

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Akuntansi

2.1.1.1 Definisi akuntansi

Definisi akuntansi yang dikemukakan oleh ABP Statement No. 4 dalam Harahap (2003 : 13), “Akuntansi adalah suatu aktivitas jasa. Fungsinya adalah menyediakan informasi kuantitatif, terutama yang bersifat dalam pengambilan keputusan ekonomis dalam menetapkan pilihan-pilihan yang logis diantara berbagai tindakan *alternative*”. Jadi pengertian akuntansi berarti memerlukan analisis dari transaksi dan dalam pengumpulan dan pengolahan data untuk memberi penjelasan dan argumentasi.

American Insitute of Certified Public Accounting (AICPA) dalam Harahap (2003) mendefinisikan:

“Akuntansi sebagai seni pencatatan, penggolongan, dan pengikhtisaran dengan cara tertentu dalam ukuran moneter, transaksi, dan kejadian-kejadian yang umumnya bersifat keuangan termasuk menafsirkan hasil-hasilnya, jadi pengertian akuntansi berarti seni pencatatan (yang harus dicatat dalam buku jurnal maupun laporan), penggolongan (yang harus dibedakan menurut golongan apa saja transaksi tersebut), harus mengikhtisarkan setiap kejadian transaksi agar bisa masuk ke dalam laporan keuangan”.

2.1.1.2 Pengertian Auditing

Definisi Auditing atau Pemeriksaan Akuntansi menurut Arens, Elder & Beasley (2008:4) yaitu :

“Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by competent, independent person.”

Menurut *American Accounting Association (AAA)* yang di alihbahasakan oleh Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:1) adalah :

“Audit adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif yang berhubungan dengan asersi-aseri tentang tindakan antara asersi-aseri tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.”

Selanjutnya, Kiger & Scheiner dalam Sutaryono (2001) mengemukakan .

“Auditing is the systematic process by which a competent, independent person, objectively obtains and evaluates evidence regarding assertion about an economic entity or even, for the purpose of forming an opinion about reporting on degrees to which the assertion confirm to an identified set of standars”.

Mulyadi (2011:9) pengertian auditing adalah:

“Auditing adalah suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan”.

Sementara, ditinjau dari sudut profesi akuntan publik menurut Mulyadi (2011:11).

“Auditing adalah pemeriksaan (*examination*) secara objektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan atau organisasi tersebut”.

Dari beberapa definisi auditing diatas, terdapat beberapa frase kunci, agar mudah dipahami, Alvin A. Arens (2006:4) membahas istilah-istilah ini dalam urutan yang berbeda dengan yang muncul dalam deskripsi antara lain:

- “1. Informasi dan kriteria yang telah ditetapkan
Untuk melakukan audit, harus tersedia informasi dalam bentuk yang dapat diverifikasi dan beberapa standar (kriteria) yang dapat digunakan auditor untuk mengevaluasi informasi tersebut.
2. Mengumpulkan dan mengevaluasi bukti
Bukti (*evidence*) adalah setiap informasi yang digunakan auditor untuk menentukan apakah informasi yang diaudit dinyatakan sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan.
3. Orang yang kompeten dan independen
Auditor harus memiliki kualifikasi untuk memahami kriteria yang digunakan dan harus *kompeten* untuk mengetahui jenis serta jumlah bukti yang akan dikumpulkan guna mencapai kesimpulan yang tepat setelah memeriksa bukti itu.
4. Pelaporan
Tahap terakhir dalam proses auditing adalah menyiapkan laporan audit (*audit report*), yang menyampaikan temuan-temuan auditor kepada pemakai”.

2.1.1.3 Pengertian Auditor

Menurut Mulyadi (2011:1) pengertian auditor antara lain:

“Auditor adalah akuntan publik yang memberi jasa audit kepada auditan untuk memeriksa laporan keuangan agar bebas dari salah saji”.

Menurut Arens, Elder & Beasles (2006:5) pengertian auditor, khususnya auditor independen sebagai berikut:

“Auditor independen adalah auditor yang mengeluarkan laporan mengenai laporan keuangan perusahaan”.

Tugas seorang auditor adalah menentukan apakah asersi yang telah disajikan oleh manajemen benar-benar wajar, maksudnya adalah untuk meyakinkan tingkat keterkaitan antara asersi tersebut dengan kriteria yang telah

ditetapkan. Untuk tujuan pelaporan keuangan, yang dimaksud kriteria yang telah ditetapkan adalah prinsip akuntansi yang berlaku umum (*General Accepted Accounting Principles/GAAP*), (dalam Quinta Dyah Permatasari, 2008:20).

Mulyadi (2011:28) jenis-jenis auditor dikelompokkan sebagai berikut:

”1. Auditor independen

Auditor independen adalah auditor profesional yang menyediakan jasa kepada masyarakat umum, terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya, audit tersebut terutama ditujukan untuk memenuhi kebutuhan para pemakai informasi keuangan seperti: kreditur, investor, calon kreditur, dan instansi pemerintah.

2. Auditor pemerintah

Auditor pemerintah adalah auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintahan yang tugas pokoknya melakukan audit atas pertanggung jawaban keuangan yang disajikan oleh unit-unit organisasi atau entitas pemerintahan atau pertanggung jawaban keuangan yang ditujukan kepada pemerintah. Meskipun banyak terdapat auditor yang bekerja di instansi pemerintah, namun umumnya auditor yang disebut auditor pemerintah adalah auditor yang bekerja di badan pengawasan keuangan dan pembangunan (BPKP) dan badan pemeriksa keuangan (BPK) serta instansi pajak.

3. Auditor intern

Auditor intern adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan (perusahaan negara atau perusahaan swasta) yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi atau efektifitas kegiatan organisasi serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian dalam organisasi”.

Dari beberapa jenis auditor tersebut, auditor yang dimaksud dalam penelitian ini adalah auditor yang berada di kantor akuntan publik atau disebut sebagai auditor independen yang biasa disebut akuntan publik. Dalam aturan etika kompartemen akuntan publik, akuntan publik adalah akuntan yang memiliki izin dari menteri keuangan atau pejabat berwenang lainnya untuk menjalankan praktik aturan publik.

Menurut etika kompartemen akuntan publik pada Standar Profesi Akuntan Publik (2001:1) mendefinisikan kantor akuntan publik (KAP) yaitu:

“Kantor akuntan publik (KAP) adalah suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berusaha dibidang jasa professional dalam praktek akuntan publik. Praktek akuntan publik adalah pemberian jasa professional pada klien yang dilakukan oleh anggota-anggota IAI-KAP yang dapat berupa jasa audit, jasa atestasi, jasa akuntansi dan review, perpajakan, perencanaan keuangan perorangan, jasa pendukung litigasi, dan jasa lainnya yang diatur dalam Standar Professional Akuntan Publik”.

Menurut UU RI no 5 tahun 2011 tentang akuntan publik, mendefinisikan kantor akuntan publik sebagai berikut:

“Kantor akuntan publik atau yang disingkat dengan KAP, adalah badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan dan peraturan perundang-undangan dan mendapatkan izin usaha berdasarkan undang-undang ini”.

Pada dasarnya, kantor akuntan publik bertanggung jawab mengaudit laporan keuangan historis yang dipublikasikan oleh semua perusahaan terbuka, kebanyakan perusahaan lain yang cukup besar, dan banyak perusahaan serta organisasi nonkomersial yang lebih kecil menurut Amir abadi (2009:9).

Sehingga jelas disini bahwa seorang auditor tidak hanya saja berkompeten dalam bidangnya melainkan juga seorang auditor harus memiliki izin khusus sehingga dapat membuka jasa auditnya yang bertujuan untuk memberikan kelayakan dan meningkatkan kualitas informasi pelaporan keuangan suatu perusahaan agar perusahaan tersebut dapat terpercaya bagi calon kreditur, investor, dan pihak pemerintah. Namun tidak sampai disitu auditor juga harus memiliki sikap mental yang independen. Kompetensi dan perizinan tidak akan ada nilainya jika mereka tidak independen dalam melaksanakan audit. Namun jika

tidak memiliki independensi terutama jika mendapat tekanan-tekanan dari pihak klien disertai dengan tingkat kemampuan yang rendah dalam melaksanakan audit, maka kualitas audit yang dihasilkan juga tidak maksimal. Maka disini penulis akan menjelaskan beberapa faktor yang dapat merusak independensi auditor.

2.1.2 Ancaman Terhadap Independensi Auditor

Ancaman terhadap independensi adalah hal-hal yang dapat menyebabkan menurun atau meniadakannya independensi akuntan publik sehingga dapat menyebabkan bias dalam keputusan mengenai opini audit yang dihasilkannya.

Independence Standards Board (ISB), 2000 phar 12 menyatakan terdapat lima ancaman yang dapat mempengaruhi independensi seorang auditor independen yaitu:

- a. *Self Interest threats – threat that arise from auditors acting in their own interest. Self interest include auditor’s emotional, financial or other personal interest.*
- b. *Self review threats – threat that arise from auditor’s reviewing their own work or the work done by other in their firm.*
- c. *Advocacy threats – threats that arise from auditors or other in their firm promoting or advocating for or against an auditee’s position or opinion rather than serving as unbiased attestors of the auditees financial information.*
- d. *Familiarity threats – threats that arise from auditors being influenced by a close relationship with an auditee.*
- e. *Intimidation threats – threats that arise from auditor being overtly covertly coerced by auditees or by other interested parties.*

Independensi dalam penampilan akuntan publik dianggap rusak jika ia mengetahui atau patut mengetahui keadaan atau hubungan yang mungkin mengkompromikan independensinya. Menurut Ruchjat Kosasih (2000:43) ada empat jenis risiko yang dapat merusak independensi akuntan publik , yaitu :

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

- b. *Self review risk*, yang terjadi apabila akuntan publik melaksanakan penugasan pemberian jasa keyakinan yang menyangkut keputusan yang dibuat untuk kepentingan klien atau melaksanakan jasa lain yang mengarah pada produk atau pertimbangan yang mempengaruhi informasi yang menjadi pokok bahasan dalam penugasan pemberian jasa keyakinan.
- c. *Advocacy risk*, yang terjadi apabila tindakan akuntan publik menjadi terlalu erat hubungannya dengan klien
- d. *Client influence risk*, yang terjadi apabila akuntan publik mempunyai hubungan erat yang kontinyu dengan klien, termasuk hubungan pribadi yang dapat mengakibatkan intimidasi oleh atau keramahtamahan (*familiarity*) yang berlebihan dengan klien.

2.1.3 Ancaman Kepentingan Pribadi

Pengertian ancaman menurut Conolly-Begg (2005:43) adalah:

“Situasi atau kejadian apapun, baik disengaja maupun tidak disengaja, yang dapat memberikan pengaruh buruk pada system, dimana berakibat pada perusahaan.”

Menurut Peltier (2005:21) menyatakan ancaman adalah:

“Sebuah kejadian yang berpotensi menyebabkan akses, modifikasi, penyingkapan yang terlarang atau perusakan sumber informasi, aplikasi, atau system.”

