

PERBEDAAN INDEPENDENSI AUDITOR TERKAIT TENUR AUDIT

Hari Kusuma Satria Negara

UPN “Veteran” Yogyakarta

Abstract

This study examines whether there are differences in the level of auditor independence related to the restriction tenure audit by the government. Law No 5 of 2011 on Public Accountants providing audit tenure limit for an audit partner of three years and a maximum of six years for public accounting firm in a row and each public accounting firm. Code of Conduct auditor mentions some of the threats that may affect the independence of the auditor, namely: self-interest threats, self threats, advocacy threats, family threats, and intimidation threats. This study obtained questionnaire data from the Public Accounting Firm Partner in several major cities in Indonesia. Research using the Mann Whitney test with the test results showed no significant differences in auditor independence, but independence of the auditor's legal defense related threats that shows there is a difference between long-term audit tenur tenur short-term audit.

Keywords: Tenure audit, auditor independence.

Manipulasi laporan keuangan yang terjadi di Amerika Serikat beberapa tahun lalu seperti Enron, WorldCom, Xerox, Adhelpia, dan Parmalat menunjukkan bahwa informasi pada laporan keuangan tidak selalu sesuai dengan kondisi yang sebenarnya terjadi ketika dilakukan pemeriksaan. Auditor yang tidak memiliki independensi tinggi tidak dapat menggunakan kemampuan auditnya secara benar. Penyimpangan dalam akuntansi dapat disebabkan karena eskalasi komitmen dari auditor untuk selalu memberikan pendapat wajar terhadap laporan keuangan klien yang menyimpang (Moore *et al.*2006. dalam Giri 2010). Richard (2007) mengungkapkan bahwa terjadinya kecurangan dan menurunnya kualitas laporan keuangan auditor sebagai dampak dari tenur audit. Richard juga menyampaikan lama tenur audit berbanding lurus dengan peningkatan penyimpangan.

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji perbedaan independensi auditor terkait Keputusan Menteri Keuangan No 423/KMK.06/2002 yang telah diperbarui oleh Peraturan Menteri Keuangan No 17 tahun 2008 serta Undang-Undang No 5 tahun 2011 tentang akuntan publik. Peneliti membatasi pada persepsi auditor tentang independensi atas dampak dari diterbitkannya Keputusan Menteri Keuangan No 423/KMK.06/2002 dan Peraturan Menteri Keuangan No 17 Tahun 2008 serta Undang-Undang No 5 tahun 2011 terkait tenur audit.

Penelitian ini dilakukan dengan mengumpulkan, mengolah, dan menyajikan data untuk mendapatkan suatu kesimpulan, berkenaan dengan lingkup penelitian lapangan (*field research*) untuk mendapatkan teori yang mendukung penelitian. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menjelaskan sikap independensi auditor terkait tenur audit yang diatur pada Undang-undang No 5 tahun 2011. Skala pengukuran yang digunakan adalah Skala *Likert* dengan 4 (empat) alternatif jawaban yang dimulai dari jawaban (1) Sangat tidak mempengaruhi independensi, (2) Tidak mempengaruhi independensi, (3) Mempengaruhi independensi, (4) Sangat mempengaruhi independensi.

Independensi

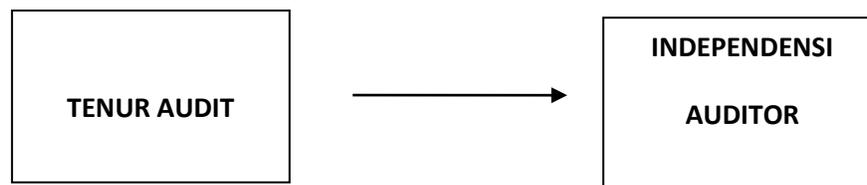
Standar umum kedua mengatakan bahwa “Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor”. Standar Auditing Seksi 220 par 2 (SPAP: 2001) menyebutkan bahwa sikap independen bagi seorang akuntan publik artinya tidak mudah dipengaruhi, karena akuntan publik melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Akuntan publik tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapa pun karena auditor yang memiliki keahlian teknis memadai akan kehilangan kemampuannya ketika auditor tidak mampu mempertahankan sikap independensi.

