

PENGARUH *AUDIT TENURE* DAN *AUDIT FEE* TERHADAP INDEPENDENSI AUDITOR PADA KAP DI MAKASSAR

Syamsu Alam¹, Eka Ariaty Arfah²

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Muslim Indonesia

²Program Studi Akuntansi, STIE Wira Bhakti Makassar

e-mail: 1syamsu.alam@umi.ac.id, 2eka.ariaty@wirabhaktimakassar.ac.id

ABSTRACT

This study aims to see empirical evidence regarding the effect of the length of the audit relationship (audit tenure) and audit fees on auditor independence for auditors in Makassar City. The type of data used in this study is quantitative data in the form of scores or scores of respondents' answers to the questionnaires that have been distributed. While the source of data in this study is primary data and respondents in this study are auditors who work at the Public Accounting Firm (KAP) in Makassar City. Based on the hypothesis testing in this study, it shows that the length of the audit relationship (audit tenure) with the client being audited does not affect the independence of the auditor, while the amount of audit service fees paid by the client has a positive effect on the independence of the auditor.

Keywords: *Audit Tenure, Audit Fee, Auditor Independence.*

<i>History of article</i>	Received: 27-10-2021	Reviewed: 10-11-2021	Revised: 20-11-2021	Accepted: 14-12-2021	Published: 30-12-2021
---------------------------	----------------------	----------------------	---------------------	----------------------	-----------------------

PENDAHULUAN

Profesi auditor atau akuntan publik dapat diterima di masyarakat (*stakeholders*) jika tingkat kepercayaan masyarakat terhadap profesi ini tinggi. Kepercayaan masyarakat ditentukan oleh perilaku auditor dan tanggungjawab dalam menjalankan tugasnya. Hal ini tentu juga menjadi pertimbangan bagi *stakeholders* untuk menggunakan jasa Akuntan Publik (AP) atau melakukan perikatan. Prinsip etika profesi akuntan publik terkait independensi merupakan salah satu hal yang menjadi sorotan masyarakat, dalam melaksanakan perikatan tersebut.

Independensi mengharuskan seorang auditor harus jujur secara intelektual. Auditor hanya dapat memperlihatkan independensinya dengan senantiasa bebas dari kewajiban atau kepentingan dalam informasi keuangan klien dan penyusun serta pemakai serta informasi keuangan.

Tandirerung (2012) mengkaji dan mengkritisi sistem dalam hubungan auditor dan klien dengan pendekatan metode *critical ethnography*, menunjukkan bahwa sistem pembayaran *fee audit* secara langsung berpotensi menciptakan hubungan emosional

antara audit dengan klien. Selain hubungan emosional antara klien dan auditor, penyebab pengingkaran independensi auditor juga disebabkan oleh: 1) karakteristik regulasi di bidang pengauditan yang hanya bersifat anjuran dan bukan bersifat aktual, 2) sistem penilaian yang bersifat tertutup, 3) pengawasan terhadap para profesional dalam mewujudkan kewenangan profesionalitasnya masih lemah. Mukoffi dan Soebagio (2015) menguji pengaruh nilai-nilai religius terhadap independensi auditor guna mempertahankan kualitas audit dalam melaksanakan proses audit menunjukkan bahwa nilai-nilai religius memiliki pengaruh positif terhadap independensi auditor.

Pusvita dan Praptoyo (2020) menguji pengaruh imbalan audit, lama hubungan auditor dengan klien, dan persaingan antar kantor akuntan publik terhadap independensi auditor pada 45 auditor di 13 KAP di Kota Surabaya yang terdaftar di IAPI menunjukkan bahwa imbalan audit dan lama hubungan auditor dengan klien tidak berpengaruh terhadap independensi auditor. Sedangkan persaingan antar kantor akuntan publik berpengaruh terhadap independensi auditor.

Di Indonesia, masalah lamanya hubungan audit (*tenure*) untuk masa kerja auditor dengan klien sudah diatur dalam keputusan Menteri Keuangan No. 423/KMK.02/2008 tentang Jasa Akuntan Publik. Keputusan Menteri tersebut membatasi masa kerja auditor yang paling lama 3 tahun untuk klien yang sama, sementara untuk Kantor Akuntan Publik (KAP) boleh sampai 5 tahun. Pembatasan ini dimaksudkan agar mencegah terjadinya skandal akuntansi. Lamanya hubungan antara KAP dalam memberikan jasa guna memenuhi kebutuhan dari perusahaan klien akan memberikan pengaruh berupa hilangnya independensi auditor.

Hubungan yang lama antara auditor dan kliennya berpotensi untuk menciptakan hubungan yang erat, cukup untuk mempengaruhi independensi dan mengurangi kualitas audit. Kondisi paling ekstrem adalah timbulnya familiaritas berlebihan yang mendorong terjadinya kolusi antara auditor dengan klien. Dengan kata lain, semakin lama masa perikatan audit, akan semakin berkurang sikap kritis dan independensi auditor.

Mariyati dan Arisudhana (2012) menguji seberapa besar faktor-faktor yang mempengaruhi independensi auditor pada 80 auditor eksternal di KAP Jakarta. Hasilnya menunjukkan bahwa kompetensi, pendidikan auditor, dan biaya audit di KAP mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap independensi auditor.

Audit fee yang diterima oleh suatu kantor akuntan publik dari klien tertentu merupakan sebagian besar dari total pendapatan kantor akuntan tersebut. Jika *fee* yang diterima dari satu klien tertentu merupakan bagian yang signifikan dari total pendapatan kantor akuntan tersebut, maka independensi kantor akuntan itu perlu diragukan. Biaya jasa audit yang besar dapat mempengaruhi independensi auditor dengan alasan: 1) KAP yang menerima *audit fee* yang besar merasa tergantung pada klien, meskipun laporan keuangan klien mungkin tidak sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum, 2) kantor akuntan publik yang menerima *audit fee* yang besar dari seorang klien takut kehilangan klien tersebut, karena akan kehilangan sebagian besar pendapatannya, sehingga perilaku mereka cenderung tidak independen.

Aditama dan Utama (2015) meneliti pada KAP di Bali sebanyak 44 responden menyimpulkan bahwa *audit fee* berpengaruh dan signifikan terhadap independensi auditor, non-audit services berpengaruh dan signifikan terhadap independensi auditor, dan audit *tenure* berpengaruh dan signifikan terhadap independensi auditor.