Agar lebih menjelaskan variable yang akan dianalisis maka disini penulis akan menjelaskan dan menjabarkan pengertian daripada kepentingan pribadi adalah:

Menurut Maulana (2007:16) menyatakan kepentingan pribadi adalah:

“Suatu kebutuhan atau kepentingan yang hanya untuk diri sendiri maupun untuk sepihak”

Sehingga dari penjelasan diatas yang dimaksud ancaman kepentingan pribadi adalah:

“Situasi atau kejadian yang disengaja atau tidak disengaja yang dipengaruhi oleh keinginan pribadi dan kepentingannya sendiri dimana berakibat buruk pada informasinya dan perusahaannya”

Dalam penelitian ini yang dimaksud ancaman kepentingan pribadi yang dapat merusak independensi auditor adalah:

“Ancaman Kepentingan Pribadi yaitu ancaman yang terjadi sebagai akibat dari kepentingan keuangan maupun kepentingan lainnya dari praktisi maupun anggota keluarga langsung, atau anggota keluarga dekat dari praktisi. Dengan adanya kepentingan hubungan keuangan seorang akuntan publik jelas berkepentingan terhadap kliennya, contohnya bila ia mempunyai modal saham yang merupakan bagian yang material pada perusahaan kliennya.” (IAPI dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik 2010:18)

2.1.4 Ancaman Telaah Pribadi

Pengertian ancaman menurut Conolly-Begg (2005:43) adalah:

“Situasi atau kejadian apapun, baik disengaja maupun tidak disengaja, yang dapat memberikan pengaruh buruk pada system, dimana berakibat pada perusahaan.”

Menurut Peltier (2005:21) menyatakan ancaman adalah:

“Sebuah kejadian yang berpotensi menyebabkan akses, modifikasi, penyingkapan yang terlarang atau perusakan sumber informasi, aplikasi, atau system.”

Agar lebih menjelaskan variable yang akan dianalisis maka disini penulis akan menjelaskan dan menjabarkan pengertian daripada telaah pribadi adalah:

Menurut Soejono Darmowidjojo (2003:57) dalam penelitiannya menjelaskan telaah pribadi adalah:

“Penyelidikan, kajian, dan pemeriksaan yang dilakukan oleh pribadi dalam pekerjaannya”

Sehingga dari penjelasan diatas yang dimaksud ancaman telaah pribadi adalah:

“Suatu kejadian atau situasi yang dipengaruhi oleh penyelidikan, kajian, dan pemeriksaan yang dilakukan oleh pribadi atas pekerjaannya yang dapat merubah sumber informasi tersebut”

Dalam penelitian ini yang dimaksud ancaman telaah pribadi yang dapat merusak independensi auditor adalah:

“Ancaman Telaah Pribadi yaitu ancaman yang terjadi ketika pertimbangan yang diberikan sebelumnya harus dievaluasi kembali oleh praktisi yang bertanggung jawab atas pertimbangan tersebut. Seorang akuntan publik, tidak dapat menjadi anggota dewan komisaris, direksi atau karyawan dalam manajemen perusahaan klien.” (IAPI dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik 2010:18)

2.1.5 Ancaman Kedekatan

Pengertian ancaman menurut Conolly-Begg (2005:43) adalah:

“Situasi atau kejadian apapun, baik disengaja maupun tidak disengaja, yang dapat memberikan pengaruh buruk pada system, dimana berakibat pada perusahaan.”

Menurut Peltier (2005:21) menyatakan ancaman adalah:

“Sebuah kejadian yang berpotensi menyebabkan akses, modifikasi, penyingkapan yang terlarang atau perusakan sumber informasi, aplikasi, atau system.”

Agar lebih menjelaskan variable yang akan dianalisis maka disini penulis akan menjelaskan dan menjabarkan pengertian daripada ancaman kedekatan adalah:

Menurut Endang Nurhayati (2011:7) menyatakan kedekatan adalah:

“Pengaruh dimana hubungan emosional atau hubungan yang bersifat efektif antara satu individu dengan individu lainnya yang mempunyai arti khusus”

Sehingga dari penjelasan diatas yang dimaksud ancaman kedekatan adalah:

“Suatu kejadian atau situasi yang dipengaruhi hubungan emosional atau hubungan yang bersifat efektif antara satu individu dengan individu dan memiliki arti khusus dalam hubungannya sehingga dapat merusak informasi yang sebenarnya”

Dalam penelitian ini yang dimaksud ancaman kedekatan yang dapat merusak independensi auditor adalah:

“Ancaman Kedekatan yaitu ancaman yang terjadi ketika praktisi terlalu bersimpati terhadap kepentingan pihak lain sebagai akibat dari kedekatan hubungannya. Setiap penugasan untuk memberikan pendapat tidak boleh disertai hubungan istimewa yaitu adanya hubungan keluarga atau hubungan pribadi. Sebagai contoh perusahaan yang diaudit adalah perusahaan milik suami atau istri, saudara sedarah sampai garis kedua.” (IAPI dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik 2010:18).

2.1.6 Ancaman Advokasi

Pengertian ancaman menurut Conolly-Begg (2005:43) adalah:

“Situasi atau kejadian apapun, baik disengaja maupun tidak disengaja, yang dapat memberikan pengaruh buruk pada system, dimana berakibat pada perusahaan.”

Menurut Peltier (2005:21) menyatakan ancaman adalah:

“Sebuah kejadian yang berpotensi menyebabkan akses, modifikasi, penyingkapan yang terlarang atau perusakan sumber informasi, aplikasi, atau system.”

Agar lebih menjelaskan variable yang akan dianalisis maka disini penulis akan menjelaskan dan menjabarkan pengertian daripada ancaman advokasi adalah:

Menurut Sudaryatmo (2001:37) menyatakan advokasi adalah:

“Tindakan usaha menolong klien untuk mencapai layanan ketika mereka ditolak suatu lembaga atau suatu system layanan”

Sehingga dari penjelasan diatas yang dimaksud ancaman advokasi adalah:

“Suatu kejadian atau situasi yang dipengaruhi oleh tindakan yang berkeinginan untuk menolong klien dalam mencapai tujuannya sehingga hal ini dapat merusak informasi yang sebenarnya”

Dalam penelitian ini yang dimaksud ancaman advokasi yang dapat merusak independensi auditor adalah:

“Ancaman Advokasi, yaitu ancaman yang terjadi ketika praktisi menyatakan sikap atau pendapat mengenai suatu hal yang dapat mengurangi objektivitas selanjutnya dari praktisi tersebut.” (Ruchjat Kosasih, IAPI dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik 2010:18).

2.1.7 Ancaman Intimidasi

Pengertian ancaman menurut Conolly-Begg (2005:43) adalah:

“Situasi atau kejadian apapun, baik disengaja maupun tidak disengaja, yang dapat memberikan pengaruh buruk pada system, dimana berakibat pada perusahaan.”

Menurut Peltier (2005:21) menyatakan ancaman adalah:

“Sebuah kejadian yang berpotensi menyebabkan akses, modifikasi, penyingkapan yang terlarang atau perusakan sumber informasi, aplikasi, atau system.”

Agar lebih menjelaskan variable yang akan dianalisis maka disini penulis akan menjelaskan dan menjabarkan pengertian daripada ancaman intimidasi adalah:

Menurut Ratno Lukito (2008:25) menyatakan intimidasi adalah:

“Tindakan untuk memaksa orang atau pihak lain untuk berbuat sesuatu agar mendapat manfaat”

Sehingga dari penjelasan diatas yang dimaksud ancaman intimidasi adalah:

“Suatu kejadian atau situasi yang dipengaruhi oleh adanya tekanan dari pihak lain untuk bertindak sesuatu dengan tujuan tertentu”

Dalam penelitian ini yang dimaksud ancaman intimidasi yang dapat merusak independensi auditor adalah:

Ancaman Intimidasi yaitu ancaman yang terjadi ketika praktisi dihalangi untuk bersikap objektif. Ancaman ini terdiri dari pembatasan ruang lingkup audit, pembatasan waktu audit, dan tekanan keuangan. (Ruchjat Kosasih, IAPI dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik 2010:18).

Berikut ini adalah beberapa hal atau situasi yang dapat menyebabkan ancaman terhadap independensi auditor dari ancaman-ancaman diatas yaitu :

1. Ancaman kepentingan pribadi

Adapun contoh yang dapat menimbulkan ancaman kepentingan pribadi menurut Supriyono dalam penelitiannya (1988) dan Novianti dan Kusuma (2001) meliputi beberapa hal dibawah ini :

- Kepentingan keuangan pada klien atau kepemilikan bersama dengan klien atas suatu kepentingan keuangan.
- Ketergantungan yang signifikan atas jumlah imbalan jasa yang diperoleh dari suatu klien.
- Hubungan bisnis yang begitu erat dengan klien.
- Kekhawatiran atas kemungkinan kehilangan klien.
- Pinjaman yang diberikan kepada atau diperoleh dari klien.
- Kepemilikan saham perusahaan klien

2. Ancaman telaah pribadi

Adapun contoh dari situasi yang dapat menimbulkan ancaman telaah pribadi Supriyono (1987) dalam Mayangsari (2003:6) meliputi beberapa hal dibawah ini :

- Penemuan kesalahan yang signifikan ketika dilakukan pengevaluasian kembali hasil pekerjaan auditor.
- Adanya laporan dari operasi sistem keuangan yang tidak wajar setelah keterlibatan auditor dalam perancangan atau implementasinya.
- Keterlibatan auditor dalam penyusunan data yang digunakan untuk

menghasilkan catatan dalam laporan keuangan.

- Anggota dari KAP sedang menjabat atau pernah menjabat sebagai direksi atau pejabat dari klien yang sedang diaudit.
- Anggota dari KAP sedang dipekerjakan atau pernah dipekerjakan oleh klien pada suatu jabatan yang memiliki pengaruh langsung dan sangat signifikan terhadap pelaksanaan audit yang dilakukan.
- Pemberian jasa profesional yang dapat memengaruhi keputusan auditor berkaitan dengan telaah yang akan dilakukan.

3. Ancaman kedekatan

Beberapa contoh atau situasi yang dapat mengancam independensi auditor menurut Lavin dalam penelitiannya (1976) jika dilihat dari kedekatan hubungannya dengan klien meliputi :

- Anggota KAP merupakan anggota keluarga langsung atau anggota keluarga dekat dari direktur atau pimpinan di perusahaan klien.
- Anggota dari KAP menerima hadiah atau perlakuan istimewa dari klien yang nilainya signifikan.
- Lamanya hubungan audit antara KAP dengan klien
- Mantan rekan KAP atau jaringan KAP yang menjadi direktur, pejabat atau karyawan klien dan kedudukannya berpengaruh langsung terhadap pelaksanaan pemeriksaan.

4. Ancaman Advokasi (*advocacy*)

Ancaman Advokasi dapat timbul bila akuntan profesional mendukung suatu posisi atau pendapat sampai titik dimana objektivitas dapat dikompromikan.

Contoh langsung ancaman untuk akuntan publik dalam SPAP Kode Etik Profesi paragraph 290.100 s.d 290.211 antara lain :

- Mempromosikan saham perusahaan publik dari klien, dimana perusahaan tersebut merupakan klien audit.
- Bertindak sebagai pengacara (penasihat hukum) untuk klien penjaminan dalam suatu litigasi atau perkara perselisihan dengan pihak ketiga.