Kode Etik Akuntan Publik menyebutkan bahwa independensi adalah sikap seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi yang bertentangan dengan prinsip integritas dan objektivitas dalam melaksanakan tugasnya. Euneke (2007) menyebutkan beberapa penelitian mengenai independensi yang dilakukan dalam negeri maupun luar negeri. Lavin (1976) meneliti tiga faktor yang mempengaruhi independensi akuntan publik, yaitu: (1) Ikatan keuangan dan hubungan usaha dengan klien, (2) Pemberian jasa lain selain jasa audit kepada klien, (3) Lamanya hubungan antara akuntan publik dengan klien.

Tenur Audit

Undang-Undang Nomor 5 tahun 2011 mengatur tentang rotasi wajib bagi Auditor dan KAP. Sebelum disahkannya Rancangan Undang-undang menjadi Undang-Undang, Menteri Keuangan RI mengeluarkan beberapa peraturan, salah satunya Peraturan menteri Keuangan No 17 Tahun 2008. Didalam Peraturan menteri Keuangan No 17 Tahun 2008 Pasal 3 menjelaskan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang Akuntan Publik paling lama 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Pembatasan waktu tersebut dikategorikan oleh peneliti sebagai tenur audit jangka panjang dan tenur audit jangka pendek.

Kegagalan auditor untuk mendeteksi eror atau salah saji dalam laporan keuangan dikarenakan tiga hal, yaitu: kurang kompetennya auditor, auditor terganggu independensinya, dan kecurangan yang dilakukan oleh manajemen (Renner, 1991. Dalam Brandt 2005). Beberapa ancaman independensi yang dipengaruhi Undang-Undang Nomor 5 tahun 2011 yang sebelumnya diatur pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008, pasal 3 ayat 1, mengenai pembatasan waktu audit berturut-turut bagi kantor akuntan publik dan seorang akuntan publik, peneliti memiliki model penelitian sebagai berikut:



Peneliti menguji apakah terdapat perbedaan independensi auditor antara tenur audit jangka panjang dengan tenur audit jangka pendek. Independensi auditor ini dijabarkan lebih luas dengan beberapa faktor mengenai ancaman yang dapat berdampak pada independensi auditor, yaitu: (1) Ancaman kepentingan pribadi, (2) Ancaman telaah atau penilaian pribadi, (3) Ancaman pembelaan hukum, (4) Ancaman kekeluargaan, dan (5) Ancaman intimidasi.

Ancaman kepentingan pribadi (*Self-Interest Threats*)

Ancaman kepentingan pribadi terjadi ketika auditor merasa kepentingan pribadi melebihi kepentingan performa audit (Eilifsen, *et al.*2006 dalam Etienne 2010). Ancaman kepentingan

pribadi terjadi karena ada perubahan dalam hal keuangan, emosional, atau kepentingan pribadi lainnya pada klien. Seperti yang disampaikan oleh Hayes, *et al.*(2004) bahwa kepentingan secara langsung atau kepentingan materi secara tidak langsung pada klien. Semakin lama tenur audit semakin banyak akses informasi yang diperoleh seorang auditor untuk kepentingan pribadi, sehingga ancaman kepentingan pribadi meningkat. Berdasarkan beberapa penelitian diatas maka hipotesis yang pertama adalah:

HA₁: Terdapat perbedaan ancaman kepentingan pribadi antara tenur audit jangka panjang dengan tenur audit jangka pendek.

Ancaman Telaah Pribadi (*Self Review Threats*)

Menurut Vanstraelen (2007) perikatan audit dalam waktu lama akan meningkatkan kompetensi auditor. Peningkatan kompetensi auditor akan meningkat sejalan dengan semakin meningkatnya pengetahuan auditor terhadap kondisi *auditee*. Tenur yang lama membutuhkan kualifikasi dan kompetensi auditor yang tinggi serta pengembangan secara terus menerus. Perusahaan tidak akan memperpanjang tenur audit ketika auditor memiliki kompetensi yang rendah (Vafeas dalam Lou 2010). Tenur audit yang lama akan memberikan informasi yang lengkap, sehingga kualitas audit akan meningkat (Mansi 2004). Meningkatnya ancaman tersebut ketika hasil evaluasi atas perikatan audit atau non audit terdapat kesalahan secara material. Berdasarkan pernyataan diatas maka disusun hipotesis kedua adalah:

HA₂: Terdapat perbedaan ancaman telaah pribadi antara tenur audit jangka panjang dengan tenur audit jangka pendek.