Rakai dan Kartika (2015) menguji pengaruh kepentingan keuangan ikatan dan hubungan bisnis dengan klien, jasa konsultasi manajemen, masa jabatan audit, persaingan perusahaan audit, ukuran audit perusahaan, dan ukuran *fee audit* terhadap independensi auditor pada 14 KAP di Jawa Tengah. Hasilnya menunjukkan ada hubungan positif signifikan antara variabel ikatan kepentingan keuangan dan bisnis hubungan dengan klien, ukuran perusahaan audit, dan ukuran *fee audit* yang diterima oleh perusahaan audit untuk independensi auditor, sementara jasa konsultasi manajemen, masa jabatan audit, dan persaingan audit telah ada signifikan mempengaruhi terhadap auditors kemerdekaan.

Berdasarkan uraian tersebut, peneliti tertarik untuk melakukan penelitian mengenai pengaruh lamanya hubungan audit (*audit tenure*) dan *audit fee* terhadap independensi auditor (studi kasus KAP di Makassar). Adapun rumusan masalah dalam penelitian ini yaitu:

1. Apakah lamanya hubungan audit (*Audit Tenure*) dengan klien yang diperiksa berpengaruh terhadap independensi auditor.
2. Apakah besarnya jasa audit (*Audit fee*) yang dibayarkan klien kepada kantor akuntan publik berpengaruh terhadap independensi auditor.

TINJAUAN LITERATUR

Teori Sikap dan Perilaku (*Theory of Attitude & Behaviour*)

Teori sikap dan perilaku etis (*Theory of Attitude and Behaviour*) yang dikembangkan oleh Triandis (1971) merupakan teori yang dapat menjelaskan independensi, yaitu perilaku seseorang yang terdiri dari keyakinan tentang konsekuensi melakukan perilaku, kebiasaan, dan aturan sosial. Seseorang membentuk sikap dari pengalaman pribadi, orang tua, masyarakat, dan kelompok sosial.

Teori ini menjelaskan sikap perilaku auditor yakni bagaimana mereka berlaku dengan semestinya. Auditor wajib bersikap independensi, tidak memihak siapapun. Terkait dengan penelitian, teori sikap dan perilaku dapat mempengaruhi auditor secara personal agar dapat bertindak jujur, tidak memihak, dan berperilaku etis yang nantinya akan mempengaruhi hasil keputusan yang dibuat oleh seorang auditor.

Soegiastuti (2015) meneliti tentang independensi auditor mengatakan adanya sikap ketidakindependensian seorang auditor dalam melaksanakan tugas profesionalnya. Terdapat dua teori yang mendasari yaitu: *Theory of attitudes and behavior* dan *behavioral decision theory*. Penelitian ini menyatakan bahwa lamanya hubungan audit dapat menurunkan tingkat independensi seorang auditor. Sikap dan perilaku seseorang akan berpengaruh dalam pengambilan keputusan. Namun audit fee memiliki pengaruh positif terhadap independensi auditor. Auditor yang kompeten tentunya akan menerima *fee* sebagai imbalan dalam menjalankan keahliannya. Perilaku etis adalah perilaku yang sesuai dengan norma-norma sosial yang diterima secara umum, berhubungan dengan tindakan-tindakan yang bermanfaat dan membahayakan.

Teori ini menjelaskan tentang sikap seseorang yang dapat mempengaruhi perilaku orang tersebut. Seorang auditor yang memiliki sikap independensi yang tinggi, akan berperilaku independen dalam menjalankan tugasnya.

Independensi Auditor

Simamora (2002) mendefinisikan independensi merupakan sikap atau keadaan pikiran sehingga independensi sulit diperlihatkan secara objektif, hanya tindakan auditor yang dapat dipakai oleh pengamat untuk mengevaluasi independensinya. Terdapat delapan prinsip yang harus dipatuhi akuntan publik yaitu: 1) Tanggung jawab profesi, 2) Kepentingan publik, 3) Integritas, 4) Obyektifitas, 5) Kompetensi dan kehati-hatian profesional, 6) Kerahasiaan, 7) Perilaku Profesional, 8) Standar Teknis.

Arens et al. (2012) menyatakan independensi berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias. Auditor tidak hanya harus independen dalam fakta, tetapi juga harus independen dalam penampilan.

Independensi dalam fakta (*independence in fact*) ada apabila auditor benar-benar mampu mempertahankan sikap yang tidak bias sepanjang audit, sedangkan independensi dalam penampilan (*independent in appearance*) adalah hasil dari interpretasi lain atas independensi ini. Independensi dapat diklasifikasikan ke dalam tiga aspek, yaitu: 1) Independen dalam fakta (*independence in fact*) adalah independen dalam diri auditor; 2) Independen dalam penampilan (*independence in appearance*) adalah independen yang dipandang dari pihak-pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan yang diaudit yang mengetahui hubungan antara auditor dengan kliennya; 3) Independen dari kompetensinya (*independence in competence*) berhubungan dengan kemampuan auditor dalam melaksanakan dan menyelesaikan tugasnya.

Auditor seringkali menemui kesulitan dalam mempertahankan sikap mental independen. Menurut Mulyadi (2002) keadaan yang seringkali mengganggu sikap mental independen auditor yaitu: 1) Sebagai seorang yang melaksanakan audit secara independen, auditor dibayar oleh kliennya atas jasanya; 2) Sebagai penjual jasa seringkali auditor mempunyai kecenderungan untuk memuaskan keinginan kliennya; 3) Mempertahankan sikap mental independen seringkali dapat menyebabkan lepasnya klien.

Independen berarti seseorang tidak mudah untuk dipengaruhi. Independensi diartikan sebagai sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan pihak lain, tidak tergantung pada orang lain (Mulyadi, 2002). Independensi juga berarti kejujuran dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Wicita dan Osesoga (2019) menyatakan masa kerja audit tidak berpengaruh terhadap independensi auditor dalam berpenampilan dan *audit fee* berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor dalam berpenampilan.

Lamanya Hubungan Audit (Tenure)

Audit tenure adalah lamanya waktu auditor tersebut secara berturut-turut telah melakukan pekerjaan audit terhadap suatu perusahaan. Dalam terminologi Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 auditor tenure identik dengan masa pemberian

jasa bagi akuntan publik. Menteri Keuangan RI pada tanggal 5 Pebruari 2008 menerbitkan Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik yang merupakan penyempurnaan Keputusan Menteri Keuangan No. 423/KMK.06/2002 dan No. 359/KMK.06/2003 yang dianggap sudah tidak memadai. Peraturan Menteri Keuangan tersebut terdapat pokok-pokok penyempurnaan peraturan mengenai pembatasan masa pemberian jasa bagi akuntan, laporan kegiatan, dan asosiasi profesi akuntan publik. Khususnya hal yang berhubungan dengan pembatasan masa pemberian jasa bagi akuntan publik, terdapat perubahan dimana sebelumnya Keputusan Menteri Keuangan No. 423/KMK.06/2002 dan No. 359/KMK.06/2003 menyatakan KAP dapat memberikan jasa audit umum paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut kemudian dalam Pasal 3 Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 diubah menjadi enam tahun buku berturut-turut.

