INDEPENDENSI AKUNTAN PUBLIK DIPENGARUHI OLEH *FEE* AUDIT DAN MASA PERIKATAN AUDIT

(Survei pada Kantor Akuntan Publik di Wilayah Bandung yang terdaftar di BPK RI)

YULINDA SELVANIC – 21113503

Pembimbing

Dr Surtikanti SE., M.Si., Ak,. CA

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi Dan Bisnis
Universitas Komputer Indonesia
2017

Email : yulindaselvanic2207@gmail.com

ABSTRACT

One of the duties of the auditor in carrying out his profession that is providing useful information to the public for making a decision. The important thing that the auditor should have and always be maintain by an auditor which is Independence. The purpose of this research is try to find whether independence is influenced by audit fees and audit tenure.

The method used is descriptive and verivicative using Smart PLS 2.0. Unit of analysis in this research is Public Accounting Firm in Bandung are listed in BPK RI. Sampling method used is saturated sample method that is where the sample is used as the same research with the population of research that is as much as 9 KAP with a total of 18 auditors respondents. To know the independence of public accountant influenced audit fee and audit engagement period then conducted statistical test using correlation analysis, partial least square analysis, and to test the hypothesis then used is t test.

The results of this study show (1) Independence of public accountant influenced by Fee Audit (2) Independence of public accountant influenced by Audit Tenure at Public Accounting Firm in Bandung are listed in BPK RI.

Keywords: Independence of Public Accountant, Audit Fee, Audit Tenure

I. Pendahuluan

1.1 Latar Belakang Penelitian

Profesi yang dapat menjamin kualitas laporan keuangan yang lebih dikenal dengan jasa *assurance service* adalah akuntan publik (Mulyadi, 2002). Salah satu tugas akuntan publik atau auditor adalah melakukan pemeriksaan atau mengaudit terhadap laporan keuangan klien berdasarkan penugasan atau perikatan antara klien dengan akuntan publik (Nike, 2011). Dalam penugasan audit sering terjadi benturan-benturan yang dapat mempengaruhi independensi akuntan publik dimana klien sebagai pemberi kerja berusaha untuk mengkondisikan agar laporan keuangan yang dibuat mempunyai opini yang baik, sedangkan disisi lain akuntan publik harus dapat menjalankan tugasnya secara professional yaitu auditor harus dapat mempertahankan sikap independen dan obyektif (Nike, 2011).

Bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melakukan pekerjaannya untuk kepentingan umum (Sukrisno, 2012). Dengan demikian ia tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapa pun, sebab bagaimanapun sempurnanya keahlian teknis yang ia miliki, ia akan kehilangan sikap tidak memihak yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya (Sukrisno, 2012). Auditor mengakui kewajiban untuk

jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, tetapi juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan (paling tidak sebagian) atas laporan auditor independen (Sukrisno, 2012).

Faktor yang dapat mempengaruhi independensi auditor beberapa diantaranya adalah hubungan keuangan dengan klien, kedudukan dalam perusahaan, keterlibatan dalam usaha yang tidak sesuai dengan klien dan tidak konsisten, pelaksanaan jasa lain untuk klien audit, hubungan keluarga dan pribadi, imbalan atas jasa profesional *(fee* audit*)*, penerimaan barang atau jasa dari klien, pemberian barang atau jasa kepada klien (Mulyadi, 2002).Imbalan atas jasa atau *fee* audit besarnya tergantung dari resiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan (Sukrisno, 2012:46).

Faktor lain yang dapat mempengaruhi auditor independen yaitu mengenai lamanya penugasan audit atau Masa Perikatan Audit (Kasidi, 2007). Masa perikatan audit antara kantor akuntan publik dengan klien yang diaudit mengakibatkan sulitnya untuk menegakkan independensi auditor, semakin eratnya jalinan hubungan antara auditor dengan klien seringkali mengakibatkan sulitnya untuk menegakkan independensi (Kasidi, 2007).

Banyak fenomena yang terjadi akhir-akhir ini mengenai pelanggaran yang dilakukan oleh Akuntan Publik dalam mengudit laporan keuangan perusahaan, akuntan Publik kehilangan sikap profesionalnya sebagai auditor independen sehingga membuat kredibilitas auditor semakin dipertanyakan (Anang dan Bambang, 2015).

Pada akhir tahun 2013, IAPI meminta KPU untuk menaikkan *fee* audit akuntan publik untuk mengaudit dana kampanye. Hal ini dikarenakan KPU masih menggunakan standar *fee* audit dana kampanya tahun 2009. Dalam aturan KPU, *fee* audit untuk tingkat kabupaten per partai sebesar Rp10.000.000,00 dan tingkat provinsi Rp20.000.000,00 padahal audit dana kampanye sangat kompleks dan memerlukan banyak prosedur audit. Proses tersebut rawan dilewati dengan alasan keterbatasan biaya. Anggota Dewan Pengurus IAPI, M Achsin menilai bahwa dipastikan terdapat keengganan dari Akuntan Publik untuk melakukan audit dana kampanye tersebut karena *fee* yang minim dikhawatirkan dapat mengurangi independensi dan kualitas auditor (M Achsin, 2013).

Faktor lain yang dapat mempengaruhi independensi seorang auditor yaitu masa perikatan audit, menurut ketentuan Pasal 3 ayat (1) Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor: 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik, KAP hanya diperbolehkan mengaudit laporan klien selama 6 tahun berturut-turut, dan AP selama 3 tahun berturut-turut, salah satu kasus mengenai Masa Perikatan Audit di Indonesia yaitu kasus yang terjadi pada tahun 2009, izin usaha KAP Nasrul Effendi & Rekan dibekukan selama tiga bulan melalui Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 389/KM.1/2009 tanggal 2 April 2009, **menurut** Biro Humas Depkeu, Harry Soeratin pembekuan ini dilakukan sebagai sanksi karena KAP Nasrul Effendi & Rekan melakukan pelanggaran terhadap ketentuan Pasal 3 ayat (1) Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor: 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik, yaitu memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan PT. Korra Antarlestari lebih dari enam tahun buku berturut-turut, dari tahun 2001 hingga 2007 (Harry, 2009).

Akuntan Publik Drs. Nasrul Amri dikenakan sanksi pembekukan selama enam bulan berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 354/KM.1/2009 tanggal 2 April 2009 karena melakukan pelanggaran terhadap ketentuan pembatasan masa pemberian jasa yang diatur Pasal 3 ayat (1) Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor: 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik, dengan memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan lebih dari tiga tahun buku berturut-turut, terhadap PT. Angka Wijaya Sentosa dan Cirleka Indonesia, PT Ryorongkor, PT Pasaman & Soeparma dan Tekma Yasa Konsultan, PT Merpati Internet Mandiri, serta PT Korra Antarlestari (**Harry**, 2009).

Fenomena-fenomena diatas menunjukan bahwa independensi akuntan publik dapat dipengaruhi oleh *fee* audit dan masa perikatan audit, di Indonesia penelitian mengenai pengaruh *fee* audit terhadap independensi akuntan publik telah di teliti oleh Roni Budianto dan Ajeng Merita Diktie (2012) mengatakan bahwa hasil penelitian mereka ini menunjukkan terdapat hubungan positif dan signifikan antara *fee* audit dan independensi auditor, begitu pula dengan

penelitian Anang Didik Waluyo dan Bambang Suryono (2015) dan Yunus Tulak (2012). Berbeda dengan penelitian yang dilakukan Retty dan Kusuma (2001) dan Manggala (2007) yang menunjukkan bahwa *fee* audit tidak berpengaruh terhadap independensi akuntan publik.

Di Amerika penelitian ini juga dilakukan oleh Devy dan Dharma (2016), Bo Ouyang dan Huishan Wan (2013) yang mengatakan bahwa Masa Perikatan Audit mempengaruhi independensi auditor, penelitian yang dilakukan Nike Rimawati (2011) juga menunjukan hasil yang sama. Namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Jimy Abadi dan Widi Hidayat (2011), yang mengatakan bahwa *tenure of the audit firm* secara individu tidak berpengaruh signifikan terhadap independensi akuntan publik.

Berdasarkan uraian latar belakang masalah diatas, maka penulis tertarik untuk meneliti seberapa besar independensi akuntan publik dipengaruhi oleh *fee* audit dan masa perikatan audit. Maka dari itu penulis mengambil judul **"INDEPENDENSI AKUNTAN PUBLIK DIPENGARUHI OLEH *FEE* AUDIT DAN MASA PERIKATAN AUDIT (Survei Pada Kantor Akuntan Publik Wilayah Bandung yang terdaftar di BPK RI)".**

1.2 Identifikasi Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah disusun di atas, maka dapat ditarik kesimpulan dari beberapa permasalahan yang timbul dari pengaruh *Fee* audit dan Masa Perikatan Audit adalah :

1. *Fee* audit yang diterima partner terkadang tidak sesuai dengan resiko penugasan dan komplesitas jasa yang diberikan, *fee* audit yang redah akan membuat ruanglingkup memeriksaan menjadi sempit karena keterbatasan dana yang ada yang akan mempengaruhi independensi akuntan publik.
2. Tahun 2013 IAPI meminta KPU untuk menaikkan *fee* audit akuntan publik untuk mengaudit dana kampanye. Hal ini dikarenakan KPU masih menggunakan standar *fee* audit dana kampanya tahun 2009. Fee audit yang diterima tidak sesuai padahal audit dana kampanye sangat kompleks dan memerlukan banyak prosedur audit. *Fee audit* yang minim dikhawatirkan dapat mempengaruhi independensi dan kualitas audit.
3. Dalam prakteknya masih ada KAP yang melakukan perikatan audit lebih dari enam tahun berturut-turut dan partner yang melakukan perikatan audit lebih dari tiga tahun berturut-turut, masa perikatan audit yang terlalu lama akan membuat independensi akuntan publik diragukan.
4. Pembekuan Izin Usaha KAP Nasrul Effendi & Rekan selama tiga bulan karena memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan PT. Korra Antarlestari lebih dari enam tahun buku berturut-turut. Akuntan Publik Drs. Nasrul Amri dikenakan sanksi pembekukan selama enam bulan. Dikhawatirkan masa penugasan audit yang terlalu lama dapat merusak independensi auditor.

