

PENGARUH *AUDIT FEE*, *NON-AUDIT SERVICES* DAN *AUDIT TENURE* PADA INDEPENDENSI AUDITOR

IB Ananta Aditama M¹
I Md Karya Utama²

^{1,2}Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
e-mail: mahadewimas48@gmail.com/ telp: +62 81 338 306 760

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh *audit fee*, *non-audit services* dan *audit tenure* terhadap independensi auditor. Penelitian ini dilakukan pada Kantor Akuntan Publik di wilayah Bali. Sampel pada penelitian ini sebanyak 73 responden dengan teknik penentuan sampel yang digunakan adalah *purposive sampling*. Metode pengumpulan data yang digunakan yaitu metode kuesioner dan dokumentasi. Sedangkan teknik analisis data yang digunakan adalah teknik analisis regresi linier berganda. Berdasarkan hasil penelitian dengan menyebarkan kuesioner kepada 44 responden, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa *audit fee* berpengaruh dan signifikan terhadap independensi auditor, *non-audit services* berpengaruh dan signifikan terhadap independensi auditor, dan *audit tenure* berpengaruh dan signifikan terhadap independensi auditor.

Kata kunci: *Audit fee*, *Non-Audit services*, *Audit Tenure*, *Independensi Auditor*

ABSTRACT

The purpose of this study was to determine the effect of audit fees, non-audit services and audit tenure on auditor independence. This research was conducted at the public accounting firm in the area of Bali. Samples in this study of 73 respondents to the sampling technique used was purposive sampling. The data collection method used is the method of questionnaires and documentation. Data analysis technique used is the technique of multiple linear regression analysis. Based on the results of research by distributing questionnaires to 44 respondents, it can be concluded that the audit fee and significant effect on the independence of auditors, the non-audit services and significant influence on the independence of auditors, and audit tenure and significant impact on auditor independence.

Keywords: *Audit fee*, *Non-Audit services*, *Audit Tenure*, *Independensi Auditor*

PENDAHULUAN

Perkembangan profesi akuntan publik atau auditor tidak terlepas dari perkembangan perekonomian suatu Negara. Semakin maju perekonomian suatu Negara maka akan semakin kompleks masalah bisnis yang terjadi. Oleh karena itu kebutuhan informasi bisnis yang berupa laporan keuangan semakin dibutuhkan

untuk pengambilan keputusan bisnis. Laporan keuangan yang dimaksud berupa data keuangan historis yang direkam dari kegiatan bisnis. Laporan keuangan dibuat untuk beberapa tujuan yaitu untuk kepentingan pihak internal dan untuk kepentingan pihak eksternal perusahaan. Pihak internal perusahaan membutuhkan laporan keuangan untuk menilai kinerja manajemen dalam pengelolaan perusahaan, menilai produktifitas dan efisiensi masing-masing organisasi perusahaan, sedangkan pihak eksternal perusahaan yaitu investor, kreditor, dan pemerintah membutuhkan laporan keuangan untuk menilai kinerja perusahaan sebagai dasar dalam pengambilan keputusan investasi.

Agar laporan keuangan tersebut dapat digunakan untuk berbagai kepentingan pengguna, maka harus ada jaminan bahwa laporan keuangan tersebut bebas dari salah saji dan tidak menyesatkan dalam pengambilan keputusan. Hal ini tidak terlepas dari adanya konflik kepentingan antara pembuat laporan keuangan dengan pemakai laporan keuangan. Pembuat laporan keuangan cenderung akan membuat laporan keuangan sebaik mungkin dan bahkan bila perlu dapat memberikan keuntungan pribadi dengan melakukan penggelapan data keuangan atau melakukan kecurangan, sedangkan pengguna laporan keuangan akan menilai kinerja keuangan perusahaan berdasarkan data yang ada dengan tingkat informasi kebenaran yang minimum. Untuk mencegah hal tersebut dibutuhkan suatu profesi yang dapat menjamin bahwa laporan keuangan tersebut dapat digunakan sebagai alat pengambilan keputusan dan laporan keuangan yang bebas dari kecurangan-kecurangan yang dibuat oleh manajemen perusahaan. Profesi yang dapat menjamin kualitas laporan keuangan yang lebih dikenal

dengan jasa *assurance service* adalah akuntan publik. Dengan kata lain, *assurance service* merupakan salah satu cara yang dapat dilakukan untuk meningkatkan kualitas suatu informasi bagi pengambil keputusan (Mulyadi, 2002).

Salah satu tugas akuntan publik atau auditor adalah melakukan pemeriksaan atau mengaudit laporan keuangan klien berdasarkan penugasan atau perikatan antara klien dengan akuntan publik. Pelaksanaan penugasan audit sering terjadi benturan-benturan yang dapat mempengaruhi independensi akuntan publik dimana klien sebagai pemberi kerja berusaha untuk mengkondisikan agar laporan keuangan yang dibuat mempunyai opini yang baik, sedangkan disisi lain akuntan publik harus dapat menjalankan tugasnya secara professional yaitu auditor harus dapat mempertahankan sikap independen dan obyektif (Rimawati,2011).

Guna menunjang profesionalismenya sebagai akuntan publik maka auditor dalam melaksanakan tugas auditnya harus berpedoman pada standar audit yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) yakni standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan. Standar umum merupakan cerminan kualitas pribadi yang harus dimiliki oleh seorang auditor yang mengharuskan auditor untuk memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup dalam melaksanakan prosedur audit. Sedangkan standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan mengatur auditor dalam hal pengumpulan data dan kegiatan lainnya yang dilaksanakan selama melakukan audit. Selain standar audit, akuntan publik juga harus mematuhi kode etik profesi yang mengatur perilaku akuntan publik dalam menjalankan praktik profesinya baik dengan sesama anggota ataupun dengan masyarakat umum. Kode etik mengatur tentang tanggung jawab profesi,

kompetensi, kerahasiaan, perilaku profesional serta standar teknis bagi seorang auditor dalam menjalankan tugasnya.

