalah diantaranya adalah tuntutan untuk selalu mengedepankan sikap profesionalisme bagi para auditornya serta kepuasan kerja yang harus selalu diciptakan oleh intuisi untuk meminimalkan keinginan untuk pindah (*intention to turnover*) pada auditornya.

Ruang lingkup aktivitas internal auditor semakin luas sehingga auditor dituntut untuk menguasai berbagai macam bidang keahlian seperti akuntansi, ekonomi,

perpajakan serta keuangan (Hardo Basuki, 1996). Demikian juga BPKP sebagai internal auditornya pemerintah harus meningkatkan pengetahuan dan keahliannya agar tidak ketinggalan dengan perkembangan yang terus berlangsung. Namun demikian sebagaimana lembaga pemerintah yang lain, BPKP terikat oleh peraturan perundang-undangan yang dikeluarkan oleh pemerintah. Pola pembinaan para auditor BPKP mengikuti UU Nomor 8 Tahun 1974 tentang : Pokok-Pokok Kepegawaian yang kemudian dirubah dengan UU Nomor 43 tahun 1999.

Berkaitan dengan masalah tersebut, Hall (1968) mengemukakan adanya lima dimensi profesionalisme yaitu meliputi komunikasi afiliasi (*community affiliation*), kebutuhan ekonomi (*autonomy demand*), keyakinan terhadap peraturan sendiri (*self regulation*), dedikasi terhadap profesi (*dedication*), dan kewajiban sosial (*social obligation*). Penelitian yang dilakukan oleh Rahmawati (1997) menyimpulkan bahwa hanya dimensi *community affiliation*, *dedication*, dan *social obligation* saja yang berhubungan positif antara profesionalisme dengan kepuasan kerja. Berbeda dengan simpulan Rahmawati (1997), Schroeder dan Imdieke (1997) menyimpulkan bahwa antara profesionalisme dengan kepuasan kerja berhubungan negatif. Dengan demikian berbagai penelitian yang ada belum menghasilkan simpulan yang konsisten. Oleh sebab itu peneliti ingin menguji tentang aturan etika, independensi dan profesionalisme internal auditor pemerintah (BPKP) terhadap kepuasan kerja .

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Sumardi (2001) bahwa penilaian kinerja auditor dinilai masih kurang optimal dalam memberikan jasa yang

berkualitas yang dapat memenuhi komitmen profesionalnya dan kepercayaan publik. Oleh karena itu, perumusan masalah yang ingin diuji adalah sebagai berikut: “Apakah faktor penerapan aturan etika, profesionalisme dan independensi auditor berpengaruh terhadap kepuasan kerja internal auditor ?”

1.3 Tujuan Penelitian

Sesuai dengan rumusan masalah diatas, penelitian ini mempunyai tujuan untuk memberikan bukti empiris mengenai apakah penerapan aturan etika, profesionalisme dan independensi auditor berpengaruh terhadap kepuasan kerja internal auditor khususnya pada internal auditor yang bekerja di BPKP Semarang.

1.4 Manfaat Penelitian

Dengan adanya penelitian ini diharapkan ada manfaat yang dapat diambil bagi semua pihak yang berkepentingan. Hasil analisis yang diperoleh dalam penelitian ini diharapkan dapat memberikan pengetahuan untuk :

1. Memahami bagaimana penerapan aturan etika guna meningkatkan profesionalisme internal auditor,
2. Dapat menjadi bahan pertimbangan untuk meningkatkan dan mempertahankan kinerja yang telah ada,
3. Dapat membawa organisasi ke arah yang lebih baik, terutama pada BPKP Semarang.

1.5 Sistematika Penulisan

Untuk memperoleh gambaran singkat, penelitian ini dibagi lima bab yang secara garis besarnya bab demi bab disusun secara berurutan yaitu:

Bab I menjelaskan secara singkat mengenai pendahuluan terdiri dari latar belakang masalah yang dibahas dalam penelitian, perumusan masalah untuk mengungkapkan permasalahan obyek yang diteliti, tujuan penelitian dan manfaat penelitian dilakukan, yang terakhir adalah sistematika penulisan.

Bab II menjelaskan mengenai tinjauan pustaka yang memaparkan teori-teori yang telah diperoleh melalui studi pustaka dari berbagai literatur yang berkaitan dengan masalah penelitian, yang selanjutnya digunakan dalam landasan pembahasan dan pemecahan masalah, serta berisi penelitian terdahulu dan kerangka pemikiran.

Bab III menjelaskan metode penelitian yang terdiri dari jenis penelitian, populasi dan sampel, jenis data, sumber data, metode pengumpulan data, dan metode analisis data.

Bab IV menjelaskan deskripsi obyek penelitian, hasil analisis data yang membahas tentang analisis penerapan aturan etika guna meningkatkan profesionalisme, independensi dan kepuasan kerja auditor pada BPKP Semarang.

Bab V memaparkan kesimpulan yang didapat dari masalah yang sedang diteliti, serta saran-saran kepada pihak organisasi untuk membantu penyempurnaan penggunaan penerapan aturan etika profesionalisme berdasarkan penerapan teori yang digunakan.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Sikap dan Perilaku

Theory of Attitude and Behaviour yang dikembangkan oleh Triandis (1971) dipandang sebagai teori yang dapat mendasari untuk menjelaskan independensi. Teori tersebut menyatakan, bahwa perilaku ditentukan untuk apa orang-orang ingin lakukan (sikap), apa yang mereka pikirkan akan mereka lakukan (aturan-aturan sosial), apa yang mereka bisa lakukan (kebiasaan) dan dengan konsekuensi perilaku yang mereka pikirkan. Sikap menyangkut komponen kognitif berkaitan dengan keyakinan, sedangkan komponen sikap afektif memiliki konotasi suka atau tidak suka.

Teori sikap dan perilaku ini dapat menjelaskan independensi auditor dalam penampilan. Seorang auditor yang memiliki sikap independen akan berperilaku independen dalam penampilannya, artinya seorang auditor dalam menjalankan tugasnya tidak dibenarkan memihak terhadap kepentingan siapapun. Auditor mempunyai kewajiban untuk bersikap jujur baik kepada pihak manajemen maupun pihak-pihak lain seperti pemilik, kreditor, investor.

Studi yang dilakukan oleh Firth (1980), misalnya mengemukakan alasan bahwa, jika auditor tidak terlihat independen, maka pengguna laporan keuangan semakin tidak percaya atas laporan keuangan yang dihasilkan auditor dan opini auditor tentang laporan keuangan perusahaan yang diperiksa menjadi tidak ada nilainya. Sejalan dengan Arens dan Loebbecke, Mulyadi (2002) menguraikan independensi berarti sikap mental yang

bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga dapat diartikan adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta adanya pertimbangan yang obyektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Menyinggung independensi dalam sikap mental (*Independence in fact*) bertumpukan pada kejujuran, obyektivitas, sedangkan independensi dalam penampilan diartikan sebagai sikap hati-hati seorang akuntan agar tidak diragukan kejujurannya.

