

## ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI *INDEPENDENSI* PENAMPILAN AKUNTAN PUBLIK

**Ardiani Ika S.** ✉

Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Semarang, Indonesia

**Ricky Satria Wibowo**

Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Semarang, Indonesia  
Gedung C6, Kampus Sekaran, Gunungpati, Semarang, Jawa Tengah, Indonesia 50229

Diterima: 20 Mei 2010. Disetujui: 19 Juni 2010. Dipublikasikan: September 2011

---

### Abstrak

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji secara empiris faktor-faktor yang mempengaruhi *independensi* penampilan akuntan publik baik secara parsial dan simultan. Faktor-faktor tersebut adalah *financial interests*, hubungan bisnis dengan klien, pelayanan asuransi dan audit, hubungan antara klien atau yg diaudit dengan auditor, kompetisi antara Kantor Akuntan Publik (KAP), ukuran KAP dan *audit fee*. Populasi dalam penelitian ini adalah para auditor di akuntan publik di Semarang tahun 2009. Metode penyeleksian sampel yang digunakan adalah *convenience sampling* dan jumlah respondennya 35. Alat analisis yang digunakan adalah *multiple regression analysis*. Dimulai dengan analisis kuantitatif untuk mengetes validitas dan reliabilitas. Kemudian dilanjutkan uji asumsi klasik termasuk *normality, multicollinearity, and heteroscedastisity*. Hasil menunjukkan bahwa 6 variabel yang sudah dikaji secara simultan dan partial tersebut mempunyai efek yang signifikan terhadap *independensi* penampilan akuntan publik dengan *R square* 0.749

### Abstract

*The objective of this study is to test empirically the factors that influence the independence of public accountant appearance both partially and simultaneously. The factors cover financial interests, business relationships with clients, assurance services and audit services, the length of relationship between client or auditee and auditor, the competition between Public Accountant Offices (KAPs), the size of KAP, and audit fee. The population in this study was the auditors who worked in the public accountant's office in Semarang in 2009. The sample selection method is a convenience sampling and the number of respondents are 35. The Analysis tools used is multiple regression analysis. It starts by applying quantitative analysis to test the validity and reliability. Then, it is continued by testing the classical assumptions which include normality, multicollinearity, and heteroscedastisity. The result shows that the six variables which have been studied partially and simultaneously have a significant effect on the independence appearance of public accountant with adjusted R Square of 0.749.*

© 2011 Universitas Negeri Semarang

**Keywords:** *bond financial interests; length of relationship or audit; competition; the size of the public accountant's office; the audit fee*

---

## Pendahuluan

Dunia usaha di Indonesia dalam dua tahun terakhir ini mengalami perkembangan yang tidak menggembirakan dikarenakan oleh krisis ekonomi dunia dan berbagai faktor dalam negeri seperti perkembangan politik dan penegakan supremasi hukum. Salah satu implikasi dari perkembangan dunia usaha di Indonesia adalah kebutuhan akan informasi yaitu informasi mengenai laporan keuangan yang relevan, akurat, dapat dipercaya, sehingga investor dapat melihat peluang bisnis yang masih menguntungkan. Untuk menjamin pemakai laporan keuangan bahwa laporan keuangan tersebut disusun berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum seperti disyaratkan dalam Standard Akuntansi Keuangan, maka perlu pihak *independen* untuk melakukan audit yaitu. Dalam hal ini peran akuntan publik sebagai pihak yang memeriksa dan memberikan pendapat profesional atas informasi laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen perusahaan (Widodo, 2002).

Profesi akuntan publik merupakan jabatan kepercayaan masyarakat umum, maka akuntan publik dituntut tidak boleh memihak kepada siapapun dan jujur seperti yang dinyatakan dalam Standard Profesi Akuntan Publik (SPAP), dalam standar umum kedua: sesuatu hal yang berhubungan dengan penugasan, *independensi* dalam sikap mental harus dipertahankan (IAI, SPAP, 2001). Sehingga *independensi* merupakan aspek yang sangat penting dan unik dari profesi akuntan publik, karena berhubungan langsung dengan pelaksanaan fungsi penilaian (akreditasi) atas laporan keuangan.

*Independensi* merupakan sikap yang tidak mudah dipengaruhi oleh pihak manapun dan tidak memihak kepentingan siapapun. Dalam penelitian Retty & Kusuma (2001) untuk diakui sebagai seorang yang *independen*, akuntan publik tidak hanya bersifat objektif dan tidak memihak tetapi harus pula menghindari keadaan-keadaan yang menyebabkan hilangnya kepercayaan masyarakat atas sikapnya. Hal ini bertujuan agar akuntan publik dapat memberikan opini yang objektif dan jujur atas laporan keuangan klien, sehingga tidak menyesatkan pemakai laporan keuangan (Widodo, 2002).