Hubungan yang lama antara auditor dan kliennya berpotensi untuk menciptakan hubungan yang erat, cukup untuk mempengaruhi independensi dan mengurangi kualitas audit. Timbulnya familiaritas berlebihan yang mendorong terjadinya kolusi antara auditor dengan klien. Dengan kata lain, semakin lama masa perikatan audit, akan semakin berkurang sikap kritis dan independensi auditor. Menurut Hasanah dan Putri (2018) *audit tenure* merupakan jangka lama perikatan seorang auditor dengan kliennya. Semakin lama jangka perikatan antara auditor dan kliennya, maka dapat mengurangi independensi auditor tersebut karena lamanya jangka perikatan mempengaruhi seorang auditor dalam melaksanakan audit dan mengambil opini yang sesuai fakta. Auditor dapat memperoleh pemahaman yang lebih baik dari proses bisnis klien, dan risiko.

Masa perikatan antara auditor dari KAP dengan *auditee* yang sama menjadi fokus dari banyak perdebatan, salah satunya yaitu perusahaan mengalami dilema mengambil keputusan apakah akan mengganti auditor KAP setelah beberapa periode waktu atau untuk membangun dan mempertahankan hubungan (Aisyah et al., 2021). Nasir et al. (2021) menguji pengaruh *audit tenure* dan tekanan klien terhadap independensi auditor di

KAP di kota Makassar dan Gowa, menunjukkan bahwa *audit tenure* berpengaruh positif signifikan terhadap independensi auditor kemudian tekanan klien berpengaruh negatif signifikan terhadap independensi auditor.

Audit Fee

Fee audit merupakan pendapatan yang besarnya bervariasi karena tergantung dari beberapa faktor dalam penugasan audit seperti, ukuran perusahaan klien, kompleksitas jasa audit yang dihadapi auditor, risiko audit yang dihadapi auditor dari klien serta nama KAP yang melakukan jasa audit. Biaya jasa audit yang besar dapat mempengaruhi independensi auditor, dengan alasan: 1) KAP yang menerima *audit fee* yang besar merasa tergantung pada klien, meskipun laporan keuangan klien mungkin tidak sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum; 2) kantor akuntan publik yang menerima *audit fee* yang besar dari seorang klien takut kehilangan klien tersebut, karena akan kehilangan sebagian besar pendapatannya, sehingga perilaku mereka cenderung tidak independen.

Mulyadi (2002) menjelaskan bahwa besarnya *fee* profesional anggota dapat bervariasi tergantung risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya. Menurut Sukamdani et al. (2016) *fee audit* yang besar dapat mengurangi independensi, dikarenakan KAP yang menerima *audit fee* besar merasa tergantung pada klien tersebut sehingga segan menentang pendapat klien, dan kantor akuntan yang menerima *audit fee* besar dari seorang klien takut kehilangan klien tersebut karena akan kehilangan sebagian besar pendapatannya sehingga kantor akuntan tersebut cenderung tidak independen.

Negara (2020) menguji pengaruh pengaruh intervensi manajemen, rotasi auditor dan persepsi *fee audit* terhadap independensi auditor pada seluruh auditor KAP di Bali. Hasilnya menunjukkan bahwa *fee audit* berpengaruh positif terhadap independensi auditor. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi *audit fee* maka independensi auditor juga akan meningkat. Devi (2021) menguji pengaruh persaingan antara KAP, biaya audit

dan masa kerja audit terhadap independensi auditor pada KAP di Bali pada 16 KAP di Provinsi Bali pada 93 orang. Hasilnya menunjukkan bahwa variabel persaingan antara KAP dan masa audit berpengaruh negatif dan signifikan terhadap independensi auditor pada KAP Provinsi Bali, sedangkan biaya audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap independensi auditor pada KAP Provinsi Bali.

Perumusan Hipotesis

1. Pengaruh *Audit Tenure* Terhadap Independensi Auditor.

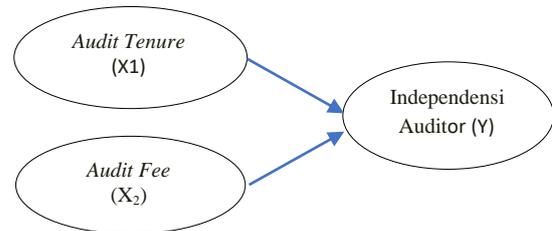
Ika et al. (2011) menyatakan bahwa lamanya hubungan audit dengan klien berpengaruh terhadap independensi akuntan publik. Semakin lama hubungan kerja auditor-klien akan memunculkan satu fenomena saling membutuhkan sehingga pola hubungan auditor-klien akan dapat berubah menjadi partner kerja. Soegiastuti (2015) menyatakan bahwa semakin lama auditor melakukan audit pada suatu perusahaan maka independensinya semakin berkurang. Semakin lama auditor melakukan audit pada suatu perusahaan, akan terjadi hubungan yang lebih erat dan sulit bagi auditor untuk menegakkan independensinya. Berdasarkan hasil penelitian sebelumnya, maka hipotesis penelitian ini sebagai berikut:
 H_1 : *Audit Tenure* berpengaruh secara negatif terhadap independensi auditor.

2. Pengaruh *Audit Fee* Terhadap Independensi Auditor

Sukamdani et al., (2016) menyatakan bahwa *fee audit* adalah total pendapatan yang diterima oleh suatu KAP dari klien atas suatu pengerjaan laporan keuangan perusahaan. Besarnya biaya *audit fee* yang diterima oleh KAP secara normal berhubungan dengan tingginya risiko atas hilangnya independensi auditor. Hanif dan Putri (2014) hasil penelitiannya menjelaskan bahwa 61,5% independensi akuntan publik dipengaruhi oleh *audit fee*, dan dapat disimpulkan bahwa *audit fee* berpengaruh signifikan terhadap independensi akuntan publik. Penelitian yang dilakukan Sari dan Suryono (2016) menunjukkan bahwa *audit fee* berpengaruh positif terhadap independensi auditor. Berdasarkan hasil penelitian sebelumnya, maka hipotesis penelitian ini sebagai berikut:

H_2 : *Audit fee* berpengaruh secara positif terhadap independensi auditor.