Memburuknya independensi auditor akhir-akhir ini menjadi penyebab utama terjadinya kebangkrutan dan skandal korporasi di berbagai perusahaan. Hal ini dikarenakan pihak auditor (akuntan publik) sebagai pihak yang dianggap independen dalam pengauditan laporan keuangan klien, ditengarai berperilaku secara tidak profesional.

Penelitian yang telah dilakukan oleh *AAA Financial Accounting Standards Committee* (2000) tentang independensi menunjukkan bahwa dalam pengambilan keputusan akuntan publik cenderung dipengaruhi oleh dorongan untuk mempertahankan klien auditnya, pengaruh budaya masyarakat dan organisasi terhadap pribadi akuntan publik juga dapat mempengaruhi independensinya. Seiring dengan tuntutan untuk menghadirkan suatu proses bisnis yang terkelola dengan baik, sorotan atas kinerja akuntan terjadi dengan begitu tajam. Semakin meluasnya kebutuhan jasa profesional akuntan publik sebagai pihak yang dianggap independen, menuntut profesi akuntan publik untuk meningkatkan kinerjanya agar dapat menghasilkan produk audit yang dapat diandalkan.

Meningkatnya persaingan tersebut membuat para akuntan publik menjadi lebih sulit berperilaku secara profesional, dan membuat banyak kantor akuntan publik lebih berkepentingan untuk mempertahankan klien dan laba yang besar. Terjadinya kasus–kasus kegagalan auditor berskala besar seperti kasus Enron di Amerika Serikat, dan Kimia Farma di Indonesia yang terdeteksi melakukan manipulasi laporan keuangan dengan melibatkan kantor-kantor akuntan publik

yang selama ini diyakini memiliki kualitas audit yang tinggi, kasus ini membuat kepercayaan para pemakai laporan keuangan khususnya laporan keuangan audit terhadap auditor mulai menurun.

Independensi merupakan salah satu komponen etika yang harus dijaga oleh akuntan publik. Independen berarti akuntan publik tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaan untuk kepentingan umum. Akuntan publik tidak dibenarkan memihak kepentingan siapapun. Auditor berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas pekerjaan akuntan publik. Sikap mental independen tersebut meliputi independen dalam fakta (*in fact*) maupun dalam penampilan (*in appearance*). Tudingan pelanggaran independen dalam penampilan sering terjadi, ini disebabkan karena kantor akuntan publik melakukan *multi service* pada klien yang sama dan tidak ada batasan lamanya kantor akuntan publik melakukan audit pada klien yang sama.

Untuk menjaga independensi dan obyektivitas auditor, maka Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) melakukan pembatasan audit untuk melakukan berbagai aktivitas konsultasi di luar jasa audit dan semakin mengetatkan peraturan akan rotasi audit. Di Indonesia terdapat asumsi yang belum diuji terkait dengan peraturan baru tersebut, yaitu apakah tingkat kedekatan antara auditor dengan klien menjadi tidak layak karena dapat merusak obyektivitas auditor dalam melakukan pekerjaan audit yang pada akhirnya akan memberikan kontribusi terhadap terjadinya kegagalan audit seperti yang terjadi pada sejumlah skandal keuangan.

Namun, seorang auditor harus terbiasa (familiar) terhadap kliennya. Dengan terbiasa maka auditor dapat memahami klien dengan cukup baik guna perencanaan dan melakukan proses audit yang efektif dan efisien. Konflik yang terjadi antara: (1) kebutuhan auditor untuk menjadi lebih familiar dengan klien guna melakukan proses audit yang tepat, dan (2) ancaman terhadap obyektivitas auditor dari familiaritasnya terhadap sikap independensi auditor.

Banyak faktor-faktor yang dapat mempengaruhi independensi auditor. Faktor yang dapat mempengaruhi independensi auditor beberapa diantaranya adalah hubungan keuangan dengan klien, kedudukan dalam perusahaan, keterlibatan dalam usaha yang tidak sesuai dengan klien, pelaksanaan jasa lain untuk klien audit, hubungan keluarga dan pribadi, imbalan atas jasa profesional, dan penerimaan barang atau jasa dari klien.

Salah satu faktor yang dapat mempengaruhi independensi adalah *audit fee*, dimana ketepatan informasi dari laporan keuangan yang dihasilkan auditor tergantung pada kualitas auditor. Dalam hal ini diasumsikan bahwa auditor yang berkualitas lebih tinggi akan mengenakan *fee audit* yang lebih tinggi pula. Profesi Akuntan publik sebagai pemeriksa atau penilai laporan keuangan melaksanakan audit bukan hanya untuk kepentingan klien yang membayar *fee* saja, melainkan juga untuk pihak ketiga atau masyarakat yang memiliki kepentingan terhadap laporan keuangan yang diaudit. Penelitian-penelitian terdahulu yang meneliti hubungan *audit fee* terhadap independensi akuntan publik dilakukan oleh Supriyono (1988), Widodo (2002), Agnes dan Pinnarwan (2003), Merry Setiawati (2004), Janie (2005), Prabowo (2011), Ardiani & Ricky (2011), serta Sunasti.

(2013) menunjukkan bahwa *audit fee* berpengaruh signifikan terhadap independensi akuntan publik. Sedangkan Retty dan Indra (2001), Sulardi (2005), Kasidi (2007), Suryaningtias (2007), dan Yudiasmoro (2007) menunjukkan bahwa *audit fee* tidak berpengaruh signifikan terhadap independensi akuntan publik.