5. Ancaman Intimidasi

Beberapa contoh atau situasi yang dapat mengancam independensi auditor dilihat tekanan yang diterima dari klien menurut Kasidi (2007) meliputi :

- Ancaman atas pemutusan hubungan pelaksanaan jasa profesional atau penggantian tim KAP oleh klien.
- Ancaman terhadap pengurangan ruang lingkup audit (*scope limited*).
- Pembatasan waktu audit (*time pressure*).
- Pengurangan *fee* audit atas jasa profesional oleh klien.

Ancaman terhadap independensi ini dapat terjadi dalam situasi tertentu ketika akuntan publik melaksanakan pekerjaannya. Setiap akuntan publik sebagai auditor independen wajib menghindari pertentangan yang dapat mempengaruhi independensinya. Ancaman terhadap independensi tersebut dapat mengakibatkan rusaknya kepercayaan publik pengguna informasi keuangan terhadap hasil kerja auditor independen dan profesi auditor. Apabila auditor yang seharusnya independen gagal dalam mempertahankan independensinya karena melakukan satu atau lebih hal yang menjadi

ancaman tersebut di atas. Sebagai auditor independen yang mematuhi prinsip etika profesi, akuntan publik harus dapat menjaga kredibilitasnya sebagai akuntan publik profesional dengan berusaha menghindari serta menjauhi ancaman-ancaman yang dapat mengurangi independensi auditor tersebut.

2.1.8 Independensi Auditor

2.1.8.1 Pengertian independensi

Menurut Alvin A.Arens, Randal J.Elder, dan Mark S.Beasley (2008:111)

pengertian independensi adalah :

”Independensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak biasa. Auditor tidak hanya harus independen dalam fakta, tetapi juga harus independen dalam penampilan. Independensi dalam fakta (*independen in fact*) ada bila auditor benar-benar mampu mempertahankan sikap yang tidak bias sepanjang audit, sedangkan independensi dalam penampilan (*independen in appearance*) adalah hasil dari interpretasi lain atas independen ini”.

Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:58) menjelaskan bahwa independensi adalah sebagai berikut:

“Independen artinya tidak mudah dipengaruhi, netral karena auditor melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum”

Dalam buku Standar Profesi Akuntan Publik 2001 seksi 220 PSA No. 04 alinea 2, dijelaskan bahwa:

”Independensi itu berarti tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum (dibedakan dalam hal berpraktik sebagai auditor intern). Dengan demikian, ia tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun, sebab bilamana tidak demikian halnya, bagaimana sempurnanya keahlian teknis yang ia miliki, ia akan kehilangan sikap tidak memihak yang justru paling penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya”.

Yulius Jogi Christawan (2002:83) menjelaskan bahwa independensi adalah:

“Independensi merupakan salah satu komponen etika yang harus dijaga oleh akuntan publik. Independen berarti akuntan publik tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaan untuk kepentingan umum. Akuntan publik tidak dibenarkan memihak kepentingan siapapun. Auditor berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas pekerjaan akuntan publik. Sikap mental independen tersebut meliputi independen dalam fakta (*in fact*) maupun dalam penampilan (*in appearance*)”.

Pengertian Independensi auditor menurut E.B. Wilcox (2007:8) adalah:

“Independensi merupakan suatu standar auditing yang penting karena opini akuntan independen bertujuan untuk menambah kredibilitas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen.”

Menurut Kode Etik Akuntan Indonesia Tahun 2001, yang dikutip oleh Sukrisno Agoes (2004:279) independensi adalah:

“Sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam pelaksanaan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan objektivitas.”

2.1.8.2 Jenis-Jenis Independensi Akuntan Publik

Dalam menjalankan tugasnya, anggota KAP harus selalu mempertahankan sikap mental independen di dalam memberikan jasa profesional sebagaimana diatur dalam Standar Profesional Akuntan Publik yang ditetapkan oleh IAI. Sikap mental independen tersebut harus meliputi independen dalam fakta (*in Fact*) maupun dalam penampilan (*in Appearance*) (A. Arens, Randal J. Elder, Mark S, Beasley (2003:124) :

1. Independen dalam fakta (*Independence in Fact*)
 Independen dalam fakta (*Independence in Fact*) adalah independen dalam diri auditor, yaitu kemampuan 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.
2. Independen dalam penampilan (*Independence in Appearance*)
 Independen dalam penampilan (*Independence in Appearance*) adalah independen dipandang dari pihak-pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan yang diaudit 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.

Dalam SPAP (IAI, 2001:220.1) membagi independensi akuntan publik dalam tiga aspek, yaitu sebagai berikut:

1. *Independence in fact* (independensi dalam fakta)
 Artinya auditor harus mempunyai kejujuran yang tinggi, keterkaitan erat dengan objektivitas.
2. *Independence in appearance* (independensi dalam penampilan)
 Artinya pandangan pihak lain terhadap diri auditor sehubungan dengan pelaksanaan audit.
3. *Independence in competence* (independensi dari sudut keahliannya)
 Artinya auditor memiliki keahlian yang terkait dengan kecakapan auditor.

Abdul Halim (2001:21) dan Mulyadi (2002:129) membagi independensi akuntan publik dalam tiga aspek, yaitu:

1. *Independence in fact* (independensi dalam fakta)
 Bahwa auditor benar-benar independen bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan dan tidak tergantung pada pihak lain dalam mengungkapkan segala fakta yang ditemukan.
2. *Independence in appearance* (independensi dalam penampilan)
 Independensi dalam penampilan merupakan pandangan pihak lain pada diri auditor sehubungan dengan pelaksanaan audit. Oleh karena itu auditor harus menjaga kedudukannya sedemikian rupa sehingga pihak lain mempercayai sikap independensi dan objektivitasnya. Meski auditor telah menjalankan audit

secara independen dan objektif (senyatanya) namun pendapatnya yang dinyatakan melalui laporan audit tidak akan dipercaya oleh para pemakai jasa audit dan pemakai laporan audit bila ia memiliki kepentingan keuangan, memiliki hubungan khusus, mengabaikan etika profesi akuntan, adanya campur tangan pihak selain auditor.

3. *Independence in competence* (independensi dari sudut keahliannya atau kompetensinya)

Independensi dari sudut keahlian berhubungan erat dengan kompetensi atau kemampuan auditor dan pengalaman auditor dalam melaksanakan dan menyelesaikan tugasnya. Auditor yang misalnya awam dalam *electronic data processing* tidak memenuhi independensi keahlian bila ia mengaudit perusahaan yang pengolahan datanya menggunakan sistem informasi akuntansi terkomputerisasi. Independensi dari sudut keahlian terkait erat dengan kecakapan profesional auditor.

2.1.8.3 Hal-Hal Yang Berkaitan Dengan Independensi Auditor

Contoh-contoh penerapan yang berlaku untuk akuntan publik yang dikutip

Sukrisno Agoes (2004:280) adalah:

“1. Hubungan keuangan dengan klien

- a. Hubungan keuangan dengan klien bisa mempengaruhi objektivitas dan bisa mengakibatkan pihak ketiga berkesimpulan bahwa objektivitas tidak dapat dipertahankan. Contoh hubungan keuangan antara lain:
 - Kepentingan keuangan langsung atau tidak langsung dengan klien,
 - Pinjaman dari atau pada klien, karyawan, direktur atau pemegang saham utama dalam perusahaan klien.
- b. Dengan adanya kepentingan keuangan, seorang akuntan publik jelas berkepentingan dengan laporan audit yang dikeluarkan. Hubungan keuangan tidak langsung mencakup kepentingan keuangan oleh suami, istri, saudara sedarah semenda, sampai garis kedua akuntan publik yang bersangkutan.
- c. Jika saham yang dimiliki merupakan bagian yang material dari:
 - Modal saham perusahaan klien, atau
 - Aktiva yang dimiliki pimpinan atau rekan pimpinan atau kantor akuntan suami atau istri, saudara sedarah-semendanya sampai dengan garis kedua. Maka hal itu akan bertentangan dengan integritas, objektivitas, dan independensi akuntan publik tersebut. Konsekuensinya, penugasan pemeriksaan yang berhubungan tidak boleh diterima atau dilanjutkan, kecuali jika hubungan keuangan itu diutuskan.
- d. Pemilikan saham di perusahaan klien secara langsung atau tidak langsung, mungkin diperoleh melalui warisan, perkawinan dengan pemegang saham atau pengambilalihan. Dalam hal seperti itu, pemilik saham harus

dihilangkan secepat mungkin, akuntan publik yang bersangkutan menolak penugasan audit atas perusahaan itu.

2. Kedudukan dalam perusahaan

Jika seorang akuntan publik dalam atau segera setelah periode penugasan, menjadi:

- Anggota Dewan Komisaris, Direksi atau karyawan dalam manajemen perusahaan klien, atau
- Rekan usaha atau karyawan salah satu anggota Dewan Komisaris, Direksi atau karyawan perusahaan klien.

Maka ia dianggap memiliki kepentingan yang dapat bertentangan dengan objektivitas dalam penugasan. Dalam keadaan demikian, ia harus mengundurkan diri atau menolak semua penugasan yang menghasilkan pendapat untuk perusahaan tersebut.

3. Keterlibatan dalam usaha yang tidak sesuai dan tidak konsisten

- a. Seorang akuntan publik tidak boleh terlibat dalam usaha atau pekerjaan lain yang bisa menimbulkan pertentangan kepentingan atau memengaruhi independensi dalam pelaksanaan jasa profesional.
- b. Seorang akuntan publik tidak dapat melakukan kerja sama bisnis dengan perusahaan klien atau dengan salah satu eksekutif atau pemegang saham utama.

4. Pelaksanaan jasa lain untuk klien audit

Jika seorang akuntan publik disamping melakukan audit, juga melaksanakan jasa lain untuk klien yang sama, maka ia harus menghindari jasa yang menurut ia melakukan fungsi manajemen atau memilih keputusan manajemen, yang tanggungjawabnya terletak pada Dewan Direksi dan manajemen.

Contoh dari kondisi tersebut di atas yang menyebabkan tidak independen, yaitu:

- a. Akuntan memperoleh kontrak untuk mengawasi kantor klien, menandatangani voucher untuk pembayaran dan menyusun laporan operasional berkala, sedangkan pada saat yang bersamaan dia juga melakukan penugasan audit atas klien tersebut.
- b. Jika perusahaan klien hendak *go public*, suatu kantor akuntan publik tidak dapat menjadi konsultan keuangan (*financial Consultant*) sekaligus auditor bagi klien tersebut walaupun partnernya berbeda.

5. Hubungan keluarga dan pribadi

- a. Hubungan keluarga dan pribadi bisa mempengaruhi objektivitas. Karenanya, setiap penugasan untuk memberikan pendapat tidak boleh disertai hubungan keluarga dan pribadi.
- b. Hubungan keluarga yang pasti akan mengancam independensi adalah seperti akuntan publik yang bersangkutan, atau staf yang terlibat dalam penugasan itu, merupakan suami atau istri, saudara sedarah-semenda klien sampai dengan garis kedua. Termasuk dalam pengertian klien di sini pemilik perusahaan, pemegang saham utama, Direksi dan eksekutif lainnya.
- c. Hubungan pribadi yang bisa memengaruhi independensi adalah seperti usaha kerja sama antara akuntan publik dengan kliennya di perusahaan

yang tidak di audit. Pengertian klien di sini adalah sama dengan definisi di atas.

