

## PERSEPSI FISKUS TERHADAP FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI INDEPENDENSI AUDITOR

Ferry Laurensius  
Politeknik Wilmar Bisnis Indonesia

### **Abstract**

*Independence is an impartial mental attitude. This attitude is necessary in order for the opinion of the financial statements to be reasonable and not misleading to the reader of the report. This study analyzes the perception of fiskus who works in a special tax office in the Head Office of Directorate of Taxes, South Jakarta. Data were collected through questionnaires. The data collected were analyzed by calculating the mode and mean of each respondent's answer.*

*The results of the research indicate that the sequence of factors influencing the auditor's independence are: (1) The financial relationship of the Public Accounting Firm with audits and negatively affects the auditor's independence, (2) The audit committee positively affects the auditor's independence, (3) Management consultancy service negatively affects the independence of the auditor, (4) The length of the Public Accounting Firm providing services to auditee negatively affects the auditor's independence, (5) the amount of audit fees negatively affects the auditor's independence.*

*On the basis of the results of the study, auditor must keep maintainence their independence in order to: (1) keep in mind the factors that may affect their independence, (2) auditors avoid financial relationship with audits, (3) Honorary Board of the Indonesian Institute of Accountants should carry out good supervision so there is control for the auditor in maintaining their independence..*

---

**Keywords** : Fiskus'sperception, Independence, Auditee.

### **PENDAHULUAN**

**D**alam melaksanakan pengauditan atas asersi manajemen, suatu sikap dasar yang harus dimiliki oleh auditor adalah independensi. Independensi adalah sikap mental yang tidak memihak kepentingan auditan. Auditor yang tidak memiliki sikap mental independen merupakan salah satu penyebab kasus-kasus kebangkrutan perusahaan dan skandal-skandal korporasi diseluruh dunia. Akibat-akibat yang dapat ditimbulkan ketidakindependenan ini telah mendorong organisasi profesi akuntan menerbitkan aturan etika akuntan publik yang didalamnya menyuarakan auditor memiliki sifat dasar independen, integritas dan objektivitas. Sifat mental ini juga merupakan bagian dari standar auditing yang ditetapkan organisasi profesi. Dengan demikian, organisasi profesi juga menyadari pentingnya independensi seorang auditor.

Terdapat dua jenis independensi yang harus dimiliki oleh auditor independen, yaitu independen aktual atau fakta (*independance in fact*) dan independensi dalam penampilan atau independensi yang dirasakan (*independence in appereance/perceived independence*). Independensi yang aktual dapat didefinisikan sebagai kondisi pemikiran auditor, yaitu kemampuannya untuk membuat keputusan audit yang obyektif dan tidak bias (Dykxhoorn and sinning, 1982; Abu Baker, dkk, 2005). Independensi dalam penampilan atau kenyataan adalah persepsi publik atau yang

lainnya atas independensi auditor. Independensi dalam penampilan merupakan salah satu landasan teori auditing dan praktik auditing (Abubakar dkk, 2005). Karena independensi dalam penampilan adalah berdasarkan persepsi dari pengguna laporan keuangan, maka independensi ini merupakan konsep empiris.

Penelitian-penelitian diberbagai negara dengan subyek penelitian pemakai laporan keuangan telah banyak dilakukan. Nur Barizah Abu Bakar dkk (2005) di Malaysia melakukan penelitian dengan subyek penelitian pegawai bank yang menangani pemberian pinjaman. Gul (1998) juga melakukan penelitian tentang independensi dalam penampilan dengan subyek penelitian bankir. Ahmed dkk (2006) dalam papernya mengiktisarkan penelitian-penelitian yang telah dilakukan di berbagai negara sejak tahun 1980.

Beberapa penelitian menemukan beberapa faktor yang dipersepsikan akan mengurangi independensi auditor. Nur Barizah Abu Bakar dkk (2005) dan Gul (1998) mengidentifikasi 6 faktor yang berpotensi menurunkan independensi dalam penampilan auditor, yaitu: ukuran (size) kantor akuntan publik, lama suatu KAP memberikan jasa pada auditan tertentu, tingkat kompetisi dalam pasar audit, besaran fee audit yang diterima KAP, jasa advisory manajemen yang diberikan KAP dan adanya komite audit. Sedangkan Ahmed, dkk (2006) mengajukan faktor yang mempengaruhi independensi auditor adalah: ketergantungan ekonomik auditor terhadap auditan, level kompetisi antar KAP, jasa non audit yang diberikan KAP, fleksibilitas standar akuntansi, ukuran KAP, komite audit, kepentingan keuangan auditan dan kondisi keuangan auditan.

