

PENGARUH AUDIT FEE, JASA SELAIN AUDIT, PROFIL K.A.P, HUBUNGAN AUDIT LAMA K.A.P DENGAN KLIEN TERHADAP INDEPENDENSI AUDITOR K.A.P DI SURABAYA

Oleh :

Rudi Pratono & Desy Indah Lestari

Fakultas Ekonomi

Universitas Wijaya Kusuma

Email : pratomo@yahoo.co.id

Abstraksi

This study aims to determine any factors that may affect the independence of public accountants in the audit by the public accountant's office in Surabaya. Analysis technique used was simple linear regression model analysis and multiple linear regression using SPSS version 11.0 aids.

This research may prove that the audit fee, other than audit services provided by public accounting firms to the same client at the same time, the profile of public accounting firms, and the latter is the length of the relationship between the audit client with a public accounting firm jointly influential against the independence of public accountants. From the test results of partially performed, proved all of these factors also affect the independence of public accountants.

Key words:

Independence, Audit Fee, Other Services, Profiles KAP, length of relationship.

Pendahuluan

Profesi akuntan publik merupakan profesi kepercayaan masyarakat. Dari profesi akuntan publik, masyarakat mengharapkan penilaian yang bebas dan tidak memihak terhadap informasi yang disajikan oleh manajemen Perusahaan dalam laporan keuangan (Mulyadi dan Puradiredja, 1998:3). Profesi akuntan publik bertanggungjawab untuk menaikkan tingkat keandalan laporan keuangan Perusahaan, sehingga masyarakat memperoleh informasi keuangan yang andal sebagai dasar pengambilan keputusan.

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. Dimana 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 serta mewajibkan auditor untuk menyusun suatu laporan atas laporan yang diauditnya secara keseluruhan. Namun selain standar audit, akuntan publik juga harus mematuhi kode etik profesi yang mengatur perilaku akuntan publik dalam menjalankan praktik profesinya baik dengan sesama anggota maupun dengan masyarakat umum. Kode etik ini mengatur tentang tanggung jawab profesi, kompetensi dan kehati-hatian profesional, kerahasiaan,

perilaku profesional serta standar teknis bagi seorang auditor dalam menjalankan profesinya. Titik & Unti (2001) mengungkapkan 10 faktor yang dianggap oleh akuntan mempengaruhi sikap dan perilaku etis mereka, meliputi: religiusitas, pendidikan, organisasional, *emotional quotient*, lingkungan keluarga, pengamalan hidup, imbalan yang diterima, hukum, dan posisi atau kedudukan. Menurut penelitian yang dikumpulkan *AAA Financial Accounting Standards Committee (2000)* tentang independensi menunjukkan bahwa dalam mengambil keputusan akuntan publik dipengaruhi oleh dorongan untuk mempertahankan klien auditnya. Hasil penelitian juga memberikan bukti bahwa pengaruh budaya masyarakat atau organisasi terhadap pribadi akuntan publik akan mempengaruhi sikap independensinya. Dengan demikian independensi akuntan publik sangat diperlukan karena publik sebagai penilai laporan keuangan melaksanakan audit bukan hanya untuk kepentingan klien yang membayar *fee* tetapi juga untuk pihak ketiga atau masyarakat yang mempunyai kepentingan terhadap laporan keuangan klien yang diaudit atau diperiksa seperti: pemegang saham, kreditur, investor, calon kreditur, calon investor, dan instansi pemerintah (terutama instansi pajak). Oleh karena itu, independensi auditor dalam melaksanakan keahliannya merupakan hal yang pokok, meskipun auditor tersebut dibayar oleh kliennya karena jasa yang telah diberikan.

Warta ekonomi.com (2002) mengungkapkan adanya kekhawatiran bahwa independensi bisa terganggu ini dilatarbelakangi oleh dua hal. Pertama, akuntan atau KAP terlalu lama mengaudit di suatu perusahaan yang sama. Kedua, independensi bisa terganggu karena pada saat akuntan mengaudit suatu perusahaan, ternyata pada waktu yang sama dia juga memberikan jasa lain. Tujuan dan kepentingan manajemen perusahaan dalam menyiapkan dan menyajikan laporan keuangan bertentangan dengan tujuan dan kepentingan pihak-pihak tertentu yang menggunakan laporan keuangan. Sehubungan dengan posisi yang unik tersebut, maka akuntan publik dituntut dapat mempertahankan kepercayaan yang telah mereka terima dari klien dan pihak ketiga dengan cara mempertahankan independensinya. Dalam memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan klien yang diauditnya, akuntan publik harus bersikap independen terhadap tujuan dan kepentingan klien, para pemakai laporan keuangan, maupun diri mereka sendiri.

Akuntan publik atau auditor independen dalam tugasnya mengaudit perusahaan klien memiliki posisi yang strategis sebagai pihak ketiga dalam lingkungan perusahaan klien yakni ketika akuntan publik mengemban tugas dan tanggung jawab dari manajemen untuk mengaudit laporan keuangan perusahaan yang dikelolanya. Dalam hal ini manajemen ingin supaya kinerjanya terlihat selalu baik dimata pihak eksternal perusahaan terutama pemilik (prinsipal). Akan tetapi disisi lain, pemilik (prinsipal) menginginkan supaya auditor melaporkan dengan sejujurnya keadaan yang ada pada perusahaan yang telah dibiayainya. Dari uraian di atas terlihat adanya suatu kepentingan yang berbeda antara manajemen dan pemakai laporan keuangan. Akuntan publik sebagai salah satu profesi yang diandalkan untuk menilai kewajaran laporan keuangan. Oleh karena itu profesionalitas akuntan publik dituntut untuk berkembang sesuai dengan kebutuhan masyarakat, serta dapat mengatasi pergerakan dalam dunia usaha yang kian berkembang dan mengalami berbagai macam peristiwa. Independensi akuntan publik sama pentingnya dengan keahlian dalam praktik akuntansi dan prosedur audit yang harus dimiliki oleh setiap akuntan publik. Akuntan publik harus independen dari

setiap kewajiban atau independen dari pemilikan kepentingan dalam perusahaan yang diauditnya. Di samping akuntan publik harus benar-benar independen, ia juga harus menimbulkan persepsi di kalangan masyarakat bahwa ia benar-benar independen. Menurut Mulyadi (1998) faktor yang dapat mempengaruhi independensi akuntan publik beberapa diantaranya adalah hubungan keuangan dengan klien, kedudukan dalam perusahaan, keterlibatan dalam usaha yang tidak sesuai dengan klien dan tidak konsisten, pelaksanaan jasa lain untuk klien audit, hubungan keluarga dan pribadi, imbalan atas jasa profesional, penerimaan barang atau jasa dari klien, pemberian barang atau jasa kepada klien. Penelitian sebelumnya Shockley (1981) meneliti empat faktor yang mempengaruhi independensi akuntan publik yang meliputi: persaingan antar akuntan publik, pemberian jasa konsultasi manajemen kepada klien, ukuran kantor akuntan publik, hubungan yang lama antara kantor akuntan publik dengan klien. Sedangkan dalam penelitian ini faktor yang akan diteliti adalah audit *fee*, jasa selain audit yang diberikan oleh kantor akuntan publik, profil dari kantor akuntan publik, dan hubungan audit yang lama antara kantor akuntan publik dengan klien. Pemilihan keempat faktor tersebut disebabkan karena dari semua faktor-faktor yang dapat mempengaruhi independensi akuntan publik, keempat faktor tersebut paling dominan dan dalam kenyataannya sering menjadi masalah bagi kantor akuntan publik, klien maupun pihak ketiga pengguna laporan keuangan klien.

Berdasarkan uraian yang terdapat pada latar belakang masalah, maka rumusan masalahnya adalah sebagai berikut: "Apakah ada pengaruh antara audit *fee*, jasa selain audit, profil KAP, hubungan audit yang lama antara kantor akuntan publik dengan klien terhadap independensi akuntan publik dalam pelaksanaan audit oleh kantor akuntan publik di Surabaya?" Tujuan yang ingin dicapai dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh antara audit *fee*, jasa selain audit, profil KAP, hubungan audit yang lama antara kantor akuntan publik dengan klien terhadap independensi kantor akuntan publik yang ada di Surabaya.

Dalam penelitian ini, manfaat yang diharapkan adalah sebagai berikut :

1. Memberikan masukan bagi pendidik khususnya pendidikan akuntansi pada perguruan tinggi dalam mendidik, dan mendiskusikan mengenai pentingnya independen auditor dalam pola pendidikan bagi para mahasiswa, sebagai calon akuntan dan auditor dimasa yang akan datang.
 - 1 Memberikan masukan bagi Akuntan Publik agar dapat lebih meningkatkan kemampuan auditor dalam melaksanakan tugas dengan lebih memberikan perhatian dan pelatihan terkait dengan independensi, sehingga mereka bekerja dengan optimal, berintegritas dan bertanggung jawab.
 - 2 Dengan mengetahui faktor-faktor yang dapat mempengaruhi independensi akuntan publik maka dapat ditemukan solusi atau pemecahan yang tepat guna mengantisipasi hal tersebut di masa-masa yang akan datang, sehingga dapat menjaga citra dari akuntan publik di mata masyarakat pengguna laporan keuangan.
 - 3 Memberikan gambaran tentang faktor-faktor yang mempengaruhi independensi akuntan publik, sehingga dapat menambah wawasan bagi kantor akuntan publik mengenai hal-hal apa saja yang perlu diperhatikan dalam pelaksanaan auditnya. Pada akhirnya kantor akuntan publik tersebut dapat meningkatkan independensi dalam memberikan opini atas laporan keuangan.

- 4 Penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan perbandingan riset-riset selanjutnya terkait dengan penelitian independensi auditor yang lebih sempurna dan komprehensif.

Faktor-faktor yang dapat mempengaruhi independensi khususnya independensi dalam penampilan menurut staf kantor akuntan publik yang akan diteliti yaitu antara lain: audit *fee*, jasa lain yang diberikan (selain jasa audit), profil kantor akuntan publik, hubungan audit yang lama antara kantor akuntan publik dengan klien. Audit *fee* yang diterima oleh suatu kantor akuntan dari klien tertentu mungkin merupakan sebagian besar atau sebagian kecil dari total pendapatan kantor akuntan tersebut. Jasa lain selain audit yang diberikan oleh kantor akuntan publik kepada klien, misalnya: jasa konsultasi manajemen, konsultasi perpajakan, dan lain sebagainya.

Profil KAP merupakan ukuran kantor akuntan publik, yaitu:

1. Kantor akuntan publik besar, yang telah melakukan audit pada perusahaan go publik.
2. Kantor akuntan publik kecil, yang belum melaksanakan audit pada perusahaan go publik.

Hubungan audit yang lama antara kantor akuntan publik dengan klien dilihat dari jangka waktu pemeriksaan atau audit tersebut dilakukan yaitu 5 tahun ke bawah atau 5 tahun lebih.

