

**FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI
INDEPENDENSI AUDITOR
Persepsi Manajer Keuangan Perusahaan Manufaktur
Di Jawa Tengah**

**TESIS
Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat
Memperoleh Derajat S-2 Magister Sains Akuntansi**



Diajukan oleh :

**Kasidi
NIM : C4C005138**

**PROGRAM STUDI MAGISTER SAINS AKUNTANSI
PROGRAM PASCASARJANA UNIVERSITAS DIPONEGORO
AGUSTUS 2007**

PERNYATAAN

Yang bertanda tangan di bawah ini, saya:

Nama : Kasidi
Jenis Kelamin : Laki-Laki
Tempat, Tanggal Lahir : Sukoharjo, 1 Februari 1958
Alamat : Jl. Dewisartika Timur V/2 Semarang
NIM : C4C005138
Program Studi : Magister Sains Akuntansi UNDIP
Menyatakan bahwa :

Tesis yang saya ajukan ini adalah karya sendiri dan belum pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di Perguruan Tinggi lain dan sepanjang pengetahuan saya di dalam tesis ini tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain kecuali dirujuk secara tertulis dan disebutkan dalam daftar pustaka.

Semarang, 1 Agustus 2007.
Yang menyatakan,

Kasidi

Tesis Berjudul:
FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI
INDEPENDENSI AUDITOR
Persepsi Manajer Keuangan Perusahaan Manufaktur
di Jawa Tengah

Yang dipersiapkan dan disusun oleh:

Kasidi
NIM : C4C005138
Telah Dipertahankan di depan Dewan Penguji
pada Tanggal 1 Agustus 2007
dan Dinyatakan Telah Memenuhi Syarat Untuk Diterima

Pembimbing
Dosen Pembimbing Utama/Ketua Dosen Pembimbing/Anggota

Drs. Agus Purwanto, M.Si, Akt Drs. Fuad Mas`ud, MIR
NIP. 131991448 NIP. 131734488

Tim Penguji

Drs. H. Sugeng Pamudji, M.Si, Akt Drs. Darsono, MBA, Akt
NIP. 131808733 NIP. 131875489

Dr. Sudarno, M.Si, Akt
NIP. 131875457

Semarang, 1 Agustus 2007
Universitas Diponegoro Semarang
Program Pasca Sarjana
Program Studi Magister Sains Akuntansi
Ketua Program

Dr. H. Mohamad Nasir, M.Si, Akt
NIP. 131875458

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

MOTTO

Allah tidak akan membinasakan alam dan isinya, kecuali oleh ambisi manusia.

Kubur adalah rumah akhirat pertama. Bila selamat di kubur maka yang selanjutnya menjadi lebih mudah, bila tidak selamat di kubur maka yang selanjutnya akan lebih susah (HR. Tirmidzi dan Ibn Majah).

PESEMBAHAN

Tesis ini ku persembahkan kepada:

1. Istriku tercinta
2. Anak-anaku tersayang: Nana, Tata, Nawang, Ainun

ABSTRACT

The background of this study is based on the problem faced by many large and medium scale factories, with experience bankruptcy, though independence auditor or external auditor has audit them. The objective of this study is to get an empirical fact or an empirical finding on how big the influence of the size of the audit firm, the tenure of the auditor the client, the audit fee for the auditor from the client, the management advisory services, and the existence of the audit committee in the client's company to the auditor's independence based from the financial manager's perception in many manufacturing industry in Central Java Province.

The population of this study are 281 large scale manufacturing company in Central Java Province, and the sample that taken from population are 62 financial manager from these companies. Data collected by using mail survey and data were analysed by using multiple regression equation.

The result indicates that is got from the simultaneous hypothesis testing we find out that there is a positive relationship between the size of the audit firms, the tenure of the auditor the client, the audit fee for the auditor from the client, the management advisory services, and the existence of the audit committee in the client company to the auditor's independence. The result from individual parametric testing we will find out that: (1) the size of the audit firm does not give any influence to the auditor's independence; (2) the tenure of auditor to the client does not give any influence to the auditor's independence; (3) the audit fee does not give any influence to the auditor's independence; (4) the management advisory services does not give any influence to the auditor's independence; (5) there is a positive relationship between the existence of the audit committee to the auditor's independence.

Keyword: the size of audit firms, the tenure of the auditor and the client, the audit fee, the management advisory services, the audit committee, auditor's independence.

ABSTRAKSI

Penelitian ini dilatarbelakangi oleh banyaknya perusahaan yang berskala besar maupun menengah mengalami kebangkrutan walaupun telah di audit oleh auditor independen. Tujuan penelitian ini adalah untuk memperoleh bukti empiris tentang: besarnya pengaruh dari faktor ukuran kantor akuntan publik (KAP), lamanya hubungan audit, besarnya jasa audit, pelayanan konsultasi manajemen dan keberadaan komite audit terhadap independensi auditor ditinjau dari persepsi manajer keuangan perusahaan manufaktur di Jawa Tengah.

Populasi penelitian ini adalah perusahaan manufaktur berskala besar di Jawa Tengah yang berjumlah 281 perusahaan, sedangkan yang menjadi sampel adalah manajer keuangan yang berjumlah 62 orang. Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah *mail survey* kepada manajer keuangan perusahaan manufaktur berskala besar di Jawa Tengah. Alat analisis menggunakan rumus regresi linear berganda dan pengujian hipotesis dilakukan dengan uji simultan (uji statistik F) dan uji parameter individual (uji statistik t).

Dari hasil pengujian hipotesis secara simultan diketahui bahwa terdapat pengaruh bersama yang positif antara ukuran kantor akuntan publik (KAP), lamanya hubungan audit, *audit fee*, pelayanan konsultasi manajemen dan keberadaan komite audit terhadap independensi auditor. Dari pengujian hipotesis dengan uji parameter individual diketahui bahwa: (1) tidak terdapat pengaruh antara ukuran kantor akuntan publik (KAP) dengan independensi auditor; (2) tidak terdapat pengaruh antara lamanya hubungan audit dengan independensi auditor; (3) tidak terdapat pengaruh antara *audit fee* dengan independensi auditor; (4) tidak terdapat pengaruh antara pelayanan konsultasi manajemen dengan independensi auditor; (5) terdapat pengaruh yang positif antara keberadaan komite audit pada perusahaan klien dengan independensi auditor.

Kata Kunci: Ukuran Kantor Akuntan Publik, Lamanya hubungan Audit, *Audit Fee*, Pelayanan Konsultasi Manajemen, Komite Audit, Independensi Auditor.

KATA PENGANTAR

Puji syukur kehadirat Allah SWT atas rahmat, taufik dan hidayah-Nya yang pada akhirnya penulis dapat menyelesaikan penulisan tesis ini dengan lancar. Tesis ini diperuntukan sebagai syarat untuk mencapai derajat S-2 pada program studi Magister Sains Akuntansi Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro Semarang.

Penulis menyadari sepenuhnya bahwa keberhasilan dalam rangka penyelesaian penulisan tesis ini tidak terlepas dari bantuan berbagai pihak. Untuk itu maka pada kesempatan ini penulis mengucapkan terima kasih yang setulus-tulusnya kepada:

1. Bapak Dr.H. Mohamad Nasir, M.Si, Akt selaku ketua program Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro yang telah memberikan rekomendasi dan arahan dalam penulisan tesis ini.
2. Deputi Bidang Akademik bapak Dr. Jaka Isgiyarta, M.Si, Akt yang telah memberikan arahan atas penulisan tesis ini.
3. Deputi Bidang Administrasi dan Keuangan bapak Drs. Daljono, M.Si, Akt. atas pelayanan administrasi dan keuangan sehingga penulisan tesis ini dapat berjalan dengan lancar.
4. Bapak Drs. Agus Purwanto, M.Si, Akt selaku pembimbing utama yang secara seksama dan tekun telah memberikan bimbingan dan arahan atas kelancaran penulisan tesis ini.
5. Bapak Drs. Fuad Mas`ud, MIR selaku pembimbing kedua yang secara seksama dan kesabarannya telah memberikan arahan dan bimbingan atas kelancaran penulisan tesis ini.

6. Seluruh dosen yang mengajar pada program studi Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro yang telah memberikan bekal materi yang cukup.
7. Seluruh Staf Admisi program studi Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro yang telah membantu kelancaran administrasi yang penulis butuhkan.
8. Seluruh manajer keuangan perusahaan manufaktur di Jawa Tengah yang telah bersedia menjadi responden dalam penelitian ini.
9. Rekan-rekan mahasiswa program studi Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro, khususnya angkatan ke XIII yang telah memberi motivasi.
10. Mahasiswa PPA Universitas Diponegoro Semarang atas kesediaanya telah membantu dalam uji coba kuesioner penelitian tesis ini.
11. Pihak-pihak lain yang tidak dapat saya sebut satu per satu dan keluarga yang telah memberi motivasi atas terselesaikannya penulisan tesis ini.

Penulis menyadari sepenuhnya bahwa dalam penulisan tesis ini masih terdapat banyak kekurangan dan kelemahan, untuk itu penulis berharap kepada semua pihak untuk memberikan kritik dan saran demi kesempurnaan tesis ini. Akhirnya penulis berharap semoga penelitian ini bermanfaat terutama bagi penulis sendiri dan para pembaca pada umumnya.

Semarang, 1 Agustus 2007

Kasidi

DAFTAR ISI

Halaman Judul	i
Halaman Pernyataan.....	ii
Halaman Pengesahan	iii
Motto dan Persembahan.....	iv
Abstract.....	v
Abstraksi.....	vi
Kata Pengantar.....	vii
Daftar Tabel	xi
Daftar Gambar.....	xii
Daftar Lampiran	xiii
BAB. I. PENDAHULUAN	
1.1. Latar Belakang Masalah	1
1.2. Perumusan Masalah	8
1.3. Tujuan Penelitian	9
1.4. Manfaat Penelitian	9
BAB. II. TINJAUAN PUSTAKA DAN PERUMUSAN HIPOTESIS	
2.1. Pengertian Tentang Independensi.....	11
2.2. Akuntan Publik Sebagai Profesi	17
2.3. Kode Etik Profesi	19
2.4. Persepsi.....	23
2.5. Penelitian Tentang Independensi.....	26
2.6. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Auditor	30
2.7. Perumusan Hipotesis.....	31
2.8. Kerangka Pemikiran Teoritis.....	41
BAB. III. METODE PENELITIAN	
3. 1. Unit Analisis	44
3. 2. Jenis dan Sumber Data Penelitian	45
3. 3. Populasi dan Sampel.....	45
3. 4. Pengumpulan Data.....	47

3. 5. Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel.....	48
3. 6. Teknik Analisa Data	53
3.7. Pengolahan Data.....	56
3.8. Koefisien Determinasi.....	57
3.9. Uji Hipotesis.....	57
BAB. IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	
4.1. Gambaran Umum Responden.....	59
4.2. Profil Responden.....	61
4.3. Uji Validitas dan Reliabilitas.....	62
4.4. Deskripsi Variabel Penelitian	68
4.5. Uji <i>Non Response Bias</i>	71
4.6. Uji Asumsi Klasik	75
4.7. Pengolahan Data Penelitian.....	80
4.8. Uji Hipotesis	81
4.9. Pembahasan	86
BAB. V. PENUTUP	
5.1. Kesimpulan.....	95
5.2. Keterbatasan	97
5.3. Saran	97
DAFTAR PUSTAKA	
LAMPIRAN-LAMPIRAN	

DAFTAR TABEL

Tabel 2.1. Ringkasan Penelitian Terdahulu	28
Tabel 3.1. Ringkasan Indikator Variabel Penelitian dan Pengukuranya	52
Tabel 3.2. Ringkasan Hasil <i>Pte Test</i> Validitas dan Reliabilitas Kuesioner.....	54
Tabel 4.1. Ringkasan Pengembalian Kuesioner Penelitian.....	60
Tabel 4.2. Profil Responden.....	62
Tabel 4.3. Ringkasan Pengujian Validitas Ukuran KAP.....	63
Tabel 4.4. Ringkasan Pengujian Validitas <i>Audit Fee</i>	64
Tabel 4.5. Ringkasan Pengujian Validitas Konsultasi Manajemen.....	64
Tabel 4.6. Ringkasan Pengujian Validitas Komite Audit.....	65
Tabel 4.7. Ringkasan Pengujian Validitas Independensi Auditor.....	66
Tabel 4.8. Ringkasan Hasil Uji Validitas.....	66
Tabel 4.9. Ringkasan Uji Reliabilitas Angket.....	68
Tabel 4.10. Ringkasan Statistik Deskripsi Variabel Penelitian.....	69
Tabel 4.11. Ringkasan <i>Out Put</i> Uji <i>Non Response Bias</i>	74
Tabel 4. 12. Ringkasan Uji Multikolinearitas.....	76
Tabel 4. 13. Pengambilan Keputusan Ada Tidaknya Autokorelasi	77
Tabel 4. 14. Ringkasan <i>Out Put</i> Uji Heterokedastisitas.....	80
Tabel 4. 15. Hipotesis yang Diterima/Ditolak.....	87

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1. Faktor-faktor yang mempengaruhi persepsi	24
Gambar 2.2. Kerangka Pemikiran Teoritis	42

DAFTAR LAMPIRAN

- Lampiran 1. Kuesioner Penelitian
- Lampiran 2. Data *Pre Test*
- Lampiran 3. Hasil *Pre Test* Uji Validitas dan Reliabilitas
- Lampiran 4. Data Tentang Responden dan Data Penelitian
- Lampiran 5. Uji Validitas dan Reliabilitas
- Lampiran 6. Uji *Non Response Bias*
- Lampiran 7.1. Uji Normalitas
- Lampiran 7.2. Uji Multikolinearitas
- Lampiran 7.3. Uji Autokorelasi
- Lampiran 7.4. Uji Heterokedastisitas
- Lampiran 8. Uji Hipotesis
- Lampiran 9. Statistik Deskriptif
- Lampiran 10. Tabel Krejcie
- Lampiran 11. Statistik d dari Durbin-Watson
- Lampiran 12. Distribusi F
- Lampiran 13. Distribusi t dan nilai-nilai r Product Moment

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Semakin memburuknya independensi auditor akhir-akhir ini menjadi penyebab utama terjadinya kebangkrutan dan skandal korporasi di berbagai perusahaan di dunia. Hal ini dikarenakan pihak auditor (akuntan publik) sebagai pemeriksa laporan keuangan klien yang akan dijadikan sebagai dasar pengambilan keputusan oleh pihak-pihak eksternal menyangkut dana yang ditanamkan pada suatu perusahaan ditengarahi berperilaku secara tidak profesional.

Standard Profesional Akuntan Publik (SPAP) seksi 341 menyebutkan, bahwa pertimbangan auditor atas kemampuan kesatuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya harus didasarkan pada kemampuan penilaian. Penilaian tersebut didasarkan pada kesangsian dalam diri auditor itu sendiri terhadap kemampuan entitas untuk mempertahankan kelangsungan hidupnya.

Terjadinya kasus-kasus kegagalan auditor berskala besar seperti kasus Enron di Amerika Serikat, Kimia Farma di Indonesia, telah menimbulkan sikap skeptis masyarakat menyangkut ketidakmampuan profesi akuntansi publik dalam menjaga independensi. Sorotan tajam diarahkan pada perilaku auditor dalam berhadapan dengan klien yang

dipersepsikan gagal dalam menjalankan perannya sebagai auditor independen.

Perspektif dari sudut psikologi mengenai independensi auditor ini mengemukakan bahwa upaya mencapai independensi adalah mustahil dan pendekatan–pendekatan profesi auditing yang ada sekarang ini adalah naif dan tidak realistis (Bazerman *et al.* 1997). Kerangka audit yang ada mengimplikasikan tujuan independensi adalah mencoba menghilangkan bias oleh auditor sehingga dapat mencapai obyektifitas, padahal auditor menurut mereka, berdasarkan posisi pekerjaan dalam hubungannya dengan klien tidak mungkin luput dari bias yang tidak disadari (*unconscious bias*).

Menurut Bazerman *et al.* (1997) seringkali akuntan bersifat subyektif dan ada hubungan yang erat antara kantor akuntan publik (KAP) dan kliennya, auditor yang paling jujur dan cermat sekalipun akan secara tidak sengaja mendistorsi angka–angka sehingga dapat menutupi keadaan keuangan yang sebenarnya dari suatu perusahaan yang dapat menyesatkan investor, regulator atau manajemen itu sendiri.

Argumen Bazerman *et al.* (1997), dilandasi oleh bukti–bukti penelitian psikologi yang menunjukkan bahwa keinginan kita dengan kuat mempengaruhi cara kita menginterpretasikan informasi, sekalipun cara kita mencoba untuk bersikap obyektif dan tidak memihak. Dikemukakan juga adanya *self serving bias*, yaitu meski diperlengkapi dengan informasi yang sama, orang yang berbeda akan mencapai kesimpulan yang berbeda, yaitu kesimpulan yang cenderung mendukung kepentingannya sendiri.

Bias yang tidak disadari ini tidak bisa dikurangi. Bias ini bekerja dengan mendistorsi bagaimana seseorang menginterpretasikan informasi.

Akuntan Indonesia terbiasa dengan hitungan seimbang, sehingga terpaksa melindungi perusahaan klien dari kebobrokan keuangan yang sebenarnya akan memperburuk citra profesi akuntan itu sendiri. Pendidikan akuntansi yang diajarkan di Indonesia memang telah memasukkan materi mengenai independensi akuntan publik tetapi masih terdapat persepsi dari masyarakat umum, bahwa akuntan publik diragukan independensinya (Nadirsyah, 1993).

Arens dan Loebbecke (1995) mendefinisikan independensi dalam auditing berarti berpegang pada pandangan yang tidak memihak di dalam penyelenggaraan pengujian audit, evaluasi hasil pemeriksaan, dan penyusunan laporan audit. Sikap tidak memihak ini dapat dibentuk dalam dua sudut pandang yaitu :

- a. Independensi dalam sikap mental (*Independence in fact*) yang berarti akuntan dapat menjaga sikap yang tidak memihak dalam melaksanakan pemeriksaan
- b. Independensi dalam penampilan (*Independence in appearance*) yang berarti akuntan bersikap tidak memihak menurut persepsi pemakai laporan keuangan.

Antara independensi dalam sikap mental dan independensi dalam penampilan memiliki kaitan yang sangat erat, dimana akuntan dengan independensi dalam sikap mental yang baik dengan sendirinya akan

bersikap tidak memihak menurut persepsi pemakai laporan keuangan. Oleh karena itu dalam penelitian ini yang digunakan sebagai alat untuk mengukur independensi akuntan publik adalah independensi dalam penampilan, karena independensi dalam penampilan merupakan cerminan dari independensi dalam sikap mental.

Independensi menyangkut kemampuan untuk bertindak obyektif serta penuh integritas. Hal ini hanya bisa dilakukan oleh seseorang yang secara psikologis memiliki intelektual tinggi dan penuh dengan kejujuran. Oleh karena itu independensi adalah *state of mind* yang tidak mudah untuk diukur. Penilaian terhadap independensi terbatas pada evaluasi terhadap *appearance*, terhadap cara dan hasil kerja yang dilakukan oleh akuntan publik. Untuk tujuan praktis seorang akuntan publik harus bebas dari hubungan-hubungan yang memiliki potensi untuk menimbulkan bias dalam memberikan opini atas laporan keuangan klien.

Nilai auditing bergantung pada persepsi publik akan independensi yang dimiliki auditor. Independensi dalam audit artinya mengambil sudut pandang yang tidak bias dalam melakukan uji audit, evaluasi hasil audit dan pelaporan audit.

Banyak faktor yang dapat mempengaruhi independensi auditor. Menurut penelitian Nur Barizah Abu Bakar *et al.*, (2005), sedikitnya ada enam faktor yang telah diteliti berkaitan dengan faktor-faktor yang mempengaruhi independensi auditor. Faktor-faktor tersebut adalah: ukuran besarnya kantor akuntan publik (KAP), tingkat persaingan antar kantor

akuntan publik dalam memberikan jasa pelayanan kepada klien, lamanya hubungan audit, besarnya biaya jasa audit (*audit fees*), layanan jasa berupa saran manajerial atau *management advisory services (MAS)* dan keberadaan komite audit pada perusahaan klien.

- a. Ukuran besarnya perusahaan audit. Penelitian yang dilakukan oleh DeAngelo (1981b), Shockley dan Hold (1983), Nichols dan Smith (1983), Dopuch dan Simunic (1980), McKinley *et al.*, (1985), Shockley (1981), Gul (1989), menemukan adanya hubungan yang positif antara ukuran besarnya kantor akuntan publik dengan independensi auditor. Artinya semakin besar ukuran kantor akuntan publik semakin tinggi independensi auditor. Penelitian yang dilakukan oleh Goldman dan Barlev (1974), menyatakan bahwa seseorang hendaknya tidak dengan mudah menyimpulkan kantor akuntan publik yang besar akan imun terhadap tekanan klien
- b. Tingkat persaingan antar kantor akuntan publik dalam memberikan pelayanan kepada klien. Studi yang dilakukan oleh Knapp (1985), Shockley (1981), membuktikan bahwa tingkat persaingan yang tinggi antar kantor akuntan publik dalam rangka melayani kepentingan klien dapat menurunkan independensi auditor. Penelitian yang dilakukan oleh Gul (1989), menemukan hal yang sebaliknya.
- c. Lamanya hubungan audit dengan klien. US Senate (1976) menyatakan bahwa hubungan audit yang terlalu lama antara kantor akuntan publik dengan klien yang diaudit mengakibatkan sulitnya untuk menegakkan

independensi auditor. Penelitian yang dilakukan oleh Shockley (1981) menemukan bahwa lamanya hubungan audit antara kantor akuntan publik dengan klien secara signifikan tidak berpengaruh terhadap persepsi independensi auditor. Penelitian yang dilakukan oleh Teoh dan Lim (1996) melaporkan bahwa terdapat hubungan negatif antara lamanya hubungan audit dengan independensi auditor.