Independensi sangat berpengaruh terhadap laporan keuangan yang diaudit. Auditor yang tidak memiliki atau kekurangan independensi akan merugikan para pemakai laporan keuangan. Peneliti memilih fiskus sebagai pemakai laporan keuangan, karena fiskus memakai laporan keuangan yang diaudit oleh Kantor Akuntan Publik untuk memastikan pajak terhutang. Penelitian ini mengeksplorasi faktor-faktor yang mempengaruhi independensi auditor yang diajukan oleh Nurbarizah Abu Bakar dkk (2005) dan Gul (1998). Permasalahan yang akan dibahas adalah : (1) Apakah fiskus menganggap faktor-faktor yang disebut sebelumnya (ukuran (size) Kantor Akuntan Publik, lama suatu KAP memberikan jasa pada auditan tertentu, tingkat kompetisi dalam pasar audit, besaran fee audit yang diterima KAP, jasa konsultasi manajemen yang diberikan KAP dan adanya komite audit serta hubungan keuangan KAP dengan auditan) mempengaruhi independensi auditor ?, (2) Bagaimana hubungan (arah hubungan) antara ketujuh faktor tersebut dengan independensi auditor?, (3) Yang mana dari faktor-faktor tersebut yang paling mempengaruhi independensi ?

## **KAJIAN TEORI**

### *2.1 Pengertian Independensi*

Independensi tidak dikendalikan oleh pihak-pihak, tidak tergantung kepada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam

mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya (Mulyadi, 2002). Independensi merupakan dasar dari struktur filosofi profesi sebagai kemampuan untuk bertindak dengan integritas dan objektivitas. Integritas merupakan suatu karakter yang sangat penting agar akuntan publik dapat dipercaya oleh masyarakat. Integritas adalah prinsip moral yang tidak memihak jujur. Seorang yang berintegritas tinggi memandang fakta seperti apa adanya dan mengemukakan fakta tersebut seperti apa adanya. Sedangkan objektivitas berarti sikap adil, tidak memihak, jujur secara intelektual, tidak berprasangka atau bias, serta bebas dari benturan kepentingan atau berada di bawah pengaruh pihak lain (Boynton, 2002).

## 2.2 Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Independensi Auditor

Independensi Auditor dipengaruhi oleh faktor tekanan sosial (*social pressure*) dari dalam KAP dan ancaman kepentingan pribadi (Nasution, 2013). Faktor-faktor yang berasal dari dalam KAP dan kepentingan pribadi auditor yaitu: ukuran Kantor Akuntan Publik, pembentukan komite audit, lama suatu KAP memberikan jasa kepada auditan, tingkat kompetensi dalam pasar audit, besaran fee yang diterima KAP, jasa konsultasi yang diberikan oleh KAP dan hubungan keuangan dengan auditan.

### 1. Ukuran KAP

Untuk menentukan ukuran KAP dapat digunakan berbagai variabel sebagai ukuran pengganti misalnya jumlah fee yang diterima oleh suatu KAP dari suatu auditan tertentu atau ada tidaknya spesialisasi fungsi pada suatu KAP, atau atas dasar proporsi total fee dari auditan tertentu dibandingkan dengan fee bukan jasa audit. Penelitian Shockley (dalam Supriyono (1988:58)) menggunakan defenisi operasional untuk menentukan besarnya ukuran KAP atas dasar defenisi AICPA, yaitu kantor akuntan besar yang melaksanakan audit pada perusahaan yang terdaftar pada SEC, sedangkan kantor akuntan kecil tidak melaksanakan audit pada perusahaan yang terdaftar pada SEC. Dalam hubungannya dengan ukuran kantor akuntan, Mautz dan Sharaf (dalam Supriyono (1988:58)) memberikan komentar sebagai berikut:

Suatu kantor akuntan kecil tidak memiliki sumber keuangan, fasilitas penelitian, staff untuk melaksanakan pemeriksaan pada perusahaan raksasa ..... kemungkinan yang terjadi satu auditan yang utama merupakan bagian penting praktek kantor akuntan tersebut dan menyumbangkan bagian terpenting total pendapatannya..... Jika auditan penting sangat mendominasi praktek suatu kantor akuntan, mempertahankan independensinya dalam kenyataan merupakan masalah yang benar-benar sulit. Oleh karena itu pengembangan kantor akuntan besar menjadi sesuatu yang wajar, diperlukan untuk mengikuti perkembangan auditan, termasuk auditan yang diperoleh dari badan usaha milik negara yang besar sebagaimana dalam bisnis.

Atas dasar komentar diatas dapat disimpulkan, berpendapat bahwa kantor akuntan kecil kemungkinan kurang independen jika mengaudit perusahaan besar, kantor akuntan besar lebih independen didalam mengaudit perusahaan besar. Pendapat mereka didukung oleh penelitian empiris yang dilakukan oleh Schulte(1965),

Titard(1971), serta oleh Hartley dan Ross(1972). Hasil penelitian empiris tersebut didukung oleh dua alasan utama yaitu: (1) Untuk kantor akuntan besar, hilangnya satu auditan tidak begitu mempengaruhi pendapatannya, (2) kantor akuntan besar biasanya mempunyai departemen audit yang terpisah dengan departemen yang memberikan jasa non-audit sehingga dapat mengurangi akibat negatif terhadap independensi akuntan publik.

## 2 Tingkat Kompetisi Dalam Pasar Audit

Semakin banyak anggota profesi akuntan publik mengakibatkan persaingan antara kantor akuntan yang satu dengan kantor akuntan yang lainnya semakin tajam. 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 auditan agar tidak berpindah meminta jasa ke kantor akuntan lain, kantor akuntan cenderung tunduk pada manajemen auditan. Penelitian Mautz (dalam Supriyono (1988:41)) mengartikan solidaritas profesional sebagai dukungan yang diberikan suatu akuntan publik terhadap sesama anggota profesi jika auditannya ingin mengganti akuntan pemeriksa yang sekarang dipakai dan mencari jasa dari akuntan pemeriksa lainnya.