Kajian Teori

Etika profesional meliputi perilaku bagi seorang profesional yang dirancang untuk mencapai tujuan-tujuan praktis dan idealistis. Sedangkan kode etik profesional dirancang sebagai bahan untuk mendorong perilaku yang ideal. Enam prinsip yang tergantung dalam kode etik dapat diidentifikasi sebagai berikut:

- Tanggung jawab
- Kepentingan publik
- Integritas
- Objektivitas dan independensi
- Kecermatan atau keseksamaan
- Lingkup dan sifat jasa

Definisi Independensi

Independensi adalah: "Sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain dan dapat diartikan sebagai adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya." (Mulyadi 2002: 26-27)

Independensi merupakan salah satu komponen etika yang harus dijaga oleh akuntan publik. Independensi berarti bahwa auditor harus jujur, tidak mudah dipengaruhi dan tidak memihak kepentingan siapapun, karena ia melakukan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Auditor berkewajiban untuk jujur tidak hanya pada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan pada pekerjaan auditor tersebut. Sikap mental independen tersebut meliputi independen dalam fakta (*in fact*) maupun independen dalam penampilan (*in appearance*). Independen dalam fakta adalah independen dalam diri auditor, yaitu kemampuan auditor untuk bersikap

bebas, jujur dan objektif dalam melakukan penugasan audit. Hal ini berarti bahwa auditor harus memiliki kejujuran yang tidak memihak dalam menyatakan pendapatnya dan dalam mempertimbangkan fakta-fakta yang dipakai sebagai dasar pemberian independen dalam fakta atau independen dalam kenyataan harus memelihara kebebasan sikap dan senantiasa jujur menggunakan ilmunya (Munawir:1995:35). Sedangkan independen dalam penampilan adalah independen yang dipandang dari pihak-pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan yang di audit yang mengetahui hubungan antara auditor dengan kliennya. Auditor akan dianggap tidak independen apabila auditor tersebut mempunyai hubungan tertentu (misalnya hubungan keluarga, hubungan keuangan) dengan kliennya yang dapat menimbulkan kecurigaan bahwa auditor tersebut akan memihak kliennya atau tidak independen. Oleh karena itu, auditor tidak hanya harus bersikap bebas menurut faktanya, tapi juga harus menghindari keadaan-keadaan yang membuat orang lain meragukan kebebasannya (Munawir:1995:35). Lebih lanjut Munawir (1995:32) menyatakan bahwa berdasarkan ketentuan bursa efek, auditor akan dianggap tidak independen jika:

1. Kantor akuntan yang bersangkutan atau salah satu pegawainya menjadi pimpinan atau direktur perusahaan klien.
2. Kantor akuntan yang bersangkutan atau salah satu pegawainya melakukan pekerjaan akuntansi klien, termasuk pembuatan jurnal, pencatatan dalam buku besar, jurnal penutup dan penyusunan laporan keuangan.
3. Kantor akuntan dengan klien saling melakukan peminjaman pribadi (kepentingan keuangan) dalam jumlah materiil ditinjau dari jumlah kekayaan auditor yang bersangkutan.

Sedangkan menurut Mulyadi (1998:50) hal-hal yang dapat mempengaruhi integritas, objektivitas dan independensi, antara lain:

1. Hubungan keuangan dengan klien
Hubungan keuangan dengan klien dapat mempengaruhi objektivitas dan dapat mengakibatkan pihak ketiga berkesimpulan bahwa objektivitas auditor tidak dapat dipertahankan. Contoh hubungan keuangan antara lain:
 - a. Kepentingan keuangan langsung atau tidak langsung dengan klien.
 - b. Pinjaman dari atau kepada klien, karyawan, direktur, atau pemegang saham utama dalam perusahaan klien.

Dengan adanya kepentingan keuangan, seorang auditor jelas bekepentingan dengan laporan audit yang diterbitkan. Hubungan keuangan mencakup kepentingan keuangan oleh suami, istri, keluarga sedarah semenda, sampai garis kedua auditor yang bersangkutan. Jika saham yang dimiliki merupakan bagian yang material dari:

- a. Modal saham perusahaan klien, atau
- b. Aktiva yang dimiliki pimpinan atau rekan pimpinan atau kantor akuntan publik suami atau istri, keluarga saudara semendanya sampai dengan garis kedua. Kondisi ini bertentangan dengan integritas, objektivitas dan independensi auditor tersebut. Konsekuensinya auditor harus menolak atau melanjutkan penugasan audit yang bersangkutan, kecuali jika hubungan tersebut diputuskan.

Pemilikan saham di perusahaan klien secara langsung atau tidak langsung mungkin diperoleh melalui warisan, perkawinan dengan pemegang saham atau pengambilalihan. Dalam hal seperti itu pemilikan saham harus atau secepat mungkin auditor yang bersangkutan harus menolak penugasan audit atas laporan keuangan perusahaan tersebut.

2. Kedudukan dalam perusahaan
Jika seorang auditor dalam atau segera setelah periode penugasan, menjadi:
 - a. Anggota dewan komisaris, direksi atau karyawan dalam manajemen perusahaan klien, atau
 - b. Rekan usaha atau karyawan salah satu dewan komisaris, direksi atau karyawan perusahaan klien, maka ia dianggap memiliki kepentingan yang bertentangan dengan objektivitas dalam penugasan. Dalam keadaan demikian ia harus mengundurkan diri atau menolak semua penugasan audit atas laporan keuangan perusahaan yang bersangkutan.
3. Keterlibatan dalam usaha yang tidak sesuai
Seorang auditor tidak boleh terlibat dalam usaha atau pekerjaan lain yang dapat menimbulkan pertentangan kepentingan atau mempengaruhi independensi dalam pelaksanaan jasa profesional. Seorang auditor tidak dapat melakukan kerjasama bisnis dengan perusahaan klien atau dengan salah satu eksekutif atau pemegang saham utama.
4. Pelaksanaan jasa lain untuk klien audit
Jika seorang auditor disamping melakukan audit, juga melaksanakan jasa lain untuk klien yang sama, maka ia harus menghindari jasa yang menuntut dirinya melaksanakan fungsi manajemen atau melakukan keputusan manajemen. Contoh berikut ini menyebabkan auditor tidak independen:
 - a. Auditor memperoleh kontrak untuk mengawasi kantor klien, menandatangani bukti kas keluar (voucher) untuk pembayaran dan menyusun laporan operasional berkala, sedangkan pada saat yang bersamaan dia juga melaksanakan penugasan audit atas laporan keuangan klien tersebut.
 - b. Jika perusahaan klien menggunakan *financial consultant* sekaligus auditor bagi klien tersebut, walaupun konsultan keuangan (partner) yang ditugasi untuk melakukan audit berbeda dengan partner yang melaksanakan penugasan konsultasi.
5. Hubungan keluarga atau pribadi
Hubungan keluarga yang pasti akan mengancam independensi adalah seperti akuntan publik yang bersangkutan atau staf yang terlibat dalam penugasan itu merupakan suami atau istri, keluarga sedarah semenda klien sampai dengan garis kedua atau memiliki hubungan pribadi dengan klien. Termasuk dalam pengertian klien disini antara lain pemilik perusahaan, pemegang saham utama, direksi dan eksekutif lainnya.
6. Fee atau jasa lainnya
Anggota KAP tidak diperkenankan mendapatkan klien dengan cara menawarkan fee yang dapat merusak citra profesi. Akuntan publik tidak boleh mendapatkan klien yang telah diaudit oleh kantor akuntan publik lain

dengan cara menawarkan atau menjanjikan fee yang jauh lebih rendah dari fee yang diterima oleh kantor akuntan publik sebelumnya.

7. Penerimaan barang atau jasa dari klien
Akuntan publik, suami atau istrinya dan keluarga semendanya sampai dengan keturunan keduanya tidak boleh menerima barang atau jasa dari klien yang dapat mengancam independensinya, yang diterima dengan syarat tidak lazim dalam kehidupan social.

Pentingnya Independensi

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (2001:220.1) menyatakan bahwa: "Dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, kebebasan dalam sikap mental harus dipertahankan oleh akuntan publik."

"Auditor's should at all times be objective, expressing opinions which are free from influence, independent of the company and its directors, and unaffected by commercial conflict of interest." (Dunn John 1996:14)

"Dari profesi akuntan publik inilah masyarakat mengharapkan penilaian yang bebas tidak memihak terhadap informasi yang disajikan oleh manajemen perusahaan dalam laporan keuangan." (Mulyadi 2002:4)

Independensi dalam kenyataan (*Independence in Fact*)

Di dalam Arens (2000:87) mengungkapkan tentang independensi dalam kenyataan bahwa: "*Independence in fact exists when the auditor is actually able to maintain an unbiased attitude throughout the audit.*"

Independensi dalam kenyataan berkaitan dengan akuntan publik yang bersikap bebas dari pengaruh kepentingan pribadi serta kemampuan akuntan publik untuk mempertahankan sikap tidak memihak kepada klien selama melaksanakan audit. Akuntan publik harus bersikap jujur dalam mempertimbangkan fakta-fakta yang dijumpai pada saat melaksanakan audit maupun dalam memberikan pendapat atau opini.

Independensi dalam Penampilan (*Independence in Appearance*)

Independensi dalam penampilan adalah: "*the result of other's interpretations of this independence.*" (Arens 2000:87)

Karena akuntan publik mempunyai kepentingan-kepentingan pribadi yang dapat menyebabkan hilangnya independensi maka akuntan publik wajib menghindari keadaan-keadaan yang dapat menyebabkan pihak luar atau pemakai laporan keuangan meragukan sikap independensinya.

Dalam penelitian ini aspek independensi yang akan diteliti yaitu aspek independensi dalam penampilan karena peneliti ingin mengetahui bagaimana pandangan dari staf kantor akuntan publik mengenai independensi penampilan seorang akuntan publik dalam pelaksanaan auditnya oleh kantor akuntan publik yang ada di Surabaya.

Audit Fee

"Besarnya *fee* anggota tergantung: risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya." (Mulyadi 2002:63-64)

Jasa Lain (Selain Jasa Audit)

Menurut Abdul Halim (2001:17) ada 3 jenis jasa nonatestasi yang diberikan suatu kantor akuntan publik, yaitu:

1. Jasa akuntansi, melalui aktivitas pencatatan, penjurnalan, posting, jurnal penyesuaian dan penyusunan laporan keuangan klien (jasa kompilasi) serta perancangan system akuntansi klien.
2. Jasa perpajakan, meliputi pengisian surat laporan pajak, dan perencanaan pajak, selain itu dapat juga bertindak sebagai penasehat dalam masalah pembelaan bila perusahaan mengalami permasalahan dengan kantor pajak.
3. Jasa konsultasi manajemen, merupakan fungsi pemberian konsultasi dengan memberikan saran dan bantuan teknis kepada klien untuk peningkatan penggunaan kemampuan dan sumber daya untuk mencapai tujuan perusahaan klien.

Profil Kantor Akuntan Publik

Menurut *American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)*, kantor akuntan digolongkan ke dalam:

- 1) Kantor akuntan besar adalah kantor akuntan yang telah melaksanakan audit perusahaan *go public*.
- 2) Kantor akuntan kecil adalah kantor akuntan yang belum melaksanakan audit pada perusahaan *go public*.

“Untuk menentukan profil suatu kantor akuntan publik dapat digunakan berbagai variable sebagai ukuran pengganti, misalnya jumlah relatif *fee* yang diterima oleh kantor akuntan publik dari suatu klien tertentu atau ada tidaknya spesialisasi fungsi pada suatu kantor akuntan publik, atau atas dasar proporsi total *fee* dari klien tertentu dibandingkan dengan *fee* dari jasa bukan audit.” (Supriyono 1998:58)

Hubungan Audit yang Lama Antara Klien Dengan Akuntan Publik

Security and Exchange Commision (SEC) menggolongkan lamanya penugasan audit seorang partner kantor akuntan pada klien tertentu menjadi 2 (Shockley, 1981):

- 1) Lima tahun atau kurang
- 2) Lebih dari 5 tahun

Menurut Keputusan Menteri Keuangan No. 43/KMK.06/2002, yang mengatur KAP hanya dibatasi 5 tahun menangani perusahaan yang sama, sementara untuk partner paling lama 3 tahun.