6. Imbalan atas jasa profesional
 - a. Imbalan jasa profesional tidak boleh tergantung pada hasil atau temuan atas pelaksanaan jasa tersebut.
 - b. Akuntan publik tidak boleh mendapatkan klien yang telah di audit oleh kantor akuntan publik lain dengan menawarkan atau menjanjikan imbalan yang jauh lebih rendah dari imbalan yang diterima oleh kantor akuntan publik sebelumnya.
 - c. Seorang akuntan publik tidak boleh memberikan jasa profesionalnya tanpa memberi imbalan, kecuali untuk yayasan (*non-profit organization*).
 - d. Jika klien belum membayar imbalan jasa seorang akuntan publik sejak beberapa tahun yang lalu (lebih dari 1 tahun), maka dapat dianggap bahwa akuntan publik tersebut memberikan pinjaman kepada kliennya. Hal tersebut melanggar independensi.
 - e. Jika akuntan publik bertindak sebagai *financial consultant* dari suatu perusahaan yang akan *go public*, maka akuntan publik tidak boleh menentukan imbalan jasa profesionalnya berdasarkan persentase tertentu dari hasil emisi saham.
 - f. Akuntan publik tidak boleh menerima komisi dari penjualan produk langganan atau jasa/barang yang dijual oleh kliennya pada saat ia melakukan pekerjaan audit.
7. Penerimaan barang atau jasa dari klien
Akuntan publik, suami atau istrinya dan saudara sedarah-semenda sampai dengan garis kedua tidak boleh menerima barang atau jasa dari klien yang dapat mengancam independensinya, yang diberikan dengan syarat yang tidak wajar, yang tidak lazim dalam kehidupan sosial.
8. Pemberian barang atau jasa kepada klien
Akuntan publik, suami atau istrinya, dan saudara sedarah-semendanya sampai dengan garis kedua tidak boleh memberikan barang atau jasa kepada klien, yang diberikan dengan syarat yang tidak wajar, yang tidak lazim dalam kehidupan sosial.”

2.1.9 Pengamanan atau Pencegahan Terhadap Independensi Auditor

Pengamanan terhadap independensi auditor independen adalah upaya untuk memelihara independensi yang dapat mengurangi dan bahkan menghilangkan ancaman terhadap independensi. Pengamanan terhadap independensi dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik (2010) seksi 200 antara lain yaitu :

- Standar auditing yang berlaku umum. Standar umum mengharuskan auditor

untuk mempertahankan sikap mental independen untuk semua hal yang berkaitan dengan penugasan.

- Peraturan perilaku professional, yang merupakan ketentuan yang membatasi akuntan publik dalam hal hubungan keuangan dan bisnis dengan klien.
- Standar pengendalian mutu IAI. Merupakan salah satu standar pengendalian mutu yang mensyaratkan kantor akuntan publik untuk menetapkan kebijakan dan prosedurnya guna memberikan jaminan yang cukup bahwa semua pegawainya independen.
- Kewajiban hukum. Hukuman dijatuhkan pengadilan jika seorang akuntan publik dinilai tidak independen yang termasuk kedalam salah satu bentuk tindakan kriminal.
- Rotasi Kantor Akuntan Publik untuk menjaga independensi auditor. Hal ini sesuai dengan Keputusan Menteri Keuangan No. 423/KMK.6/2002 yang mengatur (1) Rotasi KAP setiap 5 tahun untuk jasa audit umum (2) rotasi partner dalam KAP setiap 3 tahun dan (3) diberlakukannya paling lambat untuk audit laporan keuangan yang berakhir pada tahun buku 2003
- Pencegahan yang dibuat oleh profesi, perundang-undangan atau peraturan yang meliputi persyaratan pendidikan dan pengalaman untuk memasuki profesi, persyaratan pengembangan dan pendidikan professional yang berkelanjutan, penelaahan eksternal oleh pihak ketiga yang diberikan kewenangan hukum atas laporan, komunikasi atau informasi atas pemeriksaan laporan keuangan yang dilakukan oleh akuntan publik tersebut.
- Kebijakan yang terdokumentasi mengenai ancaman tersebut, signifikansi dari

setiap ancaman dan menerapkan pencegahan untuk menghilangkan atau mengurangi ancaman tersebut ke tingkat yang dapat diterima.

Memelihara independensi akan menaikkan citra profesi akuntan publik pada masyarakat sehingga *expectation gap* yang selama ini terjadi dapat diatasi. Dengan diatasinya perbedaan ekspektasi tersebut diharapkan citra akuntan publik dapat menjadi lebih baik dimata masyarakat serta pihak-pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan dan laporan pemeriksaan auditor independen.

2.1.10 Profesi Akuntan Publik

2.1.10.1 Pengertian Profesi Akuntan Publik

Profesi dapat dirumuskan sebagai pekerjaan yang dilakukan sebagai nafkah hidup dengan mengandalkan keahlian dan keterampilan yang tinggi dan dengan melibatkan komitmen pribadi (moral) yang mendalam.

Hadibroto (2004:5) menjelaskan pengertian profesi sebagai kumpulan orang-orang yang terlibat dalam aktivitas serupa yang memenuhi persyaratan sebagai berikut :

1. Bahwa profesi harus berdasarkan suatu disiplin pengetahuan khusus
2. Bahwa diperlukan suatu proses pendidikan tertentu untuk memperoleh pengetahuan tersebut.
3. Bahwa harus ada standar kualifikasi yang mengatur jika ingin menekuni profesi tersebut.
4. Ada pengakuan formal mengenai statusnya.
5. Bahwa harus ada norma perilaku yang mengatur hubungan antara profesi dengan klien, teman sejawat dan publik maupun penerimaan tanggung jawab yang tercakup dalam suatu pekerjaan yang melayani umum.
6. Bahwa harus ada suatu organisasi yang mengabdikan diri untuk memajukan kewajiban-kewajibannya terhadap masyarakat, disamping itu juga untuk kepentingan-kepentingan kelompok tersebut.

Roy dan Me Neill (2006:66) dalam Kasidi (2007:17) bahwa ciri-ciri dari profesi yang mapan adalah sebagai berikut:

1. Memberikan jasa yang bermanfaat bagi masyarakat
2. Terikat oleh prinsip-prinsip kode etik dengan tekanannya pada kebaikan, pelayanan, kejujuran, integritas, serta pengabdian pada kesejahteraan yang dilayani.
3. Mempunyai persyaratan yang harus dipenuhi untuk dapat menjadi anggota yang telah diatur undang-undang
4. Mempunyai prosedur dalam penegakan disiplin anggota, yang melanggar kode etik
5. Mempunyai pengetahuan minimal dalam bidang keahliannya yang diperoleh melalui pendidikan formal
6. Mempunyai bahasa sendiri dan mengenal hal-hal yang sangat teknis hanya dimengerti oleh mereka yang menjadi anggota.

Melihat karakteristik serta ciri-ciri dari profesi diatas, maka akuntan publik jelas dapat dikatakan sebagai suatu profesi dengan suatu alasan bahwa :

1. Akuntan Publik memiliki spesialisasi pengetahuan dan pendidikan khusus.

Untuk mendapatkan kualifikasi sebagai seorang Akuntan harus terlebih dahulu melalui proses pendidikan yang resmi. Dahulu seseorang disebut sebagai Akuntan apabila telah lulus pendidikan Sarjana Jurusan Akuntansi di Institut atau Universitas Negeri sesuai Undang-undang No.34 tahun 1954 dan memiliki register negara atau mereka yang lulus Ujian Negara Akuntansi (UNA) profesi atau ujian sertifikasi akuntan publik dan bergelar B.AP (Bersertifikasi Akuntan Publik). Saat ini seseorang yang mendapat gelar Akuntan adalah orang yang telah lulus atau telah menempuh Program Profesi Akuntan (PPA) dan mendapat gelar Akuntan Publik jika telah lulus Ujian Sertifikasi Akuntan Publik dan bersertifikat Akuntan Publik Internasional (*Certified Public Accountant*).

2. Persyaratan tertentu harus dimiliki untuk memasuki profesi tersebut yang diatur oleh undang-undang. Syarat untuk melakukan praktek Akuntan Publik di Indonesia diatur secara jelas dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17 tahun 2008 tentang jasa akuntan publik.

3. Kepentingan Masyarakat

Dalam melaksanakan pekerjaannya Akuntan Publik harus mengutamakan kepentingan masyarakat, karena Akuntan merupakan profesi kepercayaan masyarakat. Untuk diakui sebagai profesi Akuntan, maka seorang Akuntan mempunyai hak dasar kemampuan profesinya untuk merumuskan secara bebas dari pengaruh pihak manapun. Tetapi dalam membuat keputusan Akuntan harus tunduk pada norma-norma profesi yang telah ditetapkan dalam kode etik profesi akuntan.

4. Memiliki kode etik

Etika profesi diperlukan untuk mengatur bidang moral agar para akuntan publik dapat diterima dimasyarakat baik sebagai individu maupun kelompok. Dalam hal ini Ikatan Akuntan Indonesia telah merumuskan serta menyusun kode etik profesi akuntan publik dan telah beberapa kali mengalami perubahan setiap tahunnya.

5. Memiliki organisasi profesi

Organisasi profesi akuntan yaitu IAI (Ikatan Akuntan Indonesia) sejak tahun 1957, yang berfungsi sebagai sentral operasi dalam perumusan perbaikan termasuk memperbaiki spesialisasi pengetahuan, tanggung jawab kepada masyarakat, kode etik itu sendiri dan sebagainya.

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17 tahun 2008, tentang Jasa Akuntan Publik, seseorang disebut sebagai akuntan publik bila adalah seseorang yang berhak menyandang gelar atau sebutan akuntan sesuai dengan perundang-undangan yang berlaku dan yang telah memperoleh izin dari Menteri untuk memberikan jasa sebagaimana yang telah diatur dalam ketentuan Peraturan Menteri Keuangan tersebut.

Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17 tahun 2008 dan IAI (Ikatan Akuntan Indonesia) sebagai organisasi akuntan yang berada di Indonesia, tentang Jasa Akuntan Publik untuk menjadi seorang Akuntan Publik tentu harus mendapatkan izin dengan mengajukan permohonan dengan memenuhi beberapa persyaratan diantaranya:

- a. Memiliki nomor Register Negara untuk Akuntan.
- b. Memiliki Sertifikat Tanda Lulus Ujian Sertifikasi Akuntan Publik (USAP) yang di adakan oleh IAPI.
- c. Bila tanggal kelulusan USAP telah melewati masa dua tahun, maka wajib menyerahkan bukti telah mengikuti Pendidikan Profesional Berkelanjutan paling sedikit enam puluh satuan kredit dalam dua tahun terakhir.
- d. Berpengalaman praktik di bidang audit umum atas laporan keuangan paling sedikit 1000 (seribu) Jam dalam 5 (lima) tahun terakhir.
- e. Berdomisili di wilayah Republik Indonesia.
- f. Memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP).
- g. Tidak pernah dikenakan sanksi pencabutan izin Akuntan Publik.

