



Analisis Faktor Independensi Auditor: Studi Kasus di KAP Semarang

Ana Aulia Fitri^{1*}, Fahri Ali Ahzar², Frank Aligarh³, Ade Setiawan⁴

¹²³⁴Akuntansi Syariah, UIN Raden Mas Said Surakarta, Indonesia

*Email: anaauliafitri@gmail.com¹

Doi: <https://doi.org/10.37339/e-bis.v10i1.2819>

Diterbitkan oleh Politeknik Piksi Ganesha Indonesia

ABSTRAK

Info Artikel

Diterima :

2025-10-22

Diperbaiki :

2025-10-27

Disetujui :

2025-11-11

Kata Kunci:

**Independensi; Laporan
Keuangan; Auditor**

Independensi ialah bagian dari etika dan patut dipertahankan oleh seorang akuntan publik guna mempertahankan kredibilitasnya. Penelitian ini menguji faktor pemengaruh independensi auditor, diantaranya layanan non-audit, audit *tenure*, biaya audit, ikatan kepentingan keuangan auditor-klien, serta ukuran Kantor Akuntan Publik. Penelitian ini berbentuk kuantitatif bersumber data primer dengan menyebarkan kuesioner untuk 85 auditor dari 15 Kantor Akuntan Publik (KAP) di Semarang. Sampel diambil secara *non-probability*, melalui teknik sensus atau sampling total. Teknik analisis datanya ialah SEM-PLS dengan perangkat lunak Smart-PLS 4.0. Hasilnya memperlihatkan bahwasannya layanan non-audit dan ikatan kepentingan keuangan auditor-klien berpengaruh negatif terhadap independensi auditor, sedangkan audit *tenure*, biaya audit, dan ukuran KAP berpengaruh positif terhadap independensi auditor.

ABSTRACT

Keywords:

**Independence; Financial
Statements; Auditor**

Independence is part of ethics and should be maintained by a public accountant in order to maintain credibility. This study examine factors influencing auditor independence, including non-audit services, audit tenure, audit fees, auditor-client financial interest ties, and the size of the Public Accounting Firm. This quantitative study used primary data from questionnaires distributed to 85 auditors from 12 public accounting firms in Semarang. The sample was taken using non-probability sampling, through census or total sampling techniques. Data analysis was performed using SEM-PLS with Smart-PLS 4.0 software. The results show that non-audit services and The bond financial interest had a negative affect on the auditor's independence, while audit tenure, audit fees, and KAP size had a positive affect on the audito'sr independence.

Alamat Korespondensi : Jl. Letnan Jenderal Suprpto No.73 Kebumen, Jawa Tengah, Indonesia 54311

PENDAHULUAN

Analisis laporan keuangan penting dilakukan bagi para pengambil keputusan untuk menghasilkan perkiraan yang tepat yang mungkin terjadi di masa mendatang. Dalam pengambilan keputusan keuangan harus berdasarkan informasi yang dapat diakses oleh pihak pengambil keputusan. Oleh karenanya, informasi yang tersedia haruslah andal serta relevan sehingga pihak-pihak seperti investor ataupun manajer bisa memutuskan pengalokasian pendanaannya. Dengan dibutuhkannya informasi tersebut maka diperlukan jasa akuntan serta auditor (Lisbeth and Ramadhan 2022). Dengan menyajikan laporan keuangan yang relevan serta akuntabel bisa meyakinkan para pengguna laporan keuangan karena yang disajikan telah sesuai prinsip akuntansi sebagaimana Standar Akuntansi Keuangan (SAK).

Laporan keuangan haruslah terbebas dari tindakan kesalahan penyajian serta tidak

menyesatkan pengambil keputusan supaya laporan keuangan tersebut dapat digunakan oleh pihak pengguna. Keandalan dan ketepatan informasi laporan keuangan dijamin oleh auditor dalam pemberian opini mengenai kewajaran laporan keuangan kepada publik dan juga investor. Auditor dengan sikap independensi yang tinggi akan lebih meyakinkan bagi investor terkait keandalan dan ketepatan laporan keuangan jika informasi yang terkandung didalamnya (Marthalena, 2020). Independensi sendiri menurut (Mulyadi, 2009) merupakan tidak menerima intervensi dari manapun, sehingga keputusan serta opininya bukan dipengaruhi atau mengikuti keinginan pihak lain. Auditor wajib memiliki sikap independensi sebab menjadi hal krusial di bidang akuntansi. Lebih lanjut, independensi juga merupakan prosedur dalam proses audit. Oleh sebabnya, perlu dihindari oleh auditor situasi dimana sikap independensinya akan diragukan oleh masyarakat (Devi, 2021). Namun, sikap independensi yang ada dalam diri auditor dapat terganggu oleh berbagai kepentingan. Kepentingan-kepentingan itu dapat berasal faktor internal maupun eksternal.