- d. Besarnya biaya jasa audit (*audit fee*). Besarnya biaya jasa audit (*audit fee*) yang diterima oleh kantor akuntan publik secara normal, semakin besar jasa audit yang diterima oleh kantor akuntan publik dari seorang klien berhubungan dengan tingginya risiko atas hilangnya independensi auditor. *Accountant International Study Group* (1976), merekomendasikan bahwa auditor harus menahan diri dari menerima apapun dengan jumlah biaya jasa audit sebesar sepuluh persen atau melebihi total pendapatan audit. *International Federation of Accountant (IFAC, 1996, 8.7)*. *Code of Ethics for Professional Accountant* dan *European Federation of Accountants and Auditors (EFAA, 1998)*, menyatakan bahwa ukuran besarnya perusahaan klien (yang diukur dari besarnya biaya jasa audit) dapat meningkatkan perhatian terhadap independensi auditor, namun tidak disebutkan berapa total biaya yang dapat diterima oleh auditor. *EFAA (European Federations of Accountants and Auditor 1998, 4)* secara jelas menyatakan bahwa total biaya audit dari seorang klien terhadap auditor sebaiknya tidak melebihi persentase total perputaran uang dalam

kantor akuntan publik. Penelitian yang dilakukan oleh Pany dan Reckers (1980) menyatakan bahwa biaya jasa audit tidak mempunyai efek yang signifikan terhadap persepsi independensi.

- e. Pelayanan konsultasi manajerial atau *management advisory services (MAS)*. Beberapa survei empiris yang dilakukan untuk mengetahui bagaimana pihak ketiga, auditor, perusahaan memandang masalah ini, namun hasilnya masih menjadi perdebatan. Goldman dan Barlev (1974), McKinley *et al.*, (1985), melaporkan bahwa pada riset awal berkaitan dengan penggunaan laporan keuangan, menunjukkan bahwa independensi auditor dipengaruhi secara negatif oleh jasa tambahan berupa saran-saran manajerial yang diberikan oleh auditor kepada klien yang diaudit. Mereka percaya bahwa jasa tambahan yang berupa saran-saran manajerial akan menciptakan hubungan kerja yang terlalu erat antara auditor dengan klien yang diaudit. Wallman (1996) dalam penelitiannya menemukan hubungan yang positif antara layanan jasa manajerial yang diberikan oleh auditor terhadap klien yang diaudit dengan persepsi independensi auditor. Mereka percaya bahwa layanan jasa manajerial dapat meningkatkan pengetahuan auditor tentang klien, sehingga dapat meningkatkan obyektivitas auditor.
- f. Keberadaan komite audit pada perusahaan klien. Banyak dukungan yang mengusulkan adanya hubungan positif antara komite audit dengan independensi auditor. Pada dasarnya adanya hubungan positif antara keberadaan komite audit pada perusahaan klien dengan

independensi auditor, berarti bahwa keberadaan komite audit akan meningkatkan independensi auditor. Teoh dan Lim (1996) dalam penelitiannya menemukan bahwa formasi komite audit memiliki dampak positif dalam meningkatkan independensi auditor. Gul (1989) dalam penelitiannya menemukan bahwa komite audit tidak memberikan pengaruh yang signifikan terhadap persepsi independensi auditor.

Penelitian ini mengangkat judul : Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Independensi Auditor: Persepsi Manajer Keuangan Perusahaan Manufaktur di Jawa Tengah.

1.2. Perumusan Masalah

Berdasarkan uraian pada latar belakang di atas, maka dapat dirumuskan masalah penelitian sebagai berikut :

Menurut persepsi manajer keuangan perusahaan manufaktur :

- a. Apakah ukuran kantor akuntan publik berpengaruh terhadap independensi auditor ?
- b. Apakah lamanya hubungan audit dengan klien yang diperiksa berpengaruh terhadap independensi auditor ?
- c. Apakah besarnya jasa audit (*audit fee*) yang dibayarkan klien kepada kantor akuntan publik berpengaruh terhadap independensi auditor ?
- d. Apakah pelayanan konsultasi manajemen yang dilakukan oleh akuntan publik berpengaruh terhadap independensi auditor ?
- e. Apakah keberadaan komite audit pada perusahaan klien berpengaruh

terhadap independensi auditor ?

1.3. Tujuan Penelitian

Sesuai dengan perumusan masalah diatas, maka penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk mengungkap dan memperoleh bukti empiris tentang:

Besarnya pengaruh dari faktor: ukuran kantor akuntan publik, lamanya hubungan audit dengan klien, besarnya biaya jasa audit yang dibayarkan klien, pelayanan konsultasi manajemen oleh kantor akuntan publik kepada klien yang diaudit dan keberadaan komite audit pada perusahaan klien terhadap independensi auditor ditinjau dari persepsi manajer keuangan perusahaan manufaktur berskala besar di Jawa Tengah.

1.4. Manfaat Penelitian

Banyaknya tudingan dari masyarakat yang dialamatkan kepada akuntan publik, menyangkut masalah kegagalan auditor menjaga dan mempertahankan profesionalismenya, mengakibatkan reputasi profesi akuntan publik dipertanyakan keberadaannya di masa sekarang maupun dimasa yang akan datang. Diperolehnya bukti empiris dalam penelitian ini menyangkut persepsi independensi dalam penampilan akuntan publik dapat dijadikan masukan bagi profesi akuntan publik untuk memperbaiki diri meningkatkan kinerja profesionalisme akuntan publik di masa-masa yang akan datang.

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi empiris tentang persepsi independensi dalam penampilan akuntan publik, selebihnya bagi para praktisi diharapkan dari hasil penelitian ini dapat digunakan sebagai cerminan sampai sejauh mana kinerja mereka, terutama jika hasilnya ternyata independensi akuntan publik dipersepsikan tidak independen, maka para praktisi akuntan publik harus bisa meningkatkan kinerjanya untuk mengubah persepsi tersebut menjadi persepsi yang positif, sehingga akan mengembalikan citra profesionalisme akuntan publik di masyarakat luas.

Untuk kalangan akademisi hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai bahan masukan lebih lanjut, bagaimana dapat menciptakan profesi akuntan yang memiliki integritas yang tinggi dalam menjalankan tugasnya yang tercermin dalam penampilannya.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

2.1. Pengertian Tentang Independensi

Independensi adalah sikap tidak memihak. Independensi auditor adalah sikap tidak memihak kepada kepentingan siapapun dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan yang dibuat oleh pihak manajemen. Auditor mempunyai kewajiban untuk bersikap jujur tidak saja kepada pihak manajemen, tetapi juga terhadap pihak ketiga sebagai pemakai laporan keuangan, seperti kreditor, pemilik maupun calon pemilik.

Teori sikap dan perilaku (*Theory of Attitude and Behaviour*) yang dikembangkan oleh Triandis (1971) dalam Janti Soegiastuti (2005), dipandang sebagai teori yang dapat mendasari untuk menjelaskan independensi. Teori tersebut menyatakan, bahwa perilaku ditentukan untuk apa orang-orang ingin lakukan (sikap), apa yang mereka pikirkan akan mereka lakukan (aturan-aturan sosial), apa yang mereka bisa lakukan (kebiasaan) dan dengan konsekuensi perilaku yang mereka pikirkan. Sikap menyangkut komponen kognitif berkaitan dengan keyakinan, sedangkan komponen sikap afektif memiliki konotasi suka atau tidak suka.

Sikap adalah pernyataan evaluatif mengenai seluruh tendensi tindakan, baik yang menguntungkan atau tidak menguntungkan mengenai obyek, orang atau peristiwa. Sikap merupakan kecenderungan dalam merespon sesuatu. Sikap bukanlah perilaku, namun sikap menghadirkan suatu kesiapsiagaan untuk tindakan yang mengarah pada perilaku, sehingga sikap merupakan wahana dalam membimbing perilaku. Fenomena sikap timbulnya tidak saja ditentukan oleh keadaan obyek yang sedang dihadapi, tetapi juga oleh kaitannya dengan pengalaman-pengalaman, oleh situasi pada saat ini, dan oleh harapan untuk

masa yang akan datang.

Seseorang membentuk sikap dari pengalaman pribadi, orang tua, panutan masyarakat, dan kelompok sosial. Ketika pertama sekali seseorang mempelajarinya sikap menjadi suatu bentuk bagian dari pribadi individu yang membantu konsistensi perilaku. Para akuntan harus memahami sikap dalam rangka memahami dan memprediksikan perilaku.

Sikap memiliki fungsi: pemahaman, kebutuhan akan kepuasan, defensi ego dan ungkapan nilai. Pemahaman berfungsi membantu seseorang dalam memberikan maksud atau memahami situasi atau peristiwa baru. Sikap juga melayani suatu hal yang bermanfaat atau sebagai fungsi kebutuhan yang memuaskan. Sikap juga melayani fungsi defensif ego dengan melakukan pengembangan guna melindungi manusia dari pengetahuan yang berlandaskan kebenaran mengenai dasar manusia itu sendiri atau dunianya, dan akhirnya sikap juga melayani fungsi nilai ekspresi untuk mencapai kepuasan.

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

Kebanyakan literatur independensi auditor menyarankan bahwa kredibilitas laporan keuangan tergantung pada persepsi audit independen dari seorang auditor eksternal oleh pengguna laporan keuangan (Firth,1980; Lavin,

1976). Studi yang dilakukan oleh Firth (1980), misalnya mengemukakan alasan bahwa, jika auditor terlihat tidak independen, maka pengguna laporan keuangan semakin tidak percaya atas laporan keuangan yang dihasilkan auditor dan opini auditor tentang laporan keuangan perusahaan yang diperiksa menjadi tidak ada nilainya. Kredibilitas seorang auditor tergantung tidak hanya pada independensi dalam fakta, tetapi juga tergantung pada independensi dalam persepsi/penampilan, guna menjaga dan mempertahankan kepercayaan publik akan profesinya sebagai auditor (Pany dan Reckers, 1980). Studi ini berfokus pada independensi berdasarkan persepsi.

Mayoritas studi empiris yang ada tentang persepsi independensi auditor memfokuskan pada pengidentifikasian faktor-faktor yang berpotensi mempengaruhi independensi dan menilai dampaknya terhadap independensi dalam persepsi, karena independensi aktual tidak mudah untuk diobservasi. Beberapa studi mencoba untuk menemukan hubungan antara faktor-faktor tersebut dengan independensi auditor, apakah berhubungan secara signifikan atau tidak, apakah berhubungan secara positif atau secara negatif (Pany dan Reckers, 1980). Kelompok yang lain mencoba untuk membuat peringkat berdasarkan tingkat pengaruhnya pada persepsi independensi auditor (Shockley, 1981; Bartlett, 1993).

Diantara faktor-faktor yang berpengaruh terhadap persepsi independensi auditor yang telah diteliti adalah : (1) efek dari pemberian hadiah (Pany dan Reckers, 1980); (2) pemberian diskon pembelian (Pany dan Reckers, 1980); (3) ukuran kantor akuntan publik (KAP) (Shockley,

1981); (4) layanan pemberian jasa konsultasi manajemen atau management advisory services (MAS) (Shockley, 1981; Knapp, 1985; Bartlett,1993; Teoh dan Lim, 1996); (5) kondisi keuangan klien (Knapp,1985;); (6) bentuk dari permasalahan konflik (Knapp, 1985); (7) lamanya hubungan audit dengan perusahaan klien (Shockley, 1981; Teoh dan Lim, 1996); (8) tingkat persaingan dalam memberikan layanan jasa auditing (Knapp, 1985); (9) besarnya jasa audit yang relatif terhadap besarnya klien (Bartlett, 1993; Teoh dan Lim, 1996; Pany dan Reckers,1980); (10) keberadaan komite audit (Teoh dan Lim, 1996).

Auditing memiliki tujuan utama untuk memberi pendapat atau opini atas wajar tidaknya laporan keuangan yang disajikan oleh klien agar bisa dijadikan acuan bagi pihak-pihak yang berkepentingan untuk melakukan keputusan ekonomi. Dalam melakukan audit untuk menjaga dan meningkatkan profesinya, seorang akuntan publik diharuskan untuk selalu bersikap independen dalam arti dalam menjalankan tugasnya seorang akuntan publik tidak boleh memihak kepada siapapun, bersikap obyektif dan jujur.

Sejalan dengan Arens dan Loebbecke, Mulyadi (2002) menguraikan independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga dapat diartikan adanya kejujuran dalam diri auditor dalam memertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan

pendapatnya. Menyinggung independensi dalam sikap mental (*Independence in fact*) bertumpukan pada kejujuran, obyektivitas, sedangkan independensi dalam penampilan diartikan sebagai sikap hati-hati seorang akuntan agar tidak diragukan kejujurannya.

Kondisi di lapangan, auditor seringkali menemui kesulitan dalam mempertahankan sikap mental independen. Keadaan yang seringkali mengganggu sikap mental independen auditor adalah : karena ia dibayar oleh klien atas jasanya, sebagai penjual jasa, auditor sering mempunyai kecenderungan untuk memuaskan keinginan klien dan mempertahankan sikap independen seringkali dapat menyebabkan hilangnya klien.

Masalah independensi sebenarnya bukanlah monopoli akuntan publik Indonesia, melainkan sudah merupakan masalah internasional. *Internasional Federation of Accountants* telah mengeluarkan *exposure draft* yang membahas masalah independensi ini (Media Akuntansi, Juni 2000). Tidak sekedar independensi dalam sikap mental dan penampilan saja, tetapi juga mencakup mutu, integritas, obyektivitas dan sikap kehati-hatian akuntan publik.

Independensi dalam penampilan akuntan publik dianggap rusak jika ia mengetahui atau patut mengetahui keadaan atau hubungan yang mungkin mengkompromikan independensinya. Menurut Ruchjat Kosasih (2000) ada empat jenis risiko yang dapat merusak independensi akuntan publik , yaitu :

- a. *Self interest risk*, yang terjadi apabila akuntan publik menerima manfaat dari keterlibatan keuangan klien.
- b. *Self review risk*, yang terjadi apabila akuntan publik

melaksanakan penugasan pemberian jasa keyakinan yang menyangkut keputusan yang dibuat untuk kepentingan klien atau melaksanakan jasa lain yang mengarah pada produk atau pertimbangan yang mempengaruhi informasi yang menjadi pokok bahasan dalam penugasan pemberian jasa keyakinan.

c. *Advocacy risk*, yang terjadi apabila tindakan akuntan publik menjadi terlalu erat kaitanya dengan kepentingan klien.

d. *Client influence risk*, yang terjadi apabila akuntan publik mempunyai hubungan erat yang kontinyu dengan klien, termasuk hubungan pribadi yang dapat mengakibatkan intimidasi oleh atau keramahtamahan (*familiarity*) yang berlebihan dengan klien (Ruchjat Kosasih, hal. 47-48).

Kualitas auditing sangat bergantung pada persepsi publik akan independensi yang dimiliki auditor, independensi ini mengandung makna mengambil sudut pandang yang tidak bias dalam melakukan ujian audit, mengevaluasi hasilnya dan membuat laporan audit. Bila auditor sebagai penasihat kliennya, seorang bankir atau lainnya, maka auditor tidak bisa dianggap sebagai karakteristik auditor yang paling kritis. Hal ini didasari bahwa banyak pemakai berbeda yang bergantung pada laporan akuntan publik untuk kewajaran dari laporan keuangan adalah harapan dari sudut pandang yang tidak bias. Oleh karena itu adalah suatu yang tidak mengherankan jika independensi merupakan hal sangat diutamakan dalam auditing.

Mempertahankan perilaku independen bagi auditor dalam memenuhi tanggung jawab mereka adalah sangat penting, namun yang lebih penting lagi adalah bahwa pemakai laporan keuangan memiliki kepercayaan atas independensi itu sendiri. Berubahnya lingkungan audit telah menimbulkan kebutuhan akan perubahan yang cukup besar persyaratan independensi. Misalnya meningkatnya kepemilikan saham oleh individu telah

meningkatkan potensi pelanggaran tidak sengaja atas persyaratan independensi yang disebabkan oleh kepemilikan saham oleh anggota keluarga dan anggota kantor audit yang tidak terlibat dengan penugasan audit. Organisasi dan kisaran pelayanan yang ditawarkan oleh kantor akuntan publik juga telah bergeser dan kantor tersebut sering memasuki bisnis yang rumit dan hubungan keuangan dengan klien.

2.2. Akuntan Publik Sebagai Profesi

Profesi akuntan publik adalah memberikan jasa pemeriksaan laporan keuangan yang disusun oleh pihak manajemen. Di Indonesia profesi akuntan publik telah diakui secara resmi oleh pemerintah sejak dikeluarkannya Undang-Undang No 34 Tahun 1954, tentang pemakaian gelar Akuntan.

Kriteria suatu pekerjaan atau jabatan dapat disebut sebagai suatu profesi, Hadibroto, (1982) dalam Desertasinya menjelaskan pengertian profesi sebagai kumpulan orang-orang yang terlibat dalam aktivitas serupa yang memenuhi syarat : (a) harus berdasarkan suatu disiplin pengetahuan khusus; (b) diperlukan suatu proses pendidikan tertentu untuk atas pengetahuan tersebut; (c) mempunyai standar kualifikasi yang mengatur dan harus ada pengakuan formal berkaitan dengan statusnya; (d) harus mempunyai norma perilaku yang mengatur hubungan antara profesi dengan langganan, teman sejawat dan publik, maupun penerimaan tanggung jawab yang tercakup dalam suatu pekerjaan dalam melayani kepentingan umum;

(e) harus mempunyai organisasi yang mengabdikan diri untuk memajukan kewajiban-kewajibanya terhadap masyarakat, disamping untuk kepentingan kelompok itu sendiri.

Berdasarkan kriteria di atas dapat disimpulkan bahwa akuntan publik adalah suatu profesi, dengan alasan memiliki spesialisasi pengetahuan dan pendidikan khusus, dimana untuk mendapatkan kualifikasi sebagai seorang akuntan harus terlebih dahulu melalui proses pendidikan resmi. Di Indonesia berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor: 423/KMK.06/2002, Tentang Jasa Akuntan Publik, seseorang disebut sebagai Akuntan Publik bila yang bersangkutan telah memenuhi persyaratan: (a) tidak pernah dikenakan sanksi pencabutan ijin Akuntan Publik; (b) berdomisili di wilayah Republik Indonesia yang dibuktikan dengan Kartu Tanda Penduduk (KTP) atau bukti lainnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku; (c) memiliki nomor Register Negara untuk Akuntan; (d) anggota IAI dan IAI-Kompartemen Akuntan Publik yang dibuktikan dengan kartu anggota atau surat keterangan dari organisasi yang bersangkutan; (e) lulus Ujian Sertifikasi Akuntan Publik (USAP) yang diselenggarakan oleh IAI; (f) memiliki pengalaman kerja dibidang audit umum atas laporan keuangan sekurang-kurangnya 1.000 (seribu) jam dalam 5 (lima) tahun terakhir dan sekurang-kurangnya 500 (lima ratus) jam diantaranya memimpin dan mensupervisi perikatan audit umum, yang disahkan oleh Pimpinan KAP tempat bekerja atau pejabat setingkat eselon I Instansi Pemerintah yang berwenang dibidang audit

umum; (g) melengkapi formulir AP-1.

Dari uraian di atas, maka akuntan publik harus kompeten dan independen dalam menjalankan tugasnya, yang mempunyai arti, bahwa tanggung jawab untuk berperilaku lebih baik dari sekedar memenuhi tanggung jawab yang dibebankan kepadanya dan dapat memenuhi undang-undang serta peraturan masyarakat. Sebagai profesional, akuntan publik mengakui tanggung jawabnya terhadap masyarakat, klien dan rekan seprofesinya, termasuk untuk berperilaku yang terhormat yang merupakan pengorbanan pribadi. Perilaku profesional yang tinggi pada akuntan publik adalah penting untuk meyakinkan klien dan pemakai laporan keuangan atas kualitas audit dan jasa lain yang diberikan.

2.3. Kode Etik Profesi

Kode etik profesi merupakan suatu prinsip moral dan pelaksanaan aturan-aturan yang memberi pedoman dalam berhubungan dengan klien, masyarakat, anggota sesama profesi serta pihak yang berkepentingan lainnya. Kode etik berupa aturan umum mengenai tingkah laku yang baik atau aturan-aturan khusus yang tidak boleh dilakukan. Kode etik profesi diharapkan dapat membantu para akuntan publik untuk mencapai mutu pemeriksaan pada tingkat yang diharapkan.

Untuk menjadi akuntan publik yang dapat dipercaya oleh masyarakat, maka harus patuh pada prinsip-prinsip etik sebagaimana dimuat dalam Prinsip Etika Profesi Ikatan Akuntan Publik Indonesia tahun 1998, yaitu:

Prinsip kesatu adalah tanggung jawab profesi. Dalam melaksanakan tanggung jawabnya sebagai profesional setiap anggota harus senantiasa menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukannya. Selaku profesional anggota mempunyai peran yang sangat penting dalam masyarakat, sehingga bertanggung jawab penuh terhadap semua pemakai jasa profesional mereka. Disamping itu anggota juga mempunyai tanggung jawab untuk bekerja sama dengan sesama anggota dalam rangka mengembangkan profesi akuntansi, memelihara kepercayaan masyarakat dan menjalankan tanggung jawab profesi dalam mengatur dirinya sendiri.

Prinsip kedua adalah kepentingan publik. Setiap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik, dan menunjukkan komitmen atas profesionalisme. Profesi akuntan publik memegang peranan penting di masyarakat, dimana publik dari profesi akuntan publik terdiri dari klien, kreditor, pemerintah, pemberi kerja, pegawai, investor, dunia bisnis dan keuangan dan pihak-pihak lain yang bergantung pada obyektivitas dan integritas akuntan dalam memelihara berjalanya fungsi bisnis secara tertib. Ketergantungan ini menimbulkan tanggung jawab akuntan terhadap kepentingan publik. Kepentingan pokok profesi akuntan publik adalah membuat pemakai jasa akuntan paham bahwa jasa akuntan dilakukan dengan prestasi yang tinggi dan sesuai dengan persyaratan etika yang diperlukan untuk mencapai profesi tersebut. Anggota harus bertindak

dengan penuh integritas untuk menghadapi berbagai tekanan kepentingan yang saling berbenturan.

