

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Riview Hasil Penelitian Terdahulu

Penelitian ini mengacu pada beberapa penelitian terdahulu sebagai referensi. Pada penelitian yang dilakukan oleh Septanika Amala Kartika Sari dan Bambang Suryono tahun 2016 tentang pengaruh audit *fee*, ukuran kantor akuntan publik dan lamanya hubungan audit terhadap independensi auditor (studi empiris pada kamtor akuntan publik di Surabaya) berdasarkan peneltian yang dilakukan oleh Septanika Amala Kartika Sari dan Bambang Suryono sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di kantor akuntan publik Surabaya yang terdiri dari 8 kantor akuntan publik dan data yang digunakan merupakan jenis kuesioner yang disebarakan di kantor akuntan publik. hasil penelitian yang dilakukan oleh Septanika Amala Kartika Sari dan Bambang Suryono hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel independen yang terdiri dari audit *fee* berpengaruh positif terhadap independensi auditor, ukuran Kantor Akuntan Publik berpengaruh negatif terhadap independensi auditor, sedangkan lamanya hubungan audit dengan klien berpengaruh negatif terhadap independensi auditor.

Penelitian yang dilakukan oleh I.D.A.A. Devy Paramastri dan I.D.G. Dharma Suputra tahun 2016 yang berjudul pengaruh audit *fee*, jasa *non* audit, ukuran kantor akuntan publik dan lama hubungan audit terhadap independensi penampilan adapun penelitian yang di dapat yaitu audit *fee*, ukuran KAP dan lama hubungan audit dengan klien berpengaruh positif terhadap independensi penampilan akuntan publik sedangkan jasa *non* audit berpengaruh negatif terhadap independensi penampilan akuntan publik.

Pada penelitian Brilian Akbar Rakai A.W.S dan Andi Kartika tahun 2015 yang berjudul faktor-faktor yang mempengaruhi independensi auditor di Jawa Tengah (studi empiris pada kantor akuntan publik di Jawa Tengah). Adapun hasil

penelitian yang di dapat yaitu menunjukkan ada hubungan positif signifikan antara variabel ikatan kepentingan keuangan dan bisnis hubungan dengan klien, ukuran perusahaan audit, dan ukuran *fee* audit yang diterima oleh perusahaan audit untuk independensi auditor, sementara jasa konsultasi manajemen (MAS), masa jabatan audit, dan persaingan audit telah ada signifikan mempengaruhi terhadap *auditor's* kemerdekaan.

Penelitian yang dilakukan Eka Nuari Fitrianti dan Prof.Dr.Hiro Tugiman, Drs., AK., QIA., CRMP tahun 2015 dengan judul penelitiannya yaitu pengaruh independensi auditor dan besar *fee* audit terhadap kualitas proses audit (survey pada kantor akuntan publik wilayah jawa barat). Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara simultan, independensi auditor dan besaran *fee* audit berpengaruh terhadap kualitas proses audit dan secara parsial, independensi auditor berpengaruh terhadap kualitas proses audit dan besaran *fee* audit berpengaruh terhadap kualitas proses audit.

Pada penelitian yang dilakukan oleh Rheny Afriana Hanif dan Elwina Putri tahun 2014 yang berjudul audit *fee*, jasa selain audit, profil kantor akuntan publik, lamanya hubungan audit dengan klien terhadap independensi akuntan publik di Pekanbaru dan Medan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penggunaan biaya audit, jasa selain audit, profil kantor akuntan publik, dan durasi atau penugasan efek audit terhadap independensi akuntan publik dengan nilai signifikansi 0.000, 0,030, 0,054 dan 0.000. Nilai *Alpha equal* sampai 0,05. Nilai *Ajusted R square* sebesar 0,615, yang berarti 61,5% variabel independen dalam penelitian mampu mempengaruhi variabel dependen, sedangkan sisanya 38,5% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak termasuk dalam penelitian ini, yaitu: hubungan usaha dengan klien, ukuran akuntan kantor akuntan publik, dll.