Fenomena-fenomena kasus diluar maupun didalam negeri dalam beberapa dekade menjadikan profesi auditor sebagai sorotan publik. Salah satunya kasus yang terjadi didalam negeri yaitu kasus yang menimpa akuntan publik Nunu Nurdiyaman dan Jenly Hendrawan, serta Kantor Akuntan Publik Kosasih, Nurdiyaman, Mulyadi Tjahjo & Rekan (KNMT). Diambil dari laman OJK.go.id, menyatakan bahwa akuntan publik Nunu Nurdiyaman dan KAP KNMT dikenai hukuman pembatalan surat tanda terdaftar di OJK akibat pelanggaran berat sebagaimana yang disebutkan dalam Pasal 39 huruf b POJK nomor 13/POJK.03/2017 yang mengatur mengenai Penggunaan Jasa Akuntan Publik serta Kantor Akuntan Publik dalam Kegiatan Jasa Keuangan (POJK 13 Tahun 2017). Sedangkan akuntan publik Jenly Hendrawan diyakini bahwa kompetensinya belum sesuai persyaratan menurut Pasal 3 POJK 13 (2017) sebab merupakan bagian dari atau bersangkutan dengan penyebab terjadinya pelanggaran akuntan publik Nunu Nurdiyaman. Menurut pemeriksaannya, Nunu Nurdiyaman dan Jenly Hendrawan, serta KAP KNMT tidak mampu menemukan indikasi manipulasi laporan keuangan, dengan tindakannya yang abai dalam melaporkan kenaikan produksi asuransi *saving plan* di mana ini risikonya besar. Akibatnya, surat tanda terdaftar akuntan publik mereka dibatalkan dan dilarang memberikan jasa audit di sektor jasa keuangan sejak 2023. KAP yang menaungi akuntan publik tersebut juga dikenai sanksi tidak boleh menerima penugasan baru serta harus menyelesaikan kontrak audit yang sudah berjalan paling lambat Mei 2023.

Kasus seperti diatas dapat terjadi karena ketidakmampuan seorang akuntan publik dalam melaksanakan tugasnya karena kurangnya kompetensi dan pengetahuan yang dibutuhkan, serta tidak menjaga sikap independensinya. Hal ini dapat terjadi apabila seorang akuntan publik mudah terpengaruh dan dikendalikan oleh orang lain, serta tidak menyampaikan fakta yang sebenarnya atas hasil laporan keuangan yang diaudit sehingga hal ini menyangkut ketidakmampuan seorang akuntan publik dalam menjaga independensinya. Sikap independensi auditor dapat dipengaruhi oleh berbagai hal, seperti audit *tenure*, biaya audit, ukuran KAP, dan masih banyak lagi.

Berbagai faktor telah diteliti sebagai penyebab turunnya sikap independensi auditor, namun hasil dari penelitian tersebut masih menunjukkan berbagai macam persepsi. Layanan non-audit menurut (Marthalena, 2020), (Marliaba, et al, 2022), dan (Rizal, et al, 2024)

menjelaskan bahwa layanan non-audit dapat menurunkan sikap independensi auditor. Sedangkan menurut (Sari, et al, 2021) menjelaskan bahwa layanan non-audit yang diberikan auditor dapat mengetahui lebih banyak perkembangan informasi terhadap kliennya. Audit *tenure* menurut (Devi, 2021), (Asana & yogantara, 2020), serta (Marliana, et al, 2022) memperlihatkan bahwasannya audit *tenure* berdampak negatif bagi independensi auditor. Sedangkan (Anwar, 2024) dan (Syahputra & Andyarini, 2022) menjelaskan bahwa audit *tenure* berpengaruh positif. Biaya audit menurut (Devi, 2021), (Syahputra & Andyarini, 2022), dan (Negara, 2020) menjelaskan bahwasannya biaya audit berpengaruh positif bagi independensi auditor. Sedangkan menurut (Asana & Yogantara, 2020) dan (Marliana, et al, 2022) menjelaskan bahwa biaya audit berdampak negatif. Studi (Marliana, et al, 2022), (Djunusmar & Dinata, 2021), dan (Lisbeth & ramadhan, 2022) menjelaskan bahwasannya ikatan kepentingan keuangan auditor-klien berdampak negatif pada hal independensi auditor. Ukuran KAP menurut (Asana & Yogantara, 2020), (Sari, et al, 2021), serta (Marliana, et al, 2022) menjelaskan bahwasannya ukuran KAP berdampak positif. Sedangkan menurut (Sari & Suryono, 2016) menjelaskan bahwasannya ukuran KAP berdampak negatif