Penelitian ini mengacu pada penelitian Retty & Kusuma, (2001) yaitu meneliti enam faktor yang mempengaruhi *independensi* akuntan publik yaitu: (1) Ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien, (2) Pemberian jasa selain jasa audit, (3) Lamanya hubungan Audit, (4) Persingan antar kantor akuntan publik, (5) Ukuran kantor akuntan publik, (6) Audit fee, dengan alasan bahwa, dari berbagai penelitian sebelumnya menunjukkan hasil yang berbeda.

Retty & Indra (2001) meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi *independensi* akuntan publik pada tahun 2000-2001 dengan objek penelitian akuntan publik yang bekerja pada perusahaan *go public* di Pulau Jawa dengan 75 responden. Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara parsial ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien berpengaruh signifikan terhadap *independensi* penampilan akuntan publik. Sedangkan pemberian jasa lain selain jasa audit, lamanya hubungan atau penugasan audit dengan klien, persaingan antar KAP, ukuran KAP, serta audit fee tidak berpengaruh signifikan terhadap *independensi* penampilan akuntan publik.

Agnes & Pinnarwan (2003) melakukan penelitian di 8 KAP Semarang dengan 33 responden pada tahun 2007 menunjukkan bahwa secara parsial ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien, jasa lain selain jasa audit, *audit fee* berpengaruh signifikan terhadap *independensi* penampilan akuntan publik. Sedangkan lamanya hubungan atau penugasan audit, ukuran KAP, persaingan antar KAP tidak berpengaruh terhadap *independensi* penampilan akuntan publik.

Widodo (2002) meneliti tentang faktor-faktor yang mempengaruhi *independensi* penampilan akuntan publik dengan periode penelitian 2003-2004 dan objek penelitian yaitu direktur utama dan direktur keuangan pada perusahaan yang berdomisili di pulau Jawa dengan jumlah sampel 100. Hasil penelitian tersebut menunjukkan, secara parsial ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien, jasa selain jasa audit, lamanya hubungan atau penugasan audit, ukuran KAP, persaingan antar KAP, *Audit fee*, hubungan sosial berpengaruh signifikan terhadap

*independensi* penampilan akuntan publik.

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah apakah variabel-variabel seperti ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien, pemberian jasa lain selain jasa audit lamanya hubungan atau penugasan audit persaingan antar KAP, ukuran KAP, audit fee berpengaruh terhadap *independensi* penampilan akuntan publik baik secara parsial maupun secara simultan.

## Metode

Populasi dalam penelitian ini adalah para auditor yang bekerja pada kantor akuntan publik di Semarang tahun 2009. Jumlah KAP yang terdapat di wilayah Semarang sebanyak 15 KAP, dan tercatat pada *directory* KAP tahun 2007-2008. Teknik pengambilan sampel menggunakan metode *convenience* (Husain, 2011).

Pengumpulan data dilakukan dengan cara menyebarkan kuesioner pada auditor yang menjadi sampel penelitian. Metode yang digunakan untuk menyebarkan kuesioner tersebut adalah dengan metode mail survey, yaitu peneliti mengirimkan kuesioner kepada sampel yang dilampiri perangko balasan dengan tujuan para responden lebih mudah dalam mengembalikan kuesioner yang telah diisi (Nasir, 2006).

Metode analisis yang digunakan adalah regresi linear berganda (Gozali, 2005), yang merupakan cara menganalisis besarnya hubungan dan pengaruh variabel *independen* yang jumlahnya lebih dari 2 variabel (Purwanto & Suharyadi, 2004).

## Hasil dan Pembahasan

Keseluruhan dari 15 KAP yang ada di Semarang, hanya 8 KAP saja yang bersedia berpartisipasi dalam penelitian ini. Jumlah kuesioner yang didistribusikan sebanyak 80, namun hanya 35 kuesioner yang kembali dan bisa diolah lebih lanjut, sehingga response rate-nya adalah sebesar 43,8%. Total 35 responden tersebut, 25 orang adalah auditor pria dan 10 orang auditor wanita. Dilihat dari masa kerja responden, 20 orang memiliki masa kerja 3-5 tahun, 10 orang dengan masa kerja 1-2 tahun, 4 orang dengan masa kerja 5-10 tahun dan hanya 1 orang yang memiliki masa kerja lebih dari 10 tahun. Kemudian, 8 responden memiliki jabatan sebagai senior akuntan dan 27 responden sebagai yunior akuntan. Dilihat dari sisi pendidikan, 32 responden adalah sarjana dan 3 orang responden hanya memiliki pendidikan diploma.

Hasil uji validitas menunjukkan bahwa seluruh indikator pada variabel pengukuran dalam penelitian ini adalah *valid* karena memiliki nilai korelasi di atas 0,334 yaitu nilai *r* table untuk  $n = 35$  uji satu arah.