2.1.2 Perspektif Teoritis Tentang Profesionalisme

Menurut pendekatan fungsionalis, profesionalisme dikaitkan dengan pandangan bahwa pekerjaan menunjukkan sejumlah karakteristik yang diperlukan profesi (Kalbers dan Fogarty, 1995). Analisis tradisional ini sering dikritik oleh para cendekiawan dewasa ini yang menentang sejumlah karakteristik, mempertanyakan generalitas model yang diambil dari satu atau dua kasus sejarah (Misalnya hukum dan kedokteran), dan secara sistematis meremehkan peran kekuatan dan konflik sosial (Johnson, 1972 Kalbers dan Fogarty (1995). Pandangan alternatif tentang kemunculan dan keberhasilan profesionalisme didasarkan pada sosiologi maksimal Weber dan Karl Marx. Untuk tujuan ini, tujuan profesionalisme bagi akuntan dapat dianggap sebagai sarana untuk mempertahankan struktur sosialis kapitalis (Roslender, 1990 dalam Gunawan, 2006).

Hall (1968, dalam Kalbers dan Fogarty, 1995) mengklasifikasikan lima elemen profesionalisme individual yaitu (1) Meyakini pekerjaan mereka mempunyai kepentingan, (2) Berkomitmen ke jasa barang publik, (3) Kebutuhan otonomi pada persyaratan pekerjaan, (4) Mendukung regulasi mandiri untuk pekerjaan mereka, (5)

Afiliasi dengan anggota profesinya. Konsep profesionalisme Hall banyak digunakan oleh para peneliti, diantaranya Morrow dan Goetz (1988) menguji profesionalisme para akuntan publik, Goetz, Morrow dan Mc Elroy (1991) mengukur profesionalisme para akuntan publik dengan variabel yang dikembangkan, serta Kalbers dan Fogarty (1995) yang menggunakan pandangan profesionalisme yang lebih kompleks. Ketiga penelitian tersebut menunjukkan bukti empiris hubungan variable anteseden (pengalaman) auditor internal dengan profesionalisme, juga dengan variable konsekuensinya.

2.1.3 Aturan Etika

Etika merupakan aturan-aturan yang dijadikan pedoman atau dasar bagi seseorang dalam melakukan sesuatu. Tanpa etika, maka kehidupan manusia akan kacau-balau. Perilaku beretika merupakan kewajiban bagi setiap manusia, dengan beretika maka kehidupan masyarakat akan teratur. Etika profesi adalah aturan-aturan atau norma-norma yang dijadikan dasar atau pedoman bagi seorang profesional dalam melaksanakan pekerjaannya sehari-hari.

Salah satu karakteristik yang membedakan setiap profesi dengan masyarakat pada umumnya adalah adanya kode etik perilaku profesional atau etika bagi para anggotanya. Perilaku yang beretika memerlukan lebih dari sekedar beberapa peraturan perilaku dan kegiatan pengaturan (Johnson, 2002).

Etika (*ethics*) berasal dari bahasa Yunani *ethos*, yang berarti “karakter”. Kata lain untuk etika adalah moralitas (*morality*), yang berasal dari bahasa Latin *mores*, yang berarti “kebiasaan”. Moralitas berpusat pada “benar” dan “salah” dalam perilaku manusia. Oleh karena itu, etika berkaitan dengan pertanyaan tentang bagaimana orang

akan berperilaku terhadap sesamanya. Seringkali dilema etika (*ethical dilemma*) yang berasal dari pilihan yang membawa kebaikan bagi pihak lain. Dalam situasi seperti ini, orang harus mengajukan dua pertanyaan penting, yaitu : “Kebaikan apa yang saya cari?” dan “Apa kewajiban saya dalam kondisi seperti ini?” (Boynton dkk, 2002). Etika umum (*general ethics*) berusaha menangani pertanyaan-pertanyaan semacam itu dengan mencoba mendefinisikan apa yang dimaksud dengan baik bagi seseorang atau masyarakat, dan mencoba menetapkan sifat dari kewajiban atau tugas yang harus dilakukan oleh seseorang bagi dirinya sendiri dan sesamanya (Kell, 2002).

2.1.3.1 Kode Etik Akuntan Publik Yang Baru

Pada Agustus 2008 Dewan Standar Profesional Akuntan Publik-Institut Akuntan Publik Indonesia (DSPAP-IAPI) berhasil menyelesaikan Exposure Draft Kode Etik Profesi Akuntan Publik Indonesia yang baru. Exposure Draft tersebut setelah mendapatkan tanggapan dan koreksi dari berbagai kalangan, pada Rapat Pleno Pengurus IAPI tanggal 14 Oktober 2008 disahkan menjadi Kode Etik yang baru dan akan dinyatakan efektif pada 1 Januari 2010 (Syarief, 2010).

Terdapat beberapa perbedaan antara draf Kode Etik dengan Kode Etik Akuntan Publik yang saat ini berlaku, 5 perbedaan tersebut adalah: 1) Jumlah paragrafnya. Pada draf Kode Etik yang baru terdiri dari 266 paragraf (Par), sedangkan Kode Etik yang saat ini berlaku hanya 44 Paragraf. 2) Isi draf Kode Etik yang baru memuat banyak hal yang bersifat *principle base*, sedangkan Kode Etik yang saat ini berlaku banyak bersifat *rule base*. Sifat *principle base* ini selalu menjadi ciri dari pernyataan (*pronouncements*) standar yang diterbitkan oleh IFAC. Sifat yang sama juga dijumpai pada teks IFRS, maupun ISA.

3) Draf Kode Etik mengharuskan para anggota profesi selalu menerapkan Kerangka Konseptual untuk mengidentifikasi ancaman (*threat*) terhadap kepatuhan pada prinsip dasar serta menerapkan pencegahan (*safeguards*). Pada Kode Etik yang saat ini berlaku tidak menguraikan masalah etika dengan sistematika identifikasi ancaman dan pencegahan. Identifikasi ancaman dan penerapan pencegahan selalu disebutkan dalam bagian B Kode Etik, yaitu harus dilakukan ketika anggota profesi terlibat dalam melakukan pekerjaan profesionalnya, 4) Aturan etika mengenai independensi disajikan dengan sangat rinci. Seksi 290 mengenai Independensi memuat 162 Paragraf, padahal Kode Etik yang saat ini berlaku hanya 1 paragraf, yaitu pada Aturan Etika seksi 100, dan 5) Dimasukkannya aturan mengenai Jaringan KAP dalam Kode Etik.