Studi ini harapannya mampu memberi manfaat teoritis maupun praktis. Isi penelitiannya harapannya dapat menjadi bahan dasar pengembangan ilmu akuntansi khususnya terkait dengan independensi auditor. Secara praktis, penelitian ini diharapkan memberikan pemikiran yang relevan terkait dengan independensi auditor pada perusahaan audit yang berada di Indonesia. Adapun maksud dilakukannya penelitian ini adalah untuk mengkaji hal-hal pemengaruh independensi auditor KAP di Semarang, meliputi layanan non-audit, audit *tenure*, biaya audit, ikatan kepentingan keuangan auditor-klien, serta ukuran KAP.

KAJIAN PUSTAKA

Teori Agensi

Pada penelitian ini, teori utama digunakan adalah *Agency Theory* atau teori keagenan. *Agency Theory* atau teori keagenan mendiskusikan terkait konflik yang muncul antara pihak prinsipal dan pihak agen dalam pengambilan keputusan. Konflik yang terjadi akibat masing-masing pihak antara prinsipal dan agen yang berusaha mementingkan keuntungan pribadi, sehingga memungkinkan pihak agen gagal memberi keputusan paling tepat sebab adanya ketidaksesuaian informasi pihak prinsipal dengan pihak agen. Ini dikarenakan informasi yang dimiliki agen sebagai pelaksana seluruh kegiatan yang dilakukan dalam perusahaan menjadikan pihak agen memiliki lebih banyak informasi terkait situasi keuangan sesungguhnya dibandingkan pihak prinsipal sehingga hal ini dapat berdampak pada operasi entitas (Pusvita and Praptoyo, 2020). Teori agensi membantu auditor sebagai pihak ketiga yang independen dalam melihat masing-masing yang kepentingan pihak agen maupun pihak prinsipal. Oleh karena itu, dengan adanya akuntan publik sebagai pihak independen harapannya terhindar dari kecurangan dalam pembuatan laporan keuangan dari agen.

Independensi Auditor

(Sari, 2021) menjelaskan independensi merupakan auditor yang bertindak dengan jujur serta dalam penugasan tidak terlibat pada kepentingan manapun baik pihak internal maupun

eksternal. Dengan demikian, auditor harus mengutamakan kejujuran dalam memberikan penugasan audit serta terbebas dari kepentingan manapun (Sari, Zuhri, and Natalia Wijaya, 2021). Apabila seorang auditor mendapati indikasi kecurangan pada isi laporan keuangan klien, seorang auditor dituntut untuk bisa mengungkapkan adanya kecurangan tersebut. Oleh karena itu, auditor harus terbebas dari tekanan klien ataupun pihak lainnya yang memiliki kepentingan pada laporan keuangan tersebut. Berdasarkan etika profesi akuntan publik, independensi terdiri dari 2 hal, yaitu independen dalam pemikiran, dan independen dalam penampilan (Pusvita and Praptoyo, 2020). Disamping mempertahankan sikap independensinya, seorang auditor pun harus bisa menghindari kondisi dimana sikap independensinya diragukan. Hal ini mengharuskan auditor untuk sepenuhnya bersikap independen, serta seorang auditor pun harus menunjukkan bahwa ia benar-benar independen (Asana and Yogantara, 2020).

Layanan Non-audit

Menurut (Marthalena, 2020), suatu KAP saat melakukan pengawasan kepada klien memungkinkan untuk memberikan layanan konsultasi atau non-audit diwaktu yang bersamaan. Kantor Akuntan Publik menawarkan sejumlah layanan diluar pengauditan, di antaranya yaitu layanan akuntansi, layanan perpajakan serta layanan konsultasi manajemen (Asana and Yogantara, 2020). Suatu KAP yang melakukan dua jenis jasa, jasa atestasi serta jasa non-atestasi, secara bersamaan menjadikan independensi auditor terhadap kliennya dipertanyakan, sehingga hal tersebut dapat berdampak pada independensi dari auditor (Sari et al., 2021).

Audit Tenure

Audit *tenure* atau dapat disebut lama hubungan audit merupakan seberapa lama rentang waktu auditor memberikan jasa audit kepada klien pada sebuah KAP. Di Indonesia sendiri telah diatur peraturan terkait pembatasan dalam melakukan audit. Dalam hal ini ialah Permenkeu No.17/PMK.01/2008 tentang jasa akuntan publik 3(1), isinya menjelaskan “jangka waktu Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik membatasi masa kerja auditor paling lama untuk Kantor Akuntan Publik selama 6 tahun berturut-turut untuk perusahaan yang sama.” Tujuannya agar hubungan yang terjalin tetap profesional sehingga terhindar dari kerjasama untuk memanipulasi isi laporan keuangan sehingga laporan tersebut dapat disesuaikan berdasarkan standar akuntansi yang telah berlaku dan memengaruhi sikap independensi auditor dalam menjalankan tugas (Indahsari et al., 2023).