1.3 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang dan identifikasi yang telah dijelaskan di atas, maka rumusan masalah penelitian ini yaitu:

1. Seberapa besar Independensi Akuntan publik dipengaruhi oleh *Fee* Audit
2. Seberapa besar Independensi Akuntan publik dipengaruhi oleh Masa Perikatan Audit

1.4 Maksud dan Tujuan Penelitian

1.4.1 Maksud Penelitian

Penelitian ini bermaksud untuk memperoleh serta mengumpulkan data dan informasi atas seberapa besar independensi akuntan publik dipengaruhi oleh *Fee* Audit dan Masa Perikatan Audit

1.4.2 Tujuan Penelitian

1. Untuk mengetahui dan menganalisis secara empiris besar Independensi Akuntan Publik dipengaruhi oleh *Fee* Audit pada Kantor Akuntan Publik di Wilayah Bandung yang terdaftar di BPK RI.

2. Untuk mengetahui dan menganalisis secara empiris besar Independensi Akuntan Publik dipengaruhi oleh Masa Perikatan Audit pada Kantor Akuntan Publik di Wilayah Bandung yang terdaftar di BPK RI.

1.5 Kegunaan Penelitian

1.5.1 Kegunaan Praktis

1. Bagi Kantor Akuntan Publik
   Hasil penelitian ini memberikan bukti empiris berkaitan dengan independensi akuntan publik dipengaruhi oleh *fee* audit dan masa perikatan audit pada Kantor Akuntan Publik di Wilayah Bandung yang terdaftar di BPK RI, sehingga dapat digunakan sebagai masukan dalam meningkatkan independensi akuntan publik.
2. Bagi Pusat Pembinaan Akuntan dan Jasa Penilai (PPAJP)
   Hasil penelitian diharapkan dapat menjadi bahan pertimbangan dan masukan untuk Pusat Pembinaan Akuntan dan Jasa Penilai dalam membina akuntan publik agar selalu menjaga independensinya.

1.5.2 Kegunaan Akademis

1. Bagi Perkembangan Ilmu
   Bagi pengembangan ilmu akuntansi, khususnya Ilmu Teori *Auditing*, penelitian ini diharapkan dapat memberikan informasi serta referensi tentang keterkaitan antara *Fee* Audit dan Masa Perikatan Audit terhadap independensi akuntan publik.
2. Bagi Peneliti
   Peneliti mengharapkan hasil penelitian ini dapat bermanfaat untuk menambah ilmu dan juga memperoleh gambaran langsung mengenai independensi akuntan publik dipengaruhi oleh fee audit dan masa perikatan audit.
3. Bagi Peneliti Selanjutnya
   Hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai referensi, bahan tambahan untuk pertimbangan serta pemikiran dalam penelitian lebih lanjut dalam bidang yang sama, yaitu mengenai Independensi Akuntan Publik dipengaruhi oleh *Fee* Audit dan Masa Perikatan Audit.

II. KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Independensi Akuntan Publik

2.1.1.1 Pengertian Independensi Akuntan Publik

Dalam menjalankan tugas audit, independensi menjadi hal yang sangatlah penting. Independensi menjadi sangat penting karena banyak pihak yang menaruh kepercayaan atas hasil audit tersebut. Maka diharapkan independensi auditor selalu terjaga.

Menurut Sukrisno Agoes dan I Cenik Ardana (2014:110):

> "Independensi diartikan sebagai merdeka, bebas, tidak memihak, tidak dalam tekanan pihak tertentu, netral, objekif, punya integritas, dan tidak dalam posisi konflik kepentigan".

2.1.1.2 Dimensi Independensi Akuntan Publik

Menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (2007:30-36) mengemukakan tiga macam gangguan terhadap Independensi, berikut ini akan dibahas secara ringkas rasionalisasi (dasar pemikiran) dari gangguan pribadi, gangguan ektern, gangguan organisasi:

1) Gangguan Pribadi
   a. Memiliki hubungan pertalian darah ke atas, ke bawah atau semenda dengan derajat kedua dengan jajaran manajemen entitas atau program yang diperiksa atau sebagai pegawai dari entitas yang diperiksa, dalam posisi yang dapat memberikan pengaruh langsung dan signifikan terhadap entitas atau program yang diperiksa.
   b. Memiliki kepentingan keuangan baik secara langsung maupun tidak langsung pada entitas atau program yang diperiksa.

c. Pernah bekerja atau memberikan jasa kepada entitas atau program yang diperiksa dalam kurun waktu dua tahun terakhir.
d. Mempunyai hubungan kerjasama dengan entitas atau program yang diperiksa.
e. Memiliki tanggung jawab untuk mengatur suatu entitas atau kepastian yang dapat mempengaruhi keputusan entitas atau program yang diperiksa. Misalnya sebagai seorang direktur, pejabat atau posisi senior lainnya dari entitas, aktivitas atau program yang diperiksa atau sebagai anggota manajemen dalam setiap pengambilan keputusan, pengawasan atau fungsi monitoring terhadap entitas, aktivitas atau program yang diperiksa.

2) Gangguan Ektern
a. Campur tangan atau pengaruh pihak ekstern yang membatasi atau mengubah lingkup pemeriksaan secara tidak semestinya.
b. Campur tangan pihak ekstern terhadap pemilihan dan penerapan prosedur pemeriksaan atau pemilihan sampel pemeriksaan.
c. Pembatasan waktu yang tidak wajar untuk penyelesaian suatu pemeriksaan.
d. Campur tangan pihak ekstern mengenai penugasan,penunjukan,dan promosi pemeriksa.
e. Pembatasan terhadap sumberdaya yang disediakan bagi organisasi pemeriksa, yang dapat berdampak negatif terhadap kemampuan organisasi pemeriksa tersebut dalam melaksanakan pemeriksaan.
f. Wewenang untuk menolak atau mempengaruhi petimbangan pemeriksa terhadap isi suatu laporan hasil pemeriksaan.
g. Ancaman penggantian petugas pemeriksa atas ketidaksetujuan isi laporan hasil pemeriksaan, simpulan pemeriksa atau penerapan suatu prinsip akuntansi atau criteria lainnya. Pengaruh yang membahayakan kelangsungan pemeriksa sebagai pegawai, selain sebab-sebab yang berkaitan dengan kecakapan pemeriksa atau kebutuhan pemeriksa. Pemeriksa harus bebas dari tekanan politik agar dapat melaksanakan pemeriksaan dan melaporkan temuan pemeriksaan, pendapat dan simpulan secara obyektif, tanpa rasa takut akibat tekanan politik tertentu.

3) Gangguan Organisasi
a. Kedudukan organisasi
b. Fungsi organisasi
c. Struktur organisasi

2.1.2 *Fee* audit

2.1.2.1 Pengertian *Fee* audit

Selain menjalankan kewajibannya, disisi lain auditor memiliki hak. Salah satu hak seorang auditor ialah menerima imbalan atas pekerjaannya yang disebut biaya audit atau *fee* audit. Besarnya *fee* audit tidaklah sama, hal tersebut dikarenakan beban pekerjaan yang diberikanpun berbeda-beda.

Menurut Sukrisno Agoes (2012:46):

"*Fee* audit adalah besarnya biaya tergantung antara lain penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan professional lainnya".

2.1.2.2 Dimensi *Fee* audit

Menurut Sukrisno Agoes (2012:46) biaya audit yang dikutip dari aturan etika profesi akuntan publik (IAI, 2) yaitu *Fee* professional terdiri atas 2 :

1) Besaran *Fee*

Besarnya *fee* anggota dapat bervariasi dan tidak sama. Anggota KAP tidak diperkenankan mendapatkan klien dengan cara menawarkan *Fee* yang dapat merusak citra profesi. Indikatornya antara lain:

a. Resiko penugasan
b. Kompleksitas jasa yang diberikan
c. Struktur biaya kantor akuntan publik yang bersangkutan dan pertimbangan profesi lainnya

d. Ukuran Kantor Akuntan Publik

2) *Fee* kontijen

Fee kontijen adalah *fee* yang ditetapkan untuk pelaksanaan suatu jasa professional tanpa adanya *fee* yang akan dibebankan, kecuali ada temuan atau hasil tertentu dimana jumlah *fee* tergantung pada temuan atau hasil tertentu tersebut. *Fee* dianggap tidak kontijen jika ditetapkan oleh pengadilan atau badan pengatur atau dalam hal perpajakan, jika dasar penetapan adalah hasil penyelesaian hukum atau temuan badan pengatur.

2.1.3 Masa perikatan audit

2.1.3.1 Pengertian Masa perikatan audit

Pembatasan masa penugasan atau masa perikatan audit dilakukan untuk meminimalisir terganggunya independensi auditor. Penugasan yang terlalu lama dianggap hal yang kurang baik untuk independensi auditor karena akan menimbulkan hubungan yang lebih erat antara klien dan auditor.

Menurut Suhaib Aamir et.,al (2011:6):

"Audit tenure is defined as the audit firm's (auditor's) total duration to hold their certain or the number of consecutive years that the audit firm (auditor) has audited it's certain client".

2.1.3.2 Dimensi Masa perikatan audit

1) Audit firm tenure

a. Lamanya KAP melakukan Perikatan Audit dengan klien.

b. Lamanya KAP melakukan Pergantian dengan klien.

2) Audit partner tenure

a. Lamanya partner tetap melakukan penugasan audit.

b. Lamanya partner melakukan pergantian dalam pekerjaan audit.