Prinsip ketiga adalah integritas. Dalam rangka memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas yang tinggi. Integritas ini merupakan kualitas yang mendasari kepercayaan publik dan merupakan pedoman bagi anggota dalam menguji semua keputusan yang diambilnya. Integritas mengikat seorang anggota harus bersikap jujur dan berterusterang dengan tidak mengorbankan rahasia penerima jasa. Integritas diukur dalam bentuk apa yang benar dan adil serta mengharuskan anggota untuk mengikuti obyektivitas dan kehati-hatian profesional.

Prinsip keempat adalah obyektivitas. Setiap anggota harus menjaga obyektivitas dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya. Prinsip ini mengharuskan anggota bersikap adil, tidak memihak, jujur secara intelektual, tidak bias, serta terbebas dari benturan kepentingan.

Prinsip kelima adalah kompetensi dan kehati-hatian profesional. Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan kehati-hatian, kompetensi dan ketekunan, serta wajib untuk mempertahankan pengetahuan dan ketrampilan profesional pada tingkat yang diperlukan untuk memastikan bahwa pemberi kerja memperoleh manfaat dari jasa profesional yang kompeten berdasarkan perkembangan praktik, legeslasi dan teknik yang paling mutakhir.

Prinsip keenam adalah kerahasiaan. Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan, kecuali bila ada hak atau kewajiban profesional atau hukum untuk mengungkapkannya.

Prinsip ketujuh adalah perilaku profesional. Setiap anggota harus berperilaku yang konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.

Prinsip kedelapan adalah standar teknis. Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya sesuai dengan standar teknis dan standar profesional yang relevan. Sesuai dengan keahliannya dan dengan berhati-hati anggota menerima jasa selama penugasan tersebut sejalan dengan prinsip integritas dan obyektivitas.

Independensi merupakan bagian yang tak terpisahkan dari etika akuntan publik. Setiap profesi yang menyediakan jasanya kepada masyarakat memerlukan kepercayaan dari masyarakat pemakai jasa tersebut.

Masyarakat awam pada umumnya sulit untuk memahami mengenai pekerjaan yang dilakukan oleh suatu profesi, karena kompleksnya pekerjaan yang dilakukan oleh profesi tersebut. Masyarakat akan sangat menghargai profesi yang menerapkan standar mutu tinggi terhadap pelaksanaan pekerjaan anggota profesinya, karena dengan demikian masyarakat akan terjamin untuk memperoleh jasa yang dapat diandalkan dari profesi yang

bersangkutan.

Kepercayaan masyarakat terhadap mutu audit akan meningkat jika profesi akuntan publik menerapkan standar mutu yang tinggi terhadap pelaksanaan pekerjaan audit yang dilaksanakan anggota profesi tersebut. Berkaitan dengan etika profesi akuntan publik, Sihwahjoeni dan Gudono ,(2000) memberikan pendapat bahwa:

Tanggapan atau penerimaan seseorang terhadap suatu peristiwa moral tertentu melalui proses penentuan yang kompleks (dengan penyeimbangan sisi dalam/*inner* dan sisi luar/*outer* yang disifati oleh kombinasi unik dari pengalaman dan pembelajaran dari masing-masing individu), sehingga dia dapat memutuskan tentang apa yang harus dilakukan dalam situasi tertentu (Sihwahjoeni & Gudono hal. 170)

2.4. Persepsi

Dalam kamus besar Bahasa Indonesia, persepsi didefinisikan sebagai tanggapan (penerimaan langsung dari sesuatu) atau merupakan proses seseorang mengetahui beberapa hal melalui panca inderanya. Persepsi berarti analisis mengenai cara kita mengintegrasikan pencerapan kita terhadap hal-hal yang ada disekeliling kita dengan kesan-kesan atau konsep yang sudah ada dan selanjutnya mengenalinya. Jalaluddin (1993) mendefinisikan persepsi adalah pemberian makna pada stimuli inderawi.

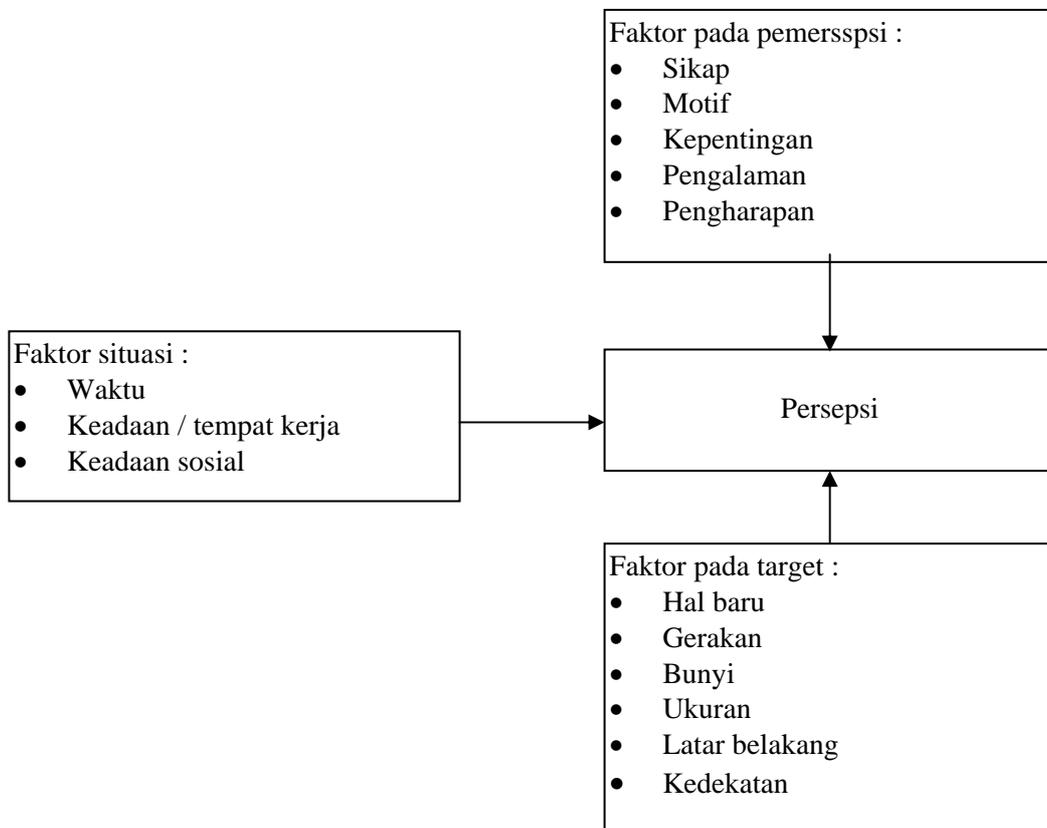
Persepsi terhadap sesuatu obyek tergantung pada suatu kerangka, ruang dan waktu (Hilgard, 1985 dalam Unti 1999). Dengan demikian persepsi para manajer keuangan terhadap independensi dalam penampilan auditor akan sangat tergantung keadaan (situasional / struktural).

Menurut Nadirsyah (1993) persepsi masyarakat tentang

independensi akuntan publik akan dipengaruhi oleh pengalaman, pengetahuan dan harapannya atas akuntan publik tersebut, dimana setiap kelompok masyarakat berbeda terhadap independensi akuntan publik tersebut.

Robbins (2003) secara implisit menyatakan bahwa persepsi satu individu terhadap satu obyek sangat mungkin memiliki perbedaan dengan persepsi individu yang lain terhadap obyek yang sama. Hal ini menurutnya dikarenakan adanya beberapa faktor yang mempengaruhinya, yaitu karakteristik pribadi pelaku persepsi, target yang dipersepsikan, dan lingkungan atau situasi di mana persepsi itu dilakukan. Faktor-faktor yang mempengaruhi itu dapat digambarkan sebagai berikut :

Gambar 2. 1: Faktor – faktor yang mempengaruhi persepsi



Sumber: Robbins, 2003

Karakteristik pribadi dari pelaku persepsi akan mempengaruhi individu dalam memandang ataupun menafsirkan suatu obyek. Karakteristik pribadi yang relevan mempengaruhi persepsi adalah sikap, motif, kepentingan atau minat, pengalaman masa lalu dan pengharapan. Karakter pribadi termasuk di dalamnya kognisi. Jadi persepsi mencakup penafsiran obyek, tanda atau orang dari pengalaman individu tersebut. Dengan kata lain persepsi mencakup penerimaan stimulus, pengorganisasian stimulus dan penterjemahan atau penafsiran stimulus yang telah diorganisasi dengan cara yang dapat mempengaruhi perilaku dan membentuk sikap.

Karakteristik dari target yang diamati mempengaruhi apa yang dipersepsikan. Gerakan, bunyi, ukuran atribut-atribut lain dari target membentuk cara pandang individu. Hubungan suatu target dengan latar belakangnya juga mempengaruhi persepsi, seperti kecenderungan seseorang untuk mempersepsikan obyek-obyek yang berdekatan atau yang mirip. Persepsi terhadap suatu obyek juga dipengaruhi oleh konteks obyek atau peristiwa itu sendiri.

Unsur-unsur lingkungan sekitar yang mempengaruhi persepsi antara lain waktu, lokasi, cahaya, keadaan, nilai-nilai lingkungan, hubungan antar anggota masyarakat.

Dalam kaitanya dengan independensi auditor, maka persepsi

seseorang akan berbeda-beda walaupun yang dipersepsikan adalah sama. Hal ini dipengaruhi oleh karakteristik pribadi masing-masing individu, karakteristik target yang dipersepsikan dan faktor lingkungan yang melingkupi.

2.5. Penelitian Tentang Independensi

Penelitian sebelumnya menyangkut independensi akuntan publik masih berfokus pada pengujian untuk mendapatkan bukti empiris mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi independensi dalam penampilan akuntan publik. Hasilnya menyimpulkan bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi terhadap independensi auditor di antaranya adalah : ikatan keluarga dan hubungan usaha, persaingan antar KAP, pemberian jasa lain selain jasa audit, lamanya penugasan auditor dan jumlah fee yang besar.

Penelitian yang dilakukan oleh Burton dan Robert (1967) mengacu adanya sikap pro dan kontra terhadap lamanya hubungan audit antara perusahaan dengan auditornya yang dapat menimbulkan ancaman terhadap independensi auditor. Salah satu hasilnya menyebutkan bahwa adanya kecenderungan perusahaan untuk berpindah KAP dari KAP yang kecil ke KAP yang besar.

Penelitian yang dilakukan Lavin (1976) menyebutkan faktor-faktor yang mempengaruhi independensi akuntan publik meliputi ikatan keuangan dan hubungan usaha klien, pemberian jasa lain selain jasa audit

dan lamanya hubungan audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Shockly (1981), mengemukakan hasil penelitian bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi independensi akuntan publik di Amerika Serikat adalah pemberian jasa konsultasi manajemen kepada klien, persaingan antar KAP, besarnya KAP dan lamanya hubungan audit.

Supriyono (1988) melakukan penelitian yang bertujuan untuk mendapatkan bukti empiris mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi independensi dalam penampilan akuntan publik di Indonesia. Hasil penelitiannya menyimpulkan bahwa faktor-faktor yang berpengaruh terhadap independensi akuntan publik antara lain adalah : ikatan keluarga dan hubungan usaha, persaingan antar KAP, pemberian jasa lain selain jasa audit, lamanya penugasan audit dan jumlah *fee* yang besar.

Nadirsyah (1993), dalam penelitiannya mencapai simpulan bahwa akuntan publik di Indonesia diragukan independensinya. Sementara penelitian yang dilakukan oleh Kadir (1993) menyimpulkan bahwa ada kecenderungan perusahaan yang *go public* menyukai KAP nasional bekerja sama dengan KAP asing sebagai auditor dari pada KAP nasional murni.

Penelitian yang dilakukan SEC (*Security Exchange Commission*) melalui Pricewaterhouse Coopers menyebutkan ternyata ada lebih dari 8000 pelanggaran atas independensi auditor KAP-KAP di Amerika Serikat, empat dari lima kasus adalah rekan atau keluarga mereka memiliki saham atau menginvestasikan dana mereka di perusahaan yang mereka audit,

sedangkan lima dari delapan KAP telah berinvestasi ke dalam perusahaan yang menggunakan jasanya.

Penelitian yang dilakukan oleh Dyah Nirmala Arum Janie, (2005) mengenai persepsi masyarakat terhadap independensi akuntan publik di Indonesia, menyimpulkan adanya perbedaan persepsi antara direktur keuangan perusahaan go publik dengan investor/kreditor dan antara direktur keuangan perusahaan go publik dengan mahasiswa magister akuntansi, serta tidak ada perbedaan antara investor/kreditor dengan mahasiswa magister akuntansi berkaitan dengan independensi dalam penampilan akuntan publik di Indonesia.

Penelitian yang dilakukan oleh Nur Barizah Abu Bakar *et al.*,(2005), mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi independensi auditor: persepsi para pegawai yang menangani kredit bank komersial di Malaysia, menyimpulkan bahwa, perusahaan audit kecil, perusahaan audit yang beroperasi dilingkungan yang kompetitif, perusahaan audit yang mengaudit klien yang sama terlalu lama, besarnya *fee*, penyediaan jasa konsultasi manajemen, tidak adanya komite audit berisiko tinggi atas hilangnya independensi.

Tabel 2. 1: Ringkasan Penelitian Terdahulu

No	Penulis	Tahun	Masalah	Hasil
1	Burton & Robert	1967	<i>A Study of Auditor Change : An Examination</i>	Terdapat kecenderungan perusahaan untuk berpindah KAP dari KAP yang kecil ke KAP yang besar

2	Lavin	1976	<i>Perception of independence of the auditor</i>	Faktor–faktor yang mempengaruhi independensi akuntan publik meliputi ikatan keuangan dan hubungan usaha klien, pemberian jasa lain selain jasa audit dan lamanya hubungan audit
3	Shockly	1981	<i>Perceptions of independence: an empirical analysis</i>	Faktor – faktor yang mempengaruhi independensi akuntan publik di Amerika : adalah pemberian jasa konsultasi manajemen kepada klien, persaingan antar KAP, besarnya KAP dan lamanya hubungan audit
4	Supriyono	1988	Faktor–Faktor Yang Mempengaruhi Independensi Penampilan Akuntan Publik	Faktor – faktor yang mempengaruhi rusaknya independensi : ikatan keuangan dalam perusahaan klien, persaingan dalam pemberian jasa audit antar KAP, audit fee yang besar, lamanya penugasan audit, ukuran KAP yang kecil, pemberian jasa non audit.
5	Nadirsyah	1993	Persepsi pemakai informasi Akuntansi, akuntan dan masyarakat umum terhadap independensi akuntan publik	Pemakai informasi akuntansi, akuntan dan masyarakat umum secara signifikan tidak mempersepsikan akuntan publik independen dan mempunyai persepsi yang berbeda terhadap independensi akuntan publik

6	Kadir	1993	Faktor–Faktor Yang Mempengaruhi perusahaan di Indonesia berpindah KAP	Pergantian manajemen perusahaan, jasa lain, selain jasa audit, opini auditor dan preferensi kreditor berpengaruh secara signifikan terhadap pergantian KAP dan ada kecenderungan perusahaan yang go public lebih menyukai KAP nasional kerjasama dengan KAP asing sebagai auditor pengganti dibanding KAP nasional murni.
7	SEC (PwC)	2000	Pelanggaran atas independensi auditor di KAP–KAP Amerika Serikat	Terdapat lebih dari 8000 pelanggaran dimana empat dari lima kasus adalah rekan atau keluarga berinvestasi di perusahaan klien, lima dari delapan KAP, berinvestasi di perusahaan klien.
8	Dyah Nirmala Arum Janie	2005	Persepsi masyarakat terhadap independensi dalam penampilan akuntan publik	Ada perbedaan persepsi antara direktur keuangan perusahaan <i>go public</i> dengan investor / kreditor dan antara direktur keuangan <i>go public</i> dengan mahasiswa magister akuntansi, serta tidak ada perbedaan persepsi antara investor / kreditor dengan mahasiswa magister akuntansi terhadap independensi penampilan akuntan publik di Indonesia
9	Nur Barizah Abu Bakar <i>et.al</i>	2005	<i>Factors Influencing Auditor Independence : Malaysian Loan Officer Perceptions</i>	Perusahaan audit kecil, perusahaan audit yang beroperasi dilindungi yang kompetitif, perusahaan audit yang mengaudit klien terlalu lama, besarnya fee, penyediaan jasa lain selain jasa audit, tidak adanya komite audit beresiko tinggi atas hilangnya independensi.

Sumber : review penelitian terdahulu

2.6. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Independensi Auditor

Sebagaimana disebutkan dalam penelitiannya Nur
xliii

Barizah Abu Bakar,*et al*, (2005), sedikitnya terdapat enam faktor yang diteliti oleh studi sebelumnya tentang persepsi independensi auditor. Ke enam faktor tersebut adalah : ukuran besarnya kantor akuntan publik, tingkat persaingan dalam pasar guna memberikan layanan jasa auditing kepada klien, lamanya hubungan audit dalam melayani kebutuhan klien, besarnya biaya jasa audit yang dibayarkan klien kepada kantor akuntan publik, hak istimewa berupa pemberian saran manajerial oleh kantor akuntan publik kepada klien dan keberadaan komite audit pada perusahaan klien yang semakin ekstensif.

Penelitian tersebut sampai pada kesimpulan, bahwa tingginya tingkat kepentingan yang menghubungkan antar petugas yang menangani pinjaman di bank komersial terhadap laporan audit adalah dengan membuat keputusan atas suatu aplikasi pinjaman yang dapat didistribusikan kedalam sudut pandang mereka terhadap independensi auditor dan tidak disangkal lagi, bahwa laporan audit sangat berguna dan penting sebagai dasar pengambilan keputusan atas suatu pinjaman, sehingga terdapat hubungan yang kuat antara kegunaan laporan audit dengan independensi auditor.

2.7. Perumusan Hipotesis

2.7.1. Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP)

Penggolongan ukuran besar kecilnya kantor akuntan publik, dikatakan besar jika kantor akuntan publik tersebut berafiliasi atau mempunyai

cabang dan kliennya perusahaan-perusahaan besar mempunyai tenaga profesional diatas 25 orang. Dikatakan kecil jika tidak berafiliasi, tidak mempunyai kantor cabang dan kliennya perusahaan kecil dan jumlah profesionalnya kurang dari 25 orang (Arens, *et al*,2003). Kantor akuntan publik yang besar lebih independen dibandingkan dengan kantor akuntan publik yang lebih kecil, alasanya, bahwa kantor akuntan publik yang besar hilangnya satu klien tidak begitu berpengaruh terhadap pendapatanya, sedangkan kantor akuntan publik yang kecil hilangnya satu klien adalah sangat berarti karena kliennya sedikit.

Mayoritas studi empiris yang ada berusaha untuk menemukan hubungan antara ukuran besarnya kantor akuntan publik dengan independensi audoitor, ternyata terdapat hubungan positif antara keduanya (Shockley,1981, Gul,1989). Adanya hubungan positif antara ke duanya berarti, bahwa semakin besar kantor akuntan publik akan semakin besar pula independensi auditor. Mereka membuktikan, bahwa kantor akuntan publik yang berukuran besar lebih tahan terhadap tekanan klien, sehingga mereka tetap dapat mempertahankan independensinya, walaupun pada kenyataanya ada bantahan, bahwa karena ukuran kantor akuntan publik yang besar mereka mungkin mampu dan termotivasi untuk memberikan laporan audit yang lebih baik, bukan laporan audit yang benar. Namun seperti ditunjukkan oleh hasil studi dari Goldman dan Barlev (1974) seseorang tidak seharusnya menyimpulkan bahwa KAP yang berukuran besar akan kebal terhadap tekanan dari klien, persaingan antara KAP dalam

mencari klien mungkin sama besarnya dengan persaingan yang terjadi antara KAP independen yang berukuran kecil. Lebih lanjut masih sedikit pengadilan yang membahas kasus yang menentang asumsi, bahwa KAP bertindak secara mandiri memberikan indikasi bahwa kegunaan dari KAP bukan jaminan dari kemampuannya untuk bertahan atas tekanan yang ditimbulkan dari pihak klien, seperti yang terjadi dalam skandal Arthur, Anderson dan Enron. Berdasarkan uraian tersebut dapat dirumuskan hipotesis :

H1: Ukuran besarnya KAP berpengaruh positif terhadap independensi auditor.

2.7.2. Lamanya Hubungan Audit Dalam Memberikan Layanan Jasa Pada Klien

AICPA (*American Institute of Certified Public Accountants*) menggolongkan lamanya penugasan audit seorang partner kantor akuntan publik pada klien ditentukan menjadi : (1) lima tahun atau kurang; (2) lebih dari lima tahun. Shockley (1981), menyatakan bahwa seorang partner yang memperoleh penugasan audit lebih dari lima tahun pada klien tertentu dianggap terlalu lama, sehingga dimungkinkan memiliki pengaruh yang negatif terhadap independensi auditor, karena semakin lama hubungan auditor dengan klien akan menyebabkan timbulnya ikatan emosional yang cukup kuat. Jika ini terjadi, maka seorang auditor yang seharusnya bersikap independen dalam memberikan opininya menjadi cenderung tidak

independen

Lamanya hubungan antara KAP dalam memberikan jasa guna memenuhi kebutuhan dari perusahaan klien akan memberikan pengaruh berupa hilangnya independensi auditor. Sebagian besar peneliti membahas lamanya hubungan KAP dalam memberikan layanan jasa terhadap perusahaan klien dengan independensi auditor mendukung sudut pandang ini. 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 obyektivitas 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).

US *Congressional Subcommittee* tentang laporan, akuntansi manajemen, Komite Metcalf (1976) mempertimbangkan bahwa bahaya di atas jauh lebih serius dan cukup fatal untuk memberikan rekomendasi berupa rotasi mandat atau kekuasaan dari auditor sebagai bentuk perbaikan. Rotasi

ini meyakinkan, bahwa auditor akan tetap independen karena hubungan yang terjadi dengan pihak klien dibatasi, sehingga tidak ada kepentingan terselubung (Teoh & Lim,1996). Namun demikian hal ini ditentang (Shockley,1981).

