

PENGARUH IKATAN KEPENTINGAN KEUANGAN, PEMBERIAN JASA LAIN, AUDIT TENURE, PERSAINGAN KANTOR AKUNTAN PUBLIK DAN AUDIT FEE TERHADAP INDEPENDENSI PENAMPILAN AUDITOR

(Studi Empiris pada Auditor yang Terdaftar pada Kantor Akuntan Publik Wilayah Jakarta dan Tangerang)

Tiara Milka Wicita

Universitas Multimedia Nusantara
tiara.milka@student.umn.ac.id

Maria Stefani Osesoga

Universitas Multimedia Nusantara
maria.stefani@umn.ac.id

ABSTRACT

The purpose of this study was to examine the impact of the financial interest, non-audit services, audit tenure, competition between Public Accountant Firm, and audit fee toward auditor's independency in appearance. The study was conducted using a survey method to provide the questionnaires to auditors in Public Accountant Firm. The data used in this study was primary data. The population of this study was auditors working at Public Accountant Firm. The sample of this study were auditors working at Public Accountant Firm in Jakarta and Tangerang which provides non-accounting services at least in one year of service and bachelor degree in level of education. There were 185 questionnaires distributed for this research, but only 134 questionnaires returned and 126 questionnaires used in this research using multiple linear regressions. The result of this study were (1) financial interest has no impact toward auditor's independency in appearance, (2) non-audit services has no impact toward auditor's independency in appearance, (3) audit tenure has no impact toward auditor's independency in appearance, (4) competition between Public Accountant Firm has no impact toward auditor's independency in appearance, (5) audit fee has significant impact toward auditor's independency in appearance.

Keywords : *Audit Fee, Audit Tenure, Auditor's Independency in Appearance, Competition between Public Accountant Firm, Financial Interest*

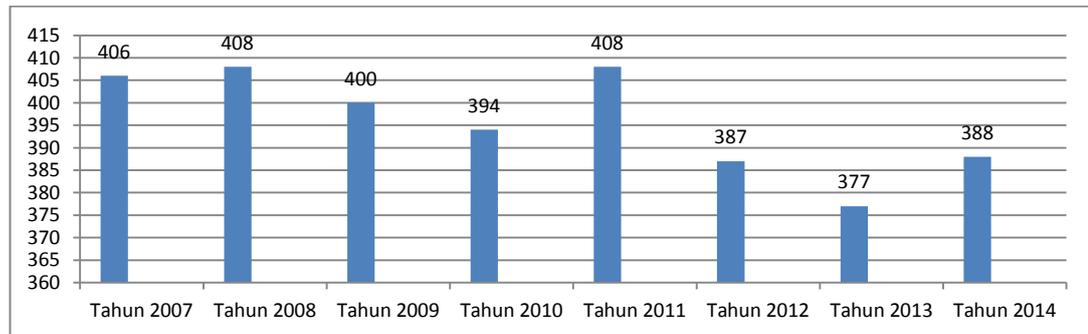
1. PENDAHULUAN

Akuntan publik adalah akuntan yang memiliki izin dari Menteri Keuangan atau pejabat yang berwenang lainnya untuk menjalankan praktik akuntan publik (Agoes, 2012). Sedangkan kantor akuntan publik adalah suatu

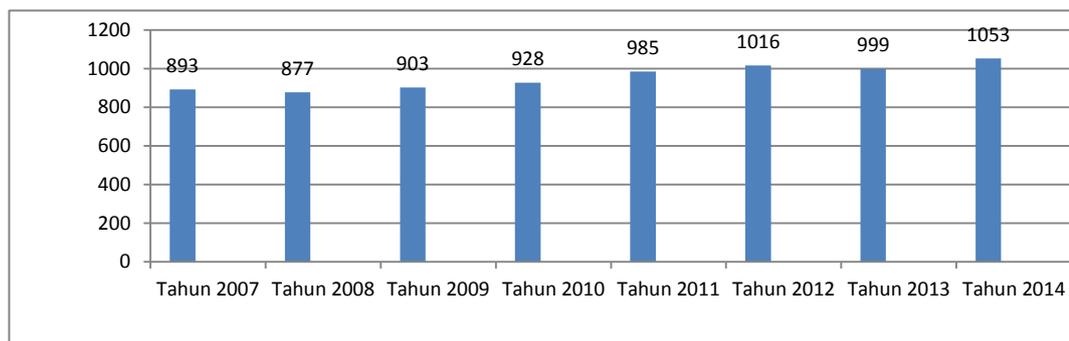
bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berusaha di bidang pemberian jasa profesional dalam praktik akuntan publik (Agoes, 2012).

Jumlah akuntan publik dan kantor akuntan publik di Indonesia menunjukkan peningkatan yang cukup tinggi. Berikut ini data perkembangan jumlah kantor

akuntan publik dan akuntan publik di Indonesia tahun 2007-2014 menurut Kementerian Keuangan Republik Indonesia:



Gambar 1. Perkembangan Jumlah Kantor Akuntan Publik Tahun 2007-2014
Sumber : pppk.kemenkeu.go.id (2014)



Gambar 2. Perkembangan Jumlah Akuntan Publik Tahun 2007-2014
Sumber : pppk.kemenkeu.go.id (2014)

Berdasarkan data dari Kementerian Keuangan (Gambar 1.), pada tahun 2007 terdapat 406 Kantor Akuntan Publik, kemudian pada tahun 2014 terdapat 388 Kantor Akuntan Publik. Data terbaru yang diterbitkan bulan Maret 2018 menunjukkan bahwa terdapat 443 Kantor Akuntan Publik di Indonesia. Data tersebut

menunjukkan peningkatan jumlah Kantor Akuntan Publik sebesar 14,18% dari tahun 2014 sampai tahun 2018. Sedangkan untuk Akuntan Publik, data dari Kementerian Keuangan (Gambar 2.), pada tahun 2007 terdapat 893 Akuntan Publik, kemudian pada tahun 2014 terdapat 1.053 Akuntan

Publik. Data terbaru yang diterbitkan pada awal tahun 2018 ini menunjukkan bahwa terdapat 1.377 Akuntan Publik. Data tersebut menunjukkan peningkatan jumlah Akuntan Publik sebesar 30,77% dari tahun 2014 sampai tahun 2018. Hal tersebut dapat mengakibatkan persaingan antar kantor akuntan publik.

Tingginya persaingan antara kantor akuntan publik dan akuntan publik di Indonesia tetap menuntut auditor untuk selalu mematuhi prinsip etika profesi akuntan publik serta bersikap independen. Tanggung jawabnya sebagai akuntan publik adalah untuk melindungi kepentingan publik. Oleh karena itu, ketika bertindak untuk kepentingan publik, setiap akuntan publik harus mematuhi dan menerapkan seluruh prinsip dasar dan aturan etika profesi yang diatur dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik. Prinsip dasar tersebut antara lain adalah prinsip integritas, prinsip objektivitas, prinsip kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional, prinsip kerahasiaan, dan prinsip perilaku profesional.

Kode Etik Profesi Akuntan Publik mewajibkan akuntan publik dalam

melaksanakan pemeriksaan atau perikatan *assurance*, untuk bersikap independen terhadap klien sehubungan dengan kapasitas mereka untuk melindungi kepentingan publik.

Independensi yang diatur dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2008) mewajibkan setiap praktisi untuk bersikap sebagai berikut:

- a) Independensi dalam pemikiran. Independensi dalam pemikiran merupakan sikap mental yang memungkinkan pernyataan pemikiran yang tidak dipengaruhi oleh hal-hal yang dapat mengganggu pertimbangan profesional, yang memungkinkan seorang individu untuk memiliki integritas dan bertindak secara objektif, serta menerapkan skeptisme profesional.
- b) Independensi dalam penampilan. Independensi dalam penampilan merupakan sikap yang menghindari tindakan atau situasi yang dapat menyebabkan pihak ketiga (pihak yang rasional dan memiliki pengetahuan mengenai semua

informasi yang relevan, termasuk pencegahan yang diterapkan) meragukan integritas, objektivitas, atau skeptisme profesional dari anggota tim *assurance*, KAP, atau Jaringan KAP.