Ancaman Advokasi (*Advocacy Threats*)

Ancaman advokasi ini terjadi ketika auditor memberikan pembelaan kepada klien disaat yang bersamaan melakukan audit. Auditor melakukan tindakan pembelaan kasus dalam pengadilan atau terjadinya perselisihan internal klien (Hayes, *et al.* 2004). Wibowo dan Rossieta (2009) mengungkapkan bahwa regulasi membatasi tenur audit agar auditor dengan klien tidak menciptakan suatu ketergantungan satu sama lain, sehingga kualitas audit tetap terjaga dengan hasil opini audit yang obyektif. Hubungan perikatan jangka panjang akan menimbulkan disfungsi perilaku seperti manipulasi laporan keuangan dan tidak dikembangkannya sistem

pengendalian internal perusahaan (Soebaroyen,2008 dalam yuniarti 2012). Berdasarkan pernyataan diatas maka disusun hipotesis yang ketiga adalah:

HA₃: Terdapat perbedaan ancaman pembelaan hukum antara tenur audit jangka panjang dengan audit jangka pendek.

Ancaman Kekeluargaan (*Family Threats*)

Ancaman kekeluargaan ini dijelaskan dalam standar etika par 290.213 mengenai penerimaan hadiah atau bentuk keramah-tamahan lainnya. De Angelo (1981) dalam Shafie (2009) menyampaikan kualitas audit adalah kemampuan untuk mendeteksi kesalahan laporan keuangan dan kesalahan informasi, Pelaksanaan audit jangka panjang akan memudahkan auditor untuk mendeteksi kesalahan yang material. Temuan atas kesalahan yang material tersebut diperoleh dari peningkatan dan pengembangan prosedur audit, (Nagy, 2004 dalam Cameraan, 2008). Empati auditor kepada klien secara jangka panjang akan meningkatkan ancaman kekeluargaan, sehingga dari pernyataan diatas disusun hipotesis keempat untuk mengetahui beda ancaman kekeluargaan adalah:

HA₄: Terdapat perbedaan ancaman kekeluargaan antara tenur audit jangka panjang dengan tenur audit jangka pendek.

Ancaman Intimidasi (*Intimidation Threats*)

Shaub (2005) menjelaskan meningkatnya ancaman intimidasi berawal dari *auditee* yang memiliki target laporan keuangan menjadi baik atau *earning* manajemen. *Auditee* akan meminta atau memberi tekanan kepada auditor untuk memberikan opini yang sesuai harapan dan juga untuk tidak memeriksa atas *earning* manajemen. Jika manajemen tidak memperoleh hasil audit sesuai dengan keinginan manajemen, maka *auditee* akan memberikan intimidasi kepada auditor. Ancaman intimidasi meningkat ketika *auditee* melakukan penolakan atau pencegahan terhadap obyek audit sehingga terdapat pembatasan ruang lingkup audit. Pembatasan ruang lingkup yang diikuti ancaman pemutusan hubungan perikatan terjadi seiring semakin lamanya auditor mengaudit sebuah klien. Berdasarkan pernyataan diatas maka disusun hipotesa yang kelima mengenai perbedaan ancaman intimidasi adalah:

HA5: Terdapat perbedaan ancaman intimidasi antara tenur audit jangka panjang dengan tenur audit jangka pendek.