Nuria Rodríguez-Ávila dan Teresa Monllau-Jaques dengan penelitiannya yang mengenai " *The Independence Indicators of the Audit Profession in Spain*" tahun 2013. Hipotesis independensi auditor berpendapat bahwa masa kerja yang lebih lama menurunkan kualitas audit dan pelaporan keuangan karena penurunan independensi auditor sementara hipotesis keahlian mengemukakan bahwa masa kerja yang lebih lama meningkatkan kualitas audit melalui pembelajaran. Namun demikian, masa kerja auditor cukup lama bagi auditor untuk membawa

kompetensi dan keahlian mereka ke dalam proses auditing dan juga mengenal firma dan lingkungan yang diaudit. Terlepas dari beberapa negara di mana terdapat rotasi audit wajib, masih dalam percobaan di banyak negara lain. Selain itu, hasil dampak rotasi perusahaan audit / mitra terhadap kualitas audit telah tercampur dan tidak meyakinkan. Amerika Serikat, baru-baru ini melakukan putaran balik melalui amandemen yang sesuai dengan rotasi wajib firma audit tersebut pada tahun 2013. Namun, pada bulan April, 2014 parlemen Uni Eropa memilih mendukung usulan 2011 untuk memaksa perusahaan-perusahaan Eropa untuk mempekerjakan auditor baru setelah enam tahun dengan masa pendinginan selama empat tahun. Oleh karena itu, kami menyimpulkan bahwa bukti campuran dan perubahan peraturan baru-baru ini mengenai rotasi auditor memberikan kesempatan untuk studi masa depan mengenai masa kerja auditor, rotasi auditor dan kualitas audit.

Odia J.O dengan penelitiannya yang berjudul *Auditor Tenure, Auditor Rotation and audit quality* tahun 2015 Pada penelitiannya Odia menyimpulkan bahwa hubungan antara masa perikatan dengan kualitas audit, dimana masa perikatan auditor yang pendek cenderung diasosiasikan dengan kualitas audit yang lebih rendah sedangkan masa perikatan auditor yang panjang diasosiasikan dengan kualitas audit yang lebih tinggi. Selain itu, juga ditemukan bukti yang mendukung pelaksanaan rotasi kantor audit atau rotasi pelaksanaan audit bahkan, dari beberapa penelitian sebelumnya, ditemukan bahwa auditor jangka panjang dianggap lebih baik jika dibandingkan dengan auditor baru sehingga penelitian-penelitian tersebut tidak memberikan dukungan atas pelaksanaan rotasi karena kesimpulan yang diperoleh adalah rotasi auditor akan menyebabkan penurunan pada kualitas audit.

2.2. Landasan Teori

2.2.1. Teori Agensi

Teori tentang keagenan memprediksikan dan menjelaskan perilaku pihak-pihak yang terkait dengan keberadaan suatu entitas. Teori keagenan berpendapat

bahwa entitas merupakan penghubung dari hubungan keagenan dan mencoba untuk memahami perilaku organisasi dengan menguji bagaimana pihak-pihak dalam hubungan keagenan tersebut memaksimalkan utilitas melalui kerjasama.

Teori keagenan dipergunakan untuk menjelaskan kebutuhan akan audit. Akuntan publik akan merujuk pada model tradisional tersebut sebagai pelaksanaan tugas atau akuntabilitas agent kepada pemilik entitas yang dikelolanya. Jadi, *agency teory* (teori keagenan) membahas mengenai konflik kepentingan yang dapat muncul antara principal dan agent. Manajemen dikatakan sebagai agent sedangkan pemegang saham bertindak sebagai principal.

Seorang agent adalah orang yang sengaja dipekerjakan oleh principal dalam menjalankan usahanya. Sedangkan principal adalah orang yang mempekerjakan agent. Agent bertanggungjawab untuk memberikan informasi dalam bentuk laporan keuangan kepada principal. Namun disini terjadi perbedaan kepentingan antara agent dengan prinsipal yang masing-masing memiliki tujuan yang berbeda. Agent menginginkan agar laporan yang dihasilkan memperoleh laba setinggi tingginya. Hal ini dilakukan untuk meningkatkan bonus manajemen. Di pihak yang berbeda, principal justru mengutamakan laporan keuangan yang lebih berorientasi pada keberlangsungan perusahaan (Florenca, 2014).

Perbedaan ini didukung dengan asimetri informasi yang terjadi diantara kedua belah pihak. Manajemen selaku agen secara langsung terjun untuk melakukan pekerjaan lapangan, dengan demikian lebih banyak mengetahui tentang informasi mengenai perusahaan jika dibandingkan dengan prinsipal. Disinilah diperlukan auditor yang independen sebagai pihak ketiga yang menengahi konflik yang terjadi antara manajemen dan pemegang saham (Irma, 2013).