## 3 Komite Audit

Komite audit adalah suatu badan yang dibentuk didalam perusahaan auditan dengan tugas untuk memelihara independensi akuntan pemeriksa terhadap manajemen. Komite tersebut anggotanya berasal dari dewan komisaris yang terdiri atas tiga atau lima orang yang tidak merupakan bagian perusahaan.

Komite audit diharapkan dapat mengatasi rusaknya independensi karena hubungan audit yang lama antara satu kantor akuntan publik dengan satu auditan tertentu, namun juga dapat diharapkan mengatasi kurangnya independensi karena faktor-faktor lainnya. Atas dasar uraian diatas tampak bahwa komite audit mempunyai banyak manfaat dan dapat diterima keberadaannya oleh berbagai pihak namun perlu diingat bahwa komite tersebut anggotanya berasal dari dewan komisaris yang pada dasarnya adalah pihak internal auditan sehingga independensi komite tersebut kepada para pemakai laporan audit perlu dipertanyakan. Mungkin karena alasan tersebut sehingga kode etik AICPA dan SEC tidak mensyaratkan dibentuknya komite audit.

## 4. Lamanya KAP Memberikan Jasa kepada Audit

Beberapa pihak menganggap bahwa penugasan audit yang lama dan terus menerus dapat mengakibatkan rusaknya independensi akuntan publik. Laporan Metcaf Committee (US senata 1976 ) mencatat bahwa hubungan lama antara perusahaan dengan kantor akuntan publik akan menyebabkan keterikatan yang erat dari kantor akuntan publik dengan kepentingan manajemen lainnya, dimana tindakan-tindakan yang benar-benar independen oleh KAP akan menjadi sulit. Selain menimbulkan hubungan tertutup sehingga kantor akuntan publik lebih memperhatikan kepentingan

auditan, penugasan audit pada auditan terlalu lama kemungkinan dapat pula mendorong akuntan publik kehilangan inovasi, cepat merasa puas dan kurang ketat di dalam melaksanakan prosedur audit sehingga keadaan-keadaan ini juga mendorong akuntan publik kehilangan independensinya.

Supriyono (1988:53) mengutarakan bahwa salah satu cara untuk tetap mempertahankan independensi akuntan publik yang mempunyai hubungan audit yang lama dengan auditan tertentu adalah keharusan rotasi akuntan pemeriksa (*mandatory auditor rotation*). Para pendukung diwajibkan rotasi untuk auditor menyatakan bahwa membatasi lamanya KAP memeriksa auditan yang sama akan mengurangi kemampuan auditan untuk mempengaruhi auditor. Sebaliknya penelitian Iyer dan Rama (2004) menyatakan bahwa hubungan auditan dengan KAP mempunyai pengaruh yang negatif dan signifikan terhadap ekspektasi auditan dalam *audit judgment*. Ini berarti bahwa auditan yang hubungannya dengan KAP-nya lebih pendek, meyakini bahwa auditan lebih besar kemungkinannya untuk dapat mendesak auditor agar mau menerima pendapat mereka dalam kasus ketidaksepakatan akuntansi. Penelitian Ejang *et al* (2005) juga mendukung pendapat dari Iyer dan Rama bahwa auditan yang mempunyai hubungan yang lebih pendek dengan KAP, mereka merasa yakin bahwa mereka dapat mendesak KAP.

#### 5. Besaran *Fee* yang diberikan Auditan

*Audit fee* yang diterima oleh suatu kantor akuntan publik dari auditan tertentu mungkin merupakan sebagian besar dari total pendapatan akuntan tersebut. Sebaliknya, mungkin *audit fee* yang diterima oleh suatu kantor akuntan publik dari auditan tertentu hanya merupakan sebagian kecil dari total pendapatan kantor akuntan tersebut.

#### 6. Jasa Konsultasi Manajemen

Suatu kantor akuntan publik yang melaksanakan pemeriksaan akuntan mungkin sekaligus memberikan jasa konsultasi manajemen kepada auditan yang diperiksa. Jasa tersebut diperlukan oleh manajemen karena dua hal:

1. Manajemen percaya bahwa akuntan publik ahli dalam memberikan nasehat yang sangat berguna untuk memecahkan masalah manajemen sehingga bermanfaat bagi manajemen dalam mencapai keberhasilan tujuan.

2. Akuntan publik adalah pihak luar yang independen atau tidak memihak kepada bagian-bagian yang ada pada organisasi auditan.

Hasil penelitian Schulte (1965), Hartley dan Ros(1972), serta Goldman dan Berlev (1974) menunjukkan bahwa pemberian jasa kepada auditan cenderung meningkatkan independensi akuntan publik. Hal ini disebabkan karena akuntan publik lebih mengetahui keadaan auditannya sehingga relatif mempunyai kekuatan untuk menghadapi tekanan auditan didalam mempertahankan independensinya.