- h. Membuat surat permohonan, melengkapi formulir Permohonan Izin Akuntan Publik.

Tujuan profesi akuntan publik adalah untuk memenuhi tanggung jawabnya dengan standar profesionalisme yang tinggi, mencapai tingkat kinerja tertinggi, dengan orientasi kepada kepentingan publik. Sebagai bagian dari profesi akuntan, akuntan publik seringkali dinyatakan merupakan ujung tombak dari profesi akuntan. Profesi akuntan publik sangat identik terutama dari kegiatan audit yang dilakukannya yang bertujuan untuk memberikan pendapat terhadap laporan keuangan yang dibuat oleh pihak manajemen.

Dalam menilai suatu laporan keuangan, akuntan publik dapat memberikan jaminan bahwa pendapat yang dikeluarkannya dapat dipercaya dan tidak menyesatkan pemakainya (pihak-pihak pengguna dan berkepentingan terhadap laporan keuangan). Pemakai laporan keuangan sangat tergantung pada pendapat akuntan publik. Sebelum memberikan kepercayaan kepada laporan keuangan, akuntan publik juga membantu manajemen dalam hal pernyataan pendapat yang digunakan oleh manajemen untuk mendukung pertanggungjawaban seperti yang dilaporkan dalam laporan keuangan.

Akuntan publik sebagai profesi yang saat ini dihadapkan pada suatu lingkungan yang benar-benar baru. Kondisi lingkungan ini sudah dan terus berubah seiring dengan semakin berkembangnya dunia usaha. Dengan kenyataan ini, profesi akuntan publik harus dapat memelihara kompetensi yang ia miliki agar dapat menghadapi perubahan dalam dunia usaha yang semakin kompleks.

Mengingat begitu pentingnya profesi akuntan publik yang merupakan profesi kepercayaan masyarakat yang menyangkut kepentingan banyak pihak, perlu ditempuh berbagai usaha untuk menjaga kredibilitas akuntan publik agar kepercayaan masyarakat terhadap profesi ini tidak berkurang. Standar Profesi Akuntan Publik dan Kode Etik Profesi Akuntan Publik yang dikeluarkan oleh IAI melalui IAPI merupakan sebagian dari hasil usaha untuk menjaga kredibilitas akuntan publik itu sendiri. Berbagai perkembangan dan perubahan yang terjadi belakangan ini mengakibatkan semakin tinggi profesi akuntan publik ini sehingga perlu dikembangkan menjadi lebih baik lagi demi meningkatnya citra dan kemampuan profesi akuntan publik.

2.1.11 Kode Etik Profesi

Salah satu hal yang membedakan profesi akuntan publik dengan profesi lainnya adalah tanggung jawab profesi akuntan publik dalam melindungi kepentingan publik. Oleh karena itu, tanggung jawab profesi akuntan publik tidak hanya terbatas pada kepentingan klien atau pemberi kerja. Ketika bertindak untuk kepentingan publik, setiap akuntan harus mematuhi dan menerapkan seluruh prinsip dasar dan aturan etika profesi yang telah disusun oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI). Kode etik profesi merupakan suatu prinsip moral dan pelaksanaan aturan-aturan yang memberi pedoman dalam berhubungan dengan klien, masyarakat, anggota sesama profesi serta pihak yang berkepentingan lainnya. Kode etik berupa aturan umum mengenai tingkah laku yang baik atau aturan-aturan khusus yang tidak boleh dilakukan. Kode etik profesi diharapkan

dapat membantu para akuntan publik untuk mencapai mutu pemeriksaan yang diharapkan.

Kode Etik Profesi Akuntan Publik yang diterbitkan oleh IAPI (2010) menyebutkan 5 prinsip-prinsip dasar etika profesi, yaitu:

a. Prinsip Integritas

Prinsip integritas mewajibkan setiap praktisi untuk tegas, jujur, dan adil dalam hubungan profesional dan hubungan bisnisnya.

Praktisi tidak boleh terkait dengan laporan, komunikais atau informasi lainnya yang diyakininya terdapat :

- a) Kesalahan material atau pernyataan yang menyesatkan;
- b) Pernyataan atau informasi yang diberikan secara tidak hati-hati; atau
- c) Penghilangan atau penyembunyian yang dapat menyesatkan atas informasi yang seharusnya diungkapkan.

2. Prinsip Objektivitas

Prinsip objektivitas mengharuskan praktisi untuk tidak membiarkan subjektivitas, benturan kepentingan atau pengaruh yang tidak layak dari pihak-pihak lain. Memengaruhi pertimbangan profesional atau pertimbangan bisnisnya. Praktisi mungkin dihadapkan pada situasi yang dapat mengurangi objektivitasnya.

3. Prinsip Kompetensi serta Sikap Kecermatan dan Kehati-hatian Profesional

Prinsip kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional mewajibkan setiap praktisi untuk :

- a. Memelihara pengetahuan dan keahlian profesional yang dibutuhkan untuk menjamin pemberian jasa profesional yang kompeten kepada klien atau pemberi kerja.
- b. Menggunakan kemahiran profesionalnya dengan seksama sesuai dengan standar profesi dan kode etik profesi yang berlaku dalam memberikan jasa profesionalnya.

Pemberian jasa profesional yang kompeten membutuhkan pertimbangan yang cermat dalam menerapkan pengetahuan dan keahlian profesionalnya. Kompetensi profesional dapat dibagi menjadi dua tahap yang terpisah sebagai berikut :

- a) Pencapaian kompetensi profesional
- b) Pemeliharaan kompetensi profesional

Pemeliharaan kompetensi profesional membutuhkan kesadaran pemahaman yang berkelanjutan terhadap perkembangan teknis profesi dan perkembangan bisnis yang relevan. Pengembangan dan pendidikan profesional yang berkelanjutan sangat diperlukan untuk meningkatkan dan memelihara kemampuan praktisi agar dapat melaksanakan pekerjaannya secara kompeten dalam lingkungan profesional. Sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional mengharuskan setiap praktisi untuk bersikap dan bertindak secara hati-hati, menyeluruh dan tepat waktu sesuai dengan persyaratan penugasan.

4. Prinsip Kerahasiaan

Prinsip kerahasiaan mewajibkan setiap praktisi untuk tidak melakukan tindakan-tindakan sebagai berikut :

- a. Mengungkapkan informasi yang bersifat rahasia yang diperoleh dari hubungan profesional dan hubungan bisnis kepada pihak di luar KAP atau jaringan KAP tempatnya bekerja tanpa adanya wewenang khusus, kecuali jika terdapat kewajiban untuk mengungkapkannya sesuai dengan ketentuan hukum atau peraturan lainnya yang berlaku.
- b. Menggunakan informasi yang bersifat rahasia yang diperoleh dari hubungan profesional dan hubungan bisnis untuk keuntungan pribadi atau pihak ketiga.

Dalam hal ini seorang praktisi harus memperhatikan beberapa hal dari prinsip kerahasiaan yang dikeluarkan oleh Kode Etik Profesi Akuntan Publik dalam IAPI:

- Setiap praktisi harus tetap menjaga prinsip kerahasiaan, termasuk dalam lingkungan sosialnya. Setiap praktisi harus waspada terhadap kemungkinan pengungkapan yang tidak disengaja, terutama dalam situasi yang melibatkan hubungan jangka panjang dengan rekan bisnis maupun anggota keluarga langsung atau anggota keluarga dekatnya.
- Setiap praktisi harus menjaga kerahasiaan informasi yang diungkapkan oleh calon klien atau pemberi kerja harus mempertimbangkan pentingnya kerahasiaan informasi terjaga dalam KAP atau jaringan KAP tempatnya bekerja.
- Setiap praktisi harus menerapkan semua prosedur yang dianggap perlu untuk memastikan terlaksananya prinsip kerahasiaan oleh mereka yang

bekerja di bawah wewenangnya, serta pihak lain yang memberikan saran dan bantuan profesionalnya.

Situasi-situasi yang mungkin mengharuskan praktisi untuk mengungkapkan informasi yang bersifat rahasia atau ketika pengungkapan tersebut dianggap tepat adalah:

- a) Pengungkapan yang diperbolehkan oleh hukum dan disetujui oleh klien atau pemberi kerja.
- b) Pengungkapan yang diharuskan oleh hukum.
- c) Pengungkapan dokumen atau bukti lainnya dalam sidang pengadilan.
- d) Pengungkapan kepada otoritas publik yang tepat mengenai suatu pelanggaran hukum.
- e) Pengungkapan yang terkait dengan kewajiban profesional untuk mengungkapkan, selama tidak dilarang oleh ketentuan hukum.

5. Prinsip Perilaku Profesional

Prinsip perilaku profesional mewajibkan setiap praktisi untuk mematuhi setiap ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku, serta menghindari setiap tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.

Dalam memasarkan dan mempromosikan diri dan pekerjaannya, setiap praktisi tidak boleh merendahkan martabat profesi. Setiap praktisi harus bersikap jujur dan tidak boleh bersikap atau melakukan tindakan sebagai berikut:

- a) Membuat pernyataan yang berlebihan mengenai jasa profesional yang dapat diberikan, kualifikasi yang dimiliki atau pengalaman yang telah diperoleh; dan

- b) Membuat pernyataan yang merendahkan atau melakukan perbandingan yang tidak didukung bukti terhadap hasil pekerjaan praktisi lain.

Menurut Mulyadi (2001: 53), Kode Etik akuntan Indonesia memuat delapan prinsip etika, yaitu :

1. Tanggung Jawab profesi

Dalam melaksanakan tanggung jawabnya sebagai profesional, setiap anggota harus senantiasa menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukannya.

2. Kepentingan Publik

Setiap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik, dan menunjukkan komitmen atas profesionalisme. Profesi akuntan memegang peran yang penting di masyarakat, dimana publik dari profesi akuntan yang terdiri dari klien, pemberi kredit, pemerintah, pemberi kerja, pegawai, investor, dunia bisnis dan keuangan, dan pihak lainnya bergantung kepada obyektivitas dan integritas akuntan dalam memelihara berjalannya fungsi bisnis secara tertib. Untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin.

3. Integritas

Integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan profesional. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan (benchmark) bagi anggota dalam menguji keputusan yang diambilnya. Integritas mengharuskan seorang anggota untuk, antara lain, bersikap jujur dan berterus terang tanpa harus mengorbankan rahasia penerima jasa. Pelayanan dan kepercayaan publik tidak boleh dikalahkan oleh keuntungan pribadi. Integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak menerima kecurangan atau peniadaan prinsip.

4. Obyektivitas

Obyektivitasnya adalah suatu kualitas yang memberikan nilai atas jasa yang diberikan anggota. Prinsip obyektivitas mengharuskan anggota bersikap adil, tidak memihak, jujur secara intelektual, tidak berprasangka atau bias, serta bebas dari benturan kepentingan atau dibawah pengaruh pihak lain. Setiap anggota harus menjaga obyektivitasnya dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya. Anggota bekerja dalam berbagai kapasitas yang berbeda dan harus menunjukkan obyektivitas mereka dalam berbagai situasi.