Peraturan Bapepam Nomor VIII.A.2 tentang Independensi Akuntan yang Memberikan Jasa Audit di Pasar Modal menyatakan bahwa:

“Kantor Akuntan Publik hanya dapat memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien paling lama 5 (lima) tahun buku berturut-turut, sedangkan untuk Akuntan Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Kantor Akuntan Publik dan Akuntan dapat memberikan jasa audit kembali untuk klien yang sama setelah 3 (tiga) tahun buku secara berturut-turut tidak mengaudit klien tersebut”

Kaitan Audit Fee Dengan Independensi

“Jika klien belum membayar *fee* jasa seorang akuntan publik sejak beberapa tahun yang lalu (lebih dari 1 tahun), maka dianggap bahwa akuntan publik tersebut memberikan pinjaman kepada kliennya. Hal tersebut melanggar independensi.” (Mulyadi 1998:51)

Kaitan Jasa Lain Dengan Independensi

Menurut Mulyadi (1998:51) menyatakan bahwa:

“Jika seorang auditor di samping melakukan audit, juga melaksanakan jasa lain untuk klien yang sama, maka ia harus menghindari jasa yang menuntut dirinya melaksanakan fungsi manajemen atau melakukan keputusan manajemen. Contoh berikut ini menyebabkan auditor tidak independent:

1. Auditor memperoleh kontrak untuk mengawasi kantor klien, menandatangani bukti kas keluar (*voucher*) untuk pembayaran dan menyusun laporan operasional berkala, sedangkan pada saat yang bersamaan dia juga melaksanakan penugasan audit atas laporan keuangan klien tersebut.
2. Jika perusahaan klien akan *go public*, suatu kantor akuntan publik tidak dapat menjadi konsultan keuangan (*financial consultant*) sekaligus auditor bagi klien tersebut, walaupun partner yang ditugasi untuk melakukan audit berbeda dengan partner yang melaksanakan penugasan konsultasi.

“Independensi bisa terganggu karena pada saat akuntan mengaudit suatu perusahaan, ternyata pada waktu yang sama dia juga memberikan jasa lain. Ini akan menimbulkan benturan kepentingan, sehingga dikhawatirkan opini akuntan bias terganggu karenanya.” (wartaekonomi.com.2002)

Kaitan Profil KAP Dengan Independensi

Penelitian Hartley dan Ross (1972:89) menunjukkan bahwa kantor akuntan besar lebih independent dibandingkan dengan kantor akuntan kecil, hal ini disebabkan beberapa alasan:

- 1) Untuk kantor akuntan besar, hilangnya 1 klien tidak begitu mempengaruhi pendapatannya,
- 2) Kantor akuntan besar biasanya mempunyai departemen audit yang terpisah dengan departemen yang memberikan jasa lain kepada klien sehingga dapat mengurangi akibat negative terhadap independensi penampilan.

Dalam Supriyono (1998:58-60) dijelaskan bahwa:

“Untuk menentukan profil suatu kantor akuntan publik dapat digunakan berbagai variabel sebagai ukuran pengganti, misalnya jumlah relatif *fee* yang diterima oleh kantor akuntan publik dari suatu klien tertentu. Kantor akuntan yang menerima audit *fee* besar merasa tergantung pada klien tersebut sehingga segan menentang pendapat klien, meskipun pendapat klien tersebut mungkin tidak sesuai dengan prinsip akuntansi yang diterima umum atau mengakibatkan akuntan pemeriksa tidak dapat melaksanakan norma pemeriksaan akuntan secukupnya.”

Kaitan Hubungan Audit Yang Lama Dengan Independensi

“Untuk menjaga sistem pengendalian mutu, dia mengatakan, kantor akuntan publik wajib mempunyai sistem pengendalian mutu yang mempertimbangkan ukuran dan sifat praktik dari KAP tersebut. Dalam surat keputusan Menteri Keuangan pada Pasal 6 butir 4 dijelaskan pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh kantor akuntan publik paling lama 5 tahun dan akuntan publiknya selama 3 tahun untuk tahun buku berturut-turut.” (Kompas Cyber Media 2002)

Penelitian tentang masalah independensi akuntan publik sebelumnya telah dilakukan oleh Supriyono pada tahun 1998. Ia meneliti 6 faktor yang mempengaruhi independensi akuntan publik. Keenam faktor tersebut meliputi:

- 1) Ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien,

*Balance Economics, Bussiness, Management and Accounting Journal Th. VII No. 12 Jan 2010
Published by Faculty of Economic Muhammadiyah Surabaya ISSN 1693-9352*

- 2) Persaingan,
- 3) Jasa-jasa lainnya selain audit,
- 4) Lamanya penugasan audit kantor akuntan,
- 5) Ukuran kantor akuntan publik,
- 6) Audit fee

Penelitian ini lebih memfokuskan pada kantor Akuntan Publik di Surabaya dan faktor yang diteliti hanya audit *fee*, jasa lain selain audit, profil KAP, hubungan audit yang lama. Jadi sama-sama meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi independensi, dengan populasi dan variabel yang berbeda dengan penelitian terdahulu.

Dari uraian di atas, maka hipotesis yang dikemukakan adalah:

- H1: Audit fee mempengaruhi independensi akuntan publik.
 H2: Jasa lain yang disediakan oleh Kantor Akuntan Publik mempengaruhi independensi akuntan publik.
 H3: Profil Kantor Akuntan Publik mempengaruhi independensi akuntan publik.
 H4: Hubungan audit yang lama antara kantor akuntan publik dengan klien mempengaruhi independensi akuntan publik.
 H5: Audit *fee*, jasa lain, profil KAP, hubungan yang lama dapat mempengaruhi independensi akuntan publik secara bersama-sama.

Uji validitas adalah pengujian terhadap kuesioner yang digunakan untuk mendapatkan data. Kuesioner yang valid berarti instrumen tersebut dapat mengukur apa yang seharusnya diukur. Langkah-langkah dalam menguji validitas adalah sebagai berikut (Santoso, Singgih 2002):

1. Menentukan hipotesis untuk menguji validitas dimana:
 Ho: Skor butir berkorelasi positif dengan skor variabel
 H1: Skor butir tidak berkorelasi positif dengan skor variabel
2. Menentukan nilai r kritis
3. Mencari r hitung, dimana r hitung untuk tiap variabel dapat dilihat dari kolom *Corrected Item-Total Correlation*
4. Mengambil kesimpulan dengan dasar pengambilan kesimpulan adalah sebagai berikut:
 - a) Jika r hitung positif dan r hitung > r tabel, maka variabel tersebut valid. Ho diterima
 - b) Jika r hitung negatif r hitung < r tabel, maka variabel tersebut valid. Ho ditolak

Jadi jika r hitung > r tabel tetapi bertanda positif, Ho akan tetap ditolak.

5. Butir-butir yang tidak valid dari langkah-langkah di atas, dikeluarkan dan teknik analisis seperti di atas diulang untuk butir-butir yang valid saja. Demikian seterusnya sampai yang tersisa adalah butir-butir yang valid saja.

Uji reliabilitas adalah pengujian yang dilakukan terhadap kuesioner untuk mengukur apakah data yang dihasilkan dari kuesioner tersebut konsisten. Kuesioner itu reliabel jika digunakan untuk mengukur berkali-kali menghasilkan data yang sama. Langkah-langkah dalam menguji reliabilitas suatu kuesioner adalah sebagai berikut:

1. Menentukan hipotesis untuk pengujian reliabilitas dimana:
 Ho: Skor butir berkorelasi positif dengan komposit faktornya
 H1: Skor butir tidak berkorelasi positif dengan komposit faktornya
2. Menentukan nilai r kritis
3. Mencari r hitung yang terdapat di akhir *output* (ALPHA)

4. Mengambil kesimpulan dengan dasar pengambilan kesimpulan adalah sebagai berikut:
 - a) Jika r_{Alpha} positif dan $r_{\text{Alpha}} > r_{\text{tabel}}$, maka variabel tersebut reliable.
 - b) Jika r_{Alpha} negatif $r_{\text{Alpha}} < r_{\text{tabel}}$, maka variabel tersebut tidak reliabel.
 Jadi jika $r_{\text{Alpha}} > r_{\text{tabel}}$ tetapi bertanda negatif, H_0 tetap akan ditolak.
5. Setelah langkah-langkah tersebut selesai dilakukan untuk factor 1, maka proses tersebut diulang untuk factor 2 dan seterusnya.

Pengujian Asumsi Klasik

Pengujian asumsi klasik dilakukan dengan menu SPSS yang meliputi (Santoso, Singgih 2002):

- Pengujian Multikolinearitas
 - Untuk melihat apakah ada hubungan yang sempurna antara variabel independen, dapat dilakukan dengan cara:
 - Dengan menonaktifkan pilihan *Estimates* dan *Model Fit*.
 - Mengaktifkan pilihan *Covariance Matrix* dan *Collinierity Diagnostics*.
- Pengujian Heteroskedastisitas
 - Untuk mencari tahu apakah terjadi kesamaan varian dari residual suatu pengamatan ke pengamatan lain, dapat dilakukan dengan cara:
 - Memasukkan variabel SRESID pada sumbu Y
 - Memasukkan variabel ZPRED pada sumbu X
- Pengujian Asumsi Normalitas
 - Untuk melihat apakah data berdistribusi normal atau tidak karena persamaan regresi data harus berdistribusi normal, dapat dilakukan dengan cara mengaktifkan kotak pilihan *Normal Probability Plot* pada menu SPSS.
- Pengujian Autokorelasi
 - Untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pada periode $t-1$. Dalam penelitian ini tidak membahas mengenai autokorelasi karena penelitian ini tidak dipengaruhi oleh periode t waktu.

Uji statistik parametrik yang akan digunakan yaitu analisis regresi linier sederhana untuk menguji hipotesis nomor 1 sampai 4. Sedangkan hipotesis nomor 5 menggunakan analisis regresi berganda. Dalam analisis regresi, akan dikembangkan sebuah *estimating equation* (persamaan regresi) yaitu suatu formula matematika yang mencari nilai variabel dependen (tergantung) dan variabel independen (bebas). Dalam praktek, regresi linier sederhana (*Simple Regression*) jika hanya ada satu variabel independen, sedangkan regresi berganda (*Multiple Regression*) jika ada lebih dari satu variabel independen (Santoso, Singgih 2001).

Pengujian regresi linier sederhana dan regresi berganda dilakukan dengan menu SPSS yang meliputi (Santoso, Singgih 2001):

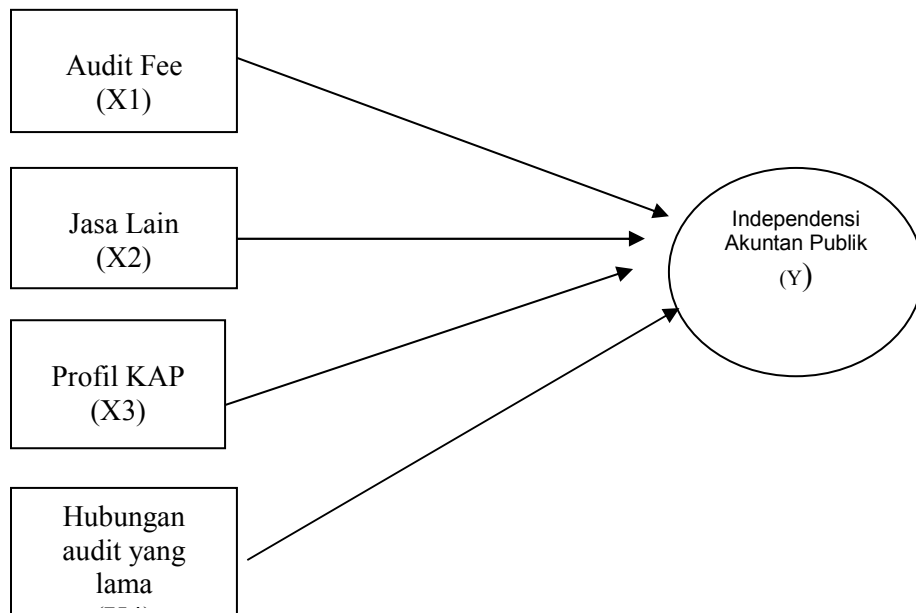
- a. Pemasukan data ke SPSS
 1. Buka lembar kerja baru
Dari menu utama *File*, pilih menu *New*. Lalu klik *Data*
 2. Menamai variabel dan property yang diperlukan
Klik tab sheet *Variable View* yang ada di bagian kiri bawah.