## 7. Hubungan Keuangan Kantor Akuntan dengan Auditan

Adanya ikatan keuangan dan hubungan usaha antara akuntan publik atau kantornya dengan auditan yang diperiksa dapat mengakibatkan rusaknya independensi *code of professional ethics* (Rule 101- Independensi (dalam Supriyono(1988:34) menyatakan bahwa:

“Seorang anggota atau kantornya dimana dia menjadi partner atau pemegang saham suatu perusahaan tertentu, tidak boleh menyatakan pendapat terhadap laporan keuangan perusahaan tersebut kecuali jika dia atau kantornya independen dalam hubungannya dengan perusahaan tersebut.”

Mulyadi (2002:56) juga mengatakan pendapatnya bahwa hubungan keuangan dengan auditan dapat mempengaruhi objektivitas dan dapat mengakibatkan pihak ketiga berkesimpulan dalam objektivitas auditor tidak dapat dipertahankan.

Apabila seorang CPA mempunyai kepentingan keuangan pada auditan sebelum memulai pekerjaan penugasan, biasanya CPA akan menjual saham auditan yang dimilikinya sebelum memulai penugasan, guna menjaga jangan sampai independensi menjadi lemah. Hal itu disebabkan karena penghapusan kepentingan keuangan sebelum memulai pekerjaan audit akan mampu menghilangkan bias atau melemahnya objektivitas yang berkaitan dengan kepentingan keuangan.

### **METODE**

Populasi merupakan penjelasan tentang semua objek yang akan diteliti, karakteristik yang hendak diduga. Dalam penelitian ini yang menjadi populasi adalah keseluruhan fiskus yang bekerja di Kantor Perpajakan. Sampel adalah bagian dari populasi. Metode penarikan sampel yang dilakukan dalam penelitian ini adalah sampel random (random sampling). Jumlah sampel yang akan dijadikan sebagai responden adalah sebanyak 100 responden yaitu para fiskus yang bekerja di Kantor Pelayanan Pajak di Kota Medan.

Variabel-variabel dalam penelitian ini dapat dirincikan sebagai berikut :

#### 1. Independensi

Independensi adalah sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi dalam penelitian ini berfokus kepada independensi auditor didalam penampilannya sesuai dengan pengamatan fiskus.

#### 2. Ukuran Kantor Akuntan Publik

Ukuran Kantor Akuntan Publik dapat diukur dari jumlah relatif fee yang diterima oleh suatu kantor akuntan dari suatu auditan tertentu, atau ada tidaknya spesialisasi fungsi pada suatu kantor akuntan.

#### 3. Komite Audit

Komite audit adalah suatu badan yang di bentuk didalam perusahaan auditan dengan tugas untuk memelihara independensi akuntan pemeriksa terhadap manajemen.

4. Lama suatu KAP memberikan jasa kepada auditan  
Lama suatu KAP memberikan jasa kepada auditan adalah berkaitan dengan waktu penugasan audit. Lamanya KAP yang mengaudit perusahaan diukur dalam tahun.
5. Tingkat kompetisi dalam pasar audit  
Tingkat kompetisi dalam pasar audit adalah tingkat persaingan antar kantor akuntan yang satu dengan kantor akuntan lainnya karena semakin banyaknya anggota profesi akuntan publik.
6. Besaran fee audit yang diterima KAP  
Fee audit adalah imbalan jasa yang diterima oleh akuntan publik dari auditan atas pemeriksaan laporan keuangan.
7. Jasa konsultasi manajemen yang diberikan KAP  
Jasa konsultasi manajemen adalah jasa yang diberikan KAP didalam memecahkan masalah manajemen. Misalnya : jasa penyusunan sistem akuntansi dan sistem komputer, sistem penyusunan dan pelaporan anggaran, pengendalian persediaan, studi kelayakan, dll.
8. Hubungan keuangan auditan dengan KAP  
Hubungan keuangan auditan dengan KAP yaitu adanya ikatan keuangan antara KAP dengan auditan baik dalam kepemilikan saham perusahaan, kerjasama memegang investasi bisnis, maupun pinjaman kantor akuntan publik kepada auditan.

Skala pengukuran yang digunakan adalah skala likert, dengan kriteria pembobotan sebagai berikut:

- SS (Sangat Setuju) : 7
- S (Setuju) : 6
- AG (Agak Setuju) : 5
- N (Netral) : 4
- ATS (Agak Tidak Setuju) : 3
- TS (Tidak Setuju) : 2
- STS (Sangat Tidak Setuju) : 1

Untuk mengumpulkan data dalam penelitian ini, teknik yang dilakukan adalah kuesioner. Kuesioner adalah penelitian yang dilakukan dengan cara mengajukan beberapa pertanyaan yang berhubungan dengan identifikasi variabel. Setiap kuesioner diberikan pilihan jawaban yang paling benar.

Data dalam penelitian ini dianalisis dengan analisis deskriptif dengan menghitung mean dan modus. Peneliti dengan langkah-langkah berikut:

1. Peneliti akan menyebarkan kuesioner dalam 3 sesi
2. Untuk menjawab pertanyaan penelitian 1, maka responden diminta untuk menjawab sesi A dari kuesioner yang menanyakan apakah faktor-faktor tersebut berpengaruh terhadap independensi auditor. Responden akan menjawab ya atau tidak kemudian jawaban responden ini akan ditabulasi. Dari data akan diperoleh faktor-faktor mana yang memiliki tingkat persentase yang paling tinggi. Sehingga

akan diketahui apakah faktor-faktor tersebut berpengaruh terhadap independensi auditor atau sebaliknya..