Draf Kode Etik terdiri dari 2 bagian yaitu, Bagian A memuat Prinsip Dasar Etika Profesi dan memberikan Kerangka Konseptual untuk penerapan prinsip, dan Bagian B memuat Aturan Etika Profesi yang memberikan ilustrasi mengenai penerapan kerangka konseptual pada situasi tertentu. Prinsip Dasar yang disajikan dalam Bagian A terdiri dari 5 prinsip, yaitu Integritas, Objektivitas, Kompetensi dan Kehati-hatian Profesional, Kerahasiaan, dan Perilaku Profesional. Sedangkan dalam Kode Etik yang saat ini berlaku terdiri dari 8 prinsip, yaitu : Integritas, Obyektivitas, Kompetensi dan Kehati-hatian Profesional, Kerahasiaan, Perilaku Profesional, Tanggung Jawab Profesi, Kepentingan Publik, dan Standar Profesi.

Pengertian independensi sebagaimana disebutkan dalam seksi 290 ini adalah independensi dalam Pemikiran (*independence of mind*), dan independensi dalam Penampilan (*independence in appearance*). Pengertian kedua independensi tersebut disajikan pada paragraf 290.8. Sebagai catatan, kita tahu bahwa dalam Kode Etik yang

berlaku saat ini independensi tersebut terdiri dari *independence in fact* dan *independence in appearance*.

Berbeda dengan Kode Etik yang saat ini berlaku, seksi 290 draf Kode Etik secara jelas memberi aturan tentang independensi bukan hanya pada anggota IAPI atau staf profesional yang bekerja pada suatu KAP, tetapi juga kepada KAP yang berada dalam suatu jaringan, dan Jaringan KAP. Istilah Jaringan didefinisikan dalam paragraf 290.14 sebagai suatu struktur yang lebih besar yang dibentuk dengan tujuan untuk melakukan kerjasama diantara entitas-entitas dalam struktur tersebut dan secara jelas: i) berbagi pendapatan atau beban, ii) memiliki kepemilikan, pengendalian, atau manajemen bersama, iii) memiliki kebijakan dan prosedur pengendalian mutu bersama, iv) memiliki strategi bisnis bersama; v) menggunakan nama merk (*brand name*) bersama; atau vi) berbagi sumber daya profesional yang signifikan.

2.1.4 Independensi

Menurut Munawir, 1995 independensi merupakan salah satu komponen etika yang harus dijaga oleh akuntan publik. Independensi berarti bahwa auditor harus jujur, tidak mudah dipengaruhi dan tidak memihak kepentingan siapapun, karena ia melakukan pekerjaannya untuk kepentingan umum.

Lebih lanjut Munawir (1995) menyatakan bahwa berdasarkan ketentuan bursa efek, auditor akan dianggap tidak independen jika:

1. Kantor akuntan yang bersangkutan atau salah satu pegawainya menjadi pimpinan/direktur perusahaan klien.

2. Kantor akuntan yang bersangkutan atau salah satu pegawainya melakukan pekerjaan akuntansi klien, termasuk pembuatan jurnal, pencatatan dalam buku besar, jurnal penutup dan penyusunan laporan keuangan.
3. Kantor akuntan dengan klien saling melakukan peminjaman pribadi (kepentingan keuangan) dalam jumlah materiil ditinjau dari jumlah kekayaan auditor yang bersangkutan.

Institute of Internal Audit (IIA) sebagai ikatan internal auditor di Amerika yang dibentuk pada tahun 1941 merumuskan definisi internal audit sebagai berikut : Internal audit adalah aktivitas independen, keyakinan obyektif dan konsultasi yang dirancang untuk memberikan nilai tambah dan meningkatkan operasi organisasi. Audit tersebut membantu organisasi mencapai tujuannya dengan menerapkan pendekatan yang sistematis dan berdisiplin untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas proses pengelolaan risiko, kecukupan pengendalian dan proses tata kelola. Independensi menjadi kata kunci utama dalam definisi internal audit. Independen dan obyektivitas adalah dua hal yang tidak terpisahkan dalam internal audit. Independensi yang menjadikan internal auditor dapat bersikap obyektif. Demikian pula sebaliknya, sikap obyektif mencerminkan independensi Internal Auditor.

Menurut Rofique (2010), internal auditor harus memiliki independensi dalam melakukan audit dan mengungkapkan pandangan serta pemikiran sesuai dengan profesinya dan standar audit yang berlaku. Independensi tersebut sangat penting agar produk yang dihasilkan memiliki manfaat yang optimal bagi seluruh stakeholder. Dalam hubungan ini auditor harus independen dari kegiatan yang diperiksa. Independensi

merupakan bagian dari kode etik profesi Internal Auditor terhadap profesinya dan terhadap masyarakat secara luas.

Secara ideal, internal auditor dikatakan independen apabila dapat melaksanakan tugasnya secara bebas dan obyektif. Dengan kebebasannya, memungkinkan internal auditor untuk melaksanakan tugasnya dengan tidak berpihak. Prakteknya?? Tentu saja, hal ini bukanlah perkara mudah. Di sisi lain, internal auditor banyak menghadapi permasalahan dan kondisi yang menghadapkan internal auditor untuk ‘mempertaruhkan’ independensinya.

Internal auditor sebagai pekerja di dalam organisasi yang diauditnya akan menghadapi dilema ketika harus melaporkan temuan-temuan yang mungkin mempengaruhi atau tidak menguntungkan kinerja dan karirnya. Independensi internal auditor akan dipengaruhi oleh pertimbangan sejauh mana hasil internal audit akan berdampak terhadap kelangsungan kerjanya sebagai karyawan/pekerja. Pengaruh ini dapat berasal dari manajemen atau dari kepentingan pribadi internal auditor.

Lebih lanjut menurut Rofique (2010), kondisi lain yang sangat berpotensi mempengaruhi independensi internal auditor adalah banyaknya pihak yang berkepentingan di dalam sebuah organisasi bisnis. Kepentingan pihak-pihak eksternal serta kepentingan pihak-pihak internal organisasi seringkali berbeda. Konflik dalam sebuah internal audit akan berkembang pada saat internal auditor mengungkapkan informasi tetapi informasi tersebut oleh manajemen tidak ingin dipublikasikan kepada pihak eksternal atau informasi tersebut dibatasi. Kondisi ini akan sangat menyulitkan internal auditor karena harus berhadapan dengan kepentingan manajemen internal. Independensi, integritas serta tanggung jawab internal auditor terhadap profesi dan

masyarakat akan dipertaruhkan dengan menempatkan internal auditor sebagai bagian dari kepentingan manajemen internal organisasi.