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Independensi Akuntan Publik dipengaruhi oleh *Fee* Audit

Menurut Sukrisno Agoes (2012:27) menyatakan bahwa *fee* audit berpengaruh terhadap independensi, Anggota KAP tidak diperkenankan mendapatkan klien dengan cara menawarkan *fee* yang lebih rendah yang dapat merusak citra profesi dan independensi. Dalam menetapkan imbalan jasa yang wajar sesuai dengan martabat profesi akuntan publik dan dalam jumlah yang pantas untuk dapat memberikan jasa sesuai dengan tuntutan standar profesional akuntan publik yang berlaku. Imbalan jasa yang terlalu rendah atau secara signifikan jauh lebih rendah dari yang dikenakan oleh auditor atau akuntan pendahulu atau dianjurkan oleh auditor atau akuntan lain, akan menurunkan independensi dan menimbulkan keraguan mengenai kemampuan, kualitas audit dan kompetensi auditor dalam menerapkan standar teknis dan standar profesional yang berlaku.

Elder (2012:80) menyatakan bahwa imbalan jasa audit atas kontrak kerja audit merefleksikan nilai wajar pekerjaan yang dilakukan dan secara khusus auditor harus menghindari ketergantungan ekonomi tanpa batas pada pendapatan dari setiap klien. Hal ini menjelaskan bahwa semakin besar KAP menetapkan audit fee, berarti bahwa KAP akan cenderung membuat prosedur audit yang lebih baik dan SDM yang lebih berkualitas yang dapat meningkatkan independensi. Hal ini dengan pertimbangan bahwa proses audit yang lebih lama dan dengan SDM yang semakin independen dan berkualitas akan memerlukan dana yang lebih besar.

Fee audit yang besar dapat mendorong KAP lebih independen karena dengan *fee* audit yang besar dapat tersedia dana untuk penelitian dan penerapan prosedur audit yang lebih luas dan seksama, dan kemungkinan *fee* audit yang diterima dari klien merupakan sebagian besar dari total pendapatan kantor akuntan atau hanya merupakan sebagian kecil dari total pendapatan kantor akuntan tersebut (Anang dan Bambang, 2015). Hasil penelitian Anang dan Bambang (2015) menunjukkan bahwa *fee* audit memberi pengaruh yang positif terhadap independensi akuntan publik. Hal ini dikarenakan kantor akuntan publik yang menerima *fee* audit yang besar menghasilkan peningkatan pengujian transaksi atas laporan keuangan. Penelitian

yang dilakukan oleh Roni dan Ajeng (2013) dan Yunus Tulak (2012) juga mengatakan bahwa *fee* audit berpengaruh positif terhadap independensi auditor.

2.2.2 Independensi Akuntan Publik dipengaruhi oleh Masa Perikatan Audit

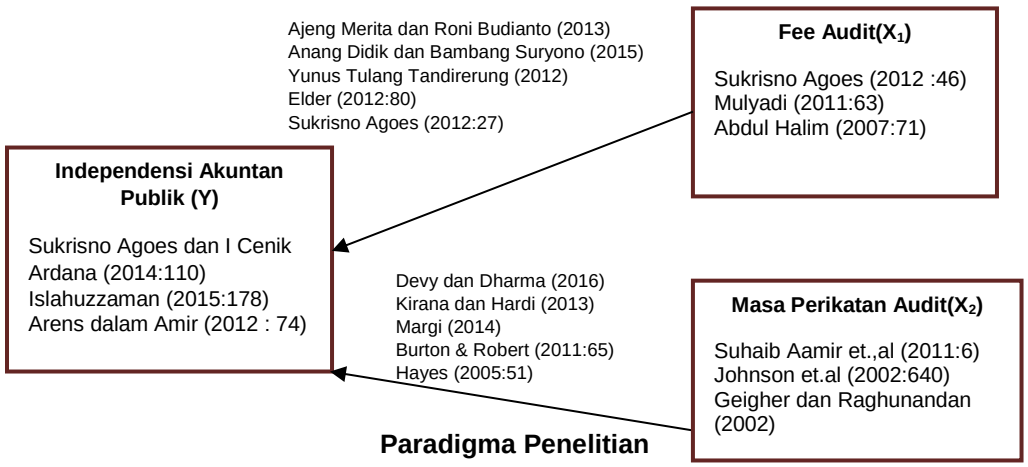
Ketentuan masa perikatan audit telah dijelaskan dalam peraturan menteri keuangan nomor: 17/PMK.01/2008 tentang Jasa akuntan publik pasal 3 ayat 1 menyebutkan bahwa, pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh kap paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang partner paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut, hal tersebut ditujukan agar independensi auditor tetap terjaga. Pembatasan masa perikatan merupakan usaha untuk mencegah adanya perilaku auditor terlalu dekat berinteraksi dengan klien sehingga tidak mengganggu sikap independensi auditor dalam melaksanakan tugasnya melakukan pemeriksaan terhadap laporan keuangan klien (Margi, 2014).

Menurut Hayes (2005:51) kombinasi terbaik adalah masa perikatan audit yang tidak terlalu pendek tapi tidak juga terlalu panjang (berlebihan) dalam rangka meningkatkan independensi akuntan publik, penugasan audit lebih dari satu tahun dapat meningkatkan independensi karena auditor sudah familier dengan laporan keuangan klien dan hubungan dengan klien juga tidak terlalu dekat, sehingga pekerjaan dapat dilaksanakan dengan efisien dan lebih tahan terhadap tekanan klien dengan catatan lama masa perikatan tidak melebih batas peraturan pembatasan pemberian jasa yang berlaku.

Begitu pula menurut Burton & Robert (dalam Jimy 2011:65) mengatakan bahwa banyak pihak yang percaya hubungan yang lama antara klien dan auditor mampu mengarah ke peningkatan layanan. Audit yang baik memerlukan pengetahuan yang cermat terkait bisnis dan cara terbaik memperolah pemahaman ini adalah hubungan dengan klien selama periode waktu tertentu.

Penelitian terdahulu yang meneliti masa periktan audit yang dilakukan oleh Devy dan Dharma (2016) menunjukkan bahwa hubungan audit yang lama antara KAP dan klien berpengaruh positif terhadap independensi akuntan publik. Penelitian ini juga didukung oleh penelitian Kirana dan Hardi (2013) yang mengatakan *audit tenure* berpengaruh terhadap independensi auditor.

Dari uraian diatas dapat ditarik suatu kerangka pemikiran dengan bagan sebagai berikut:



Paradigma Penelitian

2.3 Hipotesis

Berdasarkan kerangka pemikiran yang dijelaskan diatas maka penulis menarik hipotesis penelitian ini, yaitu bahwa:

H1: Independensi Akuntan Publik dipengaruhi oleh *Fee* Audit

H2: Independensi Akuntan Publik dipengaruhi oleh Masa Perikatan Audit

III. Metode Penelitian

3.1 Metode Penelitian

Dalam penelitian ini peneliti menggunakan metode analisis deskriptif dan verifikatif dengan pendekatan kuantitatif tersebut untuk menguji lebih dalam mengenai independensi akuntan publik dipengaruhi oleh *fee* audit dan lama perikatan audit serta menguji teori dengan pengujian suatu hipotesis apakah diterima atau ditolak. Objek penelitian dalam penelitian ini adalah independensi Akuntan Publik dipengaruhi *fee* audit dan masa perikatan audit pada Kantor Akuntan Publik di Wilayah Bandung yang terdaftar di BPK RI. Unit analisis menjadi penting dalam sebuah penelitian. Hal ini berhubungan dengan tempat penelitian dan bagian penelitian pada unit analisis. Unit analisis dalam penelitian ini adalah Kantor Akuntan Publik di Wilayah Bandung yang terdaftar di BPK RI.

3.2 Operasionalisasi Variabel

Operasionalisasi variabel diperlukan untuk menentukan jenis, indikator, serta skala dari variabel-variabel yang terkait dalam penelitian, sehingga pengujian hipotesis dengan alat bantu statistik dapat dilakukan secara benar, maka variabel-variabel yang terkait dalam penelitian ini adalah :

1) Variabel Independen

Variabel bebas merupakan variabel yang diukur, dimanipulasi, atau dipilih oleh peneliti untuk menentukan hubungannya dengan suatu gejala yang diobservasi. Variabel bebas dalam penelitian ini adalah *fee* audit (X1) dan Masa perikatan audit (X2). Pengumpulan informasi berdasarkan kuesioner.

2) Variabel Dependen (Variabel Y)

Adapun variabel terikat atau variable dependen pada penelitian ini adalah Independensi Akuntan Publik (Y). Pengumpulan informasi berdasarkan kuesioner.

3.1 Sumber Data dan Teknik Pengumpulan Data

3.1.1 Sumber Data

Sumber data dalam penelitian ini yaitu sumber data primer. Data yang diperoleh penulis merupakan data yang diperoleh secara langsung, dengan mengadakan penelitian dan menyebarkan kuesioner secara langsung dengan pihak-pihak yang berhubungan dengan penelitian yang dilakukan, dalam hal ini Akuntan Pubik pada Kantor Akuntan Publik Wilayah Bandung yang terdaftar di BPK RI.

3.1.2 Teknik Pengumpulan Data

1) Penelitian Lapangan

Jenis data yang diperoleh dalam penelitian ini adalah data primer yang berasal dari wawancara dan penyebaran kuisioner serta data sekunder yang diperoleh dari penelitian yang dilakukan oleh peneliti terdahulu. Tahap pengumpulan data dalam penelitian ini terdiri dari:

a. Wawancara
b. Kuisioner
c. Observasi

2) Penelitian Kepustakaan

Menurut Jonathan Sarwono (2008: 262) Penelitian Kepustakaan yaitu:

> "Mempelajari buku-buku referensi dan hasil penelitian sejenis sebelumnya yang pernah dilakukan orang lain. Tujuannya ialah untuk mendapatkan landasan teori mengenai masalah yang akan diteliti. Penelitian kepustakaan dilakukan sebagai usaha guna memperoleh data yang bersifat teori sebagai pembanding dengan data penelitian yang diperoleh".

3.4 Populasi dan Penarikan Sampel

3.4.1 Populasi

Populasi merupakan objek atau subjek yang berada pada suatu wilayah dan memenuhi syarat tertentu yang berkaitan dengan masalah dalam penelitian. Populasi dalam penelitian ini adalah 20 auditor yang berada di 9 Kantor Akuntan Publik wilayah Bandung yang terdaftar di BPK RI.