3. Untuk menjawab pertanyaan penelitian 2, maka responden diminta untuk menjawab sesi B dari kuesioner yang menanyakan arah dari faktor-faktor tersebut terhadap independensi auditor. Responden akan menjawab dengan skala likert mulai dari 1 (sangat tidak setuju) sampai dengan 7 (sangat setuju). Modus dan means dari jawaban responden akan diurutkan dari yang paling berpengaruh (sangat setuju) sampai yang tidak berpengaruh (sangat tidak setuju).
4. Untuk menjawab pertanyaan peneliti 3, maka responden diminta untuk menjawab sesi C dari kuesioner yang menanyakan persepsi mereka faktor mana yang paling berpengaruh terhadap independensi auditor. Data akan ditabulasi dan dihitung mean masing-masing jawaban fiskus tersebut.

Mean adalah suatu nilai yang diperoleh dengan jalan membagi seluruh nilai pengamatan dengan banyaknya pengamatan. Rumusnya adalah

$$\bar{X} = \frac{X_1 + X_2 + \dots + X_i + \dots + X_n}{n}$$

$$\bar{X} = \frac{1}{n} \sum_{i=1}^n X_i$$

Dimana  $\sum_{i=1}^n X_i$  dibaca : sigma  $X_i$ ,  $i$  dari 1 sampai dengan  $n$  menunjukkan penjumlahan seluruh nilai pengamatan,  $\bar{X}$  (dibaca : X bar ). Jadi rata-rata perkiraan sama dengan  $n$  sigma  $X_i$ ,  $i$  dari 1 sampai dengan  $n$ , dibagi  $n$ .

Modus dari suatu kelompok nilai adalah nilai kelompok tersebut yang mempunyai frekuensi tertinggi, atau nilai yang paling banyak terjadi didalam suatu kelompok nilai.

$X_i = \text{Modus} = \text{Mod}$  kalau  $f_i$  mempunyai nilai terbesar dibandingkan dengan frekuensi lainnya.

$$\left. \begin{array}{l} f_i > f_{i+1} \\ f_i > f_{i-1} \end{array} \right\} \text{ untuk semua } i$$

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Peneliti menyebarkan seratus kuesioner dan yang kembali ada 67 dengan tingkat persentase pengembalian 67 %. Peneliti memiliki kontak personal di Kantor Pusat Direktorat Perpajakan yang bertugas menyebarkan, mengumpulkan dan mengirimkan kuesioner kepada peneliti. Keseluruhan kuesioner layak untuk dianalisis didukung oleh tingkat pendidikan, jabatan dan pengalaman kerja dari responden di Kantor Perpajakan.



Pertanyaan di sesi A menanyakan kepada responden apakah setiap faktor-faktor yang telah ditentukan mempunyai pengaruh terhadap independensi auditor dengan jawaban “Ya” dan “Tidak”. Dari data yang diperoleh 66% responden menjawab bahwa besaran fee audit mempunyai pengaruh terhadap independensi auditor. Sementara 63% responden menjawab bahwa kompetisi antar Kantor Akuntan Publik di dalam melayani auditan mempunyai pengaruh terhadap independensi auditor.

Tingkat persentase yang lebih tinggi yaitu:

1. Hubungan keuangan auditan dengan Kantor Akuntan Publik sebesar 93%.
2. Pembentukan Komite audit sebesar 85%.
3. Jasa konsultasi manajemen yang diberikan oleh Kantor Akuntan Publik 83 %.
4. Lamanya Kantor Akuntan Publik memberikan jasa kepada auditan sebesar 82 %.

Hal yang mengherankan dari jawaban responden sebanyak 70 % mengidentifikasi bahwa Ukuran Kantor Akuntan Publik tidak mempunyai pengaruh terhadap independensi auditor di dalam melaksanakan tanggungjawabnya. Untuk lebih jelasnya sesuai dengan tabel 4.2.1. Untuk keenam faktor yang lain dapat diidentifikasi mempunyai pengaruh terhadap independensi auditor. Namun untuk hubungannya akan lebih teruji dari hasil kuesioner sesi B.

**Tabel 1.** Frekuensi dan Persentase yang Menjawab ‘Ya’ dan ‘Tidak’ Atas Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Auditor

Ket	Ukuran KAP		Kompetisi antar KAP		Lama KAP memberi jasa		Besaran Fee Audit		Jasa Konsultasi Manajemen		Komite Audit		Hub.keuangan auditan dengan auditan	
Ya	20	30%	42	63%	55	82%	44	66%	56	83%	57	85%	62	93 %
Tidak	47	70%	25	37%	12	18%	23	34%	11	17%	10	15%	5	7 %
Jumlah	67	100%	67	100%	67	100%	67	100%	67	100%	67	100%	67	100 %

Hubungan masing-masing faktor terhadap independensi auditor

Sesi B dari kuesioner menanyakan responden hubungan ke tujuh faktor yang mempengaruhi independensi auditor dengan pernyataan sangat setuju, agak setuju, setuju, netral, agak tidak setuju, tidak setuju, sangat tidak setuju. Berdasarkan pernyataan ini akan dapat diketahui hubungan positif atau negatif antara masing masing faktor dengan independensi auditor. Tabel 4.3.1 menyatakan hubungan masing-masing faktor dengan independensi auditor