Selain menghadapi perbedaan kepentingan dengan pihak eksternal, internal auditor juga harus menghadapi kepentingan-kepentingan pihak internal organisasi yang tidak jarang pula berbeda-beda, bahkan bertentangan. Dalam kondisi ini, internal auditor berpotensi dijadikan “tunggangan” konflik kepentingan pihak-pihak tertentu. Disinilah sikap obyektif internal auditor akan mencerminkan independensinya. Internal auditor harus menjaga agar tidak muncul prasangka atau pendapat dari pihak manapun bahwa internal auditor berpihak pada kepentingan tertentu. Inilah yang disebut independen dalam penampilan. Tanpa adanya independensi, auditor tidak berarti apa-apa. Masyarakat tidak percaya akan hasil auditan dari auditor sehingga masyarakat tidak akan meminta jasa pengauditan dari auditor. Atau dengan kata lain, keberadaan auditor ditentukan oleh independensinya (Supriyono, 1988).

Cerminan independensi yang paling terlihat adalah status organisasi atau kedudukan internal audit dalam struktur organisasi. Sesuai dengan interpretasi standar internal audit, untuk mencerminkan independensi, kedudukan Internal Audit dalam organisasi harus ditetapkan sedemikian rupa sehingga mampu mengungkapkan pandangan dan pemikirannya tanpa pengaruh ataupun tekanan dari manajemen ataupun pihak lain yang terkait dengan organisasi. Pemimpin internal audit memiliki akses langsung dan tidak terbatas dengan manajemen senior dan komisaris untuk melaporkan hasil auditnya. Kedudukan internal audit dalam struktur organisasi harus didukung dengan pernyataan mengenai kewenangannya. Pernyataan ini disebut dengan Internal Audit Charter.

Dengan demikian, langkah awal dalam membangun independensi internal audit adalah komitmen serta dukungan dari manajemen puncak terhadap wewenang dan independensi internal audit yang tercermin dalam struktur organisasi dan Internal Audit Charter. Selain komitmen yang berasal dari manajemen puncak, komitmen yang besar dari internal auditor terhadap independensi yang harus dijaganya juga menjadi elemen penting dalam membangun independensi internal auditor itu sendiri. Komitmen terhadap independensi juga harus diimplementasikan oleh internal auditor dalam menetapkan metode, cara, teknik, dan pendekatan audit yang dilaksanakan. Kebebasan dan sikap mental internal auditor ini akan tercermin dari laporan internal audit yang lengkap, obyektif serta berdasarkan analisa yang cermat dan tidak memihak. Untuk mendukung independensi dan sikap mental obyektif ini, 2 hal utama yang perlu dilaksanakan adalah rotasi secara berkala penugasan pekerjaan internal audit dan review secara cermat terhadap laporan hasil internal audit serta prosesnya. Komitmen ini membawa konsekuensi terhadap kompetensi internal auditor.

Oleh karena itu, membangun independensi bukanlah perkara mudah. Banyak aspek yang harus dipertimbangkan untuk membangun independensi internal audit. Namun apakah artinya internal auditor apabila tidak memiliki independensi. Oleh karena itu, dengan dukungan dan komitmen dari manajemen puncak serta komitmen dari internal auditor sendiri yang didukung kompetensinya, maka independensi bukanlah hal yang mustahil (Rofique, 2010).

2.1.5 Profesionalisme

Setiap profesi yang menyediakan jasanya kepada masyarakat memerlukan kepercayaan dari masyarakat yang dilayaninya. Umumnya masyarakat sangat awam mengenai pekerjaan yang dilakukan oleh suatu profesi, karena kompleksnya pekerjaan yang dilaksanakan oleh profesi. Masyarakat akan sangat menghargai profesi yang menerapkan standar mutu tinggi terhadap pelaksanaan pekerjaan anggota profesinya, karena dengan demikian masyarakat akan terjamin untuk memperoleh jasa yang dapat diandalkan dari profesi yang bersangkutan. Kepercayaan masyarakat terhadap mutu audit akan lebih tinggi jika profesi akuntan publik menerapkan standar mutu tinggi terhadap pelaksanaan pekerjaan audit yang dilakukan oleh anggota profesi tersebut (Mulyadi, 2002).

Menurut Arens dan Loebbecke (1996), istilah profesional berarti bertanggungjawab untuk berperilaku yang lebih dari sekedar memenuhi tanggung jawab yang dibebankan kepadanya dan lebih dari sekedar mematuhi undang-undang dan peraturan masyarakat. Sedangkan menurut Sumardi (2001), profesional lebih mengisyaratkan suatu keadaan pada pekerjaan komitmen pada kualitas, dedikasi pada kepentingan klien dan keinginan tulus membantu permasalahan yang dihadapi klien.

Wibowo (1996), mengungkapkan bahwa tidak ada hubungan antara pengalaman internal auditor dengan komitmen profesionalisme, lama bekerja hanya mempengaruhi pandangan profesionalisme, hubungan dengan sesama profesi, keyakinan terhadap peraturan profesi dan pengabdian pada profesi. Hal ini disebabkan bahwa semenjak awal tenaga profesional telah dididik untuk menjalankan tugas-tugas yang kompleks secara

independen dan memecahkan permasalahan yang timbul dalam pelaksanaan tugas-tugas dengan menggunakan keahlian dan dedikasi mereka secara profesional (Scwartz, 1996).

Profesi dan profesionalisme dapat dibedakan secara konseptual seperti dikemukakan oleh Lekatompessy (2003). Profesi merupakan jenis pekerjaan yang memenuhi beberapa kriteria, sedangkan profesionalisme merupakan suatu atribut individual yang penting tanpa melihat apakah suatu pekerjaan merupakan suatu profesi atau tidak. Seorang akuntan publik yang profesional harus memenuhi tanggung jawabnya terhadap masyarakat, klien termasuk rekan seprofesi untuk berperilaku semestinya. Hastuti dkk. (2003) menyatakan bahwa profesionalisme menjadi syarat utama bagi orang yang bekerja sebagai akuntan publik.

Dalam pengertian umum, seseorang dikatakan profesional jika memenuhi tiga kriteria, yaitu mempunyai keahlian untuk melaksanakan tugas sesuai dengan bidangnya, melaksanakan suatu tugas atau profesi dengan menetapkan standar baku di bidang profesi yang bersangkutan dan menjalankan tugas profesinya dengan mematuhi etika profesi yang telah ditetapkan (Gunawan, 2006).

2.1.6 Kepuasan Kerja

Kepuasan kerja merupakan orientasi emosional individu untuk menjalankan peran dan karakteristik pekerjaan mereka (Porter *et.al* 1974 dalam Gunawan, 2006). Kepuasan kerja merupakan seperangkat perasaan pegawai tentang menyenangkan atau tidak pekerjaan mereka, atau suatu perasaan tidak senang pegawai yang relatif berbeda dari pemikiran objektif dan keinginan perilaku (Davis *et.al.* 1985). Judge dan Locke (1993) dalam Gunawan (2006) menjelaskan kepuasan kerja mencerminkan kegembiraan atau

sikap emosi positif yang berasal dari pengalaman kerja seseorang. Menurut Locke *et.al.* (1993), proses pemikiran seseorang akan mempengaruhi tingkat kepuasan yang dirasakan.

