

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### A. Landasan Teori

##### 1. Akuntan Publik Sebagai suatu Profesi

Profesi akuntan publik merupakan suatu profesi yang memberikan jasa pemeriksaan akuntansi atau laporan keuangan yang disusun manajemen Di Indonesia keberadaan profesi akuntan publik diakui secara resmi oleh pemerintah melalui UU No. 34 tahun 1954. Suatu profesi sebagai satu bidang praktek yang harus memenuhi karakteristik-karakteristik yang meliputi:

- a. Satu spesialisasi pengetahuan yang diperoleh dari pendidikan formal yaitu pengetahuan khusus dengan suatu proses pendidikan resmi.
- b. Norma pendaftaran atau masuk yang professional (syarat-syarat tertentu untuk diterima). Biasanya seseorang yang akan menjadi anggota suatu profesi harus melalui suatu pendaftaran yang meliputi :

- 1) Kualifikasi bidang yang bersangkutan
- 2) Pengalaman kerja
- 3) Izin sebagai praktisi
- 4) Pendidikan profesi yang berkelanjutan

Demikian juga untuk akuntan harus memenuhi syarat a-d.

- a. Kode etik, supaya akuntan atau auditor diterima di mata masyarakat baik sebagai individu atau kolektif, maka ia harus mempunyai kode etik yang mengatur bidang moral.
- b. Kepentingan masyarakat, untuk pengakuan status sebagai profesi, maka ia mempunyai hak atas dasar kemampuan profesinya untuk merumuskan secara bebas dari pengaruh manapun. Tetapi dalam pemutusannya ia tunduk pada norma-norma profesi yang ada.
- c. Organisasi profesi, supaya bidang profesi berkembang sesuai dengan wadah profesi. Fungsi wadah atau organisasi profesi adalah sebagai sentral operasi dalam perumusan perbaikan termasuk memperbaiki karakteristik pada spesialisasi pengetahuan, peraturan, pendaftaran, tanggung jawab kepada masyarakat, kode etik dan lain-lain.

Pengertian profesi akuntan publik menurut Mulyadi (2002 :

4): “Profesi akuntan publik merupakan profesi kepercayaan masyarakat, dari profesi inilah masyarakat mengharapkan penilaian yang bebas tidak memihak terhadap informasi yang disajikan oleh manajemen perusahaan dalam laporan keuangan.”

Terlepas dari definisi diatas, suatu profesi dikatakan menjadi profesi yang sudah mapan bila memiliki ciri-ciri sebagai berikut:

- a. Memberikan jasa yang bermanfaat bagi masyarakat,
- b. Terikat oleh prinsip-prinsip etik dengan tekanannya kepada kebijakan berupa pelayanan, kejujuran, integritas serta pengabdian kepada kesejahteraan yang dilayani,
- c. Mempunyai persyaratan yang harus dipenuhi untuk dapat menjadi anggota yang diatur dengan undang-undang,
- d. Mempunyai prosedur dalam menegakkan disiplin anggota yang melanggar kode etik,
- e. Mempunyai pengetahuan minimal dalam bidang keahlian yang diperoleh melalui pendidikan formal,
- f. Mempunyai bahasa sendiri, dan mengenai hal-hal yang sangat teknis hanya dimengerti oleh mereka yang menjadi anggota.

Adapun prinsip-prinsip dasar profesi yaitu:

- a. Integritas, dalam arti terus terang, jujur dan bersungguh-sungguh.
- b. Independen, dalam arti mampu membebaskan diri dari semua kepentingan yang dapat mengganggu integritas dan objektivitas serta tampak oleh semua pihak anggota

profesi mampu membebaskan diri dari dugaan bahwa anggota profesi tidak independen.

- c. Objektif, artinya tidak memihak, tidak bias dalam mengemukakan pendapat, tidak berprasangka dan adil bagi semua pihak.
- d. Dapat memegang rahasia, akuntan publik dalam melaksanakan tugasnya harus dapat memegang rahasia.
- e. Kompeten, dalam arti memenuhi standar teknis profesi dan terus menjaga tingkat kemampuan selama kader profesinya.

Seperti halnya profesi-profesi yang lain, profesi akuntan publik terikat dengan aturan-aturan (regulasi) yang mengatur setiap anggota profesi dalam menjalankan pekerjaannya. Aturan-aturan pokok yang berkaitan dengan profesi akuntan publik ialah:

a. **Undang-Undang No.34 Tahun 1954**

Undang-undang ini mengatur syarat-syarat kecakapan dan kewenangan dari setiap orang yang ingin masuk dalam profesi akuntan publik. Tiga hal yang perlu dicatat dari UU No.34 tahun 1954 antara lain:

- 1) Akuntan harus sarjana Fakultas Ekonomi Perguruan Tinggi Negeri atau mempunyai ijazah

yang disamakan. Pertimbangan ini berada di tangan Panitia Ahli Pertimbangan Ijazah.

- 2) Akuntan tersebut harus terdaftar dalam registrasi negara yang diselenggarakan Departemen Keuangan dan memperoleh ijin menggunakan gelar akuntansi dari departemen tersebut.
- 3) Menjalankan pekerjaan auditor dengan memakai nama kantor akuntan, biro akuntan atau nama lain yang memuat nama akuntan.

Disamping akuntan telah menjalankan pendidikan formal sebagai akuntan seperti diatur dalam UU no.34 tahun 1954, standar yang pertama mensyaratkan akuntan publik harus menjalani pelatihan teknis yang cukup dalam praktik akuntansi dan prosedur audit. Pendidikan formal akuntan publik, pengalaman kerja dan profesinya merupakan hal yang sangat melengkapi. Disamping itu pelatihan teknis yang cukup mempunyai arti pula bahwa akuntan harus mengikuti perkembangan yang termasuk dalam dunia usaha dan profesinya.

Karena dunia usaha selalu mengalami perubahan dan perkembangan, akuntansi yang merupakan penyedia informasi keuangan bagi masyarakat. Dunia bisnis harus selalu mengikuti perkembangan bidang akuntansi agar

tetap dapat menyediakan jasa yang bermanfaat bagi kliennya dan lingkungan masyarakat. Beberapa kriteria akuntan publik sebagai suatu profesi, seperti dikemukakan dalam Surat Keputusan Menteri Keuangan No. 43/KMK/017/1997 tentang jasa akuntan publik, yaitu:

- 1) Akuntan publik adalah akuntan yang memiliki izin dari menteri keuangan untuk menjalankan pekerjaan akuntan publik.
- 2) Kantor akuntan publik adalah lembaga yang memiliki izin dari Menteri Keuangan sebagai wadah bagi akuntan publik untuk menjalankan pekerjaannya, kantor akuntan publik dapat berbentuk usaha sendiri atau kerjasama.
- 3) Akuntan publik menjalankan pekerjaan bebas dalam bidang jasa audit umum, audit khusus, atestasi dan review.
- 4) Akuntan publik dan pula menjalankan pekerjaan bebas dalam bidang jasa konsultasi, perpajakan dan jasa-jasa lainnya yang ada hubungannya dengan akuntansi.
- 5) Untuk memperoleh izin sebagaimana dimaksud dalam point (1), akuntan yang bersangkutan wajib

mengajukan permohonan tertulis kepada Dirjen Lembaga Keuangan Up. Direktur pembinaan Akuntan dan jasa penilaian dengan memenuhi persyaratan sebagai berikut:berdomisili di wilayah Indonesia; memiliki register akuntan; menjadi anggota IAI; lulus ujian sertifikasi akuntan publik yang diselenggarakan oleh IAI; telah memiliki pengalaman kerja minimal 3 tahun sebagai akuntan dan pengalaman audit umum sekurang-kurangnya 3000 jam dengan reputasi baik; menduduki jabatan manajemen atau ketua tim dalam audit umum sekurang-kurangnya 1 tahun; dan wajib mempunyai Kantor Akuntan Publik.