**Tabel 1.** Hasil Pengujian Validitas

Variabel/Indikator	r hitung	R tabel	Keterangan
Ikatan kepentingan			
Indikator 1	0.656	0.334	<i>Valid</i>
Indikator 2	0.835	0.334	<i>Valid</i>
Indikator 3	0.630	0.334	<i>Valid</i>
Indikator 4	0.782	0.334	<i>Valid</i>
Indikator 5	0.586	0.334	<i>Valid</i>
Indikator 6	0.715	0.334	<i>Valid</i>

Lanjutan Tabel 1

Variabel/Indikator	r hitung	R tabel	Keterangan
Indikator 7	0.685	0.334	<i>Valid</i>
Indikator 8	0.612	0.334	<i>Valid</i>
Pemerian Jasa lain selain audit			
Indikator 1	0.578	0.334	<i>Valid</i>
Indikator 2	0.578	0.334	<i>Valid</i>
Lamanya Hubungan atau Peugasan Audit			
Indikator 4	0.446	0.334	<i>Valid</i>
Indikator 5	0.351	0.334	<i>Valid</i>
Indikator 6	0.385	0.334	<i>Valid</i>
Indikator 7	0.371	0.334	<i>Valid</i>
Persaingan antar KAP			
Indikator 4	0.519	0.334	<i>Valid</i>
Indikator 5	0.394	0.334	<i>Valid</i>
Indikator 6	0.594	0.334	<i>Valid</i>
Indikator 7	0.391	0.334	<i>Valid</i>
Ukuran KAP			
Indikator 4	0.464	0.334	<i>Valid</i>
Indikator 5	0.528	0.334	<i>Valid</i>
Indikator 6	0.474	0.334	<i>Valid</i>
Indikator 7	0.524	0.334	<i>Valid</i>
Fee Audit			
Indikator 4	0.577	0.334	<i>Valid</i>
Indikator 5	0.598	0.334	<i>Valid</i>
Indikator 6	0.676	0.334	<i>Valid</i>
Indikator 7	0.621	0.334	<i>Valid</i>
<i>Independensi</i>			
Indikator 1	0.555	0.334	<i>Valid</i>
Indikator 2	0.440	0.334	<i>Valid</i>
Indikator 3	0.526	0.334	<i>Valid</i>
Indikator 4	0.497	0.334	<i>Valid</i>
Indikator 5	0.527	0.334	<i>Valid</i>
Indikator 6	0.561	0.334	<i>Valid</i>
Indikator 7	0.658	0.334	<i>Valid</i>
Indikator 8	0.362	0.334	<i>Valid</i>

Sumber: Data Primer yang Diolah

Pengujian reliabilitas dalam penelitian ini menggunakan rumus Alpha yang menunjukkan bahwa semua variabel mempunyai koefisien Alpha yang lebih besar dari 0,6 sehingga dapat dikatakan semua konsep pengukur variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah reliable dan layak digunakan sebagai alat ukur dalam pengujian statistik.

Berdasarkan statistik deskriptif, seluruh variabel yang digunakan dalam penelitian ini (kecuali pemberian jasa lain selain jasa audit), memiliki nilai rata-rata diatas median teoritis.

**Tabel 2.** Hasil Pengujian Reliabilitas

Variabel	Alpha	Keterangan
Ikatan Kepentingan Keuangan	0,900	Reliabel
Pemberian jasa lain selain jasa audit	0,731	Reliabel
Lama Hubungan atau penugasan Audit	0,607	Reliabel
Persaingan antar Kantor Akuntan publik	0,683	Reliabel
Ukuran KAP	0,705	Reliabel
Audit Fee	0,802	Reliabel
<i>Independensi</i>	0,804	Reliabel