Alasan utama mempelajari kepuasan kerja adalah untuk menyediakan gagasan bagi para manajer tentang cara meningkatkan sikap karyawan. Seseorang yang tidak mempunyai kemampuan mengaktualisasikan secara profesional menjadi tindakan puas dalam bekerja (Sorensen dan Sorensen, 1974). Sementara itu, Caldwell dan O'Reilly (1990) mengindikasikan bahwa kesesuaian antara kompetensi individu dalam satu tugas pekerjaan khusus dengan spesifikasi yang memerlukan keahlian tertentu akan cenderung menghasilkan kinerja yang tinggi dan tingkat kepuasan kerja yang juga tinggi.

Kecocokan (*match*) antara karakteristik individual dengan karakteristik organisasi akan cenderung menghasilkan kepuasan kerja yang tinggi dan cenderung menimbulkan tekanan-tekanan yang rendah. Lebih lanjut dijelaskan bahwa karakteristik organisasi meliputi aspek personal maupun interpersonal, dan dalam organisasi akan ada kesesuaian yang terbaik (*best-fit*) antara karakteristik organisasi atau lingkungan dan personalitas individu. Selanjutnya kelemahan organisasi dalam mencapai tingkat kesesuaian terbaik akan menghasilkan kinerja yang rendah dan menurun, ketidakpuasan dan tekanan-tekanan (Pervin, 1968 dalam Syafrudin, 2005).

2.2 Penelitian Terdahulu

Sumardi (2001), melakukan penelitian dengan responden auditor internal di BPKP tentang profesionalisme dengan variable keyakinan terhadap peraturan profesi, dedikasi, kewajiban sosial, kebutuhan akan otonomi, dan afiliasi komunitas dengan alat analisis yang digunakan adalah SEM. Hasil temuan dari penelitian itu adalah hanya

profesionalisme untuk dimensi afiliasi komunitas, otonomi, dedikasi, kewajiban sosial berhubungan positif dengan kinerja.

Evi dan Dwi (2003), melakukan penelitian dengan responden internal auditor tentang “Kepuasan Kerja dan Komitmen Organisasi Sebagai Mediasi Hubungan Profesionalisme Dengan Intensi Keluar”. Alat analisis yang digunakan adalah SEM. Dan hasil temuannya yaitu bahwa internal auditor yang mempunyai profesionalisme lebih tinggi akan lebih puas dalam pekerjaannya.

Dyah (2005), melakukan penelitian dengan mengangkat masalah “Persepsi Masyarakat Terhadap Independensi Dalam Penampilan Akuntan Publik” dengan responden masyarakat umum. Hasil temuannya yaitu adanya perbedaan persepsi antara direktur keuangan perusahaan *go public* dengan investor / kreditor dan antara direktur keuangan *go public* dengan mahasiswa magister akuntansi, serta tidak ada perbedaan persepsi antara investor / kreditor dengan mahasiswa magister akuntansi terhadap independensi penampilan akuntan publik di Indonesia.

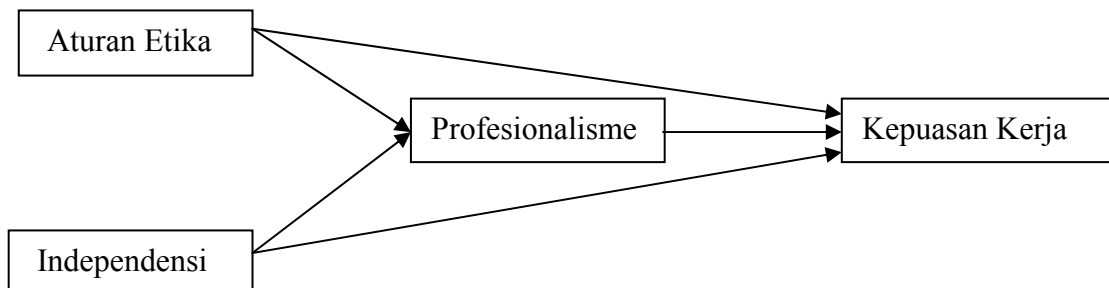
Nur Barizah (2005), melakukan penelitian dengan responden para pegawai yang menangani kredit bank komersial dengan judul “ *Factors Influencing Auditor Independence : Malaysian Loan Officer Perceptions*”. Hasil yang didapat dari penelitian ini adalah perusahaan audit kecil, perusahaan audit yang beroperasi di lingkungan yang kompetitif, perusahaan audit yang mengaudit klien terlalu lama, besarnya *fee*, penyediaan jasa lain selain jasa audit, tidak adanya komite audit beresiko tinggi atas hilangnya independensi.

2.3 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan telaah teoritis diatas, maka model penelitian atau kerangka pemikiran yang dibangun adalah terdapat dalam gambar di bawah ini yang menjelaskan kerangka pemikiran teoritis yang menggambarkan pengaruh penerapan aturan etika, profesionalisme dan independensi auditor terhadap kepuasan kerja dalam suatu organisasi.

GAMBAR 2.1

Kerangka Pemikiran Teoritis



2.4 Perumusan Hipotesis

2.4.1 Aturan Etika dan Kepuasan Kerja

Seperti yang telah dijelaskan sebelumnya, bahwa seorang auditor harus menaati kode etik profesi sehingga para auditor dapat menjunjung standar etika tertinggi. Etika secara garis besar disebut dengan serangkaian prinsip atau nilai-nilai moral agar kehidupan masyarakat dapat berjalan secara teratur. Alasan diperlukannya etika bagi kehidupan profesional adalah kebutuhan akan keyakinan publik atas kualitas layanan

yang diberikan oleh profesi. Begitu pula dengan seorang auditor yang harus memenuhi etika profesinya sehingga ia dapat memberikan keterpercayaan masyarakat terhadap sesuatu yang telah dilakukannya khususnya bagi para pengguna laporan keuangan.

Beberapa pilihan etika cukup sulit karena godaan atau tekanan atau mengikuti kepentingan pribadi seseorang, yang dapat menutupi pertimbangan terkait dengan apa yang benar atau salah. Pilihan lain diperumit oleh kesulitan memilih isu dan menguraikan tindakan apa yang mungkin tepat atau tidak tepat untuk diambil. Dalam penelitian ini, kesesuaian noninterpersonal dalam organisasi lebih difokuskan. Yang dimaksud kesesuaian noninterpersonal dalam organisasi adalah kesesuaian antara nilai-nilai etika yang melekat pada diri auditor dan nilai-nilai yang diakui dan dikembangkan dalam organisasi (Syafrudin, 2005).