Pemberian jasa selain audit (*Non-Audit Services*) kemungkinan dapat mengakibatkan akuntan publik kehilangan independensi (Alvesson dan Karreman, 2004 dalam Ardiani & Ricky, 2011). Hal ini mungkin disebabkan oleh beberapa alasan, yaitu: kantor akuntan yang memberikan saran-saran kepada klien cenderung memihak kepada kepentingan kliennya sehingga kehilangan independensi di dalam melaksanakan tugas audit, kantor akuntan publik merasa bahwa dengan memberikan jasa selain audit tersebut harga dirinya dipertaruhkan untuk keberhasilan kliennya, sehingga cenderung tidak independen di dalam melaksanakan tugas audit. Pemberian jasa selain audit mungkin mengharuskan kantor akuntan membuat keputusan tertentu untuk kliennya sehingga posisi akuntan publik menjadi tidak independen di dalam melaksanakan tugas audit dan kantor akuntan publik yang melaksanakan pemberian jasa selain audit mungkin mempunyai hubungan yang sangat erat dengan manajemen klien sehingga kemungkinan kurang independen di dalam melaksanakan tugas audit.

Pemberian jasa selain audit (*Non-audit Services*) kepada klien cenderung meningkatkan independensi auditor (Anderson-Gough., 2001 dalam Ardiani & Ricky, 2011). Hal ini disebabkan karena akuntan publik lebih mengetahui keadaan kliennya sehingga relatif mempunyai kekuatan untuk menghadapi tekanan klien di dalam mempertahankan independensinya (Ardiani & Ricky, 2011). Penelitian-

penelitian terdahulu yang meneliti hubungan jasa selain audit terhadap independensi akuntan publik dilakukan oleh Supriyono (1988), Widodo (2002), Agnes dan Pinnarwan (2003), Merry Setiawati (2004), Janie (2005), Ardiani & Ricky (2011) serta Sunasti. (2013) menunjukkan bahwa pemberian jasa selain audit berpengaruh signifikan terhadap independensi akuntan publik. Sedangkan Retty dan Indra (2001), Sulardi (2005), Yudiasmoro (2007) menunjukkan bahwa pemberian jasa selain audit tidak berpengaruh signifikan terhadap independensi akuntan publik.

SEC Practice Section dari AICPA menggolongkan lamanya penugasan audit seorang partner kantor akuntan pada klien tertentu menjadi dua yaitu lima tahun atau kurang, dan lebih dari lima tahun. Seorang partner yang memperoleh penugasan audit lebih dari lima tahun berturut-turut pada klien yang sama dianggap terlalu lama sehingga mempunyai pengaruh negatif terhadap independensi karena akuntan publik terlalu cepat merasa puas, kurang inovasi, dan kurang ketat dalam melaksanakan prosedur audit (Ardiani & Ricky, 2011). Penelitian-penelitian terdahulu yang meneliti hubungan audit yang lama antara KAP dan klien yang dilakukan oleh Supriyono (1988), Widodo (2002), Setiawati (2004), Yudiasmoro (2007), Ardiani & Ricky (2011) serta Sunarti et al. (2013) menunjukkan bahwa hubungan audit yang lama antara KAP dan klien berpengaruh signifikan terhadap independensi akuntan publik. Sedangkan Retty & Indra (2001), Agnes & Pinnarwan (2003), Kasidi (2007), dan Wulandari (2008) menunjukkan bahwa hubungan audit yang lama antara KAP dan klien tidak berpengaruh signifikan terhadap independensi akuntan publik.

Menurut Mulyadi (2009:63) menyatakan *audit fee* merupakan *fee* yang diterima oleh akuntan publik setelah melaksanakan jasa auditnya, besarnya tergantung dari resiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan. Menurut penelitian sebelumnya, yang meneliti hubungan *audit fee* terhadap independensi akuntan publik yang dilakukan oleh Supriyono (1988), Widodo (2002), Agnes dan Pinnarwan (2003), Merry Setiawati (2004), Janie (2005), Prabowo (2011), Ardiani dan Ricky (2011), serta Sunasti (2013) menunjukkan bahwa *audit fee* berpengaruh signifikan terhadap independensi akuntan publik. besarnya *audit fee* dapat mempengaruhi independensi penampilan akuntan publik karena *fee* yang besar dapat membuat kantor akuntan menjadi segan untuk menentang kehendak klien sedangkan *fee* yang kecil dapat menyebabkan waktu dan biaya untuk melaksanakan prosedur audit terbatas. Berdasarkan pemaparan di atas, hipotesis pertama yang dapat diajukan adalah.

H₁: *Audit Fee* berpengaruh pada independensi auditor

Mulyadi (1998) menyatakan kantor akuntan dapat menyediakan jasa lain selain audit misalnya jasa konsultan manajemen, konsultasi perpajakan, administrasi pembukuan, dan lain-lain. Penelitian-penelitian terdahulu yang meneliti hubungan jasa selain audit terhadap independensi akuntan publik yang dilakukan oleh Supriyono (1988), Widodo (2002), Agnes dan Pinnarwan (2003), Merry Setiawati (2004), Janie (2005), Ardiani dan Ricky (2011) serta Sunasti (2013) menunjukkan bahwa pemberian jasa selain audit berpengaruh signifikan terhadap independensi akuntan publik. Pemberian jasa lain ini dapat membuat

kantor akuntan merasa bahwa harga dirinya dipertaruhkan untuk keberhasilan kliennya dan mungkin juga mengharuskan kantor akuntan publik membuat keputusan tertentu untuk klien sehingga akuntan publik menjadi tidak independen. Dari penjelasan diatas hipotesis kedua yang dapat diajukan adalah.

