

ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMENGARUHI INDEPENDENSI AUDITOR

¹Giovanny Bangun Kristianto; ²Esti Saraswati; ³Dianningsih

¹Universitas Harapan Bangsa, Purwokerto, Indonesia

²Universitas Harapan Bangsa, Purwokerto, Indonesia

³Universitas Harapan Bangsa, Purwokerto, Indonesia

E-mail: giovanny@uhb.ac.id¹; estisaraswati@uhb.ac.id²; dianningsih77@yahoo.co.id³

Email corresponding: giovanny@uhb.ac.id

Abstrak: Tingkat independensi dipengaruhi oleh banyak hal, yang menjadikan tingkat obyektivitas seorang auditor menjadi meningkat atau menurun. Perusahaan sebagai konsumen membutuhkan auditor dengan tingkat obyektivitas yang tinggi untuk menilai perusahaannya. Penelitian dilakukan untuk tujuan melihat pengaruh audit audit, kompensasi pembayaran audit, dan konflik kepentingan pada tingkat Penelitian ini bertujuan mengetahui pengaruh masa kerja auditor, besaran kompensasi audit dan benturan kepentingan terhadap independensi auditor. Pada penelitian ini, responden adalah akuntan yang bekerja di kantor audit di pulau Jawa. Penelitian ini diuji dengan menggunakan regresi linier berganda untuk uji kinerja yang sebelumnya diuji dengan uji reliabilitas dan validitas serta uji asumsi klasik. Hasil pengujian secara parsial menunjukkan bahwa tenure auditor dan konflik kepentingan terdapat dampak terhadap independensi auditor, sedangkan variabel pembayaran audit tidak dampak terhadap independensi auditor. Pengujian secara simultan memberikan hasil yang berdampak positif dan signifikan.

Kata Kunci: *Independensi, tenure, fee audit, konflik kepentingan*

Abstract: *The level of independence is influenced by many things, which make the level of objectivity of an auditor increase or decrease. Companies as consumers need auditors with a high level of objectivity to evaluate their companies. The purpose of this study is to determine the effect of audit tenure, audit fees and conflicts of interest on the independence of an auditor. Respondents in this study were auditors who worked at public accounting firms on the island of Java. This study was tested using multiple linear regression in testing the effect, which was previously tested with the reliability and validity tests and the classical assumption test. The partial test results show that audit tenure and conflict of interest have an influence on auditor independence, while the audit fee variable has no effect on auditor independence. Simultaneous testing gives results that have a positive and significant influence.*

Keyword: *Independence, audit tenure, fee audit, conflict of interest*

PENDAHULUAN

Perekonomian yang maju akan memberikan dampak yang sangat baik sebuah negara. Kemajuan dalam bidang ekonomi tidak terlepas dari peran-peran bisnis yang menopangnya. Bisnis UMKM maupun bisnis yang mendominasi pasar akan memunculkan dampak positif bagi pendapatan domestik bruto sebuah negara, (Ardiani, Ika A; Wibowo, 2011). Dampak dari perkembangan dunia usaha adalah munculnya banyak usaha mikro dan kecil yang menjamur, terutama pasca pemulihan dari pandemi COVID-19. Tidak sedikit pula usaha yang dijalankan mengalami kebangkrutan, dan sebaliknya adapula yang mulai membangun sebuah bisnis baru untuk sebuah tujuan yaitu meningkatkan perekonomian yang semata-mata untuk menyambung hidup.

Kegiatan bisnis sangat erat hubungannya dengan penyusunan laporan keuangan, laporan keuangan dapat digunakan untuk banyak tujuan seperti pengajuan tender usaha, pengajuan pinjaman perbankan dan dapat digunakan sebagai bukti untuk kegiatan bisnis mendapatkan keuntungan atau kerugian. Laporan keuangan yang disusun oleh sebuah usaha dapat disusun secara internal maupun eksternal. Internal yang dimaksudkan adalah karyawan perusahaan dapat menyusun, jika eksternal artinya perusahaan mempekerjakan orang lain untuk menyusun sebuah laporan keuangan. Setelah laporan keuangan selesai disusun, untuk memiliki nilai ekonomis yang tinggi maka dapat dilakukan audit oleh pihak eksternal.

Pihak eksternal dari sebuah perusahaan yang melakukan penyusunan laporan keuangan dan melakukan audit laporan keuangan dapat dikatakan pihak independen yang memberikan jasanya. Penggunaan jasa eksternal yang memiliki kredibilitas yang tinggi menjadi suatu ukuran sebuah kualitas laporan keuangan. Umumnya yang melakukan kegiatan tersebut adalah seorang auditor, artinya dengan mempekerjakan seorang auditor dalam menyusun sebuah laporan keuangan atau memeriksa kewajaran sebuah laporan keuangan maka kualitas dari laporan keuangan tentunya akan lebih baik (Putri et al., 2013). Seorang akuntan publik dituntut untuk bekerja secara independen, sehingga hasil jasa yang diberikan tidak ada pengaruh dari pihak manapun atau siapapun (IAPI, 2011).

Tingkat independensi seorang auditor akan memudar jika seorang auditor dalam menyusun laporan keuangan memiliki hubungan yang erat dengan konsumennya, dan akan berpengaruh terhadap mental dan hasil yang diberikan. Ada beberapa faktor yang dapat memengaruhi tingkat independensi seorang auditor, seperti (1) penjangkanya kerjasama auditor dengan kliennya, (2) jumlah fee audit yang diberikan kepada auditor dan (3) adanya konflik kepentingan antara auditor dengan kliennya.

Lamanya perikatan pekerjaan audit antara auditor dengan klien yang biasa disebut dengan tenure audit, sedikit banyaknya memiliki pengaruh terhadap tingkat independensi seorang auditor dalam menjalankan penugasannya, makin lama hubungan tersebut akan memunculkan ikatan hubungan yang tinggi antara kantor akuntan publik dan konsumen. Terdapat dua buah kemungkinan yaitu dengan perikatan panjang antara auditor dengan konsumen akan meningkatkan kemandirian auditor, dikarenakan sudah memahami perusahaan konsumennya dengan baik (Fitriany et al., (2016) dan Syahputra et al., (2020)), namun hal yang sebaliknya dapat terjadi pula dengan makin panjang perikatan audit maka

independensi auditor akan menurun akibat dari hubungan emosional yang sudah terlampau panjang (Wahyuni & Budiwitjaksono, 2017).

