

ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI INDEPENDENSI AUDITOR EKSTERNAL MENURUT PERSEPSI BANKIR

**Amilin
Wiwik Utami
Soliyah Wulandari**

Abstract

The objective of this research is to analyze factors that influence external auditor independence on banker's perception. The factors are: (1) audit committee, (2) financial condition of the firm, (3) management advisory services, (4) level of audit firm competition, and (5) tenure of the audit firm. *Research design which is used is quasi experiment. Experimental design is used because the researcher's objective are to find out banker's perception on various condition of the firm, both in client and audit firm. Treatments are given by different questionair to 32 respondents that has been chosen randomly. Questionair which is used are adopted of Gul (1989). ANOVA (Analysis of Variance) and normality data tests are used to analyse data.*

The result of this research shows that: (1) audit committee and management advisory services are influence external auditor independence on banker's perception, (2) financial condition of client firm, level of audit firm competition and tenure of the audit firm doesn't influence external auditor independence on banker's perception. Actually, all factors are influence external auditor independence, but audit committee and management advisory services are influence external auditor independence significantly. The results of this reaserch are relevance with Indonesia's condition, which is in Indonesia, audit committee are demanded as a part of good corporate governance.

Key words: independence auditor, external auditor, banker's perception

PENDAHULUAN

1. Latar Belakang Penelitian

Sikap independen sangat dibutuhkan dalam profesi auditor eksternal karena profesi ini memberikan jasa audit yang ditujukan bagi para pemakai laporan keuangan. Selain itu, independensi bagi seorang auditor eksternal merupakan salah satu faktor yang sangat penting untuk menilai kualitas jasa audit yang dihasilkan.

Nilai laporan keuangan auditan terletak pada asumsi bahwa auditor bersikap independen terhadap kliennya. Sikap independen auditor tidak hanya dijalankan dalam fakta pekerjaan di lapangan saja, akan tetapi harus ditujukan pada pengguna laporan keuangan maupun bagi pihak ketiga yang lain. Salah satu pihak ketiga sebagai pengguna laporan keuangan adalah para bankir. Para bankir ini akan mengevaluasi kelayakan pengajuan kredit nasabah melalui laporan keuangan dari perusahaan (organisasi) nasabah yang bersangkutan. Di sinilah sikap independen seorang auditor eksternal sangat berperan dalam menilai kualitas sebuah laporan keuangan auditan.

Lavin (1976) meneliti mengenai persepsi anggota AICPA, *Bank Loan Officer*, dan analisis riset keuangan di perusahaan sekuritas. Hasilnya menunjukkan bukti empiris sebagai berikut: (1) terdapat kesamaan persepsi diantara anggota AICPA mengenai konsep independensi, (2) terdapat kesamaan persepsi diantara *Bank Loan Officer* mengenai konsep independensi, (3) tidak terdapat kesamaan persepsi diantara analisis riset keuangan di perusahaan sekuritas. Di Inggris, penelitian dilakukan oleh Firt (1980) yang meneliti peranan dan pentingnya auditor eksternal yang dipersepsikan oleh pihak yang berkepentingan.

Shockley (1981) meneliti empat faktor yang mempengaruhi independensi auditor eksternal, yaitu: (1) persaingan antar akuntan publik, (2) pemberian jasa konsultasi manajemen kepada klien, (3) ukuran kantor akuntan publik, dan (4) lamanya hubungan audit. Hasilnya menunjukkan bukti sebagai berikut: (1) kantor akuntan publik yang berada di wilayah yang tingkat persaingannya tinggi berpotensi untuk kehilangan independensi dibandingkan dengan kantor akuntan publik yang berada di wilayah yang tingkat persaingannya rendah, (2) kantor akuntan publik yang memberikan jasa konsultasi manajemen kepada kliennya lebih berpotensi untuk tidak independen dibanding kantor akuntan publik yang tidak memberikan jasa konsultasi manajemen kepada kliennya, (3) ukuran kantor akuntan publik yang ukurannya lebih kecil berpotensi untuk tidak independen dibanding dengan kantor akuntan publik yang ukurannya lebih besar, (4) *tenure* yang waktunya lebih dari lima tahun tidak berpotensi untuk tidak independen

dibanding dengan *tenure* yang kurang dari atau sama dengan 5 tahun.