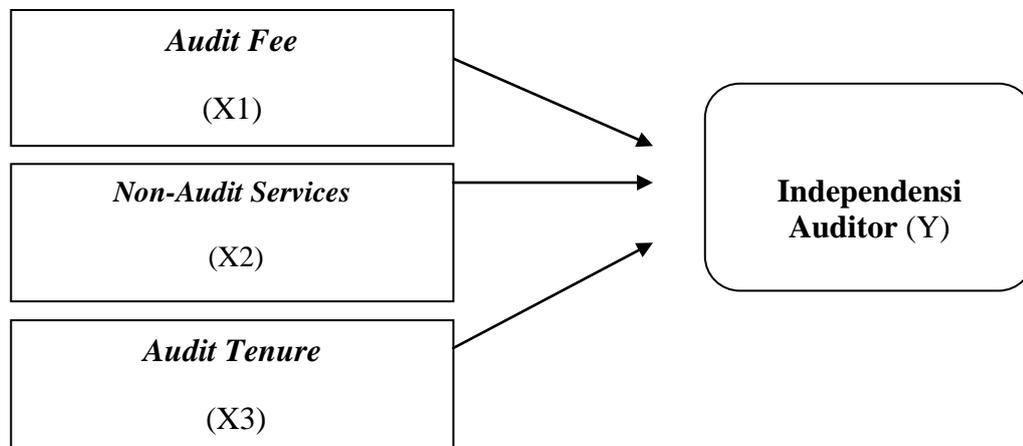
H₂: *Non-Audit Services* berpengaruh pada independensi auditor

Hubungan audit antara kantor akuntan publik dengan klien dibatasi hanya 6 tahun, sedangkan untuk partner paling lama 3 tahun. Penelitian-penelitian terdahulu yang meneliti hubungan audit yang lama antara KAP dan klien yang dilakukan oleh Supriyono (1988), Widodo (2002), Setiawati (2004), Yudiasmoro (2007), Ardiani dan Ricky (2011) serta Sunarti. (2013) menunjukkan bahwa hubungan audit yang lama antara KAP dan klien berpengaruh signifikan terhadap independensi akuntan publik. Hubungan audit yang lama dapat menyebabkan berkurangnya independensi karena akuntan publik tersebut cepat merasa puas, kurang inovasi dan kurang ketat dalam melaksanakan prosedur audit. Dari penjelasan diatas hipotesis ketiga yang dapat diajukan adalah.

H₃: *Audit Tenure* berpengaruh pada independensi auditor

METODE PENELITIAN

Desain penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah desain asosiatif yaitu suatu penelitian yang meneliti pengaruh suatu variabel terhadap variabel lainnya atau mengetahui hubungan antar variabel (Sugiyono, 2013). Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kuantitatif dengan bentuk asosiatif, yaitu untuk mengetahui pengaruh *audit fee*, *non-audit services* dan *audit tenure* terhadap independensi auditor.



Gambar 1 Desain Penelitian
 Sumber: Data Primer Diolah, 2015

Penelitian ini dilakukan pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Bali yang merupakan anggota Institut Akuntan Publik Indonesia dan terdaftar dalam *Directory Kantor Akuntan Publik 2015*.

Tabel 1.
Nama Kantor Akuntan Publik di Bali

No.	Nama Kantor Akuntan Publik	Alamat Kantor Akuntan Publik
1.	KAP. Drs. Ida Bagus Djagera	Jl. Hassanudin No.1, Denpasar, Bali. Telp. (0361) 227450
2.	KAP. I Wayan Ramantha	Jl. Rampai No.1A, Lt. 3 Denpasar, Bali. Telp. (0361) 263643
3.	KAP. Johan Malonda Mustika & Rekan (cab)	Jl. Muding Indah I/5, Kerobokan, Kuta Utara, Badung, Bali. Telp. (0361) 434884
4.	KAP. K. Gunarsa	Jl. Tukad Banyusari Gg. II No.5 Telp. (0361) 225580
5.	KAP. Drs. Ketut Budiarta, Msi	Jl. Gunung Agung Perum Padang Pesona, Graha Adi A6, Denpasar. Telp. (0361) 8849168
6.	KAP. Rama Wendra (cab)	Pertokoan Sudirman Agung B10, Jl. P.B Sudirman Denpasar, Bali. Telp. (0361) 255153,224646
7.	KAP. Drs. Sri Marmo Djogosarkono & Rekan	Jl. Gunung Muria Blok VE No.4, Monang Maning, Denpasar, Bali. Telp. (0361) 480033,480032,482422
8.	KAP. Drs. Wayan Sunasdyana	Jl. Pura Demak I Gang Buntu No.89, Denpasar, Bali. Telp. (0361) 7422329,8518989
9.	KAP. Drs. Ketut Muliarta R.M & Rekan	Jl. Drupadi No.25 Denpasar, Bali. Telp. (0361) 248110,265227

Sumber: Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) Data Diolah:2015.

Objek penelitian adalah suatu sifat dari obyek yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian memperoleh kesimpulan (Sugiyono, 2013:38). Objek dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada KAP yang terdaftar di Institut Akuntan Publik Indonesia di Provinsi Bali tahun 2015.

Variabel yang terikat dalam penelitian ini adalah independensi auditor. 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. Variabel Independensi auditor merupakan variabel dependen yang diukur dengan menggunakan indikator yaitu: ancaman mengikuti keinginan klien, pengaruh intervensi klien, sikap untuk mempertahankan klien, kompensasi klien. Persepsi responden terhadap indikator tersebut diukur dengan 8 item pertanyaan dengan menggunakan skala *likert* 4 poin. Kuesioner berasal dari penelitian terdahulu yaitu kuesioner dari penelitian Ardiani & Ricky (2011).

Variabel bebas dalam penelitian ini adalah *audit fee*, *non-audit services*, dan *audit tenure*. 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. Persepsi responden terhadap indikator tersebut diukur dengan 5 item pertanyaan

dengan menggunakan skala *likret* 4 poin. Kuesioner berasal dari penelitian terdahulu yaitu kuesioner dari penelitian Ardiani & Ricky (2011).