**Tabel 2.** Frekuensi dan Persentase yang Menjawab ‘Ya’ dan ‘Tidak’ Atas Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Auditor

Faktor	Hubungan	Sangat Setuju	Setuju	Agak Setuju	Netral	Agak Tidak Setuju	Tidak Setuju	Sangat Tidak Setuju
Ukuran KAP	Positif	4	15	9	19	2	14	4
	Negatif	0	3	5	13	17	24	5
Kompetisi	Positif	4	12	5	20	7	17	2

Faktor	Hubungan	Sangat Setuju	Setuju	Agak Setuju	Netral	Agak Tidak Setuju	Tidak Setuju	Sangat Tidak Setuju
Antar KAP	Negatif	5	13	12	21	1	14	1
Lama KAP memberikan jasa	Positif	2	6	2	4	4	41	8
	Negatif	14	27	8	4	1	9	4
Besaran fee audit	Positif	5	14	7	2	10	27	2
	Negatif	4	27	17	5	3	10	1
Jasa konsultasi manajemen	Positif	3	4	3	6	4	42	5
	Negatif	11	31	10	8	1	4	2
Komite Audit	Positif	15	35	7	6	0	2	1
	Negatif	0	0	4	7	9	23	24
Hubungan Keuangan dengan Auditan	Positif	0	5	3	1	8	23	27
	Negatif	31	12	5	1	1	3	5

**Tabel 3.** Modus Masing-Masing Jawaban Responden

Faktor	Hubungan	Modus
- Ukuran KAP	Positif	Netral (4)
	Negatif	Tidak Setuju (2)
- Kompetisi Antar KAP	Positif	Netral (4)
	Negatif	Netral (4)
- Lama KAP Memberikan Jasa	Positif	Tidak setuju (2)
	Negatif	Setuju (6)
- Besaran Fee Audit	Positif	Tidak Setuju (2)
	Negatif	Setuju (6)
- Jasa Konsultasi Manajemen	Positif	Tidak Setuju (2)
	Negatif	Setuju (6)
- Komite Audit	Positif	Setuju (6)
	Negatif	Sangat tdk setuju (1)
- Hub.Keuangan dengan KAP	Positif	Sangat tdk setuju (1)
	Negatif	Sangat setuju (7)

Tabel 3. menunjukkan modus dari masing masing pernyataan responden terhadap independensi auditor. Dari data yang diperoleh yang menjawab 'sangat setuju' bahwa hubungan keuangan antara Kantor Akuntan Publik dengan independensi auditor. Adanya hubungan keuangan antara KAP dengan auditan akan memperlemah independensi auditor.

Mayoritas yang menjawab 'setuju' menyatakan bahwa:

1. Semakin lama KAP memberikan jasa kepada auditan akan mengurangi independensi auditor.
2. Semakin besar audit fee yang diterima KAP dari auditan akan menurunkan independensi auditor.

3. Independensi auditor akan menurun apabila KAP juga memberikan jasa konsultasi manajemen disamping jasa audit laporan keuangan.
4. Pembentukan komite audit akan meningkatkan independensi auditor.

Disamping itu ada dua faktor yang menjawab 'Netral', yaitu ukuran KAP dengan tingkat persaingan antar KAP, yang menyatakan bahwa:

1. Besar kecilnya ukuran Kantor Akuntan Publik tidak mempunyai pengaruh terhadap independensi auditor.
2. Persaingan antar KAP di pasar juga kurang berpengaruh baik secara positif maupun negatif terhadap independensi auditor.

Untuk faktor komite audit, mempunyai hubungan positif dengan independensi auditor, sedangkan faktor lama KAP memberikan jasa, besaran fee audit, jasa konsultasi manajemen, hubungan keuangan dengan auditan berhubungan secara negatif terhadap independensi auditor. Dua faktor yang lain fiskus tidak memberikan jawaban atas hubungan masing masing faktor terhadap independensi auditor.

Berdasarkan tabel 3 juga diperoleh pendapat fiskus "sangat tidak setuju" atas masing masing faktor terhadap independensi auditor, menyatakan bahwa:

1. Dengan dibentuknya komite audit akan mengurangi independensi auditor.
2. Adanya hubungan keuangan antara auditan dengan kantor akuntan publik akan meningkatkan independensi auditor.

Jika kita lihat dari masing-masing pernyataan untuk beberapa faktor memiliki kontradiksi antara 'setuju' dengan 'tidak setuju, sangat setuju dengan sangat tidak setuju, tetapi untuk faktor ukuran KAP dengan kompetisi antar KAP berbeda yaitu antara 'netral' dengan tidak setuju dan netral dengan netral. Untuk lebih jelasnya dapat diketahui dengan mengurutkan mean masing-masing jawaban responden sesuai dengan tabel 4. Tabel 4 mencoba mengurutkan skor jawaban berdasarkan mean dari jawaban fiskus. Pernyataan yang dikategorikan "setuju" berdasarkan urutan meannya diperoleh bahwa:

1. Adanya hubungan keuangan antara auditan dengan KAP akan memperlemah independensi auditor.
2. Pembentukan komite audit akan meningkatkan independensi auditor.
3. Independensi auditor akan menurun apabila Kantor Akuntan Publik juga memberikan jasa konsultasi manajemen disamping jasa audit laporan keuangan.
4. Semakin lama Kantor Akuntan Publik memberi jasa kepada satu auditan akan mengurangi independensi auditor.
5. Semakin besar audit fee yang diterima suatu Kantor Akuntan Publik akan mengurangi independensi auditor.