Tingkat independensi seorang auditor dapat pula mendapatkan pengaruh dari jumlah fee audit yang diberikan oleh konsumen kepada kantor akuntan publik, sehingga diindikasikan bahwa tingkat independensi seorang auditor dapat dipengaruhi oleh besaran fee audit yang diterima (IAPI, 2011). Besaran fee audit yang diberikan kepada auditor dapat berpengaruh terhadap independensi auditor ke arah yang negatif, yang artinya semakin rendah fee yang diberikan kepada auditor maka akan berbanding lurus dengan kemandirian dari seorang auditor (Setyono, 2005). Berbeda dengan kesimpulan dari Yudiasgoro (2007), yang menyatakan bahwa kompensasi pekerjaan audit tidak memiliki pengaruh pada independensi auditor. Pendapat lain ditemukan oleh Putri, Kirana; Hardi; Silalahi, (2019) menyimpulkan fee audit yang besar kepada auditor maka akan menurunkan independensi dari auditor dalam menjalankan pekerjaan audit.

Dalam penelitian ditambahkan variabel konflik kepentingan, dimana dimungkinkan konflik kepentingan antara auditor dengan kliennya akan memiliki pengaruh terhadap independensi seorang auditor. Kedekatan emosional terkadang memunculkan pola pikir yang memberikan pengaruh terhadap tingkat independensi seorang auditor. Pada dasarnya dengan sikap profesional sebagai seorang auditor, konflik kepentingan karena kedekatan hubungan tidak memiliki pengaruh terhadap independensi auditor (Setyono, 2005). Pendapat berbeda dinyatakan oleh Prakoso (2012) dan Putri, Kirana; Hardi; Silalahi, (2019), yaitu kedekatan emosional karena kekerabatan, ikatan keuangan, atau adanya konflik kepentingan memiliki pengaruh yang signifikan ke arah yang negatif, dimana independensi seorang auditor akan menurun.

Sasaran pada penelitian ini untuk mendeteksi faktor yang memberi pengaruh pada pekerjaan auditor, antara lain (1) mengetahui pengaruh *tenure* audit memiliki pengaruh pada independensi auditor; (2) mengetahui pengaruh besaran kompensasi audit akan memengaruhi independensi auditor dan (3) mengetahui konflik kepentingan antara audit eksternal dengan konsumennya dari sisi independensi.

Penelitian ini terbatas pada auditor kantor akuntan publik yang bekerja pada wilayah Pulau Jawa. Penentuan auditor eksternal yaitu pada auditor junior, senior dan partner.

Kegunaan dari penelitian ini antara lain: (1) bagi pemilik usaha, dalam menjalankan usaha untuk memilih auditor yang memiliki tingkat independensi tinggi. (2) bagi kantor akuntan publik, dengan banyaknya klien yang diterima, diharapkan tetap menjaga kredibilitasnya melalui independensinya sebagai pihak eksternal dan menjaga kepentingan publik. (3) bagi pengguna laporan keuangan seperti manajemen dan investor dapat memastikan bahwa auditor yang telah melakukan pemeriksaan pada perusahaan yang dituju adalah KAP dengan kredibilitas baik.

TELAAH PUSTAKA DAN HIPOTESIS

Agency Theory

Teori keagenan yang disampaikan oleh Jensen, M.C. (1976) menunjukkan adanya perbedaan harapan antara manajemen dan pemilik usaha. Pemisahan fungsi dalam hal

pengelolaan dalam perusahaan menjadi pemicu adanya sebuah konflik keagenan. (Stock & Lambert, 2001). Dalam teori keagenan memunculkan keterlibatan dua belah pihak yang memiliki kepentingan dan terkadang berbeda satu sama lain yang memunculkan asimetri informasi. Seringkali pemilik yang tidak terjun langsung dalam usaha yang dijalankan tidak mengetahui secara tepat, yang memungkinkan manajemen akan memunculkan kebijakan yang menguntungkan dirinya. Rajan dan Saoma (2006) dalam (Mine fee, 2012) menyatakan pembayaran yang diperoleh manajemen sangat bergantung pada jumlah laba yang dihasilkan oleh perusahaan, dan informasi keuangan maupun kinerja dari manajemen memiliki perbedaan dengan yang disampaikan kepada pemilik. Teori keagenan tersebut tentunya akan memunculkan biaya keagenan dengan mempekerjakan pihak ketiga yang independen untuk menyamakan informasi antara manajemen dengan pemilik.

Teori Egoisme Etis

Teori lanjutan dari adanya hubungan keagenan, dikenal dengan adanya konsep egoisme dari masing-masing pelaku usaha. (Sukrisno, Agoes; Ardana, 2011). Pertama adalah egoisme psikologis, yaitu seluruh kegiatan manusia yang dimotivasi oleh kepentingan yang berpusat untuk pribadinya secara psikologis, dalam teori ini adanya keyakinan sebuah tinfakan yang bersifat mendalam dan mau berkorban. Dalam teori ini tindakan yang dalam ini hanya sebuah ilusi belaka, yang pada realitasnya semua orang tentunya akan mementingkan dirinya sendiri dahulu dibandingkan orang lain.

Kedua, egoisme secara etis yang merupakan kegiatan yang didasari untuk kepentingan pribadi yang memiliki kecenderungan tidak menghiraukan keperluan orang lain. Egoisme dalam sisi etis tidak menyatakan bahwa semua orang perlu mementingkan dirinya atau orang lain, namun lebih memiliki keyakinan bahwa tugas utamanya adalah untuk kepentingan sendiri. Adanya keterkaitan antara egoisme etis dengan independensi seorang auditor adalah sikap individualisme yang tinggi (Atmadja, A. T., & Saputra, 2017). Lain dari pada itu, keegoisan dalam diri manusia akan mementingkan individu diatas kelompok yang akan memicu konflik kepentingan.

Pengembangan Hipotesis

Independensi

Independensi seorang auditor merupakan sebuah aturan yang wajib dimiliki oleh seorang auditor dalam melaksanakan pemeriksaan, dalam hal ini auditor tidak diperkenankan untuk memihak kepada salah satu pihak, sehingga auditor perlu bebas dari pengaruh manapun yang akan mengganggu keputusan dalam penyusunan opini audit (Arens, 2014). Independensi bagi auditor terdiri dari dua hal yaitu: (1) *independence in fact*, yaitu auditor dalam memberikan opini audit harus disesuaikan dengan kondisi sebenarnya dan tidak ada kepentingan pada salah satu pihak. (2) *independence in appearance*, artinya penampilan seorang auditor perlu meyakinkan dengan meminimalkan untuk adanya tindakan yang menurunkan profesionalitas dan obyektivitas auditor dalam menyelesaikan penugasan audit dan pemberian opini.