Menurut Supriyati (2002), penelitian tentang independensi auditor eksternal di Indonesia pernah dilakukan oleh Fatmawati (1984). Penelitian Fatmawati (1984) ini menginvestigasi tiga faktor yang sama dengan penelitian Lavin (1986), yaitu: (1) ikatan keuangan dan hubungan usaha dengan klien, (2) pemberian jasa audit kepada klien, dan (3) lamanya hubungan antara auditor eksternal dengan klien. Sedangkan Supriyati *et. al* (2002) meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi independensi akuntan publik di Surabaya. Hasilnya menunjukkan bukti sebagai berikut: (1) independensi dalam fakta yang diwakili oleh faktor kejujuran dan kenyataan menunjukkan bahwa obyektivitas akuntan publik mempunyai pengaruh yang besar atas independensi akuntan publik dan tanpa jaminan kejujuran maka masyarakat akan meragukan pendapat yang diberikan oleh akuntan publik, (2) independensi dalam penampilan yang diwakili oleh faktor hubungan bisnis, hubungan keluarga dan pribadi menunjukkan bahwa akuntan publik diperlukan suatu keyakinan dari klien dan berbagai pihak yang berkepentingan atas independensi akuntan publik yang harus benar-benar bebas dan tidak ada hubungan dengan klien, (3) independensi dalam keahlian yang diwakili oleh faktor kecakapan profesional, kebebasan dan pengungkapan informasi menunjukkan bahwa akuntan publik diwajibkan untuk memelihara dan meningkatkan profesionalnya agar jasa yang dihasilkan senantiasa relevan dengan kebutuhan pemakai jasanya.

Penelitian serupa dilakukan oleh Supriyono (1986) yang meneliti enam faktor yang diduga berpengaruh terhadap independensi penampilan akuntan publik, yaitu: (1) ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien, (2) jasa-jasa lainnya selain jasa audit, (3) lamanya hubungan audit antara akuntan publik dengan klien, (5) ukuran kantor akuntan publik, dan (6) audit *fee*. Hasil penelitiannya menunjukkan bukti empiris bahwa seluruh faktor tersebut berpengaruh terhadap independensi penampilan akuntan publik.

Novianty *et. al* (2001) telah melakukan penelitian tentang faktor-faktor yang diduga mempengaruhi independensi penampilan akuntan publik, yaitu: (1) ikatan kepentingan dan hubungan usaha dengan klien, (2) pemberian jasa lain selain jasa audit, (3) lamanya penugasan audit, (4) ukuran kantor akuntan publik, (5) persaingan antar kantor akuntan publik, dan (6) audit *fee*. Hasil penelitiannya menunjukkan bukti bahwa ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien, pemberian jasa lain selain jasa audit, persaingan antar kantor akuntan publik, ukuran kantor akuntan publik dan *audit fee* berpengaruh secara signifikan terhadap independensi penampilan akuntan publik. Sedangkan lamanya penugasan audit memiliki pengaruh yang tidak signifikan terhadap independensi penampilan akuntan publik.

Penelitian tentang independensi akuntan publik juga telah dilakukan oleh Gul (1989). Peneliti ini menguji faktor-faktor yang berpengaruh terhadap independensi auditor eksternal, yaitu: (1) komite audit, (2) kondisi keuangan klien, (3) jasa konsultasi manajemen (*management advisory services*), (4) tingkat persaingan antar kantor akuntan publik, (5) ukuran kantor akuntan publik. Hasil penelitiannya menunjukkan bukti empiris bahwa variabel komite audit dan kondisi keuangan klien pengaruhnya tidak signifikan. Variabel jasa konsultasi manajemen (*management advisory services*) dan variabel tingkat persaingan antar kantor akuntan berpengaruh secara positif terhadap independensi auditor, sedangkan variabel ukuran kantor akuntan publik pengaruhnya negatif terhadap independensi auditor.

Penelitian ini merupakan replikasi dari hasil penelitian yang dilakukan oleh Gul pada tahun 1989. Gul (1989) melakukan penelitian tentang faktor-faktor yang mempengaruhi independensi auditor eksternal dengan responden para bankir yang ada di New Zealand.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Gul (1989) terletak pada: variabel penelitian yang diuji, lokasi, dan waktu penelitian. Perbedaan *pertama*, dalam penelitian Gul (1989), variabel yang digunakan yaitu: komite audit, kondisi keuangan klien, jasa konsultasi manajemen, tingkat persaingan antar kantor akuntan publik, dan ukuran kantor akuntan publik. Variabel-variabel yang diuji dalam penelitian ini sama dengan penelitian Gul (1989) kecuali pada variabel ukuran kantor akuntan publik. Variabel ini diganti dengan variabel lamanya hubungan antara kantor akuntan dengan kliennya. Alasan penggantian variabel ini karena pada hasil penelitian Shockley (1981) menunjukkan bahwa variabel ukuran kantor akuntan publik berpengaruh negatif terhadap independensi auditor. Hasil ini konsisten dengan mayoritas penelitian sebelumnya, sehingga tidak perlu dilakukan pengujian kembali. Variabel lamanya hubungan antara kantor akuntan publik dengan kliennya diuji dalam penelitian ini karena hasil penelitian Shockley (1981) menunjukkan bukti yang tidak signifikan sehingga dalam penelitian ini diuji kembali. Perbedaan *kedua*, lokasi penelitian yang berbeda, Gul (1989) melakukan penelitian pada bankir yang berada di New Zealand, sedangkan penelitian ini dilakukan pada bankir yang berada di Indonesia yaitu di Jakarta dan sekitarnya. Perbedaan *ketiga*, perbedaan waktu penelitian, penelitian ini dilakukan pada tahun 2007, sedangkan Gul melakukan penelitiannya pada tahun 1989.