Dapat disimpulkan, independensi dalam penampilan berarti mampu mempertahankan sikap tidak memihak pada siapapun, bebas dari kepentingan pribadi, memiliki kejujuran, objektivitas, dan rasa tanggung jawab sehingga dapat dengan bebas memberikan informasi serta mengkomunikasikan hasil audit sesuai dengan fakta atau keadaan sebenarnya, dan yang terpenting adalah menghindari faktor-faktor yang dapat membuat masyarakat meragukan

independensinya. Independensi penampilan seorang auditor dipengaruhi oleh beberapa faktor seperti ikatan kepentingan keuangan, pemberian jasa lain, *audit tenure*, persaingan kantor akuntan publik, dan *audit fee*.

Ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien diantaranya selama periode audit, auditor atau kantornya memiliki

kepentingan keuangan langsung atau tidak langsung yang material di dalam perusahaan yang menjadi kliennya, sebagai eksekutor atau administrator atas satu atau beberapa “*estate*” yang memiliki kepentingan keuangan langsung atau tidak langsung, memiliki utang piutang pada perusahaan yang diauditnya, investasi bersama di dalam bisnis pada perusahaan yang diperiksanya, menempati gedung milik klien yang diaudit dan lain sebagainya (Rakai dan Kartika, 2015). Ikatan kepentingan keuangan juga berarti selama periode audit, auditor dan kliennya memiliki hubungan usaha dan investasi serta memiliki jabatan yang penting dalam perusahaan yang menjadi kliennya. Ketika auditor memiliki hubungan usaha dengan klien, maka dapat diartikan bahwa auditor memiliki kepentingan pribadi sehingga dapat membatasi pemeriksaan pada kegiatan, catatan, dan orang-orang tertentu. Kemudian, ketika auditor memiliki hubungan investasi dengan klien, auditor akan bersikap tidak objektif, karena auditor tersebut ingin agar investasinya pada perusahaan klien tersebut memberikan keuntungan.

Selain itu, ketika auditor memiliki hubungan jabatan dengan klien, auditor akan memihak kepada klien sehingga hasil pemeriksaannya tidak sesuai fakta dan keadaan sebenarnya. Maka dari itu, semakin tinggi ikatan kepentingan keuangan maka akan menurunkan independensi penampilan auditor. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Darmayanthi dan Wirakusuma (2017), ikatan kepentingan keuangan berpengaruh negatif terhadap independensi auditor.

Pengertian pemberian jasa lain yaitu jika seorang auditor disamping melakukan audit, auditor juga melakukan jasa lain untuk klien yang sama (Novitasari dan Kurnia, 2015). Dalam memberikan jasa lain ini auditor juga memberikan suatu pendapat, ringkasan temuan, atau bentuk lain keyakinan (Mulyadi, 2002 dalam Paramastri dan Suputra, 2016). Ketika auditor memberikan jasa lain selain jasa audit yang bersifat konsultasi pada klien yang sama, auditor cenderung memihak kepada klien dan menjadi tidak objektif sehingga hasil audit atau informasi yang diberikan tidak sesuai fakta dan keadaan sebenarnya. Maka

dari itu semakin tinggi pemberian jasa lain maka akan menurunkan independensi penampilan seorang auditor. Penelitian yang dilakukan oleh Hanif dan Putri (2014) mengatakan pemberian jasa lain berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor. Penelitian ini sejalan dengan Novitasari dan Kurnia (2015), Paramastri dan Suputra (2016), dan Nida (2014).

Audit tenure atau lama hubungan audit yaitu lamanya jangka waktu pemberian jasa audit kepada klien tertentu oleh suatu Kantor Akuntan Publik. (Paramastri dan Suputra, 2016) Di Indonesia sendiri ada aturan mengenai pembatasan dalam melakukan audit atas klien, yaitu terdapat pada Peraturan Pemerintah No.20 Tahun 2015 yang mengatakan tidak ada pembatasan untuk Kantor Akuntan Publik. Adapun pembatasan hanya berlaku untuk Akuntan Publik dan *Partner* yaitu selama 5 tahun buku berturut-turut. Ketika auditor menerima penugasan audit yang lama dan terus menerus terhadap suatu klien, maka auditor akan bersikap memihak kepada kepentingan klien. Lamanya penugasan audit juga dapat

membatasi pemeriksaan, sehingga hasilnya tidak sesuai dengan fakta dan keadaan sebenarnya. Oleh sebab itu semakin lama penugasan audit maka akan menurunkan independensi penampilan seorang auditor. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Sari dan Suryono (2016), *audit tenure* berpengaruh signifikan negatif terhadap independensi auditor. Penelitian ini sejalan dengan Afriana dan Putri (2014) dan Prakoso dan Ghozali (2012).

Persaingan adalah suatu proses sosial antar dua atau lebih kelompok dan organisasi yang bersaing untuk berbuat sesuatu dalam mencapai kemenangan. Semakin banyaknya anggota profesi akuntan publik mengakibatkan persaingan antar kantor akuntan yang satu dengan kantor akuntan lainnya menjadi semakin tajam (Sukamdani *et al.*, 2016). Persaingan antar kantor akuntan publik sendiri merupakan suatu kondisi dimana kantor akuntan publik saling berkompetisi akibat banyaknya auditor dan kantor akuntan publik yang bermunculan sehingga kantor akuntan publik berusaha untuk mencari,

mendapatkan dan mempertahankan klien. Persaingan kantor akuntan publik ini terjadi karena banyaknya jumlah kantor akuntan publik yang muncul, sehingga banyak usaha yang dilakukan oleh auditor dan kantor akuntan publik untuk bertahan yang mencerminkan tingginya persaingan. Tingginya persaingan membuat auditor akan memihak kepada klien sehingga hasil audit tidak sesuai dengan fakta dan keadaan sebenarnya. Hal ini disebabkan karena auditor khawatir klien mencari kantor akuntan publik lain yang dapat mengeluarkan opini sesuai dengan keinginannya. Maka dari itu semakin tinggi persaingan kantor akuntan publik maka akan menurunkan independensi penampilan seorang auditor. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Mahayani dan Merkusiwati (2016) mengatakan persaingan kantor akuntan publik berpengaruh signifikan negatif terhadap independensi auditor.

Audit fee atau imbalan jasa adalah imbalan yang diterima oleh akuntan publik dari entitas kliennya sehubungan dengan pemberian jasa audit. (Institut Akuntan Publik

Indonesia, 2016) Besarnya *audit fee* bervariasi tergantung dari faktor-faktor dalam penugasan audit. Faktor yang menentukan besar kecilnya *audit fee* yaitu kompleksitas audit yang dilakukan, tingkat keahlian auditor, resiko audit yang dihadapi, usaha untuk mendapatkan dan mempertahankan klien dan pertimbangan profesional lainnya. Ketika besarnya *fee* audit ditentukan oleh usaha untuk mendapatkan klien, maka auditor akan memihak kepada keinginan klien sehingga hasil pemeriksaannya tidak sesuai dengan fakta dan keadaan sebenarnya. Oleh sebab itu semakin tinggi *audit fee* maka akan menurunkan independensi penampilan seorang auditor. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Darmayanthi dan Wirakusuma (2017) mengatakan *audit fee* berpengaruh signifikan negatif terhadap independensi auditor. Penelitian ini sejalan dengan Hanif dan Putri (2014), Prakoso dan Gozhali (2012), dan Arfiangga dan Kristianto (2014). Penelitian ini merupakan penelitian yang direplikasi dari penelitian Aditama dan Utama (2015) yang berjudul “Pengaruh *Audit Fee*, *Non-*

Audit Services, dan *Audit Tenure* pada Independensi Auditor”. Berikut ini adalah perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya:

- a. Penelitian ini menambahkan dua variabel independen yaitu ikatan kepentingan keuangan yang mengacu pada penelitian Darmayanthi dan Wirakusuma (2017) dan persaingan kantor akuntan publik yang mengacu pada penelitian Mahayani dan Merkusiwati (2016).
- b. Objek penelitian adalah auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Tangerang dan Jakarta. Objek penelitian sebelumnya adalah auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Bali.
- c. Penelitian sebelumnya dilakukan pada tahun 2015, sedangkan penelitian ini dilakukan pada tahun 2018.