Jasa selain audit (*Non-Audit Service*) yang dimaksud dalam penelitian ini adalah jenis jasa selain audit yang diberikan akuntan publik kepada klien. Variabel jasa selain audit merupakan variabel independen yang diukur dengan menggunakan indikator yaitu apa saja jasa selain audit yang diberikan oleh akuntan publik kepada para klien yang sama dalam waktu yang bersamaan. Persepsi responden terhadap indikator tersebut diukur dengan 5 item pertanyaan dengan menggunakan skala *likert* 4 poin. Kuesioner berasal dari penelitian terdahulu yaitu kuesioner dari penelitian Ardiani & Ricky (2011).

Lamanya hubungan audit dengan klien yang dimaksud dalam penelitian ini adalah lamanya penugasan audit seorang partner kantor akuntan publik kepada klien. Variabel lamanya hubungan audit dalam memberikan layanan jasa kepada perusahaan klien merupakan variabel independen yang diukur dengan menggunakan indikator yaitu lamanya penugasan audit seorang auditor kantor akuntan publik selama enam (6) tahun berturut-turut terhadap klien yang sama. Persepsi responden terhadap indikator tersebut diukur dengan 5 item pertanyaan dengan menggunakan skala *likert* 4 poin. Kuesioner berasal dari penelitian terdahulu yaitu kuesioner dari penelitian Ardiani & Ricky (2011).

Data kuantitatif meliputi data skor jawaban kuesioner yang terkumpul, dan jumlah auditor pada KAP di Bali. Dalam penelitian ini data kualitatif berupa daftar pertanyaan-pertanyaan yang terdapat dalam kuesioner. Data primer dalam penelitian ini adalah berupa pertanyaan responden yaitu jawaban atas kuesioner

kepada auditor KAP di Bali. Data sekunder dalam penelitian ini adalah jumlah auditor yang bekerja pada KAP di Bali.

Populasi dalam penelitian ini adalah para auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Bali. Berdasarkan data yang diperoleh penulis, jumlah auditor yang terdaftar dalam direktori IAPI tahun 2015 adalah 73, dengan penyebaran sebagai berikut.

Sampel merupakan sebagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi. Pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik purposive sampling. Purposive sampling adalah teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu sehingga layak dijadikan sampel. Berikut yang dijadikan sampel dalam penelitian ini yaitu. Auditor atau responden yang bekerja pada kantor akuntan publik yang terdaftar di IAPI wilayah Provinsi Bali dan masih aktif sampai tahun 2015. Responden dalam penelitian ini tidak dibatasi oleh jabatan auditor pada KAP (*partner*, manajer, auditor senior, auditor junior), sehingga semua auditor yang bekerja di KAP dapat diikutsertakan sebagai responden. Semua responden memiliki masa kerja atau pengalaman audit minimal 1 tahun karena menurut Dwilita (2008) auditor yang telah bekerja minimal 1 tahun di KAP telah memiliki pemahaman yang cukup berkaitan dengan profesi auditor serta mampu menyesuaikan atau beradaptasi dengan budaya perusahaannya.

Tabel 2.
Jumlah Auditor yang Bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Bali

NO	Nama Kantor Akuntan Publik	Jumlah Auditor
1.	KAP. Drs. Ida Bagus Djagera	1
2.	KAP. I Wayan Ramantha	10
3.	KAP. Johan Malonda Mustika & Rekan (Cab)	15
4.	KAP. K.Gunarsa	3
5.	KAP. Drs.Ketut Budiarta, Msi	8
6.	KAP. Rama Wendra (Cab)	4
7.	KAP. Drs. Sri Marmo Djogosarkono & Rekan	13
8.	KAP. Drs Wayan Sunasdyana	10
9.	KAP. Drs. Ketut Muliarta R.M. & Rekan	9
JUMLAH		73

Sumber: Data Primer Diolah, 2015

Metode pengumpulan data yang digunakan (Sugiyono, 2013:422-423) pada penelitian ini yaitu koesioner, yaitu teknik penumpulan data yang dilakukan dengan cara memberikan seperangkat pertanyaan atau pernyataan tertulis kepada responden untuk menjawab. Koesioner yang disebarakan mengenai *audit fee*, *non-audit services* dan *audit tenure* terhadap independensi auditor. Dokumentasi, yaitu catatan peristiwa yang sudah berlalu. Bisa berbentuk tulisan, gambar atau karya fundamental dari seseorang.

Analisis regresi berganda digunakan untuk memecahkan rumusan masalah yang ada, yaitu untuk melihat pengaruh diantara dua variabel atau lebih. Sebelum data dianalisis, terlebih dahulu data ordinal yang diperoleh dari hasil kuesioner ditransformasikan menjadi data interval. Teknik transformasi yang paling sederhana dengan menggunakan *Method of Succesive Interval/MSI* adapun langkah-langkahnya yaitu mengelompokkan data bersekala ordinal dalam masing-masing variabel dihitung banyaknya pemilih dalam tiap bobot yang diberikan pada masing-masing variabel atau butir pertanyaan. Untuk setiap butir pertanyaan tentukan berapa orang yang memilih skor 1,2,3,4 yang disebut dengan

frekuensi. Membuat proposi dengan cara membagi frekuensi dari setiap butir jawaban dengan seluruh jumlah responden. Membuat proporsi kumulatif. Menentukan nilai Z untuk setiap butir berdasarkan nilai frekuensi yang telah diperoleh dengan bantuan table Z rill. Menghitung nilai skala dengan rumus.