**b. Standar Akuntansi Keuangan (SAK)**

Standar akuntansi keuangan merupakan pengumuman atau ketentuan resmi yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntansi Indonesia (sebagai badan yang berwenang) mengenai konsep, standar dan metode yang dinyatakan sebagai pedoman utama dalam praktik akuntansi perusahaan atau unit-unit organisasi lainnya di Indonesia sepanjang ketentuan tersebut relevan dengan keadaan perusahaan atau unit usaha yang bersangkutan. Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) dan

Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan  
(IPSAK)

**c. Standar Profesional Akuntan Publik**

Merupakan kondifikasi berbagai standar bagi akuntan publik dalam menyediakan berbagai jenis jasa profesionalnya kepada masyarakat. SPAP disusun oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik Ikatan Akuntan Indonesia.

**d. Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia**

Sebagai suatu profesi akuntansi sangat membutuhkan Aturan Etika Profesional. Di Indonesia Aturan Etika Profesional ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia sebagai organisasi yang mewadahi para akuntan di Indonesia. Aturan Etika Profesional Akuntansi disebut Etik Akuntan Indonesia.

**2. Pengertian Auditor Independen**

Profesi akuntan publik di Indonesia dianggap lebih memiliki kompetensi dalam bidang akuntansi dan auditing, sehingga informasi akuntansi baru dapat dipertanggung jawabkan kelayakannya dengan terlebih dulu melalui audit yang dilakukan oleh akuntan publik atau auditor.

Mulyadi (2002) menyatakan bahwa auditor independen adalah akuntan publik yang melaksanakan audit atas laporan keuangan historis, yang menyediakan jasa audit atas dasar standar auditing yang tercantum dalam Standar Profesional Akuntan publik.

Untuk berpraktik sebagai auditor independen, seseorang harus memenuhi persyaratan sebagai berikut :

- a. Auditor telah lulus dari jurusan akuntansi fakultas ekonomi atau mempunyai ijazah yang disamakan.
- b. Telah mendapat gelar akuntan dari Panitia Ahli Pertimbangan Persamaan Ijazah Akuntan dan mendapat izin praktik dari Menteri Keuangan.
- c. Telah mendapatkan pelatihan teknis dan pengalaman dalam bidang auditing.

### **3. Independensi Auditor**

#### **a. Pengertian Independensi**

Independensi akuntan publik ditetapkan pertama kali oleh IAI dalam kongresnya tahun 1973, yang kemudian mengalami beberapa perubahan. Ada beberapa kondisi di Indonesia yang menyebabkan terjadinya perubahan tersebut antara lain karena pemerintah belum

mengatur adanya kewajiban audit yang berlaku umum untuk usaha swasta di Indonesia.

Standar *Professional Akuntan Publik* (SPAP) seksi 220, menyatakan bahwa independen berarti tidak mudah dipengaruhi. Auditor secara intelektual harus jujur, bebas dari kewajiban terhadap kliennya dan tidak mempunyai kepentingan dengan klien, baik terhadap manajemen maupun pemilik.

Kode Etik Akuntan Publik menyebutkan bahwa independensi adalah sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam melaksanakan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan objektivitas. Penelitian mengenai independensi sudah cukup banyak dilakukan baik itu dalam negeri maupun luar negeri dengan menggunakan berbagai ukuran. Namun dalam penelitian ini independensi auditor diukur melalui: Hubungan keluarga akuntan berupa suami/istri, saudara sedarah semenda dengan klien; Besar audit fee yang dibayar klien tertentu; Hubungan usaha dan keuangan dengan klien, keuntungan dan kerugian yang terkait dengan usaha klien; Pemberian fasilitas dan bingkisan (gifts) oleh klien; Keterlibatan dalam usaha yang tidak sesuai; Pelaksanaan

jasa lain untuk klien audit yang disediakan oleh Kantor Akuntan Publik

Independen berarti akuntan publik tidak mudah dipengaruhi. Akuntan publik tidak dibenarkan memihak kepentingan siapapun. Akuntan publik berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas pekerjaan akuntan publik (Christiawan, 2005).

Menurut Ruchjat Kosasih (2000), ada empat jenis risiko yang dapat merusak independensi akuntan publik, yaitu :

- 1) *Self interest risk*, yang terjadi apabila akuntan publik menerima manfaat dari keterlibatan keuangan klien.
- 2) *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.

- 3) *Advocacy risk*, yang terjadi apabila tindakan akuntan publik menjadi terlalu erat kaitanya dengan kepentingan klien.
- 4) *Client influence risk*, yang terjadi apabila akuntan publik mempunyai hubungan erat yang kontinyu dengan klien, termasuk hubungan pribadi yang dapat mengakibatkan intimidasi oleh atau keramahmataman (*familiarity*) yang berlebihan dengan klien.

Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa unsur-unsur yang tercantum dalam independensi adalah sebagai berikut:

- 1) Suatu sikap mental yang terdapat pada akuntan publik yang jujur, tidak memihak pada suatu kepentingan tertentu dengan keahlian mengenai objek yang diperiksanya, yang memungkinkan ia bersikap jujur dan ia memihak.
- 2) Suatu tindakan yang bebas dari pengaruh, bujukan, pengendalian pihak lain dalam melakukan perencanaan, pemeriksaan dan pelaporannya.

### **b. Pentingnya Independensi Akuntan Publik**

Auditor mengakui kewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan juga pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas laporan auditor independen. Kepercayaan masyarakat umum atas independensi sikap auditor sangat penting bagi perkembangan profesi akuntan publik. Kepercayaan masyarakat akan menurun jika terdapat bukti bahwa sikap independensi auditor ternyata berkurang.

Untuk diakui oleh pihak lain sebagai orang yang independen, ia harus bebas dari setiap kewajiban terhadap kliennya dan tidak mempunyai suatu kepentingan dengan kliennya, apakah itu manajemen perusahaan atau pemilik perusahaan. Sebagai contoh, seorang auditor yang mengaudit perusahaan dan ia juga menjabat sebagai direktur perusahaan tersebut, meskipun ia telah melakukan keahliannya dengan jujur, namun sulit untuk mengharapkan masyarakat mempercayainya sebagai orang yang independen. Masyarakat akan menduga bahwa kesimpulan dan langkah yang diambil oleh auditor independen selama auditnya dipengaruhi oleh kedudukannya sebagai anggota direksi. Demikian juga

halnya, seorang auditor yang mempunyai kepentingan keuangan yang cukup besar dalam perusahaan yang diauditnya, mungkin ia benar-benar tidak memihak dalam menyatakan pendapatnya atas laporan keuangan tersebut, namun sulit meyakinkan masyarakat bahwa ia bersikap jujur dan tidak memihak. Auditor independen tidak hanya berkewajiban mempertahankan fakta bahwa ia independen, selain itu ia juga harus menghindari keadaan yang mengakibatkan pihak luar meragukan sikap independennya.