5. Kompetensi dan Kehati-hatian Profesional

Kompetensi diperoleh melalui pendidikan dan pengalaman. Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan berhati-hati, kompetensi dan ketekunan, serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan ketrampilan profesional pada tingkat yang diperlukan untuk memastikan bahwa klien atau pemberi kerja memperoleh manfaat dari jasa profesional dan teknik yang paling mutakhir. Hal ini mengandung arti bahwa anggota mempunyai

kewajiban untuk melaksanakan jasa profesional dengan sebaik-baiknya sesuai dengan kemampuannya, demi kepentingan pengguna jasa dan konsisten dengan tanggung jawab profesi kepada publik.

6. Kerahasiaan

Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan, kecuali bila ada hak atau kewajiban profesional atau hukum untuk mengungkapkannya. Anggota mempunyai kewajiban untuk menghormati kerahasiaan informasi tentang klien atau pemberi kerja yang diperoleh melalui jasa profesional yang diberikannya. Kewajiban kerahasiaan berlanjut bahkan setelah hubungan antar anggota dan klien atau pemberi jasa berakhir.

7. Perilaku Profesional

Setiap anggota harus berperilaku yang konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi. Kewajiban untuk menjauhi tingkah laku yang dapat mendiskreditkan profesi harus dipenuhi oleh anggota sebagai perwujudan tanggung jawabnya kepada penerima jasa, pihak ketiga, anggota yang lain, staf, pemberi kerja dan masyarakat umum.

8. Standar Teknis

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya sesuai dengan standar teknis dan standar profesional yang relevan. Sesuai dengan keahliannya dan dengan berhati-hati, anggota mempunyai kewajiban untuk melaksanakan penugasan dari penerima jasa selama penugasan tersebut sejalan dengan prinsip integritas dan obyektivitas. Standar teknis dan standar profesional yang harus ditaati anggota adalah standar yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia, Internasional Federation of Accountants, badan pengatur, dan pengaturan perundang-undangan yang relevan.

Independensi merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari etika akuntan publik. Setiap profesi yang menyediakan jasanya kepada masyarakat memerlukan kepercayaan dari masyarakat pemakai jasa tersebut. Hal inilah yang salah satunya melatarbelakangi pentingnya prinsip terhadap etika profesi ini dipatuhi oleh setiap anggota IAI termasuk akuntan publik.

Masyarakat awam pada umumnya sulit untuk memahami mengenai pekerjaan yang dilakukan oleh suatu profesi, karena begitu rumit dan kompleksnya pekerjaan yang dilakukan oleh profesi tersebut. Masyarakat akan sangat menghargai profesi yang menerapkan standar mutu tertinggi terhadap

pelaksanaan pekerjaan anggota profesinya, karena dengan demikian masyarakat akan merasa terjamin untuk memperoleh jasa yang dapat diandalkan dari profesi yang bersangkutan.

Independensi merupakan salah satu dari etika profesi yang sangat penting. Akuntan publik merupakan auditor eksternal yang sangat dibutuhkan independensinya. Hal ini akan sangat berbeda dengan auditor internal yang memiliki kepentingan khusus di perusahaan sehingga dapat dipertanyakan independensinya dikarenakan auditor internal masih merupakan satu kesatuan dalam sistem pengendalian manajemen perusahaan. Internal auditor yang masih merupakan bagian dari alat pengendalian manajemen perusahaan dianggap masih mendapat tekanan serta pengaruh dari pihak manajemen dan ia bekerja untuk kepentingan perusahaan tempat ia bekerja. Berbeda halnya dengan akuntan publik sebagai auditor eksternal. Akuntan publik dalam melakukan pemeriksaan dan melaksanakan tugasnya harus bebas dari benturan kepentingan yang dapat melemahkan atau meniadakan independensinya. Hal terpenting yang diinginkan oleh klien dari penggunaan jasa akuntan publik dalam melakukan pemeriksaan ataupun jasa profesional lainnya adalah independensi itu sendiri. Oleh karena itu, jelaslah bahwa independensi merupakan hal yang sangat penting bagi seorang akuntan publik.

2.1.12 Persepsi

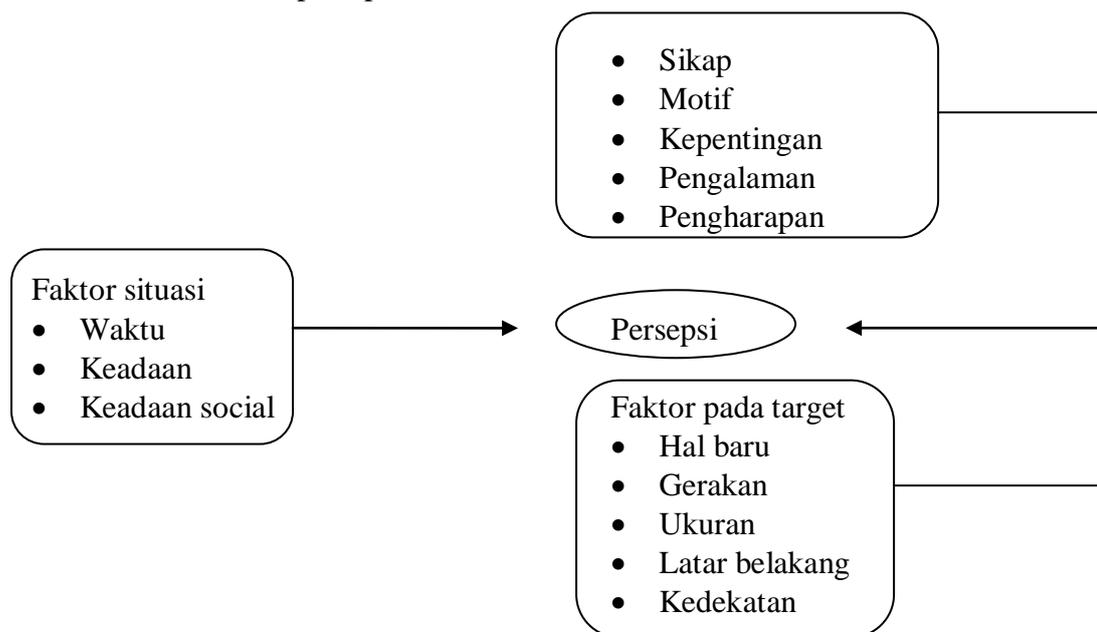
Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia, persepsi dapat didefinisikan sebagai tanggapan (penerimaan langsung dari sesuatu) atau merupakan proses seseorang mengetahui beberapa hal melalui panca inderawinya. Persepsi dapat

juga diartikan cara pandang kita terhadap sesuatu hal. Lebih lanjut Jalaluddin (2005:23) mendefinisikan persepsi adalah pemberian makna pada stimuli inderawi.

Menurut Nadirsyah (1993:30) dalam penelitiannya, persepsi masyarakat tentang independensi akuntan publik akan dipengaruhi oleh pengalaman, pengetahuan dan harapannya atas akuntan publik tersebut, dimana setiap kelompok masyarakat berbeda persepsinya terhadap independensi akuntan publik.

Robbins (2003) dalam Kasidi (2007:37) secara implisit menyatakan bahwa persepsi satu individu terhadap satu obyek sangat mungkin memiliki perbedaan dengan persepsi individu yang lain terhadap obyek yang sama. Faktor-faktor yang mempengaruhi itu dapat digambarkan sebagai berikut:

Faktor-faktor dalam persepsi



Gambar 2.1 Faktor-faktor yang mempengaruhi persepsi

Karakteristik pribadi dari pelaku persepsi akan mempengaruhi individu dalam memandang ataupun menafsirkan suatu obyek. Karakteristik pribadi yang relevan mempengaruhi persepsi adalah sikap, motif, kepentingan atau minat, pengalaman masa lalu dan pengharapan. Karakter pribadi termasuk di dalamnya kognisi. Jadi persepsi mencakup penafsiran obyek, tanda atau orang dari pengalaman individu tersebut. Dengan kata lain persepsi mencakup penerimaan stimulus, pengorganisasian stimulus dan penterjemahan atau penafsiran stimulus yang telah diorganisasi dengan cara yang dapat mempengaruhi perilaku dan membentuk sikap.

Penilaian masyarakat terhadap independensi akuntan publik pada umumnya tidak hanya perseorangan saja, tetapi dari segi profesi akuntan publik secara keseluruhan. Jika masyarakat mempersepsikan seorang akuntan publik atau suatu Kantor Akuntan Publik gagal dalam mempertahankan sikap independensi, maka kemungkinan besar akan beranggapan bahwa seluruh akuntan publik tidak independen. Kecurigaan tersebut dapat berakibat hilangnya kepercayaan masyarakat terhadap profesi akuntan publik khususnya dalam pemberian jasa audit yang outputnya adalah laporan keuangan yang telah diaudit oleh akuntan publik.

Persepsi responden terhadap independensi akuntan publik sangat dipengaruhi oleh penampilan akuntan publik. Apabila independensi penampilan akuntan publik yang diindera atau ditangkap oleh responden tidak sesuai dengan yang diharapkan, maka masyarakat akan mempersepsikan akuntan publik tidak independen lagi. Jadi perilaku akuntan publik sangat mempengaruhi responden

dalam memberikan persepsi, sehingga perlu diketahui fakta yang menyebabkan terjadinya penyimpangan perilaku akuntan publik.

2.1.13 Tinjauan Penelitian Terdahulu

Penelitian sebelumnya menyangkut independensi akuntan publik masih berfokus pada pengujian untuk mendapatkan bukti empiris mengenai faktor–faktor yang mempengaruhi independensi dalam penampilan akuntan publik. Hasilnya menyimpulkan bahwa faktor–faktor yang mempengaruhi terhadap independensi auditor di antaranya adalah : ikatan keluarga dan hubungan usaha, persaingan antar KAP, pemberian jasa lain selain jasa audit, lamanya penugasan auditor dan jumlah fee yang besar.

Penelitian yang dilakukan oleh Burton dan Robert (1967) dalam Kasidi (2007:15) mengacu adanya sikap pro dan kontra terhadap lamanya hubungan audit antara perusahaan dengan auditornya yang dapat menimbulkan ancaman terhadap independensi auditor. Salah satu hasilnya menyebutkan bahwa adanya kecenderungan perusahaan untuk berpindah KAP dari KAP yang kecil ke KAP yang besar. Lamanya hubungan audit terhadap klien dikategorikan oleh IAPI sebagai ancaman kedekatan yang dapat mengganggu independensi auditor.

Penelitian yang dilakukan Lavin (1976) dalam Kasidi (2007:11) menyebutkan faktor–faktor yang mempengaruhi independensi akuntan publik meliputi ikatan keuangan dan hubungan usaha klien, pemberian jasa lain selain jasa audit dan lamanya hubungan audit. Penelitian yang dilakukan oleh Shockley (1981) dalam Kasidi (2007:12), mengemukakan hasil penelitian bahwa faktor–faktor yang mempengaruhi independensi akuntan publik di Amerika Serikat

adalah pemberian jasa konsultasi manajemen kepada klien, persaingan antar KAP, besarnya KAP dan lamanya hubungan audit.