Gambar 1. Model Penelitian



METODE PENELITIAN

Lokasi Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Sulawesi Selatan (Makassar).

Objek Penelitian

Objek penelitian ini terdiri dari *audit tenure*, *audit fee* dan independensi auditor. Sehubungan dengan objek penelitian tersebut, maka yang dijadikan sebagai subjek penelitian ini adalah Auditor yang bekerja di beberapa KAP di kota Makassar.

Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif berupa nilai atau skor jawaban responden terhadap kuesioner yang telah diberikan. Sedangkan sumber data dalam penelitian ini yaitu data primer, data yang diperoleh secara langsung dari objek yang diteliti dengan menggunakan kuesioner yang dibagikan kepada responden.

Populasi dan Sampel Penelitian

Unit analisis penelitian adalah auditor KAP Makassar. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja di KAP di Makassar. Respondennya adalah auditor KAP Makassar. Metode pemilihan sampel yang digunakan adalah sensus dimana semua anggota populasi digunakan sebagai responden. Hal ini dilakukan mengingat jumlah populasi relative kecil. Adapun auditor yang menjadi unit analisis adalah sebanyak 37 sekaligus menjadi responden dalam penelitian ini.

Metode Pengumpulan Data

Penelitian ini menggunakan data primer, menggunakan kuesioner dalam pengumpulan data penelitian. Kuesioner diajukan kepada responden, yaitu auditor pada KAP se Kota Makassar. Dalam pengukurannya, kuesioner menggunakan skala likert.

Metode Analisis Data

Metode analisis yang digunakan untuk menguji hipotesis adalah menggunakan regresi berganda yang menghubungkan satu variabel dependen dengan variabel independen dalam suatu model prediktif tunggal, selanjutnya dilakukan analisis data yang terdiri dari:

1. **Uji statistik deskriptif**, bertujuan untuk memberikan gambaran mengenai demografi responden yang meliputi ukuran tendensi sentral seperti rata-rata dan standar deviasi yang diungkapkan untuk memperjelas deskripsi responden.
2. **Uji kualitas data**
 - a. Uji validitas dengan menggunakan *pearson correlation*. Jika nilai r_{hitung} lebih dari $> r_{tabel}$ kuesioner dapat dikatakan valid, jika r_{hitung} kurang dari $< r_{tabel}$, maka kuesioner dapat dikatakan tidak valid, dimana tingkat signifikannya diatas 0,05.
 - b. Uji reliabilitas dengan menggunakan *cronbach alpha*. Jika nilai *cronbach alpha* lebih dari $> 0,6$ maka kuesioner memiliki reliabilitas atau handal (*reliable*). Jika nilai *cronbach alpha* kurang dari $< 0,6$ maka kuesioner tersebut tidak reliabel.
3. **Uji asumsi klasik**
 - a. Uji normalitas, untuk mengetahui apakah data terdistribusi secara normal dengan menggunakan *normal probability plot*.
 - b. Uji multikolinieritas, untuk menguji apakah model regresi terdapat korelasi antar variabel independen, dilihat dari nilai *tolerance* dan *Variance Inflation Factor* (VIF). Nilai *Tolerance* $< 0,10$ atau sama dengan $VIF > 10$.
 - c. Uji heteroskedastisitas, untuk menguji apakah model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas dalam suatu model regresi linear berganda, maka dilakukan dengan melihat grafik *scatterplot* atau

nilai prediksi variabel terikat yang disebut SRESID dengan *residual error* ZPRED.

4. Pengujian Hipotesis

Pengujian dianalisis secara kuantitatif dengan menggunakan teknik pengujian uji regresi berganda (*multiple regression*) dengan menggunakan perangkat lunak (*software*) SPSS.

a. Uji secara simultan (Uji F).

Pengujian model regresi pengaruh *audit tenure*, *audit fee* secara simultan terhadap Independensi Auditor, merumuskan hipotesis kerja yaitu dengan membandingkan F_{hitung} dengan F_{tabel} pada $\alpha = 0,05$ dan derajat bebas (k), (n- k-1) dimana k adalah jumlah variabel independen dengan kriteria keputusan:

Jika $F_{hitung} < F_{tabel}$: H_0 diterima atau H_1 ditolak.

Jika $F_{hitung} > F_{tabel}$: H_1 diterima atau H_0 ditolak.

b. Uji secara parsial (Uji T)

Untuk menguji pengaruh *audit tenure*, *audit fee* secara parsial terhadap independensi auditor sebagai berikut:

1. Merumuskan hipotesis kerja yaitu:

$H_0 : \beta_i < 0$, (i = 1,2,) *audit tenure* (X_1), *audit fee* (X_2), secara parsial tidak berpengaruh terhadap independensi Auditor

$H_1 : \beta_i > 0$, *audit tenure* (X_1), *audit fee* (X_2), secara parsial berpengaruh terhadap Independensi Auditor.

2. Menguji hipotesis tersebut dengan menggunakan statistik t, yaitu dengan membandingkan t_{hitung} dengan t_{tabel} pada $\alpha = 0,05$ dan derajat bebas (n-k-1), dengan kriteria keputusan :

Jika $t_{hitung} < t_{tabel}$: H_0 , diterima atau H_1 ditolak.

Jika $t_{hitung} > t_{tabel}$: H_1 , diterima atau H_0 ditolak.

c. Uji Persamaan Regresi Linier Berganda

Metode analisis regresi berganda, dengan persamaan sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \varepsilon$$

Keterangan :

Y : Independensi Auditor

X_1 : *Audit Tenure*

X_2 : *Audit Fee*

α : Konstanta

β : Koefisien regresi atau nilai sensitivitas variabel terikat terhadap besar perubahan variabel bebas dimana jika nilai β positif maka akan terjadi kenaikan, sedangkan jika β negatif maka akan terjadi penurunan
 ε : *Residual Value* atau variabel lain diluar variabel yang diteliti.