Nilai skala inilah yang disebut nilai interval dan dapat digunakan dalam perhitungan analisis regresi. Uji hipotesis analisis linier berganda berfungsi untuk mengetahui atau memperoleh gambaran mengenai pengaruh variabel *Audit Fee* (X_1), *Non-Audit Services* (X_2), *Audit Tenure* (X_3) terhadap Independensi Audit (Y) dengan bantuan program SPSS. Model regresi linier berganda yang digunakan adalah dengan menggunakan rumus:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e \dots \dots \dots 1)$$

Keterangan:

- Y = Independensi Auditor
- β_0 = konstanta
- $\beta_1 - \beta_4$ = Koefisien regresi dari $X_1, X_2,$ dan X_3
- X_1 = *Audit Fee*
- X_2 = *Non-Audit Services*
- X_3 = *Audit Tenure*
- e = Error

HASIL DAN PEMBAHASAN

Penelitian ini dilakukan pada Kantor Akuntan Publik di Bali. Data dikumpulkan dengan menyebarkan kuisisioner ke Sembilan KAP yang terdaftar dalam direktori IAPI wilayah Bali tahun 2015. Peneliti tidak menyebarkan kuisisioner pada suatu KAP dengan alasan KAP tersebut telah tutup, tidak bisa menerima kuisisioner, dan KAP tersebut telah pindah ke luar wilayah Bali. Penyebaran kuisisioner disajikan pada Tabel 3.

KAP menurut SK. Menkeu No.43/kmk.017/2007 tanggal 27 Januari 1997 sebagaimana diubah dengan SK. Menkeu No 470/kmk.017/1999 tanggal 4 Oktober 1999, adalah lembaga yang memiliki izin dari menteri keuangan sebagai wadah bagi Akuntan Publik dalam menjalankan pekerjaannya.

Tabel 3.
Data Penyebaran Kuesioner

No	Nama Kantor Akuntan Publik	Jumlah Koesioner
1	KAP. Drs. Ida Bagus Djagera	0
2	KAP. I Wayan Ramantha	5
3	KAP. Johan Malonda Mustika & Rekan (Cab)	15
4	KAP. K. Gunarsa	3
5	KAP. Drs. Ketut Budiarta, Msi	6
6	KAP. Rama Wendra (Cab)	0
7	KAP. Drs. Sri Marmo Djogosarkono & Rekan	0
8	KAP. Drs. Wayan Sunasdyana	5
9	KAP .Drs. Ketut Muliarta R.M. & Rekan	10
Total Kuisisioner		44

Sumber: Data Primer Diolah, 2015

Data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan jawaban responden melalui kuesioner yang disebar. Dari hasil penelitian yang dilaksanakan, dapat dijelaskan gambaran mengenai responden berdasarkan jenis kelamin, pendidikan.

Tabel 4.
Jumlah Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

Jenis Kelamin	Jumlah Responden	
	F	%
Laki-laki	21	47,7
Perempuan	23	52,3
Total	44	100%

Sumber: Data Primer Diolah, 2015

Berdasarkan Tabel 4 diatas diketahui bahwa dari 44 responden terdiri dari laki-laki sebanyak 21 orang (47,7 persen), dan perempuan sebanyak 23 orang (52,3 persen).

Tabel 5.
Jumlah Responden Berdasarkan Pendidikan

Pendidikan	Jumlah Responden	
	F	%
S-2	11	25
S-1	33	75
Total	44	100

Sumber: Data Primer Diolah, 2015

Berdasarkan Tabel 5. diatas, diketahui bahwa responden yang pendidikannya S-2 sebanyak 11 orang (25 persen), dan S-1 sebanyak 33 orang (75 persen), Mayoritas responden dari penelitian ini berpendidikan S-1.

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah variabel residual dalam model regresi penelitian ini mempunyai distribusi normal atau tidak normal. Pengujian normalitas dalam penelitian ini menggunakan uji statistik Kolmogorov-Smirnov (K-S). Hasil pengujian normalitas dapat dilihat pada Tabel 5.

Tabel 6.
Hasil Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test	
	Unstandardized Residual
N	44
Kolmogorov-Smirnov Z	1.071
Asymp. Sig. (2-tailed)	0.201

Sumber: Data Primer Diolah, 2015

Berdasarkan Tabel 6 dapat dilihat bahwa nilai Kolmogorov-Smirnov (K-S) adalah 1,071 dan nilai asymp.Sig (2-tailed) sebesar 0,201. Nilai tersebut menunjukkan bahwa secara statistik nilai Asymp.sig (2-tailed) lebih besar dari 0,05 yang berarti data terdistribusi secara normal.

Uji Multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah di dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas. Model regresi yang baik

seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel bebas. Suatu model regresi dapat dikatakan baik jika tidak terjadi multikolinearitas di dalamnya. Model regresi yang bebas dari multikolinearitas adalah yang memiliki nilai *variance inflation factor* (VIF) tidak lebih dari 10 dan mempunyai angka *tolerance* lebih dari 10%.

Tabel 7.
Uji Multikolinearitas

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
<i>Audit fee</i>	0,849	1,178
<i>Non Audit services</i>	0,780	1,282
<i>Audit tenure</i>	0,854	1,171

Sumber: Data Primer Diolah, 2015

Berdasarkan hasil pengujian yang ditunjukkan pada Tabel 7, nilai *tolerance* variabel bebas lebih dari 10% atau 0.1 dimana nilai *tolerance* dari *audit fee* sebesar 0,849, *non-audit services* sebesar 0,780, dan *audit tenure* sebesar 0,854. Nilai VIF kurang dari 10 dimana nilai VIF dari *aduit fee* sebesar 1,178, *non-audit services* sebesar 1,282, dan *audit tenure* sebesar 1,171. Dengan demikian dapat disimpulkan tidak terjadi multikolinearitas antara variabel bebas dalam penelitian ini.

Uji heteroskedastisitas dilakukan untuk mengetahui apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian. Uji ini dapat dianalisis melalui uji *glejser* dengan melihat tingkat signifikansi, jika tingkat signifikansi berada di atas 0,05 maka model regresi ini bebas dari masalah heterokedastisitas.