3.4.2 Penarikan Sampel

Teknis sampling yang digunakan penulis dalam penelitian ini adalah teknik sampling jenuh. Peneliti mengambil jumlah sampel yang sama dengan jumlah populasi yaitu 20 auditor yang berada di 9 Kantor Akuntan Publik di wilayah Bandung yang terdaftar di BPK RI.

3.4.3 Tempat dan Waktu Penelitian

Penulis mengadakan penelitian guna memperoleh data dan informasi yang berkaitan dengan masalah yang diteliti, maka penulis mengadakan penelitian di 9 Kantor Akuntan Publik di wilayah Bandung yang terdaftar di BPK RI. Adapun waktu pelaksanaan penelitian dimulai pada Januari 2017 sampai dengan Agustus 2017.

3.5 Metode Pengujian Data

Penelitian ini menggumpulkan data primer dengan menggunakan kuisioner, data yang diperoleh dari para responden maka perlu dilakukan uji keabsahannya. Untuk itu menguji kesungguhan jawaban responden diperlukan dua macam pengujian yaitu *test of validity* dan *test of reability.*

3.5.1 Uji Validitas

Uji keberartian koefisien r dilakukan dengan uji t (taraf signifikasi 5%). Rumus yang dilakukan adalah sebagai berikut :

$$t = \frac{\sqrt{(n-2)}}{\sqrt{1-r^2}} : db = n-2$$

Sumber: Umi Narimawati (2010:42)

3.5.2 Uji Reliabilitas

Menurut *Coope*r dalam Umi Narimawati (2010:43), reliabilitas adalah sebagai berikut :

"*Reliability is a characteristic of measurenment concerned with acuracy, precision, and consistency".*

$$r_{i} = \frac{k}{(k-1)}\left\{1 - \frac{\sum s_i^2}{s_i^2}\right\}$$

Sumber : Sugiyono 2013: 365

3.6 Metode Pengujian Data

3.6.1 Analisis Data

3.6.1.1 Analisis Deskriptif

Penelitian deskriptif digunakan untuk menggambarkan bagaimana Independensi Akuntan Publik dipengaruhi oleh *Fee* Audit dan Masa Perikatan Audit sehingga diperoleh kesimpulan. Menurut Umi Narimawati, dkk (2010:41) langkah-langkah yang dilakukan adalah sebagai berikut:

a) Setiap indikator yang dinilai oleh responden, diklasifikasikan dalam lima alternatif jawaban yang menggunakan peringkat jawaban.
b) Dihitung total skor setiap variabel/subvariabel = jumlah skor dari seluruh indikator variabel untuk semua responden.
c) Dihitung total skor setiap variabel/subvariabel = rata-rata dari total skor.
d) Untuk mendeskripsikan jawaban responden, juga digunakan statistik deskriptif seperti distribusi frekuensi dan tampilan dalam bentuk tabel ataupun grafik.
e) Untuk menjawab deskripsi tentang masing-masing variabel penelitian ini, digunakan rentang kriteria penelitian sebagai berikut:

$$\text{Skor total} = \frac{\text{Skor aktual}}{\text{Skor ideal}} \times 100\%$$

Sumber: Umi Narimawati (2010:45)

3.6.1.2 Analisis Verifikatif

Analisis verifikatif dalam penelitian ini dengan menggunakan alat uji statistik yaitu dengan uji Model Persamaan Struktural (*Structural Equation Modeling*/*SEM)* dengan metode alternatif *partial least square (PLS)* menggunakan *software SmartPLS 2.0.*

Adapun langkah-langkah metode *Partial Least Square (PLS)* yang dilakukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1) Merancang Model Pengukuran
2) Merancang Model Struktural
3) Membangun Diagram Jalur

3.6.1.3 Pengujian Hipotesis

Terdapat dua hipotesis dalam penelitian ini. Kedua hipotesis ini diuji dengan statistik uji t dengan ketentuan H_0 ditolak jika $t_{statistik}$ lebih besar dari nilai kritis untuk α = 0,05 sebesar 2,145.

1) Hipotesis 1

Hipotesis pertama adalah *Fee* audit terhadap Independensi akuntan publik.

Model pengukuran dan struktural terdiri dari 1 *exogenous constructs* dengan 4 indikator dan 1 *endogenous constructs* dengan 15 indikator. Model struktural yang akan diuji digambarkan sebagai berikut:

$$\eta = \beta \xi_1 + \zeta$$

Tolak H_o jika $t_{hitung} > t_{tabel}$ pada taraf signifikan. Dimana t_{tabel} untuk α = 0,05 sebesar 2,145.

2) Hipotesis 2

Hipotesis kedua adalah Penerapan masa perikatan audit terhadap independensi akuntan publik, Persamaan model struktural:

$$\eta = \gamma \xi_2 + \zeta$$

Tolak H_o jika $t_{hitung} > t_{tabel}$ pada taraf signifikan. Dimana t_{tabel} untuk α = 0,05 sebesar 2,145.

IV. Hasil Penelitian dan Pembahasan

4.1 Hasil Penelitian

Sumber data utama yang digunakan dalam penelitian ini berupa kuisioner yang disebar kepada 20 Auditor yang terdaftar di 9 Kantor Akuntan Publik di wilayah Bandung yang terdaftar di BPK RI. Dalam variabel independensi akuntan publik terdiri dari 15 item pernyataan, variabel *fee* audit terdiri dari 5 item pernyataan, dan variabel masa perikatan audit terdiri dari 4 item pernyataan.

4.1.1 Tingkat Pengembalian Kuesioner *(Respon Rate)*

Metode pengumpulan data yang dilakukan dalam penelitian ini adalah penelitian lapangan, yaitu peneliti menyebarkan kuesioner kepada objek penelitian. Kuesioner ini dimaksudkan untuk mendapatkan informasi yang ingin diketahui oleh peneliti. Terdapat 2 Kantor Akuntan Publik yang hanya menerima 2 dari 3 kuesioner yang seharusnya disebar yaitu KAP Achmad, Rasyid, Hisbullah & Jerry dan KAP Roebiandini dan Rekan sehingga penggembalian kuesioner yang semula seharusnya 20 menjadi 18 kuesioner yang kembali. Tingkat pengembalian kuesioner (*response rate*) adalah sebesar 90%.

4.1.2 Profil Responden

a. Karakteritik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

Data yang diperoleh melalui kuesioner yang diisi oleh responden menunjukkan bahwa responden yang berjenis kelamin pria berjumlah 13 orang atau sebesar 72% dan responden

yang berjenis kelamin wanita berjumlah 5 orang atau 28%. Jadi dapat disimpulkan bahwa mayoritas responden adalah pria.

b. Karakteristik Responden Berdasarkan Pendidikan

Dapat diketahui bahwa sebagian besar responden sebanyak 44% memiliki tingkat pendidikan S3 dan paling sedikit sebanyak 17% memiliki tingkat pendidikan S2. Jadi dapat disimpulkan bahwa mayoritas responden berpendidikan terkahir Strata 2 (S3).

c. Karakteristik Responden Berdasarkan Usia

Dapat diperoleh informasi bahwa sebagian besar responden sebanyak 38,9% berusia antara <30 tahun dan paling sedikit sebanyak 16,7% berusia lebih dari 51 tahun. Jadi dapat disimpulkan bahwa mayoritas responden berusia <30 tahun.

4.1.3 Pengukuran Kualitas Alat Ukur Penelitian

Sebelum dianalisis, data hasil penelitian terlebih dahulu diuji validitas dan reliabilitasnya untuk menguji apakah alat ukur yang digunakan memiliki kesahihan (*validity*) dan keandalan (*reliability)* berupa butir item pernyataan yang diajukan kepada responden telah mengukur secara cermat dan tepat apa yang ingin diukur pada penelitian ini.

4.1.3.1 Hasil Pengujian Validitas

Pengujian validitas ini digunakan dengan tujuan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu alat ukur dinyatakan valid atau sah apabila memiliki nilai koefisien validitas > 0,30. Dengan menggunakan *software* SPSS 16.0, diperoleh hasil uji sebagai berikut:

Variabel	No. Item	Koefisien Validitas	Nilai Kritis	Kesimpulan	Kriteria
Fee Audit (X_1)	1	0,841	0,3	Valid	*Good*
	2	0,944	0,3	Valid	*Good*
	3	0,868	0,3	Valid	*Good*
	4	0,841	0,3	Valid	*Good*
	5	0,924	0,3	Valid	*Good*
Masa Perikatan Audit (X_2)	6	0,975	0,3	Valid	*Good*
	7	0,961	0,3	Valid	*Good*
	8	0,966	0,3	Valid	*Good*
	9	0,983	0,3	Valid	*Good*
Independensi Akuntan Publik (Y)	10	0,943	0,3	Valid	*Good*
	11	0,894	0,3	Valid	*Good*
	12	0,724	0,3	Valid	*Good*
	13	0,929	0,3	Valid	*Good*
	14	0,943	0,3	Valid	*Good*
	15	0,894	0,3	Valid	*Good*
	16	0,724	0,3	Valid	*Good*
	17	0,929	0,3	Valid	*Good*
	18	0,929	0,3	Valid	*Good*
	19	0,724	0,3	Valid	*Good*
	20	0,929	0,3	Valid	*Good*
	21	0,943	0,3	Valid	*Good*
	22	0,929	0,3	Valid	*Good*
	23	0,943	0,3	Valid	*Good*
	24	0,894	0,3	Valid	*Good*

Sumber: Data primer yang telah diolah, 2017

4.1.3.2 Hasil Pengujian Reliabilitas

Pengujian reliabilitas ini dimaksudkan untuk menguji keandalan dari suatu alat ukur penelitian. Dalam penelitian ini, untuk menguji keandalan dari alat ukur digunakan tehnik belah dua atau sering disebut *Split Half*. Dengan menggunakan *software* SPSS 16.0, diperoleh hasil uji sebagai berikut:

Rekapitulasi Hasil Pengujian Reliabilitas Kuesioner

Variabel	Koefisien Reliabilitas	Nilai Kritis	Kesimpulan	Kriteria
Fee Audit (X_1)	0,934	0,7	Reliabel	*Good*
Masa Perikatan Audit(X_2)	0,984	0,7	Reliabel	*Good*
Independensi Akuntan Publik (Y)	0,996	0,7	Reliabel	*Good*

4.1.4 Analisis Deskriptif

4.1.4.1 Tanggapan Responden Mengenai *Fee* Audit

Tanggapan responden mengenai variabel ini, terdiri dari empat indicator yang dioperasionalisasikan menjadi lima butir pernyataan

Persentase Skor Jawaban Responden Mengenai Variabel *Fee* Audit

No	Indikator	Skor Aktual	Skor Ideal	% Skor Aktual	Kriteria
1	Resiko Penugasan	59	90	62,22%	Cukup Baik
2	Kompleksitas Jasa yang diberikan	57	90	62,22%	Cukup Baik
3	Struktur Biaya KAP yang bersangkutan dan Pertimbangan Profesi Lainnya	123	180	71,11%	Baik
4	Ukuran KAP	66	90	72,22%	Baik
	Total	**305**	**450**	**67,78%**	**Cukup Baik**

Sumber: Hasil Pengolahan SPSS, 2017

Hasil perhitungan persentase total skor dari variabel *Fee* Audit sebesar 305 (67,78%) berada di antara interval 52%-68%. Indikator yang tanggapan respondennya paling rendah adalah resiko penugasan dan kompleksitas jasa yang diberikan. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa variabel *Fee* Audit berada dalam kategori cukup baik, hal ini menunjukan bahwa masih terdapat kelemahan dalam *Fee* Audit.

4.1.4.2 Tanggapan Responden Mengenai Masa Perikatan Audit

Tanggapan responden mengenai variabel ini, terdiri dari empat indikator yang dioperasionalisasikan menjadi empat butir pernyataan

Persentase Skor Jawaban Responden Mengenai Variabel Masa Perikatan Audit

No	Indikator	Skor Aktual	Skor Ideal	% Skor Aktual	Kriteria
1	Lamanya KAP melakukan Pergantian klien	61	90	67,78%	Cukup Baik
2	Lamanya KAP melakukan Perikatan Audit dengan klien	59	90	65,56%	Cukup Baik
3	Lamanya partner melakukan pergantian dalam pekerjaan audit	59	90	65,56%	Cukup Baik
4	Lamanya partner tetap melakukan penugasan audit	56	90	62,22%	Cukup Baik
	Total	**235**	**360**	**65,28%**	**Cukup Baik**

Sumber: Hasil Pengolahan SPSS, 2017

Hasil perhitungan persentase total skor dari variabel Masa Perikatan Auditsebesar 235 (65,28%) berada di antara interval 52%-68%. Indikator yang tanggapan respondennya paling rendah adalah lama partner tetap melakukan penugasan audit. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa variabel Masa Perikatan Audit berada dalam kategori cukup baik, hal ini menunjukan bahwa masih terdapat kelemahan dalam Masa Perikatan Audit .

4.1.4.3 Tanggapan Responden Mengenai Independensi Akuntan Publik

Tanggapan responden mengenai variabel ini, terdiri dari 15 indikator yang dioperasionalisasikan menjadi 15 butir pernyataan

Persentase Skor Jawaban Responden Mengenai Variabel Independensi Akuntan Publik

No	Indikator	Skor Aktual	Skor Ideal	% Skor Aktual	Kriteria
1	Memiliki hubungan pertalian darah ke atas, ke bawah atau semenda dengan derajat kedua dengan jajaran manajemen entitas yang diperiksa	63	90	70,00%	Baik
2	Memiliki kepentingan keuangan baik secara langsung maupun tidak langsung pada entitas yang diperiksa	62	90	68,89%	Baik
3	Pernah bekerja atau memberikan jasa kepada entitas atau program yang diperiksa dalam kurun waktu dua tahun terakhir	55	90	61,11%	Cukup Baik
4	Mempunyai hubungan kerjasama dengan entitas atau program yang diperiksa	63	90	70,00%	Baik
5	Memiliki tanggung jawab untuk mengatur suatu entitas atau kepastian yang dapat mempengaruhi keputusan entitas atau program yang diperiksa Penentuan Tingkat Materialitas	63	90	70,00%	Baik
6	Campur tangan yang membatasi ruang lingkup	62	90	68,89%	Baik
7	Campur tangan atas pemilihan dan penentuan prosedur audit	55	90	61,11%	Cukup Baik
8	Pembatasan waktu yang tidak wajar	63	90	70,00%	Baik
9	Campur tangan mengenai penugasan, penunjukan dan promosi auditor	63	90	70,00%	Baik
10	Pembatasan sumber daya yang disediakan	55	90	61,11%	Cukup Baik
11	Wewenang untuk mempengaruhi pertimbangan auditor	63	90	70,00%	Baik
12	Ancaman penggantian auditor atas ketidaksetujuan hasil audit	62	90	68,89%	Baik
13	Kedudukan organisasi	63	90	70,00%	Baik
14	Fungsi organisasi	62	90	68,89%	Baik
15	Struktur organisasi	62	90	68,89%	Baik
	Total	**916**	**1350**	**67,85%**	Cukup Baik

Sumber: Hasil Pengolahan SPSS, 2017

Hasil perhitungan persentase total skor dari variabel Independensi Akuntan Publik sebesar 916 (67,85%) berada di antara interval 52%-68%. Indikator yang tanggapan respondennya paling rendah adalah campur tangan atas pemilihan penentuan prosedur audit dan pembatasan sumber daya yang disediakan. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa variabel Independensi Akuntan Publik berada dalam kategori cukup baik, hal ini menunjukan bahwa masih terdapat kelemahan dalam Independensi Akuntan Publik .

4.1.5 Analisis Verifikatif

Hasil perhitungan dari keseluruhan model menggunakan *SmartPLS 2.0* adalah sebagai berikut:

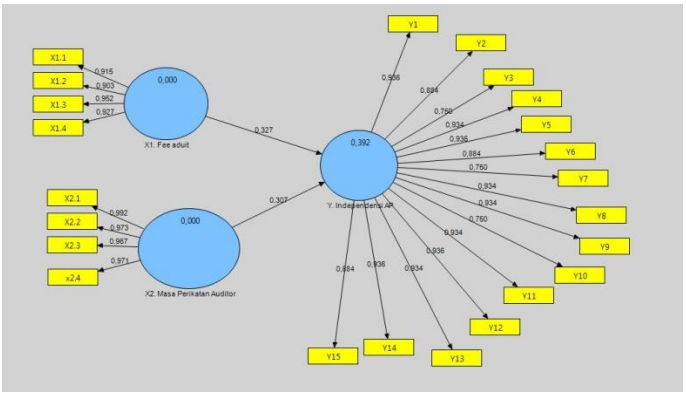


Diagram Jalur Model Lengkap

Pengujian hasil *struktural equation modelling* dengan pendekatan PLS dilakukan dengan melihat hasil mdel pengukuran *(outer model)* dan hasil model struktural *(inner model)* dari model yang diteliti.

4.1.5.1 Pengujian Model Pengukuran (*Outer Model*)

1. Uji Validitas

a. *Convergent Validity*

Berdasarkan hasil pengujian menggunakan *software* SmartPLS 2.0, diperoleh hasil sebagai berikut:

Loading Factor

	Fee Audit (X_1)	Masa Perikatan Audit (X_2)	Independensi Akuntan Publik (Y)
Resiko Penugasan	0,915		
Kompleksitas Jasa	0,903		
Struktur Biaya KAP & Pertimbangan Profesi lainnya	0,952		
Ukuran KAP	0,927		
Lamanya KAP melakukan Pergantian dengan klien		0,992	
Lamanya KAP melakukan Perikatan Audit dengan klien		0,973	
Lamanya partner melakukan pergantian dalam pekerjaan audit		0,967	
Lamanya partner tetap melakukan penugasan audit		0,971	
Memiliki hubungan pertalian darah ke atas, ke bawah atau semenda dengan derajat kedua dengan jajaran manajemen entitas yang diperiksa			0,936
Memiliki kepentingan keuangan baik secara langsung maupun tidak langsung pada entitas yang diperiksa			0,884
Pernah bekerja atau memberikan jasa kepada entitas atau program yang diperiksa dalam kurun waktu dua tahun terakhir			0,750
Mempunyai hubungan kerjasama dengan entitas atau program yang diperiksa			0,934
Memiliki tanggung jawab untuk mengatur suatu entitas atau kepastian yang dapat mempengaruhi keputusan entitas atau program yang diperiksa			0,936
Campur tangan yang membatasi ruang lingkup			0,884
Campur tangan atas pemilihan dan penentuan prosedur audit			0,750
Pembatasan waktu yang tidak wajar			0,934
Campur tangan mengenai penugasan, penunjukan dan promosi auditor			0,934
Pembatasan sumber daya yang disediakan			0,750
Wewenang untuk mempengaruhi pertimbangan auditor			0,934
Ancaman penggantian auditor atas ketidaksetujuan hasil audit			0,936
Kedudukan organisasi			0,934
Fungsi organisasi			0,936
Struktur organisasi			0,884

Sumber: Data diolah menggunakan *software* Smart PLS

Berdasarkan diatas, dapat dijelaskan mengenai nilai *outer loading* untuk setiap indikator dari *Fee* Audit, Masa Perikatan Audit dan Independensi Akuntan Publik memiliki nilai > 0,7 yang berarti bahwa semua indikator dinyatakan memiliki validitas yang baik (tinggi) dalam menjelaskan variabel latennya.