Sampel Penelitian

Penelitian ini akan menggunakan sampel KAP di Indonesia yang diwakili oleh beberapa kantor akuntan publik di Jakarta, Surabaya, dan Yogyakarta serta beberapa kota besar lain. Sampel dibatasi jabatan fungsi di dalam kantor akuntan publik, yaitu seorang partner. Pembatasan ini diharapkan dapat memberikan hasil yang lebih valid atau sesuai dengan kondisi yang terjadi di Indonesia. Sampel ini dilakukan secara random dan hanya diberikan kepada KAP yang memiliki Partner lebih dari satu orang. Menurut peraturan perundang-undangan KAP yang diperbolehkan melakukan audit lebih dari tiga tahun hanyalah KAP yang memiliki partner lebih dari satu sehingga setelah tahun ketiga, kantor tersebut dapat terus mengaudit hingga tahun ke enam. Metode pengumpulan data dilakukan dengan survei secara langsung terhadap responden. Pengumpulan data ini dilakukan diseluruh pada kota-kota besar yang memiliki kantor akuntan publik dan didalamnya terdapat lebih dari dua partner. Sehingga KAP tersebut berhak untuk melakukan audit lebih dari tiga periode. Pembatasan kategori sampel tersebut dimaksudkan agar sampel yang dimiliki tidak bias.

Pengujian Hipotesis

Hipotesis yang peneliti lakukan adalah apakah terdapat perbedaan ancaman independensi auditor antara tenur jangka panjang dengan tenur audit jangka pendek. Penelitian ini melakukan uji beda terhadap sampel kurang atau sama dengan tiga tahun atau tenur audit jangka pendek dengan sampel lebih dari tiga tahun yang mewakili tenur audit jangka panjang. Penelitian ini diperinci menjadi lima faktor, yaitu: ancaman kepentingan pribadi, ancaman telaah pribadi, ancaman advokasi, ancaman kekeluargaan, dan ancaman intimidasi. Uji beda menggunakan *two-tailed independent samples t-test* atau uji *Mann-Whitney*, sebagaimana yang disarankan oleh Etienne (2010) untuk mengetahui beda atau perbandingan dari persepsi auditor terhadap klien yang telah diaudit kurang dari atau sama dengan tiga tahun serta klien yang telah diaudit lebih dari tiga tahun.

Latar Belakang Informasi

Penyebaran kuesioner dilakukan dengan memisahkan menjadi dua kelompok yaitu sesuai dengan tenur audit jangka pendek dan tenur audit jangka panjang. Pemisahan kategori ini diharapkan responden dapat memberikan pendapat secara lebih objektif. Kuesioner yang telah disebar untuk penelitian ini sebanyak 233 kuesioner dan kembali sebanyak 84 kuesioner atau 36 % dari total kuesioner yang disebar. Total kuesioner yang dapat digunakan sebanyak 67 kuesioner atau 29% dari total yang disebar kepada responden. Responden tenur audit jangka panjang dengan tenur audit jangka pendek. Sebanyak 32 kuesioner mewakili tenur audit jangka panjang dan 35 kuesioner dari tenur audit jangka pendek. Diketahui secara jenis kelamin sebanyak 84% kuesioner laki-laki dan 16% perempuan. Perbandingan ini tidak dapat digunakan sebagai perbandingan jumlah auditor laki-laki dan auditor perempuan secara umum di Indonesia.

Pengalaman kerja auditor yang menjadi responden pada penelitian ini. Auditor yang memiliki pengalaman kerja lebih dari tiga tahun sebanyak 66 responden atau 99% dari responden yang menjadi sampel dan satu orang auditor atau 1% yang memiliki pengalaman kerja kurang dari satu tahun. Ukuran Kantor Akuntan publik yang dibagi menjadi 3 yaitu KAP lokal, nasional, dan *big four*. Hasil survey menunjukkan KAP lokal sebanyak 34% responden, 58% KAP yang berskala nasional, dan 7% responden yang bekerja pada KAP *big four*. Penyebaran kuesioner berdasarkan lokasi kantor, responden paling banyak berasal dari Jakarta sebanyak 84%, berasal dari Surabaya sebanyak 6%, Semarang 4%, Bandung 3% serta Tangerang dan Pekanbaru masing-masing 1%.