2. Rumusan Masalah dan Tujuan Penelitian

Berdasarkan latar belakang penelitian yang diuraikan di atas, maka perumusan masalah adalah sebagai berikut:

“Menurut persepsi bankir, apakah komite audit, kondisi keuangan perusahaan klien, jasa konsultasi manajemen, tingkat persaingan antar kantor akuntan publik, lamanya hubungan antara kantor akuntan publik dengan kliennya dapat berpengaruh secara signifikan terhadap independensi auditor eksternal?”

Tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah ingin mengetahui dan membuktikan pengaruh dari beberapa faktor terhadap independensi auditor eksternal menurut persepsi bankir. Faktor-faktor yang dimaksud adalah sebagai berikut: (a) komite audit, (b) kondisi keuangan perusahaan klien, (c) jasa konsultasi manajemen, (d) tingkat persaingan antar kantor akuntan publik, dan (e) lamanya hubungan antara kantor akuntan publik dengan kliennya.

Kajian Pustaka dan Perumusan Hipotesis

1. Kajian Pustaka

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI, 2001) melalui Standar Profesional Akuntan Publik SA Seksi 220 mendefinisikan independensi sebagai berikut:

“...Independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, ... tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun, ... mengakui kewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan (paling tidak sebagian) atas laporan auditor independen, ...”

Standar umum yang kedua mengatur sikap mental auditor dalam menjalankan tugasnya. Independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam hati auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya (Mulyadi *et. al.*, 1998).

Menurut IAI dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yaitu pada standar umum kedua berbunyi: “Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor”.

Standar ini mengharuskan auditor bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan

umum (dibedakan dalam hal ia berpraktik sebagai auditor intern). Dengan demikian, ia tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun, sebab bagaimana pun sempurnanya keahlian teknis yang ia miliki, ia akan kehilangan sikap tidak memihak, yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya.

Pemeriksaan harus tetap mempertahankan kebebasan dalam sikap mental, terutama dalam hubungannya dengan perusahaan atau lembaga yang diperiksa, dalam tugas pemeriksaan yang dilakukannya. Ia harus bebas dari segala kepentingan terhadap perusahaan dan laporan yang dibuatnya. Menurut Harahap (2002), kebebasan ini mencakup:

a. Bebas secara nyata (*independent in fact*)

Ia benar-benar tidak mempunyai kepentingan ekonomis dalam perusahaan yang dilihat dari keadaan yang sebenarnya, misalnya apakah ia sebagai direksi, komisaris, persero atau mempunyai hubungan keluarga dengan pihak itu semua.

b. Bebas secara penampilan (*independent in appearance*)

Kebebasan yang dituntut bukan saja dari fakta yang ada, tetapi juga harus bebas dari kepentingan yang kelihatannya cenderung dimilikinya dalam perusahaan tersebut. Hal ini dapat berupa hubungan yang intim, pengaruh yang besar, dan lain-lain.

Untuk memberikan gambaran secara rinci mengenai faktor-faktor yang dapat mempengaruhi independensi auditor eksternal berdasarkan kajian pustaka adalah sebagai berikut:

1. Komite Audit

Komite audit adalah sejumlah anggota terpilih dari dewan direksi sebuah perusahaan yang tanggung jawabnya membantu auditor untuk tetap independen dari manajemen. Kebanyakan komite audit dibuat dari tiga hingga lima atau terkadang paling banyak tujuh direktur yang bukan bagian dari manajemen (Arens *et. al.*, 2003). Sedangkan menurut Sudarsono *et. al.* (2001), komite audit atau "*Audit Committes*" yang artinya suatu komisi dewan komisaris yang berhak menentukan eksternal auditor (akuntan publik) yang dipercayakan untuk memeriksa laporan keuangan perusahaan.

Hasil riset yang dilakukan oleh Gul (1989) menunjukkan bukti bahwa keberadaan komite audit tidak berpengaruh secara signifikan terhadap persepsi independensi auditor eksternal. Anggota komite audit ini terdiri dari non-direktur eksekutif perusahaan dan bertanggungjawab untuk menunjuk auditor dan menetapkan sebuah *quasi-judicial body* (seperti badan hukum) dalam

masalah-masalah yang ber-hu-bungan dengan keberadaan auditor independen yang respek terhadap beberapa jasa yang disediakan oleh manajemen (Mautz dan Neary, 1979).