Operasionalisasi Variabel

Untuk memperoleh data yang tepat dalam penelitian ini, maka dilakukan operasionalisasi dengan cara menentukan

variabel dan mengidentifikasi indikator-indikator sebagai proksi dari tiap variabel, yaitu: 1) Variabel bebas adalah variabel yang menjelaskan atau mempengaruhi variabel lainnya, dalam penelitian ini yaitu *audit tenure* dan *audit fee*; 2) Variabel Terikat adalah variabel yang dipengaruhi atau tergantung pada faktor-faktor lain dan variabel bebas, dalam penelitian ini adalah independensi auditor. Secara keseluruhan, operasionalisasi variabel dapat dilihat pada tabel 1 yaitu:

Tabel 1. Operasionalisasi Variabel

Variabel	Domain	Skala
<i>AuditTenure</i> (X ₁)	1. Lamanya bekerja 2. Frekuensi pekerjaan pemeriksaan yang telah dilakukan	Ordinal
<i>Audit Fee</i> (X ₂)	1. Penerimaan <i>fee</i> 2. Menetapkan <i>fee</i> 3. Presentase pendapatan <i>fee</i>	Ordinal
Independensi Auditor (Y)	1. <i>Independence infact</i> (independensi senyatanya atau dalam fakta) 2. <i>Independence in appearance</i> (independensi dalam penampilan)	Ordinal

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil

1. Karakteristik Responden

Dalam penelitian ini hanya ada 4 KAP yang bersedia menjadi responden. Adapun jumlah kuisioner yang telah disebarakan dalam penelitian ini sebanyak 40 rangkap dan yang kembali sebanyak 37 rangkap.

Tabel 2. Profil Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

No.	Jenis kelamin	Jumlah Responden (F)	Persentase (%)
1	Laki-laki	23	62,16
2	Perempuan	14	37,83
	Jumlah	37	100

Sumber: Data primer (2021)

Tabel 2 menjelaskan bahwa auditor di KAP kota Makassar didominasi oleh laki-laki.

Tabel 3. Profil Responden Berdasarkan Pendidikan Terakhir

No.	Pendidikan terakhir	Jumlah Responden (F)	Persentase (%)
1	D3	-	-
2	S1	27	72,97
3	S2	10	27,02
4	S3	-	-
	Jumlah	37	100

Sumber: Data primer (2021)

Tabel 3 menjelaskan responden berdasarkan pendidikan terakhir auditor (responden) terbanyak adalah S1.

Tabel 4. Profil Responden Berdasarkan Masa Kerja

No.	Masa Kerja (tahun)	Jumlah Responden (F)	Persentase (%)
1	< 1	6	16,21
2	1-3	20	54,05
3	4-10	11	29,72
4	> 10	-	-
	Jumlah	37	100

Sumber: Data primer (2021)

Tabel 4 menjelaskan bahwa masa kerja responden sebagai auditor di KAP di Makassar yang dominan adalah 1-3 tahun.

2. Hasil Uji Statistik Deskriptif

Adapun Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *audit tenure*, *audit fee*, dan independensi auditor. Ukuran yang digunakan dalam statistik deskriptif antara lain frekuensi, tendensi sentral (mean, median, modus) dan standar deviasi serta varian. Hasil uji statistik deskriptif dapat dilihat pada tabel 5.

Tabel 5. Hasil Uji Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Y	37	3.17	5.00	4.3022	.45759
X ₁	37	2.00	5.00	3.9074	.79707
X ₂	37	2.00	4.00	2.6915	.55405
Valid N (listwise)	37				

Sumber: Data primer (2021)

Tabel 5 menjelaskan bahwa variabel independensi auditor dengan jumlah (N) sebanyak 37 mempunyai nilai rata-rata 4.3022 dengan standar independensi auditor 0,45759, sedangkan untuk nilai rata-rata *audit tenure* dan *audit fee* sebesar 3,9074 dan 2,6915. Nilai standar deviasi *audit tenure* dan *audit fee* adalah 0,79707 dan 0,55405.

3. Hasil Uji Kualitas Data

a. Hasil Uji Validitas.

Uji validitas digunakan untuk mengukur valid tidaknya kuesioner, dengan cara menguji kolerasi antara skor item dengan skor total masing-masing variabel, menggunakan *pearson correlation*. Butir pertanyaan dikatakan valid apabila tingkat signifikannya dibawah 0,05.

Tabel 6. Hasil Uji Validitas *Audit Tenure* (X₁), *Audit Fee* (X₂), Independensi Auditor (Y)

Item-item Variabel	Koefisien Korelasi (r _{hitung})	Nilai Kritis (r _{tabel})	Sig. (2-tailed)	Taraf Sig. (α=0,05)	Keterangan
X ₁₁	0,948	0,381	0.000	0,05	Valid
X ₁₂	0,956	0,381	0.000	0,05	Valid
X ₂₁	0,842	0,381	0.000	0,05	Valid
X ₂₂	0,572	0,381	0.002	0,05	Valid
X ₂₃	0,843	0,381	0.000	0,05	Valid
Y ₁₁	0,615	0,381	0.001	0,05	Valid
Y ₁₂	0,649	0,381	0.000	0,05	Valid
Y ₁₃	0,709	0,381	0.000	0,05	Valid
Y ₁₄	0,602	0,381	0.001	0,05	Valid
Y ₁₅	0,858	0,381	0.000	0,05	Valid
Y ₁₆	0,635	0,381	0.000	0,05	Valid

Sumber: Data primer (2021)

Jika $r_{hitung} > r_{tabel}$ dan bernilai positif maka butir pertanyaan atau indikator tersebut dinyatakan valid. Berdasarkan tabel 6, pada taraf signifikan 95% ($\alpha = 0,05$) dan $n = 37$ diperoleh $r_{tabel} = 0,381$ sehingga hasil pengujian menunjukkan r_{hitung} setiap item-variable $> r_{tabel}$ (0,381). Berarti semua item variabel *audit tenure*, *audit fee* dan independensi auditor adalah valid.

b. Hasil Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dilakukan untuk mengetahui adanya konsistensi alat ukur yang digunakan. Penelitian ini menggunakan menggunakan *cronbach alpha* (α) untuk menguji reliabilitas. Suatu konstruk dikatakan reliabel jika nilai *cronbach alpha* $> 0,60$.