Andrian Sutedi (2011:14) mendefinisikan dalam perekonomian modern, manajemen, dan pengelolaan perusahaan semakin banyak dipisahkan dari kepemilikan perusahaan. Hal ini sejalan dengan Agency Theory yang menekankan pentingnya pemilik perusahaan (pemegang saham) menyerahkan pengelolaan kepada tenaga-tenaga profesional (disebut agents) yang lebih mengerti dalam menjelaskan bisnis sehari-hari. Tujuan dari dipisahkannya pengelolaan dari kepemilikan perusahaan, yaitu agar pemilik perusahaan

memperoleh keuntungan yang semaksimal mungkin dengan biaya yang seefisien mungkin dengan dikelolanya perusahaan oleh tenaga-tenaga yang professional. Mereka para tenaga-tenaga professional, bertugas untuk kepentingan perusahaan dan memiliki keleluasaan dalam menjalankan manajemen perusahaan, sehingga dalam hal ini para professional tersebut berperan sebagai agents-nya pemegang saham. Semakin besar perusahaan yang dikelola mempengaruhi laba semakin besar keuntungan yang di dapatkan agents. Sementara pemilik perusahaan (pemegang saham) hanya bertugas mengawasi dan memonitor jalannya perusahaan yang dikelola oleh manajemen serta mengembangkan sistem insentif bagi pengelola manajemen untuk memastikan bahwa mereka bekerja demi kepentingan perusahaan.

Berdasarkan laporan tersebut *Principal* menilai kinerja manajemen, tetapi yang seringkali terjadi adalah kecenderungan manajemen untuk melakukan tindakan yang melanggar standar audit yaitu dengan membua laporannya kelihatan baik, sehingga kinerjanya dianggap baik. Berdasarkan hal tersebut *principal* melakukan pengujian yang dilakukan oleh pihak independen yaitu auditor independen untuk mengurangi atau meminimalkan kecurangan yang dilakukan oleh manajemen saat membuat laporan keuangan.

Pengguna informasi laporan keuangan akan mempertimbangkan pendapat auditor sebelum menggunakan informasi tersebut sebagai dasar dalam pengambilan keputusan ekonomis. Keputusan ekonomis pengguna laporan auditor diantaranya adalah memberi kredit atau pinjaman, investasi, merger, akuisisi. Pengguna informasi laporan keuangan akan lebih mempercayai informasi yang disediakan oleh auditor yang kredibel. Auditor yang kredibel dapat memberikan informasi yang lebih baik kepada pengguna informasi, karena dapat mengurangi ketidaksamaan informasi antara pihak manajemen dengan pihak pemilik. Jadi, teori keagenan untuk membantu auditor sebagai pihak ketiga untuk memahami konflik kepentingan yang dapat muncul antara *Principal* dan agen. *Principal* selaku investor bekerjasama dan menandatangani kontrak kerja dengan agen atau manajemen perusahaan untuk menginvestasikan keuangan mereka. Dengan adanya auditor yang independen diharapkan tidak terjadi kecurangan dalam laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen. Auditor independen

mengevaluasi kinerja agen sehingga akan menghasilkan sistem informasi yang relevan yang berguna bagi investor maupun kreditor dalam mengambil keputusan rasional untuk investasi.

2.2.2. Teori Sikap dan Perilaku Etis

Theori of attitude and behaviour dipandang sebagai teori yang dapat mendasari untuk menjelaskan independensi. Teori tersebut menyatakan, bahwa perilaku ditentukan untuk apa orang-orang ingin lakukan (sikap), apa yang mereka pikirkan akan mereka lakukan (aturan-aturan sosial), apa yang mereka bisa lakukan (kebiasaan) dan dengan konsekuensi perilaku yang mereka pikirkan. Sikap menyangkut komponen berkaitan dengan keyakinan, sedangkan komponen sikap efektif memiliki konotasi suka atau tidak suka. Sehubungan dengan penjelasan diatas, teori ini berusaha menjelaskan mengenai aspek perilaku manusia dalam suatu organisasi, khususnya akuntan publik atau auditor yaitu meneliti bagaimana perilaku auditor dengan adanya faktor-faktor yang mempengaruhi independensi auditor. Sikap yang dimaksud disini adalah sikap auditor dalam penampilan, berperilaku independen dalam penampilan ketika auditor tersebut memiliki sikap independensi yang tinggi saat saat melaksanakan audit. Auditor diwajibkan bersikap independensi yaitu sikap tidak memihak kepentingan siapapun siapapun. (Ayuningtyas : 2012)

2.2.3. Jasa Assurance

Audit merupakan bagian dari *assurance service*. Arens *et al* (2014 : 7-8) mendefinisikan jasa *assurance* adalah jasa profesional independen yang meningkatkan kualitas informasi bagi para pengambil keputusan. Jasa semacam ini dianggap penting karena si penyedia jasa *assurance* itu independen dan dianggap tidak bias berkenaan dengan informasi yang diperiksa. Individu-individu yang bertanggung jawab membuat keputusan bisnis memerlukan jasa *assurance* untuk membantu meningkatkan keandalan dan relevansi informasi yang digunakan sebagai dasar keputusannya.