Tingkat independensi dari akuntan publik dapat menurun atas pekerjaan jasa yang diberikan kepada kliennya. Independensi tersebut dapat dipengaruhi oleh beberapa hal, seperti penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Wahyuni & Budiwitjaksono (2017) memberikan hasil lamanya penugasan audit, size kantor akuntan publik, bayaran audit, kompetensi akuntan, dan pendidikan dengan pengujian parsial memiliki pengaruh signifikan pada independensi auditor. Namun dalam penelitian tersebut juga menyatakan hubungan pekerjaan dengan klien, pemberian jasa lain, kompetisi kantor akuntan publik tidak ada pengaruhnya terhadap independensi auditor. Hubungan darah atau keluarga dalam sebuah pekerjaan maka auditor mudah terpengaruh (Novianty; Kusuma, 2001).

Tenure Audit

Tenure audit dapat dikatakan sebagai lamanya perikatan antara auditor eksternal dengan konsumennya atas pekerjaan jasa audit dan jasa lain yang disepakati. Al-Thuneibat (2011) dalam Nugrahanti, (2014) atas penelitian yang dilakukan menyatakan hubungan antara auditor eksternal dengan konsumennya dalam jangka waktu yang lama dapat diindikasikan adanya relasi istimewa dan dapat menurunkan independensi dari seorang auditor yang berakibat pada hasil audit yang menurun. Permana (2012) dalam Pramaswaradana & Astika (2018) dalam penelitiannya mengenai lamanya perikatan audit dengan klien dan auditor yang sama secara berturut-turut serta ukuran dari KAP tidak memiliki pengaruh yang signifikan.

Hubungan kedekatan yang mendalam mengakibatkan munculnya hubungan istimewa dan menurunkan tingkat pengungkapan atas temuan dari audit dan di rasionalisasi sebagai sebuah temuan dapat di tolerir. Giri, (2010) dan Putri, Kirana; Hardi; Silalahi, (2019) menyimpulkan bahwa perikatan pekerjaan audit yang panjang memiliki dampak tidak baik namun signifikan pada independensi auditor. Pengajuan hipotesis menjadi:

H1 : Audit *tenure* berpengaruh pada Independensi Auditor.

Fee Audit

Fee audit merupakan kompensasi yang diberikan oleh klien kepada auditor atas pekerjaan jasa dilakukan seperti jasa audit, jasa penyusunan laporan keuangan dan jasa lainnya untuk satu masa perikatan. Jumlah besaran kompensasi tersebut tertuang di dalam perikatan audit dan telah disetujui oleh kedua belah pihak. Dalam pemberian fee audit memiliki dua kemungkinan potensi yaitu menaikkan atau menurunkan tingkat independensi dalam diri auditor, ada beberapa hal yang menyebabkan, yaitu (1) keberlanjutan KAP, karena sumber pendapatan KAP berasal dari klien, (2) KAP cenderung memprioritaskan kompensasi yang lebih besar karena motivasi untuk kesejahteraan kantor dan (3) KAP perlu mengeluarkan dana kepada counterpart atas koordinasi dengan pihak perusahaan dan juga adanya marketing fee.

Adapula kantor akuntan yang menerima fee sesuai dengan peraturan IAPI, tanpa adanya tendensi untuk mencari keuntungan yang besar atas sebuah jasa audit yang diberikan. Sehingga dalam menjalankan pekerjaan dengan obyektif, yang artinya fee audit tersebut tidak memiliki pengaruh terhadap independensinya. Besaran fee audit dapat

didasarkan pada faktor lokasi, kompleksitas pekerjaan dan jumlah anggota tim yang dibutuhkan, sehingga perlu dipertimbangkan dengan matang (Ahmadi, 2008) dan (Setyono, 2005). Hipotesis yang diturunkan yaitu:

H2: Terdapat pengaruh audit fee terhadap independensi auditor

Konflik Kepentingan

Konflik kepentingan dapat muncul karena adanya tendensi saling membutuhkan antara kedua belah pihak. Hal yang paling umum terjadi adalah karena adanya kepentingan keuangan, ikatan persaudaraan dan hubungan darah serta kemungkinan dimana seorang auditor memiliki saham pada perusahaan, piutang dan lain sebagainya. Konflik kepentingan dapat memunculkan pengaruh positif atas independensi yang diberikan Kurniawan Saputra et al. (2019). Hal tersebut dapat terjadi karena konflik yang terjadi memunculkan dampak baik bagi kinerja auditor yang maksimal (Ismarhadi, 2016). Perbedaan keperluan berpengaruh positif terhadap kinerja auditor (Nugraha, 2015). Penugasan yang rumit, konflik peran dan faktor keuangan lainnya menjadi infeksi penurunan independensi (Putri, Kirana; Hardi; Silalahi, 2019). Hipotesis yang diturunkan, yaitu:

H3: Konflik Kepentingan memiliki pengaruh terhadap independensi auditor.

METODE PENELITIAN

Populasi dan Prosedur Penentuan Sampel

Populasi adalah dua orang atau lebih, sebuah kejadian atau apapun yang menjadi obyek dalam sebuah penelitian, dan dapat dijadikan sumber data yang dapat diolah dan menarik sebuah kesimpulan (Sekaran, 2003), berbeda dengan sampel yang merupakan bagian dari populasi yang diambil sebagai obyek penelitian namun hanya sebagian saja.

Obyek penelitian ini yaitu auditor eksternal pada kantor akuntan publik yang berada di Jawa Barat, Jawa Timur, Jawa Tengah dan DKI Jakarta. Penelitian ini menggunakan teknik *random sampling* dengan menyebar kuesioner kepada KAP dan menunggu respon dari KAP tersebut. Penentuan sampel secara acak akan memberi kemungkinan yang tidak berbeda serta tidak terbatas bagi elemen dalam sebuah populasi (Supomo, Bambang; Indriantoro, 2002). Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan pendekatan statistik parametrik. Keperluan sampel pada penelitian yaitu 60 responden, sehingga kuesioner akan disebar sebanyak 60 kuesioner.