Profesi akuntan publik telah menetapkan dalam kode etik akuntan Indonesia, agar anggota profesi menjaga dirinya dari kehilangan persepsi independensi dari masyarakat. Sepanjang persepsi independensi ini dimasukkan ke dalam aturan etika, hal ini akan mengikat auditor independen menurut kepada ketentuan profesi.

Independensi merupakan salah satu ciri yang paling penting yang dimiliki oleh profesi akuntan publik, karena banyak pihak yang menggantungkan kepercayaannya kepada kebenaran laporan keuangan berdasarkan laporan auditor yang dibuat oleh akuntan publik. Sekalipun akuntan publik ahli, apabila tidak mempunyai sikap independensi dalam mengumpulkan informasi tidak akan

berguna, sebab informasi yang digunakan untuk mengambil keputusan haruslah tidak bias. Akuntan publik harus bersikap independen jika melaksanakan praktik publik (public practice). Praktik publik adalah aktivitas profesi akuntan publik yang mempengaruhi publik. Independensi akuntan merupakan persoalan sentral dalam pemenuhan kriteria objektivitas dan keterbukaan. Dalam peraturan 101 kode perilaku professional American Institute of Certified Public Accountant (AICPA) tentang independensi mengatakan: “anggota dalam praktik publik harus bersikap independen dalam pelaksanaan jasa profesionalnya seperti yang disyaratkan menurut standar yang disusun oleh lembaga-lembaga yang dibentuk oleh dewan.”

Kode Etik Akuntan Indonesia BAB IV pada pasal 13 ayat 1 dinyatakan bahwa:

“setiap anggota profesi harus mempertahankan sikap independen. Ia harus bebas dari semua kepentingan yang bias dipandang tidak sesuai dengan integritas dan objektivitasnya. Tanpa tergantung efek kebenarannya dari kepentingan itu.”

Standar Profesi Akuntan Publik mengatur secara khusus mengenai independensi akuntan publik dalam standar umum kedua (SA.220) yang berbunyi:

“dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.”

Dari uraian diatas dapat disimpulkan bahwa independensi sangat penting bagi profesi akuntan publik:

- 1) Merupakan dasar bagi akuntan publik untuk merumuskan dan menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diperiksa. Apabila akuntan publik tetap memelihara independensi selama melaksanakan pemeriksaan, maka laporan keuangan yangb telah diperiksa tersebut akan menambah kredibilitasnya dan dapat diandalkan bagi pihak yang berkepentingan.
- 2) Karena profesi akuntan publik merupakan profesi yang memegang kepercayaan masyarakat. Kepercayaan masyarakat akan menurun jika terdapat bukti bahwa independensi sikap auditor ternyata berkurang dalam menilai kewajaran laporang keuangan yang disajikan manajemen.

### c. Klasifikasi Independensi Akuntan Publik

Arens (2011) mengkategorikan independensi ke dalam dua aspek, yaitu:

1) Independence in fact (independensi dalam fakta)

Akan ada apabila pada kenyataannya auditor mampu mempertahankan sikap yang tidak memihak sepanjang pelaksanaan auditnya.

2) Independence in appearance (independensi dalam penampilan)

Merupakan pandangan pihak lain terhadap diri auditor sehubungan dengan pelaksanaan audit. Meskipun auditor independen telah melaksanakan audit secara independen dan objektif, pendapatnya yang dinyatakan melalui laporan audit tidak akan dipercaya oleh para pemakai jasa auditor independen bila tidak mampu mempertahankan independensi dalam penampilan.

Abdul Halim (2003:21) dan Mulyadi (2002:129) membagi independensi akuntan publik dalam tiga aspek, yaitu:

- 1) Independence in fact (independensi dalam fakta), artinya auditor harus mempunyai kejujuran yang tinggi, keterkaitan yang erat dengan objektivitas.
- 2) Independence in appearance (independensi dalam penampilan), artinya pandangan pihak lain terhadap diri auditor sehubungan dengan pelaksanaan audit. Auditor harus menjaga kedudukannya sedemikian rupa sehingga pihak lain akan mempercayai sikap independensi dan objektivitasnya.

Meskipun auditor telah menjalankan audit dengan baik secara independen dan objektif, pendapat yang dinyatakan melalui laporan audit tidak akan dipercaya oleh para pemakai jasa auditor independen bila ia tidak mampu mempertahankan independensi dalam penampilan. Oleh karena itu, independensi dalam penampilan sangat penting bagi perkembangan profesi auditor.

- 3) Independence in competence (independensi dari sudut keahliannya atau kompetensinya), artinya auditor yang awam dalam electronic data processing system tidak memenuhi independensi keahlian

bila mengaudit perusahaan yang pengolahan datanya menggunakan sistem terkomputerisasi. Independensi dari sudut pandang keahlian terkait erat dengan kecakapan profesional auditor.

Independensi adalah suatu istilah yang sering digunakan oleh profesi akuntan atau auditor. Independensi secara esensial merupakan sikap pikiran seseorang yang dicirikan oleh pendekatan integritas dan objektivitas tugas profesionalnya. Hal ini senada dengan *American Institute of Certified Public Accountant* (AICPA) dan Kell et al. yang menyatakan bahwa independensi adalah suatu kemampuan untuk bertindak berdasarkan integritas dan objektivitas. Integritas berarti jujur dan dapat dipercaya. Sedangkan objektivitas merupakan sikap yang berhubungan dengan kemampuan setiap anggota profesi akuntan publik untuk mempunyai sikap adil dan tidak memihak dalam segala hal yang berkaitan dengan tugas profesionalnya.

Kepercayaan masyarakat terhadap independensi auditor sangat penting bagi perkembangan profesi akuntan publik. Selain itu sikap independen berhubungan langsung dengan mutu pemeriksaan dan salah satu elemen penting kendali mutu. Untuk bersikap bebas, auditor harus senantiasa berpikir jujur. Untuk diakui sebagai seorang yang bersikap bebas, auditor harus bebas dari setiap kewajiban terhadap klien, pimpinan perusahaan atau

pemilik perusahaan, atau ia tidak boleh mempunyai kepentingan pribadi dan kepentingan keuangan dalam hubungan dengan klien, pimpinan perusahaan atau pemilik perusahaan yang diauditnya.

**d. Aspek-aspek dalam Independensi**

Independensi mencakup dua aspek, yaitu : (1).

*Independensi dalam kenyataan, dan (2). Independensi dalam penampilan. Independensi dalam kenyataan*

berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta-fakta dan adanya pertimbangan yang objektif, tidak memihak di dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya, sedangkan *Independensi penampilan* berarti adanya kesan dalam masyarakat bahwa auditor bertindak independen sehingga auditor harus menghindari keadaan-keadaan atau faktor-faktor yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan kebebasannya. ( Retty Novianty dan Indra Wijaya Kusuma, 2001 : 2 ).