Jasa *assurance* dapat dilakukan oleh akuntan publik atau oleh berbagai profesional lainnya. Sebagai contoh, *Consumers Union*, sebuah organisasi nirlaba, menguji beraneka macam produk yang digunakan konsumen dan melaporkan hasil evaluasinya atas mutu produk yang diuji dalam *Consumer Reports*. Organisasi ini menyediakan informasi tersebut untuk membantu konsumen membuat keputusan yang cerdas menyangkut produk yang mereka beli. Sebagian besar konsumen menganggap informasi dalam *Consumer Reports* lebih andal ketimbang informasi yang disediakan oleh pembuat produk karena *Consumers Union* independen terhadap pembuat produk itu. Demikian pula, program reliabilitas *online* Better Business Bureau (BBB). *BBB Accredited Business Seal*, memperbolehkan para pembeli melalui Internet untuk mengecek informasi BBB tentang suatu perusahaan dan memastikan bahwa perusahaan itu akan mempertahankan layanannya. Jasa-jasa *assurance* lain yang disediakan oleh perusahaan selain kantor akuntan publik (KAP) meliputi peringkat televisi Nielsen dan peringkat radio Arbitron.

Kebutuhan akan jasa *assurance* ini bukan hal baru. Para akuntan publik sudah bertahun-tahun memberikan jasa *assurance*, terutama *assurance* tentang informasi laporan keuangan historis. Kantor akuntan publik (KAP) juga sudah melakukan jasa *assurance* yang berkaitan dengan lotere dan kontes untuk memberikan kepastian bahwa para pemenang ditentukan dengan cara yang tidak bias serta sesuai dengan aturan-aturan kontes. Belum lama ini, para akuntan publik telah memperluas jenis jasa *assurance* yang mereka lakukan hingga mencakup jenis-jenis informasi yang berpandangan ke depan serta jenis informasi lainnya, seperti prakiraan keuangan perusahaan dan pengendalian situs Web. Sebagai contoh, perusahaan dan konsumen yang menggunakan Internet untuk melakukan bisnis memerlukan kepastian yang independen mengenai reliabilitas dan keamanan informasi elektronik tersebut. Permintaan akan jasa *assurance* diperkirakan terus meningkat karena permintaan akan informasi juga meningkat karena semakin banyak informasi *real-time* yang tersedia melalui Internet.

Salah satu yang dikandungnya adalah peningkatan kualitas informasi beserta konteks yang melekat. Maksudnya adalah pelaksanaan *assurance service* dapat meningkatkan kualitas informasi melalui peningkatan kepercayaan dalam hal *reliabilitas*, keandalan, dan relevansi informasi. Jasa *assurance* yang

dimaksud adalah jasa yang diberikan oleh auditor dalam menilai dan memberikan opini atas laporan keuangan perusahaan klien terkait dengan kepatuhan perusahaan dalam menyajikan laporan keuangan yang sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) dan Prinsip Akuntansi Berterima Umum (PABU).

Dr. Islahuzzaman (2012 : 36) mendeskripsikan *Assurance service* (Jasa *assurance*). Jasa-jasa profesional independen yang bertujuan untuk meningkatkan kualitas informasi bagi para pembuat keputusan. Meliputi jasa atestasi dan audit laporan keuangan.

2.2.4 Auditor

Dr. Islahuzzaman (2012 : 47) mendefinisikan Auditor (pemeriksa) yaitu orang yang melakukan pemeriksaan terhadap kliennya. Pemeriksaan ini dilakukan dengan surat penugasan / perikatan / perjanjian pemeriksaan dalam audit, pihak yang melakukan atau memberikan jasa audit adalah auditor dari Kantor Akuntan Publik (KAP).

Auditor defenses to third parties (Pembelaan Auditor terhadap pihak ketiga). Adalah pembelaan auditor terhadap pihak ketiga bahwa tidak ada kelalaian dalam pelaksanaan kerja (jika audit dilakukan sesuai dengan standar auditing). Atau karena dalam kontrak, tidak ada kewajiban untuk melaksanakan tugas itu.