Untuk pernyataan yang dikategorikan "netral" diperoleh bahwa:

1. Persaingan antar Kantor Akuntan Publik di pasar akan mengurangi independensi auditor.

2. Kantor Akuntan Publik yang besar lebih independen dibandingkan dengan Kantor Akuntan Publik yang berukuran kecil.
3. Kompetisi antar KAP akan memperkuat independensi auditor.
4. Semakin besar audit fee yang diterima oleh suatu KAP akan memperkuat independensi auditor.

Untuk pernyataan yang dikategorikan “tidak setuju” atas hubungan masing-masing faktor terhadap independensi auditor yaitu:

1. Ukuran Kantor Akuntan Publik memiliki hubungan yang negatif terhadap independensi auditor.
2. Jasa konsultasi manajemen yang diberikan oleh Kantor Akuntan Publik kepada auditan akan memperkuat independensi auditor atau hubungannya positif.
3. Semakin lama Kantor Akuntan Publik melayani auditan akan dapat meningkatkan independensi auditor.
4. Pembentukan komite audit akan mengurangi independensi auditor.
5. Hubungan keuangan antara Kantor Akuntan Publik dengan auditan akan meningkatkan independensi auditor.

Berdasarkan hasil analisis diatas faktor hubungan keuangan auditan dengan Kantor Akuntan Publik mempunyai tingkatan yang paling tinggi dibanding faktor lain secara negatif. Dan hubungan secara positif adalah faktor “Komite Audit” dengan dibentuknya komite audit akan meningkatkan independensi auditor.

**Tabel 4.** Skor Rata-Rata Hubungan Masing-Masing Faktor Terhadap Independensi Auditor

Faktor	Hubungan	Mean	Rangking
- Ukuran KAP	Positip	4,13	7
	Negatip	2,97	10
- Kompetisi Antar KAP	Positip	3,91	8
	Negatip	4,31	6
- Lama KAP memberikan Jasa	Positip	2,65	12
	Negatip	5,09	4
- Besaran Fee Audit	Positip	3,70	9
	Negatip	4,85	5
- Jasa Konsultasi manajemen	Positip	2,76	11
	Negatip	5,34	3
- Komite Audit	Positip	5,67	2
	Negatip	2,16	13
- Hub.Keuangan Auditan dengan KAP	Positip	2,13	14
	Negatip	5,76	1

*Tingkatan faktor-faktor yang paling mempengaruhi independensi auditor*

Dari masing-masing faktor yang mempengaruhi independensi auditor diperoleh urutan faktor yang paling berpengaruh sampai yang tidak berpengaruh terhadap independensi auditor (sesuai dengan tabel 9) yaitu:

1. Hubungan keuangan KAP dengan auditan

2. Komite audit
3. Jasa konsultasi manajemen
4. Besaran fee audit
5. Lama KAP memberikan jasa
6. Kompetisi antar KAP
7. Ukuran KAP

Perbandingan hasil kuesioner sesi C dengan sesi A adalah sejalan. Pada sesi A faktor ukuran KAP adalah faktor yang kurang mempengaruhi independensi auditor, sesuai dengan hasil sesi C bahwa faktor ukuran KAP paling tidak berpengaruh terhadap independensi auditor (Tabel 4.4.1). Hal yang sama juga untuk faktor "Hubungan keuangan KAP dengan auditan", pada sesi A memiliki persentase paling tinggi yang mempengaruhi independensi auditor. Dan pada sesi C faktor ini juga yang paling teratas mempengaruhi independensi auditor. Demikian juga halnya dengan faktor "Komite Audit" memiliki persentase yang tinggi pada sesi A dan pada sesi C. Faktor ini ada pada urutan yang kedua yang mempengaruhi independensi auditor.

**Tabel 5.** Mean Jawaban Responden Atas Faktor Yang Paling Mempengaruhi Independensi Auditor Menurut Fiskus

Faktor	Mean	Rangking
- Ukuran KAP	1,82	7
- Kompetisi Antar KAP	2,64	6
- Lama KAP memberikan Jasa	4.46	4
- Besaran Fee Audit	3.39	5
- Jasa Konsultasi manajemen	4,53	3
- Komite Audit	4,94	2
- Hub.Keuangan Auditan dengan KAP	5,67	1

Perbedaan hasil penelitian ini dengan penelitian yang terdahulu sangatlah tampak. Penelitian yang dilakukan oleh NurBarizah,dkk (2005) dan Gull(1998) dengan subyek pegawai bank dan bankir mengidentifikasi enam faktor yang berpotensi menurunkan independensi penampilan auditor dengan urutannya sebagai berikut:

1. Ukuran Kantor Akuntan Publik
2. Lama suatu KAP memberikan jasa pada auditan tertentu
3. Tingkat kompetisi dalam pasar audit
4. Besaran fee audit yang diterima oleh KAP
5. Jasa konsultasi manajemen yang diberikan KAP
6. Komite audit.