- b. Mengisi data
- c. Pengolahan data dengan SPSS
 1. Dari menu utama SPSS, pilih menu *Analyze*, kemudian pilih submenu *Regression*
 2. Pilih *Liniear*
 3. Masukkan variabel independen dan variabel dependen dengan cara klik tanda '>' pada masing-masing tempat untuk *Dependent* dan *Independent (s)*
 4. *Method* pilih *Enter*
 5. Pilih kolom *Options*, untuk *Stepping Method Criteria* pilih *Entry.05*, kemudian klik *default Include constant in equation*, untuk penanganan *Missing Value* digunakan default dari SPSS, yaitu *Exclude cases listwise*. Klik *Continue*
 6. Pilih kolom *Statistics*
Pengisian *Regression Coefficient* aktifkan pilihan *Estimate*, klik pilihan *Descriptive* dan *Model fit*, untuk *Residuals*, klik pada *Casewise diagnostics* pilih *All cases*. Klik *Continue*
 7. Tekan *OK* untuk mengakhiri pengisian prosedur analisis. Terlihat SPSS melakukan pekerjaan analisis dan terlihat output SPSS.

Metode Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif, karena diharapkan dari penelitian ini didapatkan suatu gambaran dari hubungan sebab akibat bukan menerangkan hubungan sebab akibat.

Model analisis penelitian ini adalah:



Audit *fee*, jasa lain yang disediakan oleh kantor akuntan publik, profil kantor akuntan publik, hubungan audit yang lama antara akuntan publik dengan klien dapat mempengaruhi independensi akuntan publik. Target populasi yang digunakan yaitu kantor akuntan publik yang ada di Surabaya. Sedangkan jumlah sampel yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak 35 kantor Akuntan Publik di Surabaya. Adanya keterbatasan jumlah populasi yang ada di Surabaya dan yang relevan dengan tujuan penelitian ini maka teknik pengambilan sampling yang digunakan adalah simpel random sampling yaitu memberi peluang yang sama bagi setiap anggota populasi untuk dipilih menjadi sampel. Dalam konteks judul, permasalahan dan tujuan penelitian yang akan dilakukan ini, maka terdapat variabel dependen dan variabel independen. Variabel-variabel tersebut adalah sebagai berikut:

a. Variabel Independen

X1: Audit *fee*

X2: Jasa lain yang disediakan oleh kantor akuntan publik

X3: Profil kantor akuntan publik

X4: Hubungan audit yang lama antara KAP dengan klien

b. Variabel Dependen

Y: Independensi Akuntan Publik

Definisi Operasional Variabel

1. *Audit fee* : *Audit fee* yang diterima oleh suatu kantor akuntan publik dari klien tertentu mungkin merupakan sebagian besar dari total pendapatan Kantor Akuntan Publik tersebut. Besar kecilnya *fee* yang diterima oleh kantor akuntan publik dari klien atas jasa yang diberikan merupakan sebagian besar atau kecil pendapatan KAP. Supriyono (1998)
2. Jasa lain yang disediakan oleh KAP (selain jasa audit) Layanan jasa lainn yang diberikan misalnya: jasa konsultasi manajemen, perpajakan dan lain-lain. Jenis jasa apa saja yang diberikan oleh kantor akuntan publik terhadap klien yang sama dalam waktu yang bersamaan (kuantitasnya). Wartaekonomi.com (2002).
3. Profil kantor akuntan public ; Kantor akuntan publik digolongkan ke dalam: Kantor Akuntan Publik besar, yang telah mengaudit badan usaha go publik dan Kantor Akuntan Publik kecil, yang belum pernah melaksanakan audit pada badan usaha go public. Pernah atau tidak pernah mengaudit badan usaha go publik. Menurut *American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)*.
4. Hubungan audit yang lama antara kantor akuntan publik dengan klien : KAP yang memperoleh penguasaan audit lebih dari 5 tahun pada klien tertentu dapat mempunyai pengaruh yang negative terhadap independensi. Dibedakan menjadi dua:Lima tahun ke bawah ; Lebih dari 5 tahun untuk KAP. Sumber dari Peraturan Bapepam No.VIII . A. 2.
5. Indepensi akuntan public ; Independensi akuntan publik sebagai tolak ukur sikap bebas dan tidak memihak kepada klien yang harus dipertahankan oleh akuntan public. Kuat lemahnya independensi akuntan public.

Jenis data yang digunakan yaitu data kualitatif yang berupa tanggapan (respon) tertulis sebagai tanggapan dari pertanyaan tertulis (kuisisioner). Sumber data penelitian ini adalah data primer, yaitu berdasar dari hasil kegiatan penyebaran daftar pertanyaan (kuisisioner) kepada para responden yaitu akuntan publik yang bekerja pada kantor akuntan publik yang ada di Surabaya. Prosedur pengumpulan data yang akan dilakukan untuk mendapatkan bahan yang akan diteliti adalah dengan mengirimkan langsung, melalui email dan fax daftar pertanyaan (kuesioner) tersebut ke kantor-kantor akuntan publik yang telah terpilih menjadi sampel dalam penelitian ini. Instrumen yang digunakan dalam penelitian ini berasal dari daftar pertanyaan (kuesioner) yang disebarakan sebagai dasar pengambilan dan pengumpulan data-data yang diperlukan dan relevan dengan topik pembahasan dalam penelitian ini. Dalam penelitian ini skala pengukuran yang digunakan yaitu: skala pengukuran ordinal. Skala ini mempunyai kategori-kategori yang mempunyai tingkatan, akan tetapi tiap tingkatan tersebut tidak mempunyai nilai yang absolute (nilainya relatif). Adapun nilai atau ukuran dalam pilihan jawaban atas daftar pertanyaan adalah antara nilai 1 (satu) sampai dengan 5 (lima), dimana nilai 1 (satu) diartikan sangat tidak setuju, nilai 2 (dua) diartikan tidak setuju, nilai 3 (tiga) diartikan ragu-ragu, nilai 4 (empat) diartikan setuju dan yang terakhir nilai 5 (lima) diartikan sangat setuju terhadap pertanyaan yang ada dalam kuesioner

Rancangan kuesioner dibagi menjadi 5 bagian:

1. Pertanyaan umum
2. Pertanyaan mengenai audit fee
3. Pertanyaan mengenai jasa lain yang disediakan oleh kantor akuntan publik
4. Pertanyaan mengenai profil kantor akuntan publik

5. Pertanyaan mengenai hubungan audit yang lama antara kantor akuntan publik dengan klien

Dari tiap-tiap butir pertanyaan dalam masing-masing variabel tersebut digolongkan menjadi 2 bagian yaitu: (1) Pertanyaan mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi independensi (nomor 1 sampai dengan 4) (2) Pertanyaan mengenai independensi akuntan publik (nomor 5). Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian kuantitatif ini adalah regresi sederhana untuk hipotesis 1-4 dan regresi berganda untuk hipotesis no 5 karena sesuai dengan model analisis penelitian ini, yaitu apakah *Audit fee*, jasa lain yang disediakan oleh kantor akuntan publik, profil kantor akuntan publik, hubungan audit yang lama antara akuntan publik dengan klien mempengaruhi dapat independensi akuntan publik.

1. Melakukan pengujian validitas dan reliabilitas

Pengujian kuisioner dimulai dengan menguji validitas terlebih dahulu baru kemudian menguji reliabilitas. Pengujian validitas dan reliabilitas dilakukan terhadap tiap variabel yang terdapat di dalam kuesioner, sehingga di dalam penelitian ini harus dilakukan 4 kali pengujian validitas dan 4 kali pengujian reliabilitas. Langkah-langkah pengujian validitas dan reliabilitas telah dijelaskan pada bab II. Dengan instrumen yang valid dan reliabel merupakan syarat mutlak untuk mendapatkan hasil penelitian yang valid dan reliabel, tetapi hal ini masih akan dipengaruhi oleh kondisi obyek yang diteliti dan kemampuan orang yang menggunakan instrument untuk mengumpulkan data.

2. Setiap variabel X terdiri dari 3 pertanyaan untuk mendapatkan nilai dari variabel tersebut maka nilai dari ketiga pertanyaan itu dirata-rata. Demikian juga untuk ketiga variabel yang lain dilakukan langkah yang sama. Sedangkan variabel Y terdiri dari 4 pertanyaan, maka untuk mendapatkan nilai Y dirata-rata juga. Regresi sederhana hanya untuk menganalisa hipotesis 1 sampai 4 berarti variabel X1 dihubungkan dengan pertanyaan variabel Y demikian juga dengan variabel yang lainnya. Regresi berganda digunakan untuk menguji hipotesis nomor 5 berarti variabel X1 sampai X4 dihubungkan dengan Y rata-rata.
3. Melakukan pengujian asumsi klasik yang meliputi pengujian *multikolinearitas*, pengujian *heteroskedasitas*, pengujian asumsi normalitas. Langkah-langkah pengujian asumsi klasik ini telah dijelaskan pada bab II.

4. Regresi sederhana

Pengujian ini dilakukan untuk menguji apakah *Audit fee*, jasa lain yang disediakan oleh kantor akuntan publik, profil kantor akuntan publik, hubungan yang lama antara akuntan publik dengan klien dapat mempengaruhi independensi akuntan publik. Langkah-langkah analisis data adalah sebagai berikut:

- a) Menentukan hipotesis statistik untuk analisis regresi sederhana
- b) Menentukan nilai signifikansi (α), yaitu sebesar 0,05
- c) Menentukan nilai t hitung, dimana nilai t hitung dapat dilihat pada kolom *Coefficient* dari tabel *output* SPSS
- d) Menentukan kriteria pengujian untuk pengambilan keputusan
Keputusan diambil berdasarkan ketentuan bahwa:
 - 1) Bila t hitung > t kritis maka Ho ditolak
 - 2) Bila t hitung < t kritis maka Ho gagal ditolak

5. Regresi berganda

Pengujian ini dilakukan untuk menguji apakah *Audit fee*, jasa lain yang disediakan oleh kantor akuntan publik, profil kantor akuntan publik, hubungan audit yang lama antara kantor akuntan publik dengan klien secara bersama-sama dapat mempengaruhi independensi akuntan publik. Langkah-langkah analisis data adalah sebagai berikut:

- a) Menentukan hipotesis statistik untuk analisis regresi berganda
- b) Menentukan nilai signifikansi (α), yaitu sebesar 0,05
- c) Menentukan nilai F hitung, dimana nilai F hitung dapat dilihat pada kolom *Anova* dari tabel *output* SPSS
- d) Menentukan kriteria pengujian untuk pengambilan keputusan
Keputusan diambil berdasarkan ketentuan bahwa:
 - 1) Bila F hitung > F kritis maka H_0 ditolak
 - 2) Bila F hitung < F kritis maka H_0 gagal ditolak

Pembahasan

Hasil penelitian yang diperoleh melalui pengolahan data dengan bantuan komputer program SPSS-11.0 memberikan informasi untuk melakukan analisis model, pembuktian hipotesis dengan menggunakan analisis regresi sederhana dan analisis regresi berganda membuktikan bahwa ada pengaruh yang signifikan antara keempat variabel yaitu *Audit Fee*, *Jasa Lain Selain Audit*, *Profil KAP* dan *Hubungan yang lama antara KAP dengan klien terhadap independensi akuntan publik di Surabaya*. Dalam penelitian ini penulis mengirimkan 35 kuesioner kepada 35 kantor akuntan publik yang ada di Surabaya. Dari 35 kuesioner tersebut hanya 30 buah kuesioner yang dapat diminta kembali oleh penulis dan dapat dipakai sebagai bahan penelitian. Responden penelitian adalah kantor akuntan publik yang berkantor di Surabaya. Jabatan responden yang mengisi kuesioner ini sebagian senior auditor. Berikut gambaran umum responden yang penulis dapatkan dari kuesioner tersebut.