Dalam sebuah studi yang dilakukan oleh Shockley (1981) hubungan yang terjadi antara perusahaan audit dan perusahaan klien yang berlangsung lama dinyatakan tidak memberikan dampak yang signifikan terhadap persepsi independensi. Teoh & Lim,(1996) juga menemukan hasil yang sama, yaitu adanya hubungan yang negatif antara lamanya hubungan perusahaan audit dengan perusahaan klien dalam hubungannya dengan independensi auditor. Idealisme auditor sebagai seorang profesional dimungkinkan ikut berpengaruh terhadap independensi auditor. Dari uraian di atas dapat dirumuskan hipotesis :

H2 : Lamanya hubungan audit dengan klien berpengaruh secara negatif terhadap independensi auditor.

2.7.3. Biaya Jasa Audit (*Audit Fees*)

Normalnya, saat membicarakan tentang hubungan antara besarnya biaya jasa audit dan independensi auditor, biaya jasa audit yang besar berhubungan dengan makin tingginya risiko melemahnya independensi auditor. *Accountant International Study Group (1976)* merekomendasikan,

bahwa auditor harus menahan diri dari menerima pemberian apapun dengan jumlah ongkos jasa audit sebesar 10 per sen atau melebihi total pendapatan audit. Selain itu IFAC (*International Federation of Accountant, 1996, 8.7*) *Code of Ethics for Professional Accountants* dan EFAA (*European Federation of Accountants and Auditor, 1998*) menyatakan, bahwa ukuran atau besarnya perusahaan klien (yang diukur dari besarnya biaya audit) dapat meningkatkan perhatian terhadap independensi auditor, namun tidak menyebutkan berapa total biaya yang dapat diterima oleh auditor. EFAA (1998,4) dengan jelas menyatakan, bahwa total biaya dari seorang klien kepada auditor sebaiknya tidak melebihi persentase total perputaran uang dalam kantor akuntan publik.

Noordin (1990) menyatakan kecemasannya, bahwa kode etik sebaiknya dapat memberikan panduan untuk membatasi ketergantungan yang berlebihan dari seorang auditor pada klien dalam hal pendapatan yang mereka terima. ICAEW (*Institute of Chartered Accountants in England & Wales*) sudah mengatur, bahwa ukuran atau besarnya biaya jasa audit dari klien berukuran besar sebaiknya tidak melebihi 15 per sen dari total biaya, untuk menghindari makin melemahnya independensi auditor. Kriteria 15 per sen ini secara umum digunakan di Australia oleh para auditor untuk mempertimbangkan posisinya yang harus tetap independen, namun ada pendapat yang menyatakan, bahwa nilai 15 per sen ini terlalu rendah.

Komisi Cohen (AICPA,1978) mengarahkan perhatiannya langsung pada faktor ukuran atau besarnya biaya jasa audit sebagai salah satu

permasalahan kritis yang erat kaitannya dengan independensi auditor. Perhatian yang besar ini mendorong munculnya banyak riset yang membahas hubungan antara besarnya biaya jasa audit dengan independensi auditor dan juga besarnya biaya jasa audit dengan faktor lain, seperti pelayanan konsultasi manajemen oleh auditor, besarnya perusahaan audit dan tingkat persaingan, sebagai akibatnya banyak studi empiris yang tidak melihat faktor-faktor ini secara tunggal, sebaliknya mereka menghubungkannya dengan faktor lain. Burton dan Fairfield (1982), misalnya, menunjukkan, bahwa terdapat hubungan antara MAS (*management advisory services*) dan besarnya biaya jasa audit. Saat MAS meningkat, maka auditor akan lebih bergantung pada klien dikarenakan besarnya biaya jasa yang dibayarkan oleh perusahaan klien kepada mereka. Hal ini tampaknya logis bila perusahaan audit berukuran kecil akan lebih tergantung pada klien karena biaya jasa yang mereka bayarkan. Sebenarnya besarnya biaya jasa audit tidak memberikan perbedaan yang signifikan pada perusahaan audit berukuran besar ataupun kecil. Lebih lanjut tingkat persaingan dalam lingkungan yang makin kompetitif, maka auditor dipersepsikan akan cenderung tidak terlalu independen, disebabkan makin sedikitnya ketergantungan klien pada perusahaan audit. Shockley (1982) menjelaskan, bahwa efek buruk dari MAS, yaitu ukuran atau besarnya perusahaan audit dan tingkat persaingan akan muncul karena adanya hubungan antara variabel-variabel ini dengan biaya jasa audit yang dibayarkan oleh klien.

Meskipun demikian terdapat studi yang membuktikan sebaliknya,

misalnya studi yang dilakukan oleh Gul (1991) yang menyatakan dalam sebuah hipotesa dan menguji apakah biaya jasa audit merupakan penentu utama dari persepsi independensi auditor apapun bentuk variabel lainnya, entah MAS, lingkungan yang bersaing ataupun besarnya perusahaan audit. Ia menunjukkan, bahwa independensi berhubungan dengan masing-masing variabel tersebut dan akan mempengaruhi para petugas yang menangani pinjaman. Gul juga menyatakan, bahwa biaya jasa audit menjadi penentu utama dari persepsi independensi auditor.

Studi lainnya yang berhubungan dengan biaya jasa audit dilakukan oleh Pany dan Reckers (1980). Mereka menyatakan, bahwa ukuran atau besarnya perusahaan klien bersifat relatif terhadap perusahaan audit dan memiliki efek langsung terhadap persepsi independensi auditor. Mereka mendefinisikan biaya jasa audit sebagai persentase dari pendapatan perusahaan. Mereka menyatakan, bahwa tidak ada efek yang signifikan terhadap persepsi independensi, namun dalam studi yang sama tahun 1983, meski efek dari besarnya perusahaan klien tidak menunjukkan hasil yang signifikan mereka memperhatikan, bahwa responden menyatakan keyakinannya sebagai auditor yang independen saat klien mereka berukuran besar (ukuran didefinisikan dalam hal pembayaran biaya jasa audit yang diukur dengan persentase pendapatan perusahaan). Kode etik IAI 1998 menyatakan, bahwa anggota KAP tidak diperkenankan mendapatkan klien dengan cara menawarkan *fee* yang dapat merusak citra profesi.

Suyatmini (2002), berpendapat bahwa biaya jasa audit yang besar

dapat mempengaruhi independensi auditor, dengan alasan : (1) kantor akuntan publik yang menerima *audit fee* yang besar merasa tergantung pada klien, meskipun laporan keuangan klien mungkin tidak sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum; (2) kantor akuntan publik yang menerima *audit fee* yang besar dari seorang klien takut kehilangan klien tersebut, karena akan kehilangan sebagian besar pendapatannya, sehingga perilaku mereka cenderung tidak independen.

Supriyono (1988) memberikan bukti empiris, bahwa besarnya *audit fee* mempengaruhi independensi auditor, sedangkan Suyatmini (2002) memberikan bukti empiris, bahwa besarnya *audit fee* tidak berpengaruh terhadap independensi auditor. Dari uraian di atas dapat dirumuskan hipotesis :

H3: Biaya jasa audit (*audit fee*) berpengaruh secara negatif terhadap independensi auditor.

2.7.4. Layanan Jasa Konsultasi Manajemen

Beberapa survey empiris dilakukan untuk mengetahui bagaimana pihak ke tiga, auditor, perusahaan memandang hal ini. Namun hasilnya masih menjadi perdebatan yang terus berlangsung dan belum dapat disimpulkan (Goldman dan Barlev, 1974). McKinley *et al.* (1985) melaporkan , bahwa pada riset awal yang berhubungan dengan penggunaan laporan keuangan memberikan indikasi bahwa independensi auditor dipengaruhi secara negatif dengan jasa tambahan berupa saran yang diberikan bagi klien. Mereka

percaya , bahwa jasa tambahan semacam ini akan menciptakan hubungan kerja antara auditor dan klien yang terlalu dekat. Seperti halnya studi yang dilakukan oleh Shockley (1981); Pany dan Reckers (1983, 1984) dan Knapp (1985), menyatakan, bahwa MAS berpengaruh negatif terhadap persepsi independensi auditor. Reckers dan Stagliano (1981) menyimpulkan, bahwa hilangnya kepercayaan dari auditor eksternal akan meningkat secara signifikan jika biaya non audit yang dibayarkan kepada auditor melebihi 50 per sen dari biaya jasa audit.

Berlawanan dengan hal di atas, maka studi lainya menemukan hal yang berbeda (Wallman, 1996). Menurut Golman dan Barlev (1974) yang mendukung sudut pandang ini penambahan layanan jasa pada pihak manajemen perusahaan akan meningkatkan kekuatan dan independensi dari auditor. Terdapat hubungan positif antara MAS dan persepsi independensi auditor. Mereka percaya bahwa MAS akan meningkatkan pengetahuan auditor tentang klien, sehingga meningkatkan obyektivitas auditor (Wallman, 1996). Goldman dan Barlev (1974) yang mendukung sudut pandang ini menyatakan, bahwa penambahan layanan jasa pada manajemen akan meningkatkan kekuatan dan independensi auditor. Mereka membantah, bahwa hal ini terjadi karena jenis layanan yang paling sering dikonsultasikan bersifat non rutin dan karena jasa semacam ini memperoleh manfaat dari perusahaan klien secara langsung. Sebagai akibatnya penggantian audit konsultan akan mengakibatkan hilangnya nasihat yang berguna untuk perusahaan. Oleh karena itu posisi penawaran menjadi lebih kuat dan dia

akan memiliki peralatan yang lebih baik untuk menahan campur tangan dalam kinerja tugas auditing dan cenderung dapat mempertahankan independensi.

Terakhir terdapat beberapa studi yang sudah memperlihatkan, bahwa MAS tidak memiliki pengaruh terhadap persepsi independensi auditor, misalnya studi yang dilakukan oleh McKinley *et al*, (1985), yang menyatakan, bahwa MAS tidak secara signifikan mempengaruhi petugas yang menangani pinjaman di bank komersial. Persepsi mereka akan kehandalan laporan keuangan untuk memutuskan suatu pinjaman.

Hasil akhir yang menimbulkan masalah ini menjelaskan, bahwa efek dari MAS terhadap persepsi independensi audit bersifat kompleks (Gul,1989; Shockley,1982) dan faktor lain seperti perbedaan biaya dari subyek penelitian mungkin juga menjadi faktor yang signifikan dalam cara pandang MAS sebagai salah satu konteks dalam independensi auditor. Dari uraian di atas dapat dirumuskan hipotesis :

H4: Pelayanan konsultasi manajemen oleh auditor kepada klien berpengaruh negatif terhadap independensi auditor.

2.7.5. Keberadaan Komite Audit

Komite audit adalah salah satu pilar penting dalam penerapan *good corporate governance*, karena dalam membuat laporan keuangan komite audit diikutsertakan. Hal tersebut menunjukkan peran penting komite audit tersebut dalam mengawasi berbagai aspek organisasi perusahaan. Komite

audit merupakan sub-komite dari dewan komisaris yang berfungsi melaksanakan pengawasan dan berhubungan dengan pihak pemakai laporan keuangan, seperti investor, kreditor, pemegang saham serta melakukan fungsi-fungsi khusus yang berkaitan dengan etika bisnis perusahaan.

Terdapat banyak riset yang menjelaskan adanya hubungan positif antara komite audit dan independensi auditor. Pada dasarnya terdapat hubungan positif antara komite audit dan independensi auditor, artinya keberadaan komite audit akan meningkatkan independensi auditor.

Teoh dan Lim (1996) dalam studinya menemukan, bahwa pembentukan komite audit memiliki dampak positif yang kuat dalam meningkatkan independensi auditor. Seperti halnya Knapp 1985; Alu dan Ng (1994) menyatakan, bahwa keberadaan komite audit akan meningkatkan kecenderungan pihak perbankan untuk menyetujui suatu pinjaman, yang merupakan cerminan dari meningkatnya kepercayaan terhadap auditor. Sebaliknya Gul (1989) menemukan, bahwa komite audit tidak memberikan pengaruh yang signifikan terhadap persepsi akan independensi auditor.

Dari uraian tentang keberadaan komite audit pada perusahaan klien dapat dirumuskan hipotesis :

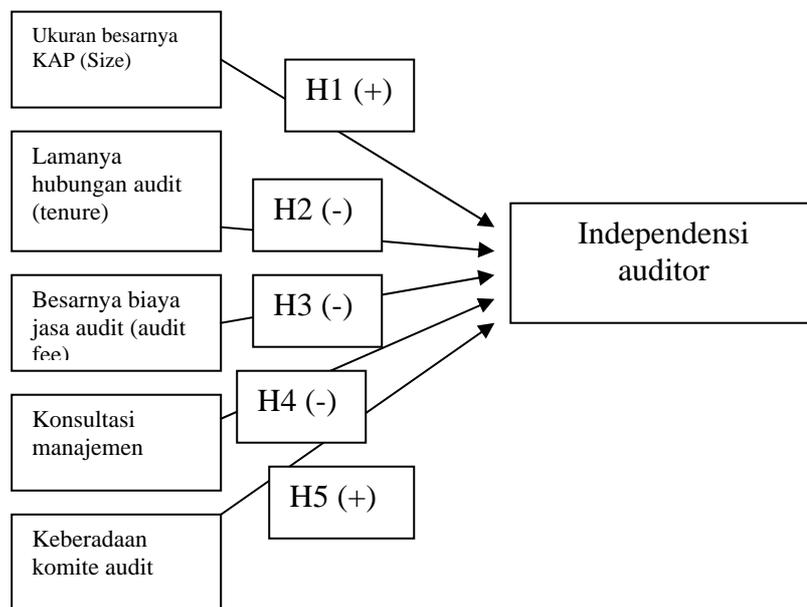
H5: Keberadaan komite audit pada perusahaan klien berpengaruh secara positif terhadap independensi auditor.

2.8. Kerangka Pemikiran Teoritis

Sebagai alur pemikiran dalam penjelasan penelitian ini dapat

digambarkan dalam kerangka pemikiran teoritis sebagai berikut:

Gambar 2.2: Kerangka Pemikiran Teoritis



BAB III

METODE PENELITIAN

Studi yang membahas tentang persepsi independensi diluar negara Anglo-Amerika sangat terbatas. Di Malaysia salah satu penelitian yang dilakukan oleh Gul dan Teoh (1984) yang meneliti tentang efek gabungan antara audit dan layanan jasa konsultasi pada pihak manajemen perusahaan berdasarkan sampel masyarakat malaysia yang terdiri dari akuntan publik,

perbankan, manajer dan pemegang saham. Mereka menyatakan bahwa perluasan oleh kantor audit kedalam layanan jasa non audit akan menurunkan kepercayaan dalam independensi auditor. Sebagian besar responden, kecuali pemegang saham merasa bahwa tidaklah mungkin untuk memisahkan penjelasan dari manajemen dan partisipasi mereka dalam pengambilan keputusan. Para pemegang saham juga percaya, bahwa auditor masih mampu bersikap independen walaupun kantor audit memberikan jasa non audit, sementara itu tidak terdapat kesimpulan yang pasti untuk kategori respon lainnya. Gul dan Teoh menyimpulkan, bahwa pemegang saham adalah pengguna laporan keuangan yang tidak terlalu rumit bentuknya dibandingkan kelompok lainnya.

Teoh dan Lim (1996) menelaah efek dari lima variabel tentang persepsi independensi auditor pada akuntan publik dan akuntan non publik dengan menggunakan desain penelitian berulang. Hasilnya menunjukkan, bahwa sebagian besarnya *audit fee* yang diterima dari klien tunggal menjadi faktor paling penting yang mengarah pada memburuknya persepsi independensi auditor, diikuti dengan pemberian layanan jasa konsultasi manajemen (MAS) kepada klien. Kantor audit yang tidak melakukan rotasi bukan merupakan faktor yang dominan. Informasi tentang komite audit dinyatakan memiliki pengaruh kuat terhadap peningkatan independensi auditor, sementara dampak positif dari pengungkapan biaya oleh perusahaan masih sedikit.

Kurangnya studi yang membahas tentang faktor-faktor yang mempengaruhi persepsi independensi auditor mendorong perlunya dilakukan

studi semacam ini, khususnya dilingkungan non Anglo-Amerika yang menjabarkan studi yang dilakukan oleh Gul dan Teoh (1984), Teoh dan Lim (1996). Sedangkan penelitian ini dilakukan berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Nur Barizah Abu Bakar, *et al*, (2005).

3.1. Unit Analisis

Unit analisis dalam penelitian ini adalah manajer keuangan perusahaan manufaktur yang bersekala besar di Jawa Tengah. Perusahaan manufaktur bersekala besar dimaksudkan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur dengan total investasi lebih dari satu milyar rupiah (diluar tanah dan bangunan) dan mempunyai jumlah tenaga kerja diatas seratus orang (Undang-undang Nomor 5 Tahun 1984 tentang Perindustrian). Alasan peneliti menggunakan perusahaan manufaktur yang bersekala besar adalah: perusahaan manufaktur bersekala besar beroperasi dalam lingkungan yang kompleks dan secara berkala laporan keuangan perusahaan-perusahaan tersebut diperiksa oleh auditor eksternal (akuntan publik) dan perusahaan manufaktur yang bersekala besar dimungkinkan dibentuk komite audit untuk mengawasi jalanya perusahaan. Sedangkan yang menjadi subyek penelitian adalah manajer keuangan perusahaan manufaktur berskala besar di Jawa Tengah. Mereka dipilih karena mereka memiliki posisi strategis untuk akses dan berhubungan langsung dengan auditor yang akan mengaudit laporan keuangan perusahaan yang disusun oleh pihak manajemen. Disamping itu manajer keuangan merupakan bagian dari manajemen yang merupakan pihak internal perusahaan

sebagai pemakai laporan keuangan untuk pengambilan keputusan.

3.2. Jenis dan Sumber Data Penelitian

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Sumber data dalam penelitian ini adalah respon secara tertulis dari para manajer keuangan perusahaan manufaktur bersekala besar di Jawa Tengah melalui kuesioner yang dikirimkan melalui pengiriman lewat pos yang disertai perangko balasan secukupnya. Perusahaan manufaktur bersekala besar adalah perusahaan manufaktur yang memiliki total investasi lebih dari satu milyar rupiah (diluar tanah dan bangunan) dan memiliki jumlah tenaga kerja diatas seratus orang, (Undang-Undang Nomor 5 tahun 1984, tentang perindustrian).

3.3. Populasi dan Sampel

Populasi penelitian ini adalah manajer keuangan perusahaan manufaktur bersekala besar di Jawa Tengah. Mereka dipilih sebagai populasi dari penelitian ini, karena mereka mempunyai akses dan dapat berhubungan langsung dengan auditor yang mengaudit laporan keuangan perusahaan yang disusun oleh pihak manajemen. Disamping itu manajer keuangan adalah bagian dari manajemen sebagai pihak internal perusahaan yang menggunakan laporan keuangan tersebut dalam rangka pengambilan keputusan.

Ringkasnya populasi dari studi ini terdiri dari para manajer keuangan perusahaan manufaktur bersekala besar di Jawa Tengah yang jumlahnya sebanyak 281 perusahaan. Sampel yang akan digunakan dalam penelitian ini

berjumlah 162 orang manajer keuangan. Ketentuan ini dikutip dari *table for determining needed size S of a randomly chosen sample from a given finite population of N cases such that sample proportion will be within +0.05 of the population proportion P with a 95 percent level of confidence* (Sugiyono, 1999). Cara pengambilan sampel akan dilakukan dengan random sampling dengan menggunakan cara undian, yaitu subyek diberi nomor 1 sampai dengan 281, kemudian masing-masing nomor digulung selanjutnya gulungan nomor-nomor itu dimasukkan ke dalam kaleng, dikocok secara merata dan kemudian dikeluarkan satu per satu hingga memenuhi sampai yang diinginkan, yaitu 162 orang manajer keuangan.

Untuk mengantisipasi tidak tercapainya quota sampel karena rendahnya *response rate* dari responden maka dalam penelitian ini diantisipasi dengan mengacu pendapat dari Roscoe (1975) dalam Sekaran (2003) yang menyatakan bahwa dalam riset multivariat termasuk analisa regresi berganda ukuran sampel adalah sepuluh kali atau lebih dari jumlah variabel yang diteliti. Dalam penelitian ini variabel yang diteliti adalah enam variabel, lima variabel independen dan satu variabel dependen. Jadi sampel yang dibutuhkan adalah $6 \times 10 = 60$ responden.

3.4. Pengumpulan Data

Data penelitian diperoleh melalui penyebaran kuesioner kepada para manajer keuangan perusahaan manufaktur bersekala besar yang berada di Jawa Tengah dengan cara dikirimkan melalui pos dengan disertai perangko balasan

secukupnya. Mengingat *response rate* di Indonesia sangat rendah, yaitu kurang dari 30%, untuk memperoleh jumlah 162 responden, maka semua perusahaan manufaktur yang bersekala besar (281 perusahaan) akan dikirim kuesioner. Survei yang dikirimkan lewat pos yang mendapat tingkat *response* sebesar 30% sudah dianggap baik (Jogiyanto, 2004). Kuesioner yang dikirimkan terdiri dari dua bagian, yaitu bagian pertama berisi pertanyaan yang bersifat umum, sedangkan bagian ke dua berisi pertanyaan-pertanyaan yang berkaitan dengan faktor-faktor yang mempengaruhi independensi auditor (akuntan publik). Disamping itu kuesioner juga dilampiri surat permohonan serta penjelasan tentang tujuan dari dilakukannya penelitian ini. Ruang identitas responden (nama responden) disediakan dalam kuesioner, namun untuk menjaga kerahasiaan jati diri responden, responden tidak harus menuliskan namanya. Petunjuk pengisian kuesioner dibuat sesederhana mungkin, yaitu dengan membubuhkan tanda cek (√) pada kolom yang sudah disediakan sesuai dengan pendapatnya dari sejumlah alternatif jawaban yang sudah disediakan. Alternatif jawaban yang disediakan adalah dengan menggunakan skala Likert tujuh (7) poin dimana semakin tinggi skala menunjukkan semakin tinggi persepsinya terhadap independensi. Makna skala tersebut adalah: (1) sangat tidak setuju, (2) tidak setuju, (3) agak tidak setuju, (4) netral, (5) agak setuju, (6) setuju, (7) sangat setuju. Dengan cara demikian responden tidak akan merasa kesulitan dalam memberikan responnya.