Tabel 7. Hasil Uji Reliabilitas dari Masing-Masing Item Penelitian

No.	Item Variabel	Cronbach Alpha	Standar	Keterangan
1	<i>Audit Tenure</i> (X ₁)	0,895	0,60	Reliabel
2	<i>Audit Fee</i> (X ₂)	0,631	0,60	Reliabel
3	Independensi Auditor (Y)	0,753	0,60	Reliabel

Sumber: Data primer (2021)

Berdasarkan tabel 7, menunjukkan nilai *cronbach alpha* variabel *audit tenure*, *audit fee* dan independensi auditor lebih besar dari dari

0,6. Disimpulkan bahwa kuesioner tersebut memiliki tingkat reliabilitas yang cukup andal

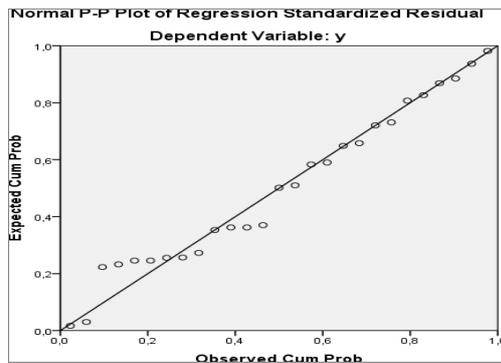
dalam menguji konsistensi hasil jawaban responden.

4. Hasil Uji Asumsi Klasik

a. Hasil Uji Normalitas

Uji normalitas data digunakan untuk mengetahui apakah dalam sebuah model regresi, terdistribusi normal atau tidak. Untuk menguji normalitas data digunakan grafik *Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual*.

Gambar 2. Normal P-P Plot



Sumber: Data primer (2021)

Pada gambar 2 terlihat titik-titik menyebar di sekitar garis diagonal, serta arah penyebarannya mengikuti arah garis diagonal, menunjukkan bahwa model regresi memenuhi asumsi normalitas.

b. Hasil Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk melihat ada tidaknya korelasi yang tinggi antara variabel independen. Jika ada korelasi yang tinggi di antara variabel-variabel independennya, maka hubungan antara variabel independen terhadap variabel dependennya menjadi terganggu. Untuk menguji multikolinieritas dapat dilihat dari nilai *tolerance* dan nilai *VIF (Variance Inflation Faktor)*. Jika nilai *VIF* tidak lebih dari 10 dan nilai *tolerance* tidak kurang dari 0,1 maka model dapat dikatakan terbebas dari multikolinieritas.

Tabel 8. Hasil Uji Multikolinieritas

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 (Constant)		
X ₁	,962	1,040
X ₂	,962	1,040

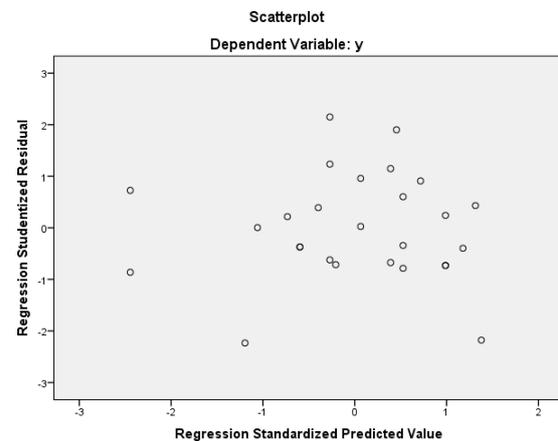
Sumber: Data primer (2021)

Berdasarkan tabel 8, hasil output data terlihat bahwa variabel lamanya hubungan audit (*audit tenure*) dan *audit fee* memiliki nilai toleransi diatas 0,1 dan VIF lebih kecil dari 10. Hal ini berarti dalam model persamaan regresi tidak terdapat gejala multikolinearitas sehingga data dapat digunakan dalam penelitian ini.

c. Hasil Uji Heterokedastisitas

Tujuan uji heterokedastisitas adalah untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lainnya. Cara untuk mengetahui ada tidaknya heteroskedastisitas adalah dengan melihat *scatterplot*.

Gambar 3. Hasil Uji Heteroskedastisitas (grafik scatterplot)



Sumber: Data primer (2021)

Gambar 3 menunjukkan bahwa terjadi heteroskedastisitas sebab ada pola yang jelas serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y. Sehingga dapat dikatakan uji heteroskedastisitas tidak terpenuhi.

5. Hasil Uji Regresi Linear Berganda

Model regresi berganda dalam penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh variabel lamanya hubungan audit (*audit tenure*) (X_1), *audit fee* (X_2) terhadap variabel Independensi auditor (Y). Berikut ini adalah uraian hasil pengujian regresi berganda dan *output table* pengujian dengan menggunakan bantuan program SPSS.

Tabel 8. Hasil Uji Regresi Linier Berganda

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	2,505	,465		5,387	,000		
X1	,265	,093	,461	2,842	,009	,962	1,040
X2	,283	,134	,343	2,113	,045	,962	1,040
F	7,745						
Sig	0,003						
R	0,626						
R2	0,392						

Sumber: Data primer (2021)

Berdasarkan tabel 11, diperoleh persamaan regresi linear berganda sebagai berikut:

$$Y = 2,505 + 0,265 X_1 + 0,283 X_2 + e$$

Pengaruh kedua variabel independen *audit tenure* dan *audit fee* terhadap variabel dependen (Independensi auditor) secara parsial diukur dari nilai koefisien regresi. Jika koefisien regresinya positif berarti pengaruhnya positif dan jika koefisien regresinya negatif berarti pengaruhnya negatif. Untuk mengetahui apakah pengaruh tersebut signifikan atau tidak, diukur dari nilai t_{hitung} dari masing-masing variabel independen. Jika $t_{hitung} > t_{tabel}$ berarti pengaruh tersebut signifikan, sebaliknya jika $t_{hitung} < t_{tabel}$ berarti pengaruh tersebut tidak signifikan. Berdasarkan persamaan regresi linear berganda maka dapat diinterpretasikan sebagai berikut:

$a = 2,505$ menunjukkan bahwa jika X atau variabel bebas (*audit tenure* dan *audit fee*) konstan atau $X = 0$, maka kinerja auditor sebesar 2,505.

$b_1 = 0,265$ menunjukkan bahwa *audit tenure* (X_1) dengan independensi auditor (Y) (jika *audit fee* (X_2) konstan) adalah positif, atau setiap kenaikan nilai independensi sebesar satu satuan, maka independensi auditor akan meningkat sebesar 0,265 satuan. Koefisien bernilai positif artinya terjadi hubungan positif antara *audit tenure* dengan independensi auditor, semakin lama hubungan audit maka semakin meningkat independensi auditor.