Tabel 1 Gambaran Umum Responden

Jasa lain selain audit	Jumlah KAP	Jumlah badan usaha go publik Yang pernah diaudit	Jumlah KAP	Hubungan Kantorakuntan dg klien	Jumlah KAP
Memberikan	20	Kurang 5	21	Kurang 5 thn	16
Tidak	10	Antara 6-10	4	5 thn/lebih	14
		Lebih 10	5		
Total	30		30		30

Sumber: Data Olahan Penulis

Penelitian ini membahas mengenai independensi akuntan publik khususnya independensi dalam penampilan yaitu berkaitan dengan bagaimana interpretasi orang selain akuntan publik mengenai independensi akuntan publik dalam pelaksanaan audit oleh kantor akuntan publik yang ada di Surabaya. Terlihat pada tabel 1 mengenai rekapitulasi jawaban kuesioner, responden cenderung setuju atas pertanyaan yang diberikan oleh penulis maka dapat dinilai responden tersebut cukup obyektif dalam menjawab pertanyaan kuesioner. Dari tabel 1 pertanyaan-pertanyaan yang berhubungan dengan hipotesis, yaitu pengaruh *audit fee* terhadap independensi, 40% responden setuju *audit fee* yang besar akan mempengaruhi independensi akuntan publik, 40% responden ragu-ragu hal tersebut akan mempengaruhi, sedangkan sisanya tidak setuju.

Pada pertanyaan hipotesis kedua, pengaruh jasa lain selain audit yang diberikan kepada klien yang sama terhadap independensi, 50% responden setuju hal tersebut tidak akan mempengaruhi independensi, 20% ragu-ragu dan 30% berpendapat hal tersebut tidak akan mempengaruhi independensi. Jawaban yang diberikan responden atas pertanyaan-pertanyaan hipotesis ketiga, yaitu pengaruh profil KAP berpengaruh terhadap independensi, 30% ragu-ragu dan 20% tidak setuju hal tersebut. Untuk hipotesis keempat jawaban responden mengenai pengaruh hubungan yang lama terhadap independensi akuntan publik, ternyata 30% responden setuju, 40% responden ragu-ragu, dan 30% responden tidak setuju.

Tabel 2 Rekapitulasi Jawaban Kuesioner

Variabel	Point Pertanyaan	Setuju	Ragu-ragu	Tidak setuju
Audit Fee	Point 1	40%	40%	20%
Jasa Lain	Point 2	50%	20%	30%
Profil KAP	Point 3	50%	30%	20%
Hubungan yang lama	Point 4	30%	40%	30%

Sumber: Data Olahan Penulis

Uji validitas dan reliabilitas adalah tahap yang dilakukan penulis pertama kali sebelum data diolah dengan metode statistik regresi linier dan regresi berganda. Pengujian ini dilakukan pada setiap pertanyaan untuk masing-masing variabel. Variabel *audit fee* ini dinyatakan dalam 3 pertanyaan (Point 1 Nomor 1, 3, 3) yang dinyatakan dalam skala ordinal. Output dari pengujian validitas dan reliabilitas dapat dilihat pada tabel 4.3 di bawah ini.

Tabel 3 Output Validitas Dan Reliabilitas Audit Fee

Item-total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Squared Multiple Correlation	Alpha if Item Deleted
X1.1	8.8000	2.0276	.9384	.9503	.8866
X1.2	8.4333	2.5989	.8076	.6567	.9872
X1.3	8.7667	1.9782	.9490	.9536	.8786

Langkah dalam menguji validitas pertanyaan dalam variabel *audit fee* adalah sebagai berikut:

1. Menguji hubungan pertanyaan-pertanyaan tersebut terhadap variabel *audit fee*

Untuk menguji hubungan tersebut, dibentuk suatu hipotesis sebagai berikut:

Ho = nilai butir pertanyaan berkorelasi positif dengan nilai variabel *audit fee*

H1 = nilai butir pertanyaan tidak berkorelasi positif dengan nilai variabel *audit fee*

2. Menentukan nilai r tabel

Untuk menentukan nilai r tabel perlu ditentukan terlebih dahulu nilai df. Seperti telah diketahui $df = \text{jumlah kasus} - 1$. Dalam penelitian ini $df = 29$, dan tingkat signifikansi = 5%, didapat angka 0,237.

3. Mencari nilai r hitung

Dari tabel 3 di atas, dapat dilihat bahwa nilai r hitung untuk pertanyaan nomor 1 adalah 0,9384, untuk pertanyaan nomor 2 adalah 0,8076, untuk pertanyaan nomor 3 adalah 0,9490

4. Valid tidaknya suatu pertanyaan dilihat dari perbandingan nilai r tabel dengan nilai r hitung. Apabila nilai r hitung lebih besar dari nilai r tabel maka pertanyaan tersebut dinyatakan valid. Dari tabel di atas, tampak bahwa semua r hasil dari pertanyaan dalam variabel audit fee tersebut dapat dikatakan valid, maka langkah berikutnya pengujian reliabilitas.

Dengan demikian pengujian validitas dan reliabilitas untuk pertanyaan dalam variabel audit fee sudah selesai. Pengujian dilanjutkan untuk pertanyaan dalam variabel jasa lain selain jasa audit yang disediakan oleh KAP. Variabel jasa lain selain audit ini dinyatakan dalam 3 pertanyaan (Point 2 Nomor 1, 2, 3) yang dinyatakan dalam skala ordinal. Output dari pengujian validitas dan reliabilitas dapat dilihat pada Tabel 4 dibawah ini:

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Squared Multiple Correlation	Alpha if Item Deleted
X2.1	6.3333	7.0575	.9441	.8938	.9244
X2.2	6.4667	6.3954	.9135	.8391	.9569
X2.3	6.3333	7.8851	.9205	.8599	.9499

Langkah dalam menguji validitas pertanyaan dalam variabel jasa lain adalah sebagai berikut:

1. Menguji hubungan pertanyaan – pertanyaan tersebut terhadap variabel jasa lain.
 H_0 = nilai butir pertanyaan berkorelasi positif dengan nilai variabel jasa lain
 H_1 = nilai butir pertanyaan tidak berkorelasi positif dengan nilai variabel jasa lain
2. Menentukan nilai r tabel
 Untuk menentukan nilai r tabel perlu ditentukan terlebih dahulu nilai df.
 Seperti telah diketahui $df = \text{jumlah kasus} - 1$. Dalam penelitian ini $df = 29$, dan tingkat signifikansi = 5%, didapat angka 0,237.
3. Mencari nilai r hitung
 Dari Tabel.4 di atas, dapat dilihat bahwa nilai r hitung untuk pertanyaan nomor 1 adalah 0,9441, untuk pertanyaan nomor 2 adalah 0,9135, untuk pertanyaan nomor 3 adalah 0,9205.
4. Valid tidaknya suatu pertanyaan dilihat dari perbandingan nilai r tabel dengan nilai r hitung. Apabila nilai r hitung lebih besar nilai r tabel maka pertanyaan tersebut dinyatakan valid. Dari tabel di atas, tampak bahwa semua r hasil dari pertanyaan 1, 2, 3 lebih besar dari nilai r tabel. Dengan demikian ketiga pertanyaan dalam variabel jasa lain tersebut dikatakan valid, karena semua pertanyaan sudah valid, maka langkah berikutnya pengujian reliabilitas.

Langkah-langkah untuk menguji reliabilitas:

1. Menentukan hipotesis sebagai berikut:
 H_0 = nilai butir berkorelasi positif dengan komposit variabelnya.
 H_1 = nilai butir tidak berkorelasi positif dengan komposit variabelnya.
2. Menentukan nilai r tabel.
 Untuk $df = 29$ dan tingkat signifikan 0,05, didapatkan sebesar 0,237

3. Mencari nilai r hitung
Dari Tabel 4. di atas, tampak bahwa r *Alpha* adalah 0,9616.
4. Seperti yang telah diketahui apabila nilai r *Alpha* lebih besar nilai r tabel maka pertanyaan dikatakan reliabel. Dari hasil di atas didapat nilai r *Alpha* sebesar 0,9616 lebih besar dari nilai r tabel 0,237, maka pertanyaan tersebut adalah reliabel. Dengan demikian pengujian validitas dan reliabilitas untuk pertanyaan dalam variable jasa lain selain jasa audit sudah selesai. Pengujian dilanjutkan untuk pertanyaan dalam variable profil KAP.

Variabel profil KAP ini dinyatakan dalam 3 pertanyaan (Point 3 Nomor 1, 2, 3) yang dinyatakan dalam skala ordinal. Output dari pengujian validitas dan reliabilitas dapat dilihat pada Tabel 5. di bawah ini.

Tabel 5 Output Validitas Dan Reliabilitas Profil Kap

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Squared Multiple Correlation	Alpha if Item Deleted
X3.1	6.3333	3.9540	.8666	.7644	.8884
X3.2	6.5333	3.2920	.8782	.7828	.8743
X3.3	6.3333	3.6782	.8209	.6741	.9175

Langkah dalam menguji validitas pertanyaan dalam variabel profil KAP adalah sebagai berikut:

1. Menguji hubungan pertanyaan – pertanyaan tersebut terhadap variabel profil KAP.
Ho = nilai butir pertanyaan berkorelasi positif dengan nilai variabel profil KAP
H1 = nilai butir tidak berkorelasi positif dengan nilai variabel profil KAP
2. Menentukan nilai r tabel
Untuk menentukan nilai r tabel perlu ditentukan terlebih dahulu nilai df. Seperti telah diketahui df = jumlah kasus – 1. Dalam penelitian ini df = 29, dan tingkat signifikansi = 5%, didapat angka 0,237.
3. Mencari nilai r hitung
Dari Tabel 5. diatas, dapat dilihat bahwa nilai r hitung untuk pertanyaan 1 adalah 0,8666, untuk pertanyaan nomor 2 adalah 0,8782, untuk pertanyaan nomor 3 adalah 0,8209.
4. Valid tidaknya suatu pertanyaan dilihat dari perbandingan nilai r tabel dengan nilai r hitung. Apabila nilai r hitung lebih besar nilai r tabel maka pertanyaan tersebut dinyatakan valid. Dari tabel di atas, tampak bahwa semua r hasil dari pertanyaan 1, 2, 3 lebih besar dari nilai r tabel. Dengan demikian ketiga pertanyaan dalam variabel profil KAP tersebut dapat dikatakan valid, karena semua pertanyaan sudah valid, maka langkah berikutnya pengujian reliabilitas.
Langkah-langkah untuk menguji reliabilitas:
 1. Menentukan hipotesis sebagai berikut:
Ho = nilai butir berkorelasi positif dengan komposit variabelnya.
H1 = nilai butir tidak berkorelasi positif dengan komposit variabelnya.
 2. Menentukan nilai r tabel.
Untuk df = 29 dan tingkat signifikan 0,05, didapatkan sebesar 0,237
 3. Mencari nilai r hitung

Dari Tabel 5. di atas, tampak bahwa r Alpha adalah 0,9267.