Berdasarkan penjelasan pada bagian latar belakang tersebut di atas, maka penelitian ini merumuskan permasalahan penelitian sebagai berikut:

1. Apakah ikatan kepentingan keuangan memiliki pengaruh

- terhadap independensi penampilan auditor?
2. Apakah pemberian jasa lain memiliki pengaruh terhadap independensi penampilan auditor?
 3. Apakah *audit tenure* memiliki pengaruh terhadap independensi penampilan auditor?
 4. Apakah persaingan Kantor Akuntan Publik memiliki pengaruh terhadap independensi penampilan auditor?
 5. Apakah *audit fee* memiliki pengaruh terhadap independensi penampilan auditor?

2. TELAAH LITERATUR

Independensi Penampilan Auditor

Menurut Mulyadi (2009) dalam Novitasari dan Kurnia (2015), independensi merupakan sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain dan juga tidak tergantung kepada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri seorang auditor dalam mempertimbangkan fakta dan pertimbangan obyektif dan tidak memihak dalam diri seorang auditor independen dalam

merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

Independensi yang diatur dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2008) mewajibkan setiap praktisi untuk bersikap sebagai berikut:

c) Independensi dalam pemikiran. Independensi dalam pemikiran merupakan sikap mental yang memungkinkan pernyataan pemikiran yang tidak dipengaruhi oleh hal-hal yang dapat mengganggu pertimbangan profesional, yang memungkinkan seorang individu untuk memiliki integritas dan bertindak secara objektif, serta menerapkan skeptisme profesional.

d) Independensi dalam penampilan. Independensi dalam penampilan merupakan sikap yang menghindari tindakan atau situasi yang dapat menyebabkan pihak ketiga (pihak yang rasional dan memiliki pengetahuan mengenai semua informasi yang relevan, termasuk

pencegahan yang diterapkan) meragukan integritas, objektivitas, atau skeptisme profesional dari anggota tim *assurance*, KAP, atau Jaringan KAP.

Menurut Arens *et al.* (2017) independensi dalam penampilan berarti hasil dari interpretasi dari apa yang dilihat pihak lain mengenai independensi auditor.

Kepercayaan masyarakat umum atas independensi sikap auditor independen sangat penting bagi perkembangan profesi akuntan publik. Kepercayaan masyarakat akan menurun jika terdapat bukti bahwa independensi auditor ternyata berkurang, bahkan kepercayaan masyarakat juga dapat menurun disebabkan oleh keadaan yang oleh mereka yang berpikiran sehat (*reasonable*) dianggap dapat mempengaruhi sikap independen tersebut. Untuk menjadi independen, auditor harus secara intelektual jujur. Untuk diakui pihak lain sebagai orang yang independen, ia harus bebas dari setiap kewajiban terhadap kliennya dan tidak mempunyai suatu kepentingan dengan kliennya, apakah itu manajemen perusahaan atau

pemilik perusahaan (Ikatan Akuntan Indonesia, 2001).

Ikatan Kepentingan Keuangan

Menurut Rakai dan Kartika (2015), ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien diantaranya selama periode audit, auditor atau kantornya memiliki kepentingan keuangan langsung atau tidak langsung yang material di dalam perusahaan yang menjadi kliennya, sebagai eksekutor atau administrator atas satu atau beberapa "*estate*" yang memiliki kepentingan keuangan langsung atau tidak langsung, memiliki utang piutang pada perusahaan yang diauditnya, investasi bersama di dalam bisnis pada perusahaan yang diperiksanya, menempati gedung milik klien yang diaudit dan lain sebagainya.

Semakin tingginya kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien, menyebabkan hubungan emosional atau kedekatan emosional yang dapat berpengaruh terhadap independensi auditor. Adanya hubungan istimewa ini, cenderung berdampak pada hubungan kerjasama untuk memanipulasi hasil audit

(Darmayanthi dan Wirakusuma, 2017). Menurut Rakai dan Kartika (2015) ikatan kepentingan keuangan juga menimbulkan sikap auditor dan klien yang saling mendukung, sehingga dikhawatirkan auditor melaksanakan pekerjaannya tidak sesuai dengan etika profesi yang berlaku. Berdasarkan penjelasan mengenai ikatan kepentingan keuangan, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

Ha₁ : Ikatan kepentingan keuangan berpengaruh terhadap independensi penampilan auditor.

Pemberian Jasa Lain

Pemberian jasa lain menurut Hanif dan Putri (2014) adalah bahwa selain jasa audit, kantor akuntan juga dapat memberikan jasa lain kepada klien. Mulyadi (2002) dalam Paramastri dan Suputra (2016) menyatakan bahwa jasa non audit adalah jasa yang dihasilkan oleh akuntan publik yang didalamnya memberikan suatu pendapat, ringkasan temuan, atau bentuk lain keyakinan.

Pemberian jasa selain audit (*Non-Audit Services*) kemungkinan dapat mengakibatkan akuntan publik kehilangan independensi. Kantor

akuntan publik yang melaksanakan pemberian jasa lain selain audit mungkin mempunyai hubungan yang sangat erat dengan manajemen klien sehingga kemungkinan kurang independen di dalam melaksanakan tugas audit (Aditama dan Utama, 2015). Menurut Paramastri dan Suputra (2016), pemberian jasa lain juga memungkinkan hilangnya independensi akuntan publik atau auditor karena akuntan publik atau auditor akan cenderung memihak kepada kepentingan klien. Berdasarkan penjelasan mengenai pemberian jasa lain, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

Ha₂ : Pemberian jasa lain berpengaruh terhadap independensi penampilan auditor.

Audit Tenure

Menurut Shockley (1981) dalam Paramastri dan Suputra (2016), *audit tenure* atau lamanya hubungan audit adalah lamanya jangka waktu pemberian jasa audit kepada klien tertentu oleh suatu kantor akuntan publik. Setiap anggota tim *assurance* dan KAP wajib menjaga independensinya terhadap klien

assurance selama periode perikatan *assurance* (Ikatan Akuntan Publik Indonesia, 2008).

Hubungan yang terlalu lama dapat mengakibatkan identifikasi yang erat dari kantor audit yang sesuai dengan kepentingan perusahaan klien yang merupakan indikasi, bahwa independensi akan semakin sulit untuk ditegakkan. Dalam beberapa kasus, ancaman kuat terhadap independensi auditor adalah timbulnya pengikisan yang berjalan pelan dan bertahap terhadap objektivitas yang jujur. Arogansi, kurangnya inovasi, prosedur audit yang kurang tegas, dan kepercayaan intelektual pihak klien akan membuat hubungan itu berlangsung. Beberapa kritik menyatakan, bahwa terdapat kepentingan terselubung yang mendukung pernyataan, bahwa auditor mungkin mengkompromikan independensinya untuk mendapatkan keuntungan, yaitu dengan melakukan hubungan langsung guna meningkatkan biaya audit yang diterima, jika perusahaan klien memberikan peluang mendapatkan jasa (Hoyle, 1978 dalam Prakoso dan Ghozali, 2012). Menurut Hanif dan Putri (2014), hubungan yang lama

dengan klien menimbulkan hubungan yang erat akan membuat auditor merasa klien seperti keluarga sehingga berpengaruh terhadap independensi.

Berdasarkan penjelasan mengenai *audit tenure*, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

Ha₃ : *Audit tenure* berpengaruh terhadap independensi penampilan auditor.

Persaingan Kantor Akuntan Publik

Persaingan adalah suatu proses sosial antar dua atau lebih kelompok dan organisasi yang bersaing untuk berbuat sesuatu dalam mencapai kemenangan. Persaingan antar kantor akuntan publik dapat diidentifikasi sebagai perubahan penting yang terjadi pada lingkungan pelayanan jasa audit yang ditandai dengan adanya kantor akuntan lain yang memasuki *market* audit untuk mengambil manfaat dari kesempatan yang ada dan tidak dapat meniru siasat pemasaran yang agresif (Sukamdani *et al.*, 2016). Pengertian persaingan antar kantor akuntan publik menurut Novitasari dan Kurnia (2015) yaitu semakin

banyaknya masyarakat yang berprofesi sebagai akuntan publik mengakibatkan persaingan kantor akuntan publik yang satu dengan yang lain menjadi semakin ketat.