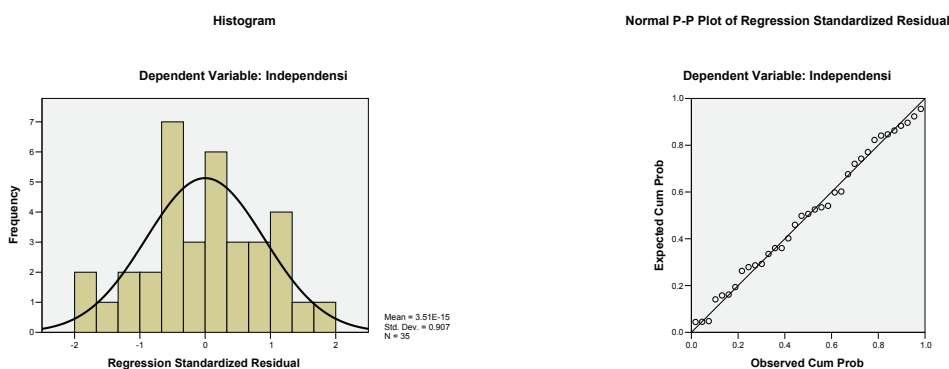
Sumber: Data Primer yang Diolah

**Tabel 3.** Deskripsi Variabel

Variabel	Kisaran teoritis	Kisaran empiris	Median teoritis	Rata-rata	Kriteria tiga skala
Ikatan Kepentingan Keuangan	8 – 40	17 – 30	24	23,74	Sedang
Pemberian jasa lain selain jasa audit	2 – 10	4 – 8	6	5,57	Sedang
Lama Hubungan atau penugasan Audit	4 – 20	11 – 18	12	14,19	Sedang
Persaingan antar Kantor Akuntan publik	4 – 20	10 – 18	12	14,26	Sedang
Ukuran KAP	4 – 20	12 – 20	12	16,46	Tinggi
<i>Audit Fee</i>	4 – 20	12 – 19	12	15,91	Tinggi
<i>Independensi</i>	8 – 40	25 – 36	24	30,34	Tinggi

Sumber: Data Primer yang Diolah

Hasil pengujian berdasarkan histogram diperoleh bahwa pola distribusi sudah menganut kurva normal. Pada pengujian dengan pola P-P Plot diperoleh bahwa distribusi yang menyebar di sekitar garis diagonal yang merupakan garis normal.



Sumber: Data Primer yang Diolah

**Gambar 1.** Hasil Pengujian Normalitas

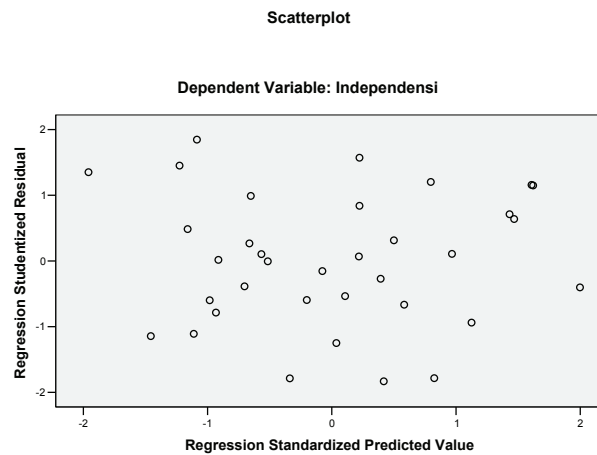
Tabel 4 menyajikan Uji Kolmogorov Smirnov yang diperoleh nilai signifikansi sebesar 0,990

berada di atas 0,05 yang menunjukkan adanya distribusi normal, didukung dari gambar scatterplot menunjukkan titik-titik yang tersebar merata.

**Tabel 4.** Uji Kolmogorov Smirnov

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test	
<i>Unstandardized Residual</i>	
N	35
Kolmogorov-Smirnov Z	.440
Asymp. Sig. (2-tailed)	.990

Sumber: Data Primer yang Diolah



Sumber: Data Primer yang Diolah

**Gambar 2.** Uji Heteroskedastisitas

Hasil perhitungan regresi dengan menggunakan bantuan program SPSS 13 dapat dilihat pada Tabel 5.

**Tabel 5.** Model Persamaan Regresi

Model	Coefficients			t	Sig
	<i>Unstandardized Coefficients</i>		<i>Standardized Coefficients</i>		
	B	<i>Std. Error</i>	<i>Beta</i>		
(Constant)	260.331	40.457		50.907	0.000
Ikatan Kepentingan Keuangan	-0.214	0.060	-0.326	-30.561	0.001
Pemberian jasa selain jasa audit	-0.598	0.209	-0.260	-20.857	0.008
Lama hubungan atau penugasan audit	-0.345	0.161	-0.198	-20.144	0.041
Persaingan antar KAP	0.441	0.171	0.271	20.588	0.015
Ukuran KAP	0.277	0.133	0.211	20.086	0.046
Audit Fee	0.408	0.154	0.290	20.659	0.013

a. Dependent Variable: *Independensi*

Sumber: Data Primer yang Diolah

Hasil pengujian tersebut menunjukkan bahwa semua nilai VIF berada di bawah 10 yaitu Ikatan Kepentingan Keuangan 1.138; Pemberian jasa selain jasa audit 1.127; Lama hubungan atau penugasan audit 1.162; Persaingan antar Kantor Akuntan Publik 1.491; Ukuran KAP 1.386 dan Audit Fee 1.609. Hal ini menunjukkan bahwa model regresi tersebut bebas dari masalah multikolinieritas.

Hasil pengujian heteroskedastisitas diperoleh bahwa terdapat titik-titik yang menyebar pada bidang scatter. Hal ini berarti bahwa model regresi pada model ini tidak mengandung adanya masalah heteroskedastisitas.