Variabel dan Pengukuran

Independensi auditor dinyatakan sebagai indikasi kejujuran seorang auditor untuk mendasarkan pada fakta yang obyektif kemudian tidak memihak pada kelompok manapun dalam menyatakan opini hasil audit (Mulyadi, 2010). Adapun variabel indikatornya adalah *tenure audit*, besarnya kompensasi pembayaran jasa audit dan ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha klien. Pemahaman responden pada parameter dalam penelitian dengan skala likert 5 point.

Independensi Auditor

Pengukuran operasional dalam tingkat independensi auditor ditunjukkan dengan pernyataan sebanyak 6 nomor yang berisikan kewajiban seorang auditor untuk tidak berpihak kepada siapapun, auditor yang bebas dari hubungan bisnis dengan klien, auditor tidak ketergantungan terhadap besaran kompensasi yang diberikan, auditor tidak menerima jasa lain untuk klien yang sama, hubungan emosional antara klien dengan auditor dan ada dan tidaknya keharusan seorang auditor untuk menuruti yang dikatakan oleh klien.

Audit Tenure

Tenure audit ditunjukkan dengan 6 buah pernyataan diantaranya adalah auditor yang menerima klien yang sama dalam jangka waktu perikatan yang panjang, kedekatan antara auditor dengan klien, perikatan audit yang berkelanjutan atau lebih dari yang ditentukan, auditor yang tidak menghiraukan lamanya perikatan pada klien yang sama, perikatan audit yang panjang akan menjadikan lebih mendapatkan temuan dan perikatan audit yang panjang akan menjadi dilema tersendiri bagi auditor.

Besarnya fee Audit

Fee audit ditunjukkan dengan 6 buah pernyataan yaitu dengan fee audit atas jasa audit telah disetujui dalam perikatan audit, dasar penentuan fee audit berdasarkan pada tingkat kompleksitas pekerjaan, pendapatan jasa audit adalah pendapatan utama bagi kantor akuntan publik, klien menentukan fee audit yang lebih tinggi, dan fee audit telah ditentukan oleh pihak yang berwenang.

Konflik Kepentingan

Konflik kepentingan ditunjukkan dengan 6 buah pernyataan, yaitu auditor memiliki hak untuk menolak klien audit, kecenderungan auditor untuk menerima klien yang sudah terlebih dahulu dikenal, auditor tidak diperkenankan menerima klien yang memiliki hubungan kekerabatan yang erat, auditor memiliki hak untuk menerima atau menolak atas dasar kerumitan dalam laporan keuangan, auditor perlu mengedepankan kode etik dibandingkan tawaran kompensasi audit yang besar, auditor merasa hubungan auditor dengan klien dapat mengganggu independensi auditor.

Analisis Data

Uji Validitas dan Reliabilitas

Uji analisis data menggunakan uji validitas dan reliabilitas dengan pengujian keabsahan dan keandalan sebuah kuesioner sebelum diberikan pada responden. Pengujian reliabilitas mempergunakan *Cronbach Alpha*, dengan ketentuan suatu konstruksi atau variabel reliabel, bila memberikan nilai *Cronbach Alpha* > 0,60 (Ghozali, 2012).

Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik yang pertama adalah menguji kenormalan sebuah data dan menentukan apakah model regresi tersebut menggunakan variabel residu dengan

menggunakan uji statistik *Kolmogorov-Smirnov*. pengujian dengan *Kolmogorov-Smirnov* memiliki nilai signifikan pada angka $< 0,05$, maka data variabel berdistribusi tidak normal, sebaliknya jika nilai *Kolmogorov-Smirnov* signifikan bernilai $> 0,05$ maka data tersebut merupakan data yang normal.

Pada uji multikoleniaritas yaitu untuk memastikan ada dan tidaknya korelasi antar sesama variabel independennya. Regresi yang baik adalah tidak memiliki nilai multikoleniaritas. Pada uji ini dilakukan dengan analisa nilai toleransi dan VIF dengan nilai toleransi $< 0,10$ atau sama dengan nilai VIF > 10 (Ghozali, 2005). Kemudian adapula uji autokorelasi untuk memastikan model penelitian yang digunakan terjadi korelasi karena adanya pengganggu.

Pengujian autokorelasi menggunakan uji *Durbin-Watson (DW-test)*. Memunculkan kemungkinan tidak ada korelasi antar intercept jika menghasilkan nilai lebih rendah dari 4 (Ghozali, 2005).

Uji Hipotesis

Pengujian hipotesis diawali dengan *Analysis of variance (ANOVA)*. ANOVA merupakan alat analisis untuk menguji beda rata-rata dalam sebuah kelompok yang telah diklasifikasikan. Kelompok tersebut adalah kelompok berdasarkan pada jenis perlakuannya. Alat analisis tersebut memiliki kesamaan dengan uji t dengan kelebihan yaitu dapat menguji perbedaan dari dua buah grup klasifikasi. Pengujian ANOVA adalah Uji F. Dengan Uji F maka akan dibandingkan dengan nilai F. Jika nilai F_{hitung} lebih dari F_{tabel} , kesimpulan yang akan ditarik akan sesuai dengan hipotesis pada penelitian ini.

Pengujian data dengan menggunakan analisis regresi linear berganda yaitu menguji faktor yang memengaruhi variabel dependen (Y) dan variabel independen dengan tujuan untuk mengukur hubungan antara variabel yang dapat membuat prediksi dan dugaan nilai Y atas dasar persamaan X, maka rumusan hipotesis yang terbantu adalah sebagai berikut.

$$Y = \beta_0 - \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e$$

Y = Independensi auditor

X1 = Audit *Tenure*

X2 = *fee* Audit

X3 = Konflik Kepentingan

β_0 = *Intercept*

$\beta_1, \beta_2, \beta_3$ = koefisien regresi

e = *Error*

HASIL DAN PEMBAHASAN

Responden pada penelitian ini adalah auditor eksternal yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik yang berada di Pulau Jawa. Jumlah kuesioner yang disebarkan sebanyak 60 buah responden. Dari 60 kuesioner yang dibagikan kepada responden, terdapat 51 kuesioner yang masuk dalam kriteria dan dapat dilakukan pengolahan data, atau dapat dikatakan tingkat pengembalian sebesar 85%. Data yang telah dikumpulkan akan dianalisis

menggunakan SPSS. Kuesioner yang diolah akan dikategorikan berdasarkan gender, umur, banyaknya pengalaman pada KAP dan jabatan yang dimiliki.