Persaingan yang tajam dapat mengakibatkan solidaritas profesional yang rendah, hal ini disebabkan karena kantor akuntan publik akan merespon kliennya dan auditor khawatir bahwa klien akan mencari kantor akuntan publik lainnya yang dapat mengeluarkan opini sesuai dengan yang diinginkan klien. Solidaritas profesional adalah dukungan yang diberikan oleh suatu akuntan publik terhadap sesama anggota profesi. Hal ini cenderung akan membuat perilaku auditor dalam melaksanakan tugasnya tunduk terhadap tekanan klien agar klien tidak berpindah KAP. Sikap auditor yang tidak profesional dan tidak sesuai dengan etika profesi akuntan publik inilah yang menjadi dasar logika bahwa persaingan antar KAP dianggap merusak independensi auditor (Cahyadi, 2013 dalam Rakai dan Kartika, 2015). Berdasarkan penjelasan mengenai persaingan kantor akuntan publik,

maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

Ha₄ : Persaingan kantor akuntan publik berpengaruh terhadap independensi penampilan auditor.

Audit Fee

Dalam Peraturan Pengurus Nomor 2 Tahun 2016 yang dibuat oleh Ikatan Akuntan Publik Indonesia (2016) dijelaskan bahwa imbalan jasa yaitu imbalan yang diterima oleh akuntan publik dari entitas kliennya sehubungan dengan pemberian jasa audit. Menurut Darmayanthi dan Wirakusuma (2017) *audit fee* adalah pendapatan yang diterima oleh kantor akuntan publik dari klien tertentu sesuai dengan luas dan lingkup pemeriksaan serta tingkat kesulitan yang dihadapi oleh auditor sebagaimana disepakati dalam kontrak audit. Besarnya *audit fee* juga bervariasi tergantung dari beberapa faktor dalam penugasan audit, seperti ukuran perusahaan klien, kompleksitas jasa audit yang dihadapi auditor dan resiko audit yang dihadapi auditor (Sukamdani *et al*, 2016). Menurut Waluyo dan Suryono (2015), besarnya *audit fee*

juga ditentukan oleh tingkat keahlian yang dimiliki auditor.

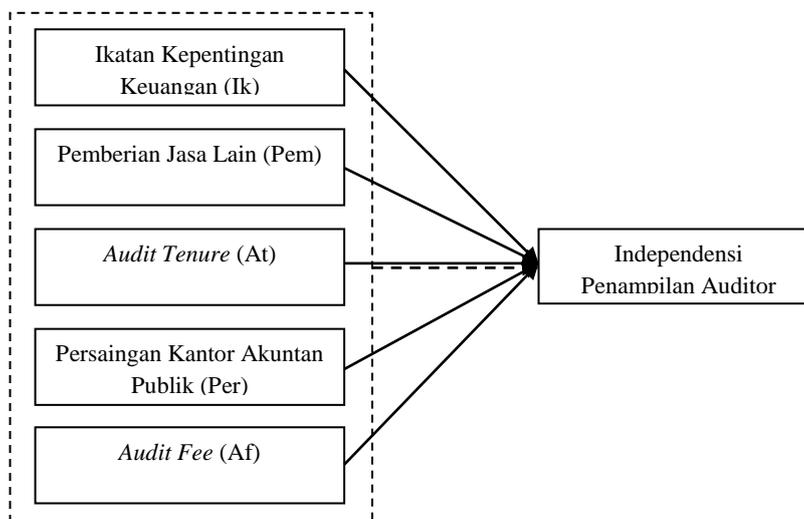
Menurut Aditama dan Utama (2015), besarnya *fee* yang diterima oleh kantor akuntan publik sebaiknya tidak melebihi presentase total perputaran uang dalam kantor akuntan publik tersebut, karena *fee* yang tidak sesuai yang diterima oleh kantor akuntan publik berhubungan dengan tingginya resiko hilangnya independensi auditor. Besarnya audit *fee* dapat mempengaruhi independensi penampilan akuntan publik karena

fee yang besar dapat membuat kantor akuntan menjadi segan untuk menentang kehendak klien. Berdasarkan penjelasan mengenai *audit fee*, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

Ha₅ : *Audit fee* berpengaruh terhadap independensi penampilan auditor.

Model Penelitian

Berikut ini adalah model yang digunakan dalam penelitian ini:



Gambar 3. Model Penelitian

3. METODOLOGI PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode *causal study*. *Causal study* adalah suatu studi penelitian yang dilakukan untuk menentukan hubungan sebab

akibat antara dua variabel atau lebih (Sekaran dan Bougie, 2016), Penelitian *causal study* ini dilakukan dengan tujuan untuk mendapatkan bukti empiris mengenai pengaruh

ikatan kepentingan keuangan, pemberian jasa lain, *audit tenure*, persaingan kantor akuntan publik, dan *audit fee* terhadap independensi penampilan auditor. Skala yang digunakan untuk seluruh variabel dalam penelitian ini adalah skala interval atau skala *Likert* dengan 5 preferensi jawaban yaitu 1 (sangat tidak setuju) sampai dengan 5 (sangat setuju).

Variabel Penelitian

Variabel Dependen

Dalam penelitian ini, variabel dependen yang dituju adalah independensi penampilan auditor. Independensi Penampilan Auditor (IPA) berarti mampu mempertahankan sikap tidak memihak pada siapapun, bebas dari kepentingan pribadi, memiliki kejujuran, objektivitas, dan rasa tanggung jawab sehingga dapat dengan bebas memberikan informasi serta mengkomunikasikan hasil audit sesuai dengan fakta atau keadaan sebenarnya, dan yang terpenting adalah menghindari faktor-faktor yang dapat membuat masyarakat meragukan independensinya. Dalam penelitian ini digunakan 5 indikator

untuk mengukur independensi penampilan auditor, yaitu sikap tidak memihak, kebebasan dari kepentingan pribadi, kejujuran, tanggung jawab, dan objektivitas. Penelitian ini menggunakan kuesioner Riani (2013) yang terdiri dari 9 pernyataan positif. Variabel ini diukur dengan skala interval menggunakan skala *likert* 5 poin, yaitu Sangat Tidak Setuju (1), Tidak Setuju (2), Netral(3), Setuju (4), dan Sangat Setuju (5).

Variabel Independen

1. Ikatan Kepentingan Keuangan

Ikatan Kepentingan Keuangan (Ik) berarti selama periode audit, auditor dan kliennya memiliki hubungan usaha dan investasi serta memiliki jabatan yang penting dalam perusahaan yang menjadi kliennya. Ikatan Kepentingan Keuangan dalam penelitian ini diukur dengan 3 indikator, yaitu hubungan usaha, hubungan investasi, dan hubungan jabatan/ *partner* kerja. Penelitian ini menggunakan kuesioner Bayu (2012) yang terdiri dari 6 pernyataan positif. Variabel ini diukur dengan skala interval menggunakan skala *likert* 5 poin, yaitu Sangat Tidak Setuju (1),

Tidak Setuju (2), Netral (3), Setuju (4), dan Sangat Setuju (5).

2. Pemberian Jasa Lain

Pemberian Jasa Lain (Pem) berarti dalam periode audit, auditor juga memberikan jasa non audit. Pemberian Jasa Lain dalam penelitian ini diukur dengan indikator, yaitu jenis-jenis jasa lain yang diberikan selain jasa attestasi, yang bersifat konsultasi. Penelitian ini menggunakan kuesioner Bayu (2012) yang terdiri dari 7 pernyataan positif. Variabel ini diukur dengan skala interval menggunakan skala *likert* 5 poin, yaitu Sangat Tidak Setuju (1), Tidak Setuju (2), Netral (3), Setuju (4), dan Sangat Setuju (5).

3. *Audit Tenure*

Audit Tenure (At) berarti lamanya penugasan audit terhadap suatu klien yang mana lamanya dipengaruhi oleh beberapa hal. *Audit Tenure* dalam penelitian ini diukur dengan indikator, yaitu hal-hal yang membuat *audit tenure* semakin lama dan terus-menerus. Penelitian ini menggunakan kuesioner Bayu (2012) yang terdiri dari 4 pernyataan positif. Variabel ini diukur dengan skala

interval menggunakan skala *likert* 5 poin, yaitu Sangat Tidak Setuju (1), Tidak Setuju (2), Netral (3), Setuju (4), dan Sangat Setuju (5).