Tabel 8.
Uji Heterokedastisitas

Model	<i>Unstandardized Coefficient</i>		<i>Standardized Coefficient</i>	t	Sig
	B	Std.error	Beta		
Constant	-1,524	0,779		-1,907	0,064
<i>Audit fee</i>	0,008	0,046	0,290	1,887	0,066
<i>Non audit services</i>	0,060	0,048	0,202	1,263	0,214
<i>Audit tenure</i>	0,041	0,038	0,168	1,097	0,279

Sumber: Data Primer Diolah, 2015

Berdasarkan hasil pengujian yang ditunjukkan pada Tabel 8, tingkat signifikansi berada di atas 0,05 dimana nilai Sig. *audit fee* sebesar 0,066, *non-audit service* sebesar 0,214 dan *audit tenure* sebesar 0,279. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa dalam model regresi ini tidak terdapat heterokedastisitas.

Tabel 9.
Hasil Pengujian Hipotesis

Model	<i>Unstandardized Coefficients</i>		<i>Standardized Coefficients</i>	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1. <i>Audit Fee</i>	0,377	0,068	0,315	5,535	0,00
<i>Non-audit services</i>	0,438	0,070	0,371	6,256	0,00
<i>Audit Tenure</i>	0,672	0,055	0,689	12,157	0,00
Constanta			4,509		
Adjusted R Square			0,882		
F_{hitung}			108,244		
Sig. F_{hitung}			0,000		

Sumber: Data Primer Diolah, 2015

Berdasarkan Tabel 9 dapat dibuat suatu model persamaan regresi sebagai berikut.

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e \dots \dots \dots 1)$$

$$= 4,509 + 0,377 X_1 + 0,438 X_2 + 0,672 X_3$$

Nilai konstanta sebesar 4,509 menunjukkan bahwa bila nilai *audit fee* (X_1), *non-audit services* (X_2), dan *audit tenure* (X_3) sama dengan nol, maka nilai

independensi auditor sama dengan 4,509 satuan. Nilai koefisien $\beta_1 = 0,337$ berarti menunjukkan bila nilai *audit fee* (X1) meningkat 1 satuan, maka nilai dari independensi auditor (Y) mengalami peningkatan sebesar 0,337 satuan dengan asumsi variabel bebas lainnya konstan. Nilai koefisien $\beta_2 = 0,438$ berarti menunjukkan bila nilai *non-audit services* (X2) maningkat 1 satuan, maka nilai dari independensi auditor (Y) mengalami peningkatan sebesar 0,438 satuan dengan asumsi variabel bebas lainnya konstan. Nilai koefisien $\beta_3 = 0,672$ berarti menunjukkan bila nilai *audit tenure* (X3) maningkat 1 satuan, maka nilai dari independensi auditor (Y) mengalami peningkatan sebesar 0,672 satuan dengan asumsi variabel bebas lainnya konstan.

Hipotesis 1 menyatakan bahwa *audit fee* berpengaruh terhadap independensi auditor. Hasil penelitian menyatakan bahwa *audit fee* berpengaruh dan signifikan terhadap independensi auditor, berdasarkan hasil penelitian t hitung sebesar 5,535 dengan sig 0,00 yang berarti H_0 ditolak atau variabel *audit fee* berpengaruh positif signifikan terhadap independensi auditor. Hal ini mengindikasikan bahwa besarnya *fee* yang diterima oleh kantor akuntan publik sebaiknya tidak melebihi persentase total perputaran uang dalam kantor akuntan publik tersebut, karena *fee* yang tidak sesuai yang diterima oleh kantor akuntan publik berhubungan dengan tingginya resiko hilangnya independensi auditor.

Hasil ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Supriyono (1988), Widodo (2002), Agnes dan Pinnarwan (2003), Merry Setiawati (2004), Janie (2005), Prabowo (2011), Ardiani dan Ricky (2011), serta Sunasti (2013) menunjukkan bahwa *audit fee* berpengaruh signifikan terhadap independensi

akuntan publik. besarnya *audit fee* dapat mempengaruhi independensi penampilan akuntan publik karena *fee* yang besar dapat membuat kantor akuntan menjadi segan untuk menentang kehendak klien sedangkan *fee* yang kecil dapat menyebabkan waktu dan biaya untuk melaksanakan prosedur audit terbatas.

Hipotesis 2 menyatakan bahwa *non-audit services* berpengaruh terhadap independensi auditor. Hasil penelitian menyatakan bahwa *non-audit services* berpengaruh dan signifikan terhadap independensi auditor, berdasarkan hasil penelitian diperoleh nilai t hitung sebesar 6,256 dengan sig 0,00 yang berarti H_0 ditolak atau variabel *non-audit services* berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor. Hal ini mengindikasikan karena kantor akuntan publik yang memberikan jasa berupa saran-saran kepada klien, cenderung memihak kepada kepentingan kliennya sehingga kehilangan sikap independensinya.

Hasil ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Supriyono (1988), Widodo (2002), Agnes dan Pinnarwan (2003), Merry Setiawati (2004), Janie (2005), Ardiani dan Ricky (2011) serta Sunasti et al. (2013) menunjukkan bahwa pemberian jasa selain audit berpengaruh signifikan terhadap independensi akuntan publik. Pemberian jasa lain ini dapat membuat kantor akuntan merasa bahwa harga dirinya dipertaruhkan untuk keberhasilan kliennya dan mungkin juga mengharuskan kantor akuntan publik membuat keputusan tertentu untuk klien sehingga akuntan publik menjadi tidak independen.

Hipotesis 3 menyatakan bahwa *audit tenure* berpengaruh terhadap independensi auditor. Hasil penelitian menyatakan *audit tenure* berpengaruh dan signifikan terhadap independensi auditor, berdasarkan nilai t hitung sebesar

12,157 dengan sig 0,00 yang berarti H_0 ditolak atau variabel *audit tenure* berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor. Hal ini mengindikasikan lamanya penugasan audit pada klien yang sama dapat menimbulkan fenomena saling membutuhkan sehingga pola hubungan klien dan auditor akan berubah menjadi partner kerja, hal ini membahayakan bagi pengambilan keputusan audit bagi auditor.