Berdasarkan pengembalian kuesioner yang disebarkan dengan menggunakan *google form*. Kuesioner yang dikembalikan paling banyak berasal dari wilayah DKI Jakarta sebanyak 15 kuesioner, Daerah Istimewa Yogyakarta sebanyak 13 responden dan Jawa Timur sebanyak 12 responden dan sisanya adalah Jawa Barat dan Jawa Tengah. Berdasarkan jenis kelamin responden berimbang yaitu pria sebanyak 25 responden dan wanita sebanyak 26 responden. Untuk penggolongan berdasarkan usia, 63% responden berusia kurang dari 30 tahun, kemudian 22% berusia lebih dari 40 tahun dan sisanya berusia 31-40 tahun sebesar 16%. Untuk lama bekerja pada kantor akuntan publik didominasi oleh auditor yang telah bekerja antara 1 sampai dengan 5 tahun yaitu sebanyak 23 responden, selanjutnya didominasi dari auditor yang bekerja kurang dari satu tahun dan sisanya adalah auditor yang bekerja lebih dari 5 tahun sampai dengan lebih dari 15 tahun. Penggolongan berdasarkan kategorinya sebagian besar adalah junior auditor sebanyak 30 orang, 20 adalah pemilik KAP dan senior auditor.

Analisis Uji Kualitas Data

Uji kualitas data dilakukan dengan pengujian reliabilitas dan validitas dari data yang diperoleh dari responden. Pengujian validitas untuk menguji bahwa variabel dalam penelitian adalah keabsahan dan sebagai alat pengukur variabel dalam penelitian.

Hasil uji validitas dan reliabilitas dapat dilihat dalam Tabel 1.

Item	Pengujian	y	X1	X2	X3
1	Pearson Corelation	0,7**	0,7**	0,7**	0,8**
	Sig. (2-tailed)	0,0	0,0	0,0	0,0
	N	51	51	51	51
2	Pearson Corelation	0,6**	0,8**	0,9**	0,8**
	Sig. (2-tailed)	0,0	0,0	0,0	0,0
	N	51	51	51	51
3	Pearson Corelation	0,8**	0,5**	0,8**	0,9**
	Sig. (2-tailed)	0,0	0,0	0,0	0,0
	N	51	51	51	51
	Cronbach's Alpha		0,5	0,7	0,8
	N of Items		6	6	6

Sumber.: Olah data SPSS (2022)

Audit Tenure (X1)

Variabel banyaknya perikatan audit (X1) dalam kuesioner diwakili oleh enam pernyataan terkait jumlah perikatan audit yang dilakukan oleh auditor dengan klien yang sama. Nilai perhitungan korelasi Pearson untuk ketiga pernyataan yang diberikan kepada

responden menunjukkan nilai $> 0,05$, sehingga terdapat korelasi yang signifikan antara variabel pernyataan audit permanen antara pernyataan satu dengan pernyataan lainnya atau dapat dikatakan variabel audit permanen . (X1) termasuk dalam kategori variabel yang valid untuk semua record dalam ekstrak.

Pengujian reliabilitas variabel kontrol kepemilikan (X1) berdasarkan enam pernyataan dalam kuesioner, hasil pengujian menunjukkan *Cronbach's alpha* yaitu. $\alpha = 0,519$. Hasil pengujian menunjukkan nilai $\alpha < 0,60$, sehingga dapat disimpulkan bahwa keenam pertanyaan kuesioner pada variabel kontrol kepemilikan (X1) memiliki reliabilitas yang rendah.

Fee Audit (X2)

Variabel biaya audit (X2) dalam kuesioner diberikan oleh enam pernyataan terkait dengan rupiah yang diterima auditor atas jasa audit yang diberikan oleh klien, yang mempengaruhi tingkat independensi audit yang disiapkan oleh auditor. Korelasi Pearson digunakan untuk menguji validitas variabel fee audit (X2). Hasil yang ditunjukkan oleh satu pernyataan dan pernyataan lainnya terdapat korelasi yang signifikan antara variabel opini fee audit, atau dapat dikatakan bahwa variabel fee audit (X2) termasuk dalam kategori variabel valid untuk semua artikel opini.

Pada saat pengujian reliabilitas variabel fee audit berdasarkan ketiga pernyataan dalam kuesioner, hasil pengujian menunjukkan angka *Cronbach's alpha*, yaitu. $\alpha = 0,766$. Hasil pengujian menunjukkan nilai $\alpha > 0,60$, sehingga dapat disimpulkan bahwa ketiga pertanyaan pertanyaan pada variabel fee audit (X2) reliabel dan berada pada level yang cukup kuat.

Konflik Kepentingan (X3)

Menyajikan variabel konflik kepentingan (X3) dari kuesioner, digunakan enam pernyataan terkait konflik kepentingan yang dapat timbul dengan klien di perusahaan audit. Benturan kepentingan dapat menimbulkan masalah yang dapat mempengaruhi independensi auditor. Nilai perhitungan korelasi pearson untuk ketiga pernyataan yang diberikan kepada responden menunjukkan nilai $> 0,05$, sehingga pernyataan yang satu memiliki korelasi yang signifikan dengan pernyataan yang lain antar variabel pernyataan konflik kepentingan, atau dapat dikatakan konflik kepentingan . yang menarik adalah variabel (X3) termasuk dalam kategori variabel valid dari semua pernyataan.

Kemudian, untuk menguji reliabilitas konflik kepentingan berdasarkan enam pernyataan dalam kuesioner, hasil pengujian menunjukkan angka *Cronbach's alpha*, yaitu $\alpha = 0,871$. Hasil pengujian menunjukkan nilai $\alpha > 0,60$, sehingga dapat disimpulkan bahwa ketiga pertanyaan kuesioner variabel konflik (X3) reliabel dan berada pada level kuat.

Statistik Deskriptif

Hasil pengembalian kuesioner dari yang telah disebar sebanyak 51 Responden dan memberikan hasil bahwa pengolahan rata-rata jawaban responden dari masing-masing variabel tenure audit, fee audit dan konflik kepentingan adalah sebagai berikut:

Analisis data dilakukan terhadap tanggapan 51 responden untuk mendapatkan data berupa rata-rata tanggapan masing-masing variabel yaitu audit tenure, audit fee dan konflik kepentingan.