Sedangkan untuk nilai *Average Variance Extracted* (AVE) dan nilai *communality* disajikan sebagai berikut:

AVE

	AVE	Comunalty
***Fee* Audit (X_1)**	0,854328	0,854328
Masa Perikatan Audit (X_2)	0,951542	0,951542
Independensi Akuntan Publik (Y)	0,792987	0,792987

Jika dilihat dari nilai AVE dan nilai *communality* di atas setiap variabel laten melebihi batas yang ditentukan yakni 0,5 (Yamin dan Kurniawan, 2011 dalam Uce Indahyanti, 2013) yang berarti semua variabel laten memiliki validitas yang baik.

b. *Discriminant Validity*

Discriminant validity dapat dilihat dari pengukuran *cross loading factor* dengan konstruk dan perbandingan akar AVE dengan korelasi variabel laten. Jika korelasi konstruk dengan pokok pengukuran (setiap indikator) lebih besar daripada ukuran konstruk lainnya maka konstruk laten memprediksi indikatornya lebih baik dari konstruk lainnya (Yamin, 2009:222). Nilai *cross loadings factor* disajikan sebagai berikut:

Cross Loading Factor

	Fee Audit	Masa Perikatan Audit	Independensi Akuntan Publik
X1.1	0,914877	0,805518	0,547725
X1.2	0,90338	0,832288	0,466101
X1.3	0,951523	0,906336	0,67059
X1.4	0,926725	0,865612	0,567567
X2.1	0,920575	0,991866	0,609735
X2.2	0,910673	0,972635	0,598986
X2.3	0,930457	0,966676	0,60124
X2.4	0,931933	0,970509	0,596826
Y1	0,544719	0,57356	0,935629
Y2	0,493134	0,50206	0,884279
Y3	0,495102	0,391786	0,74958
Y4	0,613011	0,629922	0,933995
Y5	0,544719	0,57356	0,935629
Y6	0,493134	0,50206	0,884279
Y7	0,495102	0,391786	0,74958
Y8	0,613011	0,629922	0,933995
Y9	0,613011	0,629922	0,933995
Y10	0,495102	0,391786	0,74958
Y11	0,613011	0,629922	0,933995
Y12	0,544719	0,57356	0,935629
Y13	0,613011	0,629922	0,933995
Y14	0,544719	0,57356	0,935629
Y15	0,493134	0,50206	0,884279

Berdasarkan table diatas , terlihat nilai *cross loading* korelasi setiap konstruk laten untuk indikator yang bersesuaian lebih tinggi daripada konstruk lainnya, sehingga dapat disimpulkan bahwa indikator-indikator yang digunakan untuk mengukur variabel laten telah memenuhi syarat.

Perbadingan nilai akar AVE dengan korelasi setiap variabel laten disajikan sebagai berikut:

Perbadingan Akar AVE dengan Korelasi Variabel Laten

Variabel Laten	Akar Ave		Korelasi Antar Var Laten		
				X1	X2	Y
X_1	0,924		**X1**	1		
X_2	0,975		**X2**	0,947	1	
Y	0,890		**Y**	0,618	0,617	1

Berdasarkan tabel di atas, terlihat bahwa nilai akar AVE setiap variabel lebih tinggi dari nilai korelasi antar variabel laten.

Berdasarkan uraian di atas, ukuran *cross loadings factor* maupun perbandingan AVE dengan korelasi variabel latennya telah memenuhi syarat, sehingga dapat disimpulkan bahwa syarat *discriminant validity* pada variabel telah terpenuhi.

2. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dalam *Partial Least Square* (PLS) dapat menggunakan *Composite Reliability* (CR), yang disajikan sebagai berikut:

Composite Reliability

	Composite Reability
X1	0,959
X2	0,987
Y	0,983

Berdasarkan tabel di atas, nilai *Composite Reliability* (CR) setiap variabel laten melebihi 0,7 (Yamin dan Kurniawan, 2011 dalam Uce Indahyanti, 2013) sehingga model dinyatakan memiliki reliabilitas yang tinggi.

3. Evaluasi *Fit Test Of Combination Model* (Seluruh Model)

GoF merupakan ukuran tunggal yang digunakan untuk memvalidasi performa gabungan antara model pengukuran dan model struktural, yang diperoleh dari akar nilai rata-rata *communality* dikalikan dengan akar nilai rata-rata R-*square* (Vinzi, dkk, 2010 dalam Uce Indahyanti, 2013). Nilai GoF terbentang antara 0-1 dengan interpretasi 0,1 (GoF kecil); 0,25 (GoF moderat); dan 0,36 (GoF substansial) (Uce Indahyanti:2013).

Hasil Nilai GoF

	Communality	R Square
Variabel Y	0,793	0,392
Perkalian	0.311	
Nilai GoF	0.558	

Sumber: Data diolah menggunakan *software* Smart PLS

Berdasarkan tabel di atas, diketahui bahwa nilai *Goodness of Fit* (GoF) yang didapat dari hasil perkalian dari nilai *communality* dan *R-square* sebesar 0,311. Nilai GoF sebesar 0,558 menurut Uce Indahyanti, 2013 tergolong kuat, sehingga dapat disimpulkan bahwa hasil uji kecocokan model *goodness of fit* sudah tergolong tinggi / kuat.

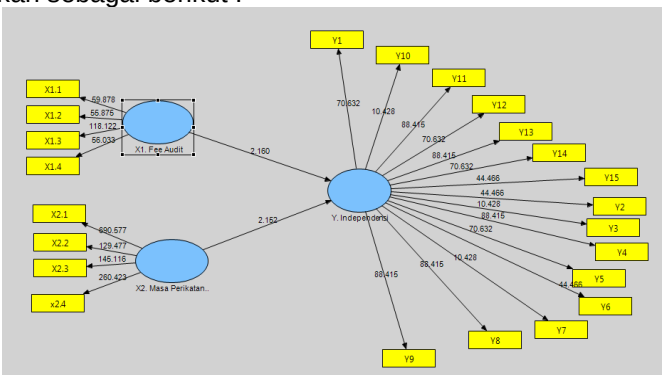
4.1.5.2 Pengujian Model Struktural *(Inner Model)*

Hipotesis dalam penelitian ini akan diuji dengan menggunakan nilai koefisien *path* dan *t-values* yang disajikan sebagai berikut:

Nilai Koefisien Jalur Struktural dan Uji Signifikansi Hipotesis (*Path Coefficients*)

	Original Sample (O)	T Statistics (|O/STERR|)
***Fee* Audit (X_1) → Independensi Akuntan Publik (Y)**	0,327	2,160
Masa Perikatan Audit (X_2) → Independensi Akuntan Publik (Y)	0,307	2,152

Berdasarkan tabel di atas, diperoleh nilai koefisien jalur struktural X_1 terhadap Y sebesar 0,327 dan koefisien jalur struktural X_2 terhadap Y sebesar 0,307. Jika digambarkan, model tersebut dapat disajikan sebagai berikut :



Nilai *Path Coefficient*

Untuk melihat presentase pengaruh dari setiap variabel laten eksogen terhadap variabel endogen, berikut disajikan koefisien determinasi parsial dan simultan (R^2) yang merupakan hasil kali dari koefisien jalur struktural dengan korelasi dengan variabel laten endogen.

Analisis Koefisien Determinasi (R^2)

	Koefisien Jalur Struktural	Korelasi dengan Y	Pengaruh (%)
***Fee* Audit (X_1) → Independensi Akuntan Publik (Y)**	0,327	0,618	20,2%
Masa Perikatan Audit(X_2) → Independensi Akuntan Publik (Y)	0,307	0,617	19,0%
TOTAL PENGARUH (R^2)			39,2%

Sumber: Data diolah menggunakan *software* Smart PLS

Penjelasan untuk tabel di atas adalah sebagai berikut:

1. *Fee* Audit memberikan kontribusi pengaruh sebesar 20,2% terhadap Independensi Akuntan Publik .
2. Masa Perikatan Audit memberikan kontribusi pengaruh sebesar 19,0% terhadap Independensi Akuntan Publik.
3. Pada tabel di atas, terlihat nilai *R Square* yang diperoleh adalah sebesar 0,392 atau 39,2%. Hasil tersebut menunjukan bahwa *Fee* Audit (X_1) dan Masa Perikatan Audit (X_2) secara bersama-sama memberikan pengaruh sebesar 39,2% terhadap Independensi Akuntan Publik (Y), sedangkan sebanyak (1-*R Square*) 60,8% sisanya merupakan besar kontribusi pengaruh yang diberikan oleh faktor lain yang tidak diteliti (ζ) seperti jasa lain selain audit, persaingan antar KAP, dan ikatan keuangan.

4.1.5.3 Pengujian Hipotesis

a) Independensi Akuntan Publik (Y) dipengaruh *Fee* Audit (X_1) (Hipotesis1)

H_0 : Independensi Akuntan Publik tidak dipengaruhi signifikan oleh *Fee* Audit pada 9 Kantor Akuntan Publik di Wilayah Bandung yang terdaftar di BPK RI

H_a : Independensi Akuntan Publik dipengaruhi signifikan oleh *Fee* Audit pada 9 Kantor Akuntan Publik di Wilayah Bandung yang terdaftar di BPK RI

Taraf signifikansi (α) yang digunakan adalah sebesar 0,05 atau 5%. Kriteria pengambilan keputusan:

1. Tolak Ho dan terima Ha jika nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$
2. Terima Ho dan tolak Ha jika nilai $t_{hitung} < t_{tabel}$

Uji *t Fee* Audit (X_1) terhadap Independensi Akuntan Publik (Y)

Latent Variable	Koefisien Jalur	T_{hitung}	t_{tabel}	Keterangan	Kesimpulan
X_1 → Y	0,327	2,160	2,145	Ho ditolak	Signifikan

Sumber: Data diolah menggunakan *software* PLS

Berdasarkan tabel di atas, nilai $t_{statistik}$ untuk variabel X_1 diperoleh sebesar 2,160. Nilai tersebut lebih besar dari 2,145 (Yamin dan Kurniawan dalam Uce Indahyanti, 2013), sehingga dapat disimpulkan bahwa H_0 ditolak dan menerima H_a, artinya bahwa Independensi Akuntan Publik terbukti dipengaruhi oleh *Fee* Audit pada 9 Kantor Akuntan Publik di wilayah Bandung dengan kontribusi pengaruh sebesar 20,2%.

b) Independensi Akuntan Publik (Y) dipengaruh oleh Masa Perikatan Audit(X_2) (Hipotesis 2)