Auditor independen atau akuntan publik bersertifikat (Independent auditor atau BAP-CPA). Akuntan publik bersertifikat. Bekerja di kantor akuntan publik (KAP) melaksanakan audit bagi entitas keuangan baik yang bersifat komersial maupun non komersial. Akuntan publik yang melaksanakan penugasan audit atas laporan keuangan historis atau laporan keuangan prospektif dan menyediakan jasa audit dan jasa lainnya atas dasar standar auditing yang tercantum dalam standar profesional akuntan publik.

2.2.5. Independensi

Kepercayaan masyarakat umum atas independensi sikap auditor independen sangat penting bagi perkembangan profesi akuntan publik, kepercayaan masyarakat akan menurun jika terdapat bukti bahwa independensi sikap auditor ternyata berkurang, bahkan kepercayaan masyarakat dapat juga menurun disebabkan oleh keadaan yang mereka berpikir sehat (*reasonable*) dianggap dapat mempengaruhi sikap independen tersebut, untuk menjadi independen auditor harus secara intelektual dan jujur untuk diakui pihak lain sebagai orang yang independen, auditor harus bebas dari setiap kewajiban terhadap kliennya dan tidak mempunyai suatu kepentingan dengan kliennya, apakah itu manajemen perusahaan atau pemilik perusahaan (Sukrisno, 2012:33).

Arens *et al* (2014 : 102-103) mendefinisikan Karena pentingnya, independen adalah peraturan perilaku yang pertama. Sebelum membahas persyaratan independensi khusus, kita pertama akan membahas faktor-faktor eksternal yang mungkin mempengaruhi independensi auditor.

Nilai auditing sangat bergantung pada persepsi publik atas independensi auditor. Alasan bahwa banyak pemakai ingin mengandalkan laporan akuntan publik adalah ekspektasinya atas sudut pandang yang tidak bias. Kode Perilaku *Profesional AICPA* dan *Kode Etik bagi Perilaku Profesional IESBA* mendefinisikan independensi sebagai hal yang terdiri dari dua komponen: independensi dalam berpikir dan independensi dalam penampilan. Independensi dalam berpikir (*independence in mind*) mencerminkan pikiran auditor yang memungkinkan audit dilaksanakan dengan sikap yang tidak bias. Independensi dalam berpikir mencerminkan persyaratan lama bahwa anggota harus independen dalam fakta. Independensi dalam penampilan (*independence in appearance*) adalah hasil dari interpretasi lain atas independensi ini. Bila auditor independen dalam fakta tetapi pemakai yakin bahwa mereka menjadi penasihat untuk klien, sebagian besar nilai dari fungsi audit telah hilang.

Menurut Dr. Islahuzzaman (2012 : 177-180) mendefinisikan independen dipandang dari sudut keahliannya (*independence in expertise*). Sikap yang tidak memihak dalam hal keahliannya mengenai audit atas fakta tersebut. Auditor yang

independen dipandang dari sudut keahliannya adalah auditor yang memiliki keahlian mengenai objek yang diauditnya.

Independensi (*independence*). Bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak bergantung pada pihak lain. Auditor yang independen adalah auditor yang tidak dipengaruhi oleh berbagai kekuatan yang berasal dari luar diri auditor dalam mempertimbangkan fakta yang dijumpainya dalam audit. Independensi lebih banyak ditentukan oleh faktor di luar diri auditor.

Independensi dalam penampilan (*independence in appearance*). Sering disebut *perceived independence*. Kemampuan auditor untuk mempertahankan sikap tidak memihak dalam penampilan dari sudut pandang orang lain. Merupakan sikap yang menghindari tindakan atau situasi yang dapat menyebabkan pihak ketiga meragukan integritas, objektivitas, atau skeptisisme profesional dari anggota tim *assurance*, KAP, atau Jaringan KAP.

Independensi dalam kenyataan/fakta (*independence in fact*). Kemampuan auditor untuk mengambil sikap tidak memihak dalam nilai fakta dan pelaksanaan jasa-jasa profesional.

Independensi dalam pemikiran (*independence of mind*). Merupakan sikap mental yang memungkinkan pernyataan pemikiran yang tidak dipengaruhi oleh hal-hal yang dapat mengganggu pertimbangan Profesional, yang memungkinkan seorang individu untuk memiliki integritas dan bertindak secara objektif, serta menerapkan skeptisisme profesional.