2. Kondisi Keuangan Perusahaan Klien

Temuan Gul (1989) menunjukkan bukti empiris bahwa para bankir mempunyai persepsi bahwa kondisi keuangan perusahaan klien, tidak berpengaruh secara signifikan. Penelitian lain dilakukan oleh Shultz dan Gustavon (1987). Penelitian ini menemukan bukti empiris bahwa aktuaris merasa bahwa risiko kewajiban hukum kantor akuntan berhu-bungan terbalik dengan kondisi keuangan klien. Apabila kondisi keuangan klien buruk maka auditor tidak mungkin menyerah pada tekanan kliennya sehingga merasa khawatir/-takut dalam tuntutan hukum. Sedangkan hasil riset yang dilakukan oleh Knapp (1985) menemukan bukti bahwa pada saat kondisi keuangan klien buruk, persepsi bankir tentang inde-pendensi auditor meningkat.

3. Jasa Konsultasi Manajemen (*Management Advisory Services*)

Jasa konsultasi manajemen didefinisikan sebagai desain dan instalasi sis-tem akuntansi *cost* dan keuangan, sistem pengendalian persediaan dan anggaran, dan sistem informasi lain yang disediakan oleh departemen tersendiri yang ada dalam kantor akuntan publik (Gul, 1989). Apakah kantor akuntan publik dapat bersikap obyektif dalam mengevaluasi seperang-kat laporan keuangan, sementara di sisi lain kantor akun-tan juga secara si-multan menyediakan jasa konsultasi bagi kliennya? (Knapp, 1985). Masalah ini muncul karena pada kenyataannya, proporsi pendapatan yang dipe-roleh dari *Management Advisory Services* jumlahnya cukup signifikan dan lebih besar dibanding pendapatan jasa audit itu sendiri khususnya bagi kantor akuntan besar. Auditor ingin membuat kesan baik yang tujuannya adalah untuk menunju-kan bahwa suksesnya bisnis klien menunjukkan suksesnya auditor.

4. Tingkat Persaingan Antar Kantor Akuntan Publik

Persaingan antar kantor akuntan dapat diidentifikasi sebagai perubahan penting yang terjadi pada lingku-ngan pelayanan jasa audit yang ditandai dengan adanya kantor akuntan lain yang memasuki *market audit* untuk mengambil manfaat dari kesempatan yang ada dan tidak dapat meniru siasat pemasaran yang agresif. Kantor akuntan yang berada dalam sebuah lingkungan persaingan yang kompetitif mungkin sulit untuk bersikap independen karena klien dapat dengan mudah memilih untuk mendapatkan pelayanan jasa audit

dari kantor akuntan yang diinginkan.

Temuan hasil riset Gul (1989) menunjukkan bukti empiris bahwa kantor akuntan publik yang beroperasi dalam lingkungan kompetitif lebih menguntungkan dibanding kantor akuntan publik yang beroperasi pada lingkungan yang tidak kompetitif. Penelitian Novianty *et. al* (2001) menunjukkan bukti empiris yang sebaliknya, yaitu persaingan antar kantor akuntan publik tidak berpengaruh secara signifikan terhadap independensi penampilan akuntan publik.

5. Lamanya Hubungan antara Kantor Akuntan dengan Kliennya

Tenure of the audit firm adalah lamanya waktu yang digunakan oleh kantor akuntan publik dalam melayani kebutuhan audit yang disediakan untuk kliennya (Shockley, 1981). *Te-nu-re* dapat berdampak pada risiko hilangnya independensi seperti pada pernyataan berikut ini:

Long association between a corporation and an accounting firm may lead to such close identification of the accounting firm with the interests of its client's management that truly independent action by the accounting firm becomes difficult (U.S. Senate, 1976, hal. 21 dalam Shockley, 1981).

Adanya hubungan jangka panjang ini menimbulkan beberapa efek pada auditor seba-gai berikut: merasa cukup puas pada diri sendiri (*complacency*), kurangnya inovasi, prosedur audit yang kurang teliti, dan perasaan sungkan pada kliennya. Efek ini merupakan ancaman yang cukup serius sehingga direkomendasikan untuk melakukan rotasi auditor sebagai upaya mencegah terjadinya sikap tidak independen (U.S. Senate, 1976, hal. 21 dalam Shockley, 1981).

Penelitian ini dilakukan untuk menguji faktor-faktor yang diduga berpengaruh terhadap independensi auditor menurut persepsi (sudut pandang) para bankir. Oleh karena menguji perihal persepsi, maka tulisan ini perlu mendefinisikan makna tentang persepsi dari beberapa literatur berikut ini.

Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia (Depdiknas, 2002:863), persepsi diartikan sebagai: (1) tanggapan (penerimaan) langsung dari sesuatu atau (2) proses seseorang dalam mengetahui beberapa hal melalui panca inderanya; mempersepsikan berarti membuat persepsi tertentu. Kata persepsi berasal dari "*perception*" yang artinya penglihatan, tanggapan, daya memahami, atau menanggapi sesuatu (Echols *et.al.*, 2003:424). Sedangkan menurut Mangunsuwito (2001:713) dalam Kamus Lengkap Inggris - Indonesia, "*perception*" berarti daya tangkap, daya penglihatan atau pengertian, kesadaran.

2. Perumusan Hipotesis

Dalam penelitian Gul (1989), pengembangan hipotesis menggunakan *null hypothesis*, sedangkan pada penelitian ini peneliti menggunakan *alternative hypothesis*. Berdasarkan hasil-hasil temuan sebelumnya, maka dalam penelitian ini dirumuskan beberapa hipotesis sebagai berikut:

- Ha1: Dalam persepsi bankir, eksistensi komite audit berpengaruh terhadap independensi auditor eksternal.
- Ha2: Dalam persepsi bankir, kondisi keuangan perusahaan klien berpengaruh terhadap independensi auditor eksternal.
- Ha3: Dalam persepsi bankir, eksistensi jasa konsultasi manajemen (management advisory services) dalam suatu kantor akuntan publik berpengaruh terhadap independensi auditor eksternal.
- Ha4: Dalam persepsi bankir, tingkat persaingan antar kantor akuntan publik berpengaruh terhadap independensi auditor eksternal.
- Ha5: Dalam persepsi bankir, lamanya hubungan antara kantor akuntan publik dengan kliennya (tenure of the audit firm) berpengaruh terhadap i ndependensi auditor eksternal.

3. Metode Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah karyawan bank yang bertugas dalam mengevaluasi kelayakan usulan pengajuan kredit dari nasabah yaitu baik yang bekerja pada bank milik negara maupun milik swasta (*Bank Commercial Loan Officer*). Alasan pemilihan responden ini adalah karena jabatan *Bank Commercial Loan Officer* dianggap merepresentasikan sebagai kreditur, yaitu salah satu pihak pengguna laporan keuangan auditan. Objek dalam penelitian ini adalah *Bank Commercial Loan Officer* yang bekerja di bank yang letaknya di Jakarta dan sekitarnya. Sampel yang dipilih berdasarkan metode *convenience sampling*. Responden diperoleh dengan mencari informasi dari orang-orang terdekat yang mempunyai teman, saudara atau kerabat yang bekerja di bank untuk kemudian minta dipertemukan dengan karyawan bank yang bekerja sebagai *Bank Commercial Loan Officer*.

Pengumpulan data dilakukan melalui penyebaran kuesioner secara langsung kepada para responden (*Personally Administered Questionair*) dengan melakukan komunikasi dan perjanjian terlebih dahulu. Kuesioner ini berisi tentang pertanyaan-pertanyaan dimana responden diminta untuk mengasumsikan bahwa ada perusahaan yang ingin mengajukan pinjaman pada bank dengan melampirkan laporan keuangan yang telah diaudit untuk mendukung usulan tersebut. Kredibilitas keseluruhan laporan keuangan yang

telah diaudit tersebut tergantung pada independensi auditor. Kuesioner tersebut terdiri dari empat set yang didistribusikan kepada responden secara random. Peneliti memberikan warna-warna yang berlainan sebagai *treatment* untuk membedakan setiap set-nya.

Instrumen kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini serupa dengan yang digunakan oleh Shockley (1981), Knapp (1985) dan Gul (1989)

Tabel 1
Desain Penelitian

Variabel Dependen	Faktor	Skala	
Independensi Auditor	Komite Audit	Ada komite	1
		Tidak ada komite	0
	Kondisi Keuangan	Baik	1
		Buruk	0
	<i>Management Advisory Services</i>	Ada	1
		Tidak Ada	0
	Kompetisi antar KAP	Tinggi	1
		Rendah	0
	<i>Tenure of Audit</i>	Lebih dari 5 tahun	1
		Kurang atau sama dengan 5 tahun	0

Rancangan riset yang digunakan adalah *quasi* eksperimen yang bertujuan untuk mengetahui persepsi bankir pada berbagai kondisi perusahaan klien dan kantor akuntan publik. *Treatment* diberikan dengan cara memberikan kuesioner yang berbeda kepada responden yang telah dipilih secara acak.