Mulyadi ( 2002 : 49 ) mengatakan bahwa independensi auditor mencakup tiga aspek, yaitu :

- 1) Independensi dalam diri auditor yang berupa kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan berbagai fakta yang dijumpai

dalam pemeriksaannya. Aspek independensi ini disebut dengan istilah independensi dalam kenyataan atau *independence in fact*.

- 2) Independensi dipandang dari sudut pandangan pihak lain yang mengetahui informasi yang bersangkutan dengan diri akuntan. Aspek independensi ini disebut dengan istilah independensi dalam penampilan atau *independence in appearance*. Seorang auditor yang memeriksa laporan keuangan perusahaan yang dipimpin oleh ayahnya, kemungkinan dapat mempertahankan aspek independensi yang pertama karena ia benar-benar jujur dalam mengemukakan hasil pemeriksaannya. Namun dipandang dari pihak pemakai laporan pemeriksaan yang mengetahui fakta bahwa auditor tersebut memiliki hubungan istimewa dengan pimpinan perusahaan yang diperiksanya (hubungan ayah-anak), independensi auditor pantas untuk diragukan. Dengan demikian auditor tersebut dapat dianggap gagal untuk memenuhi aspek independensi yang kedua, sehingga tidak dapat memenuhi norma umum yang kedua dan

Pasal 13 ayat 3 Kode Etik Akuntan Indonesia.

Menurut Pasal 13 ayat 3, dalam keadaan seperti pada contoh diatas, auditor harus menolak atau harus mengundurkan diri dari suatu penugasan pemeriksaan terhadap laporan keuangan perusahaan yang dipimpin ayahnya tersebut.

3) Independensi dipandang dari sudut keahlian.

Seseorang dapat mempertimbangkan fakta dengan baik jika ia mempunyai keahlian mengenai pemeriksaan fakta tersebut. Seorang auditor yang tidak menguasai pengetahuan mengenai komputer, tidak akan dapat mempertimbangkan dengan objektif informasi yang tercantum dalam laporan keuangan yang diolah dengan menggunakan komputer. Auditor tersebut tidak memiliki independensi bukan karena tidak adanya kejujuran dalam dirinya, melainkan karena tidak adanya keahlian mengenai objek yang diperiksanya. Kompetensi auditor menentukan independen atau tidaknya auditor tersebut dalam mempertimbangkan fakta yang diperiksanya. Jika auditor tidak memiliki kecakapan profesional yang diperlukan untuk mengerjakan penugasan

yang diterimanya ia melanggar pasal kode etik yang bersangkutan dengan independensi dan yang bersangkutan dengan kecakapan professional ( pasal 16 ).

#### **4. Faktor-faktor yang mempengaruhi independensi akuntan publik/auditor**

Independensi ini merupakan hak yang unik didalam profesi akuntan publik. Auditor dituntut untuk memenuhi keinginan kliennya, karena klien lah yang membayar fee jasa yang disediakan oleh auditor tersebut. Di lain pihak, auditor harus independen dari klien nya. Petunjuk pelaksanaan mengenai independensi ini telah dikeluarkan oleh IAI dalam pernyataan etika profesi no.1 integritas, objektivitas dan independensi. Menurut mulyadi dan kunnaka puradiredja (2002:52) contoh-contoh penerapan yang berlaku untuk akuntan publik diklasifikasikan sebagai berikut:

- a. Hubungan keluarga akuntan berupa suami/istri, saudara sedarah semenda dengan klien.**

Hubungan yang timbul karena keluarga sedarah atau karena perkawinan dengan klien dapat menimbulkan keadaan yang akan mengurangi bahkan merusak independensi auditor dalam melaksanakan

pemeriksaannya. Independensi seorang anggota (partner, auditor atau staf dari suatu kantor akuntan) dapat berkurang bila suami atau istri, anak-anak yang masih menjadi tanggungan anggota atau sanak saudara yang tinggal serumah atau yang hidupnya masih ditanggung oleh anggota tersebut memiliki posisi dengan klien yang memiliki pengaruh signifikan terhadap kebijaksanaan operasi, keuangan atau akutansi klien.

Selain itu independensi auditor dianggap lemah jika terdapat ikatan kepentingan keuangan yang signifikan yang dilakukan oleh keluarga dekat auditor yang bersangkutan dengan kliennya. Yang termasuk keluarga dekat auditor adalah:

- 1) Anak-anak anggota yang sudah tidak menjadi tanggungan anggota yang bersangkutan.
- 2) Kakak dan adik baik laki-laki maupun perempuan.
- 3) Orang tua, kakek-nenek, mertua dari suami atau istri yang terdahulu (dari bekas istri atau bekas suami).

**b. Besar audit fee yang dibayar oleh klien tertentu.**

Independensi auditor diragukan apabila ia menerima fee selain yang ditentukan dalam kontrak kerja, adanya

fee bersyarat (contingent fee) dan menerima fee dalam jumlah yang besar dari klien yang diaudit. Dalam rapat komisi Kode Etik Akuntan Indonesia tahun 1990 mempertegas bahwa imbalan yang diterima selain fee dalam kontrak dan fee bersyarat tidak boleh diterapkan dalam pemeriksaan. Kode Etik tersebut menjelaskan :

(Suyatmini, 2002 : 22)

Dalam melaksanakan penugasan pemeriksaan laporan keuangan, dilarang menerima imbalan selain honorarium untuk penugasan yang bersangkutan. Honorarium tersebut tidak boleh tergantung pada manfaat yang akan diterapkan dalam pemeriksaan. (Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia, 1990 pasal 6 butir 5).

Masyarakat memandang bahwa pemberian audit fee yang jumlahnya besar dapat menyebabkan berkurangnya independensi auditor, hal ini dikarenakan :

- 1) Kantor akuntan yang mendapat fee besar merasa tergantung pada klien sehingga cenderung segan untuk menentang kehendak klien.
- 2) Jika tidak memberikan opini sesuai keinginan klien, kantor akuntan khawatir akan kehilangan kliennya mengingat pendapatan yang akan diterimanya relatif besar.
- 3) KAP cenderung memberikan counterpart fee yang besar kepada salah satu atau beberapa pejabat

kunci klien yang diaudit, meskipun tindakan ini dilarang oleh Kode Etik.

Akan tetapi, audit fee yang besar mungkin juga dapat mendorong KAP lebih independen karena dengan audit fee yang besar dapat tersedia dana untuk penelitian dan penerapan prosedur audit yang lebih luas dan seksama, dan kemungkinan audit fee yang diterima dari klien merupakan sebagian besar dari total pendapatan kantor akuntan atau hanya merupakan sebagian kecil dari total pendapatan kantor akuntan tersebut.

**c. Hubungan usaha dan keuangan dengan klien, keuntungan dan kerugian yang terkait dengan usaha klien.**

Akuntan publik atau auditor dapat kehilangan independensinya apabila mereka mempunyai kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien yang diauditnya. Beberapa jenis kegiatan keuangan dan hubungan usaha tersebut diantaranya selama periode perjanjian kerja atau saat menyatakan opininya, auditor atau kantornya memiliki kepentingan keuangan langsung atau tidak langsung yang material di dalam perusahaan yang menjadi kliennya, sebagai trustee atau eksekutor

atau administrator atas satu atau beberapa “estate” yang memiliki kepentingan keuangan langsung atau tidak langsung, memiliki utang atau piutang pada perusahaan yang diauditnya, dan sebagainya. (Retty Novianty dan Indra Wijaya Kusuma, 2001 : 4).