4. Persaingan Kantor Akuntan Publik

Persaingan Kantor Akuntan Publik (Per) merupakan suatu kondisi dimana kantor akuntan publik saling berkompetisi akibat banyaknya auditor dan kantor akuntan publik yang bermunculan sehingga kantor akuntan publik berusaha untuk mencari, mendapatkan dan mempertahankan klien. Persaingan Kantor Akuntan Publik dalam penelitian ini diukur dengan indikator, yaitu berbagai kondisi yang menggambarkan tingginya persaingan. Penelitian ini menggunakan kuesioner Wijayanti (2014) yang terdiri dari 4 pernyataan positif dan 1 pernyataan negatif yang terdapat pada pernyataan nomor 5. Variabel ini diukur dengan skala interval menggunakan skala *likert* 5 poin, yaitu Sangat Tidak Setuju (1), Tidak Setuju (2), Netral (3), Setuju (4), dan Sangat Setuju (5).

5. *Audit Fee*

Audit Fee (Af) berarti *fee* audit yang diterima oleh kantor akuntan publik atas jasa yang diberikan, yang besarnya ditentukan oleh beberapa faktor. *Audit Fee* dalam penelitian ini diukur dengan indikator, yaitu penentuan besarnya *audit fee*. Penelitian ini menggunakan kuesioner Aji (2012) yang terdiri dari 3 pernyataan positif dan 4 pernyataan negatif yang terdapat pada pernyataan nomor 4, 5, 6, dan 7. Variabel ini diukur dengan skala interval menggunakan skala *likert* 5 poin, yaitu Sangat Tidak Setuju (1), Tidak Setuju (2), Netral (3), Setuju (4), dan Sangat Setuju (5).

Teknik Pengumpulan Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer adalah data yang dikumpulkan secara langsung oleh peneliti yang selanjutnya dianalisis untuk menemukan solusi atas masalah yang diteliti (Sekaran dan Bougie, 2016). Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam

penelitian ini dilakukan dengan menyebarkan kuesioner yang terlebih dahulu telah disusun secara tertulis dan sistematis oleh penulis. Kuesioner disebarakan kepada auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) yang berlokasi di Jakarta dan Tangerang pada tahun 2018 dan menyediakan jasa lain selain jasa audit dengan tingkat pendidikan minimal S1 Akuntansi dan masa kerja minimal 1 tahun.

Teknik Analisis Data

Penelitian ini menggunakan alat bantu yang dapat membantu dalam menganalisis data yaitu dengan program IBM SPSS. Teknik analisis data yang dilakukan dalam penelitian ini adalah uji statistik deskriptif, uji kualitas data, uji asumsi klasik, dan uji hipotesis.

Uji Hipotesis

Persamaan regresi linear berganda dalam penelitian ini dinyatakan dengan persamaan sebagai berikut:

$$IPA = a + b_1Ik + b_2Pem + b_3At + b_4Per + b_5Af + e$$

Keterangan:

IPA	: Independensi Penampilan Auditor
a	: Konstanta
b ₁ , b ₂ , b ₃ , b ₄ , b ₅	: Koefisien Regresi
Ik	: Ikatan Kepentingan Keuangan
Pem	: Pemberian Jasa Lain
At	: <i>Audit Tenure</i>
Per	: Persaingan Kantor Akuntan Publik
Af	: <i>Audit Fee</i>
e	: <i>Error</i>

4. HASIL & ANALISIS

Deskripsi Responden

Data yang digunakan sebagai sampel penelitian ini adalah respon atas kuesioner yang telah didistribusikan ke Kantor Akuntan Publik. Pendistribusian kuesioner dilakukan sejak tanggal 1 April 2018 hingga 5 Juli 2018. Kuesioner didistribusikan ke 14 KAP di wilayah Jakarta dan Tangerang. Jumlah kuesioner yang didistribusikan sebanyak 185 kuesioner. Dari 185 kuesioner yang didistribusikan, terdapat 134 kuesioner yang kembali atau sebesar 72,43%. Namun, dari kuesioner yang kembali tersebut sebanyak 8

kuesioner atau sebesar 5,97% tidak dapat digunakan sebagai sampel. Hal ini disebabkan karena sebanyak 2 kuesioner mengisi kriteria pemberian jasa lain dengan jawaban tidak, dan 6 kuesioner diisi oleh responden dengan masa kerja dibawah 1 tahun.

Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, maksimum, minimum, dan *sum* (Ghozali, 2016). Perhitungan statistik deskriptif untuk seluruh variabel penelitian menunjukkan hasil sebagai berikut:

Tabel 1. Hasil Statistik Deskriptif

Parameter	N	Range	Minimum	Maximum	Sum	Mean	Std. Deviation
Ik	126	21	6	27	1790	14,21	6,677
Pem	126	23	7	30	2436	19,33	5,886
At	126	9	7	16	1526	12,11	2,414
Per	126	18	5	23	1985	15,75	2,765
Af	126	14	16	30	2938	23,32	3,281

Pengaruh Ikatan Kepentingan Keuangan, Pemberian Jasa Lain, Audit Tenure, Persaingan Kantor Akuntan Publik dan Audit Fee Terhadap Independensi Penampilan Auditor

Parameter	N	Range	Minimum	Maximum	Sum	Mean	Std. Deviation
IPA	126	20	25	45	4962	39,38	3,913
Valid N (listwise)	126						

Uji Validitas

Uji validitas dilakukan menggunakan alat uji Korelasi Pearson. Hasil

pengujian validitas data disajikan pada tabel berikut ini:

Tabel 2. Hasil Uji Validitas

Variabel	Sig. (2-tailed)	Keterangan
Ikatan Kepentingan Keuangan	0,000	Valid
Pemberian Jasa Lain	0,000	Valid
<i>Audit Tenure</i>	0,000	Valid
Persaingan Kantor Akuntan Publik	0,000	Valid
<i>Audit Fee</i>	0,000	Valid
Independensi Penampilan Auditor	0,000	Valid

Berdasarkan hasil uji validitas yang dilakukan, seluruh pertanyaan dalam kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini memiliki *sig (2-tailed)* sebesar 0,000. Hal ini berarti semua butir pernyataan pada variabel ikatan kepentingan keuangan, pemberian jasa lain, *audit tenure*, persaingan

kantor akuntan publik, *audit fee* dan independensi penampilan auditor adalah valid.

Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dilakukan dengan menggunakan *Cronbach Alpha*. Hasil uji reliabilitas dapat dilihat pada tabel berikut ini:

Tabel 3. Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	<i>Cronbach's Alpha Based on Standardized Items</i>
Ikatan Kepentingan Keuangan	0,954
Pemberian Jasa Lain	0,895
<i>Audit Tenure</i>	0,728
Persaingan Kantor Akuntan Publik	0,706
<i>Audit Fee</i>	0,702
Independensi Penampilan Auditor	0,885

Dari hasil uji reliabilitas yang dilakukan, ketujuh variabel yang diuji tersebut memiliki *Cronbach's Alpha* diatas 0.70, sehingga menunjukkan bahwa seluruh variabel yang diuji tersebut reliabel.

Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan dengan menggunakan *One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test (K-S)*. Hasil uji normalitas dapat dilihat pada tabel berikut ini

Tabel 4. Hasil Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test			Unstandardized Residual
N			126
Normal Parameters ^{a,b}	Mean		0E-7
	Std. Deviation		3,63399367
Most Extreme Differences	Absolute		,040
	Positive		,032
	Negative		-,040
Kolmogorov-Smirnov Z			,448
Asymp. Sig. (2-tailed)			,988
	Sig.		,982 ^c
Monte Carlo Sig. (2-tailed)	95% Confidence Interval	Lower Bound	,980
		Upper Bound	,985

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

c. Based on 10000 sampled tables with starting seed 2000000.

Hasil uji normalitas yang dilakukan menunjukkan nilai *Kolmogorov-Smirnov Z Monte Carlo Sig.* sebesar 0,982 atau lebih besar dari 0,05. Dapat disimpulkan bahwa data residual terdistribusi secara normal.