3.5. Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel

Penelitian ini obyeknya adalah persepsi independensi auditor ditinjau dari persepsi manajer keuangan perusahaan manufaktur bersekala besar yang berada di wilayah Jawa Tengah, sedangkan yang menjadi **variabel independen** adalah:

a. Ukuran besarnya kantor akuntan publik (KAP)

Ukuran besarnya kantor akuntan publik (KAP) dalam penelitian ini adalah, kantor akuntan publik dikatakan besar jika kantor akuntan publik tersebut berafiliasi dengan kantor akuntan publik *the big four*. Pengukuran indikator ukuran besarnya kantor akuntan publik dilakukan dengan menggunakan dasar instrumen yang dikembangkan oleh Lavin (1976) dan Shockly (1981) dengan memodifikasi dengan menanyakan kepada manajer keuangan mengenai persepsi mereka berkaitan dengan ketahanan terhadap tekanan klien yang diperiksa dan obyektivitas dalam pemeriksaan laporan keuangan klien bagi kantor akuntan publik yang berafiliasi dengan *the big four*. Pengukuran indikator besarnya kantor akuntan publik ini dengan menggunakan skala Likert tujuh poin, yaitu dari angka satu (1) sangat tidak setuju sampai dengan angka tujuh (7) sangat setuju, dengan makna semakin tinggi skala semakin tinggi tingkat independensi.

b. Lamanya hubungan audit dalam memberikan layanan jasa kepada perusahaan klien.

Lamanya hubungan audit dengan klien yang dimaksud dalam penelitian ini adalah : lamanya penugasan audit seorang partner kantor akuntan publik

kepada klien. Shockley (1981), menyatakan bahwa seorang partner yang memperoleh penugasan audit lebih dari lima tahun pada klien tertentu dianggap terlalu lama, sehingga dimungkinkan memiliki pengaruh yang negatif terhadap independensi auditor, karena semakin lama hubungan auditor dengan klien akan menyebabkan timbulnya ikatan emosional yang cukup kuat. Jika hal ini terjadi, maka seorang auditor yang seharusnya bersikap independen dalam memberikan opininya menjadi cenderung tidak independen. Di Indonesia lamanya penugasan audit seorang partner kantor akuntan publik terhadap klien yang sama dibatasi berturut-turut maksimal hanya sampai tiga (3) tahun. Indikator variabel ini yang ditanyakan kepada responden diukur melalui persepsi para manajer keuangan tentang lamanya penugasan audit seorang partner kantor akuntan publik selama tiga (3) tahun berturut-turut terhadap klien yang sama. Indikator variabel ini diukur dengan menggunakan skala Likert 7 (tujuh) poin, yaitu dari angka satu (1) sangat tidak setuju sampai dengan angka tujuh (7) sangat setuju.

c. Biaya jasa audit (*audit fee*)

Biaya jasa audit (*audit fee*) yang dimaksud dalam penelitian ini 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. Indikator untuk mengukur variabel ini adalah tingkatan *audit fee* yang diterima oleh kantor akuntan publik dalam satu periode pemeriksaan tertentu terhadap klien

tertentu serta penerimaan *fee* selain *fee* yang sudah disepakati dalam kontrak audit. Variabel ini diukur dengan menggunakan skala Likert tujuh (7) poin, dari angka satu (1) sangat tidak setuju sampai dengan angka tujuh (7) sangat setuju.

d. Pelayanan jasa yang berupa saran manajerial atau *management advisory service (MAS)*.

Yang dimaksud pelayanan jasa saran-saran manajerial (MAS) dalam penelitian ini adalah jasa-jasa lain yang diberikan oleh auditor kepada klien yang diaudit selain jasa audit. Pemberian jasa lain selain jasa audit dimungkinkan dapat menurunkan independensi auditor karena ketergantungan dari pendapatan jasa non audit dari klien mengakibatkan seorang auditor tunduk pada tekanan-tekanan klien yang diaudit. Indikator-indikator variabel ini diukur melalui pelayanan jasa yang berupa : konsultasi manajemen, penyusunan sistem akuntansi, studi kelayakan proyek. Pengukuran indikator variabel pelayanan jasa manajerial dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Lavin (1976) yang dimodifikasi dengan menggunakan skala Likert tujuh poin, yaitu: dari angka satu (1) sangat tidak setuju sampai dengan angka tujuh (7) sangat setuju.

e. Keberadaan komite audit pada perusahaan klien.

Yang dimaksud komite audit dalam penelitian ini adalah komite audit yang dibentuk di dalam perusahaan klien yang diaudit. Komite audit mempunyai peran penting dalam mengawasi berbagai aspek organisasi perusahaan. Komite audit merupakan sub-komite dari dewan komisaris yang berfungsi melaksanakan pengawasan dan berhubungan dengan pihak pemakai laporan keuangan seperti investor, kreditor, pemegang saham serta melakukan fungsi-fungsi khusus yang berkaitan dengan etika bisnis perusahaan. Teoh dan Lim (1996) dalam studinya menemukan, bahwa pembentukan komite audit memiliki dampak positif yang kuat dalam meningkatkan independensi auditor. Knapp (1985); Alu dan Ng (1994), menyatakan, bahwa keberadaan komite audit akan meningkatkan kecenderungan pihak perbankan untuk menyetujui suatu pinjaman, yang merupakan cerminan dari meningkatnya kepercayaan terhadap auditor. Indikator variabel ini diukur melalui: fungsi komite audit, keanggotaan komite audit, keahlian minimal salah satu anggota komite audit dalam bidang akuntansi/keuangan dan jumlah pertemuan/rapat komite audit dalam satu tahun. Pengukuran indikator ini dengan menggunakan skala Likert tujuh (7) poin, yaitu dari angka satu (1) sangat tidak setuju sampai dengan angka tujuh (7) sangat setuju.

f. Variabel dependen

Sebagai variabel dependen dalam penelitian ini adalah independensi auditor yang menyatakan sikap kejujuran dalam diri auditor dengan

mempertimbangkan fakta-fakta yang obyektif, sikap tidak memihak dalam diri auditor untuk merumuskan dan menyatakan pendapat ditinjau dari persepsi para manajer keuangan industri manufaktur. Penelitian ini menekankan independensi dalam penampilan (*independence in appearance*), artinya independensi dipandang dari sudut pandang pihak lain atau, yaitu manajer keuangan sebagai pemakai laporan keuangan internal dan mereka berhubungan langsung dengan auditor yang memeriksa laporan keuangan perusahaan. Indikator-indikator variabel ini diproksi melalui : pengaruh hubungan usaha dengan klien, kepemilikan saham pada perusahaan klien yang diperiksa, obyektivitas opini, sikap dalam menghadapi tekanan-tekanan klien yang diperiksa, sikap tidak mengkompromikan dengan klien dalam menerbitkan opini hasil pemeriksaan, serta integritas dan idealisme akuntan publik itu sendiri. Pengukuran indikator variabel ini dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Lavin (1976) yang dimodifikasi dengan menggunakan skala Likert tujuh poin. Masing-masing atribut dengan alternatif jawaban : sangat tidak setuju (1) sampai dengan sangat setuju (7).

Tabel 3.1: Ringkasan Indikator Variabel Penelitian dan Pengukurannya

Variabel	Indikator	Pengukuran	Skala
Ukuran KAP	Sikap KAP yang berafiliasi dengan <i>the big four</i> dalam menghadapi tekanan klien dan obyektivitasnya	Skala Likert tujuh poin	interval
Lamanya hubungan audit	Lamanya penugasan seorang akuntan publik selama tiga tahun berturut-turt pada klien yang sama	Skala Likert tujuh poin	interval
<i>Audit fee</i>	Audit fee yang diterima kantor akuntan publik dalam satu periode pengauditan terhadap satu klien tertentu yang sudah disepakati dan yang belum disepakati	Skala Likert tujuh poin	interval

Konsultasi manajemen (MAS)	-jasa konsultasi manajemen -penyusunan sistem akuntansi -studi kelayakan proyek	Skala Likert tujuh poin	interval
Komite audit	-fungsi komite audit -asal anggota komite audit -keahlian anggota di bidang akuntansi/keuangan -rapat/pertemuan komite audit	Skala Likert tujuh poin	interval
Independensi auditor	-hubungan usaha dengan klien. -kepemilikan saham pada perusahaan klien. -obyektivitas opini yang diterbitkan -sikap akuntan publik dalam menghadapi tekanan-tekanan klien. -sikap tidak mengkompromikan opini yang diterbitkan dengan klien yang diaudit. -integritas dan idealisme akuntan publik.	Skala Likert tujuh poin	interval

Sumber : Ringkasan indikator variabel dan pengukuranya

3.6. Teknik Analisa Data

3.6.1. Uji Validitas dan Reliabilitas Intrumen Penelitian

Data yang dikumpulkan melalui kuesioner setelah dilakukan tabulasi kemudian dianalisa dengan menggunakan statistik diskriptif untuk mengetahui keadaan demografi responden, rata-rata jawaban responden dan standar deviasinya. Uji validitas dan reliabilitas alat pengumpul data dilakukan untuk mengetahui kesahihan dan kehandalan kuesioner sebelum kuesioner dikirimkan kepada responden. Reliabilitas diuji dengan statistik Cronbach Alpha, dengan ketentuan sautu konstruk atau variabel dikatakan reliabel, jika memberikan nilai Cronbach Alpha > 0,60 (Nunnaly, 1967 dalam Imam Ghozali, 2005). Validitas diuji dengan melakukan korelasi bivariate antara masing-masing skor indikator

dengan total skor konstruk, jika hasilnya signifikan, maka angket tersebut berarti valid.

Untuk mengetahui validitas dan reliabilitas kuesioner, dilakukan *pre-test* terhadap mahasiswa pendidikan profesi akuntansi (PPA) Universitas Diponegoro Semarang sebelum kuesioner disebarkan kepada responden dengan menggunakan 30 responden. Hasilnya adalah sebagai berikut:

Tabel 3.2: Ringkasan hasil *pre-test* untuk mengetahui validitas dan reliabilitas kuesioner.

No	Indikator	r hitung	r tabel 5%	deskripsi	Nilai Cronbach Alpha	deskripsi
1	Ukuran KAP	0,9012	0,361	Valid	0,9422	Reliabel
2	Audit fee	0,5476	0,361	Valid	0,7077	Reliabel
3	MAS	>0,8423	0,361	Valid	0,9285	Reliabel
4	Komite audit	>0,5167	0,361	Valid	0,8029	Reliabel
5	Independensi	>0,4871	0,361	Valid	0,8467	Reliabel

Sumber: lampiran 2.

3.6.2. Uji Asumsi Klasik

3.6.2.1. Uji Normalitas

Uji normalitas data dilakukan untuk mengetahui apakah dalam model regresi yang digunakan data residual atau variabel pengganggu berdistribusi normal atau tidak. Uji normalitas dilakukan dengan statistik Kolmogorov-Smirnov, dengan

ketentuan jika nilai Kolmogorov-Smirnov signifikan pada taraf 0,05 atau lebih rendah dari itu, maka data residual berdistribusi tidak normal, sebaliknya jika nilai Kolmogorov-Smirnov signifikan pada taraf diatas 0,05, maka data residual berdistribusi secara normal.

3.6.2.2. Uji Multikolinieritas

Uji multikolinearitas dilakukan untuk menguji apakah model regresi terjadi adanya korelasi antar variabel independen. Regresi yang baik hal ini seharusnya tidak terjadi. Uji ini dilakukan dengan menganalisis nilai tolerance dan VIF. Nilai *cut off* yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolonearitas adalah nilai tolerance $< 0,10$ atau sama dengan nilai VIF > 10 (Imam Ghozali, 2005).

3.6.2.3. Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk mengetahui apakah dalam model regresi linear yang digunakan terjadi korelasi antar kesalahan pengganggu. Uji autokorelasi pada penelitian ini dilakukan dengan uji Durbin-Watson (DW-test). Gejala tidak terjadinya korelasi antar kesalahan pengganggu pada model regrsi yang digunakan jika nilai Durbin-Watson lebih besar dari $2d$ tetapi lebih kecil dari $4 - 2d$ (Imam Ghozali, 2005).

3.6.2.4. Uji Heterokedastisitas

Uji heterokedastisitas dilakukan untuk mengetahui apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke

pengamatan yang lain. Dalam regresi hal ini harus dihindari dan kondisi yang diinginkan adalah homokedastisitas. Heterokedastisitas dalam penelitian ini diuji dengan grafik plot antara nilai variabel dependen (ZPRED) dengan nilai residualnya (SRESID). Untuk mengetahui terjadi tidaknya heterokedastisitas dilakukan dengan cara memeriksa ada tidaknya pola tertentu pada grafik scatter plot antara SRESID dan ZPRED, dimana sumbu Y merupakan Y yang diprediksi dan sumbu X adalah residualnya. Keputusan yang diambil jika tidak terjadi pola yang jelas serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka hal ini menunjukkan tidak terjadi heterokedastisitas.

Untuk lebih menguatkan apakah dalam model regresi yang digunakan dalam penelitian ini terjadi heterokedastisitas atau tidak, maka dalam penelitian ini juga dilakukan dengan uji Park. Keputusan yang diambil adalah apabila koefisien parameter beta dari persamaan regresi tersebut signifikan secara statistik, hal ini menunjukkan bahwa dalam data model empiris yang diestimasi terjadi heterokedastisitas, namun jika parameter beta tidak signifikan secara statistik berarti tidak terjadi heterokedastisitas.

3.7. Pengolahan Data

Pengolahan data dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan rumus regresi, yaitu :

$$Y = a + b_1\text{size} + b_2\text{ten} + b_3\text{fee} + b_4\text{kon} + b_5\text{kom} + e$$

Y : independensi auditor

a : konstanta

b1s/d b5	: koefisien regresi
size	: ukuran kantor akuntan publik
ten	: lamanya hubungan audit antara KAP dengan klien
fee	: biaya jasa audit (audit fee)
kon	: konsultasi manajemen yang diberikan oleh auditor kepada klien
kom	: keberadaan komite audit pada perusahaan klien
e	: error

3.8. Koefisien Determinasi

pengukuran koefisien determinasi dilakukan dengan menggunakan harga R square yang bertujuan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Jika R square sama dengan satu, berarti ada kecocokan/pengaruh yang sempurna antara variabel independen dengan variabel dependen dan jika nilai R square sama dengan nul, berarti variabel independen tidak mempengaruhi variabel dependen.

3.9. Uji Hipotesis

Uji hipotesis dalam penelitian ini dilakukan dengan uji signifikansi simultan (Uji Statistik F) untuk mengetahui pengaruh bersama variabel independen terhadap variabel dependen dan uji signifikansi parameter individual (Uji Statistik t) untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara

individual.

3.9.1. Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)

Uji Statistik F atau uji simultan ditujukan untuk mengetahui apakah semua variabel independen yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen dengan cara memeriksa signifikansi harga F hitung atau membandingkan harga F hitung dengan harga F pada tabel pada taraf signifikan 0,01. Keputusan yang diambil jika F hitung signifikan atau lebih besar dari F tabel ($F_{hitung} > F_{tabel}$) berarti variabel independen yang dimasukkan dalam model regresi secara bersama-sama berpengaruh terhadap variabel dependen dan sebaliknya jika harga F hitung tidak signifikan dan lebih kecil dari F tabel ($F_{hitung} < F_{tabel}$) berarti variabel independen yang dimasukkan dalam model regresi tidak mempunyai pengaruh secara bersama terhadap variabel dependen.

3.9.2. Uji Signifikansi Parameter Individual(Uji Statistik t)

Pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen diuji dengan uji-t satu sisi, taraf kepercayaan 95%. Kriteria pengambilan keputusan untuk melakukan penerimaan atau penolakan setiap hipotesis adalah dengan cara melihat signifikansi harga t hitung setiap variabel independen atau membandingkan nilai t hitung dengan nilai t tabel. Apabila harga t hitung signifikan atau berada diatas harga t tabel, maka H_a diterima dan sebaliknya jika t hitung tidak signifikan dan berada dibawah nilai t tabel, maka H_a ditolak.

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Pada bab IV ini diuraikan tentang gambaran umum responden dan pengumpulan data penelitian, profil responden, pengujian validitas dan reliabilitas instrumen penelitian, deskripsi variabel penelitian, uji *non response bias*, pengujian asumsi klasik yang terdiri dari uji normalitas, uji multikolinearitas, uji autokorelasi, uji heterokedastisitas, pengolahan data dan pengujian hipotesis yang meliputi uji signifikansi simultan (uji statistik F) dan uji signifikansi parameter individual (uji

statistik t).

4.1. Gambaran Umum Responden

Responden dalam penelitian ini adalah para manajer keuangan perusahaan manufaktur berskala besar yang berlokasi di Jawa Tengah. Pengumpulan data dilakukan dengan mengirimkan kuesioner melalui pos. Kuesioner yang dikirimkan sebanyak 281 eksemplar, dikirim kepada manajer keuangan perusahaan manufaktur berskala besar di Jawa Tengah. Pengiriman dilakukan pada tanggal 7 April 2007, namun sebelum kuesioner disebarikan kepada responden, terlebih dahulu dilakukan *pre-test* terhadap mahasiswa Pendidikan Profesi Akuntan (PPA) Universitas Diponegoro Semarang pada tanggal 20 Maret 2007. Dengan mengambil sampel 30 orang mahasiswa dan setelah dilakukan pengolahan ternyata kuesioner yang akan disebarikan valid dan reliabel, sebagaimana diuraikan pada bab III.

Mengingat kondisi geografis, jarak, lokasi serta kesibukan masing-masing responden maka batas akhir pengembalian kuesioner penelitian dibatasi sampai dengan satu bulan sejak kuesioner itu dikirimkan. Jadi batas akhir pengembalian kuesioner dari responden adalah tanggal 6 Mei 2007.

Tabel 4.1: Ringkasan Pengembalian Kuesioner Penelitian

Keterangan	Jumlah
------------	--------

Jumlah kuesioner yang dikirimkan	281
Kembali ke pengirim	<u>45</u>
Kuesioner yang sampai ke alamat	236
Pengembalian:	
Total kuesioner yang kembali & direspon	<u>64</u>
Kuesioner yang tidak kembali	172
Kuesioner yang tidak dapat digunakan	2
Kuesioner yang dapat digunakan	62
Tingkat pengembalian (<i>response rate</i>): 64/281	22,78%
Tingkat pengembalian yang dapat digunakan: 62/281	22,06%

Sumber: Data penelitian yang diolah

Dari 281 kuesioner yang dikirimkan, 45 buah kuesioner kembali kepada pengirim tanpa respon dengan alasan perusahaan sudah tidak eksis, pindah alamat atau tidak dikenal. Dengan demikian kuesioner yang sampai pada alamat yang dituju sebanyak 236 kuesioner.

Dari 236 kuesioner tersebut yang kembali sebelum tanggal *cut off* sebanyak 34 eksemplar dan setelah tanggal *cut off* sebanyak 30 eksemplar. Jadi kuesioner yang kembali dan mendapatkan tanggapan responden sebanyak 64 buah kuesioner, kuesioner yang tidak kembali sebanyak 172 buah kuesioner.

Dari 64 kuesioner yang kembali dan mendapatkan tanggapan dari

responden dua (2) kuesioner diantaranya diisi tidak lengkap sehingga tidak dapat diikutsertakan dalam pengolahan data penelitian. Dengan demikian data dari kuesioner yang dapat diolah sebanyak 62 buah kuesioner.

Karena kuesioner yang kembali dan mendapatkan respon lengkap dari responden hanya sebanyak 62 buah kuesioner, maka 62 orang yang mengembalikan kuesioner secara lengkap tersebut yang dijadikan sampel dalam penelitian ini. Jumlah ini telah sesuai dengan kriteria sampel sebuah penelitian korelasional dan kausal. Gay & Diehl (dalam Kuncoro, 2003), mengatakan bahwa untuk studi korelasional dan kausal dibutuhkan minimal 30 sampel untuk menguji ada tidaknya hubungan atau pengaruh.

4.2. Profil Responden

Dari 62 responden yang menjadi sampel penelitian ini terdiri dari 16 responden wanita dan 46 responden pria dengan tingkat pendidikan SLA 1 orang, Diploma III 2 orang, Strata satu (S1) 56 orang, Strata dua (S2) 3 orang. Rata-rata pengalaman responden sebagai manajer keuangan berkisar 52,6 bulan atau 4,4 tahun.

Tabel 4.2: Profil Responden

Kriteria	Keterangan	Jumlah	Persentase
Jenis Kelamin	Wanita	16	25,81%
	Pria	46	74,19%

Pendidikan	SLA	1	1,61%
	D3	2	3,23%
	S1	56	90,33%
	S2	3	4,83%

Sumber: Data penelitian yang diolah

4.3. Uji Validitas dan Reliabilitas

Uji validitas dan uji reliabilitas dilakukan terhadap kuesioner yang membentuk konstruk variabel. Dalam penelitian ini kuesioner yang membentuk konstruk variabel adalah : kuesioner yang membentuk konstruk variabel ukuran KAP, kuesioner yang membentuk konstruk variabel *audit fee*, kuesioner yang membentuk konstruk variabel konsultasi manajemen, kuesioner yang membentuk konstruk variabel komite audit sebagai variabel independen dan kuesioner yang membentuk konstruk variabel independensi auditor sebagai variabel dependen.

4.3.1. Uji Validitas Instrumen Penelitian

Uji validitas digunakan untuk mengetahui valid tidaknya kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini terhadap indikator-indikator yang membentuk konstruk variabel penelitian. Kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan/pernyataan pada kuesioner tersebut mampu mengungkapkan sesuatu yang diukur dengan kuesioner tersebut. Pengujian validitas dilakukan dengan menggunakan bantuan komputer program SPSS for windows dengan cara mengkorelasikan skor antar butir pertanyaan dengan total skor konstruk. Uji signifikansi dilakukan dengan

membandingkan nilai r hitung dengan nilai r tabel dengan *degree of freedom* (df) = n – 2). Dalam penelitian ini df nya = 60, karena n = 62. Dengan menggunakan *alpha* 0.05 dan df = 60, maka r tabel yang digunakan sebagai pembanding r hitung adalah 0,211 (uji satu sisi). Kesimpulan yang diambil adalah : jika nilai r hitung lebih besar dari nilai r tabel berarti kuesioner tersebut valid.