Hasil pengujian diperoleh nilai F sebesar 17,953 dengan signifikansi sebesar 0,000. Artinya bahwa secara bersama-sama, variabel ikatan kepentingan keuangan, pemberian jasa lain selain jasa audit, lama hubungan atau penugasan audit, persaingan antar KAP, Ukuran KAP, dan Audit Fee memiliki dampak secara signifikan terhadap independensi penampilan akuntan publik.

**Tabel 6.** Hasil Uji F

ANOVA						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Egression	228.491	6	38.082	17.953	.000 <sup>a</sup>
	Residual	59.345	28	2.121		
	Total	287.886	34			

a. Predictors: (Constant), Audit Fee, Pemberian jasa lain selain jasa audit, Lama Hubungan atau penugasan Audit, Ikatan Kepentingan Keuangan, Ukuran KAP, Persaingan antar Kantor Akuntan Publik

b. Dependent Variable: *Independensi*

Sumber: Data Primer yang Diolah

Nilai koefisien determinasi *adjusted R<sup>2</sup>* dari model regresi diperoleh sebesar 0,749, yang berarti bahwa 74,9% *independensi* KAP dapat dijelaskan oleh variabel-variabel Ikatan Kepentingan Keuangan, Pemberian jasa lain selain jasa audit, Lama Hubungan atau penugasan audit, Persaingan antar Kantor Akuntan public, Ukuran KAP, dan Audit Fee. Sedangkan 25,1% lainnya dapat dipengaruhi oleh variabel lain.

Sekaran (2006) menyebutkan adanya ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha antara akuntan publik atau kantornya dengan klien yang diperiksanya dapat mengakibatkan rusaknya *independensi* akuntan publik. Dalam *Code of Professional Ethics rule 101-Independence* menyatakan bahwa seorang anggota atau kantornya dimana dia menjadi *partner* atau pemegang saham suatu perusahaan tertentu, tidak boleh menyatakan pendapat terhadap perusahaan tersebut kecuali jika dia atau kantornya *independen*.

Supriyati, *et al.* (2002) selain meneliti beberapa faktor ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien yang telah dikemukakan oleh AICPA juga meneliti faktor ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha lainnya yang meliputi: (1) akuntan publik menempati atau mengelola bangunan yang dimiliki oleh klien, (2) akuntan publik menyewa komputer milik klien.

Penelitian mengenai hubungan ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien terhadap *independensi* penampilan akuntan publik yang dilakukan oleh Retty & Kusuma (2001), Widodo (2002), Efferin *et al.* (2004) menunjukkan bahwa ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien berpengaruh signifikan dengan *independensi* penampilan akuntan publik.

H<sub>1</sub>: Variabel ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien berpengaruh signifikan terhadap *independensi* penampilan akuntan publik.



Hasil pengujian menunjukkan menunjukkan bahwa variabel keberadaan ikatan kepentingan keuangan antara KAP dengan klien berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor. Hasil ini mendukung penelitian Retty & Kusuma (2001), Paino *et al.* (2011), Widodo (2002), Camilleri (2002). Hal ini sesuai dengan pernyataan *Code of Professional Rule 101* yang menyatakan, ikatan kepentingan keuangan merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi *independensi* penampilan akuntan publik. Hal ini dikarenakan keberadaan ikatan kepentingan keuangan antara KAP dengan klien menunjukkan adanya hubungan yang lebih dari sekedar KAP dengan klien, namun sudah mengarah pada hubungan partner kerja. Karena sifatnya yang demikian maka dalam hal ini KAP akan bertindak sebagaimana mereka sebagai auditor, melainkan sebagai partner yang akan bekerja saling mendukung sehingga *independensi* KAP sebagai lembaga auditor akan berkurang.

Alvesson & Karreman (2004) pemberian jasa lainnya selain jasa audit kemungkinan dapat mengakibatkan akuntan publik kehilangan *independensi*. Hal ini mungkin disebabkan oleh beberapa alasan, yaitu: Kantor akuntan yang memberikan saran-saran kepada klien cenderung memihak kepada kepentingan kliennya sehingga kehilangan *independensi* di dalam melaksanakan tugas audit, Kantor akuntan merasa bahwa dengan member jasa lain selain jasa audit tersebut harga dirinya dipertaruhkan untuk keberhasilan kliennya, sehingga cenderung tidak *independen* di dalam melaksanakan tugas audit, pemberian jasa lain selain jasa audit mungkin mengharuskan kantor akuntan membuat keputusan tertentu untuk kliennya sehingga posisi akuntan publik menjadi tidak *independen* di dalam melaksanakan audit dan kantor akuntan publik yang melaksanakan pemberian jasa lain selain jasa audit mungkin mempunyai hubungan yang sangat erat dengan manajemen klien sehingga kemungkinan kurang *independen* di dalam melaksanakan tugas audit.