Interpretasi 101-1 dari peraturan 101 yang diterbitkan AICPA menyatakan bahwa independensi auditor dianggap terganggu jika :

- 1) Selama periode penugasan profesi atau pada waktu pemberian pendapat seorang auditor atau kantor akuntannya:
  - a) Mempunyai atau mengikatkan diri untuk memperoleh suatu kepentingan keuangan langsung atau tidak langsung dalam suatu jumlah yang material dalam perusahaan yang diaudit, atau
  - b) Mempunyai suatu investasi dalam usaha bersama dengan perusahaan yang diaudit atau dengan pimpinan, direktur atau, pemegang saham utamanya dalam jumlah yang material bila ditinjau dari kekayaan bersih auditor atau kantor akuntannya.

c) Mempunyai utang piutang dengan perusahaan yang diauditnya atau dengan direktur atau pemegang saham utamanya. Hal ini tidak berlaku apabila pinjaman tersebut berasal dari lembaga kredit, sepanjang pinjaman tersebut diperoleh dengan prosedur dan syarat peminjaman yang norma, dengan ketentuan : pinjaman diperoleh oleh anggota atau kantor akuntannya dalam jumlah yang tidak material; dijamin dengan rumah atau kekayaan pribadi; dan pinjaman yang dijamin lainnya, kecuali pinjaman yang ditanggung oleh seorang anggota kantor akuntannya, yang sebenarnya memang tidak terjamin.

2) Selama periode yang dicakup dalam laporan keuangan, selama periode penugasan audit atau pada waktu pemberian pendapat, seorang auditor atau kantor akuntannya :

a) Berhubungan dengan perusahaan yang diaudit sebagai promotor pemasaran saham atau trustee, sebagai direktur,

pinpinan atau kedudukan yang disamakan dengan anggota manajemen atau pegawai perusahaan, atau

- b) Sebagai pengurus yang dipercaya atau pelaksana atau administrator dari suatu harta milik, jika ia atau harta milik tersebut mempunyai kepentingan keuangan yang langsung atau tidak langsung yang material dengan perusahaan atau sebagai pengurus dari suatu dana pensiun atau perjanjian bagi hasil dalam perusahaan yang diaudit.

**d. Pemberian fasilitas dan bingkisan (gifts) oleh klien.**

Akuntan publik, suami/istrinya dan keluarga sedarah-semendanya sampai dengan garis kedua tidak boleh memberikan barang atau jasa kepada klien, dengan syarat pemberian yang tidak wajar, yang tidak lazim dalam kehidupan sesuai.

Seorang klien yang memberikan fasilitas dan gifts kepada auditor yang melakukan audit di perusahaannya bisa mempengaruhi independensi, jika dilihat oleh pihak-pihak yang berkepentingan misalnya para investor,

pemerintah. Mereka akan menganggap bahwa akuntan publik tersebut berada dibawah pengaruh kliennya sehingga independensi akuntan publik tersebut diragukan.

**e. Keterlibatan dalam usaha yang tidak sesuai**

- 1) Seorang auditor tidak boleh terlibat dalam usaha atau pekerjaan lainnya yang dapat menimbulkan pertentangan kepentingan atau mempengaruhi independensi dalam pelaksanaan jasa profesional.
- 2) Seorang auditor tidak dapat melakukan kerjasama bisnis dengan perusahaan kliennya atau pemegang saham utama.

**f. Pelaksanaan mengenai jasa lain oleh klien audit yang disediakan kantor akuntan publik**

Semakin meningkatnya peranan akuntansi pada dunia bisnis mendorong manajemen perusahaan memerlukan jasa-jasa lain selain jasa audit dari kantor akuntan publik. Jasa lain selain jasa audit yang sering diberikan kantor akuntan publik dapat digolongkan menjadi 3 kelompok, yaitu :

### 1) *Jasa Akuntansi*

Timbul dua pandangan yang berbeda mengenai pengaruh pemberian jasa akuntansi terhadap independensi akuntan publik. Pandangan pertama berpendapat bahwa pemberian jasa akuntansi dapat merusak independensi akuntan publik. Pandangan kedua menyatakan bahwa pemberian jasa akuntansi tidak akan merusak independensi akuntan publik asalkan memenuhi syarat-syarat tertentu, antara lain :

- a) Akuntan publik tidak boleh mempunyai hubungan atau konflik dengan klien yang dapat merusak integritas dan objektivitasnya.
- b) Klien harus menerima tanggung jawab atas laporan keuangan sebagai miliknya sendiri.
- c) Akuntan publik tidak dibenarkan berperan sebagai karyawan atau manajemen yang mengarahkan kegiatan perusahaan.
- d) Akuntan publik dalam melaksanakan pemeriksaan laporan keuangan harus

sesuai dengan norma pemeriksaan yang diterima umum.

Pandangan kedua ini diikuti oleh AICPA, karena AICPA tidak hanya mengatur kantor akuntan besar yang biasanya memeriksa perusahaan go publik tetapi juga kantor akuntan kecil dan perusahaan perusahaan kecil yang tidak mempunyai staf akuntansi yang mencukupi dan umumnya tidak go publik.

## 2) *Jasa Konsultasi Manajemen*

Kantor akuntan publik yang melaksanakan pemeriksaan akuntansi biasanya juga memberikan jasa konsultasi kepada kliennya. Pemberian jasa ini bagi para pemakai laporan keuangan mungkin dapat menimbulkan kesan bahwa akuntan publik tidak independen, karena :

- a) akuntan publik yang memberikan saran kepada klien cenderung memihak pada kepentingan klien.
- b) akuntan publik merasa bahwa dengan memberikan jasa konsultasi manajemen berarti harga dirinya dipertaruhkan untuk keberhasilan kliennya.

- c) pemberian jasa tersebut mengharuskan akuntan publik membuat keputusan untuk kliennya.
- d) akuntan publik yang memberikan jasa konsultasi manajemen memungkinkan timbulnya hubungan yang erat dengan kliennya sehingga akuntan kurang independen dalam melaksanakan pemeriksaan.

Berbeda dengan penjelasan diatas, AICPA memandang bahwa pemberian jasa konsultasi manajemen tidak merusak independensi akuntan publik, asalkan jasa tersebut terbatas sebagai penasihat manajemen dan bukan sebagai pembuat keputusan.

### 3) *Jasa Perpajakan*

Selain ahli dalam bidang akuntansi, staf akuntan publik juga memberikan jasa perpajakan dan kantor akuntan publik seringkali menghadapi saingan dan konflik dengan konsulen pajak. Untuk itu kantor akuntan publik harus mempunyai keahlian yang lebih dalam bidang perpajakan.

AICPA tidak mengatur secara khusus mengenai pengaruh pemberian jasa perpajakan kepada klien terhadap independensi akuntan publik. Dengan kata lain, AICPA tidak melarang pemberian jasa perpajakan asalkan akuntan publik mampu menghindari hubungan dengan klien yang dapat merusak independensinya.