Dewan Standar Independensi (*Independence Standards Board*) – ISB. Sebuah badan otonomi sektor swasta yang dibuat di bawah perjanjian di antara SEC dan AICPA untuk memberikan kerangka kerja konseptual untuk masalah independensi yang berhubungan dengan audit perusahaan publik.

Independent auditor atau BAP-CPA (Auditor independen atau akuntan publik bersertifikat). Akuntan publik bersertifikat. Bekerja di kantor akuntan publik (KAP) melaksanakan audit bagi entitas keuangan baik yang bersifat komersial maupun *non* komersial. Akuntan publik yang melaksanakan penugasan audit atas laporan keuangan historis atau laporan keuangan prospektif dan menyediakan jasa audit dan jasa lainnya atas dasar standar auditing yang tercantum dalam standar profesional akuntan publik.

Independent check (Pengecekan independen). Merupakan salah satu aktivitas pengendalian internal yang dirancang untuk verifikasi internal yang dilakukan oleh seseorang atau fungsi yang berbeda, satu pihak dengan pihak lain berdiri sendiri. Sering disebut juga *internal checks*.

Independent registrar (Biro pencatatan independen). Pihak luar yang ditugaskan oleh perusahaan untuk memastikan bahwa saham-saham diterbitkan sesuai dengan cadangan saham dalam piagam perusahaan dan diotorisasi oleh dewan direksi, diharuskan oleh badan pengawasan pasar modal (Bapepam) bagi perusahaan publik.

Independent review (Review oleh pihak independen). Suatu *review* terhadap laporan keuangan dan seluruh kertas kerja audit oleh pihak independen yang menjadi sumber acuan bagi tim audit dalam menilai bahan bukti yang dikumpulkan dan kesimpulan yang dicapai.

Menurut Agusti (2013:5) independensi merupakan sikap mental yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mudah dipengaruhi dalam melaksanakan tugasnya. Independensi dapat dijabarkan menjadi empat subvariabel, yaitu :

- a. Lama hubungan dengan klien (*audit tenure*), dimana pemerintah Indonesia membatasi masa kerja auditor paling lama hanya 3 tahun untuk klien yang sama, sedangkan untuk Kantor Akuntan Publik (KAP) boleh sampai 5 tahun. Hal ini dilakukan agar auditor tidak terlalu dekat dengan klien sehingga dapat mencegah terjadinya skandal akuntansi. Karena apabila auditor terlalu dekat dengan klien akan membuat auditor puas dengan yang telah dilakukannya sehingga prosedur audit yang dilakukan menjadi kurang tegas dan tergantung pada pernyataan manajemen. Jadi apabila semakin rendah lama hubungan dengan klien (*audit tenure*) akan semakin tinggi independensi auditor.
- b. Tekanan dari klien, hal ini biasanya muncul pada situasi konflik antara auditor dengan klien dimana auditor dan klien tidak sependapat dengan beberapa hasil pengujian laporan keuangan. Sehingga membuat klien berusaha mempengaruhi auditor untuk melakukan tindakan yang melanggar standar auditing, termasuk dalam pemberian opini yang tidak

sesuai dengan keadaan klien. Jadi apabila semakin rendah tekanan dari klien akan semakin tinggi independensi auditor.

- c. Telaah dari rekan auditor (*peer review*), hal ini dilakukan sebagai cara untuk memonitor auditor agar dapat meningkatkan kualitas jasa akuntansi dan audit yang menuntut transparansi pekerjaan. Biasanya *peer review* dilakukan rekan auditor dalam satu Kantor Akuntan Publik (KAP). Jadi apabila semakin tinggi telaah dari rekan auditor (*peer review*) akan semakin tinggi independensi auditor.
- d. Jasa non-audit, maksudnya disini adanya kantor akuntan yang memberikan jasa lain selain audit misalnya jasa konsultasi manajemen dan perpajakan. Hal ini dapat mengakibatkan auditor kehilangan independensi karena secara langsung auditor akan terlibat dalam aktivitas manajemen klien. Jadi apabila semakin rendah jasa non-audit akan semakin tinggi independensi auditor.