Anderson-Gough *et al.* (2001), menyatakan bahwa pemberian jasa lainnya selain jasa audit kepada klien cenderung meningkatkan *independensi* akuntan publik. Hal ini disebabkan karena akuntan publik lebih mengetahui keadaan kliennya sehingga relative mempunyai kekuatan untuk menghadapi tekanan klien di dalam mempertahankan *independensinya*. Penelitian mengenai hubungan pemberian jasa lain selain jasa audit terhadap *independensi* penampilan akuntan publik yang dilakukan oleh Retty & Kusuma (2001), Widodo (2002), menunjukkan bahwa pemberian jasa selain jasa audit berpengaruh signifikan terhadap *independensi* penampilan akuntan publik. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Barrett *et al.* (2005). mengeluarkan variabel pemberian jasa selain jasa audit dari model analisis karena variabel tersebut tidak memenuhi uji reliabilitas. H<sub>2</sub>: Variabel pemberian jasa lain selain jasa audit berpengaruh signifikan terhadap *independensi* penampilan akuntan publik.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa pemberian bentuk jasa lain selain jasa audit diperoleh memiliki pengaruh signifikan terhadap *independensi* akuntan publik. Hasil ini mendukung penelitian Bazerman *et al.* (2002), Widodo (2002) namun tidak mendukung temuan Retty & Indra (2001). Hal ini dikarenakan bahwa tugas utama KAP adalah sebagai auditor, namun dengan keberadaan bidang kerja KAP lain misalnya sebagai konsultan manajemen atau keuangan, maka KAP nampaknya tidak lagi bisa dianggap sebagai lembaga *independen*. Karena jika KAP memberikan jasa non audit maka KAP menjadi partner kerja sehingga pemisahan sebagai auditor dan klien akan menjadi kabur sehingga *independensinya* semakin kabur.

SEC *Practice Section* dari AICPA menggolongkan lamanya penugasan audit seorang *partner* kantor akuntan pada klien tertentu menjadi dua yaitu lima tahun atau kurang, dan lebih dari lima tahun. Seorang partner yang memperoleh penugasan audit lebih dari lima tahun berturut-turut pada klien yang sama dianggap terlalu lama sehingga mempunyai pengaruh negatif terhadap *independensi* karena akuntan publik tersebut cepat merasa puas, kurang inovasi, dan kurang ketat dalam melaksanakan prosedur audit Clarke *et al.* (2003) menyatakan bahwa lamanya hubungan atau penugasan audit dengan klien yang terlalu lama dapat meningkatkan *independensi* akuntan publik karena akuntan publik sudah familier, pekerjaan dapat dilaksanakan dengan efisien, dan lebih tahan terhadap tekanan klien.

Penelitian mengenai hubungan lamanya hubungan atau penugasan audit dengan *independen-*



*densi* penampilan akuntan publik yang dilakukan oleh Retty & Indra (2001), Coffee (2002) menunjukkan bahwa lamanya hubungan atau penugasan audit tidak berpengaruh signifikan terhadap *independensi* penampilan akuntan publik. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Widodo (2002) menunjukkan bahwa lamanya hubungan atau penugasan audit berpengaruh signifikan terhadap *independensi* penampilan akuntan publik.

H<sub>3</sub>: Variabel lamanya hubungan atau penugasan audit dengan klien berpengaruh signifikan terhadap *independensi* penampilan akuntan publik.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa lama hubungan dengan klien berpengaruh signifikan terhadap *independensi* akuntan publik. Hasil ini mendukung penelitian Widodo (2002) namun tidak mendukung hasil penelitian dari Retty & Indra (2001). Hal ini dikarenakan semakin lama hubungan kerja auditor – klien akan memunculkan satu fenomena saling membutuhkan, sehingga pola hubungan auditor-klien akan dapat berubah menjadi partner kerja. Hal ini akan berbahaya bagi pengambilan keputusan audit dari auditor. Dalam beberapa hal terdapat pembatasan lama hubungan KAP – klien selama maksimal 6 tahun.

Persaingan yang tajam antar kantor akuntan publik kemungkinan mempunyai pengaruh yang besar terhadap *independensi* akuntan publik. Persaingan yang tajam dapat mengakibatkan solidaritas profesional yang rendah, sehingga untuk mempertahankan klien agar tidak berpindah meminta jasa ke kantor akuntan lain, kantor akuntan cenderung tunduk pada tekanan klien. Solidaritas profesional adalah dukungan yang diberikan oleh suatu akuntan publik terhadap sesama anggota profesi, jika klien ingin mengganti akuntan pemeriksa yang sekarang dipakai dan mencari jasa dari akuntan pemeriksa lainnya Azizkhani *et al.* (2007).