$b_2 = 0,283$ menunjukkan bahwa hubungan *audit fee* (X_2) dengan independensi auditor (Y) (jika *audit tenure* (X_1) konstan) adalah positif, atau setiap

kenaikan nilai *audit fee* sebesar satu satuan, maka independensi akan meningkat sebesar 0,283 satuan. Koefisien bernilai positif artinya terjadi hubungan positif antara *audit fee* dengan independensi auditor, semakin naik *audit fee* maka semakin meningkat independensi auditor.

6. Hasil Pengujian Hipotesis

Tujuan dilakukan pengujian ini, untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat. Setelah parameter diketahui maka selanjutnya akan dilakukan pengujian hipotesis, dengan uji signifikansi simultan (uji f) dan uji signifikansi parsial (uji t).

a. Hasil Uji Signifikan Parsial (t)

Uji t dilakukan untuk mengetahui apakah terdapat pengaruh secara parsial dari variabel-variabel independen (*audit tenure* dan *audit fee*) terhadap variabel dependen (independensi auditor). Pengujian dilakukan dengan uji t yaitu dengan melihat nilai signifikansi. Jika nilai signifikansi $< 0,05$ atau $t_{hitung} > t_{tabel}$ maka dapat dikatakan variabel independen mempunyai pengaruh terhadap variabel dependen. Hasil pengujian hipotesis masing-masing variabel independen secara parsial terhadap variabel dependennya dapat dianalisis sebagai berikut:

1. Uji Hipotesis Pengaruh *Audit Tenure* Terhadap Independensi Auditor.

Hasil pengujian parsial (uji t) diperoleh nilai koefisien regresi sebesar 0,265 yang berarti variabel *audit tenure* berpengaruh positif terhadap independensi auditor. Sedangkan nilai t_{hitung} sebesar 2,842, dimana t_{tabel} sebesar 2,064 $<$ 2,842 menjelaskan bahwa variabel *audit tenure* berpengaruh signifikan terhadap

independensi auditor. Hasil ini menerangkan bahwa secara parsial variabel *audit tenure* berpengaruh positif dan signifikan terhadap independensi auditor. Jadi, hipotesis pertama yang menyatakan bahwa *audit tenure* berpengaruh negative terhadap independensi auditor tidak didukung oleh data atau dengan kata lain hipotesis pertama yang diajukan ditolak.

2. Uji Hipotesis Pengaruh *Audit Fee* Terhadap Independensi Auditor

Hasil pengujian parsial (uji t) diperoleh nilai koefisien regresi sebesar 0,283 yang berarti variabel *audit fee* berpengaruh positif terhadap independensi auditor. Sedangkan nilai t_{hitung} sebesar 2,113, dimana t_{tabel} sebesar $2,064 < 2,113$ menjelaskan bahwa variabel *audit fee* juga berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor. Hasil ini menerangkan bahwa secara parsial variabel *audit fee* berpengaruh positif dan signifikan terhadap independensi auditor. Jadi, hipotesis kedua yang menyatakan bahwa *audit fee* berpengaruh positif terhadap independensi auditor didukung oleh data atau dengan kata lain hipotesis kedua yang diajukan diterima. Berdasarkan data dan hasil pengujian tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa "*audit tenure* dan *audit fee* secara parsial memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap independensi auditor.

Pembahasan

1. Pengaruh *Audit Tenure* Terhadap Independensi Auditor

Hasil pengujian yang menunjukkan *audit tenure* berpengaruh positif terhadap independensi auditor, menerangkan bahwa lamanya berhubungan antara KAP dengan klien memberikan efek terhadap terbangunnya sikap independensi auditor. Jika dilihat dari acuan penelitian ini, ternyata tidak sejalan dengan yang dijelaskan oleh Ika dan Wibowo (2011) menyatakan bahwa lamanya hubungan audit dengan klien berpengaruh terhadap independensi akuntan publik. Semakin lama hubungan kerja auditor-klien akan memunculkan satu fenomena saling membutuhkan sehingga pola hubungan auditor-klien akan dapat berubah menjadi partner kerja (tidak independent). Namun,

penelitian ini sejalan dengan Soegiastuti (2015) menyatakan bahwa semakin lama auditor melakukan audit pada suatu perusahaan maka independensinya semakin berkurang. Semakin lama auditor melakukan audit pada suatu perusahaan, akan terjadi hubungan yang lebih erat dan sulit bagi auditor untuk menegakkan independensinya. Jika dianalisis dan disimpulkan bahwa independensi auditor itu tidak semata-mata ditentukan oleh lamanya hubungan antara auditor-klien itu terbangun, sehingga seakan-akan diartikan bahwa jika terbangun hubungan emosional maka independensi tidak terbangun. Jika dianalisis lebih dalam lagi bahwa integritas yang terbangun dalam diri personal auditor akan membangun sikap profesionalisme yang akan membangun sikap independensi.

2. Pengaruh *Audit Fee* Terhadap Independensi Auditor

Hasil penelitian menunjukkan bahwa *Audit Fee* berpengaruh positif dan signifikan terhadap independensi auditor. Hal ini menjelaskan bahwa semakin besar KAP menetapkan *audit fee*, berarti KAP akan cenderung membuat prosedur audit yang lebih baik dan SDM yang lebih berkualitas. Dengan pertimbangan bahwa proses audit yang lebih lama dan dengan SDM yang semakin berkualitas akan memerlukan dana yang lebih besar. Hal ini berkaitan dengan teori yang digunakan bahwa sikap dan perilaku seseorang akan berpengaruh dalam pengambilan keputusan. Penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Sukamdani et al. (2016) menyatakan bahwa besarnya *audit fee* yang diterima oleh KAP berhubungan dengan tingginya risiko atas hilangnya independensi auditor. Namun penelitian ini sejalan dengan Hanif dan Putri (2014) hasil penelitiannya menjelaskan bahwa 61,5% independensi akuntan publik dipengaruhi oleh *audit fee*, dapat disimpulkan bahwa *audit fee* berpengaruh signifikan terhadap independensi akuntan publik. Begitu pula penelitian yang dilakukan Sari dan Suryono (2016) menunjukkan bahwa *audit fee* berpengaruh positif terhadap independensi auditor.

PENUTUP

Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan maka disimpulkan bahwa:

1. Hasil pengujian yang menunjukkan *audit tenure* berpengaruh positif terhadap independensi auditor, menerangkan bahwa lamanya berhubungan antara KAP dengan klien memberikan efek terhadap terbangunnya sikap independensi auditor. Independensi auditor, tidak semata-mata ditentukan oleh lamanya hubungan antara auditor-klien itu terbangun, integritas yang terbangun dalam diri personal auditor akan membangun sikap profesionalisme yang akan membangun sikap independensi.
2. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *audit fee* berpengaruh positif dan signifikan terhadap independensi auditor. Semakin besar KAP menetapkan *audit fee*, berarti KAP akan cenderung membuat prosedur audit yang lebih baik dan SDM yang lebih berkualitas. Dengan pertimbangan bahwa proses audit yang lebih lama dan dengan SDM yang semakin berkualitas akan memerlukan dana yang lebih besar.