Uji Multikolonieritas

Hasil uji multikolonieritas dapat dilihat pada tabel berikut ini

Tabel 5. Hasil Uji Multikolonieritas

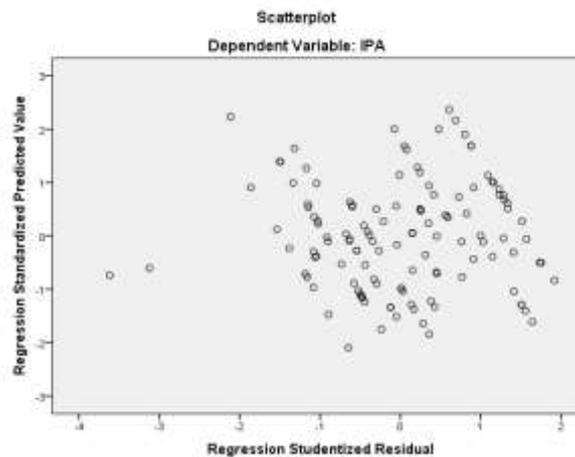
Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
(Constant)		
Ikatan Kepentingan Keuangan	0,498	2,007
Pemberian Jasa Lain	0,520	1,921
<i>Audit Tenure</i>	0,860	1,163
Persaingan Kantor Akuntan Publik	0,835	1,197
<i>Audit Fee</i>	0,948	1,054

Hasil uji multikolonieritas menunjukkan bahwa seluruh variabel independen memiliki nilai *tolerance* diatas 0,1 dan nilai *VIF* dibawah 10. Hasil ini menunjukkan bahwa tidak terdapat korelasi antar variabel independen, sehingga dapat

dikatakan dalam model regresi tidak terjadi multikolonieritas.

Uji Heteroskedastisitas

Hasil uji heteroskedastisitas dapat dilihat pada gambar berikut



Gambar 4. Hasil Uji Heteroskedastisitas

Berdasarkan grafik *scatterplot* terlihat bahwa titik-titik tidak membentuk pola tertentu yang teratur (tidak bergelombang, melebar kemudian menyempit) dan menyebar secara acak, baik di atas maupun di bawah angka 0 pada sumbu Y. Hal ini menunjukkan pada model regresi tidak terjadi heteroskedastisitas, sehingga model regresi layak dipakai

untuk memprediksi independensi penampilan auditor berdasarkan ikatan kepentingan keuangan, pemberian jasa lain, *audit tenure*, persaingan kantor akuntan publik, dan *audit fee*.

Uji Koefisien Determinasi

Hasil uji koefisien determinasi dapat dilihat pada tabel berikut

Tabel 6. Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model Summary^b				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,371 ^a	,137	,101	3,709

a. Predictors: (Constant), Af, Ik, At, Per, Pem

b. Dependent Variable: IPA

Dari tabel dapat dilihat bahwa nilai R (koefisien korelasi) adalah 0,371 dan nilai ini menunjukkan korelasi yang cukup antara variabel independen dan variabel dependen. Kemudian, dari hasil pengujian juga dapat dilihat nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,101. Hal ini berarti sebesar 10,1% variabel independensi penampilan auditor dapat dijelaskan oleh kelima variabel independen yang diteliti, yaitu ikatan

kepentingan keuangan, pemberian jasa lain, *audit tenure*, persaingan kantor akuntan publik, dan *audit fee*. Sisanya sebesar 89,9% dijelaskan oleh variabel lainnya di luar model penelitian.

Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)

Dari uji signifikansi simultan yang telah dilakukan, diperoleh hasil seperti berikut

Tabel 7. Hasil Uji Signifikansi Simultan

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	262,976	5	52,595	3,823	,003 ^b
	Residual	1650,739	120	13,756		
	Total	1913,714	125			

a. Dependent Variable: IPA

b. Predictors: (Constant), Af, Ik, At, Per, Pem

Berdasarkan hasil uji signifikansi simultan, dapat dilihat bahwa nilai F sebesar 3,823 dengan signifikansi 0,003 atau dibawah 0,05. Hasil ini menunjukkan bahwa model regresi dalam penelitian ini dapat digunakan untuk memprediksi independensi penampilan auditor. Sementara itu, kelima variabel independen, yaitu ikatan kepentingan keuangan, pemberian jasa lain, *audit tenure*, persaingan kantor akuntan publik,

dan *audit fee* secara simultan berpengaruh signifikan terhadap independensi penampilan auditor. Hasil ini juga menunjukkan bahwa model regresi dalam menaksir nilai aktual sudah tepat atau model *fit*.

Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)

Dari uji signifikansi parameter individual yang telah dilakukan, diperoleh hasil sebagai berikut:

Tabel 8. Hasil Uji Signifikansi Parameter Individual

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	35,024	3,781		9,264	,000
Ik	-,039	,070	-,066	-,553	,581
Pem	-,098	,078	-,147	-1,253	,213
At	-,157	,148	-,097	-1,062	,291
Per	,106	,131	,075	,805	,422
Af	,302	,104	,253	2,909	,004

Dari hasil pengujian yang dilakukan, dapat dibuat persamaan regresi sebagai berikut :

$$IPA = 35,024 - 0,039Ik - 0,098Pem - 0,157At + 0,106Per + 0,302Af$$

Variabel ikatan kepentingan keuangan mempunyai nilai t sebesar -0,553 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,581 atau lebih besar dari 0,05. Hal ini membuktikan bahwa H_{a1} ditolak sehingga dapat disimpulkan variabel ikatan kepentingan keuangan tidak memiliki pengaruh terhadap independensi penampilan auditor.

Berdasarkan data yang diperoleh, kriteria responden menunjukkan bahwa responden didominasi oleh junior auditor sebanyak 85 responden (67,46%) dimana rata-rata jawaban untuk setiap pernyataan terkait ikatan kepentingan keuangan adalah 2,37 atau sebagian besar responden menjawab tidak setuju. Terdapat 80 responden (63,49%) yang memilih jawaban tidak setuju

pada pernyataan pertama mengenai variabel ikatan kepentingan keuangan yang berbunyi "Auditor dalam melakukan pemeriksaan mempunyai hubungan usaha dengan klien". Hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar responden tidak mempunyai hubungan usaha dengan klien, sehingga tidak akan mempengaruhi independensi penampilan auditor. Selain itu, data yang diperoleh juga menunjukkan bahwa responden didominasi oleh responden yang memiliki masa kerja 1 sampai 2 tahun yaitu sebanyak 76 responden (60,32%) yang tentunya terhitung cukup baru di kantor akuntan publik dimana mereka bekerja dan dinilai belum banyak mengetahui informasi, apakah KAP dimana mereka bekerja memiliki

hubungan usaha dengan klien atau tidak, sehingga tidak mempengaruhi independensi penampilan auditor. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Simatupang dan Kurnia (2014) yang menyatakan ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha tidak berpengaruh terhadap independensi akuntan publik.

Variabel pemberian jasa lain mempunyai nilai t sebesar $-1,253$ dengan tingkat signifikansi sebesar $0,213$ atau lebih besar dari $0,05$. Hal ini membuktikan bahwa H_{a2} ditolak sehingga dapat disimpulkan variabel pemberian jasa lain tidak memiliki pengaruh terhadap independensi penampilan auditor.

Berdasarkan data yang diperoleh, kriteria responden menunjukkan bahwa responden didominasi oleh junior auditor sebanyak 85 responden ($67,46\%$) dimana rata-rata jawaban untuk setiap pernyataan terkait pemberian jasa lain adalah $2,76$ atau sebagian besar responden menjawab tidak setuju. Terdapat 51 responden ($40,48\%$) yang memilih jawaban tidak setuju, sedangkan sisanya yaitu sebanyak 31 responden ($24,60\%$) yang memilih jawaban netral dan sebanyak 44 responden

($34,92\%$) yang memilih jawaban setuju pada pernyataan kedua mengenai variabel pemberian jasa lain yang berbunyi "Auditor memberikan jasa penyusunan sistem akuntansi kepada klien selama periode audit". Terdapat 84 responden ($66,67\%$) yang memilih jawaban tidak setuju pada pernyataan nomor tujuh mengenai variabel pemberian jasa lain yang berbunyi "Auditor juga memberikan jasa legal kepada kliennya yang sedang diaudit". Hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar responden tidak memberikan jasa lain selain audit, sehingga tidak akan mempengaruhi independensi penampilan auditor. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Simatupang dan Kurnia (2014) dan Rakai dan Kartika (2015) yang menyatakan pemberian jasa selain jasa audit tidak berpengaruh terhadap independensi akuntan publik.