H_0 : Independensi Akuntan Publik Audit tidak dipengaruh signifikan oleh Masa Perikatan pada 9 Kantor Akuntan Publik di Wilayah Bandung yang terdaftar di BPK RI

H_a : Independensi Akuntan Publik Audit dipengaruh signifikan oleh Masa Perikatan pada 9 Kantor Akuntan Publik di Wilayah Bandung yang terdaftar di BPK RI

Taraf signifikansi (α) yang digunakan adalah sebesar 0,05 atau 5% Kriteria pengambilan keputusan:

1. Tolak Ho dan terima Ha jika nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$
2. Terima Ho dan tolak Ha jika nilai $t_{hitung} < t_{tabel}$

Uji *t* Masa Perikatan Audit (X_2) terhadap Independensi Akuntan Publik (Y)

Latent Variable	Koefisien Jalur	T_{hitung}	t_{tabel}	Keterangan	Kesimpulan
X_2 → Y	0,307	2,152	2,145	Ho ditolak	Signifikan

Sumber: Data diolah menggunakan *software* PLS

Berdasarkan tabel di atas, nilai $t_{statistik}$ untuk variabel X_2 diperoleh sebesar 2,152. Nilai tersebut lebih besar dari 2,145 (Yamin dan Kurniawan dalam Uce Indahyanti, 2013), sehingga dapat disimpulkan bahwa H_0 ditolak dan menerima H_a, artinya bahwa Independensi Akuntan Publik terbukti dipengaruhi oleh Masa Perikatan Audit pada 9 Kantor Akuntan Publik di Wilayah Bandung yang terdaftar di BPK RI dengan kontribusi pengaruh sebesar 19,0%.

4.2 Pembahasan

4.2.1 Independensi Akuntan Publik dipengaruh oleh *Fee* Audit

Dalam pengujian hipotesis dapat dilihat bahwa nilai t_{hitung} sebesar 2,160 lebih besar dari t_{tabel} (2,145) yang artinya *Fee* audit berpengaruh signifikan terhadap independensi akuntan publlik pada 9 Kantor Akuntan Publik di wilayah Bandung yang terdaftar di BPK RI.

Fenomena mengenai *fee* audit yang ditemukan adalah *fee* audit yang diterima tidak sesuai dengan resiko penugasan dan komplesitas jasa yang diberikan, hal ini dapat mempengaruhi independensi auditor dalam mengaudit laporan keuangan klien salah satunya adalah kasus rendahnya *fee* audit untuk mengaudit dana kampanye 2013.

Hal ini sesuai dengan apa yang peneliti temukan di lapangan yaitu melalui indikator resiko penugasan dengan persentase 65,56% dapat diinterpretasikan dalam kategori cukup baik, terdapat *gap* sebesar 34,44% dan indikator kompleksitas jasa yang diberikan dengan presentase yang sama sebesar 63,33% dapat diintrepretasikan dalam kategori cukup baik, terdapat *gap* sebesar 36,67%.

Hasil penelitian dilapangan, independensi akuntan publik dipengaruhi oleh *Fee* audit sebesar 20,2% dengan nilai korelasi sebesar 0,618 yang berarti *Fee* audit memberikan pengaruh yang sedang (moderat) arah positif terhadap independensi akuntan publik pada 9 Kantor Akuntan Publik di wilayah Bandung yang terdaftar di BPK RI. Arah hubungan positif *Fee* audit dengan independensi akuntan publik menunjukan bahwa *Fee* audit yang semakin besar akan diikuti dengan semakin independennya akuntan publik.

Jadi dari hasil penelitian ini diketahui bahwa *Fee* audit memberikan pengaruh 20,2% terhadap independensi akuntan publlik ,sedangkan sisanya 79,8% dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak diteliti seperti variabel jasa non audit, persaingan antar KAP dan ikatan kepentingan keuangan & hubungan usaha dengan klien.

Hasil penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa independensi akuntan publik dipengaruhi *Fee* audit, dimana *Fee* audit yang semakin tinggi akan meningkatkan independensi akuntan publik pada 9 Kantor Akuntan Publik di wilayah Bandung yang terdaftar di BPK RI.

Hal tersebut sesuai dengan teori yang menyatakan bahwa dengan tingkat resiko penugasan dan kompleksitas jasa yang tinggi maka semakin besar pula KAP menetapkan audit *Fee*, yang berarti bahwa KAP akan cenderung membuat prosedur audit yang lebih baik dan SDM yang lebih berkualitas yang dapat meningkatkan independensi (Elder, 2012:80).

4.2.2 Independensi Akuntan Publik dipengaruhi oleh Masa Perikatan Audit

Dalam pengujian hipotesis dapat dilihat bahwa nilai t_{hitung} sebesar 2,152 lebih besar dari t_{tabel} (2,145) yang artinya independensi akuntan publik dipengaruhi signifikan oleh masa perikatan audit pada 9 Kantor Akuntan Publik di wilayah Bandung yang terdaftar di BPK RI.

Fenomena mengenai masa perikatan audit yaitu dalam prakteknya masih ada Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik yang melakukan penugasan audit lebih dari 6 tahun untuk

KAP dan 3 tahun untuk partner. Contohnya adalah KAP Nasrul Effendi & Rekan yang dibekukan selama 3 bulan karena melanggar ketentuan Pasal 3 ayat (1) tentang pemberian jasa audit lebih dari 6 tahun berturut-turut.

Hal ini sesuai dengan apa yang peneliti temukan di lapangan yaitu melalui indikator lamanya partner tetap melakukan penugasan audit dengan persentase 62,22% dapat diinterpretasikan dalam kategori cukup baik, terdapat *gap* sebesar 37,78%, serta indikator lamanya KAP melakukan penugasan audit dengan persentase 65,56% dapat diinterpretasikan dalam kategori cukup baik, terdapat *gap* sebesar 34,44%

Hasil penelitian dilapangan, masa perikatan audit berpengaruh sebesar 19,0% terhadap independensi akuntan publik dengan nilai korelasi sebesar 0,617 yang berarti masa perikatan audit memberikan pengaruh yang sedang (moderat) arah positif terhadap independensi akuntan publik pada 9 Kantor Akuntan Publik di wilayah Bandung yang terdaftar di BPK RI. Arah hubungan positif masa perikatan audit dengan independensi akuntan publik menunjukan bahwa masa perikatan audit yang lama akan meningkatkan independensi akuntan publik. Jadi dari hasil penelitian ini diketahui bahwa masa perikatan audit memberikan pengaruh 19,0% terhadap independensi akuntan publik, sedangkan sisanya 81,0% dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak diteliti seperti efektivitas komite audit, komitmen profesional dan tekanan anggaran waktu.

Kombinasi terbaik adalah masa perikatan audit yang tidak terlalu pendek tapi tidak juga terlalu panjang (berlebihan) dalam rangka meningkatkan independensi akuntan publik, penugasan audit lebih dari satu tahun dapat meningkatkan independensi karena auditor sudah familier dengan laporan keuangan klien dan hubungan dengan klien juga tidak terlalu dekat, sehingga pekerjaan dapat dilaksanakan dengan efisien dan lebih tahan terhadap tekanan klien dengan catatan lama masa perikatan tidak melebih batas peraturan pembatasan pemberian jasa yang berlaku (Hayes 2005:51). Begitu pula menurut Burton & Robert (dalam Jimy 2011:65) mengatakan bahwa banyak pihak yang percaya hubungan yang lama antara klien dan auditor mampu mengarah ke peningkatan layanan. Audit yang baik memerlukan pengetahuan yang cermat terkait bisnis dan cara terbaik memperolah pemahaman ini adalah hubungan dengan klien selama periode waktu tertentu.

V. Kesimpulan dan Saran

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan bab I sampai dengan bab IV mengenai independensi akuntan publik dipengaruhi oleh *fee* audit dan masa perikatan audit pada Kantor Akuntan Publik di Wilayah Bandung yang terdaftar di BPK RI, maka penulis menarik suatu kesimpulan sebagai berikut:

1. *Fee* audit berpengaruh terhadap independensi akuntan publik pada Kantor Akuntan Publik di Wilayah Bandung yang terdaftar di BPK RI, dengan resiko penugasan dan kompleksitas yang tinggi maka *fee* audit yang ditetapkan KAP akan semakin besar sehingga dengan tersedianya dana yang besar dapat meningkatkan independensi akuntan publik, karena dana yang memadai akan membuat pemeriksaan semakin luas dan berkualitas maka independensi akuntan publik yang dihasilkan akan meningkat.
2. Masa perikatan audit berpengaruh terhadap independensi akuntan publik pada Kantor Akuntan Publik di Wilayah Bandung yang terdaftar di BPK RI, dengan masa perikatan audit selama satu sampai enam tahun berturut-turut untuk KAP dan satu sampai tiga tahun berturut-turut untuk partner dapat meningkatkan independensi akuntan publik, karena masa perikatan audit ditahun ke dua hingga batas maksimal masa perikatan membuat akuntan publik semakin paham dan cermat dengan laporan keuangan klien yang diaudit sementara hubungan auditor dengan klien tidak terlalu dekat sehingga independensi akuntan publik akan meningkat.

5.2 Saran

Setelah penulis memberikan kesimpulan dari hasil penelitian tentang independensi akuntan publik dipengaruhi oleh *fee* audit dan masa perikatan audit, maka penulis akan mengajukan beberapa saran sebagai berikut:

5.2.1 Saran Operasional

1. Bagi Kantor Akuntan Publik

   Dalam mengaudit laporan keuangan klien, sebaiknya Kantor Akuntan Publik yang berada di wilayah Bandung menetapkan *fee* audit yang layak. Layak yang dimaksud adalah sesuai dengan resiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesi lainnya serta ukuran KAP itu sendiri. Selain *fee* audit, yang perlu diperhatikan juga adalah mengenai masa perikatan audit. Sebaiknya Kantor Akuntan Publik yang berada di wilayah Bandung mematuhi peraturan pasal 3 ayat 1 mengenai pembatasan pemberian jasa audit yaitu enam tahun berturut-turut untuk KAP dan tiga tahun berturut-turut untuk partner, hal tersebut dimaksudkan agar independensi akuntan publik tetap terjaga.