Dari uraian di atas dapat disimpulkan bahwa banyak klien yang memerlukan jasa-jasa lain selain jasa audit dan masyarakat umumnya meragukan independensi akuntan publik yang memberikan jasa lain selain jasa audit kepada kliennya. Keadaan tersebut mengakibatkan bahwa usaha untuk meniadakan jasa lain selain jasa audit dari bisnis kantor akuntan publik dengan tujuan semata-mata untuk meningkatkan independensi akuntan publik sulit dilakukan. Stettler mengemukakan bahwa pemberian jasa lain selain jasa audit kepada klien tidak merusak independensi jika jasa tersebut dilaksanakan oleh staf yang professional yang tidak mempunyai hubungan dengan klien yang diaudit.

## 5. Tanggung Jawab Profesi Akuntan Publik

Tanggung jawab yang harus dimiliki profesi akuntan dalam menjalankan tugasnya antara lain (Kasidi, 2007) :

### a. *Tanggung jawab terhadap kliennya*

Dalam Kode Etik Akuntan Indonesia terdapat dua pasal yang mengatur tanggung jawab akuntan publik terhadap kliennya, yaitu :

- 1) Pasal 19, menjelaskan bahwa akuntan publik harus menjaga kerahasiaan informasi yang diperolehnya selama penugasan profesional, dan tidak boleh terlibat dalam pengungkapan fakta atau informasi tersebut, bila ia tidak memperoleh izin khusus dari klien yang bersangkutan, kecuali jika dikehendaki oleh hukum, Negara atau profesinya.
- 2) Pasal 20, menjelaskan bahwa akuntan publik dilarang menerima keuntungan lain dari pelaksanaan pekerjaan profesionalnya selain honorarium yang pantas dan melarang akuntan publik menetapkan honorarium berdasarkan manfaat yang akan diperoleh kliennya.

**b. *Tanggung jawab kepada rekan seprofesi***

Hubungan antar rekan seprofesi diatur dalam pasal 21 dan 22 Kode Etik Akuntan Indonesia. Kedua pasal ini menjelaskan bahwa akuntan publik harus memelihara hubungan baik dalam profesi, khususnya bila klien memutuskan untuk mengganti akuntan publiknya dengan akuntan yang lain. Selain itu akuntan publik dilarang memberikan saran atau pandangan mengenai masalah akuntansi kepada orang atau badan yang diperiksa oleh rekan akuntan publik lain tanpa berkonsultasi dengan rekan yang bersangkutan terlebih dulu. Pemeliharaan hubungan baik antar rekan seprofesi ini juga dijaga dengan mewajibkan akuntan publik memberitahukan kepada rekan seprofesinya jika ia hendak mempekerjakan pegawai rekan seprofesinya tersebut sebagai karyawan dalam kantornya.

**c. *Tanggung jawab lainnya***

Menurut Kode Etik Akuntan Indonesia pasal 23, 24 dan 25 perilaku yang dipandang tidak etis dalam profesi akuntan publik adalah :

- 1) Mengiklankan diri atau mengizinkan pihak lain mengiklankan nama atau jasa yang dijualnya.

(pasal 23)

- 2) Membayar imbalan untuk memperoleh pekerjaannya. (pasal 24)
- 3) Menawarkan jasanya secara tertulis kepada calon klien. (pasal 25)

#### 6. Pemantauan IAI terhadap Anggota Profesi Akuntan Publik

Sikap yang independen dan objektif merupakan suatu karakter yang penting untuk profesi akuntan publik. Dalam menjalankan profesinya, akuntan publik atau auditor harus menjaga sikap ini, agar masyarakat memiliki kepercayaan penuh terhadap profesi ini. Aturan mengenai sikap ini telah dinyatakan dalam Kode Etik Akuntan Indonesia pasal 12, 13, 14 dan Standar Umum Auditing ke-2 yang berbunyi : *“Dalam segala hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor”* (Mulyadi, 2002).

Semua pihak yang bekerja dalam profesi akuntan publik memiliki kewajiban untuk mematuhi Kode Etik. Anggota profesi tidak diperkenankan membiarkan pihak lain melaksanakan pekerjaan atas namanya dan melanggar Kode Etik Akuntan Indonesia.

Untuk memantau anggota dalam menjaga sikap independen, IAI mensyaratkan dilakukannya peer review terhadap suatu KAP oleh KAP lain atau komite yang ditunjuk.

Peer review merupakan tinjauan sebagai pembanding kinerja KAP. Tinjauan ini berisi tentang studi dan evaluasi sistem standar mutu KAP, termasuk didalamnya sikap independensi serta melakukan uji kepatuhan KAP terhadap kebijakan dan prosedur standar mutunya ( Arens, 2011 ). Hal ini bertujuan untuk menyatakan bahwa standar mutu KAP sesuai dengan Standar Profesional Profesi Akuntan Publik. Jika standar mutu KAP tidak sesuai dengan Standar Profesional Profesi Akuntan Publik maka akan dikenakan sanksi yang berupa peringatan, teguran peer review khusus, hingga dikeluarkan dari IAI.

Selain independensi, ketaatan profesi akuntan publik terhadap Kode Etik Akuntan Indonesia juga harus dijaga. Untuk menjaganya maka IAI membentuk Dewan Kehormatan. Dewan Kehormatan ini beranggotakan 5 orang yang diangkat dan bertanggung jawab terhadap kongres IAI. Dewan ini bertindak berdasarkan pengaduan tertulis atau jika ada masalah atau pelanggaran yang dilakukan anggota IAI terhadap Kode Etik Akuntan Indonesia. Dewan Kehormatan dapat mengeluarkan sanksi sesuai dengan ketentuan Anggaran Dasar dan Anggaran Rumah Tangga IAI.

## 7. Akuntansi Keperilakuan (Behavioral Accounting)

Istilah akuntansi keperilakuan muncul pada tahun 1967 (Becker, dikutip dari Indra Wijaya Kusuma, 2003). Lebih jauh Becker mengatakan bahwa perbedaan penelitian akuntansi keperilakuan mengaplikasi teori dan metodologi dari ilmu keperilakuan untuk memeriksa persinggungan antara informasi dan proses akuntansi dengan perilaku manusia.

Jurnal yang secara khusus memuat penelitian akuntansi keperilakuan lahir tahun 1989. Jurnal ini bernama *Behavioral Reseach in Accounting* (BRIA). ( Indra Wijaya Kusuma, 2003 )

Di Indonesia, menjelang pergantian abad 20 menuju abad 21 penelitian mengenai akuntansi keperilakuan semakin berkembang. Bidang akuntansi keperilakuan sangat luas, salah satunya adalah pengembangan strategi untuk memotivasi dan mempengaruhi perilaku, aspirasi-aspirasi dan tujuan-tujuan orang yang ada dalam satu organisasi. Bidang ini difokuskan pada bagaimana system akuntansi dapat digunakan untuk mempengaruhi perilaku manusia (Kadir, 2003). Birnberg dan Shield (1989), dikutip dari Indra Wijaya Kusuma (2003) mengidentifikasi lima cabang ilmu yang memberikan kontribusi terhadap perkembangan penelitian akuntansi keperilakuan. Cabang-cabang tersebut adalah : ekonomika, ilmu politik, teori organisasi ( hubungan antar manusia ), psikologi dan sosiologi.