Supriyono (1988) melakukan penelitian yang bertujuan untuk mendapatkan bukti empiris mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi independensi dalam penampilan akuntan publik di Indonesia. Hasil penelitiannya menyimpulkan bahwa faktor-faktor yang berpengaruh terhadap independensi akuntan publik antara lain adalah : ikatan keluarga dan hubungan usaha, persaingan antar KAP, pemberian jasa lain selain jasa audit, lamanya penugasan audit dan jumlah *fee* yang besar.

Nadirsyah (1993) dalam penelitiannya mencapai simpulan bahwa akuntan publik di Indonesia diragukan independensinya. Sementara penelitian yang dilakukan oleh Kadir (1993) menyimpulkan bahwa ada kecenderungan perusahaan yang *go public* menyukai KAP nasional bekerja sama dengan KAP asing sebagai auditor dari pada KAP nasional murni. Penelitian yang dilakukan SEC (*Security Exchange Commission*) melalui *Pricewaterhouse Coopers* dalam Unti (2005:14) menyebutkan ternyata ada lebih dari 8000 pelanggaran atas independensi auditor KAP-KAP di Amerika Serikat, empat dari lima kasus adalah rekan atau keluarga mereka memiliki saham atau menginvestasikan dana mereka di perusahaan yang mereka audit, sedangkan lima dari delapan KAP telah berinvestasi ke dalam perusahaan yang menggunakan jasanya.

Penelitian yang dilakukan oleh Nur Bar Barizah Abu Bakar *et al*,(2005), mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi independensi auditor: persepsi para pegawai yang menangani kredit bank komersial di Malaysia, menyimpulkan

bahwa, perusahaan audit kecil, perusahaan audit yang beroperasi dilingkungan yang kompetitif, perusahaan audit yang mengaudit klien yang sama terlalu lama, besarnya *fee*, penyediaan jasa konsultasi manajemen, tidak adanya komite audit berisiko tinggi atas hilangnya independensi.

Tabel 2.1
Tinjauan Penelitian Terdahulu

| No. | Penulis | Tahun | Judul Penelitian | Hasil Penelitian |
|------------|---------------------------------------|--------------|--|---|
| 1. | Lavin | 1976 | <i>Perception of independence of the auditor</i> | Faktor-faktor yang mempengaruhi independensi akuntan publik meliputi ikatan keuangan dan hubungan usaha klien, pemberian jasa lain selain jasa audit dan lamanya hubungan audit. |
| 2. | Nur Barizah Abu Bakar <i>et.al</i> | 2005 | <i>Factors Influencing Auditor Independence : Malaysian Loan Officer Perceptions</i> | Perusahaan audit kecil, perusahaan audit yang beroperasi dilingkungan yang kompetitif, perusahaan audit yang mengaudit klien terlalu lama, besarnya <i>fee</i> , penyediaan jasa lain selain jasa audit, tidak adanya komite audit berisiko tinggi atas hilangnya independensi. |

| No. | Penulis | Tahun | Judul Penelitian | Hasil Penelitian |
|-----|-----------|-------|--|--|
| 3 | Nadirsyah | 1993 | Persepsi pemakai informasi Akuntansi, akuntan dan masyarakat umum terhadap independensi akuntan public | Dalam penelitiannya mencapai simpulan bahwa akuntan publik di Indonesia diragukan independensinya |
| 4. | Supriyono | 2004 | Faktor–Faktor yang mempengaruhi independensi penampilan akuntan publik | Faktor – faktor yang mempengaruhi rusaknya independensi : ikatan keuangan dalam perusahaan klien, persaingan dalam pemberian jasa audit antar KAP, audit fee yang besar, lamanya penugasan audit, ukuran KAP yang kecil, pemberian jasa non audit. |

| No. | Penulis | Tahun | Judul Penelitian | Hasil Penelitian |
|-----|------------|-------|--|--|
| 5. | Dyah Utami | 2005 | Pengaruh Risiko Independensi Akuntan Publik terhadap Penugasan Auditing. | Terdapat pengaruh yang kuat antara risiko independensi terhadap penugasan audit yang dilakukan oleh auditor. |

Sumber: berbagai jurnal penelitian terdahulu

Adapun penelitian ini, merupakan penyempurnaan dari penelitian sebelumnya, dimana hal-hal yang dapat mengancam serta mempengaruhi independensi auditor di teliti lebih lanjut berdasarkan Kode Etik Profesi Akuntan Publik yang dikeluarkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) tahun 2010 yang membagi faktor-faktor yang dapat mempengaruhi independensi akuntan publik berdasarkan 5 (lima) jenis ancaman yang dapat mempengaruhi independensi yaitu ancaman kepentingan pribadi, ancaman telaah pribadi, ancaman kedekatan, ancaman advokasi dan ancaman intimidasi.

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh Ancaman Kepentingan Pribadi Terhadap Independensi Auditor

Ada banyak hal yang dapat mengurangi atau meniadakan independensi akuntan publik itu sendiri yang seharusnya menjadi hal yang sangat penting dimiliki oleh akuntan publik. Seperti yang telah dikemukakan oleh Ruchjat Kosasih, *Independence Standard Board (ISB)* serta Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) mengenai ancaman-ancaman yang mempengaruhi independensi akuntan publik. Untuk tetap mempertahankan sikap independensi yang bebas dari pengaruh kepentingan pihak manapun serta demi menjaga kepercayaan publik dan pihak-pihak pengguna laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor independen dalam hal ini adalah akuntan publik, maka setiap bentuk ancaman terhadap independensi ini seharusnya diperkecil atau harus dihindari agar independensi akuntan publik dapat terjaga dan dapat meningkatkan citra akuntan publik itu sendiri dimata masyarakat. Kepatuhan pada prinsip dasar etika profesi dapat terancam oleh berbagai situasi. Ancaman tersebut dapat diklasifikasikan sebagai berikut:

- Ancaman kepentingan pribadi, yaitu ancaman yang terjadi sebagai akibat dari kepentingan keuangan maupun kepentingan lainnya dari praktisi maupun anggota keluarga langsung atau anggota keluarga dekat dari praktisi. Ancaman kepentingan pribadi yang disebutkan dalam IAPI dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik (2010) meliputi beberapa hal dibawah ini:

- Kepentingan keuangan pada klien atau kepemilikan bersama dengan klien atas suatu kepentingan keuangan.
- Ketergantungan yang signifikan atas jumlah imbalan jasa yang diperoleh dari suatu klien.
- Hubungan bisnis yang begitu erat dengan klien.
- Kekhawatiran atas kemungkinan kehilangan klien.
- Pinjaman yang diberikan kepada atau diperoleh dari klien.
- Kepemilikan saham pada perusahaan klien.

Menurut AICPA (2002), ancaman pribadi muncul saat auditor ditunjuk dan diberikan *fee* oleh perusahaan yang akan diaudit.

Menurut Mulyadi (2002:50) hal-hal yang dapat mempengaruhi integritas, objektivitas, dan independensi, antara lain:

1. Hubungan keuangan dengan klien

Hubungan dengan klien dapat mempengaruhi independensi dan dapat mengakibatkan pihak ketiga berkesimpulan bahwa independensi auditor tidak dapat dipertahankan antara lain:

- a. kepentingan keuangan langsung atau tidak langsung dengan klien.
- b. pinjaman dari/kepada klien, karyawan, direktur, atau pemegang saham utama dalam perusahaan klien.

Menurut Adhi Krisna Yuliawan dan Wayan Gede Supartha (2012) peneliti terdahulu dalam hasil penelitiannya menyimpulkan bahwa Ancaman Kepentingan Pribadi berpengaruh positif dan signifikan terhadap Independensi Auditor.

2.2.2 Ancaman Telaah Pribadi Terhadap Independensi Auditor

Ancaman telaah-pribadi, yaitu ancaman yang terjadi ketika pertimbangan yang diberikan sebelumnya harus dievaluasi kembali oleh praktisi yang

bertanggung jawab atas pertimbangan tersebut. Dalam aturan Etika Profesi Seksi 290 independensi dalam perikatan *Assurance*, menjelaskan bahwa ancaman telaah pribadi dapat terjadi ketika kap atau Jaringan KAP memberikan jasa penilaian kepada klien audit laporan keuangan yang selanjutnya akan menjadi dasar penyusunan laporan keuangan yang akan diaudit oleh KAP tersebut. Maksudnya karena KAP juga memberikan jasa penilaian kepada klien audit laporan keuangan yang digunakan sebagai dasar penyusunan laporan keuangan maka itu akan dapat menimbulkan masalah jika jasa penilaian itu tidak dikerjakan dengan benar-benar teliti dan benar karena nantinya laporan keuangan itu juga akan di audit oleh KAP itu sendiri. Ketika jasa penilaian melibatkan penilaian atas hal yang material terhadap laporan keuangan dan tingkat subjektivitas yang signifikan, tidak ada satupun pencegahan yang dapat mengurangi ancaman tersebut ke tingkat yang dapat diterima. Oleh karena itu, KAP atau Jaringan KAP harus menolak untuk memberikan jasa penilaian tersebut, atau sebagai tindakan alternatifnya, mengundurkan diri dari perikatan audit laporan keuangan. Maksudnya jika KAP merasa kurang mampu ataupun merasa banyak sekali hambatan dalam melakukan penilaian maka sebaiknya KAP tersebut harus menolak, mengundurkan diri, ataupun memberikan *alternative* lain.

Ancaman Telaah Pribadi terjadi karena adanya :

- Penemuan kesalahan.
- Adanya laporan dari operasi sistem keuangan yang tidak wajar.
- Keterlibatan auditor dalam penyusunan data

- Anggota dari KAP sedang menjabat atau pernah menjabat sebagai direksi atau pejabat dari klien yang sedang diaudit.
- Anggota dari KAP sedang dipekerjakan atau pernah dipekerjakan oleh klien pada suatu jabatan yang memiliki.
- Pemberian jasa profesional yang dapat memengaruhi keputusan auditor berkaitan dengan telaah yang akan dilakukan.

Jurkeiwic (2001) menyimpulkan dalam hasil penelitiannya, Ancaman Telaah Pribadi berpengaruh signifikan dan positif terhadap Independensi Auditor.

Arifin dan Sukrisno (2003:9) mengatakan 4 (empat) hal yang dapat mempengaruhi independensi seorang auditor dari segi penampilan, yaitu:

1. Akuntan publik adalah direktur atau pejabat perusahaan klien.
2. Auditor memberikan management advisory service dan kemudian mengauditnya.
3. Akuntan publik memberikan jasa dan melaksanakan auditnya.
4. Bila fee akuntan publik sebagian besar tergantung dari hanya 1 (satu) klien.

2.2.3 Ancaman Kedekatan Terhadap Independensi Auditor

Ancaman kedekatan, yaitu ancaman yang terjadi ketika praktisi terlalu bersimpati terhadap kepentingan pihak lain sebagai akibat dari kedekatan hubungannya; Keekerabatan (*familiarity*), Ancaman keekerabatan timbul dari kedekatan hubungan sehingga akuntan profesional menjadi terlalu bersimpati terhadap kepentingan orang lain yang mempunyai hubungan dekat dengan akuntan tersebut. Ancaman Keekerabatan untuk akuntan publik, antara lain:

- Anggota tim mempunyai hubungan keluarga dekat dengan seorang direktur atau pejabat perusahaan klien.