2.2.6. Lama Hubungan Auditor dengan Klien (*Tenure*)

Hubungan yang lama antara auditor dengan klien menimbulkan hubungan yang erat yang membuat auditor merasa mempunyai hubungan lebih dari rekan kerja atau bahkan menganggap kliennya sebagai keluarga. Hal tersebut membuat auditor cenderung mengikuti keinginan klien meskipun auditor harus melanggar standar-standar audit untuk memberikan opini yang diinginkan klien atau membuat opini audit yang tidak sesuai dengan kondisi klien. Menurut peraturan PMK Nomor 55 Tahun 2017 tentang Prinsip Mengenali Pengguna Jasa Bagi Akuntan dan Akuntan Publik. Akuntan dan Akuntan Publik wajib menatausahakan Dokumen seluruh Pengguna Jasa dan pihak lain yang terkait dalam jangka waktu paling sedikit 5 (lima) tahun sejak Akuntan dan Akuntan Publik mengakhiri hubungan usaha dengan Pengguna Jasa

Lama hubungan dengan klien (*Tenure*) adalah masa perikatan audit antara KAP dan klien terkait jasa audit yang telah disepakati sebelumnya. *Tenure* biasanya dikaitkan dengan pengaruhnya terhadap independensi auditor. Hubungan yang panjang antara KAP dan klien berpotensi untuk menimbulkan kedekatan

antara mereka, hal tersebut dapat menghalangi independensi auditor dan mengurangi kualitas audit (Al-Thuneibat *et al.*, 2011).

Menurut Kartika (2015) *Audit Tenure* adalah lamanya waktu *auditor* tersebut melakukan pemeriksaan terhadap suatu unit - unit usaha perusahaan atau instansi. *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. Penggolongan ini dimaksudkan agar *auditor* tidak terlalu dekat dengan klien sehingga dapat mencegah terjadinya skandal akuntansi.

2.2.7. Audit Fee

Penggunaan jasa akuntan publik oleh perusahaan tentunya menimbulkan adanya biaya, yang mana biaya ini digunakan untuk membayar jasa audit yang telah dilakukan oleh akuntan publik. Biaya ini dikenal dengan sebutan *Fee Audit* (Biaya Audit).

Audit fee merupakan pendapatan yang hasilnya bervariasi karena tergantung dari beberapa faktor dalam penugasan audit, seperti ukuran perusahaan klien, kompleksitas jasa audit yang dihadapi auditor, risiko audit yang dihadapi auditor serta nama kantor akuntan publik yang melaksanakan jasa audit (Nugrahani dan Sabeni, 2013). auditor akan bersikap profesional dan sesuai dengan kode etik akuntansi apabila prosedur audit yang direncanakan, SDM yang berkualitas, dan program pelaksanaan audit didukung oleh berbagai faktor yang tidak luput dari dana.

Audit fee yang besar kemungkinan dapat mengurangi independensi akuntan publik atau auditor, karena : (1) Kantor akuntan publik yang menerima fee besar merasa tergantung pada klien, (2) Kantor akuntan publik yang menerima fee besar dari klien takut kehilangan klien tersebut, (3) Kantor akuntan publik cenderung memberikan *counterpart fee* kepada pejabat kunci klien yang diaudit (Novitasari, 2014)

2.3. Hubungan antara Variabel Penelitian

2.3.1. Pengaruh Lama Hubungan Auditor dengan Klien terhadap Independensi Auditor

Lamanya hubungan audit dianggap dapat membuat auditor tidak melaksanakan tugasnya sesuai etika profesi yang berlaku. Ketika hubungan antara auditor dengan klien semakin panjang, maka ketergantungan keuangan auditor terhadap klien akan semakin besar. Semakin tingginya ketergantungan auditor ini, maka dikhawatirkan independensi auditor akan semakin turun karena auditor akan tunduk pada tekanan klien. Apabila auditor tunduk dengan tekanan klien maka konsekuensi perilaku mereka dalam melaksanakan tugasnya akan tidak dilandasi tanggung jawab. Logika ini yang mendorong untuk melarang auditor memiliki hubungan yang panjang dengan klien.

Penelitian yang dilakukan oleh Ika dan Wibowo (2011), dan Ahmad, dkk (2012), menyatakan bahwa lamanya hubungan audit (*Tenure of audit*) berpengaruh secara negatif terhadap independensi. Hal ini dimaksudkan karena semakin lama hubungan kerja auditor dengan klien, maka akan memunculkan suatu fenomena saling membutuhkan, sehingga hal ini berbahaya bagi pengambilan keputusan audit.

2.3.2. Pengaruh Audit Fee terhadap Independensi Auditor

Audit *fee* merupakan pendapatan yang hasilnya bervariasi karena tergantung dari beberapa faktor dalam penugasan audit, seperti ukuran perusahaan klien, kompleksitas jasa audit yang dihadapi auditor, risiko audit yang dihadapi auditor serta nama kantor akuntan publik yang melaksanakan jasa audit (Nugrahani dan Sabeni, 2013). Auditor akan bersikap profesional dan sesuai dengan kode etik akuntansi apabila prosedur audit yang direncanakan, SDM yang berkualitas, dan program pelaksanaan audit didukung oleh berbagai faktor yang tidak luput dari dana.