Tahun 1950-an, akuntansi tradisional hanya berfokus pada pelaporan informasi keuangan, tetapi sekarang para manager dan akuntan profesional memerlukan tambahan informasi ekonomik selain sistem informasi secara umum dan laporan keuangan. Akuntansi keperilakuan melengkapi data keuangan dan mengintegrasikan dimensi perilaku manusia dengan akuntansi tradisional.

Siegel dan Marconi (1989), dikutip dari Kadir (2003) menjelaskan bahwa akuntansi keperilakuan telah melebihi akuntansi tradisional yang fungsinya pada pengumpulan, pengukuran, pencacatan dan pelaporan informasi keuangan. Ini artinya bahwa dimensi akuntansi dipusatkan pada perilaku manusia dalam hubungannya dengan desain, konstruksi dan penggunaan system akuntansi yang efisien. Akuntansi keperilakuan mempertimbangkan hubungan antara perilaku manusia dan system akuntansi, menggambarkan dimensi-dimensi sosial pada suatu organisasi, sehingga informasi keuangan yang dilaporkan para akuntan menjadi lengkap.

## **B. Penelitian Terdahulu**

Beberapa penelitian yang berkaitan dengan faktor-faktor yang mempengaruhi independensi akuntan publik telah dilakukan di Amerika Serikat oleh Lavin (1976) dan Shockley (1981). Sedangkan di Indonesia

penelitian serupa telah dilakukan oleh Supriyono (1988), Retty Novianty dan Indra Wijaya Kusuma (2001) dan Suyatmini (2002).

Berikut ini adalah tabel beberapa penelitian terdahulu beserta hasil penelitiannya :

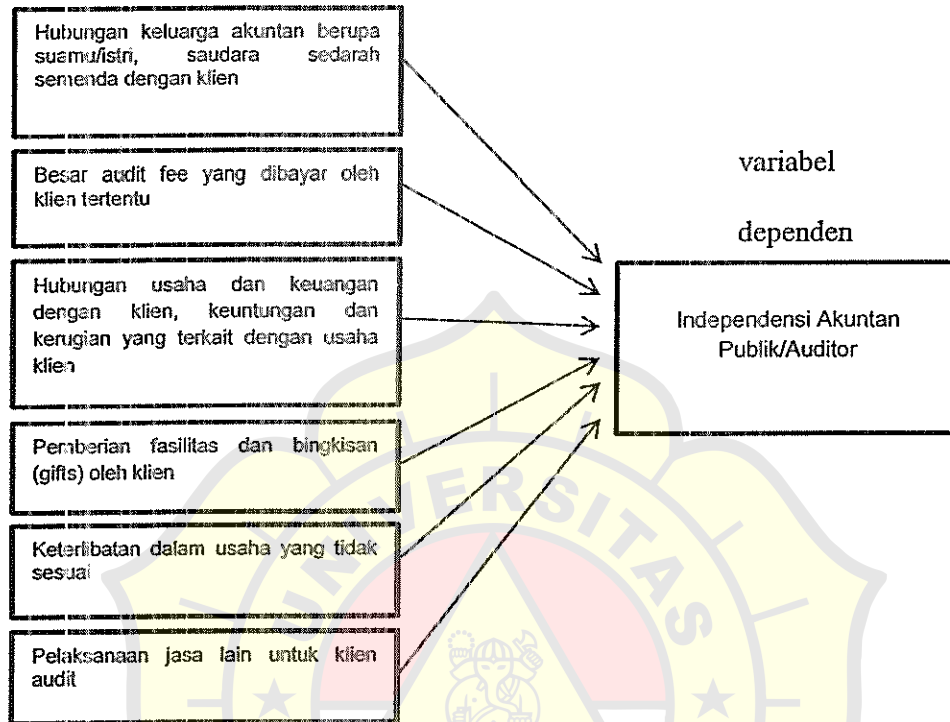
Tabel 2.1  
Penelitian Terdahulu

Peneliti(tahun)	Judul Penelitian	Responden	Variabel yang diteliti	Hasil Penelitian
Lanvin (1976)	Perception of the Independence of the Auditor	Akuntan publik, Bank dan Lembaga Broker	Ikatan keuangan dan hubungan usaha dengan klien, Pemberian jasa lain selain jasa audit, Lamanya hubungan audit dengan klien	Tidak ada perbedaan persepsi antara AICPA dengan pemakai laporan akuntan mengenai ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien, pemberian jasa lain selain jasa audit dan lamanya hubungan audit dengan klien yang dapat mengurangi independensi penampilan akuntan publik.
Schokley (1981)	Perceptions of Auditors Independence	Kantor Akuntan, Bank Komersial dan Analis Keuangan.	Pemberian jasa konsultasi manajemen kepada klien, Persaingan antar KAP, Ukuran KAP Dan Lamanya hubungan audit.	Tingkat persaingan meningkatkan resiko rusaknya independensi akuntan publik, Kantor akuntan yang memberikan jasa konsultasi manajemen kepada klien dapat meningkatkan resiko rusaknya independensi akuntan publik, Kantor akuntan yang kecil memiliki resiko kehilangan independensi dibandingkan kantor akuntan publik yang besar, Lama hubungan audit tidak mempengaruhi secara signifikan terhadap independensi akuntan publik.
Supriyono (1988)	Faktor-faktor yang Mempengaruhi Independensi Penampilan Akuntan Publik	Direktur Keuangan Perusahaan go public, Partner KAP, Pejabat Kredit Bank dan Bapepam	Ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien, Persaingan antar kantor akuntan publik, Pemberian jasa non audit, Lamanya penugasan audit, Ukuran kantor akuntan, Audit fee.	Faktor Ikatan keuangan dan hubungan usaha dengan klien mempengaruhi rusaknya independensi akuntan publik sebesar 78%. Persaingan yang tajam mempengaruhi rusaknya independensi akuntan publik sebesar 48%. Audit fee mempengaruhi rusaknya independensi akuntan publik sebesar 42%. Lama penugasan audit mempengaruhi rusaknya independensi akuntan publik sebesar 34%. Ukuran KAP yang kecil mempengaruhi rusaknya independensi akuntan publik sebesar 27%. Pemberian jasa non audit mempengaruhi rusaknya independensi akuntan publik

				sebesar 8%.
Retty Novianty dan Indra Wijaya Kusuma (2001)	Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Independensi Penampilan Akuntan Publik	Akuntan Publik dan Perusahaan go public.	Ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien, Persaingan antar kantor akuntan publik, Pemberian jasa non audit, Lamanya penugasan audit, Ukuran kantor akuntan, Audit fee.	Ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien secara signifikan mempengaruhi independensi akuntan publik. Sedangkan faktor pemberian jasa lain selain audit, lamanya penugasan audit, ukuran KAP, persaingan antar KAP dan audit fee tidak secara signifikan mempengaruhi independensi penampilan akuntan publik
Suyatmini (2002)	Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Independensi Penampilan Akuntan Publik	Perusahaan go public yang berada di Semarang	Ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien, Persaingan antar kantor akuntan publik, Pemberian jasa non audit, Lamanya penugasan audit, Ukuran kantor akuntan, Audit fee dan Hubungan sosial.	Ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien, pemberian jasa non audit, lama hubungan audit dan audit fee mempengaruhi independensi penampilan akuntan publik secara negatif. Sedangkan persaingan antar KAP, ukuran KAP dan hubungan social tidak mempengaruhi independensi penampilan akuntan publik.