Hasil ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Supriyono (1988), Widodo (2002), Setiawati (2004), Yudiasmoro (2007), Ardiani dan Ricky (2011) serta Sunarti (2013) yang menunjukkan bahwa hubungan audit yang lama antara KAP dan klien berpengaruh signifikan terhadap independensi akuntan publik. Hubungan audit yang lama dapat menyebabkan berkurangnya independensi karena akuntan publik tersebut cepat merasa puas, kurang inovasi dan kurang ketat dalam melaksanakan prosedur audit.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil analisis data dan pembahasan yang telah dilakukan pada bab sebelumnya maka dapat ditarik simpulan yaitu *Audit Fee* berpengaruh terhadap independensi auditor pada Kantor Akuntan Publik di Bali, dengan demikian hipotesis 1 yang menyatakan ada pengaruh signifikan *audit fee* terhadap independensi auditor terbukti. *Non-Audit Services* berpengaruh terhadap independensi auditor pada Kantor Akuntan Publik di Bali, dengan demikian hipotesis 2 yang menyatakan ada pengaruh signifikan *non-audit services* terhadap independensi auditor terbukti. *Audit Tenure* berpengaruh terhadap independensi auditor pada Kantor Akuntan Publik di Bali, dengan demikian hipotesis 3 yang

menyatakan ada pengaruh signifikan *audit tenure* terhadap independensi auditor terbukti.

Berdasarkan simpulan yang telah diuraikan, maka dapat disampaikan beberapa saran yaitu melihat bahwa variabel *audit fee*, *non-audit services* dan *audit tenure* berpengaruh dan signifikan terhadap independensi auditor maka saran yang dapat diberikan peneliti untuk organisasi/KAP, agar seorang auditor dapat berperilaku sesuai dengan kode etik profesi, dan menghindari faktor-faktor yang dapat mempengaruhi independensinya. Diharapkan penelitian ini dapat dijadikan pertimbangan oleh penelitian selanjutnya dengan menambahkan variabel independen lainnya dan menggunakan model regresi lainnya seperti misalnya model moderating.

REFERENSI

- AAA Financial Accounting Standard Committee, 2000. "Commentary: SEC Auditor Independence Requirements", *Accounting Horizons*, Vol. 15, No.4 December 2001, pp.373-386.
- Agnes, M. dan D. Pinnarwan, 2003. "Independensi Akuntan Publik: Sebuah Rekapitulasi", *Media Riset Akuntansi, Auditing dan Informasi*, Vol. 3, No. 2, hal.194-215.
- Alvesson, M. and D. Karreman, 2004. "Interface of Control. Technocratic and Socioideological Control in a Global Management Consultancy Firm", *Accounting, Organization and Society*, Vol. 29, No. 3-4, April 2004, pp. 423-444.
- Anderson-Gough, F., C. Grey and K. Robson, 2001. "Tests of Time: Organisational Time-Reckoning and the Making of Accountants in Two Multi-National Accounting Firms", *Accounting, Organisations and Society*, Vol. 26, No. 2, March 2001, pp. 99-122.
- Ardiani Ika S. dan Ricky S. Wibowo, 2011. "Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Penampilan Penampilan Akuntan Publik", *Jurnal Dinamika Akuntansi*, Vol. 3, No. 2, September 2011, hal. 90-100. (25 Maret 2013)

- BAPEPAM-RI, 2002, Keputusan Ketua BAPEPAM No: KEP-20/PM/2002 Tentang Independensi Akuntan yang Memberikan Jasa Audit di Pasar Modal tanggal 12 November 2002, Jakarta.
- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS 19*. Semarang: BP Universitas Diponegoro
- IAPI, 2008. Surat Keputusan Ketua Umum IAPI SK KEP.024/IAPI/VII/2008 tentang Kebijakan Penentuan *Fee* tanggal 2 Juli 2008, Jakarta.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. 2015. Daftar Nama Kantor Akuntan Publik Wilayah Bali.
- Kasidi, 2007. “Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Independensi Auditor: Persepsi Manajer Keuangan Perusahaan Manufaktur Di Jawa Tengah”, Tesis, Semarang: Program Magister Sains Akuntansi UNDIP
- Mulyadi dan Kanaka Puradiredja, 1998. *Auditing* (Edisi 5), Salemba Empat, Jakarta.
- Mulyadi. 2011. *Auditing*. Jakarta: Salemba Empat.
- Retty, N. dan I.W. Kusuma., 2001. “Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Penampilan Akuntan Publik”, *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*, Vol.5, No. 1, hal. 1-13.
- Rimawati, Nike., 2011. “Faktor – Faktor yang Mempengaruhi Independensi Auditor”, *Skripsi*, Semarang: Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi UNDIP
- Setiawati, Merry., 2004. “Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Independensi Akuntan Publik Dalam Pelaksanaan Audit”, *Skripsi*, Surabaya: Program Studi S-1 Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Kristen Petra. (6 Maret 2013)
- Sugiyono 2013. *Metode penelitian (Pendekatan Kualitatif, Kuantitatif, dan R&B)*. Bandung : Alfabeta
- Supriyono, 1998. *Pemeriksaan Akuntan (Auditing)* (edisi pertama), BPFE, Yogyakarta.
- Supriyono, R.A., 1988. “Pemeriksaan Akuntan: Faktor-Faktor yang mempengaruhi Independensi Penampilan Akuntan Publik, Suatu Hasil Penelitian Empiris di Indonesia”, *Tesis*, Yogyakarta: Program Pasca Sarjana Magister Sains Akuntansi UGM.
- Suryaningtias, Agustin, 2007. “Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Independensi Akuntan Publik (Studi Survey Pada Kantor Akuntan Publik di Bandung)”, *Skripsi*, Bandung: Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Widyatama.

Widodo, 2002. "Studi Empiris Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Akuntan Publik", Tesis, Semarang: Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi Universitas Diponegoro