Validitas untuk kuesioner ukuran KAP (*size*), dari tampilan SPSS lampiran 5 dengan memeriksa kolom *corrected item-total correlation*, maka r hitung yang diperoleh semuanya lebih besar dari r tabel, sehingga kuesioner yang membentuk konstruk variabel ukuran KAP (*size*) adalah valid. Hal ini konsisten dengan hasil *pre-test* yang dilakukan sebelumnya. Ringkasan tampilan out put SPSS pengujian validitas kuesioner ukuran KAP adalah sebagai berikut.

Tabel 4.3: Ringkasan Pengujian Validitas Ukuran KAP

Item	r hitung	r tabel	keterangan
Size1	0,885	0,211	Valid
Size2	0,885	0,211	Valid

Sumber: Lampiran 5

Validitas untuk kuesioner yang membentuk konstruk variabel *audit fee*. Dari tampilan out put SPSS lampiran 5 dengan memeriksa kolom *corrected item-total correlation*, maka r hitung yang diperoleh semuanya lebih besar dari nilai r tabel, dengan demikian kuesioner yang membentuk konstruk variabel *audit fee* adalah valid. Hal ini sesuai dengan *pre-test* yang dilakukan sebelumnya. Berikut ringkasan tampilan out put SPSS untuk pengujian validitas *audit fee*.

Tabel 4.4: Ringkasan Pengujian Validitas *Audit Fee*

Item	r hitung	r tabel	Keterangan
<i>Fee1</i>	0,666	0,211	Valid
<i>Fee2</i>	0,666	0,211	Valid

Sumber: Lampiran 5

Validitas untuk kuesioner yang membentuk konstruk variabel konsultasi manajemen (kon). Dari tampilan *out put* SPSS lampiran 5 dengan memeriksa kolom *corrected item-total correlation*, maka r hitung yang diperoleh semuanya lebih besar dari nilai r tabel, sehingga kuesioner yang digunakan untuk mengukur konstruk variabel konsultasi manajemen adalah valid. Hal ini sesuai dengan hasil *pre-test* yang dilakukan sebelumnya. Berikut ringkasan tampilan *out put* SPSS untuk menguji validitas variabel konsultasi manajemen atau *management advisory services (MAS)*.

Tabel 4.5: Ringkasan Pengukuran Validitas Kuesioner Variabel Konsultasi Manajemen atau MAS

Item	r hitung	r tabel	keterangan
Kon1	0,760	0,211	Valid
Kon2	0,841	0,211	Valid
Kon3	0,773	0,211	Valid

Sumber : Lampiran 5

Validitas kuesioner yang membentuk konstruk variabel komite audit (kom). Hasil tampilan *out put* SPSS pada lampiran 5 dengan memeriksa kolom *corrected item-total correlation*, r hitung yang dihasilkan semuanya lebih besar dari nilai r tabel, dengan demikian kuesioner yang digunakan untuk mengukur konstruk variabel komite audit adalah valid. Hal ini konsisten dengan hasil *pre-test* sebelumnya. Lebih jelasnya diringkaskan pada tabel berikut :

Tabel 4.6: Ringkasan Pengujian Validitas Kuesioner Variabel Komite Audit

Item	r hitung	r tabel	Keterangan
Kom 1	0,776	0,211	Valid
Kom 2	0,520	0,211	Valid
Kom3	0,599	0,211	Valid
Kom4	0,381	0,211	Valid

Sumber : Lampiran 5

Validitas kuesioner yang membentuk konstruk variabel independensi auditor (indep). Dari tampilan *out put* SPSS lampiran 5 dengan memeriksa kolom *corrected item-total correlation* r hitung yang dihasilkan semuanya lebih besar dari nilai r tabel, sehingga kuesioner yang digunakan untuk mengukur variabel independensi auditor adalah valid. Hal ini konsisten dengan hasil *pre-test* yang dilakukan sebelum kuesioner disebar. Untuk jelasnya disajikan dalam tabel berikut:

Tabel 4.7: Ringkasan Pengujian Validitas Kuesioner Variabel Independensi Auditor

Item	r hitung	r tabel	Keterangan
------	----------	---------	------------

Indep 1	0,547	0,211	Valid
Indep 2	0,412	0,211	Valid
Indep 3	0,773	0,211	Valid
Indep 4	0,693	0,211	Valid
Indep 5	0,669	0,211	Valid
Indep 6	0,502	0,211	Valid

Sumber : Lampiran 5

Secara keseluruhan hasil uji validitas kuesioner yang membentuk konstruk variabel penelitian ini dapat diringkaskan sebagai berikut:

Tabel 4.8: Ringkasan Hasil Uji Validitas

Variabel	r hitung	r tabel	Keterangan
Ukuran KAP (Size)	0,8847	0,211	Valid
<i>Audit fee</i>	0,5869	0,211	Valid
Konsultasi Manajemen (MAS)	0,7578-0,7761	0,211	Valid
Komite Audit	0,3806-0,7761	0,211	Valid
Independensi Auditor	0,4119-0,7734	0,211	Valid

Sumber: Lampiran 5

4.3.2. Uji Reliabilitas

Reliabilitas digunakan untuk mengukur suatu kuesioner sebagai indikator dari variabel. Kuesioner dikatakan reliabel jika jawaban seseorang terhadap kuesioner tersebut stabil dari waktu ke waktu. Pengukuran reliabilitas dalam penelitian ini dilakukan dengan *one short* atau pengukuran sekali saja dengan menggunakan bantuan komputer program SPSS *for windows*. Keputusan yang diambil, suatu konstruk dikatakan reliabel jika menghasilkan nilai *Cronbach alpha* lebih besar dari 0,60 (Nunnally, 1967 dalam Imam Ghazali, 2005). Dalam penelitian ini yang perlu diukur reliabilitasnya adalah variabel ukuran KAP (*size*), variabel *audit fee*, variabel konsultasi manajemen (MAS), variabel komite audit dan variabel independensi auditor. Untuk variabel lamanya hubungan audit (*tenure*) tidak perlu diukur reliabilitasnya, karena hanya terdiri dari satu pertanyaan.

Dari hasil *out put* SPSS lampiran 5 diperoleh nilai *Cronbach alpha*, untuk variabel ukuran KAP, *audit fee*, konsultasi manajemen, komite audit maupun independensi auditor semuanya mempunyai nilai diatas 0,60, dengan demikian angket yang digunakan untuk mengukur variabel-variabel tersebut reliabel. Hal ini konsisten dengan hasil *pre-test* yang dilakukan sebelumnya. Lebih jelasnya disajikan tabel seperti berikut :

Tabel 4.9: Ringkasan Uji Reliabilitas Angket

Variabel	Nilai <i>Crombach alpha</i>	Nilai tabel	keterangan
Ukuran KAP	0,936	0,60	Reliabel
<i>Audit Fee</i>	0,800	0,60	Reliabel
Konsultasi manajemen	0,893	0,60	Reliabel
Komite audit	0,760	0,60	Reliabel
Independensi auditor	0,829	0,60	Reliabel

Sumber : Lampiran 5

4.4. Deskripsi Variabel Penelitian

Guna memberikan gambaran variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu ukuran kantor akuntan publik (*size*), lamanya hubungan audit, besarnya *audit fee*, pelayanan konsultasi manajemen, keberadaan komite audit pada perusahaan klien sebagai variabel independen dan independensi auditor sebagai variabel dependen dilakukan pengolahan data dengan menggunakan statistik deskriptif yang dapat menunjukkan angka kisaran teoritis dan kisaran sesungguhnya, angka rata-rata jawaban setiap responden serta standar deviasi. Alternatif setiap pertanyaan dengan menggunakan skala Likert 7 poin. Angka 1 berarti sangat tidak setuju sampai dengan angka 7 berarti sangat setuju. Semakin tinggi skala menunjukkan semakin tinggi persepsi terhadap independensi auditor. Berikut adalah ringkasan statistik deskriptif dari variabel penelitian.

Tabel 4.10: Ringkasan Statistik Deskriptif Variabel Penelitian

No	Variabel	Kisaran teoritis	Kisaran sesungguhnya	Nilai rata-rata	Standar deviasi
1	Ukuran KAP (Size)	2 – 14	2 – 14	9,9194	2,8590
2	Lamanya hubungan audit	1 – 7	1 – 7	4,0645	1,7913
3	<i>Audit fee</i>	2 – 14	4 – 14	10,4355	3,1499
4	Konsultasi manajemen	3 – 21	3 – 21	13,0161	5,3912
5	Komite audit	4 – 28	9 – 28	23,2742	4,1771
6	Independensi auditor	6 - 42	18 - 42	34,3548	6,3970

Sumber: Lampiran 9

Dari tabel 4.10 dapat diketahui bahwa ukuran kantor akuntan publik yang diukur dengan 2 pertanyaan, kisaran teoritisnya adalah 2 – 14, sedangkan kisaran jawaban responden yang sesungguhnya adalah 2 – 14 dengan rata-rata jawaban 9,9194 dan standar deviasi 2,8590. Hal ini menunjukkan bahwa ukuran KAP tidak mempengaruhi independensi auditor dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan klien. Rata-rata jawaban responden 9,9194 merupakan tingkat kesetujuan yang tidak berarti dari manajer keuangan perusahaan manufaktur berskala besar di Jawa Tengah yang dapat dimaknai bahwa KAP-KAP yang berafiliasi yang tergolong KAP besar tidak mempengaruhi independensi auditor dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan terhadap klien yang sedang diaudit.

Variabel lamanya hubungan audit (tenure) yang diukur dengan 1 pertanyaan. Kisaran teoritis untuk variabel ini adalah 1 – 7, sedangkan kisaran jawaban responden yang sesungguhnya adalah 1 – 7 dengan rata-rata jawaban 4,0645 dan

standar deviasi 1,7913. Rata-rata jawaban responden 4,0645 berada pada kisaran posisi yang netral, artinya lamanya hubungan audit antara auditor dengan klien yang diaudit tidak mempengaruhi independensi auditor. Menurut persepsi manajer keuangan perusahaan manufaktur berskala besar di Jawa Tengah walaupun penugasan seorang auditor terhadap klien tertentu sampai 3 tahun berturut-turut tidak akan berpengaruh terhadap independensi auditor.

Variabel *audit fee* yang diukur melalui 2 pertanyaan. Untuk variabel ini kisaran teoritisnya adalah 2 – 14, sedangkan kisaran jawaban responden yang sesungguhnya adalah 4 – 14, dengan rata-rata jawaban 10,4355 dan standar deviasi 3,1499. Hal ini menunjukkan bahwa *audit fee* tidak berpengaruh terhadap independensi auditor. Rata-rata jawaban responden 10,4355 berada pada kisaran posisi tingkat kesetujuan yang tidak berarti dari manajer keuangan perusahaan manufaktur. Menurut persepsi mereka *audit fee* yang diterima sesuai dengan kontrak audit maupun *fee* lain jika ada yang diterima oleh akuntan publik yang mengaudit kliennya tidak berpengaruh terhadap independensi auditor dalam menjalankan tugasnya.

Variabel pelayanan konsultasi manajemen (Management Advisory Services) yang diukur melalui 3 pertanyaan. Variabel ini mempunyai kisaran teoritis 3 – 21 sedangkan kisaran jawaban responden yang sesungguhnya adalah 3 – 21, dengan rata-rata jawaban responden 13,0161 dan standar deviasi 5,3912. Rata-rata jawaban responden 13,0161 berada pada kisaran posisi setuju. Menurut persepsi manajer keuangan perusahaan manufaktur berskala besar di Jawa Tengah, bahwa pelayanan konsultasi manajemen terhadap klien yang sedang diaudit dapat memperkuat

independensi auditor dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan klien.

Variabel keberadaan komite audit pada perusahaan klien yang diukur dengan 4 pertanyaan. Variabel ini memiliki kisaran teoritis 4 – 28, sedangkan kisaran jawaban responden yang sesungguhnya adalah 9 – 28 dengan rata-rata jawaban responden 23,2743 dan standar deviasi 4,1771. Angka rata-rata 23,2743 menunjukkan tingkat kesetujuan yang kuat. Menurut persepsi manajer keuangan perusahaan manufaktur berskala besar di Jawa Tengah, bahwa keberadaan komite audit pada perusahaan klien dapat meningkatkan independensi auditor.

Variabel independensi auditor (Indep) yang diukur melalui 6 pertanyaan sebagai variabel dependen mempunyai kisaran teoritis 6 – 42, sedangkan kisaran jawaban responden yang sesungguhnya adalah 18 – 42, dengan rata-rata jawaban responden 34,3548 dan standar deviasi 6,3970. Angka rata-rata 34,3548 menunjukkan tingkat kesetujuan yang cukup kuat, artinya pertanyaan-pertanyaan yang membentuk konstruk variabel independensi auditor tersebut benar-benar dapat mengukur independensi auditor.

4.5. Uji *Non Response Bias*

Uji *non response bias* dilakukan untuk mengetahui apakah terjadi perbedaan jawaban kuesioner atau tidak antara kuesioner yang dikembalikan oleh responden sebelum tanggal *cut off* sebagai batas waktu keterlambatan pengembalian (tanggal 6 Mei 2007) dengan kuesioner yang dikembalikan oleh responden setelah tanggal *cut off* setelah tanggal 6 Mei 2007.

Uji *non response bias* dilakukan dengan independen sampel t tes dengan cara

membandingkan rata-rata jawaban responden sebelum tanggal *cut off* dengan rata-rata jawaban responden setelah tanggal *cut off*. Jika rata-rata jawaban responden sebelum tanggal *cut off* tidak berbeda secara statistik dengan rata-rata jawaban responden setelah tanggal *cut off*, berarti data yang diberikan oleh responden baik sebelum tanggal *cut off* maupun setelah tanggal *cut off* dapat diolah semuanya sebagai bahan pembuktian hipotesis penelitian.

Keputusan yang diambil:

Pertama, melihat kedua kelompok tersebut, yaitu kelompok yang mengembalikan kuesioner sebelum tanggal *cut off* dan kelompok yang mengembalikan kuesioner setelah tanggal *cut off* memiliki *variances* sama atau berbeda.

Kedua, melihat harga t tes untuk menentukan apakah terjadi perbedaan nilai rata-rata secara signifikan. Jika probabilitasnya di atas 0,05 ($> 0,05$) berarti memiliki *variances* yang sama dan jika probabilitasnya sama atau di bawah 0,05 ($\leq 0,05$) berarti memiliki *variances* tidak sama (Imam Ghazali, 2005)

Dari tampilan *out put* SPSS lampiran 6 menunjukkan bahwa:

Untuk variabel ukuran KAP (size):

Rata-rata jawaban responden sebelum tanggal *cut off* 10,0313 dan rata-rata setelah tanggal *cut off* 9,80, dengan kondisi varian sama ($F = 0,086$, signifikansi pada 0,770) Harga $t = 0,316$, signifikansi pada 0,753. Kesimpulannya tidak terjadi perbedaan jawaban antara responden yang mengembalikan kuesioner sebelum tanggal *cut off* dengan responden yang mengembalikan kuesioner sesudah tanggal *cut off*.

Untuk variabel lamanya hubungan audit (*tenure*)

Rata-rata jawaban responden sebelum tanggal *cut off* 4,0313, sedangkan rata-rata jawaban responden setelah tanggal *cut off* 4,10, dengan kondisi varian tidak sama ($F = 4,413$, signifikansi 0,040). Harga t yang diperoleh sebesar -0,151, signifikansi pada 0,881. Kesimpulanya tidak terjadi perbedaan jawaban responden yang mengembalikan kuesioner sebelum tanggal *cut off* dengan jawaban responden yang mengembalikan kuesioner sesudah tanggal *cut off*.

Untuk variabel *audit fee*

Rata-rata jawaban responden sebelum tanggal *cut off* 11,1563, sedangkan rata-rata jawaban responden setelah tanggal *cut off* 9,6667, dengan kondisi varian sama ($F = 1,292$, signifikansi 0,260). Harga t yang diperoleh sebesar 1,90, signifikansi 0,062. Kesimpulanya tidak terjadi perbedaan jawaban responden yang mengembalikan kuesioner sebelum tanggal *cut off* dengan jawaban responden yang mengembalikan kuesioner setelah tanggal *cut off*.

Untuk variabel konsultasi manajemen

Rata-rata jawaban responden yang mengembalikan kuesioner sebelum tanggal *cut off* 12,8438, sedangkan rata-rata jawaban responden setelah tanggal *cut off* adalah 13,20, dengan kondisi varian sama ($F = 0,403$, signifikansi 0,528). Harga t yang diperoleh -0,258, signifikansi 0,797. Kesimpulanya tidak terjadi perbedaan yang signifikan antara jawaban responden yang mengembalikan kuesioner sebelum tanggal *cut off* dengan jawaban responden yang mengembalikan kuesioner setelah tanggal *cut off*.

Untuk variabel komite audit

Rata-rata jawaban responden yang mengembalikan kuesioner sebelum

tanggal *cut off* 23,6875, sedangkan rata-rata jawaban responden yang mengembalikan kuesioner setelah tanggal *cut off* 13,20, dengan kondisi varian sama ($F = 0,825$, signifikansi 0,367). Harga t yang didapatkan sebesar 0,802, signifikansi 0,426. Kesimpulannya adalah tidak terjadi perbedaan yang signifikan antara jawaban responden yang mengembalikan kuesioner sebelum tanggal *cut off* dengan jawaban responden yang mengembalikan kuesioner setelah tanggal *cut off*.

Untuk variabel independensi auditor

Rata-rata jawaban responden yang mengembalikan kuesioner sebelum tanggal *cut off* 34,75 sedangkan rata-rata jawaban responden yang mengembalikan kuesioner setelah tanggal *cut off* 33,9333, dengan kondisi varian sama ($F = 0,341$, signifikansi 0,561). Harga t yang didapatkan adalah 0,499, signifikansi Pada 0,619. Kesimpulannya tidak terjadi perbedaan yang signifikan antara jawaban responden yang mengembalikan kuesioner sebelum tangaal *cut off* dengan jawaban responden yang mengembalikan kuesioner setelah tanggal *cut off*.

Berikut ringkasan *out put* lampiran 6

Tabel 4.11.: Ringkasan *Out Put* Uji *Non Response Bias*

Variabel	Mean sebelum tanggal <i>cut off</i>	Mean sesudah tanggal <i>cut off</i>	Harg F	Sig.	Harga t	Sig. 2 tailed	Deskripsi
----------	-------------------------------------	-------------------------------------	--------	------	---------	---------------	-----------

<i>Size</i>	10,0313	9,8000	0,086	0,770	0,316	0,753	Tidak terjadi perbedaan yang signifikan
<i>Tenure</i>	4,0313	4,1000	4,413	0,040	-0,151	0,881	
<i>Fee</i>	11,1563	9,6667	1,292	0,260	1,900	0,062	
Kon	12,8438	13,2000	0,403	0,528	-0,258	0,797	
Kom	23,6875	22,8333	0,825	0,367	0,802	0,426	
Indep	34,7500	33,9333	0,341	0,561	0,499	0,619	

Sumber: Lampiran 6

Dari penjelasan di atas, maka semua data untuk semua variabel dalam penelitian ini, baik yang kembali sebelum tanggal *cut off* maupun setelah tanggal *cut off* dapat diolah sebagai bahan untuk pembuktian hipotesis dalam penelitian ini.

4.6. Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik dalam penelitian ini meliputi: uji normalitas, uji multikolinearitas, uji autokorelasi dan uji heterokedastisitas.

4.6.1. Uji Normalitas

Tujuan uji normalitas adalah untuk mengetahui apakah dalam model regresi yang digunakan dalam penelitian ini variabel pengganggu atau residual berdistribusi normal atau tidak. Dalam regresi jika variabel pengganggu ini berdistribusi tidak normal, maka uji statistik menjadi tidak valid, terutama untuk sampel kecil. Perlu diingat bahwa uji statistik t (uji-t) dan uji statistik F (uji-F), mengasumsikan bahwa nilai residual mengikuti distribusi normal.

Untuk mengetahui normal tidaknya distribusi variabel pengganggu dalam

penelitian ini dilakukan dengan uji statistik non-parametrik Kolmogorov-Smirnov (K-S test). Jika nilai Kolmogorov-Smirnov signifikan pada taraf di atas 5% (0,05), maka data residual mengikuti distribusi normal, dan sebaliknya jika nilai Kolmogorov-Smirnov signifikan pada taraf 5% atau dibawahnya berarti data residual mengikuti distribusi tidak normal.

Tampilan *out put* SPSS lampiran 7.1. menunjukkan nilai Kolmogorov-Smirnov 0,657 dan tingkat signifikansinya berada di atas 5%, yaitu 0,781. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa data residual mengikuti distribusi normal.

4.6.2. Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk mengetahui apakah dalam model regresi yang digunakan terjadi korelasi antar variabel bebas atau tidak. Model regresi yang baik mensyaratkan tidak terjadi korelasi antar variabel bebas. Uji multikolinearitas dalam penelitian ini dilakukan dengan melihat nilai *tolerance* dan lawanya nilai *variance inflation factor (VIF)*. Nilai *cut off* yang umum digunakan untuk menunjukkan terjadinya multikolinearitas antar variabel bebas adalah nilai *tolerance* lebih kecil dari 0,10 (<0,10) atau sama dengan nilai VIF lebih besar dari 10 (>10).