### C. Kerangka Berfikir

#### Variabel Independen



Profesi akuntan publik timbul karena kebutuhan masyarakat tentang pihak yang dapat dipercaya dan untuk menilai kewajaran informasi keuangan yang disajikan manajemen dalam laporan keuangan. Untuk memenuhi kebutuhan tersebut, auditor harus mempertahankan independensi dalam melaksanakan audit. Auditor yang independen adalah auditor yang tidak terpengaruh dan tidak dipengaruhi oleh kekuatan yang berasal dari luar diri auditor dalam mempertimbangkan fakta yang dijumpainya dalam melaksanakan audit. Menurut Mulyadi ( 2002 ) independensi auditor mencakup 3 aspek, yaitu : (1). Independensi dalam kenyataan, (2). Independensi penampilan dan (3). Independensi dalam keahlian. Beberapa faktor yang dapat mempengaruhi independensi akuntan

publik/auditor, antara lain hubungan keluarga akuntan berupa suami/istri, saudara sedarah semenda dengan klien; besar audit fee yang dibayar oleh klien tertentu; hubungan usaha dan keuangan dengan klien, keuntungan dan kerugian yang terkait dengan usaha klien; pemberian fasilitas dan bingkisan (gifts) oleh klien; keterlibatan dalam usaha yang tidak sesuai dan pelaksanaan jasa lain untuk klien audit.

Pola dan alur dari penelitian ini, yaitu peneliti menentukan variabel hubungan keluarga akuntan berupa suami/istri, saudara sedarah semenda dengan klien; besar audit fee yang dibayar oleh klien tertentu; hubungan usaha dan keuangan dengan klien, keuntungan dan kerugian yang terkait dengan usaha klien; pemberian fasilitas dan bingkisan (gifts) oleh klien; keterlibatan dalam usaha yang tidak sesuai dan pelaksanaan jasa lain untuk klien audit sebagai variabel independen yang kemungkinan mempunyai pengaruh terhadap independensi akuntan publik/auditor, sebagai variabel dependen. Penentuan variabel ini didasarkan pada penelitian terdahulu. Dari variabel-variabel independen tersebut kemudian dicari apakah masing-masing variabel independen tersebut mempengaruhi independensi auditor dengan menggunakan analisis regresi linear berganda.

Penelitian yang dilakukan ini, berdasarkan referensi penelitian yang dilakukan sebelumnya, perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian yang akan penulis lakukan sekarang terletak pada tempat penelitian, tahun penelitian dan data yang akan diambil.

#### D. Hipotesa Penelitian

Hubungan yang timbul karena keluarga sedarah atau karena perkawinan dengan klien dapat menimbulkan keadaan yang akan mengurangi bahkan merusak independensi auditor dalam melaksanakan pemeriksaannya. Selain itu independensi auditor dianggap lemah jika terdapat ikatan kepentingan keuangan yang signifikan yang dilakukan oleh keluarga dekat auditor yang bersangkutan dengan kliennya. Yang termasuk keluarga dekat auditor adalah :

1. anak-anak yang sudah tidak menjadi tanggungan akuntan yang bersangkutan.
2. kakak dan adik baik laki-laki maupun perempuan.
3. orang tua, kakek-nenek, mertua dari suami atau istri yang terdahulu ( dari bekas istri atau bekas suami ).

Sehingga dapat diambil hipotesis sebagai berikut :

*Ha1 : Terdapat pengaruh yang signifikan antara Hubungan keluarga akuntan berupa suami/istri, saudara sedarah semenda dengan klien terhadap independensi auditor .*

Independensi akuntan publik atau auditor diragukan apabila ia menerima fee selain yang ditentukan dalam kontrak kerja, adanya fee bersyarat (contingent fee) dan menerima fee dalam jumlah yang besar dari klien yang diaudit. Audit fee yang besar kemungkinan dapat mengurangi independensi akuntan publik atau auditor, karena : (1). Kantor akuntan

publik yang menerima fee besar merasa tergantung pada klien, (2). Kantor akuntan publik yang menerima fee besar dari klien takut kehilangan klien tersebut, (3). Kantor akuntan publik cenderung memberikan counterpart fee kepada pejabat kunci yang diaudit. Akan tetapi, audit fee yang besar mungkin juga dapat mendorong KAP lebih independen karena dengan audit fee yang besar dapat tersedia dana untuk penelitian dan penerapan prosedur audit yang lebih luas dan seksama dan kemungkinan audit fee yang diterima dari klien merupakan besar dari total pendapatan kantor akuntan atau hanya merupakan sebagian kecil dari total pendapatan kantor akuntan tersebut. Sehingga dapat diambil hipotesis sebagai berikut :

*Ha2 : Terdapat pengaruh yang signifikan antara Audit fee terhadap independensi auditor .*

Independensi akuntan publik atau auditor dapat hilang jika mereka memiliki kepentingan hubungan usaha dan keuangan dengan klien yang diauditnya. Beberapa jenis kegiatan hubungan usaha dan keuangan tersebut diantaranya selama periode perjanjian kerja atau saat menyatakan opininya, auditor atau kantornya memiliki kepentingan keuangan langsung atau tidak langsung yang material di dalam perusahaan yang menjadi kliennya, sebagai trustee atau eksekutor atau administrator atas satu atau beberapa "estate" yang memiliki kepentingan keuangan langsung atau tidak langsung, memiliki utang atau piutang pada perusahaan yang diauditnya, dan sebagainya. ( Retty Novianty dan Indra Wijaya Kusuma, 2001 ). Dengan demikian hipotesis dapat disusun sebagai berikut :

*Ha3 : Terdapat pengaruh yang signifikan antara Ikatan kepentingan hubungan usaha dan keuangan dengan klien terhadap independensi auditor.*

Independensi akuntan publik atau auditor dapat diragukan apabila ia menerima pemberian fasilitas dan bingkisan (gifts) oleh klien baik dari pemberian kecil maupun pemberian besar dengan alasan apapun pemberian fasilitas dan bingkisan yang tidak wajar kemungkinan dapat mengurangi independensi akuntan publik atau auditor, karena : (1). Kantor akuntan publik yang menerima pemberian fasilitas dan bingkisan merasa enggan pada klien, (2). Kantor akuntan publik yang menerima pemberian fasilitas dan bingkisan dari klien merasa mempunyai hutang budi. Sehingga dapat diambil hipotesis sebagai berikut :

*Ha4 : Terdapat pengaruh yang signifikan antara pemberian fasilitas dan bingkisan (gifts) oleh klien terhadap independensi auditor.*

Hubungan yang timbul karena adanya aktivitas lain yang dilakukan akuntan publik/auditor, auditor tidak boleh terlibat dalam usaha atau pekerjaan lainnya yang dapat menimbulkan pertentangan kepentingan atau mempengaruhi independensi dalam pelaksanaan jasa profesional dan seorang auditor tidak dapat melakukan kerjasama bisnis dengan perusahaan kliennya atau pemegang saham utama. Sehingga dapat diambil hipotesis sebagai berikut :