- Anggota tim mempunyai hubungan keluarga dekat dengan seorang karyawan klien yang memiliki jabatan yang berpengaruh langsung dan signifikan terhadap pokok dari penugasan.
- Lamanya hubungan audit antara KAP dengan klien.
- Mantan rekan KAP atau jaringan KAP yang menjadi direktur, pejabat atau karyawan klien dan kedudukannya berpengaruh langsung terhadap pelaksanaan pemeriksaan.

Menurut Mulyadi dan Kannaka Puradiredja (2002:52) menyatakan bahwa hal-hal yang mempengaruhi independensi adalah:

1. Hubungan keluarga langsung akuntan berupa suami/istri, saudara sedarah semenda dengan klien.
2. Besarnya audit fee yang dibayar oleh klien tertentu.
3. Hubungan usaha dan keuangan dengan klien, keuntungan dan kerugian yang terkait dengan usaha klien.
4. Pemberian fasilitas dan bingkisan oleh klien.
5. Keterlibatan dalam usaha yang tidak sesuai.
6. Pelaksanaan jasa lain untuk klien audit.

Hal tersebut sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Gede Bayu (2009) menyimpulkan bahwa Ancaman kedekatan berpengaruh yang signifikan terhadap Independensi auditor.

Flint dalam Kasidi (2007:53) berpendapat bahwa Independensi akan hilang jika auditor terlibat dalam hubungan pribadi dengan klien, karena hal ini dapat mempengaruhi sikap mental dan opini mereka.

2.2.4 Ancaman Advokasi Terhadap Independensi Auditor

Ancaman advokasi, yaitu ancaman yang terjadi ketika praktisi menyatakan sikap atau pendapat mengenai suatu hal yang dapat mengurangi objektivitasnya, selanjutnya dari praktisi tersebut, Ancaman Advokasi dapat

timbul bila akuntan profesional mendukung suatu posisi atau pendapat sampai titik dimana objektivitas dapat dikompromikan, IAPI (2010). Contoh langsung ancaman untuk akuntan publik antara lain:

- Mempromosikan saham perusahaan publik dari klien, dimana perusahaan tersebut merupakan klien audit.
- Bertindak sebagai pengacara (penasihat hukum) untuk klien penjaminan dalam suatu litigasi atau perkara perselisihan dengan pihak ketiga.

Penelitian Masrukhin & Waridin (2006) menunjukkan bahwa Ancaman advokasi berpengaruh terhadap Independensi Auditor. Selanjutnya Naderi (2012) menyatakan studi saat ini mendukung adanya korelasi positif yang signifikan antara Ancaman advokasi dan Independensi Auditor.

2.2.5 Ancaman Intimidasi Terhadap Independensi Auditor

Ancaman Intimidasi dapat timbul jika akuntan profesional dihalang untuk bertindak objektif, baik secara nyata maupun dipersepsikan. Ancaman Intimidasi untuk Akuntan Publik, antara lain:

- Diancam dipecat atau diganti dalam hubungannya dengan penugasan klien.
- Diancam dengan tuntutan hukum.
- Ditekan secara tidak wajar untuk mengurangi ruang lingkup pekerjaan dengan maksud untuk mengurangi *fee*.

Tekanan dari klien seperti tekanan personal, emosional atau keuangan dapat mengakibatkan independensi auditor berkurang (Kusharyanti, 2002:29).

Smith et al. (2000) dalam hasil penelitiannya menyimpulkan bahwa Ancaman Intimidasi mempunyai pengaruh positif terhadap independensi Auditor. Untuk memenuhi pertanggungjawaban profesionalnya, akuntan publik harus bersikap independen. Menurut Supriyono (2002:340) independensi merupakan konsep yang *fundamental, esensial* dan merupakan isu sentral etika dalam akuntansi serta merupakan karakter yang sangat penting dari akuntan publik dalam melaksanakan tugas audit/pemeriksaan laporan keuangan.

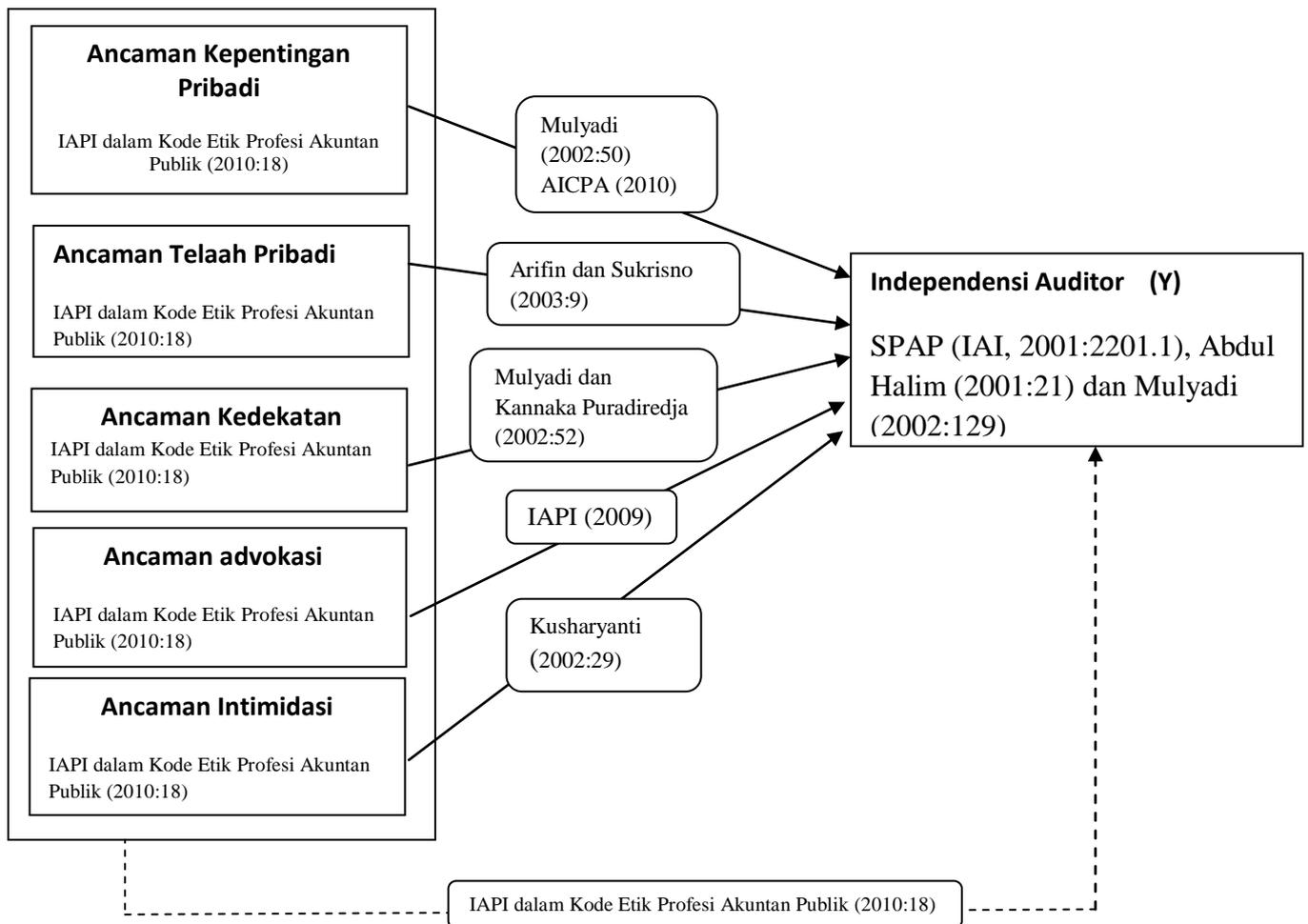
Independensi Akuntan Publik, saat ini menjadi sorotan tajam, mengingat posisinya sebagai pihak ketiga yang mampu sebagai mediator yang independen dalam menyajikan opini mengenai kewajaran dan laporan keuangan bahwa telah tersusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum, yang berarti tidak memihak pada satu keputusan saja. Penyediaan informasi keuangan tersebut berguna bagi banyak pihak seperti : Perusahaan itu sendiri, Investor, Kreditur, Pemerintah, Lembaga Keuangan dan pihak lainnya. Lebih lanjut Ikatan Akuntan Indonesia (2001: 200.2) menegaskan bahwa independensi menjadi prinsip pertama dan utama, yang tertulis dalam Standar Umum Kedua Auditing Ikatan Akuntansi Indonesia, yang dikeluarkan Ikatan Akuntan Indonesia Kompartemen Akuntan Publik.

Akuntan publik menjadi sebuah profesi yang diarahkan pada sebuah proses yang memiliki nilai (*value*) benar dan baik, yang dapat memberi manfaat pertanggung jawaban bagi masyarakat, sekaligus yang lebih tinggi, yaitu pertanggungjawaban Ilahiah. Dalam karakter Tauhid, Independensi yang bertanggungjawab disebut dalam Al Qur'an sebagai *Ulil Albab*, atau dalam bahasa

Syaria'ati disebut sebagai *Rausyan Fikr*. *Ulil Albab* adalah konsep kebebasan di bawah payung nilai-nilai Tauhid. Konsep kebebasan atau independensi yang bertanggungjawab, yaitu bertanggung jawab kepada Tuhan Semesta Alam (*Rabbil `alamin*) dan seketika itu pula terintegasi, dalam amanah religius untuk menjadi pemimpin di muka bumi atas nama Allah (*Khalifatullah fil ardh*).

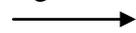
Independensi, bukan hanya penting secara formal. Banyak ahli dan peneliti di bidang akuntansi dan auditing, telah meletakkan landasan yang kuat pada konsep independensi. Vanasco mengungkapkan (1996), banyak penulis telah mendefinisikan dan memaknai independensi dari tataran filsafat, sosiologis, behavioral, bahkan legal.

Penelitian-penelitian yang berkaitan dengan independensi juga telah banyak dilakukan, beberapa diantaranya, mulai dari sejarah perkembangan independensi (Reiter dan Williams, 2001; Vanasco, 1996; Vinten, 1999), pengujian independensi dalam diri akuntan publik dan penampilannya (Citron, 2000; Falk et.al, 1999; Supriyono, 1988; Kumalasari dan Joesoef, 2002; Poerhadiyanto dan Sawarjuwono, 2002;), sampai dengan kritik terhadap independensi (Reiter, 1997; Jeppesen, 2001). Agar lebih jelasnya mengenai kerangka pemikiran, dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2.1 Bagan Paradigma Penelitian

Keterangan :

 = Pengaruh Parsial
 = Pengaruh Simultan

2.3 Hipotesis

Adapun hipotesis penelitian ini adalah :

“Terdapat pengaruh yang signifikan antara ancaman kepentingan pribadi, ancaman telaah pribadi, ancaman kedekatan, ancaman advokasi dan ancaman intimidasi secara parsial dan simultan terhadap independensi auditor.”