4. Seperti yang telah diketahui apabila nilai r Alpha lebih besar nilai r tabel maka pertanyaan dikatakan reliabel. Dari hasil di atas didapat nilai r Alpha sebesar 0,9267 lebih besar dari nilai r tabel 0,237, maka pertanyaan tersebut adalah reliabel.

Dengan demikian pengujian validitas dan reliabilitas untuk pertanyaan dalam variabel profil KAP sudah selesai. Pengujian dilanjutkan untuk pertanyaan dalam variabel hubungan audit yang lama antara kantor akuntan publik dengan klien. Variabel hubungan yang lama ini dinyatakan dalam 3 pertanyaan (Point 4 Nomor 1, 2, 3) yang dinyatakan dalam skala ordinal. Output dari pengujian validitas dan reliabilitas dapat dilihat pada Tabel 6. di bawah ini.

Tabel 6 Output Validitas Dan Reliabilitas Hubungan Yang Lama

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Squared Multiple Correlation	Alpha if Item Deleted
X4.1	6.3333	4.7126	.9719	.9599	.9424
X4.2	6.3333	4.7816	.9110	.8429	.9865
X4.3	6.2667	4.8230	.9517	.9477	.9571

Langkah dalam menguji validitas pertanyaan dalam faktor hubungan yang lama adalah sebagai berikut:

1. Menguji hubungan pertanyaan – pertanyaan tersebut terhadap faktor hubungan yang lama.
 H_0 = nilai butir pertanyaan berkorelasi positif dengan nilai variabel hubungan yang lama
 H_1 = nilai butir tidak berkorelasi positif dengan nilai variabel hubungan yang lama
2. Menentukan nilai r tabel
 Untuk menentukan nilai r tabel perlu ditentukan terlebih dahulu nilai df . Seperti telah diketahui df = jumlah kasus – 1. Dalam penelitian ini df = 29, dan tingkat signifikansi = 5%, didapat angka 0,237.
3. Mencari nilai r hitung
 Dari Tabel 6. diatas, dapat dilihat bahwa nilai r hitung untuk pertanyaan 1 adalah 0,9719, untuk pertanyaan nomor 2 adalah 0,9110, untuk pertanyaan nomor 3 adalah 0,9517.
4. Valid tidaknya suatu pertanyaan dilihat dari perbandingan nilai r tabel dengan nilai r hitung. Apabila nilai r hitung lebih besar nilai r tabel maka pertanyaan tersebut dinyatakan valid. Dari tabel di atas, tampak bahwa semua r hasil dari pertanyaan 1, 2, 3 lebih besar dari nilai r tabel. Dengan demikian ketiga pertanyaan dalam variabel profil KAP tersebut dapat dikatakan valid, karena semua pertanyaan sudah valid, maka langkah berikutnya pengujian reliabilitas.

Langkah-langkah untuk menguji reliabilitas:

1. Menentukan hipotesis sebagai berikut:
 H_0 = nilai butir berkorelasi positif dengan komposit variabelnya.
 H_1 = nilai butir tidak berkorelasi positif dengan komposit variabelnya.
2. Menentukan nilai r tabel.
 Untuk df = 29 dan tingkat signifikan 0,05, didapatkan sebesar 0,237

3. Mencari nilai r hitung
Dari Tabel 6. di atas, tampak bahwa r *Alpha* adalah 0,9744.
4. Seperti yang telah diketahui apabila nilai r *Alpha* lebih besar nilai r tabel maka pertanyaan dikatakan reliabel. Dari hasil di atas didapat nilai r *Alpha* sebesar 0,9744 lebih besar dari nilai r tabel 0,237, maka pertanyaan tersebut adalah reliabel.

Dengan demikian pengujian validitas dan reliabilitas untuk pertanyaan dalam faktor hubungan yang lama sudah selesai. Pengujian asumsi klasik harus dilakukan terlebih dahulu sebelum melakukan pengujian hipotesis khususnya untuk uji statistik yang menggunakan regresi berganda. Pengujian asumsi meliputi beberapa hal yaitu: Pengujian asumsi multikolinieritas dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui apakah pada persamaan regresi ditemukan korelasi antar variabel independen. Pengujian ini dilakukan dengan menggunakan program SPSS 11.0 for window. Pada Tabel 7. dapat dilihat output yang diperoleh dari pengujian asumsi multikolinieritas.

Suatu persamaan regresi dikatakan bebas multiko apabila:

1. Besar VIF (*Variance Inflation Factor*) dan TOLERANCE
 - a. Mempunyai nilai VIF disekitar angka 1.
 - b. Mempunyai angka TOLERANCE mendekati 1.
2. Besar korelasi antar variabel independent

Persamaan regresi yang bebas *multiko* mempunyai ciri sebagai berikut: Koefisien korelasi antar variabel independen memiliki angka VIF disekitar angka 1. Demikian pula dengan nilai *tolerance* mendekati nilai 1. Pada bagian *coefficient correlations* terlihat semua angka korelasi antar variabel independen jauh di bawah 0,5, maka dikatakan bahwa persamaan regresi ini terbebas dari *multiko*.

Tabel 7 Pengujian Multikolinieritas

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	audit fee	.955	1.047
	jasa lain	.817	1.225
	profil KAP	.760	1.315
	hubungan lama	.647	1.545

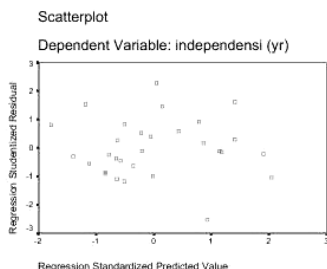
Coefficients Correlations^a

Model	hubungan lama	audit fee	jasa lain	profil KAP
Correlations	1.000	.183	.428	-.480
hubungan lama	.183	1.000	.095	-.180
audit fee	.428	.095	1.000	-.196
jasa lain	-.480	-.180	-.196	1.000
profil KAP	7.406E-03	1.656E-03	2.318E-03	-3.81E-03
Covariances	1.656E-03	1.101E-02	6.266E-04	-1.74E-03
hubungan lama	2.318E-03	6.266E-04	3.956E-03	-1.13E-03
audit fee	-3.806E-03	-1.74E-03	-1.13E-03	8.475E-03
jasa lain				
profil KAP				

Dasar pengambilan keputusan dalam pengujian ini yaitu:

1. Jika ada pola tertentu, seperti titik – titik yang membentuk suatu pola tertentu (bergelombang, melebar, kemudian menyempit), maka terjadi heteroskedastisitas.
2. Jika tidak ada pola yang jelas, serta titik – titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

Grafik 1. Pengujian Asumsi Heteroskedastisitas

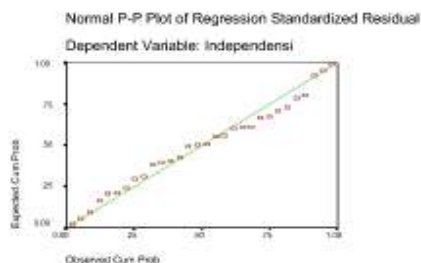


Dari Grafik 1, terlihat titik – titik menyebar secara acak dan tidak membentuk sebuah pola tertentu yang jelas, serta baik diatas maupun dibawah angka 0 pada sumbu Y. Hal ini berarti tidak terjadi heteroskedastisitas pada persamaan regresi.

Dasar pengambilan keputusan dalam pengujian ini yaitu:

1. Jika data menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, maka regresi memenuhi asumsi normalitas.
2. Jika data menyebar jauh dari garis diagonal dan atau tidak mengikuti arah garis diagonal, maka persamaan regresi sama sekali tidak memenuhi asumsi normalitas.

Grafik 2. Pengujian Asumsi Normalitas



Pengujian H1: Audit fee mempengaruhi independensi akuntan publik.

Uji pertama yang dilakukan adalah uji F atau uji Anova. Uji F digunakan untuk membandingkan nilai F hitung dengan nilai F tabel pada tingkat kesalahan 5%. Pada Tabel statistik diperoleh nilai F hitung = 4,707. F tabel untuk n = 30 dan $\alpha = 0,05$ adalah sebesar 2,76. Dari perbandingan F hitung lebih besar daripada F tabel dan signifikan level dari tabel didapatkan sebesar 0,039 yang berarti lebih kecil dari tingkat kesalahan 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa variabel independen Audit Fee (X1) mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap independensi Akuntan Publik

(Y). Uji yang kedua yang dilakukan adalah pengujian koefisien korelasi dan koefisien determinasi.

Dari Tabel statistik didapatkan nilai koefisien korelasi $R = -0.379$ dengan tingkat signifikansi 0,019 yang berarti lebih kecil dari tingkat kesalahan 0,05. Dapat diambil kesimpulan variabel independen berupa audit fee (X1) mempunyai korelasi yang cukup kuat dengan variabel independen Akuntan Publik (Y). Pada Tabel statistik didapatkan nilai koefisien determinasi $R^2 = 0,144$, hal ini berarti variasi perubahan independensi akuntan publik (Y) dapat dijelaskan oleh variabel independen yaitu audit fee (X1) sebesar 14,4%, sedangkan sisanya sebesar 85,6% disebabkan oleh variabel-variabel lain yang tidak masuk dalam persamaan regresi.

Uji t ini menguji signifikansi konstanta dan koefisien regresi variabel independen secara terpisah. Pengujian ini dilakukan dengan membandingkan nilai t hitung dengan nilai t tabel pada tingkat kesalahan 5%. Terlihat pada tabel statistik untuk variabel independen Audit Fee (X1), diperoleh nilai t hitung = -2,170 sedangkan t tabel dengan $n = 30$ dan $\alpha = 0,05$ didapatkan sebesar $\pm 2,045$. Dari hasil perbandingan didapatkan t hitung lebih besar daripada t tabel dan tingkat signifikansi level = 0,039 yang berarti lebih kecil dari tingkat kesalahan 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa variabel independen berupa Audit Fee (X1) mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen yaitu independensi akuntan publik (Y). Demikian pula untuk konstanta regresi, diperoleh nilai t hitung = 5,523 dimana t hitung lebih besar daripada t tabel dengan tingkat signifikansi = 0,000 yang berarti jauh lebih kecil dari tingkat kesalahan 0,05. Hipotesis pertama dapat dibuktikan yaitu bahwa audit fee mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap independensi akuntan publik. Dengan melihat pada tabel 4.26. nilai t hitung X1 untuk pengujian berganda sebesar -2,206 dan didukung nilai t hitung X1 untuk pengujian secara parsial pada Tabel statistik sebesar -2,170, dimana kedua nilai t hitung tersebut lebih besar dari nilai t tabel yaitu sebesar $\pm 2,045$.

Pengujian H2: Jasa lain yang Disediakan oleh Kantor Akuntan Publik Mempengaruhi Independensi Akuntan Publik.