Besarnya audit *fee* berpengaruh positif terhadap independensi auditor (Ika dan Wibowo, 2011, Dahlan dkk, 2012, Putri dkk, 2012, Cahyadi, 2013, John *et.*

al., 2013). Hal ini dikarenakan bahwa kantor akuntan publik akan cenderung membuat prosedur audit yang lebih baik, SDM yang lebih berkualitas, dan prosedur audit yang lebih lama. Dengan dipertimbangkannya biaya audit, maka secara logika auditor akan bertindak sesuai dengan etika profesi yang berlaku dengan, dan kinerja auditor akan semakin baik, hal inilah yang mendasari bahwa besarnya audit *fee* akan meningkatkan independensi auditor.

2.4. Pengembangan Hipotesis

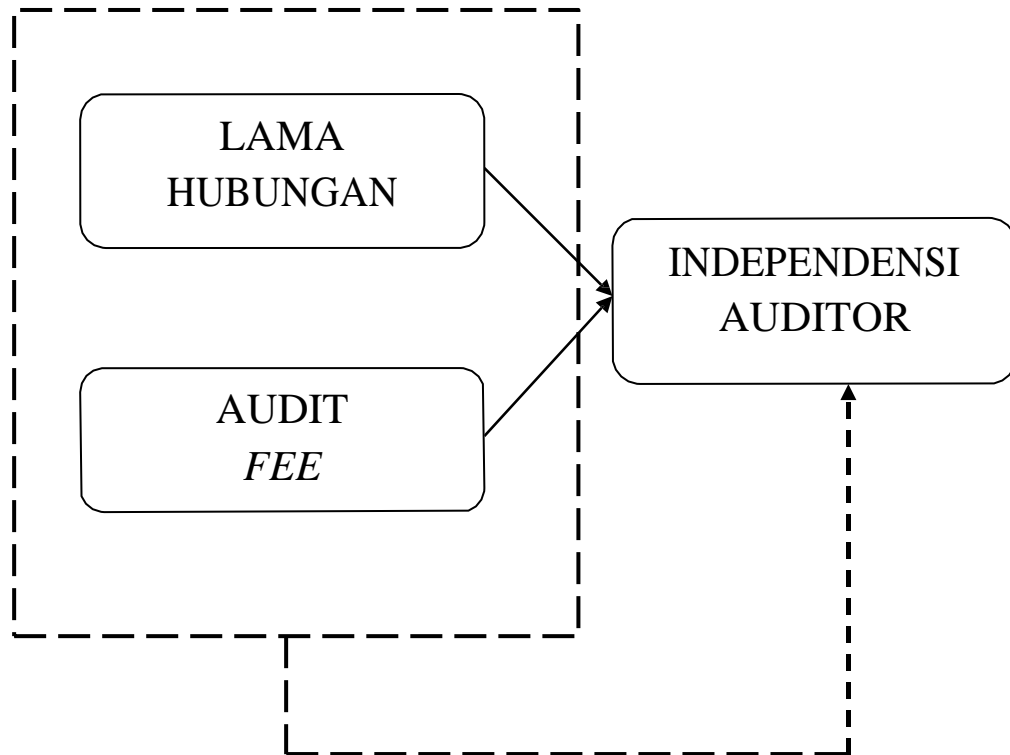
Berdasarkan latar belakang dan rumusan masalah dan landasan teori yang dikemukakan diatas, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

- H1 : Pengaruh Lama Hubungan dengan Klien terhadap Independensi Auditor
- H2 : Pengaruh Audit *Fee* terhadap Independensi Auditor
- H3 : Pengaruh Lama Hubungan dengan Klien dan Audit *Fee* terhadap Independensi Auditor

2.5. Kerangka Konseptual Penelitian

Berdasarkan uraian diatas, maka variabel didalam penelitian ini adalah independensi auditor sebagai variabel dependen dan Lama Hubungan dengan Klien dan Audit *Fee* ebagai variabel independen. Untuk memperoleh konsep yang lengkap dan memudahkan dalam melakukan penelitian, maka dibuat kerangka konseptual berikut ini:

Gambar 2.1 Kerangka Konseptual Penelitian



Keterangan :

—————> : Hubungan Parsial

----- : Hubungan Simultan