Penelitian mengenai hubungan persaingan antar KAP terhadap *independensi* penampilan akuntan publik yang dilakukan oleh Retty & Indra (2001) menunjukkan bahwa persaingan antar KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap *independensi* penampilan akuntan publik. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Widodo (2002) menunjukkan bahwa persaingan antar KAP berpengaruh signifikan terhadap *independensi* penampilan akuntan publik.

H<sub>4</sub>: Variabel persaingan antar kantor akuntan publik berpengaruh signifikan terhadap *independensi* penampilan akuntan publik.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa persaingan antar KAP berpengaruh signifikan terhadap *independensi* akuntan publik. Hasil ini mendukung penelitian Widodo (2002). Namun hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian dari Retty & Indra (2001). Hal ini menjelaskan bahwa persaingan yang semakin besar pada KAP, akan memacu pada pemenuhan koalitas SDM dan kualitas audit yang lebih baik. Hal ini berarti pula bahwa KAP akan semakin menjaga *independensinya* agar penilaian mengenai KAP tersebut sebagai KAP yang profesional dan memiliki ranking yang tinggi tetap terjaga.

AICPA menggolongkan kantor akuntan ke dalam: (1) Kantor akuntan besar, (2) Kantor akuntan kecil. Menurut AICPA, kantor akuntan besar adalah kantor akuntan yang telah melaksanakan audit pada perusahaan *go public*, sedangkan kantor akuntan kecil adalah kantor akuntan yang belum melaksanakan audit pada perusahaan yang *go public* (Bamber & Iyer, 2007). Penelitian mengenai hubungan ukuran KAP terhadap *independensi* penampilan akuntan publik yang dilakukan oleh Retty & Indra (2001). menunjukkan bahwa ukuran KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap *independensi* penampilan akuntan publik. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Widodo (2002) menunjukkan bahwa ukuran KAP berpengaruh signifikan terhadap *independensi* penampilan akuntan public.

H<sub>5</sub>: Variabel ukuran kator akuntan publik berpengaruh signifikan terhadap *independensi* penampilan akuntan publik.

Hasil pengujian menunjukkan, ukuran KAP berpengaruh nyata terhadap *independensi* akuntan publik. Hasil ini sama dengan penelitian Widodo (2002) namun tidak mendukung temuan Retty & Indra (2001). Hal ini menjelaskan, semakin besar KAP, maka *independensi* KAP tersebut akan semakin besar karena KAP yang besar memiliki sumber daya manusia yang lebih baik dalam kualitas dan kuantitasnya. Selain itu akan berusaha untuk mempertahankan reputasi

sehingga akan menjadi *independensinya*.

*Audit fee*, yang diterima oleh suatu kantor akuntan dari klien tertentu mungkin merupakan sebagian besar dari total pendapatan kantor akuntan tersebut. Sebaliknya, mungkin *audit fee* yang diterima oleh suatu kantor akuntan dari klien tertentu hanya merupakan sebagian dari total pendapatan kantor akuntan tersebut (Bedard *et al.*, 2008). Penelitian mengenai hubungan *Audit fee* terhadap *independensi* penampilan akuntan publik yang dilakukan oleh Retty & Indra (2001) menunjukkan bahwa *audit fee* tidak berpengaruh signifikan terhadap *independensi* penampilan akuntan publik.

H<sub>6</sub>: Variabel *audit fee* berpengaruh signifikan terhadap *independensi* penampilan akuntan publik.

H<sub>7</sub>: Variabel ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien, pemberian jasa selain jasa audit, lamanya hubungan atau penugasan audit, persaingan antar KAP, ukuran KAP, besarnya *audit fee* secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap *independensi* penampilan akuntan publik.

Hasil pengujian menunjukkan, *audit fee* berpengaruh signifikan terhadap *independensi* akuntan publik. Hasil ini didukung penelitian Widodo (2002). Namun hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian dari Retty & Indra (2001). Hal ini menjelaskan bahwa semakin besar KAP menetapkan *audit fee*, hal ini berarti bahwa KAP akan cenderung membuat prosedur audit yang lebih baik dan SDM yang lebih berkualitas. Hal ini dengan pertimbangan bahwa proses audit yang lebih lama dan dengan SDM yang semakin berkualitas akan memerlukan dana yang lebih besar.