2. Bagi Pusat Pembinaan Akuntan dan Jasa Penilai (PPAJP)

   Dalam menjaga independensi akuntan publik, Pusat Pembinaan Akuntan dan Jasa Penilai harus lebih tegas dalam mengawasi pelanggaran independensi akuntan publik dan pembinaan yang diberikan harus teraplikasi dengan baik. Pusat Pembinaan Akuntan dan Jasa Penilai dapat meminta untuk dibuatkan standar penetapan *fee* audit dan lebih tegas lagi dalam menindak lanjuti sanksi pelanggaran masa perikatan audit agar kedepannya independensi akuntan publik selalu terjaga dengan baik.

5.2.2 Saran Akademis

1. Bagi Perkembangan Ilmu Akuntansi

   Hasil penelitian ini diharapkan dapat menambah wawasan ilmu pengetahuan dan pemahaman terkait independensi akuntan publik dipengaruhi oleh *fee* audit dan masa perikatan audit, serta sebagai masukan dan tambahan referensi bagi para pembaca.

2. Bagi Peneliti Lain

   Bagi peneliti selanjutnya, dikarenakan masih terdapat banyak faktor-faktor lain yang berpengaruh di luar model penelitian, diharapkan dapat meneliti dengan menggunakan variabel-variabel lain di luar variabel ini, serta dapat menambahkan variabel independen lainnya, disarankan menggunakan populasi dan sampel yang berbeda agar diperoleh kesimpulan yang mendukung teori dan konsep yang diterima secara umum.

VI. DAFTAR PUSTAKA

Aamir, Suhaib dan Umar Farooq. 2011. *Auditor-Client Relationship, and Audit Quality"; The effects of long-term auditor client relationship on audit quality, in Small and Medium-Sized Entities (SMEs).* 1st Edition, LAP Lambert Gmbh &co. KG, Germany.

Abdul Halim. 2007. Akuntansi Sektor Publik : Akuntansi Keuangan Daerah. Salemba Empat, Jakarta.

Agus Purwoto. 2007. *Metode Statistik*. Jakarta: Grasindo.

Ajeng Merita dan Roni Budianto. 2013. *Pengaruh Audit Fee Dan Jasa Non Audit Terhadap Independensi Auditor* (Penelitian pada Kantor Akuntan Publik di DKI Jakarta).

Anang Waluyo dan Bambang Suryono. 2015. *Pengaruh kualitas audit, audit fee, dan profil kantor akuntan publik terhadap independensi auditor.* Jurnal Ilmu & Riset Akuntansi Vol. 4 No. 1

Ardiani Ika, dan Ricky Satria. 2011. *Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi independensi penampilan akuntan publik.* Jurnal Dinamika Akuntansi ISSN 2085-4277 Vol. 3, No. 2, September 2011, pp. 90-100.

Arens, Elder, Alvin A dkk. 2012. *Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach-An Indonesia Adaptation*, Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.

Barker et.al. 2002. *Reserch Method in Clinical Psychology: An Introduction for Student and Practitioners.* London

Boynton, Johnson. *et.al.* 2007. *Modern Auditing*, 7*th*, Jilid 1, Jakarta: Erlangga.

De Angelo, L.E. 2011. Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics* 1(2): 183-199.

Devy dan Dharma. 2016. *Pengaruh jasa non audit, ukuran KAP dan lama hubungan audit terhadap independensi.* ISSN: 2303-1018 E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Vol. 14.1 Januari 2016: 118-143.

Djam'an S dan Komariah Aan. 2011. *Metode Penelitian Kualitatif*. Alfabeta: Bandung.

Etienne Chia-Ah dan Joel Karlsson. 2010. *The impact of extended audit tenure on auditor independence Auditors perspective.*

Geigher, M. A., dan K. Raghunandan. 2002. *Auditor Tenure and Audit Reporting Failure. Auditing: A Journal of Practice and Theory* 21(1), 67-78.

Hadi Cahyadi. 2013. Fakto-faktor yang mempengaruhi Independensi Akuntan Publik (Survei pada Mahasiswa Jurusan Akuntansi Universitas di Jakarta).

Harry. 2009. Menkeu Bekukan Izin 2 KAP dan 2 AP. Melalui <http://finance.detik.com/ekonomi-bisnis/1132429/menkeu- DetikFinance. 2009. Menkeu Bekukan Izin 2 Akuntan Publik dan 2 Akuntan *Publik.* bekukan-izin-2-kap-dan-2-akuntan-publik>

Imam Ghozali. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS.* Cetakan Keempat. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Islahuzzaman. 2015. *Istilah-istilah Akuntansi dan Auditing*. Jakarta: Bumi Aksara.

Jimy Abadi dan Widi Hidayat. 2011. *Pengaruh efektivitas komite audit, komitmen profesional, tenure of the audit firm, dan ersaingan antar kantor akuntan publik terhadap independensi akuntan publik: persepsi auditor eksternal di surabaya.* Jurnal Akuntansi & Auditing Volume 8/No. 1/November 2011: 1-94.

Johnson, v., i. Khurana, and j.k. reynolds. 2002. "audit firm tenure and the quality of accounting earnings, *contemporary accounting research.* pp: 637-660.

Jonathan Sarwono. 2008. *Metode Penelitian Kuantitatif dan Kualitatif*. Yogyakarta: PT. Graha Ilmu.

Kasidi. 2007. *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Independensi Auditor: Persepsi Manajer Keuangan Perusahaan Manufaktur di Jawa Tengah,* Tesis Program Pasca Sarjana Magister Sains Akuntansi, Universitas Diponegoro, Semarang.

Kirana. 2013. *Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi Independensi akuntan publik dalam pelaksanaan audit (study survey pada kantor akuntan publik Di pekanbaru dan batam).*

Lijan Poltak. 2014. *Reformasi Pelayanan Publik.* Jakarta: Bumi Aksara.

Manggala dan Jenny V. H. 2007.*Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Auditor dalam Pelaksanaan Audit oleh Kantor Akuntan Publik. Jurnal Penelitian dan Pengembangan Akuntansi*

Mashuri. 2008. Penelitian Verifikatif. Edisi Pertama. Yogyakarta : Andi.

Margi Kurniasih. 2014. *Pengaruh fee audit, audit tenure, dan rotasi audit terhadap kualitas audit (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur Go Public yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2008-2012).*

M Subana dan Sudrajat. 2005. *Dasar-Dasar Penelitian Ilmiah,* Bandung: Pustaka Setia.

Mulyadi. 2002. *Auditing*, Buku 1. Edisi Keenam. Jakarta: Salemba Empat.

Mulyadi. 2011. *Auditing*, Buku 1. Edisi Keenam. Jakarta: Salemba Empat.

Mulyadi. 2014. *Auditing.* Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.

Nike Rimawati. 2011. *Faktor – Faktor Yang Mempengaruhi Independensi Auditor.*

Niels Urbach dan Frederik Ahlemann. 2010. *Sem Partial Least Square(PLS)*. Bingley, UK.

Novitasari. 2004. *Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi independensi auditor.* Universitas Katolik Soegijapranata. Semarang,

Ouyang, Bo dan Huishan Wan. 2013. *Does Audit Tenure Impair Auditor Independence? Evidence from Option Backdating Scandals.* International Journal of Business and Social Science Vol. 4 No. 14; November 2013.

Retty N. dan I.W. Kusuma. 2001. *Analisis Faktor-Faktor yang mempengaruhi Independensi Penampilan Akuntan Publik*. Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia, Vol.5 No.1,1-13.

Rick Hayes dkk. 2005. *Prinsiple of Auditing: An Introduction to International Standards On Auditing, 2nd edition*. Prentice Hall: Pearson Education Limited.

Rinaldi Suryo Prakoso. 2012. *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Independensi Auditor* (Persepsi Manajer Keuangan Perusahaan Perbankan Di Semarang)

Standar Pemeriksaan Keuangan Negara. 2007. Hal 30-36. Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia.

S Nasution. 2010. *Metode Research*. Jakarta : Bumi Aksara.

Sugiyono. 2011. *Statistik untuk Penelitian Edisi 16*. Bandung: Alfabeta.

Sugiyono. 2013. *Metode Penelitian Pendidikan Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.

Sugiyono. 2015. *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.

Suharyadi dan Purwanto. 2009. *Statistika Dasar*. Jakarta: Salemba Empat.

Sukrisno Agoes. 2012. *Auditing (Pemeriksaan Akuntan) oleh Kantor Akuntan Publik.* Jilid 1, Edisi Keempat. Jakarta: Salemba Empat.

Sukrisno Agoes dan I Cenik Ardana. 2014. *Etika Bisnis dan Profesi. Tantangan Membangun Manusia Seutuhnya.* Edisi Revisi. Jakarta: Salemba Empat.

Susmiyanti. 2016. *Pengaruh Fee Audit, Time Budget Pressure Dan Kompleksitas Tugas Terhadap Kualitas Audit Dengan Pengalaman Auditor Sebagai Variabel Moderating* (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Yogyakarta).

Uce Indahyanti. 2013. *PPS-PLS.*

Umi Narimawati. 2007. *Riset Manajemen Sumber Daya Manusia*. Jakarta: Agung Media.

Umi Narimawati. 2010. *Penulisan Karya Ilmiah*. Jakarta: Penerbit Genesis.

Yana Maulana. 2017. Auditor KAP Roebiandini. Bandung

Yang dan Miller. 2008. (http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/1540-5850-d)1231/abstract;jsessionsid=DE7A2087CA8AABB50BB140BD402FE5AID.f03t01).

Yamin Sofyan. 2009. *SPSS Complate Teknik Analisis Statistik Terlengkap dengan Software SPSS*. Jakarta: Salemba Empat.

Yunus Tulak. 2012. *Independensi Auditor (Kap) Dari Aspek Sistem Pembayaran Fee Audit*. ISSN : 0216-6437 JURNAL EKSIS Vol.8 No.1, Mar 2012: 2001 – 2181.