Ada beberapa faktor yang sangat membedakan persepsi ini seperti faktor Ukuran KAP dan Komite Audit. Fiskus berpendapat bahwa ukuran kantor akuntan publik kurang berpengaruh terhadap independensi auditor dan menjadi urutan terakhir dari ketujuh faktor yang ditentukan. Sedangkan di dalam penelitian yang terdahulu menjadi urutan paling atas mempengaruhi independensi auditor. Demikian juga halnya dengan faktor "Komite Audit" menjadi urutan paling akhir mempengaruhi independensi auditor, namun dalam penelitian ini faktor tersebut menjadi urutan kedua dari ketujuh faktor.

Faktor "Hubungan Keuangan Auditan dengan KAP" dari penelitian Gull(1998) menjadi urutan ke dua dari enam faktor dan seiring dengan hasil penelitian ini menjadi urutan paling teratas dan sangat mempengaruhi independensi auditor.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang telah dilakukan sebelumnya maka dapat ditarik simpulan sebagai berikut:

1. Dari ketujuh faktor yang diamati terdapat faktor-faktor yang dipertimbangkan fiskus yang mempengaruhi independensi auditor dengan persentase yang paling tinggi adalah faktor hubungan keuangan KAP dengan auditan, komite audit, jasa konsultasi manajemen dan lamanya KAP memberikan jasa kepada auditan. Sedangkan faktor ukuran KAP memiliki frekuensi yang tinggi menyatakan kurang berpengaruh terhadap independensi auditor.
2. Berdasarkan hubungan yang diperoleh dari masing masing Faktor terhadap independensi auditor dapat dinyatakan bahwa ;
  - Adanya hubungan keuangan antara auditan dengan KAP akan memperlemah independensi auditor.
  - Pembentukan komite audit akan meningkatkan independensi auditor
  - Independensi auditor akan menurun apabila KAP juga memberikan jasa konsultasi manajemen di samping jasa audit laporan keuangan.
  - Semakin lama KAP memberikan jasa kepada auditan semakin tidak independen auditor tersebut.
  - Semakin besar audit fee yang diterima suatu KAP akan mengurangi independensi auditor tersebut.
3. Tingkat faktor-faktor yang paling mempengaruhi independensi auditor menurut fiskus:
  - a. Hubungan keuangan KAP dengan auditan
  - b. Komite audit
  - c. Jasa konsultasi manajemen
  - d. Lama KAP memberikan jasa kepada auditan
  - e. Besaran fee audit

### **Saran**

Hasil riset ini bisa digunakan oleh pembuat kebijakan, baik fiskus, profesi, maupun lembaga pengatur lainnya untuk membuat kebijakan yang dapat meningkatkan reabilitas dan relevansi serta kualitas informasi keuangan yang tercantum di laporan keuangan. Meningkatnya kualitas informasi keuangan hasil auditan Kantor Akuntan Publik akan meningkatkan kepercayaan masyarakat terhadap laporan keuangan dan profesi serta pada akhirnya akan berpengaruh pada peningkatan pertumbuhan perekonomian. Hasil penelitian ini juga memiliki implikasi bagi penelitian tentang independensi auditor untuk meneliti lebih lanjut dengan obyek profesi lainnya

## DAFTAR PUSTAKA

- Boynton, Raymon N. Johnson, Walter G. Kell. 2002. *Modern Auditing. Penerbit Erlangga, Jilid Pertama, Edisi ketujuh.* Jakarta.
- Budiyanto, Enjang T., Mohamad Nasir, dan Indira J., 2005. Pengujian Variabel-Variabel yang Berpengaruh Terhadap Ekspektasi Auditan Dalam Audit Judgment. *SNA VIII*, Solo: 903-914.
- Bakar, N.B. Abu. 2005. Factors in Influencing Auditor Independen; Malaysian Loan Officers' Perceptions. *Managarial Auditing Journal*. Vol. 20 No. 8: 804-822.
- Dykhhoorn, H.J. and Shining, K.E. 1982. Perception of Auditor Independen: Its Perceived Effect on Loan and Investment Decisions of German Financial Statement Users'. *Accounting, Organizations and society*. Vol. 7: 337-347
- Guy, dan M., C. Wayne Alderman, dan Alan J. Winters. 2001. *Auditing. Penerbit Erlangga, Edisi Kelima, Jilid Satu.*
- Gul, F. 1989. Bankers' Perceptions of Faktor Affecting Auditor Independen. *Accounting, Auditing and Accountability journal* Vol. 2 No. 3: 40-51
- Iyer, Venkantaraman M, and Dasaratha V. Rama. 2004. Client's Ekspektations on Audit Judgments: A Note. *Behavioral Reseach in acconting* 16: 63-74.
- Mulyadi, 2002. *Auditing. Penerbit Salemba Empat Jakarta, Edisi keenam, Cetakan Pertama.*
- Nasution Damai. 2013. *Essays on Auditor Independence. School of Business & Economics, Åbo Akademi University Finland*
- Supriyono, R. A. 1988. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Penampilan Akuntan Publik. *Penerbit BPFY Yogyakarta, Cetakan Pertama*