Istilah kepuasan kerja merujuk pada sikap umum seorang individu terhadap pekerjaannya. Seseorang dengan tingkat kepuasan kerja tinggi menunjukkan sikap positif terhadap kerja itu, seorang yang tak puas dengan pekerjaannya menunjukkan sikap negatif terhadap pekerjaan itu (Robbins, 2003). Sikap tersebut berasal dari persepsi seseorang tentang pekerjaannya. Feldman dan Arnold (1983) juga menyimpulkan bahwa terdapat enam aspek yang dianggap paling dominan dalam studi kepuasan kerja yaitu gaji (*pay*), kondisi pekerjaan (*working conditions*), kelompok kerja (*work group*), supervisi (*supervision*), promosi (*promotion*), dan pekerjaan itu sendiri (*the work it self*). Dengan demikian dapat dikatakan apabila seseorang, dalam hal ini auditor, jika ia menaati penerapan aturan etika yang ada dan dijalankan dengan sungguh-sungguh, maka akan mengarah pada terciptanya motivasi secara professional dan dengan adanya motivasi yang tinggi maka akan menimbulkan kepuasan kerja pada auditor.

Motivasi yang ada pada seseorang akan mewujudkan suatu perilaku yang diarahkan pada tujuan guna mencapai sasaran akhir yaitu kepuasan kerja. Namun demikian, tidak hanya motivasi saja yang berperan dalam membentuk kepuasan kerja. Adanya komitmen yang terbentuk dari penerapan aturan etika terhadap organisasi juga memiliki peran dalam menciptakan kepuasan kerja (Puspitasari, 2005).

Berdasarkan uraian diatas, rumusan hipotesis dalam penelitian ini adalah :

H1 : Penerapan aturan etika mempunyai pengaruh positif terhadap terbentuknya kepuasan kerja.

2.4.2 Aturan Etika dan Profesionalisme

Dasar yang melandasi penyusunan kode etik setiap profesi adalah kepercayaan masyarakat terhadap mutu jasa yang diberikan oleh profesi. Setiap profesi termasuk auditor yang menjual jasanya kepada masyarakat memerlukan kepercayaan dari masyarakat yang dilayaninya. Oleh karena itu, profesi tersebut perlu mengatur dan menetapkan ukuran mutu yang harus dicapai oleh auditornya. Aturan yang ditetapkan menyangkut aturan perilaku, yang mengatur perilaku auditor sesuai dengan tuntutan profesi, yang disebut dengan kode etik (Pusklatwas BPKP, 2008).

Etika dapat digunakan sebagai patokan dalam menggambarkan apa-apa yang dikerjakan merupakan hal yang 'baik' atau 'etis' dan hal yang 'tidak baik' atau 'tidak etis' dalam organisasi. Hunt *et.al.* (1989) juga menyatakan bahwa nilai etika organisasi adalah sebuah derajat pemahaman organisasi tentang bagaimana organisasi bersikap dan bertindak dalam menghadapi isu-isu etika. Hal ini meliputi tingkat persepsi: 1) bagaimana para pekerja menilai manajemen dalam bertindak menghadapi isu etika di

dalam organisasinya, 2) bagaimana para pekerja menilai bahwa manajemen memberi perhatian terhadap isu-isu etika di dalam organisasinya, dan 3) bagaimana para pekerja menilai bahwa perilaku etis (atau tidak etis) akan diberikan imbalan (hukuman) di dalam organisasinya. Douglas, Davidson dan Schwartz (2001) menyatakan bahwa nilai etika organisasi mempunyai hubungan yang positif dengan nilai kepribadian individu.

Shaub, Finn dan Munter (1993) menyatakan bahwa tujuan utama akuntan sebagai sebuah profesi audit adalah juga termasuk menghindari kerugian yang diterima oleh pengguna laporan keuangan, sehingga seorang auditor yang memiliki etika idealis akan selalu merujuk kepada tujuan dan arahan yang ada pada standar profesionalnya.

Dari uraian di atas, dapat dirumuskan hipotesis dalam penelitian ini adalah :

H2 : Aturan etika mempunyai pengaruh positif terhadap terbentuknya profesionalisme.

2.4.3 Independensi dan Profesionalisme

Kepercayaan masyarakat terhadap suatu profesi ditentukan oleh keandalan, kecermatan, ketepatan waktu, dan mutu jasa atau pelayanan yang dapat diberikan oleh profesi yang bersangkutan. Kata “kepercayaan” demikian pentingnya karena tanpa kepercayaan masyarakat maka jasa profesi tersebut tidak akan diminati. Untuk membangun kepercayaan, perilaku para pelaku profesi perlu diatur dan kualitas hasil pekerjaannya dapat dipertanggungjawabkan. Untuk itu dibutuhkan penetapan standar tertentu, sehingga masyarakat dapat meyakini kualitas pekerjaan seorang profesional (Pusdiklatwas BPKP, 2008).

Profesional menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia adalah :

- a. Bersangkutan dengan profesi;
- b. Pekerjaan yang memerlukan kepandaian khusus untuk menjalankannya;
- c. Mengharuskan adanya pembayaran untuk melakukannya.

Dari definisi diatas, dapat disimpulkan bahwa persyaratan utama dari suatu profesi adalah tuntutan kepemilikan keahlian tertentu yang unik, demikian pula dengan auditor. Auditor dituntut untuk memiliki keahlian khusus yang tidak dimiliki oleh orang awam atau orang kebanyakan. Selain itu auditor juga dituntut untuk memberikan hasil pekerjaan yang memuaskan karena adanya kompensasi berupa pembayaran untuk melakukannya.

Kepercayaan masyarakat dan pemerintah atas hasil kerja auditor ditentukan oleh keahlian, independensi serta integritas moral atau kejujuran para auditor dalam menjalankan pekerjaannya. Ketidakpercayaan masyarakat terhadap satu atau beberapa auditor dapat merendahkan martabat profesi auditor secara keseluruhan sehingga dapat merugikan auditor lainnya. Tanpa adanya independensi, auditor tidak berarti apa-apa.

Bekerja secara profesional berarti bekerja dengan menggunakan keahlian khusus menurut aturan dan persyaratan profesi. Karena itu setiap pekerjaan yang bersifat profesional memerlukan suatu sarana berupa standar sebagai pedoman atau pegangan bagi seluruh anggota profesi tersebut (Pusdiklatwas BPKP, 2008).

Berdasarkan uraian tersebut, maka rumusan hipotesis dalam penelitian ini adalah :

H3 : Independensi auditor mempunyai pengaruh positif terhadap profesionalisme.