Variabel *audit tenure* mempunyai nilai t sebesar $-1,062$ dengan tingkat signifikansi sebesar $0,291$ atau lebih besar dari $0,05$. Hal ini membuktikan bahwa H_{a3} ditolak sehingga dapat disimpulkan variabel *audit tenure*

tidak memiliki pengaruh terhadap independensi penampilan auditor.

Berdasarkan data yang diperoleh, rata-rata jawaban untuk setiap pernyataan mengenai *audit tenure* adalah 3,03 atau sebagian besar responden menjawab netral. Terdapat 51 responden (40,48%) yang memilih jawaban netral, sedangkan sisanya yaitu sebanyak 38 responden (30,16%) yang memilih jawaban tidak setuju dan sebanyak 37 responden (29,37%) yang memilih jawaban setuju pada pernyataan pertama mengenai variabel *audit tenure* yang berbunyi "Auditor menerima penugasan audit dalam jangka waktu yang lama atau terus menerus terhadap satu klien". Selain itu, data yang diperoleh juga menunjukkan bahwa responden didominasi oleh responden yang memiliki masa kerja 1 sampai 2 tahun yaitu sebanyak 76 responden (60,32%) yang tentunya masih dikatakan sangat singkat. Hal ini berarti sebagian besar responden tidak memiliki hubungan audit yang terlalu lama dengan klien, sehingga tidak mempengaruhi independensi penampilan auditor. Selain itu, di Indonesia terdapat peraturan yang

mengatur mengenai pembatasan pemberian jasa audit. Peraturan tersebut adalah PP No.20 Tahun 2015 yang mengatakan bahwa pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis terhadap suatu entitas oleh seorang akuntan publik dibatasi paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut. Peraturan tersebut menuntut setiap auditor untuk mematuhi apa yang telah ditetapkan. Oleh karena itu, setiap auditor akan mematuhi peraturan tersebut sehingga lama penugasan tidak akan lebih dari 5 tahun dan dapat mengurangi kemungkinan hilangnya independensi auditor. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Simatupang dan Kurnia (2014) dan Rakai dan Kartika (2015) yang menyatakan lamanya penugasan audit tidak berpengaruh terhadap independensi akuntan publik.

Variabel persaingan kantor akuntan publik mempunyai nilai t sebesar 0,805 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,422 atau lebih besar dari 0,05. Hal ini membuktikan bahwa H_{a4} ditolak sehingga dapat disimpulkan variabel persaingan kantor akuntan publik tidak memiliki

pengaruh terhadap independensi penampilan auditor.

Berdasarkan data yang diperoleh rata-rata jawaban untuk setiap pernyataan terkait persaingan kantor akuntan publik adalah 3,15 atau rata-rata responden menjawab netral. Terdapat 55 responden (43,65%) yang memilih jawaban netral, sedangkan sisanya yaitu sebanyak 42 responden (33,33%) yang memilih jawaban tidak setuju dan sebanyak 29 responden (23,02%) yang memilih jawaban setuju pada pernyataan nomor tiga mengenai variabel persaingan kantor akuntan publik yang berbunyi "Kantor Akuntan Publik dimana saya bekerja merasa terancam dengan banyaknya jumlah Kantor Akuntan Publik yang muncul akhir-akhir ini". Hal ini berarti sebagian besar responden tidak terlalu merasakan adanya persaingan kantor akuntan publik. Selain itu, data yang diperoleh juga menunjukkan bahwa responden didominasi oleh responden yang memiliki masa kerja 1 sampai 2 tahun yaitu sebanyak 76 responden (60,32%), masa kerja yang masih singkat membuat responden belum merasakan langsung apakah kantor

akuntan publik tempat mereka bekerja terlibat persaingan dengan kantor akuntan publik lain, sehingga tidak mempengaruhi independensi penampilan auditor. Berdasarkan data yang diperoleh, responden juga didominasi oleh junior auditor sebanyak 85 responden (67,46%), sehingga tidak merasakan adanya persaingan. Hal ini disebabkan karena pengambilan keputusan untuk menerima atau mencari klien dilakukan berdasarkan pertimbangan profesional *partner* yang memiliki jabatan lebih tinggi dan memiliki banyak pengalaman, sehingga *partner* lah yang merasakan langsung adanya persaingan antar kantor akuntan publik. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Sukamdani *et al.* (2016) dan Rakai dan Kartika (2015) yang menyatakan persaingan antar kantor akuntan publik tidak berpengaruh terhadap independensi akuntan publik.

Variabel *audit fee* mempunyai nilai t sebesar 2,909 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,004 atau lebih besar dari 0,05. Hal ini membuktikan bahwa H_{a5} diterima sehingga dapat disimpulkan variabel *audit fee*

memiliki pengaruh terhadap independensi penampilan auditor.

Berdasarkan data yang diperoleh, rata-rata jawaban untuk setiap pernyataan mengenai *audit fee* adalah 3,33 atau sebagian besar responden menjawab netral. Terdapat 58 responden (46,03%) yang memilih jawaban netral pada pernyataan nomor enam mengenai variabel *audit fee* yang berbunyi "Selama ini besarnya *fee* audit tidak dipengaruhi oleh struktur biaya dari KAP". Hal ini berarti rata-rata responden beranggapan besarnya *audit fee* ditentukan oleh kompleksitas audit, tingkat keahlian auditor, resiko audit, dan juga faktor lain. Semakin besar *fee* audit yang diberikan, dapat meningkatkan kualitas jasa audit. Hal tersebut didukung dengan PP No.2 Tahun 2016 tentang Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan dikatakan bahwa jika imbalan jasa memadai maka auditor akan mampu melaksanakan audit sesuai dengan prosedur yang berlaku, sehingga jika *fee* audit meningkat maka akan meningkatkan independensi penampilan auditor. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Rakai

dan Kartika (2015), Waluyo dan Suryono (2015), Sari dan Suryono (2016), Aditama dan Utama (2015), Paramastri dan Suputra (2016) dan Simatupang dan Kurnia (2014) yang menyatakan *audit fee* berpengaruh secara positif terhadap independensi akuntan publik.

5. KESIMPULAN

Simpulan yang diperoleh dari hasil penelitian ini antara lain:

1. Ikatan kepentingan keuangan tidak memiliki pengaruh terhadap independensi penampilan auditor. Hal ini dibuktikan dari nilai statistik t sebesar $-0,553$ dengan tingkat signifikansi sebesar $0,581$ atau lebih besar dari $0,05$, berarti H_{a1} ditolak.
2. Pemberian jasa lain tidak memiliki pengaruh terhadap independensi penampilan auditor. Hal ini dibuktikan dari nilai statistik t sebesar $-1,253$ dengan tingkat signifikansi sebesar $0,213$ atau lebih besar dari $0,05$, berarti H_{a2} ditolak.
3. *Audit tenure* tidak memiliki pengaruh terhadap independensi penampilan auditor. Hal ini dibuktikan dari nilai statistik t

sebesar -1,062 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,291 atau lebih besar dari 0,05, berarti H_{a3} ditolak.

4. Persaingan kantor akuntan publik tidak memiliki pengaruh terhadap independensi penampilan auditor. Hal ini dibuktikan dari nilai statistik t sebesar 0,805 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,422 atau lebih besar dari 0,05, berarti H_{a4} ditolak.
5. *Audit fee* memiliki pengaruh yang signifikan terhadap independensi penampilan auditor. Hal ini dibuktikan dari nilai statistik t sebesar 2,909 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,004 atau lebih kecil dari 0,05, berarti H_{a5} diterima.

Keterbatasan dari penelitian yang dilakukan adalah sebagai berikut :

1. Sampel yang digunakan adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik wilayah Jakarta dan Tangerang sehingga belum sepenuhnya mewakili populasi yaitu seluruh auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik.