Dengan memeriksai tampilan *out put* SPSS lampiran 7.2. diperoleh angka-angka nilai *tolerance* untuk variabel ukuran KAP (*size*), lamanya hubungan audit (*tenure*), *audit fee*, pelayanan jasa konsultasi manajemen (kon) dan komite audit

(kom) semuanya berada diatas 0,10 dan nilai VIF-nya semuanya berada dibawah 10. Dengan demikian dapat disimpulkan tidak terjadi adanya multikolinearitas antar variabel bebas. Lebih jelasnya disajikan tabel berikut :

Tabel 4.12: Ringkasan Uji Multikolinearitas Dengan Nilai *Tolerance* dan nilai VIF

Variabel	Nilai <i>tolerance</i>	Nilai VIF	Keterangan
Ukuran KAP (<i>size</i>)	0,968	1,034	Tidak terjadi multikolinearitas antar variabel bebas.
Lamanya hubungan (<i>ten</i>)	0,929	1,076	
<i>Audit fee</i>	0,754	1,325	
Konsultasi manajemen	0,972	1,028	
Komite audit	0,764	1,309	

Sumber : Lampiran 7.2.

4.6.3. Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk mengetahui apakah dalam model regresi linear yang digunakan dalam penelitian ini terjadi korelasi antar kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu periode t-1. Autokorelasi sering terjadi pada data runtut waktu (*time series*), sementara pada data silang waktu (*crosssection*) relatif jarang terjadi. Model regresi yang baik bebas dari terjadinya autokorelasi ini. Uji autokorelasi dalam penelitian ini dilakukan dengan uji Durbin–Watson (DW-test). Pengambilan keputusan ada tidaknya autokorelasi disajikan pada tabel berikut :

Tabel 4.13: Pengambilan keputusan ada tidaknya autokorelasi.

Hipotesis nol	Keputusan	Kriteria
Tidak ada autokorelasi positif	Tolak	$0 < d < dl$
Tidak ada autokorelasi positif	No desicion	$dl \leq d \leq du$
Tidak ada korelasi negatif	Tolak	$4 - dl < d < 4$
Tidak ada korelasi negatif	No desicion	$4 - du \leq d \leq 4 - dl$
Tidak ada autokorelasi positif atau negatif	Tidak ditolak	$du < d < 4 - du$

Sumber : Imam Ghozali, 2005

Dengan memeriksai tampilan *out put* SPSS lampiran 7.3 diperoleh nilai Durbin-Watson 1,826. Nilai ini dibandingkan dengan nilai Durbin-Watson pada tabel dengan tingkat signifikansi 0,05, jumlah sampel (n) 62, jumlah variabel independen 5 (k=5), diperoleh nilai $du = 1,767$ dan nilai $dl = 1,438$. Dengan demikian nilai $DW = 1,826$ lebih besar dari du tetapi lebih kecil dari $4 - du$ ($1,767 < 1,826 < 2,233$). Kesimpulannya adalah bahwa dalam model regresi yang digunakan dalam penelitian ini tidak terjadi autokorelasi positif atau negatif.

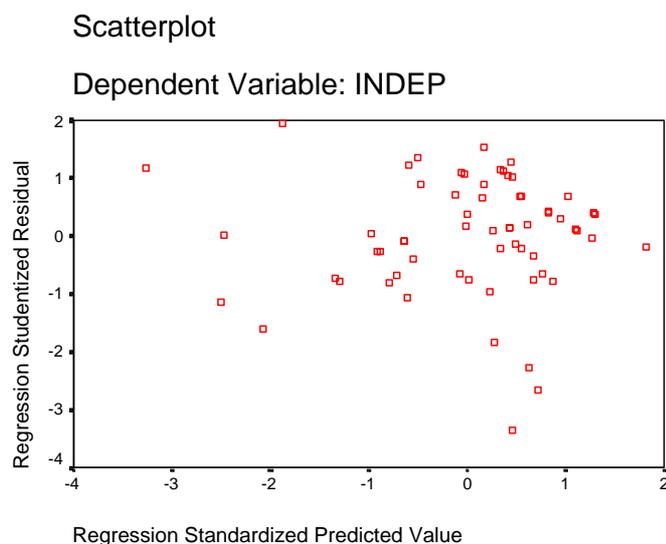
4.6.4. Uji Heterokedastisitas

Heterokedastisitas adalah terjadinya ketidaksamaan *vareance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lainnya. Uji ini dilakukan untuk mengetahui apakah dalam model regresi terjadi *variance* yang tidak sama dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Model regresi yang baik harus terhindar dari terjadinya ketidaksamaan varian. Untuk menguji ada tidaknya heterokedastisitas dalam

penelitian ini dilakukan dengan memeriksa Grafik Plot antara nilai variabel terikat (dependen), yaitu ZPRED dengan residualnya, yaitu SRESID.

Untuk mengetahui ada tidaknya heterokedastisitas dilakukan dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada Grafik Scatterplot antara SRESID dan ZPRED dengan sumbu Y merupakan Y yang diprediksi dan sumbu X adalah residual (Y prediksi dikurangi Y sesungguhnya).

Dasar analisis: (1) jika terjadi pola tertentu, misalnya titik-titik yang ada membentuk pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar kemudian menyempit), hal ini mengindikasikan telah terjadi heterokedastisitas. (2) jika tidak ditemukan pola yang jelas serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka nol (0) pada sumbu Y hal ini mengindikasikan tidak terjadi heterokedastisitas. Berikut adalah hasil tampilan SPSS untuk menguji terjadi tidaknya heterokedastisitas:



Hasil tampilan *out put* SPSS di atas, Grafik Scatterplots menunjukkan titik-titik menyebar secara acak serta tersebar baik di atas maupun di bawah

angka nol (0) pada sumbu Y. Dengan demikian dapat disimpulkan, bahwa dalam model regresi yang digunakan dalam penelitian ini tidak terjadi adanya heterokedastisitas, sehingga model regresi ini layak untuk memprediksi independensi auditor berdasarkan masukkan variabel independen: ukuran KAP (*size*), lamanya hubungan audit, besarnya *audit fee*, pelayanan konsultasi manajemen (MAS) dan keberadaan komite audit pada perusahaan klien.

Untuk memperkuat pengujian ada tidaknya heterokedastisitas dengan menggunakan Grafik Scatterplot, dalam penelitian ini juga dilakukan pengujian dengan menggunakan uji Park. Dari tampilan *out put* SPSS lampiran 7.4 diketahui bahwa semua koefisien parameter beta signifikansinya berada di atas 0,05. Dengan demikian dapat disimpulkan tidak terjadi heterokedastisitas. Berikut ringkasan *out put* SPSS lampiran 7.4:

Tabel 4.14: Ringkasan *Out Put* Uji Heterokedastisitas

Variabel	Koefisien Beta	Harga t	Signifikansi
Ukuran KAP (<i>Size</i>)	-0,020	-0,171	0,865
Lamanya Hubungan (<i>Tenure</i>)	0,075	0,389	0,699
<i>Audit fee</i>	0,006	0,053	0,958
Konsultasi Manajemen	-0,087	-1,373	0,175
Komite Audit	0,052	0,452	0,653

Sumber: Lampiran 7.4

4.7. Pengolahan Data Penelitian

Untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh variabel independen, yaitu ukuran besarnya KAP(*size*), lamanya hubungan audit (*tenure*), besarnya *audit fee*, konsultasi manajemen dan keberadaan komite audit pada perusahaan klien terhadap variabel dependen, yaitu independensi auditor menurut persepsi para manajer keuangan industri manufaktur berskala besar di Jawa Tengah dilakukan dengan rumus regresi linear berganda.

Tampilan *out put* SPSS lampiran 8 menunjukkan hasil sebagai berikut:

$a = 10,216$; $b_1 = -0,112$; $b_2 = -0,380$; $b_3 = 0,103$; $b_4 = 0,206$; $b_5 = 0,989$; R square = 0,523 dan adjusted R square = 0,480.

Dari hasil meregres antara variabel independen dengan variabel dependen diperoleh persamaan regresi sebagai berikut:

$Indep = 10,216 - 0,112 \text{ size} - 0,380 \text{ ten} + 0,103 \text{ fee} + 0,206 \text{ kon} + 0,989 \text{ kom.}$

4.7.1. Koefisien Determinasi

Adjusted R square sebesar 0,480 artinya setelah diadakan penyesuaian R square 48,00% variasi variabel independensi auditor dijelaskan oleh variabel: ukuran KAP, lamanya hubungan audit, besarnya *audit fee*, konsultasi manajemen dan keberadaan komite audit pada perusahaan klien dan sisanya yang 52,00% dijelaskan oleh variabel lain di luar model.

4.8. Uji Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini dilakukan dengan uji signifikansi

simultan (Uji Statistik F), untuk menunjukkan apakah semua variabel independen yang dimasukkan dalam model regresi mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen dengan cara melihat taraf signifikansi harga F atau membandingkan harga F hitung dengan harga F pada tabel pada taraf signifikansi 1%, df pembilang 5 dan penyebut 56. Jika harga F hitung signifikan atau lebih besar dari harga F pada tabel, maka variabel independen mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen dan sebaliknya jika harga F hitung tidak signifikan atau lebih kecil dari harga F pada tabel, maka variabel independen secara bersama-sama tidak mempengaruhi variabel dependen.

Uji signifikansi parameter individual (Uji Statistik t) untuk menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen dengan cara melihat taraf signifikansi harga t hitung atau membandingkan harga t hitung dengan harga t pada tabel. Jika harga t hitung signifikan atau lebih besar dari harga t pada tabel, maka H_a diterima dan jika harga t hitung tidak signifikan atau lebih kecil dari harga t pada tabel maka H_a ditolak.

4.8.1. Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)

Uji ini ditujukan untuk mengetahui apakah semua variabel independen yang dimasukkan dalam model regresi yang digunakan dalam penelitian ini mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen. Dalam penelitian ini uji statistik F ditujukan untuk mengetahui apakah variabel independen yang terdiri dari: Ukuran KAP, lamanya hubungan audit, besarnya *audit fee*, konsultasi manajemen,

komite audit secara bersama-sama berpengaruh terhadap independensi auditor atau tidak.

Tampilan *out put* SPSS lampiran 8 menunjukkan harga F hitung sebesar 12,280, signifikan pada 0,000 berarti signifikan, sedangkan harga F pada tabel sebesar 3,34, harga F hitung 12,280 berada di atas harga F tabel, maka kesimpulannya bahwa model regresi yang digunakan dalam penelitian ini dapat digunakan untuk memprediksi independensi auditor, atau dapat dikatakan bahwa variabel independen (ukuran KAP, lamanya hubungan audit, besarnya *audit fee*, konsultasi manajemen, komite audit) secara bersama-sama berpengaruh terhadap independensi auditor dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan klien.

4.8.2. Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)

Uji statistik t dilakukan untuk mengetahui seberapa jauh pengaruh variabel independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen.

4.8.2.1. Pengujian Hipotesis 1 (H1)

Hipotesis1 (H1) sebagaimana dikemukakan pada Bab II, mengatakan bahwa ukuran besarnya kantor akuntan publik (KAP) berpengaruh positif terhadap independensi auditor, atau dapat ditulis dengan notasi $H_a: b_1 > 0$ lawanya adalah $H_o: b_1 = 0$.

Dari tampilan *out put* SPSS lampiran 8 diperoleh harga t hitung untuk variabel ukuran KAP (*size*) sebesar -0,534 signifikan pada 0,595 berarti tidak signifikan. Angka ini jika dibandingkan dengan harga t tabel dengan uji satu sisi,

taraf signifikansi 5%, $df (n-5-1) = 56$, yaitu sebesar 1,673 atau -1,673. Harga t hitung sebesar -0,534 ternyata lebih kecil dari harga t tabel sebesar -1,673 dan berada pada jangkauan penerimaan H_0 . Kesimpulannya H_a ditolak dan menerima H_0 , artinya variabel besarnya ukuran KAP (*size*) menurut persepsi para manajer keuangan perusahaan manufaktur berskala besar di Jawa Tengah tidak mempengaruhi independensi auditor dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan kliennya.

4.8.2.2. Pengujian Hipotesis 2 (H2)

Hipotesis 2 dalam penelitian ini dirumuskan bahwa lamanya hubungan audit (*tenure*) dengan klien berpengaruh secara negatif terhadap independensi auditor atau dapat dinotasikan $H_a: b_2 < 0$ dan lawanya adalah $H_0: b_2 = 0$.

Dari tampilan *out put* SPSS lampian 8 diperoleh harga t hitung untuk variabel lamanya hubungan audit sebesar -1,111 signifikan pada 0,271 berarti tidak signifikan, sedangkan harga t pada tabel dengan uji satu sisi, taraf signifikansi 5%, df 56 sebesar -1,673. Harga t hitung -1,111 lebih rendah dibandingkan dengan harga t pada tabel -1,673 dan berada dalam jangkauan daerah penerimaan H_0 . Kesimpulannya H_a ditolak dan menerima H_0 , artinya variabel lamanya hubungan audit (*tenure*) menurut persepsi para manajer keuangan industri manufaktur berskala besar di Jawa Tengah tidak berpengaruh terhadap independensi auditor dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan kliennya.

4.8.2.3. Pengujian Hipotesis 3 (H3)

Hipotesis 3 (H3) dalam penelitian ini dirumuskan bahwa besarnya biaya jasa

audit (*audit fee*) berpengaruh secara negatif terhadap independensi auditor, atau dapat dinotasikan $H_a: b_3 < 0$ dan lawanya adalah $H_o: b_3 = 0$.

Hasil tampilan *out put* SPSS lampiran 8 menunjukkan harga t hitung untuk variabel *audit fee* sebesar 0,479 signifikan pada 0,634 berarti tidak signifikan, sedangkan harga t pada tabel dengan uji satu sisi, taraf signifikansi 5%, df 56 sebesar 1,673. Nilai t hitung 0,479 nyata-nyata lebih kecil dari harga t tabel 1,673. Nilai t hitung 0,479 berada dalam jangkauan daerah penerimaan H_o . Kesimpulannya H_a ditolak dan menerima H_o , yang artinya sama dengan dua hipotesis sebelumnya bahwa menurut persepsi para manajer keuangan perusahaan manufaktur berskala besar di Jawa Tengah besarnya *audit fee* tidak mempengaruhi independensi auditor dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan klienya.

4.8.2.4. Pengujian Hipotesis 4 (H4)

Hipotesis ke empat dalam penelitian ini dirumuskan bahwa pelayanan konsultasi manajemen oleh auditor kepada klien yang diaudit berpengaruh secara negatif terhadap independensi auditor atau dapat dinotasikan $H_a: b_4 < 0$ dan lawanya adalah $H_o: b_4 = 0$.

Hasil tampilan *out put* SPSS lampiran 8 menunjukkan harga t hitung untuk variabel konsultasi manajemen sebesar 1,859 signifikan pada 0,068 berarti tidak signifikan. Kesimpulannya sama dengan tiga hipotesa sebelumnya bahwa H_a ditolak dan menerima H_o dengan pengertian bahwa menurut persepsi para manajer keuangan perusahaan manufaktur berskala besar di Jawa Tengah tidak terdapat pengaruh antara konsultasi manajemen yang dilakukan oleh auditor dengan

independensi auditor dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan kliennya.

4.8.2.5. Pengujian Hipotesis 5 (H5)

Hipotesis ke lima dalam penelitian ini dirumuskan bahwa keberadaan komite audit pada perusahaan klien berpengaruh secara positif terhadap independensi auditor atau dapat dinotasikan $H_a: b_5 > 0$ dan lawanya adalah $H_o: b_5 = 0$.

Dari hasil tampilan *out put* SPSS lampiran 8 menunjukkan harga t hitung untuk variabel komite audit ini adalah sebesar 6,118 signifikan pada 0,000 yang berarti signifikan, sedangkan harga t tabel uji satu sisi dengan taraf signifikansi 5%, df 56 diperoleh angka sebesar 1,673. Harga t hitung sebesar 6,118 jelas lebih besar dari harga t tabel 1,673 dan harga t hitung sebesar 6,118 terletak pada daerah kritis positif. Kesimpulan yang dapat ditarik adalah menerima H_a dan menolak H_o yang mempunyai makna: bahwa menurut persepsi para manajer keuangan perusahaan manufaktur berskala besar di Jawa Tengah keberadaan komite audit pada perusahaan klien berpengaruh positif terhadap independensi auditor dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan kliennya.

4.9. Pembahasan

4.9.1. Pembahasan Berdasarkan Uji Signifikansi Simultan

Dari hasil pengolahan data diperoleh persamaan regresi:

$$\text{Indep} = 10,216 - 0,112 \text{ size} - 0,380 \text{ ten} + 0,103 \text{ fee} + 0,206 \text{ kon} + 0,989 \text{ kom}$$

Adjusted R square 0,480 mempunyai makna bahwa setelah disesuaikan

dengan banyaknya variabel independen yang digunakan dalam model regresi yang digunakan, sebesar 48,00% variasi independensi auditor tersebut dapat dijelaskan oleh variabel independen, sedangkan sisanya yang 52,00% dijelaskan oleh variabel lain diluar model.

Dari persamaan regresi di atas dapat diketahui bahwa jika variabel independen itu konstan, misalnya pada angka nol, maka independensi auditor memiliki posisi pada angka 10,216. Jika persepsi manajer keuangan perusahaan manufaktur berskala besar di Jawa Tengah tentang faktor-faktor yang dapat mempengaruhi independensi auditor itu meningkat satu poin, maka independensi auditor akan meningkat sebesar 0,806 poin dari posisi 10,216 menjadi 11,022 ($10,216 + 0,806$).

Hal ini menunjukkan bahwa secara bersama-sama variabel ukuran KAP, lamanya hubungan audit, besarnya *audit fee*, pelayanan konsultasi manajemen oleh auditor dan keberadaan komite audit pada perusahaan klien sebagai variabel independen, menurut persepsi manajer keuangan perusahaan manufaktur berskala besar di Jawa Tengah secara bersama-sama mempunyai pengaruh positif terhadap independensi auditor.

4.9.2. Pembahasan Atas Dasar Uji Signifikansi Parameter Individual

Dari lima hipotesis yang dikemukakan dalam penelitian ini tiga hipotesis ditolak, yaitu H1, H2, H3, H4 dan satu hipotesis diterima, yaitu H5. Untuk lebih jelasnya diichtisarkan sebagai berikut:

Tabel 4.15: Hipotesis yang Diterima/Ditolak

Hipotesis	Harga t hitung	Taraf signifikansi	Harga t tabel uji satu sisi	Keputusan
H1	-0,534	0,595	-1,673	Ditolak
H2	-1,111	0,271	-1,673	Ditolak
H3	0,479	0,634	1,673	Ditolak
H4	1,859	0,068	1,673	Ditolak
H5	6,116	0,000	1,673	Diterima

Sumber: Lampiran 8

Hipotesis 1 (H1)

Hipotesis 1 dalam penelitian ini dirumuskan bahwa ukuran KAP berpengaruh positif terhadap independensi auditor. Menurut bukti-bukti yang diperoleh dari jawaban manajer keuangan perusahaan manufaktur berskala besar di Jawa Tengah dan setelah data tersebut diolah menunjukkan bahwa hipotesis tersebut tidak dapat diterima.

Menurut pembuktian harga t hitung tidak signifikan atau dengan uji satu sisi berada lebih kecil dari harga t tabel. Dalam variabel ukuran KAP ini yang diterima adalah H_0 yang mempunyai makna tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara ukuran KAP dengan independensi auditor. Hal ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh DeAngelo(1981b); Shockley (1981); Gul (1989) yang mengatakan bahwa ada hubungan yang positif antara besarnya ukuran KAP dengan independensi auditor, dengan pengertian semakin besar KAP semakin tinggi independensi auditor. Di sisi lain penelitian yang dilakukan oleh Goldman dan Barlev (1974) menyatakan bahwa seseorang tidak seharusnya menyimpulkan bahwa

KAP yang besar akan kebal terhadap tekanan klienya.

Dari data penelitian untuk variabel ukuran KAP ini diperoleh angka rata-rata dari jawaban responden sebesar 9,9194 (lampiran 9). Variabel ini dibentuk oleh dua pertanyaan yang pengukurannya menggunakan skala Likert 7 poin 1 sampai dengan 7. Skala ini mengandung makna semakin tinggi skala semakin tinggi independensi auditor.

Dari dua pertanyaan yang membentuk konstruk variabel ukuran KAP rentangan teoritisnya adalah 2 sampai dengan 14. Angka rata-rata 9,9194 berada pada rentangan setuju yang lemah dan menurut pembuktian pada uji t hipotesis ini tidak bisa diterima, yang diterima adalah H_0 . H_0 diterima mempunyai makna bahwa ukuran KAP menurut persepsi manajer keuangan perusahaan manufaktur berskala besar di Jawa Tengah tidak mempengaruhi independensi auditor.

Penolakan hipotesis ini mempunyai indikasi bahwa tidak hanya KAP-KAP yang berafiliasi atau KAP-KAP yang besar saja yang harus mempertahankan independensi, tetapi KAP-KAP yang tidak berafiliasi dan KAP-KAP yang berukuran kecil tetap menjaga independensinya dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan klienya.

Persepsi demikian sangat mungkin berkaitan dengan karakteristik pribadi manajer keuangan perusahaan manufaktur dan pengetahuan yang mereka miliki bahwa: sebagai seorang akuntan publik wajib mematuhi prinsip-prinsip etika profesi, yaitu tanggung jawab profesi, kepentingan publik, integritas, obyektivitas, kompetensi dan kehati-hatian profesional, kerahasiaan, perilaku profesional dan standar teknis agar jasa yang diberikan tetap dipercaya oleh masyarakat pengguna

jasa tersebut.

Hipotesis 2 (H2)

Hipotesis 2 dalam penelitian ini dirumuskan bahwa lamanya hubungan audit dengan klien berpengaruh secara negatif terhadap independensi auditor. Kuesioner untuk variabel ini terdiri hanya satu pertanyaan yang pengukurannya menggunakan skala Likert 7 poin. Skala 1 sangat tidak setuju dan skala 7 sangat setuju. Semakin tinggi skala menunjukkan semakin tinggi independensi auditor.

Dari variabel lamanya hubungan audit ini rentangan teoritis untuk setiap jawaban responden adalah 1 sampai dengan 7. Dari hasil jawaban responden yang masuk dan dapat diolah diperoleh rata-rata 4,0645 (lampiran 9). Bila dibandingkan dengan rentangan teoritis rata-rata 4,0645 berada pada posisi netral.