2.4.4 Independensi, Profesionalisme, Kepuasan Kerja

Independensi merupakan dasar utama kepercayaan masyarakat dalam menilai mutu jasa audit, independensi menjadi suatu hal yang sangat penting. Independensi

akuntan publik memiliki dua aspek yaitu : a) Independensi sikap mental (*independence in fact*), b) Independence penampilan (*independence appearance*). Independensi sikap mental akan ada apabila dalam kenyataannya akuntan publik sebagai auditor mampu mempertahankan sikap yang tidak memihak sepanjang pelaksanaan auditnya. Sedangkan independensi akuntan publik dalam melaksanakan tugasnya harus menghindari keadaan yang membuat orang lain meragukan kebebasan. Apabila *independence in fact* dan *independnce appearance* dapat dipertahankan oleh auditor, maka masyarakat akan berpersepsi bahwa auditor telah benar-benar bersikap independen.

Sementara itu, Khomsiyah dan Indriantoro (1998) dalam Sasongko (2010) mengungkapkan bahwa profesionalisme mempengaruhi sensitivitas etika auditor pemerintah yang menjadi sampel penelitiannya. Windsor dan Ashkanasy (1995) mengungkapkan bahwa asimilasi keyakinan dan nilai-nilai dalam organisasi mempengaruhi integritas dan independensi auditor.

Sedangkan kepuasan kerja yang dimaksud dalam penelitian ini adalah suatu sikap umum seorang individu terhadap pekerjaannya (Robins, 2003). Kepuasan kerja dipandang sebagai perasaan menikmati, tantangan yang diperoleh dari kesuksesan pemenuhan tugas pekerjaannya. Namun demikian, pada kenyataannya auditor seringkali menemui kesulitan dalam mempertahankan sikap mental independen. Keadaan yang seringkali mengganggu sikap independen auditor adalah : karena ia dibayar oleh klien atas jasanya, sebagai penjual jasa, auditor sering mempunyai kecenderungan untuk memuaskan keinginan klien dan mempertahankan sikap independen seringkali dapat menyebabkan hilangnya klien (Kasidi, 2007).

Jeffrey dan Weatherholt (1996) menguji hubungan antara komitmen profesional, pemahaman etika dan sikap ketaatan terhadap aturan. Hasilnya menunjukkan bahwa akuntan dengan komitmen profesional yang kuat maka perilakunya lebih mengarah kepada ketaatan terhadap aturan dibandingkan dengan akuntan dengan komitmen profesional yang rendah.

Berdasarkan uraian dan hasil penelitian tersebut, maka rumusan hipotesis dalam penelitian ini adalah :

H4 : Independensi mempunyai pengaruh positif terhadap kepuasan kerja internal auditor

H5 : Profesionalisme mempunyai pengaruh positif terhadap kepuasan kerja internal auditor

H6 : Aturan etika mempunyai pengaruh positif terhadap kepuasan kerja melalui profesionalisme internal auditor.

H7 : Independensi mempunyai pengaruh positif terhadap kepuasan kerja melalui profesionalisme internal auditor.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Desain Penelitian

Berdasarkan tujuan penelitian, yaitu ingin menguji pengaruh aturan etika dan independensi terhadap kepuasan kerja internal auditor dengan profesionalisme sebagai variabel intervening di BPKP Jawa Tengah yang berpusat di Semarang. Sifat dari penelitian ini dikategorikan penelitian penjelasan atau *eksplanatory research*, dimana penelitian ini menjelaskan hubungan dan pengaruh melalui pengujian hipotesis.

3.2 Populasi dan Teknik Pengambilan Sampel Penelitian

Populasi dan sampel dalam penelitian ini digunakan untuk mendukung teknik penerapan aturan etika, independensi dan profesionalisme internal auditor terhadap kepuasan kerja di BPKP Semarang yang diukur melalui penyebaran kuesioner. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh internal auditor atau yang lebih dikenal sebagai Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) pada BPKP Semarang. Populasi diambil tanpa membedakan jenis kelamin, pendidikan, dan pengalaman kerja. Jumlah seluruh internal auditor (APIP) pada BPKP Semarang adalah 322 orang. Teknik yang digunakan dalam pengambilan sampel adalah teknik pemilihan sampel probabilitas, yaitu dengan pemilihan sampel acak sederhana (*simple random sampling*), yang memberikan kesempatan yang sama dan bersifat tidak terbatas pada setiap elemen populasi untuk dipilih sebagai sampel. Dalam penelitian ini jumlah sampel yang dipilih untuk ditujukan kepada Internal auditor (APIP) di BPKP Semarang berjumlah 100 responden dengan cara

dikirim langsung dan diharapkan semua kuesioner dapat kembali, sehingga responden riil yang diharapkan dapat tercapai :

$$\frac{100}{322} = 31 \%$$

3.3 Jenis dan Sumber Data

Penelitian ini menggunakan data primer yang menggambarkan keadaan sebenarnya dari obyek penelitian. Kegiatan ini dilakukan dengan mempelajari secara langsung tentang BPKP Semarang. Pengambilan data yang dilakukan dengan memberikan kuesioner langsung kepada auditor BPKP.

3.4 Metode Pengumpulan Data

Pengambilan data dilakukan dengan memberikan kuesioner langsung kepada auditor BPKP yang berada di Semarang dengan tenggang waktu dua minggu dari kuesioner diberikan pertama kali.

3.5 Definisi Operasional Variable

Instrumen yang digunakan untuk mengukur variable dalam penelitian ini disusun berdasarkan instrumen penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Kalbers dan Fogarty (1995) yang mengembangkan instrumen dari instrumen penelitian sebelumnya. Variable aturan etika, profesionalisme, independensi dan kepuasan kerja yang diukur dengan menggunakan skala Likert berdimensi lima tingkat jawaban :

1= Sangat Tidak Setuju (STS)

4= Setuju (S)

2= Tidak Setuju (TS)

5= Sangat Setuju (SS)

3= Netral (N)

Sumber: Mas'ud (2004)

3.5.1 Aturan Etika

Kode etik akuntan, seperti kode profesional yang lain, ditetapkan dengan aturan yang sangat umum dimana anggotanya diharapkan untuk mematuhi. Perilaku ini diimplementasikan dalam keadaan yang nyata, baik di dalam profesi maupun di luar profesi itu sendiri. Karena perilaku ini secara langsung berpengaruh pada kualitas praktik akuntansi dan persepsi publik, hubungan antara kode etik secara umum dan perilaku etik secara khusus patut dilakukan secara hati-hati. Auditor memiliki kewajiban terhadap organisasi yang mereka abdi, profesi, masyarakat, dan pihak-pihak yang menjaga perilaku etis dengan standar tertinggi (Husein, 2003). Instrumen aturan etika ini diukur dengan menggunakan skala Likert berdimensi lima tingkat jawaban.