Tabel 2. Hasil Pengujian Statistik Deskriptif

	N	Minimu m	Maksim um	Rata- rata	Std. Deviation
Y	51	8	15	13,8039	1,70903
X1	51	6	15	11,0588	2,31872
X2	51	3	15	10,6275	2,69786
X3	51	7	15	12,4706	2,11048
Valid N (listwise)	51				

Sumber.: Olah data SPSS (2022)

Pengujian statistik deskriptif memberi hasil pada variabel independensi auditor (Y) memiliki rata-rata jawaban 13,8039 dengan standar deviasi 1,70903. Pada variabel tenure audit (X1) memiliki rata-rata respon sebesar 11,5088 dengan standar deviasi 2,31872. Variabel *fee audit* (X2) memiliki rata-rata jawaban 10,6275 dengan standar deviasi 2,69786. Variabel konflik kepentingan memiliki rata-rata jawaban 12,4706 dengan standar deviasi 2,11048.

Uji Asumsi Klasik

Uji normalitas

Tabel 3. Hasil Uji Normalitas dengan Kolmogorov Smirnov

	Standardized Residual
Kolmogorov-Smirnov Z	0,658
Asymp. Sig. (2-tailed)	0,779

a. Test distribution is Normal

Sumber.: Olah data SPSS (2022)

Uji kenormalan data menggunakan menggunakan *Kolmogorov Smirnov* untuk mendeskripsikan sebaran data yang acak dan secara detail dalam sebuah populasi yang menjadi obyek dalam penelitian. (Chakravarti, 1967). Hasil pengujian kenormalan data

dalam *asympt. Sig (2 tailed)* menghasilkan 0,779 ($p > 0,05$). Untuk jumlah sampel sebanyak 51, maka nilainya adalah 0,188. Kemudian hasil perhitungan dalam tabel yaitu 0,092. sehingga $0,092 < 0,188$, artinya data yang ada berdistribusi secara normal.

Uji Multikolinearitas

Hasil uji multikolinearitas menyatakan bahwa untuk variabel *audit tenure*, *fee audit* dan konflik kepentingan memiliki nilai VIF < 10 serta nilai toleransi $> 0,01$, pada nilai tersebut tidak terjadi gejala multikolinearitas.

Uji Heteroskedastisitas

Pengujian heteroskedastisitas pada variabel independen yang memiliki pengaruh pada variabel dependen memiliki nilai $> 0,05$. Dengan nilai tersebut artinya tidak ada gejala heteroskedastisitas pada modelnya.

1. Uji Regresi Linear Berganda

Pengujian regresi linear berganda untuk penelitian ini yaitu:

Tabel 4. Variabel *Entered or Removed*

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	Y, X1, X2, X3		0,000 Enter

a. All requested variables entered.

b. Dependent Variable: y

Tabel 5. Hasil Adjusted R Square dan ANOVA

Adjusted R Square		0,781
ANOVA	F	18,833
	Sig.	0,000 ^a

Pengujian regresi menghasilkan pada tabel *model summary* menyatakan bahwa *adjusted R Square* memiliki nilai 0,781 atau 78,1%. Pada angka tersebut menunjukkan bahwa *tenure audit*, *fee audit* dan konflik kepentingan memiliki pengaruh sebanyak 28,1% terhadap independensi auditor, sedangkan sisanya sebesar 21,9% merupakan adanya faktor lain yang memengaruhi independensi auditor namun tidak menjadi variabel dalam penelitian ini.

Nilai yang dihasilkan pada kelompok tersebut diklasifikasikan berdasarkan pada skala variabel pada masing-masing kategori. Adanya variabel bebas menjadi representasi dari kelompok yang akan diuji dalam penelitian. Kemudian variabel bebas yang diuji dengan ANOVA merupakan variabel pada kelompok yang dibandingkan disebut variabel faktor bertingkat. Hasil output pada ANOVA dengan nilai $< 0,05$, dipastikan pengaruh pada variabel

lamanya perikatan audit, kompensasi audit dan konflik kepentingan memiliki pengaruh secara signifikan pada pengujian simultan.

Hasil pengujian tersebut memberikan simpulan bahwa tinggi dan rendahnya tingkat independensi seorang auditor dapat dipengaruhi dari adanya perikatan audit yang panjang, besaran fee audit yang memadai bagi auditor dan adanya konflik kepentingan antara auditor dengan kliennya dan sebaliknya.

Tabel 6. Pengujian Hasil Regresi Linear Berganda

Model	T	Sig.
1 (Constant)	0,961	0,342
X1	-2,672	0,011
X2	-0,649	0,520
X3	-2,258	0,029

Sumber: Olah data SPSS (2022)

Hasil pengujian regresi pada analisis faktor yang memengaruhi independensi auditor, tentunya ada faktor yang memiliki pengaruh dan adapula yang tidak memiliki pengaruh terhadap variabel dependennya. Berdasarkan tabel 6 diatas berikut ini penjelasan hasil uji regresi linear berganda.

Hasil Pengaruh Audit Tenure Terhadap Independensi Auditor

Pada hipotesis yang menguji pengaruh lamanya hubungan perikatan kerja terhadap tingkat independensi auditor memberikan hasil nilai $t_{hitung} = -2,672$ dan $t_{tabel} = 2,021$, maka $t_{hitung} > t_{tabel}$. Uji t menggunakan t_{hitung} menghasilkan nilai yang negatif. Uji signifikansi menghasilkan nilai 0,011 ($p < 0,05$). Berdasarkan hasil pengujian menunjukkan bahwa tenure audit memiliki pengaruh terhadap independensi diterima. Pengaruh yang dimiliki secara signifikan, sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Fitriany et al., (2016); Wahyuni & Budiwitjaksono, (2017). Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan hasil penelitian dari Syahputra et al., (2020)

Hasil penelitian tersebut memberikan kesimpulan bahwa perikatan audit yang panjang berpengaruh signifikan dengan koefisien negatif terhadap independensi auditor, karena auditor sudah mengetahui akan kelebihan dan kekurangan dari konsumennya. Lamanya hubungan kerja antara auditor dengan klien akan timbul saling membutuhkan dan pola tersebut menjadi sebuah mitra bisnis. Berbahaya bagi tingkat independensi seorang auditor. (Ardiani, Ika A; Wibowo, 2011). Pemberlakuan Peraturan Otoritas Jasa Keuangan dalam POJK No.13/POJK.03/2017 tentang Penggunaan Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik dalam Kegiatan Jasa Keuangan mengatur untuk penggunaan akuntan publik yang sama paling lama 3 (tiga) tahun buku berturut-turut, dan kantor akuntan publik paling lama 5 (lima) tahun.