Dari hasil pengujian hipotesis secara parsial tidak ditemukan bukti-bukti yang kuat untuk menerima hipotesis 2. Hal ini mempunyai implikasi bahwa lamanya hubungan audit antara auditor yang mengaudit dengan klien yang diaudit tidak mempengaruhi independensi auditor.

Penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Shockley (1981) yang menyatakan bahwa seorang partner yang memperoleh penugasan audit lebih dari 5 tahun pada klien tertentu dianggap terlalu lama sehingga dimungkinkan memiliki pengaruh yang negatif terhadap independensinya.

Di Indonesia penugasan audit terhadap seorang partner terhadap klien tertentu dibatasi selama 3 tahun berturut-turut. Waktu 3 tahun dapat juga dipandang oleh manajer keuangan industri manufaktur sebagai waktu yang tidak terlalu lama

sehingga auditor tetap dapat mempertahankan independensinya.

Penolakan terhadap hipotesis 2 (H2) mempunyai implikasi bahwa manajer keuangan perusahaan manufaktur tidak sekedar memandang lamanya hubungan audit, namun lebih pada auditor sebagai profesi yang harus mempertahankan integritas yang tinggi agar jasa yang diberikan tetap dipercaya oleh pengguna jasa profesi tersebut.

Hipotesis 3 (H3)

Hipotesis 3 dalam penelitian ini dirumuskan bahwa besarnya biaya jasa audit (*audit fee*) berpengaruh secara negatif terhadap independensi auditor. Variabel *audit fee* ini dibentuk melalui dua pertanyaan yang pengukurannya menggunakan skala Likert 7 poin. Skala 1 sangat tidak setuju sampai dengan skala 7 sangat setuju. Semakin tinggi skala semakin tinggi independensi auditor. Rentangan teoritis untuk setiap jawaban responden untuk variabel ini adalah 2 sampai dengan 14.

Dari jawaban responden yang masuk diperoleh rata-rata jawaban sebesar 10,4355 (lampiran 9). Angka rata-rata 10,4355 ini berada pada rentangan posisi setuju yang tidak berarti. Konsekwensi jawaban ini bahwa variabel *audit fee* menurut persepsi manajer keuangan industri manufaktur berskala besar di Jawa Tengah tidak berpengaruh terhadap independensi auditor.

Dari hasil uji hipotesis secara parsial, hipotesis 3 tersebut ditolak karena dari hasil jawaban responden tidak ditemukan bukti-bukti yang kuat untuk menerima hipotesis tersebut dan penelitian ini menerima H_0 , karena harga t hitung tidak signifikan dan harga t hitung untuk variabel *audit fee* ini berada di bawah harga t

pada tabel atau t hitung berada pada daerah penerimaan Ho.

Penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Gul (1991) yang menyatakan bahwa biaya jasa audit (*audit fee*) menjadi penentu utama dari persepsi independensi auditor, namun sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Pany dan Reckers (1980) yang menyatakan bahwa biaya jasa audit (*audit fee*) tidak mempunyai efek yang signifikan terhadap persepsi independensi. Penelitian ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Suyatmini (2002) yang membuktikan bahwa besarnya *audit fee* tidak mempengaruhi persepsi independensi auditor.

Implikasi penolakan hipotesis ini sangat mungkin berkaitan dengan persepsi manajer keuangan industri manufaktur berskala besar di Jawa Tengah terhadap obyek yang dipersepsi, yaitu independensi auditor dipandang dari biaya jasa audit (*audit fee*) yang diterima oleh auditor. *Audit fee* yang sudah disepakati dalam kontrak audit maupun fee lain, tidak mempengaruhi independensi auditor dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan klien yang diaudit.

Hipotesis 4 (H4)

Hipotesis ke 4 dalam penelitian ini sebagaimana sudah dirumuskan pada bab II, bahwa pelayanan konsultasi manajemen oleh auditor kepada klien berpengaruh negatif terhadap independensi auditor.

Perumusan hipotesis 4 ini berkaitan dengan variabel konsultasi manajemen yang dilakukan oleh auditor terhadap klien yang diaudit. Konstruk variabel ini dibentuk melalui 3 pertanyaan yang pengukurannya menggunakan skala Likert 7 poin. Skala 1 sangat tidak setuju sampai dengan skala 7 sangat setuju. Semakin tinggi

skala semakin tinggi tingkat independensi. Rentangan teoritis jawaban untuk setiap responden untuk variabel ini antara 3 sampai dengan 21.

Dari hasil jawaban responden yang masuk diperoleh angka rata-rata 13,0161 (lampiran 9). Angka rata-rata ini berada pada rentangan posisi setuju yang lemah. Dari pengujian hipotesis secara parsial diperoleh harga t hitung tidak signifikan. Hal ini menunjukkan bukti bahwa hipotesis 4 ditolak yang artinya pelayanan konsultasi manajemen oleh auditor terhadap klien yang diaudit tidak berpengaruh terhadap independensi auditor.

Studi ini tidak sejalan dengan studi yang dilakukan oleh Goldman dan Barlev (1974) yang menyatakan bahwa penambahan layanan jasa kepada pihak manajemen perusahaan akan meningkatkan kekuatan dan independensi auditor. Terdapat hubungan positif antara pelayanan konsultasi manajemen dengan independensi auditor. Goldman dan Barlev (1974) percaya bahwa pelayanan jasa konsultasi manajemen akan meningkatkan pengetahuan auditor tentang klien sehingga akan meningkatkan obyektivitas dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan klien.

Penolakan hipotesis 4 menunjukkan bahwa walaupun auditor memberikan layanan jasa tambahan yang berupa jasa konsultasi manajemen kepada klien yang diaudit selama masa pengauditan, menurut persepsi manajer keuangan perusahaan manufaktur beskala besar di Jawa Tengah obyektivitas atau independensi auditor dalam melaksanakan pemeriksaan laporan keuangan klien tetap terjaga.

Persepsi ini sangat mungkin berkaitan dengan pengetahuan manajer keuangan itu sendiri bahwa auditor atau akuntan publik selaku penyedia jasa profesional harus mempertahankan independensinya agar tetap dipercaya oleh para pengguna jasa

tersebut. Seorang auditor dituntut untuk mampu mempertahankan integritas yang tinggi dengan menahan diri untuk tidak menerima campur tangan dari pihak manapun dalam melakukan uji-uji terhadap laporan keuangan yang disusun oleh pihak manajemen.

Hipotesis 5 (H5)

Hipotesis ke 5 dalam penelitian ini dirumuskan bahwa keberadaan komite audit pada perusahaan klien berpengaruh secara positif terhadap independensi auditor.

Konstruk variabel komite audit ini dibentuk melalui 4 pertanyaan yang pengukurannya menggunakan skala Likert 7 poin. Skala 1 sangat tidak setuju sampai dengan skala 7 sangat setuju. Semakin tinggi skala semakin tinggi independensi. Rentangan teoritis untuk variabel komite audit ini adalah 4 sampai dengan 28 untuk setiap responden.

Dari hasil jawaban responden yang masuk diperoleh angka rata-rata 23,2742 (lampiran 9). Angka rata-rata 23,2742 menunjukkan posisi pada rentangan setuju yang cukup kuat. Dari uji hipotesis secara parsial diperoleh harga t hitung signifikan dan lebih besar dari harga t tabel dan harga t hitung berada pada daerah kritis positif. Kesimpulannya H5 diterima yang mempunyai makna bahwa terdapat pengaruh positif yang signifikan antara keberadaan komite audit pada perusahaan klien dengan independensi auditor.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Teoh dan Lim (1996) yang menemukan bahwa pembentukan komite audit memiliki dampak positif

yang kuat dalam meningkatkan independensi auditor. Penelitian yang dilakukan oleh Knapp (1985); Alu dan Ng (1994) juga menyatakan bahwa keberadaan komite audit akan meningkatkan kecenderungan pihak perbankan untuk menyetujui suatu pinjaman sebagai cerminan dari meningkatnya kepercayaan terhadap auditor.

Penerimaan hipotesis ini menunjukkan bahwa menurut persepsi manajer keuangan perusahaan manufaktur berskala besar di Jawa Tengah keberadaan komite audit pada perusahaan klien berpengaruh positif terhadap independensi auditor. Hal ini mengindikasikan peran penting komite audit tersebut dalam mengawasi berbagai aspek dalam organisasi perusahaan. Komite audit berfungsi melaksanakan pengawasan dan berhubungan dengan pihak pemakai laporan keuangan serta melakukan fungsi-fungsi khusus yang berkaitan dengan etika bisnis perusahaan.

BAB V

PENUTUP

5.1. Kesimpulan

Berdasarkan hasil pembuktian hipotesis atas data yang dikumpulkan dalam penelitian ini dapat disimpulkan bahwa menurut persepsi manajer keuangan perusahaan manufaktur berskala besar di Jawa Tengah:

5.1.1. Berdasarkan Uji Hipotesis Secara Simultan

Ada pengaruh positif (pengaruh bersama) antara ukuran kantor akuntan publik, lamanya hubungan audit, besarnya *audit fee*, pelayanan konsultasi manajemen dan keberadaan komite audit pada perusahaan klien terhadap independensi auditor. Dari hasil uji simultan diperoleh harga F hitung sebesar 12,280 signifikan pada 0.000, sedangkan harga F tabel dengan df pembilang 5 dan penyebut 56, taraf signifikan 0,01 adalah 2,37. Jadi F hitung signifikan dan lebih besar dari F tabel yang menunjukkan adanya pengaruh bersama secara positif.

5.1.2. Berdasarkan Uji Hipotesis Secara Individual

5.1.2.1. Ukuran kantor akuntan publik (*size*) tidak berpengaruh terhadap independensi auditor. Dari uji hipotesis secara individual diperoleh harga t hitung sebesar -0,534 signifikan pada 0,595, sedangkan harga t tabel dengan uji satu

sisi, taraf signifikan 0,05, df 56 adalah -1,673, sehingga harga t hitung tidak signifikan dan lebih kecil dari harga t tabel atau t hitung berada pada daerah penerimaan H_0 , yang menunjukkan bahwa berdasarkan bukti-bukti yang dikumpulkan ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap independensi auditor.

5.1.2.2. Lamanya hubungan audit dengan klien yang diaudit tidak mempengaruhi independensi auditor. Dari hasil uji hipotesis secara individual diperoleh harga t hitung sebesar -1,111 signifikan pada 0,271, sedangkan harga t tabel dengan uji satu sisi, taraf signifikan 0,05 df 56 sebesar -1,673, sehingga harga t hitung tidak signifikan dan lebih kecil dari harga t tabel. Hal ini menunjukkan bahwa berdasarkan bukti-bukti yang dikumpulkan lamanya hubungan audit antara auditor yang mengaudit dengan klien yang diaudit tidak mempengaruhi independensi auditor.

5.1.2.3. *Audit fee* yang diterima oleh KAP tidak berpengaruh terhadap independensi auditor. Dari hasil uji hipotesis secara individual diperoleh harga t hitung sebesar 0,479 signifikan pada 0,634, sedangkan harga t tabel dengan uji satu sisi, taraf signifikan 0,05, df 56 adalah 1,673, sehingga harga t hitung tidak signifikan dan berada di bawah harga t tabel. Hal ini menunjukkan bahwa berdasarkan bukti-bukti yang dikumpulkan tidak ditemukan bukti bahwa *audit fee* mempengaruhi independensi auditor.

5.1.2.4. Pelayanan konsultasi manajemen yang dilakukan oleh auditor terhadap klien yang diaudit tidak berpengaruh terhadap independensi auditor. Dari hasil uji

hipotesis secara individual diperoleh harga t hitung sebesar 1,859 signifikan pada 0,068 berarti tidak signifikan. Hal ini menunjukkan bahwa berdasarkan bukti-bukti yang dikumpulkan pelayanan konsultasi manajemen yang dilakukan oleh auditor kepada klien yang diaudit tidak berpengaruh terhadap independensi auditor.

5.1.2.5. Keberadaan komite audit pada perusahaan klien berpengaruh positif terhadap independensi auditor. Dari hasil uji hipotesis secara individual diperoleh harga t hitung sebesar 6,118 signifikan pada 0,000, sedangkan harga t tabel dengan uji satu sisi, taraf signifikan 0,05, df 56 sebesar 1,673 sehingga harga t hitung signifikan dan lebih besar dari harga t tabel, atau t hitung berada pada daerah kritis positif. Hal ini menunjukkan bahwa berdasarkan bukti-bukti yang dikumpulkan keberadaan komite audit pada perusahaan klien berpengaruh positif terhadap independensi auditor.

5.2. Keterbatasan

Sampel yang digunakan dalam penelitian ini terbatas pada manajer keuangan perusahaan manufaktur di Jawa Tengah dan hanya menggunakan lima variabel independen yang diperkirakan mempengaruhi independensi auditor dan data yang dikumpulkan hanya data tentang persepsi.

5.3. Saran

Dengan memperhatikan keterbatasan-keterbatasan yang ada dalam penelitian ini, diharapkan ada penelitian yang serupa di masa yang akan datang untuk memperbaiki keterbatasan-keterbatasan tersebut dengan cara memperluas sampel

terhadap pemakai laporan keuangan yang lain seperti kreditor, investor, pemegang saham serta memperluas variabel independenya misalnya tingkat persaingan antar kantor akuntan publik, kepatuhan auditor terhadap etika profesi. Dengan demikian generalisasinya dapat dibandingkan antara kelompok yang satu dengan kelompok lainnya yang dapat memperkuat kesimpulan penelitian. Disamping itu diharapkan juga ada penelitian yang menyangkut pokok masalahnya dengan data yang bukan persepsi, misalnya dengan studi kasus atau eksperimen.

DAFTAR PUSTAKA

- Arens, Alvin A and Loebbecke, James, 1995, *Auditing: Suatu Pendekatan Terpadu* Edisi ke empat, Jakarta: Erlangga.
- _____, Randal J. Elder, *et.al*, 2003; *Auditing dan Pelayanan Verifikasi*, Edisi ke Sembilan, Jakarta: PT. Indeks Kelompok Gramedia.
- Bartlett, RW, 1993, A Scale of Percieved Independence: New Evidence on an Old Concept, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 6 No 2, pp. 52-67.
- Bazerman, M.H and Loewenstein G, 2001, Taking The Bias Out of Be An Accounting, *Harvard Business Review*, January: 28.
- _____, Loewenstein G, and Moore D, 2002, Why Good Accountant Do Bad Audits. *Harvard Business Review* (November): 87– 02.
- _____, K.P Morgan and Loewenstein G, 1997, The Impossibility of Auditor Independence. *Sloan Management Review*, 38 (Summer): 89-94
- Burton, John C and Robert Williams, 1967, “A Study of Auditor Change: An Examination”. *The Journal of Accountancy*, April.
- Dyah Nirmala Arum Janie, 2005, Persepsi Masyarakat Terhadap Independensi Dalam Penampilan Akuntan Publik di Indonesia, *Jurnal Manajemen Akuntansi & Sistem Informasi Maksi UNDIP*, Vol. V, Januari.
- Erlina, 1993, *Persepsi Akuntan Publik dan Pemakai Laporan Pemeriksaan Terhadap Laporan Akuntan di Pasar Modal Indonesia*, Tesis Program Pasca Sarjana Magister Sains Akuntansi UGM.
- Firth M, 1980, Perception of Auditor Independence and Official Ethical Guidelines, *The Accounting Review*, pp. 451-66, July.
- Fuad Mas’ud, 2004, *Survai Diagnosis Organisasional Konsep dan Aplikasi*, Semarang: Badan Penerbit UNDIP.
- Goldman and Barlev, 1974, The Auditor Firm Conflict of Interest: its Implication for Independence, *The Accounting Review*, pp.707-17, October.
- Gul, F, 1989, Bankers` Perceptions of Factors Affecting Auditor Independence, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 2 No. 3, pp. 40-51.
- _____, 1991, Size of Audit Fees and Perceptions of Auditor Ability to Resist

- Management Pressure in Audit Conflict Situation, *Abacus*, pp. 40-51.
- _____, and Teoh, 1984, The Effects of Combined Audit and Management Services on Public Perception of Auditor Independence in Developing Countries: The Malaysian Case, *International Journal of Accounting Education and Research*, pp. 95-107, Fall.
- _____, and Tsui, 1992, An Empirical Analysis of Hong Kong Bankers` Perception of Auditor Ability to Resist Management Pressure in an Audit Conflict Situation, *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, Vol.1 No 2, pp. 177-90.
- Hadibroto, S. 1982, *Studi Perbandingan Antara Akuntansi Amerika dan Belanda dan Pengaruhnya Terhadap Profesi di Indonesia*, Jakarta, Pt. Ichtiar Baru van Hoeve.
- Hoyle, J, 1978, Mandatory Auditor Rotation: the Argumens and an Alternative, *The Journal of Accountancy*, pp. 69-78, May.
- Ikatan Akuntansi Indonesia, 2000, KAP Berbisnis ?, *Media Akuntansi*, Juni, p. 18.
- Imam Ghozali, 2005, *Analisa Multivariate Dengan Program SPSS*, Semarang: Badan Penerbit UNDIP.
- Jalaluddin Rakhmat, 1993; *Psikologi Komunikasi*, Edisi revisi, Bandung: Remaja Rosdakarya.
- Janti Soegiastuti, 2005, *Persepsi Masyarakat Terhadap Independensi Auditor Dalam Penampilan* (Studi Empiris Pada Analisis Kredit BKK Jawa Tengah), Tesis Program Pasca Sarjana Magister Sains Akuntansi UNDIP.
- Jogiyanto, 2004, *Metodologi Penelitian Bisnis: Salah Kaprah dan Pengalaman-Pengalaman*, Yogyakarta: Fakultas Ekonomi UGM.
- Kadir Moh. N, 1993, *Faktor–Faktor Yang Mempengaruhi Perusahaan di Indonesia Berpindah KAP*, Tesis Program Pasca Sarjana Magister Sains Akuntansi, UGM.
- Knapp, MC, 1985, Audit Conflict: An Empirical Study of the Percieved Ability of Auditor to Resist Management Pressure, *The Accounting Review*, Vol. LX No. 2, pp.202-11.
- Kuncoro, Mundrajad, 2003, *Metode Riset untuk Bisnis & Ekonomi*, Jakarta: Erlangga
- Lavin, David (1976), “Perception of the Independence of The Auditor” *The Accounting Review*, January.

- Lau and Ng, (1994), The Impact of Audit Committee and Client Financial Condition on Bankers` Loan Decisions, *Asia-Pacific Journal of Accounting*, Vol11, pp. 19-28.
- Ludigdo, Unti, 1999, *Persepsi Akuntan dan Mahasiswa Terhadap Etika Bisnis*, Tesis Program Pasca Sarjana Magister Sains Akuntansi, UGM.
- McKinley, S; Pany, K and Reckers, 1985 An Examination of the Influence of CPA firm Type, Size, and MAS Provision on Loan Officer Decision and Perceptions, *Journal of Accounting Research*, Vol. 23, No. 2, pp. 887-96.
- Mulyadi, 2002; *Auditing*, Edisi 6 Jakarta: Salemba Empat.
- Nadirsyah, 1993, *Persepsi Pemakai Informasi Akuntansi, Akuntan dan Masyarakat Umum Terhadap Independensi Akuntan Publik* , Tesis Program Pasca Sarjana Magister Sains Akuntansi, UGM.
- Noordin, H. 1990, Ethical Standards in The Accountancy Profession, *National Accountant* (Malaysia), pp. 3-9, July.
- Nur Barizah Abu Bakar, Abdul Rahim Abdul Rahman *et al*, 2005 Factors Influencing Auditor Independence: Malaysian Loan Officers` Perceptions *Manajerial Auditing Journal* Vol. 20, No. 8, pp. 804-822.
- Nur Indriantoro, Bambang Supomo, 2002, *Metodologi Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi dan Manajemen*, Edisi pertama, Yogyakarta, BPFE.
- Pany and Reckers, 1980, The Effects of Gifts, Discounts and Client Size on Percieved Auditor Independence, *The Accounting Review*, Vol. LV No. 1 pp. 50-61.
- _____, 1984, Non-Audit Services and Auditor Independence: A Continuing Problem, *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, pp. 89-97, Spring.
- _____, 1988, Auditor Performance of MAS: A Study of its Effects on Decisions and Perceptions, *Accounting Horizons*, Juni p.3138.
- Reckers and Stagliano, 1981, Non-Audit Services and Percieved Independence: Some new Evidence, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, pp. 23-37, Spring.
- Robbins, Stephen, 2003, *Perilaku Organisasi*, Jakarta, PT. Indeks Kelompok Gramedia.
- Ruchjat Kosasih, 2000, Akuntan Publik Tidak Independen Bila Terlalu Lama Menjadi Auditor Suatu Entitas ?, Juni, *Media Akuntansi*, pp. 47 – 48.

- Sekaran, Uma, 2003, *Research Methods for Business, Fourth Edition*, John Wiley & Sons, Inc.
- Shockley, Randolph A, 1981, "Perceptions of Independence: An Empirical Analysis", *The Accounting Review*, October, pp. 785 – 800.
- Sihwahjoeni dan Gudono, 2000, Persepsi Akuntan Terhadap Kode Etik Akuntan, *Jurnal Riset Akuntan Indonesia*, Juli, pp. 168-184.
- Sugiyono, 1999, *Statistika Untuk Penelitian*, Bandung, CV Alfabeta.
- Supriyono, R.A 1988, *Pemeriksaan Akuntan: Faktor-Faktor yang mempengaruhi Independensi Penampilan Akuntan Publik, Suatu Hasil Penelitian Empiris di Indonesia*. Tesis Program Pasca Sarjana Magister Sains Akuntansi UGM.
- Suyatmini, 2002, *Studi Empiris Faktor-faktor yang Mempengaruhi Independensi Penampilan Akuntan Publik*. Tesis Program Magister Sains Akuntansi UNDIP.
- Teoh and Lim, 1996, An Empirical Study of the Effects of Audit committees, Disclosure of non Audit Fees and Other Issues on Audit Independence: Malaysian Evidence, *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, Vol. 5 No. 2 pp. 231-48.
- Wallman, 1996, The Future of Accounting, Part III: Reability and Auditor Independence, *Accounting Horizon*, pp. 76-97, December.