2. Nilai *Adjusted R²* dalam penelitian ini hanya sebesar 0,101. Artinya, variabel independen dalam penelitian ini, yaitu ikatan kepentingan keuangan, pemberian jasa lain, *audit tenure*, persaingan kantor akuntan publik, dan *audit fee* hanya dapat menjelaskan 10,1% variabel independensi penampilan auditor. Sisanya sebesar 89,9% dijelaskan oleh variabel independen lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.
3. Responden dalam penelitian ini didominasi oleh junior auditor.
4. Pada bagian identitas responden dan pernyataan variabel *audit tenure* tidak dicantumkan kriteria atau berapa ukuran lamanya penugasan audit.

Berdasarkan keterbatasan yang ada, maka saran yang dapat ditujukan kepada peneliti selanjutnya terkait dengan konservatisme akuntansi, yaitu :

1. Memperluas wilayah pendistribusian kuesioner, sehingga hasil penelitian dapat lebih mewakili populasi.

2. Menambahkan variabel independen pada penelitian selanjutnya yang mungkin dapat mempengaruhi independensi penampilan auditor, seperti sifat *machiavellian*, ukuran kantor akuntan publik, dan kompetensi auditor.
3. Mengganti kriteria jabatan yang dipilih sebagai objek penelitian menjadi minimal senior auditor, sehingga dapat lebih menjawab pernyataan-pernyataan dalam penelitian, lebih khusus pada variabel persaingan kantor akuntan publik dan variabel *audit fee*.
4. Mencantumkan ukuran lamanya penugasan audit sehingga disebut penugasan dalam jangka waktu yang lama atau mencari kuesioner yang pernyataannya mencantumkan atau menjelaskan kriteria atau berapa ukuran lamanya penugasan audit.

DAFTAR PUSTAKA

- Aditama, IB Ananta dan I Md Karya Utama. 2015. "Pengaruh *Audit Fee*, *Non-Audit Services* dan *Audit Tenure* pada Independensi Auditor". *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* Vol. 13.3.H1, 1164-1189.
- Agoes, Sukrisno. 2012. *Auditing : Petunjuk Praktis Pemeriksa Akuntan oleh Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Aji, Esa Kharismma. 2015. "Pengaruh Fee Audit, Kompetensi Auditor dan Perubahan Kewenangan Terhadap Motivasi Auditor (Studi Empiris pada KAP di Surakarta dan Yogyakarta)". *Naskah Publikasi*. Surakarta: Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Arens, Alvin A., Randal J. Elder, dan Mark S. Beasley. 2017. *Auditing and Assurance Services 16th Edition*. Inggris : Pearson Education Limited.
- Arfiangga, Onne dan Kristianto, Djoko. 2014. "Pengaruh Kompetensi Auditor, *Audit Fee* dan *Good Corporate Governance* Terhadap Independensi Auditor". *Jurnal Akuntansi dan Sistem Teknologi Informasi* Vol. 10 No. 2.H1, 166-181.

- Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan. 2011. Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan Nomor: KEP-86/BL/2011 tentang Independensi Akuntan yang Memberikan Jasa di Pasar Modal. Jakarta.
- Bayu, Samodra Aji. 2012. "Analisis Faktor Faktor yang Mempengaruhi Independensi Penampilan Auditor". *Thesis*. Semarang: Universitas Katolik Soegijapranata.
- Darmayanthi, A. A. Eka dan Wirakusuma, Made Gede. 2017. "Pengaruh Ikatan Kepentingan Keuangan, *Fee Audit*, Sifat *Machiavellian*, dan Pemahaman Etika pada Independensi Penampilan Auditor". *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* Vol, 18.1.HI, 30-59.
- Ghozali, Imam. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 23*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hanif, Rheny Afriana dan Putri, Elwina. 2014. "Audit Fee, Jasa Selain Audit, Profil Kantor Akuntan Publik, Lamanya Hubungan Audit dengan Klien Terhadap Independensi Akuntan Publik di Pekanbaru dan Medan". *Jurnal Ekonomi* Vol. 22 No. 3.HI, 154-167.
- Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). 2001. *Pernyataan Standar Auditing Nomor 4 Seksi 220 Tentang Independensi*. Jakarta.
- Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI). 2008. *Kode Etik Profesi Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI). 2013. *Standar Audit 200, Standar Audit 700, dan Standar Audit 705*. Jakarta: Salemba Empat.
- Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI). 2016. *Peraturan Pengurus Nomor 2 Tahun 2016 Tentang Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan*. Jakarta.
- Mahayani, Ni Putu Eka dan Merkusiwati, Ni K. Lely Aryani. 2016. "Pengaruh Persaingan Auditor dan Sifat *Machiavellian* pada Independensi Auditor dengan Etika Profesi Sebagai Variabel Moderasi". *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* Vol. 15.2.HI, 1172-1200.
- Menteri Keuangan. 2008. Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik. Jakarta.

- Nida, Desak Ruric Pradnya Paramitha. 2014. "Pengaruh Persaingan, Pemberian Jasa Lain, dan Sifat *Machiavellian* pada Independensi Auditor". *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* Vol. 7.3. Hl, 778-790.
- Novitasari, Ferraria dan Kurnia. 2015. "Faktor Faktor yang Mempengaruhi Independensi Auditor". *Jurnal Ilmu & Riset Akuntansi* Vol. 4 No.2.
- Paramastri, I. D. A. A. Devy dan Suputra, I. D. G Dharma. 2016. "Pengaruh Audit *Fee*, Jasa *Non Audit*, Ukuran KAP dan Lama Hubungan Audit Terhadap Independensi Penampilan". *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* Vol. 14.2.Hl, 751-776.
- Prakoso, Rinaldi Suryo dan Ghozali, Imam. 2012. "Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Auditor (Persepsi Manajer Keuangan di Perusahaan Perbankan di Semarang)". *Diponegoro Journal of Accounting* Vol. 1 No.1.Hl, 1-14.
- Pusat Pembinaan Profesi Keuangan Kementrian Keuangan Republik Indonesia. 2014. *Profil Akuntan Publik & Kantor Akuntan Publik 2014*. Jakarta.
- Rakai, Brilian Akbar dan Kartika, Andi. 2015. "Faktor Faktor yang Mempengaruhi Independensi Auditor di Jawa Tengah (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah)". *Dinamika Akuntansi, Keuangan, Perbankan* Vol. 4 No. 2Hl, 124-135.
- Republik Indonesia. 2007. Undang Undang No. 40 tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas. Jakarta.
- Republik Indonesia. 2015. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 20 Tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik. Jakarta.
- Riani, Febri. 2013. "Pengaruh Pengetahuan Audit, Akuntabilitas dan Independensi Terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor (Studi Empiris pada Auditor BPK-RI Perwakilan Wilayah Sumbar)". *Jurnal Akuntansi E-Journal UNP* Vol. 1 No.1.
- Sari, Septanika Amala Kartika dan Suryono, Bambang. 2016. "Pengaruh *Audit Fee*, Ukuran KAP dan Lamanya Hubungan Audit Terhadap Independensi Auditor". *Jurnal Ilmu dan Riset Manajemen* Vol. 5 No. 10.
- Sarwono, Jonathan. 2012. *Mengenal SPSS Statistic 20: Aplikasi untuk Riset Eksperimental*. Jakarta: PT Elex Media Komputindo.

- Sekaran, Uma dan Roger Bougie. 2016. *Research Methods for Business : A Skill Building Approach 7th Edition*. Inggris : Wiley.
- Simatupang, Tiara Margaretha dan Kurnia. 2014. "Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Akuntan Publik". *Jurnal Ilmu & Riset Akuntansi* Vol. 3 No.4.
- Sukamdani, M. dan Zirman dan Azhari. 2016. "Pengaruh Ukuran KAP, Fee Audit, Hubungan dengan Klien, Komitmen Profesional dan Persaingan Antar KAP, Terhadap Independensi Kantor Akuntan Publik (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Pekanbaru, Medan, Padang)". *Jom Fekon* Vol. 3 No.1.HI, 104-117.
- Waluyo, Anang Didik dan Suryono, Bambang. 2015. "Pengaruh Kualitas Audit, *Audit Fee*, dan Profil Kantor Akuntan Publik Terhadap Independensi Auditor". *Jurnal Ilmu & Riset* Vol. 4 No. 1.
- Wijayanti, Karina. 2014. "Analisis Faktor Faktor yang Mempengaruhi Independensi Penampilan Akuntan Publik di Semarang". *Thesis*. Semarang: Universitas Katolik Soegijapranata.