Pembahasan Pengaruh Fee Audit Terhadap Independensi Auditor

Pada hipotesis yang menguji *fee* audit memiliki pengaruh terhadap independensi auditor, dengan uji regresi memiliki nilai $t_{hitung} = -0,649$ dan $t_{tabel} = 2,021$, maka $t_{hitung} < t_{tabel}$. Uji t yang pada t_{hitung} dengan arah koefisien negatif. Kemudian untuk nilai signifikansi pada variabel tersebut adalah $0,520$ ($p > 0,05$), berdasarkan pada hasil pengujian statistik, hipotesis *fee audit* berpengaruh pada independensi auditor ditolak atau variabel *fee* audit tidak memiliki pengaruh terhadap independensi auditor, kemudian koefisien ke arah yang negatif karena *fee* audit dapat memunculkan dampak yang kurang baik terhadap independensi auditor.

Hasil penelitian yang serupa dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Erieska (2017), yaitu *fee* audit tidak berpengaruh independensi auditor. Pada dasarnya besaran *fee* audit sudah terstandarisasi oleh Peraturan yang dikeluarkan Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) mengenai besaran *fee* audit. Koefisien negatif dalam pengujian tersebut mengindikasikan bahwa *fee* audit yang rendah akan menyebabkan hasil audit tidak maksimal, dan *fee* audit yang tinggi akan menjadikan kantor akuntan publik sangat bergantung pada klien yang membayar dengan *fee* yang tinggi (Setyono, 2005).

Pembahasan Pengaruh konflik kepentingan terhadap independensi auditor

Pada hipotesis yang menguji pengaruh konflik kepentingan pada independensi auditor, hasil pengujian regresi $t_{hitung} = -2,258$ dan $t_{tabel} = 2,021$, maka $t_{hitung} > t_{tabel}$. Uji t berdasarkan t_{hitung} memberikan hasil negatif. Kemudian untuk nilai signifikansi pada variabel tersebut adalah $0,029$ ($p < 0,05$). Pada uji regresi menghasilkan hipotesis ketiga diterima namun dengan arah koefisien negatif. Hasil tersebut menyatakan bahwa konflik kepentingan dalam dunia auditing akan menurunkan independensi akuntan publik. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang telah dilakukan oleh Kurniawan Saputra et al. (2019) dan Putri, Kirana; Hardi; Silalahi (2019). Konflik kepentingan juga diindikasikan karena adanya hubungan pertemanan, persaudaraan dan hubungan darah yang menjadikan independensi menurun, hal tersebut menjadikan proses audit menjadi tidak obyektif. Adanya hubungan yang panjang antara kantor akuntan publik dengan konsumennya menjadikan hubungan menjadi sebuah konflik keuangan atau konflik karena sebagai sumber pendapatan (Putri, Kirana; Hardi; Silalahi, 2019). Hal lain yang memengaruhi dalam penelitian ini adalah responden yang sebagian besar adalah auditor junior yang berusia kurang dari 30 tahun dan bekerja pada kantor akuntan publik kurang dari 5 tahun.

KESIMPULAN DAN SARAN

Penelitian mengenai analisis faktor yang memengaruhi independensi auditor dengan variabel audit tenure, *fee* audit dan konflik kepentingan, yang diuji secara parsial dan simultan memberikan kesimpulan sebagai berikut:

1. Audit tenure memiliki dampak signifikan terhadap independensi auditor. Panjangnya hubungan antara auditor dengan konsumennya memberikan pengaruh terhadap tinggi dan rendahnya independensi seorang auditor. Lama hubungan tersebut

- menjadikan hubungan menambah keeratan antara kedua belah pihak yang melebihi rekan kerja dan menyebabkan auditor menjadi lebih mengikuti permintaan dari klien.
2. Fee Audit tidak berdampak terhadap independensi auditor. Besaran kompensasi pembayaran yang diberikan oleh auditor kepada kliennya sudah ditentukan oleh IAPI, sehingga faktor lainnya adalah kompleksitas pekerjaan yang memengaruhi fee audit tersebut. Namun fee audit tersebut berindikasi negatif karena adanya ketergantungan terhadap keuangan kantor akuntan publik.
 3. Konflik Kepentingan memiliki pengaruh signifikan terhadap independensi auditor. Hubungan pertemanan, hubungan persaudaraan, hubungan darah dan ketergantungan terhadap finansial pada klien menjadi bentuk konflik kepentingan dalam proses pemeriksaan laporan keuangan. Hal tersebut menjadi penilaian dalam sebuah pemeriksaan menjadi tidak obyektif.
 4. Pengujian secara simultan menghasilkan positif dan signifikan, dimana audit tenure, fee audit dan konflik kepentingan jika diteliti secara bersama-sama memiliki pengaruh yang signifikan dan positif.

Saran

Dalam penelitian selanjutnya akan dapat menjadi sebuah pembeda dimana responden tidak hanya terbatas pada auditor yang ada di pulau Jawa, namun juga auditor di wilayah lain di Indonesia. Kemudian penentuan responden setidaknya memiliki jumlah yang mendekati seimbang untuk usianya. Karena pada penelitian ini sebagian responden adalah junior auditor, atau auditor yang berusia kurang dari 30 tahun dengan pengalaman kerja kurang dari 5 tahun. Kemudian variabel yang memengaruhi independensi auditor menggunakan variabel lain yang memungkinkan faktor lain yang memengaruhi independensi auditor.