Kuesioner penelitian yang disebarkan kepada responden terdiri dari empat set, peneliti membedakan setiap set-nya dengan warna-warna yang berlainan, yaitu:

- Merah Jambu: Ada Komite Audit & Kondisi Keuangan Baik
- Biru: Ada Komite Audit & Kondisi Keuangan Buruk
- Kuning: Tidak Ada Komite Audit & Kondisi Keuangan Baik
- Hijau: Tidak Ada Komite Audit & Kondisi Keuangan Buruk

Pengaruh dari masing-masing variabel diuji dengan menggunakan desain ANOVA dengan *General Linear Model*. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah independensi auditor, sedangkan *fixed factor*: komite audit, kondisi keuangan, *Management Advisory Services*, persaingan antar kantor akuntan audit, *tenure of audit*. Pengukuran variabel dependen menggunakan skala 1 sampai 7, yang menunjukkan bahwa angka 1 artinya sangat tidak independen sedangkan angka 7 artinya sangat independen. Sebelum data diuji dengan ANOVA terlebih dahulu dilakukan uji normalitas data sebagai langkah *screening* terhadap normalitas data (Ghozali, 2005).

4. Hasil Penelitian dan Pembahasan

Penelitian ini dilaksanakan di dua belas bank milik negara dan bank milik swasta yang terletak di wilayah Jakarta dan sekitarnya, yang terdiri dari empat bank pemerintah dan delapan bank swasta. Penyebaran kuesioner dimulai pada akhir bulan Januari 2007 sampai dengan akhir bulan Februari 2007, sedangkan waktu pengembalian kuesioner dari responden kepada peneliti mulai awal bulan Februari 2007 sampai dengan awal April 2007. Dalam penyebaran kuesioner ini tidak dilakukan secara rutin setiap hari, akan tetapi dilakukan dalam waktu-waktu tertentu, yaitu dimana responden bersedia untuk meluangkan waktunya dan peneliti pun bisa pada waktu yang disediakan oleh responden.

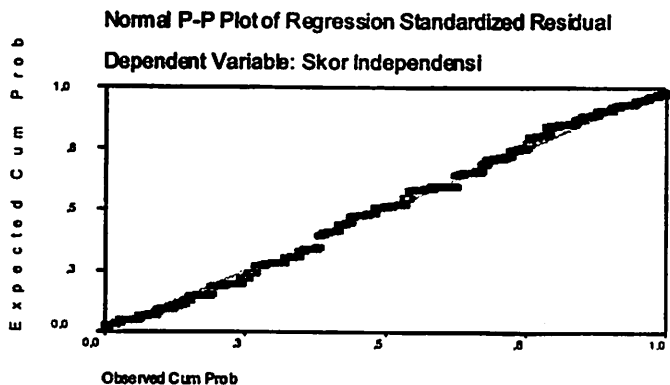
Kuesioner-kuesioner didistribusikan secara random kepada para responden. Rendistribusiannya bisa dilihat dalam tabel 2 berikut ini:

Tabel 2
Data Sampel Penelitian

Jenis Kuesioner	Kembali	Salah/Tidak Kembali	Jumlah Disebarkan
Ada Komite Audit & Kondisi Keuangan Baik	8	5	13
Ada Komite Audit & Kondisi Keuangan Buruk	9	5	14
Tidak Ada Komite Audit & Kondisi Keuangan Baik	8	6	14
Tidak Ada Komite Audit & Kondisi Keuangan Buruk	7	6	13
Jumlah	32	22	54

Dari gambar 1 memperlihatkan hasil dari uji normalitas dengan menggunakan pengujian *normality probability plot*, menunjukkan bahwa titik-titik data berada disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal. Dengan demikian, maka dapat disimpulkan bahwa data dalam penelitian ini sudah terdistribusi dengan normal atau sudah memenuhi asumsi normalitas.

Gambar 1
P-Plot Uji Normalitas Data



Tabel 3 di bawah ini menjelaskan hasil uji ANOVA. Tabel ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh langsung komite audit terhadap independensi auditor eksternal. Hal ini terlihat dari nilai F sebesar 5,246 dan signifikan pada $p=0,023$ lebih kecil dari 0,05. Hasil ini tidak konsisten dengan penelitian Gul (1989) dimana variabel komite audit memberikan pengaruh yang negatif atau tidak signifikan terhadap independensi auditor eksternal.

Tabel 3
Tests of Between-Subjects Effects

Dependent Variable: Skor Independensi

Source	Type III Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Corrected Model	53,609 ^a	5	10,722	4,266	,001
Intercept	5196,405	1	5196,405	2067,345	,000
KOMITE	13,187	1	13,187	5,246	,023
KEUANGAN	,011	1	,011	,004	,948
MAS	30,250	1	30,250	12,035	,001
COMP	4,516	1	4,516	1,797	,181
TENURE	5,641	1	5,641	2,244	,135
Error	628,391	250	2,514		
Total	5866,000	256			
Corrected Total	682,000	255			

a. R Squared = ,079 (Adjusted R Squared = ,060)

Variabel jasa konsultasi manajemen juga mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap independensi auditor eksternal. Hal ini terlihat dari nilai F sebesar 12,035 dan signifikan pada $p=0,001$ lebih kecil dari 0,05. Hasil ini

konsisten dengan dengan penelitian Shockley (1981), Supriyono (1986) dan Gul (1989), dimana variabel jasa konsultasi manajemen memiliki pengaruh yang positif atau signifikan terhadap independensi auditor eksternal. Namun hasil tersebut tidak konsisten dengan penelitian Novianty *et. al* (2001) yang menemukan bukti bahwa variabel ini berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap independensi auditor eksternal.