3.5.2 Independensi

Firth (1980) mengemukakan alasan bahwa jika auditor tidak independen, maka pengguna laporan keuangan semakin tidak percaya atas laporan keuangan yang dihasilkan auditor dan opini auditor tentang laporan keuangan perusahaan yang diperiksa menjadi tidak ada nilainya. Kebanyakan literatur independensi auditor menyarankan bahwa kredibilitas laporan keuangan tergantung pada persepsi audit independen dari seorang auditor eksternal oleh pengguna laporan keuangan (Firth, 1980; Lavin, 1976). Penelitian yang dilakukan oleh Burton dan Robert (1967) menyebutkan bahwa adanya

sikap pro dan kontra terhadap lamanya hubungan perusahaan dan auditornya dapat menimbulkan ancaman terhadap independensi auditor.

3.5.3 Profesionalisme

Profesionalisme yang dimaksud dalam penelitian ini adalah dedikasi, kewajiban sosial, kebutuhan akan otonomi pribadi, *self regulation*, dan afiliasi komunitas (Hall dalam Anni, 2004). Profesionalisme diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Hall (1968) dan juga dipakai oleh Kalbers dan Fogarty (1995) dalam penelitiannya. Instrumen profesionalisme ini diukur dengan menggunakan skala Likert berdimensi lima. Semakin tinggi nilai maka semakin tinggi profesionalisme, semakin rendah nilainya maka profesionalisme semakin rendah.

3.5.4 Kepuasan Kerja

Kepuasan kerja yang dimaksud dalam penelitian ini adalah suatu sikap umum seorang individu terhadap pekerjaannya (Robins, 1996). Dalam hal ini kepuasan kerja yang dimaksud adalah kepuasan kerja secara intrinsik. Kepuasan kerja dipandang sebagai perasaan menikmati, tantangan yang diperoleh seseorang dari kesuksesan pemenuhan tugas pekerjaannya. Kepuasan kerja diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Kalbers dan Fogarty (1995) dengan skala Likert berdimensi lima.

3.6 Alat Analisis Data

3.6.1 Statistik Deskriptif

Data penelitian dianalisis dengan alat statistik, yaitu statistik deskriptif untuk memberikan gambaran mengenai kondisi demografi responden penelitian (umur, tingkat pendidikan, jabatan, sertifikasi, jenis kelamin) dan deskripsi mengenai variable-variable penelitian. Penelitian ini menggunakan tabel distribusi frekuensi absolut yang menunjukkan rata-rata, median dan deviasi standar.

3.6.2 Uji Kualitas Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini berupa data primer. Dalam hal ini data diperoleh secara langsung dengan cara menyebarkan kuesioner kepada auditor BPKP Semarang. Menurut Hair *et al* (1996) kualitas data yang dihasilkan dari instrumen penelitian dapat dievaluasi melalui uji reliabilitas dan validitas. Uji tersebut masing-masing untuk mengetahui konsistensi dan akurasi data yang dikumpulkan dari penggunaan instrumen. Ada dua prosedur yang dilakukan untuk mengukur reliabilitas dan validitas data, yaitu : 1) Uji konsistensi internal dengan koefisien (*Cronbach*) alpha, 2) Uji validitas konstruk dengan cara mengkorelasikan antara skor masing-masing item dan skor totalnya keterangan dari kedua uji kualitas data.

3.6.3 Uji Non Response Bias

Karakteristik responden yang mengembalikan kuesioner tepat pada waktunya dengan responden yang mengembalikan kuesioner tidak tepat pada waktunya, kemungkinan akan berbeda. Hal ini akan menjadi masalah yang serius jika tingkat pengembalian (*response rate*) sangat rendah, sebab dapat mengakibatkan terjadinya *non response bias*. Untuk melihat perbedaan tersebut, maka perlu dilakukan uji *non response*

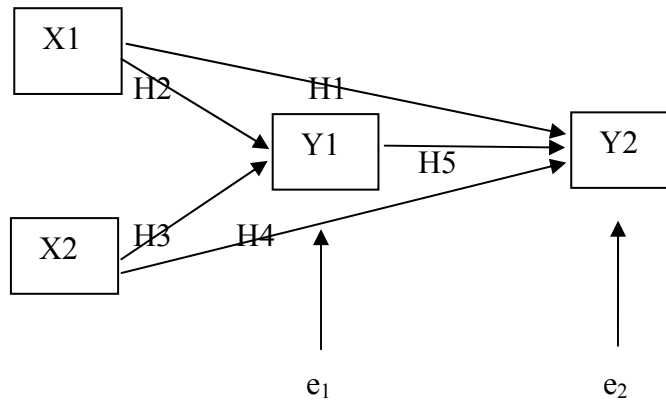
bias dengan cara membandingkan responden yang mengembalikan kuesioner tepat pada waktunya dengan responden yang mengembalikan kuisisioner tidak tepat pada waktunya. Uji *non response bias* dilakukan dengan uji-t (*t-test*) dengan tingkat probabilitas 0,05. Jika hasil *t-test* antara responden yang mengembalikan kuesioner tepat pada waktunya dengan responden yang mengembalikan kuesioner tidak tepat pada waktunya tidak ada perbedaan ($p \geq 0,05$) berarti bahwa responden yang tidak mengirimkan balasan (*non response*) memiliki kisaran jawaban yang sama dengan responden yang mengirimkan balasan tepat pada waktunya, sebab data yang diterima setelah tanggal batas pengumpulan data akan dianggap mewakili responden yang tidak menjawab kuesioner.

3.6.4 Uji Hipotesis

Sebelum pengujian hipotesis dilakukan, terlebih dahulu perlu dilakukan uji normalitas data. Model regresi yang baik adalah yang memiliki distribusi data normal atau mendekati normal (Ghozali, 2001). Model regresi yang baik juga harus bebas dari asumsi klasik (*multicollinearity*, *autocorrelation* dan *heterokedasticity*). Oleh karena itu, perlu dilakukan pengujian untuk mendeteksi ada atau tidaknya asumsi klasik tersebut. Jika terdapat asumsi klasik maka perlu dilakukan *treatment* sehingga data yang digunakan dalam pengujian hipotesis bebas dari asumsi klasik (Gujarati, 2006). Karakteristik data seperti itu akan menghasilkan kesimpulan penelitian yang tepat dan objektif.

GAMBAR 3.1

Model Diagram Path



Persamaan regresinya adalah sebagai berikut :

- a. $Y_1 = a + a_1 X_1 + a_2 X_2 + e_1$
- b. $Y_2 = b + b_1 X_1 + b_2 X_2 + b_3 Y_1 + e_2$

Dimana : X_1 = Aturan Etika

X_2 = Independensi

Y_1 = Profesionalisme

Y_2 = Kepuasan Kerja

e = Residual

a = Konstanta

b_1 = Koefisien regresi dari aturan etika

b_2 = Koefisien regresi dari independensi

b_3 = Koefisien regresi dari profesionalisme