## Penutup

Berdasarkan hasil dan pembahasan sebelumnya data dapat diperoleh kesimpulan secara parsial dan simultan, ikatan kepentingan keuangan, pemberian jasa lain selain jasa audit, lama hubungan atau penugasan audit, pesaingan antar KAP, ukuran KAP dan *audit fee* secara parsial memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *independensi* auditor. Hasil *adjusted R square* menunjukkan bahwa variabel ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien, lamanya hubungan atau penugasan audit, pemberian jasa lain selain jasa audit, persaingan antar KAP, ukuran KAP, *audit fee* mampu memberikan penjelasan atau kontribusi terhadap *independensi* penampilan akuntan publik sebesar 74,9% sedangkan sisanya sebesar 25,1% diperoleh dari variabel lain diluar penelitian atau diluar model persamaan regresi.

Implikasi yang kemudian akan menjadi acuan dalam pengembangan penelitian yang akan datang adalah bagi peneliti selanjutnya adalah dengan mempertimbangkan model regresi lain seperti misalnya model moderating maupun intervening untuk memperjelas arah hubungan variabel-variabel tersebut dengan materialitas dan memperluas ruang lingkup wilayah penelitiannya agar mendapat hasil yang dapat digunakan untuk generalisasi.

## Daftar Pustaka

- Agnes, M. dan D. Pinnarwan. 2003. *Independensi Akuntan Publik: Sebuah Rekapitulasi. Media Riset Akuntansi, Auditing dan Informasi*, Vol. 3 No. 2, 194-215
- Alvesson, M. and D. Karreman. 2004. *Interfaces of Control. Technocratic and Socioideological Control in a Global Management Consultancy Firm. Accounting, Organizations and Society*, Vol. 29, 423-444
- Anderson-Gough, F., C. Grey and K. Robson. 2001. *Tests of Time: Organisational Time-Reckoning and the Making of Accountants in Two Multi-National Accounting Firms. Accounting, Organizations and Society*, Vol. 26, 99-122
- Azizkhani, M., G. Monroe and G. Shailer. 2007. *Auditor Tenure and Perceived Credibility of Financial Reporting*. Paper Presented at the Accounting and Finance Association of Australia and

- New Zealand (AFAANZ) 2007 Annual Conference, Gold Coast, 1-3 July
- Bamber, E.M. and V.M. Iyer. 2007. Auditors' Identification with Their Clients and Its Effect on Auditors' Objectivity. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol. 26 No. 2, 1-24
- Barrett, M., D.J. Cooper and K. Jamal. 2005. Globalization and The Coordinating of Work in Multinational Audits. *Accounting, Organizations and Society*, Vol 30, 1-24
- Bazerman, M.H., G. Loewenstein and D.A. Moore. 2002. Why Good Accountants Do Bad Audits. *Harvard Business Review*, 97-102
- Bedard, J.C., D.R. Deis, M.B. Curtis and J.G. Jenkins. 2008. Risk Monitoring and Control in Audit Firms: a Research Synthesis. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol. 27 No. 1, 187-218
- Boynton, J. dan Kell. 2003. *Modern Auditing, Edisi Ketujuh, Jilid 1*. Jakarta: Erlangga
- Camilleri, E. 2002. Some Antecedents of Organisational Commitment: Results from an Information Systems Public Sector Organization. *Bank of Valletta Review*, Vol. 25 (Spring), 1-29
- Clarke, F., G. Dean, and K. Oliver. 2003. *Corporate Collapse: Accounting, Regulatory and Ethical Failure, Second Edition*. Cambridge, UK: Cambridge University Press
- Coffee, J.C. 2002. Understanding Enron: It's about the Gatekeepers, Stupid. *The Business Lawyer*, Vol. 57 No. 4, 1403-1420
- Efferin, S. et al. 2004. *Metode Penelitian Untuk Akuntansi: Sebuah Pendekatan Praktis*. Malang: Banyumedia
- Ghozali, I. 2005. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Nazir, M. 2006. *Metodologi Penelitian*. Jakarta: Ghalia Indonesia
- Paino, H., A. Thani and S.I.Z.S. Idris. 2011. Organizational and Professional Comitment onDysfunctional Audit Behaviour. *British Journal of Arts and Social Sciences*, Vol.1 No. 2
- Purwanto, S.K. dan Suharyadi. 2004. *Statistika: Untuk Ekonomi Dan Keuangan Modern, Edisi Pertama*. Jakarta: Salemba Empat
- Retty, N. dan I.W. Kusuma. 2001. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Penampilan Akuntan Publik. *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*, Vol.5 No.1, 1-13
- Supriyati et al. 2002. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Penampilan Akuntan Publik di Surabaya. *Ventura*, Vol. 5 No. 1, 84-95
- Uma, S. 2006. *Reserch Methods for Business: Metodologi Penelitian untuk Bisnis, Edisi Pertama*. Jakarta: Salemba Empat
- Umar, H. 2001. *Riset Akuntansi*. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama
- Widodo. 2002. *Studi Empiris Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Akuntan Publi.*, Tesis. Semarang: Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi Universitas Diponegoro