Normalitas

Pada uji normalitas, kolom *Kolmogorov Smirnov* menunjukkan semua hipotesis mempunyai nilai sig 0,000 atau kurang dari 0,05. Nilai lebih kecil dari 0,05 berarti data kuesioner memiliki nilai residual yang tidak berdistribusi normal. Sehingga untuk mengetahui uji beda pada tenur audit jangka panjang dan tenur audit jangka pendek peneliti menggunakan uji *non parametrik* yaitu uji *mann-whitney*.

4.3 Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis penelitian ini menggunakan uji *mann – whitney*, untuk menguji beda ancaman independensi antara tenur audit jangka panjang dan tenur audit jangka pendek. Peneliti menguji lima hipotesis yang merupakan penjabaran dari independensi auditor, yaitu : Ancaman kepentingan pribadi, (2) Ancaman telaah pribadi, (3) Ancaman pembelaan hukum, (4) Ancaman kekeluargaan, dan (5) Ancaman intimidasi. Kelima ancaman tersebut diuji beda antara tenur audit jangka panjang dan tenur audit jangka pendek

Tabel 4.8

Uji Mann-Whitney

	HA₁	HA₂	HA₃	HA₄	HA₅
<i>Mann-Whitney</i>	489	531	389	4545,5	461
<i>Wilcoxon W</i>	1017	1161	917	1073,5	989
<i>Z</i>	-0,957	-0,391	-2,318	-0,194	-1,335
<i>Asymp. Sig (2-tailed)</i>	0,339	0,696	0,02	0,846	0,182

a. Grouping Variable: Tenur Audit

Simpulan

Pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas harus dilakukan oleh KAP yang memiliki partner lebih dari satu orang paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan apabila seorang Akuntan Publik paling lama 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Penelitian ini dilakukan untuk menguji apakah terdapat perbedaan ancaman independensi auditor antara tenur audit jangka panjang dan tenur audit jangka pendek. Hasil pengujian yang dilakukan menyimpulkan beberapa hal dibawah ini.

Hasil pengujian yang pertama tidak terdapat perbedaan independensi auditor pada ancaman kepentingan pribadi antara tenur audit jangka panjang dengan tenur audit jangka pendek. Sehingga penelitian ini menolak Hipotesa pertama yaitu terdapat perbedaan ancaman

kepentingan pribadi antara tenur audit jangka panjang dan tenur audit jangka pendek. Lou (2010) menyatakan bahwa kepentingan pribadi, yaitu kepentingan keuangan tidak mempengaruhi independensi auditor. Sesuai dengan penelitian Lou bahwa auditor tidak terganggu independensinya ketika memiliki kepentingan keuangan. Terjaganya independensi auditor terlihat bahwa tidak terdapat perbedaan ancaman kepentingan pribadi auditor antara tenur audit jangka panjang dengan tenur audit jangka pendek.

Hasil penelitian yang kedua menyatakan tidak terdapat perbedaan independensi auditor pada ancaman telaah pribadi antara tenur audit jangka panjang dengan tenur audit jangka pendek. Hasil penelitian tidak sesuai dengan pernyataan Eilifsen (2006) dalam Eitine (2010) bahwa sulit untuk dilakukan evaluasi tanpa adanya bias dari pekerjaan kantor akuntan publik mereka. Hasil penelitian ini mengungkapkan bahwa tidak ada perbedaan ancaman telaah pribadi ketika auditor melakukan evaluasi atas pekerjaan sebelumnya. Auditor akan tetap terjaga independensinya walaupun dalam jangka waktu lama melakukan audit dan harus mengevaluasi pekerjaan audit sebelumnya ataupun perikatan jasa non audit lainnya.

Pengujian ketiga menunjukkan terdapat perbedaan ancaman advokasi antara tenur audit jangka panjang dengan tenur audit jangka pendek. Penelitian ini sesuai dengan pernyataan Hayes (2004) bahwa auditor akan mengalami bias ketika memberikan pembelaan klien dalam kasus pengadilan atau terjadinya perselisihan. Sejalan dengan penelitian Hayes, Peneliti Shaub (2003) juga mengungkapkan bahwa ancaman advokasi auditor akan meningkat ketika memberika pembelaan dan memberikan saran.