DAFTAR PUSTAKA

- Ahmadi, S. (2008). *Psikologi Belajar*. PT Rineka Cipta.
- Ardiani, Ika A; Wibowo, R. S. (2011). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Penampilan Akuntan Publik. *Jurnal Dinamika Akuntansi*, 3(2), 90–100.
- Arens, A. A. . R. J. E. M. S. B. (2014). *Auditing and Assurance Services* (15th Editi). Pearson Education Limited.
- Atmadja, A. T., & Saputra, A. K. (2017). Pencegahan Fraud dalam Pengelolaan Keuangan Desa. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Bisnis*, 12(1).
- Chakravarti, L. R. (1967). *Handbook of Methods of Applied Statistics* (I). Jhon Wiley and Sons.
- Erieska, L. A. (2017). *PENGARUH SIZE KAP DAN FEE AUDIT TERHADAP KUALITAS AUDIT DENGAN ROTASI AUDIT SEBAGAI VARIABEL INTERVENING*. 1–15.
- Fitriany, F., Utama, S., Martani, D., & Rosietta, H. (2016). Pengaruh Tenure, Rotasi dan Spesialisasi Kantor Akuntan Publik (KAP) Terhadap Kualitas Audit: Perbandingan Sebelum dan Sesudah Regulasi Rotasi KAP di Indonesia. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 17(1), 12–27. <https://doi.org/10.9744/jak.17.1.12-27>
- Ghozali, I. (2005). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan SPSS*. UNDIP.
- Ghozali, I. (2012). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 20*. UNDIP.
- Giri, E. F. (2010). Pengaruh tenur KAP dan reputasi KAP terhadap kualitas audit: kasus rotasi wajib auditor di Indonesia. *Simposium Nasional Akuntansi XIII*.
- IAPI. (2011). Standar Profesional Akuntan Publik 2011 No 1 Tentang Standar Audit. In 1 (q). IAPI.
- Ismarhadi, M. I. (2016). Pengaruh Konflik Peran, Ketidakjelasan Peran, Independensi dan Komitmen Organisasi terhadap Kinerja Auditor. *E-Journal Universitas Muhamadiyah Surakarta*.
- Jensen, M.C., and W. H. M. (1976). Theory of the firm: managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3, 3:305–360.
- Kurniawan Saputra, K. A., Juniariani, N. M. R., & Jayawarsa, A. A. K. (2019). Conflict of Interest Dan Independensi Auditor Pada Kantor Akuntan Publik Di Bali. *InFestasi*, 15(1), 1. <https://doi.org/10.21107/infestasi.v15i1.5478>
- Minefee, I. (2012). Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure”, diambil dari Jensen, M. and Meckling, W. 1976. *Journal of Financial Economics*.
- Mulyadi. (2010). *Sistem Akuntansi* (Edisi Ke-5). Penerbit Salemba.
- Novianty; Kusuma. (2001). Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Independensi Penampilan Akuntan Publik. *Jurnal Akuntansi Dan Auditing Indonesia*, 1–6.
- Nugraha, I. B. S. A. . I. W. R. (2015). Pengaruh profesionalisme, etika profesi dan pelatihan audi- tor terhadap kinerja auditor pada kantor akuntan publik di Bali. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 13(3), 916–943.
- Nugrahanti, Y. (2014). PENGARUH AUDIT TENURE, SPESIALISASI KANTOR AKUNTAN PUBLIK DAN UKURAN PERUSAHAAN TERHADAP TERHADAP KUALITAS AUDIT. *DIPONEGORO JOURNAL OF ACCOUNTING*, 03(03), 2337–3806. [Arthavidya Jurnal Ilmiah Ekonomi Maret 2023 | 90](http://ejournal-</p></div><div data-bbox=)

s1.undip.ac.id/index.php/accounting

- Prakoso, R. S. (2012). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Independensi Auditor. *Skripsi Universitas Diponegoro*.
- Pramaswaradana, I., & Astika, P. (2018). Pengaruh Audit Tenure, Audit Fee, Rotasi Auditor, Spesialisasi Auditor, Dan Umur Publikasi Pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi*, 19(1), 168–194.
- Putri, Kirana; Hardi; Silalahi, S. P. (2019). ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI INDEPENDENSI AKUNTAN PUBLIK DALAM PELAKSANAAN AUDIT (STUDY SURVEY PADA KANTOR AKUNTAN PUBLIK DI PEKANBARU DAN BATAM). *Thesis*, 1–16.
- Putri, R., Nirmala, A., & Cahyonowati, N. (2013). PENGARUH INDEPENDENSI, PENGALAMAN, DUE PROFESSIONAL CARE, AKUNTABILITAS, KOMPLEKSITAS AUDIT, DAN TIME BUDGET PRESSURE TERHADAP KUALITAS AUDIT (Studi Empiris pada Auditor KAP di Jawa Tengah dan DIY). *DIPONEGORO JOURNAL OF ACCOUNTING*, 2(3), 2337–3806. <http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting>
- Sekaran, U. (2003). *Research Methods For Business: A Skill Building Approach*. John Wiley and Sons, Inc.
- Setyono, U. J. (2005). Analisis Faktor yang Berpengaruh Terhadap Independensi Auditor (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Semarang). *Thesis*, 12 Suppl 1(9), 1–29.
<http://www.ncbi.nlm.nih.gov/pubmed/810049>
<http://doi.wiley.com/10.1002/anie.197505391>
<http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/B9780857090409500205>
<http://www.ncbi.nlm.nih.gov/pubmed/21918515>
<http://www.cabi.org/cabebooks/ebook/20083217094>
- Stock & Lambert. (2001). *Strategic Logistics Management* (4th Editio). McGraw Hill.
- Sukrisno, Agoes; Ardana, I. C. (2011). *Etika Bisnis dan Profesi : Tantangan Membangun Manusia*. Salemba Empat.
- Supomo, Bambang; Indriantoro, N. (2002). *Metode Penelitian Bisnis* (Cetakan Ke). Penerbit BFEE UGM.
- Syahputra, A., Andyarini, T., & Si, M. (2020). PENGARUH AUDIT FEE , AUDIT TENURE DAN UKURAN KAP (KANTOR AKUNTAN PUBLIK) TERHADAP INDEPENDENSI AUDITOR (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Wilayah Jakarta Timur , Jakarta Selatan dan Jakarta Pusat). *STIE INDONESIA*, 1, 1–23.
- Wahyuni, W., & Budiwitjaksono, G. S. (2017). Fraud Triangle Sebagai Pendeteksi Kecurangan Laporan Keuangan. *Jurnal Akuntansi*, 21(1), 47.
<https://doi.org/10.24912/ja.v21i1.133>
- Yudiasmoro, T. (2007). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Independensi Penampilan Akuntan Publik. *Optima*, 7(2), 128–135.