Sedangkan variabel kondisi keuangan perusahaan klien memiliki nilai F sebesar 0,004 dan signifikan pada $p=0,948$ lebih besar dari 0,05. Hal ini berarti variabel kondisi keuangan klien tidak mempengaruhi independensi auditor eksternal. Hasil ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Gul (1989) dimana variabel kondisi keuangan memberikan pengaruh yang negatif atau tidak signifikan terhadap independensi auditor eksternal.

Variabel tingkat persaingan antar kantor akuntan publik juga tidak berpengaruh terhadap independensi auditor eksternal, hal ini terlihat dari nilai F sebesar 1,797 dan signifikan pada $p=0,181$ lebih besar dari 0,05. Hasil ini ini tidak konsisten dengan temuan Shockley (1981), Supriyono (1986) dan Gul (1989), dimana variabel tersebut memiliki pengaruh yang positif dan signifikan. Namun demikian konsisten dengan penelitian Novianty *et. al* (2001) yang menunjukkan bukti bahwa variabel tingkat persaingan antar kantor akuntan publik memiliki pengaruh yang tidak signifikan terhadap independensi auditor eksternal.

Variabel yang terakhir, yaitu lamanya hubungan antara kantor akuntan publik dengan kliennya (*tenure of the audit firm*) juga tidak berpengaruh terhadap independensi auditor eksternal, dengan nilai F sebesar 2,244 dan signifikan pada $p=0,135$ lebih besar dari 0,05. Hasil ini konsisten dengan penelitian Shockley (1981) namun tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Supriyono (1986) dan Novianty *et. al* (2001), dimana variabel lamanya hubungan antara kantor akuntan publik dengan kliennya memiliki pengaruh yang signifikan terhadap independensi auditor eksternal.

Tabel 4 di bawah ini menjelaskan hasil uji ANOVA. Tabel tersebut menjelaskan nilai sig. sebesar 0,001 atau lebih kecil dari 0,05. Hal ini berarti bahwa semua faktor memberikan pengaruh terhadap independensi auditor eksternal, tetapi komite audit dan jasa konsultasi manajemen yang memberikan pengaruh secara signifikan.

Tabel 4

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	53,609	5	10,722	4,266	,001 ^a
	Residual	628,391	250	2,514		
	Total	682,000	255			

a. Predictors: (Constant), Lamanya Hub Audit, Tingkat Persaingan Antar KAP, Jasa Konsultasi Manajemen, Kondisi Keuangan, Komite Audit

b. Dependent Variable: Skor Independensi

Dari temuan-temuan yang diperoleh pada penelitian ini dapat dibahas beberapa hal berikut ini yang berkaitan dengan kondisi di Indonesia. Komite audit memiliki pengaruh yang signifikan terhadap independensi auditor eksternal. Hasil penelitian ini sesuai dengan keadaan di Indonesia, dimana komite audit merupakan tuntutan dari *good corporate governance*. Di Indonesia, komite audit merupakan sejumlah anggota terpilih dari dewan direksi, dimana dewan direksi tersebut bukan merupakan bagian dari pihak manajemen, sedangkan di luar negeri komite audit dipilih dari CEO yang merupakan bagian dari manajemen. Hal ini yang menyebabkan hasil penelitian ini tidak konsisten dengan hasil penelitian Gul (1989) yang menemukan bukti bahwa komite audit tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap independensi auditor eksternal.

Tingkat persaingan antar kantor akuntan publik tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap independensi auditor eksternal. Para bankir di Indonesia sudah mempunyai pendapat tersendiri mengenai kualitas sebuah kantor akuntan publik, mereka tidak melihat dari *competitiflist*, selama kantor akuntan publik tersebut merupakan *Big Five* atau kantor akuntan publik tersebut bukan merupakan kantor akuntan publik yang di *black list* maka tidak masalah bagi mereka.

KESIMPULAN, KETERBATASAN, DAN REKOMENDASI

Kesimpulan yang dapat diambil dari hasil penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Menurut persepsi bankir, faktor komite audit dan jasa konsultasi manajemen (*management advisory services*) berpengaruh terhadap independensi auditor eksternal.
2. Menurut persepsi bankir, faktor kondisi keuangan klien, tingkat persaingan antar kantor akuntan publik dan lamanya hubungan antara

kantor akuntan publik dengan kliennya (*tenure of the audit firm*) tidak berpengaruh terhadap independensi auditor eksternal.