Hasil penelitian atas pengujian yang keempat apakah terdapat perbedaan independensi mengenai ancaman kekeluargaan menunjukkan tidak terdapat perbedaan tingkat independensi auditor antara tenur audit jangka panjang dengan tenur audit jangka pendek. Penelitian ini menolak atas hasil penelitian Moore,et al, (2006) dalam cameraan (2008) yang mengungkapkan bahwa Kedekatan hubungan antara auditor dengan manajemen meningkatkan resiko terjadinya kolusi. Kolusi berdampak pada kualitas audit yang menurun dari waktu ke waktu.

Pengujian terakhir peneliti melakukan uji apakah terdapat perbedaan independensi auditor pada ancaman intimidasi antara tenur audit jangka panjang dengan tenur audit jangka pendek.

Hasil pengujian menyebutkan menolak hipotesa ke empat, sehingga tidak terdapat perbedaan ancaman intimidasi antara tenur audit jangka panjang dengan tenur audit jangka pendek.

DAFTAR PUSTAKA

- Basyir, Syarif. 2009. Menyongsong berlakunya kode etik profesi akuntan publik yang baru. Jakarta. Kantor Akuntan Publik Syarief Basir & rekan.
- Brand,R, dan Beattie, V. 2005. *Auditor Independence and audit risk: a reconcetualisation*. Glasgow. *Jurnal of international accounting research*. University of Glasgow.
- Cameeran, Mara. 2008. *Auditor tenure and auditor change: Does mandatory auditor rotation really improve audit quality*. Milan. *Universita Bocconi*.
- Chiah-Ah, Etiienne, dan Joel Karlosn. 2010. *The impact of extended tenur audit on auditor independence, auditor perspective*. Swedia. UMEA University.
- Giri, Efrain. 2010. Pengaruh tenur kantor akuntan publik (KAP) dan reputasi KAP terhadap kualitas audit: Kasus rotasi wajib auditor di Indonesia. Naskah lengkap simposium nasional akuntansi. Purwokerto.
- Gul, Ferdinand., dan Gopal Krishnan. 2007. *Auditor Independence: evidence on the joint effects of auditor tenur and non-audit fees*. Hongkong. *A journal of Practice and Theory*.
- Ghozali, Imam. 2005. Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS. Semarang. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hair, Joseph F. 1998. *Multivaritate Data Analysis*. New Jersey. Pretince-Hall, Inc.
- Hamilton,Jane. 2005. *Audit partner rotation, earning quality and earning conservatism*. Sydney. *University of new south wales*.
- Ikatan Akuntan Indonesia, Kompartemen Akuntan Publik. 2001. Standar profesi akuntan publik. Jakarta. Salemba Empat.
- Ikatan Akuntan Indonesia, Kompartemen Akuntan Publik. 2010. Kode etik profesi akuntan publik.
- Kementerian Keuangan RI, Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor

- 178/PMK.01/ 2008, Tentang Jasa Akuntan Publik.
- Liu, Guoping. 2010. *Director Tenure and Independence Audit Committee Effectiveness*. International research journal of finance and economics.
- Richard. 2007. *Audit tenure, report qualification, and fraud*. Clavertown down. University of Bath.
- Shafie, Rohami. 2009. *Audit firm tenur and auditor reporting quality: Evidence in Malaysia*. Kedah. *International Business Research*.
- Suparlan, dan Wuryan Handayani. 2010. Analisis empiris pergantian kantor akuntan publik setelah ada kewajiban rotasi audit. Purwokerto. Naskah lengkap simposiun nasional akuntansi.
- Undang-Undang No 5 Tahun 2011 Tentang Akuntan Publik.
- Vanstraelen, Ann dan Robert Knechel. 2007. *The relationship between auditor tenure and audit quality implied by going concern opinion*. University of Antwerp.
- Ye, Ping. 2006. *Threats to auditor independence: the impact of non audit service, tenur and alumni affiliation*. Sydney. School of Accounting University of NSW.
- Yuniarti, Rita. 2012. *The effect of tenure audit and dysfunctional behavior on audit quality*. Singapore. 2012 International conference on economic, business, and marketing management.