Uji pertama yang dilakukan adalah uji F atau uji Anova. Uji F digunakan untuk membandingkan nilai F hitung dengan nilai F tabel pada tingkat kesalahan 5%. Pada Tabel statistik diperoleh nilai F hitung = 6,310. F tabel untuk $n = 30$ dan $\alpha = 0,05$ adalah sebesar 2,76. Dari perbandingan F hitung lebih besar daripada F tabel dan tingkat signifikansi level dari tabel didapatkan sebesar 0,018 yang berarti jauh lebih kecil dari tingkat kesalahan 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa variabel independen berupa jasa lain yang disediakan oleh KAP (X2) mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap independensi Akuntan Publik (Y). Uji yang kedua yang dilakukan adalah pengujian koefisien korelasi dan koefisien determinasi.

Dari Tabel statistik didapatkan nilai koefisien korelasi $R = -0.429$ dengan tingkat signifikansi 0,009 yang berarti lebih kecil dari tingkat kesalahan 0,05. Dapat diambil kesimpulan variabel independen berupa jasa lain yang disediakan oleh KAP (X2) mempunyai korelasi yang cukup kuat dengan variabel independen Akuntan Publik (Y). Pada Tabel statistik didapatkan nilai koefisien determinasi $R^2 = 0,184$, hal ini berarti variasi perubahan independensi akuntan publik (Y) dapat dijelaskan oleh variabel independen yaitu jasa lain yang disediakan oleh KAP (X2) sebesar 18,4%, sedangkan sisanya sebesar 81,6% disebabkan oleh variabel-variabel lain yang tidak masuk dalam persamaan regresi.

Uji t ini menguji signifikansi konstanta dan koefisien regresi variabel independen secara terpisah. Pengujian ini dilakukan dengan membandingkan nilai t hitung dengan nilai t tabel pada tingkat kesalahan 5%.

Terlihat pada tabel statistik untuk variabel bebas jasa lain (X2), diperoleh nilai t hitung = -2,512 sedangkan t tabel dengan n = 30 dan $\alpha = 0,05$ didapatkan sebesar $\pm 2,045$. Dari hasil perbandingan didapatkan t hitung lebih besar daripada t tabel dan tingkat signifikan = 0,018 yang berarti lebih kecil dari tingkat kesalahan 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa variabel independen berupa jasa lain (X2) mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen yaitu independensi akuntan publik (Y). Demikian pula untuk konstanta regresi, diperoleh nilai t hitung = 8,388 dimana t hitung lebih besar daripada t tabel dengan tingkat signifikan = 0,000 yang berarti jauh lebih kecil dari tingkat kesalahan 0,05. Hipotesis kedua dapat dibuktikan yaitu bahwa jasa lain selain audit yang disediakan oleh kantor akuntan publik mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap independensi akuntan publik. Dengan melihat pada tabel 4.26. nilai t hitung X2 untuk pengujian berganda sebesar -2,427 dan didukung nilai t hitung X2 untuk pengujian secara parsial pada Tabel 4.15. sebesar -2,512, dimana kedua nilai t hitung tersebut lebih besar dari nilai t tabel yaitu sebesar $\pm 2,045$.

Pengujian H3: Profil Kantor Akuntan Publik Mempengaruhi Independensi Akuntan Publik.

Uji pertama yang dilakukan adalah uji F atau uji Anova. Uji F digunakan untuk membandingkan nilai F hitung dengan nilai F tabel pada tingkat kesalahan 5%. Pada Tabel 16. diperoleh nilai F hitung = 10.925. F tabel untuk n = 30 dan $\alpha = 0,05$ adalah sebesar 2,76. Dari perbandingan F hitung lebih besar daripada F tabel dan tingkat signifikan level dari tabel didapatkan sebesar 0,003 yang berarti jauh lebih kecil dari tingkat kesalahan 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa variabel independen berupa profil KAP (X3) mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap independensi Akuntan Publik (Y). Uji yang kedua yang dilakukan adalah pengujian koefisien korelasi dan koefisien determinasi.

Dari Tabel statistik. didapatkan nilai koefisien korelasi $R = - 0.530$ dengan tingkat signifikan 0,001 yang berarti lebih kecil dari tingkat kesalahan 0,05. Dapat diambil kesimpulan variabel independen berupa profil KAP (X3) berkorelasi yang cukup kuat dengan variabel independen Akuntan Publik (Y). Pada Tabel statistik didapatkan nilai koefisien determinasi $R^2 = 0,281$, hal ini berarti variasi perubahan independensi akuntan publik (Y) dapat dijelaskan oleh variabel independen yaitu profil KAP (X3) sebesar 28,1%, sedangkan sisanya sebesar 71,9% disebabkan oleh variabel-variabel lain yang tidak masuk dalam persamaan regresi.

Uji t ini menguji signifikansi konstanta dan koefisien regresi variabel independen secara terpisah. Terlihat pada tabel statistik untuk variabel independent profil KAP (X3), diperoleh nilai t hitung = 3,305 sedangkan t tabel dengan n = 30 dan $\alpha = 0,05$ didapatkan sebesar $\pm 2,045$. Dari hasil perbandingan didapatkan t hitung lebih besar daripada t tabel dan tingkat signifikan = 0,003 yang berarti lebih kecil dari tingkat kesalahan 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa variabel independen berupa profil KAP (X3) mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen yaitu independensi akuntan publik (Y). Demikian pula untuk konstanta regresi, diperoleh nilai t hitung = 2,574 dimana t hitung lebih besar daripada t tabel dengan

tingkat signifikan = 0,016 yang berarti jauh lebih kecil dari tingkat kesalahan 0,05. Hipotesis ketiga dapat dibuktikan yaitu bahwa profil kantor akuntan publik mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap independensi akuntan publik. Dengan melihat pada tabel 4.26. nilai t hitung X3 untuk pengujian berganda sebesar 4,233 dan didukung nilai t hitung X3 untuk pengujian secara parsial pada Tabel 4.19. sebesar 3,305, dimana kedua nilai t hitung tersebut lebih besar dari nilai t tabel yaitu sebesar $\pm 2,045$.

Pengujian H4: Hubungan Audit yang Lama Antara Kantor Akuntan Publik Dengan Mempengaruhi Independensi Akuntan Publik.

Uji pertama yang dilakukan adalah uji F atau uji Anova. Uji F digunakan untuk membandingkan nilai F hitung dengan nilai F tabel pada tingkat kesalahan 5%. Pada Tabel 20. diperoleh nilai F hitung = 4,468. F tabel untuk $n = 30$ dan $\alpha = 0,05$ adalah sebesar 2,76. Dari perbandingan F hitung lebih besar daripada F tabel dan tingkat signifikan level dari tabel didapatkan sebesar 0,044 yang berarti jauh lebih kecil dari tingkat kesalahan 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa variabel independen berupa hubungan yang lama (X4) mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap independensi Akuntan Publik (Y). Berarti H1 diterima dan H0 ditolak. Uji yang kedua yang dilakukan adalah pengujian koefisien korelasi dan koefisien determinasi.

Dari Tabel statistik. didapatkan nilai koefisien korelasi $R = - 0,371$ dengan tingkat signifikan 0,022 yang berarti lebih kecil dari tingkat kesalahan 0,05. Dapat diambil kesimpulan variabel independen berupa hubungan yang lama (X4) berkorelasi yang cukup kuat dengan variabel independen Akuntan Publik (Y). Pada Tabel Statistik. didapatkan nilai koefisien determinasi $R^2 = 0,138$, hal ini berarti variasi perubahan independensi akuntan publik (Y) dapat dijelaskan oleh variabel independen yaitu hubungan yang lama (X4) sebesar 13,8%, sedangkan sisanya sebesar 86,2% disebabkan oleh variabel-variabel lain yang tidak masuk dalam persamaan regresi.

Uji t ini menguji signifikansi konstanta dan koefisien regresi variabel independen secara terpisah. Pengujian ini dilakukan dengan membandingkan nilai t hitung dengan nilai t tabel dengan tingkat kesalahan 5%.

Terlihat pada table Statistik. untuk variabel independen hubungan yang lama (X4), diperoleh nilai t hitung = - 2,114 sedangkan t tabel dengan $n = 30$ dan $\alpha = 0,05$ didapatkan sebesar $\pm 2,045$. Dari hasil perbandingan didapatkan t hitung lebih besar daripada t tabel dan tingkat signifikan = 0,044 yang berarti lebih kecil dari tingkat kesalahan 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa variabel independen berupa hubungan yang lama (X4) mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen yaitu independensi akuntan publik (Y). Berarti H1 diterima H0 ditolak. Demikian pula untuk konstanta regresi, diperoleh nilai t hitung = 7,939 dimana t hitung lebih besar daripada t tabel dengan tingkat signifikan = 0,000 yang berarti jauh lebih kecil dari tingkat kesalahan 0,05. Hipotesis keempat dapat dibuktikan yaitu bahwa hubungan yang lama mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap independensi akuntan publik. Dengan melihat pada tabel 4.26. nilai t hitung X4 untuk pengujian berganda sebesar - 3,572 dan didukung nilai t hitung X4 untuk pengujian secara parsial pada Tabel 4.23. sebesar - 2,114, dimana kedua nilai t hitung tersebut lebih besar dari nilai t tabel yaitu sebesar $\pm 2,045$.

Pengujian H5: Empat Faktor Tersebut Dapat Mempengaruhi Independensi Akuntan Publik Secara Bersamaan.

Uji pertama yang dilakukan adalah Uji F (ANOVA, serentak). Uji F (uji serentak) digunakan untuk menguji H5. Pengujian ini dengan membandingkan nilai F hitung dengan nilai F tabel pada tingkat kesalahan 5%. Apabila nilai F hitung lebih besar daripada nilai F tabel, berarti variabel independennya secara bersama-sama mempunyai pengaruh yang positif terhadap variabel dependennya atau H5 terbukti. Uji ini dilakukan untuk mengetahui apakah seluruh variabel bebas Audit Fee (X1), Jasa Lain (X2), Profil KAP (X3) dan Hubungan Lama (X4) secara keseluruhan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap independensi Akuntan Publik (Y).

Pada table statistik diperoleh nilai F hitung = 5,911. F tabel untuk $n = 30$ dan $\alpha = 0,05$ adalah sebesar 2,76. Dari perbandingan didapatkan F hitung lebih besar daripada F tabel dan tingkat signifikan sebesar 0,0002 yang berarti jauh lebih kecil dari tingkat kesalahan 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa seluruh variabel independen Audit Fee (X1), Jasa Lain (X2), Profil KAP (X3) dan Hubungan Lama (X4) secara keseluruhan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen yaitu Independensi Akuntan Publik (Y).

H5 yang menyebutkan bahwa seluruh variabel independen Audit Fee (X1), Jasa Lain (X2), Profil KAP (X3) dan Hubungan Lama (X4) secara bersamaan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen yaitu Independensi Akuntan Publik (Y) terbukti. Uji kedua yang dilakukan yaitu koefisien korelasi regresi berganda dan koefisien determinasi. Koefisien korelasi regresi berganda digunakan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh variabel independen Audit Fee (X1), Jasa Lain (X2), Profil KAP (X3) dan Hubungan Lama (X4) secara bersama-sama mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen yaitu Independensi Akuntan Publik (Yr).

Dari Tabel didapatkan nilai koefisien korelasi $R = 0,697$ berarti variabel independen Audit Fee (X1), Jasa Lain (X2), Profil KAP (X3) dan Hubungan Lama (X4) secara bersama-sama berkorelasi dengan variabel dependen Independensi Akuntan Publik (Yr). Sedangkan nilai koefisien determinasi $R^2 = 0,486$. Hal ini menunjukkan bahwa variasi perubahan keberhasilan sebesar 48,6% disebabkan oleh variabel independen Audit Fee (X1), Jasa Lain (X2), Profil KAP (X3) dan Hubungan Lama (X4) sedangkan sisanya yang 51,4% disebabkan oleh variabel-variabel lain yang tidak masuk dalam persamaan regresi.