Saran

Dalam upaya peningkatan independensi auditor maka peneliti memberi beberapa saran:

1. Auditor diharapkan dapat mempertahankan sikap mental independent dan membangun sikap profesionalisme dalam menjalankan tugas profesionalnya.
2. Perlu menambahkan variabel integritas dalam penelitian berikutnya sebagai unsur yang menstimulus independensi auditor guna meningkatkan kinerja auditor.
3. Penelitian mendatang diharapkan menggunakan pendekatan observasi dan wawancara langsung pada responden untuk mencapai pendalaman.

DAFTAR PUSTAKA

- Aditama, I.B.A., & Utama, I.M.K. (2015). Pengaruh Audit Fee, Non-Audit Services dan Audit Tenure Pada Independensi Auditor. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 13(3), 1164-1189.
- Aisyah, F., Gunawan, H., & Purnamasari, P. (2021). Pengaruh Audit Rotation dan

Audit Tenure terhadap Kualitas Audit dengan Fee Audit sebagai Variabel Pemoderasi (Studi pada Manufaktur yang Terdaftar di Bei Tahun 2012-2014), *Prosiding Ilmu Ekonomi Spesia*, 1(2), 2021, 1-8.

Arens, A.A., Elder, R.J., & Mark S.B. (2012). *Auditing and Assurance Service an Integrated Approach*. (14th ed). Pearson.

Negara, I.P.A.A. (2020). Pengaruh Intervensi Manajemen, Rotasi Semu Auditor, dan Persepsi Fee Audit Terhadap Independensi Auditor. *Journal of Applied Management and Accounting Science JAMAS*, 1(2), 136-148.

<https://doi.org/10.51713/jamas.v1i2.20>.

Rakai, B.A., & Kartika, A. (2015). Faktor Faktor yang Mempengaruhi Independensi Auditor di Jawa Tengah. *Jurnal Dinamika Akuntansi, Keuangan dan Perbankan*, 4(2), 124-135.

Devi, K.K. (2021). Pengaruh Persaingan Antar Kantor Akuntan Publik, Audit Fee, Audit Tenure Pada Independensi Auditor (Studi Kasus Pada Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali). *Hita Akuntansi dan Keuangan*, 2(3), 50-69.

Hanif, R.A., & Putri, E. (2015). Audit Fee, Jasa Selain Audit, Profil Kantor Akuntan Publik, Lamanya Hubungan Audit dengan Klien Terhadap Independensi Akuntan Publik di Pekanbaru dan Medan. *Jurnal Ekonomi*, 22(3), 154-167.

<http://dx.doi.org/10.31258/je.22.3.p.154-167>

Hasanah, A.N., & Putri, M.S. (2018). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Audit Tenure Terhadap Kualitas Audit. *JAK (Jurnal Akuntansi): Kajian Ilmiah Akuntansi*, 5(1), 11-21.

<https://doi.org/10.30656/jak.v5i1.499>.

Ika, A.S., & Wibowo, R.S. (2011). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Penampilan Akuntan Publik. *JDA: Jurnal Dinamika Akuntansi*, 3(2), 90-100.

<https://doi.org/10.15294/jda.v3i2.1948>.

Mukoffi, A., & Soebagio, A.S. (2015). Pengaruh Nilai-Nilai Religius Terhadap Independensi Auditor Guna Mempertahankan Kualitas Audit. *Jurnal Ilmu Manajemen dan Akuntansi*, 3(2), 8-12. <https://doi.org/10.33366/ref.v3i2.507>

- Mulyadi. (2002). *Auditing*. Edisi Keenam, Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.
- Nasir, N.A., Wawo, A., & Anwar, P.H. (2021). Pengaruh Audit Tenure dan Tekanan Klien Terhadap Independensi Auditor Dengan Komitmen Profesional Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Islamic Accounting and Finance Review SAFIR*, 2(1), 194-204.
- Pusvita, D.I., & Praptoyo, S. (2020). Pengaruh Imbalan Audit, Lama Hubungan Auditor, dan Persaingan KAP Terhadap Independensi Auditor. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*, 9(3), 1-19.
- Sari, S.A.K., & Suryono, B. (2016). Pengaruh Audit Fee, Ukuran Kap dan Lamanya Hubungan Audit Terhadap Independensi Auditor. *Jurnal Ilmu dan Riset Manajemen*, 5(10), 1-16.
- Soegiastuti, J. (2015). Persepsi Masyarakat Tentang Independensi Auditor Dalam Penampilan (Studi Empiris pada Analisis Kredit Badan Kredit Kecamatan di Wilayah Jawa Tengah). *Jurnal Ilmiah Serat Acitya*, 4(3), 87-99.
- Mariyati, S., & Arisudhana, D. (2012). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Auditor (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Jakarta). *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 1(2), 196-209. <http://dx.doi.org/10.36080/jak.v1i2.368>
- Simamora, H. (2002). *Auditing*. Yogyakarta: UPP AMP YKPN.
- Sukamdani, M., Zirman., & Sofyan, A. (2016). Pengaruh Ukuran Kap, Fee Audit, Hubungan dengan Klien, Komitmen Profesional dan Persaingan Antar Kap, terhadap Independensi Kantor Akuntan Publik (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Pekanbaru, Medan, Padang). *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Riau*, 3(1), 104-117.
- Tandirerung, Y.T. (2012). Independensi Auditor (KAP) dari Aspek Sistem Pembayaran Fee Audit. *Jurnal Eksis*, 8 (1), 2036-2044. <http://www.karyailmiah.polnes.ac.id>.
- Wicita, T.M., & Osesoga, M.S. (2019). Pengaruh Ikatan Kepentingan Keuangan, Pemberian Jasa Lain, Audit Tenure, Persaingan Kantor Akuntan Publik dan Audit Fee Terhadap Independensi Penampilan Auditor (Studi Empiris pada Auditor yang Terdaftar pada Kantor Akuntan Publik Wilayah Jakarta dan Tangerang). *Jurnal Bina Akuntansi*, 6(1), 17-47. <https://doi.org/10.52859/jba.v6i1.41>.