Hasil penelitian ini setidaknya memiliki dua keterbatasan. *Pertama*, kesulitan mendapatkan responden yang bersedia untuk mengisi kuesioner penelitian. *Kedua*, dengan tujuan agar memperoleh data yang baik, penyebaran kuesioner dalam penelitian ini dilakukan secara langsung, namun demikian tidak banyak responden yang bersedia meluangkan waktunya untuk mendengarkan penjelasan dari peneliti.

Dari pengalaman di lapangan, setidaknya ada dua hal yang perlu diperhatikan yaitu: *pertama*, pelayanan jasa audit dan jasa lain selain audit oleh Kantor Akuntan Publik, secara umum belum sepenuhnya dilakukan berdasarkan spesialisasi bidang. *Kedua*, pada kondisi tingkat persaingan yang tinggi, ada kemungkinan terjadinya persaingan yang tidak sehat.

Atas dasar keterbatasan dan pengalaman di lapangan tersebut, maka saran-saran yang dapat diajukan adalah sebagai berikut:

1. Pada penelitian selanjutnya diharapkan dapat memperluas area penelitian agar kemampuan generalisasi hasil penelitiannya lebih luas.
2. Dalam mendapatkan responden, sebaiknya mencari responden yang bersedia meluangkan waktu untuk mengisi kuesioner.
3. Sebaiknya perlu ada spesialisasi dalam bidang profesi akuntan publik yaitu dengan cara memisahkan pemberian jasa audit dengan jasa lainnya selain jasa audit.
4. Untuk mencegah terjadinya persaingan yang tidak sehat antar Kantor Akuntan Publik pada saat kondisi persaingan tinggi sangat diperlukan pengawasan yang dilakukan oleh Majelis Kehormatan IAI terhadap pelaksanaan kode etik Ikatan Akuntan Indonesia.

DAFTAR PUSTAKA

- Arens, Alvin A., Randal J. Elder, Mark S, Beasley. "*Auditing dan Pelayanan Verifikasi.*" *Pendekatan Terpadu*, PT. Indeks kelompok Gramedia, Jakarta, 2003.
- Departemen Pendidikan Nasional. "*Kamus Besar Bahasa Indonesia*", Edisi Ketiga, Balai Pustaka, Jakarta, 2002.
- Echols, M., Jhon, H. Sadily. "*Kamus Inggris-Indonesia*", Gramedia, Jakarta, 2003.
- Firt, M. "*Perception of Auditor Independence and Official Ethical Guidelines*", *The Accounting Review*, July 1980.

- Ghozali, Imam. *"Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS"*. Universitas Diponegoro, Semarang, 2005.
- Gul, Ferdinand A. *"Banker`s Perceptions of Factors Affecting Auditor Independence"*, Accounting, Auditing & Accountancy Journal, Vol. 2, No. 3, 1989.
- Harahap, Sofyan Syafri. *"Auditing Dalam Perspektif Islam"*, PT. Pustaka Kuantum, Jakarta, 2002.
- Ikatan Akuntan Indonesia. *"Standar Pemeriksaan Akuntan Publik"*, Salemba Empat, Jakarta, 2001.
- Knapp, M. *"Audit Conflict: An Empirical Study of the Perceived Ability of the Auditors to Resist Management Pressure"*, The Accounting Review, April 1985.
- Lavin, D. *"Perception of the Independence of the Auditor"*. The Accounting Review, January 1976.
- Mangunsuwito, SA., *"Kamus Lengkap Inggris - Indonesia"*, CV. Yrama Widya, Bandung, 2001.
- Mautz, R. K. dan Neary, R. D. *"Corporate Audit Committee-Quo Vadis!"*, The Accounting Review, Oktober 1979.
- Mulyadi, Kanaka Puradiredja. *"Auditing"*, Salemba Empat, Jakarta, 1998.
- Novianty, Retty, Indra Wijaya Kusuma. *"Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Penampilan Akuntan Publik"*, Jurnal Akuntansi Keuangan & Auditing Indonesia, Vol. 5 No. 1, UII, Yogyakarta, 2001.
- Schulz, J. J. Dan Gustavon, S. D. *"Actuaries Perceptions of Variables Affecting the Independent Auditor`s Legal Liability"*, The Accounting Review, July 1987.
- Shockley, R.A. *"Perceptions of Auditor Independency: An Empirical Analysis"*, The Accounting Review, Oktober 1981.
- Sudarsono, Edilius. *"Kamus Ekonomi Uang dan Bank"*, PT. Rineka Cipta, Jakarta, 2001.
- Supriyati, Nurmala Ahmar, R. Wilopo. *"Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Akuntan Publik di Surabaya"*, VENTURA, Vol. 5 No. 1, April 2002.
- Supriyono. *"Pemeriksaan Akuntan (Auditing): Faktor-faktor yang Mempengaruhi Independensi Penampilan Akuntan Publik"*, Edisi Pertama, BPFE, Yogyakarta, 1988.