Uji t ini untuk menguji signifikansi konstanta dan koefisien regresi variabel-variabel bebas secara terpisah (Partial). Pengujian ini dilakukan dengan membandingkan nilai t hitung dengan nilai t table dengan tingkat kesalahan 5%. Uji t secara keseluruhan dapat dilihat pada Tabel 4.26. yaitu sebagai berikut: Variabel independen audit fee (X1), diperoleh nilai t hitung = -2,206 (t hitung) lebih besar dari pada t tabel) dan tingkat signifikan = 0,037 yang berarti jauh lebih kecil dari tingkat kesalahan 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa variabel independen audit fee (X1) mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen yaitu independensi akuntan publik (Yr) (H1 diterima H0 ditolak).

Simpulan dan Saran

Dari hasil pengujian hipotesis terhadap data yang berhasil dikumpulkan dari sebagian staf kantor akuntan publik, dapat diambil kesimpulan:

1. Audit *fee* berpengaruh secara signifikan terhadap independensi akuntan publik. Dari pengujian berganda nilai *t* hitung variabel independen audit *fee* (X_1) = -2,206 lebih besar dari nilai *t* tabel yaitu $\pm 2,045$ dengan tingkat signifikan untuk $X_1 = 0,037$ jauh dibawah 0,05 maka H_0 = ditolak sedangkan H_1 = diterima. Dari pengujian secara parsial nilai *t* hitung variabel independen audit *fee* (X_1) = -2,170 lebih besar dari nilai *t* tabel yaitu $\pm 2,045$ dengan tingkat signifikan 0,039 jauh dibawah 0,05. Maka dapat diambil kesimpulan bahwa semakin besar *fee* yang diterima oleh kantor akuntan publik dari klien atas jasa yang telah diberikan dapat mengurangi independensi akuntan publik dan sebaliknya jika kantor akuntan publik memperoleh *fee* yang kecil independensinya dapat lebih dipertahankan.
2. Jasa lain selain audit yang disediakan oleh kantor akuntan publik berpengaruh secara signifikan terhadap independensi akuntan publik. Dari pengujian berganda nilai *t* hitung variabel independen jasa lain selain audit (X_2) = -2,427 lebih besar dari nilai *t* tabel yaitu $\pm 2,045$ dengan tingkat signifikan 0,023, maka H_0 = ditolak sedangkan H_2 = diterima. Secara parsial nilai *t* (X_2) = -2,512 lebih besar dari nilai *t* tabel yaitu $\pm 2,045$ dengan tingkat signifikan 0,018 jauh dibawah 0,05. Dapat disimpulkan bahwa semakin banyak jenis jasa lain selain audit yang disediakan oleh kantor akuntan publik terhadap klien yang sama dapat menimbulkan konflik kepentingan bagi kantor akuntan tersebut sehingga dapat membuat kantor akuntan publik tersebut tidak independen.
3. Profil Kantor Akuntan Publik berpengaruh secara signifikan terhadap independensi akuntan publik. Nilai *t* hitung yang didapat dari pengujian berganda adalah 4,233 dengan tingkat signifikan 0,000 sedangkan nilai *t* tabelnya $\pm 2,045$, jauh lebih kecil dari *t* hitung, sehingga H_0 = ditolak sedangkan H_3 = diterima. Hasil uji parsial menghasilkan nilai *t* hitung (X_3) = 3,305, dimana nilai *t* hitung ini lebih besar dari nilai *t* tabel yaitu sebesar $\pm 2,045$ dengan tingkat signifikan 0,003 jauh dibawah 0,05. Maka dapat diambil kesimpulan bahwa profil kantor akuntan publik yaitu kantor akuntan publik yang pernah mengaudit badan usaha *go public* cenderung lebih independen dibandingkan dengan kantor akuntan publik yang belum pernah mengaudit badan usaha *go public*.
4. Hubungan audit yang lama antara klien dengan akuntan publik berpengaruh secara signifikan terhadap independensi akuntan publik. Nilai *t* hitung yang didapat dari pengujian berganda yaitu sebesar -3,572 dengan tingkat signifikan 0,001 jauh di bawah 0,05. Nilai *t* hitung tersebut lebih besar dari nilai *t* tabel yaitu sebesar $\pm 2,045$, maka H_0 = ditolak H_4 = diterima. Dari pengujian secara parsial nilai *t* hitung (X_4) yaitu sebesar -2,114 lebih besar dari nilai *t* tabel yaitu sebesar $\pm 2,045$ dengan tingkat signifikan 0,044 di bawah 0,05. Dapat diambil kesimpulan bahwa kantor akuntan publik yang memperoleh penugasan audit yang lama (lebih dari 5 tahun) akan sulit untuk mempertahankan independensi dari kantor akuntan publik tersebut.
5. Audit *fee*, jasa lain selain audit yang disediakan oleh Kantor Akuntan Publik kepada klien yang sama, hubungan audit yang lama, secara bersama-sama berpengaruh secara signifikan terhadap independensi akuntan publik. Dari pengujian berganda didapatkan nilai *F* sebesar 5,911, dimana nilai *F* ini lebih besar dari nilai *F* tabel 2,76 dengan tingkat signifikan = 0,002, jauh di bawah 0,0005. Maka H_0 = ditolak sedangkan H_5 = diterima, yang berarti audit *fee*, jasa

lain, profil KAP dan hubungan yang lama dapat mempengaruhi secara bersama-sama secara signifikan terhadap independensi akuntan publik.

Dari hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel yang paling dominan mempengaruhi independensi adalah jasa lain selain audit yang diberikan kepada klien yang sama dan dalam waktu yang bersamaan dan profil Kantor Akuntan Publik (KAP), sehubungan dengan hal tersebut maka penulis menyarankan agar :

1. KAP tidak memberikan jasa lain selain jasa audit kepada klien yang sama dan dalam waktu bersamaan karena dapat menimbulkan konflik kepentingan. Bagi klien diharapkan menggunakan jasa kantor akuntan publik lain untuk jasa selain audit yang menimbulkan *conflict of interest*.
2. Kantor akuntan publik yang kecil (belum pernah mengaudit badan usaha go publik) sebaiknya melakukan penggabungan supaya dapat meningkatkan sumber keuangan, sumber daya manusia serta meningkatkan profesionalisme, sehingga KAP menjadi semakin besar, kuat dan mempunyai citra yang lebih baik di hadapan masyarakat serta dapat mempertahankan independensi sebab menurut hasil penelitian penulis kantor akuntan publik yang besar cenderung lebih independen daripada kantor akuntan kecil. Pada akhirnya KAP tersebut mempunyai daya saing yang lebih baik untuk mendapatkan klien yang besar.
3. Kantor akuntan publik secara rutin mengadakan evaluasi dan perbaikan mutu audit oleh pihak yang berwenang supaya dapat mempertahankan akuntan publik akibat dari faktor-faktor yang dapat mempengaruhinya seperti: audit fee, jasa lain selain audit yang diberikan oleh KAP terhadap klien yang sama, profil kantor akuntan publik, hubungan audit yang lama antara klien dengan kantor akuntan publik.

Daftar Pustaka

- AAA Financial Accounting Standard Committee. 2000. Commentary: SEC Auditor Independence Requirements. *Accounting Horizons Vol. 15 No.4 December 2001*, hal 373-386
- American Institute Of Certified Public Accountants, Statement of Auditing Standards & Statement of Quality Control Standards.
- Arens, A. A., & Loebbecke, James K. 2000. *Auditing An Integrated Approach* (eight Edition). United States of America: Prentice-Hall International Edition.
- Arens, A. A., Elder, Randal J., & Beasley, Mark S. 2003. *Auditing and Assurance Services*. New Jersey: Pearson Education, Inc.
- Buchalter, Stuart D. & Yokomoto, Kristin L. 2003. Audit Committees' Responsibilities and Liability. *The CPA Journal* (online). Maret)
- Dunn, John. 1996. *Auditing Theory & Practice* (second edition). Glasgow: Prentice-Hall.
- Geiger, Marshall A., & Raghunandan, K. 2002, Auditor Tenure and Audit Reporting Failures. *Journal of Accountancy*, hal. 21, No. 1, hal. 75
- Halim, Abdul. 2001. *Auditing (Dasar-dasar audit laporan keuangan)* (edisi kedua (revisi)). Jakarta: UPP AMP YKPN
- Hartley, R.V., & Ross, T.L., 1972. MAS and Audit Independence: An Image Problem". *Journal of Accountancy*, hal 42-52.
- Hill, C.L., & Booker, Q. 2003. Independence for Non-Public Entities: Opinions of Members of States Boards of Accountancy. *The CPA Journal*.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Yogyakarta: PT.Salemba Empat Patria.
- Mulyadi. 2002. *Auditing* (edisi 6). Jogjakarta: PT.Salemba Empat Patria.
- Mulyadi & Puradiredja, Kanaka. 1998. *Auditing Suatu Pendekatan Terpadu* (jilid 1). Jakarta: Erlangga
- Nichols, Donald. R., & Smith, David. B. 1983. Auditor Credibility and Auditor Changes. *Journal of Accounting Research*, pp. 534-544
- Parkash, Mohinder, & Venable, Carol F. 1993. Auditee Incentives for Auditor Independence: The Case of Nonaudit Services. *The Accounting Review*, Vol. 68 No. 1, pp 113-133.
- Santoso, S. 2001. *Mengolah Data Statistik Secara Profesional* (SPSS versi 10.0). Jakarta: PT.Elex Media Komputindo Kelompok Gramedia.
- Santoso, S. 2002. *Buku Latihan SPSS Statistik Parametrik*. Jakarta: PT.Elex Media Komputindo Kelompok Gramedia.
- Shockley, Randolph A. 1981. Perceptions of Auditors Independence: An Imprical Analysis. *The Accounting Review*, vol. LVI, no.4, pp 785-800.
- Siegel, A., & McGrath, S. 2003. Recognizing and Addressing Conflicts of Interest. *The CPA Journal*.
- Strawser, Jerry R. & Robert H. Strawser. 2001. *Auditing: Theory & Practice* (ninth edition). USA: Thomson Learning
- Supriyono. 1998. *Pemeriksaan Akuntan (Auditing)* (edisi pertama). BPFE. Yogyakarta .
- Turner, L. E., & J. H. Godwin. 1999. Auditing, Earning Management and International Accounting Issues at Securities and Exchange Commision. *Accounting Horizons*, pp: 281-297

- Unti, L., & Maryani, T. 2001. Survei Atas Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Sikap Dan Perilaku Etis Akuntan. *Tema, Volume II, Nomor I, Maret 2001*.
- 2009, 18 Agustus. Boleh Audit Setelah 3 Tahun, (11 paragraf). [Kompas Cyber Media](#) (online). 18 Agustus.
- 2009, 24 September. Perlukah Aturan Baru Untuk Akuntan dan KAP? (17 paragraf). [Warta Ekonomi](#) (online). (2009, 24 September)
- 2009, 17 Oktober. Laporan Keuangan Telkom Ditolak US SEC; Mengapa Bisa Terjadi? (1). (27 paragraf). [Jawa Pos](#) (online) (2009, 17 Oktober)
- 2009, 26 November. Telkom Menunjuk PWC sebagai Auditor Untuk *Filing* 20-F Tahun Buku 2002. (5 paragraf). [Telkom](#) (online).
-