Biaya Audit

Peraturan Pengurus Nomor 2 Tahun 2016 yang telah ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Publik Indonesia (2016) ditegaskan bahwasannya imbalan jasa merupakan kompensasi yang didapatkan oleh auditor yang diberikan oleh kliennya atas pemberian jasa audit. Jumlah biaya audit bervariasi disesuaikan dengan berbagai faktor penugasannya, termasuk ukuran perusahaan klien, tingkat kompleksitasnya serta risikonya (Wicita and Ososoga, 2019). Dalam menjalankan tugasnya, auditor wajib menjaga profesionalitas serta mengikuti kode etik akuntansi. Dengan memperhitungkan biaya audit, secara sistematis auditor akan bersikap mengikuti etika profesi sehingga kinerja auditor akan lebih optimal (Negara, 2020).

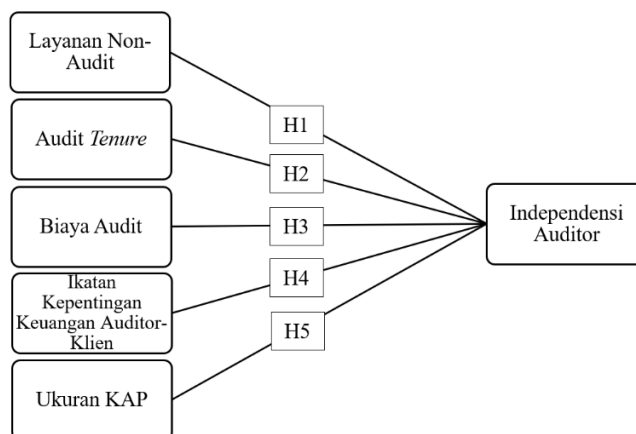
Ikatan Kepentingan Keuangan Auditor-Klien

Hubungan ikatan kepentingan keuangan antara auditor dengan klien mencakup hal-hal seperti saat masa pengauditan, yakni auditor ataupun kantor audit berkepentingan secara langsung ataupun tidak langsung terhadap hal-hal keuangan dengan tingkat signifikan terhadap perusahaan yang menjadi kliennya, atas pelaksanaan tugas ataupun melaksanakan administrasi atas sejumlah "estate" yang mempunyai kepentingan keuangan baik kepentingan secara langsung ataupun tidak langsung, mempunyai kredit atau pinjaman terhadap entitas yang diaudit, atau telah melakukan penanaman modal bersama, ataupun menempati gedung klien, serta lainnya (Wicita and Osesoga, 2019).

Ukuran Kantor Akuntan Publik

Kantor Akuntan Publik (KAP) dapat diartikan sebagai entitas bisnis yang berdiri dengan berlandaskan perundang-undangan serta izin atas operasinya tertuang dalam UU No. 5 Tahun 2011 yang mengatur berkaitan dengan Akuntan Publik. Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) bisa disebut besar jika tergabung dengan *big four*, mempunyai beberapa anak perusahaan serta kliennya berasal dari perusahaan-perusahaan ternama, serta sumber daya manusianya merupakan tenaga profesional berjumlah 25 orang atau lebih. Sementara disebut kecil jika tergabung dengan *big four*, tidak memiliki anak perusahaan serta kliennya berasal dari badan usaha atau entitas kecil, dan tenaga profesional yang tergabung tidak lebih dari 25 orang (Asana and Yogantara, 2020).

Kerangka Berpikir



Gambar 1. Kerangka Berpikir

Pengaruh Layanan Non-audit terhadap Independensi Auditor

Berdasarkan pada hasil analisis yang telah diuji oleh (Marthalena, 2020) dan (Rizal, Qalbia, and Kusnanto, 2024) menjelaskan bahwa layanan non-audit yang berlebihan dapat menimbulkan konflik kepentingan sehingga dapat merusak independensi auditor. Hasil analisis yang sama telah dilakukan oleh (Marlina, Darwanis, and Abdullah, 2022) menjelaskan bahwa layanan non-audit yang berlebihan dapat menurunkan independensi auditor karena dikhawatirkan sifat konsultasi layanan non-audit memberikan auditor tanggung jawab lebih

dalam perencanaan manajerial yang dapat mempengaruhi objektivitas auditor tersebut. Hal ini menunjukkan jika auditor lebih sering memberikan layanan non-audit pada klien yang sama dapat menyebabkan turunnya sikap independensi dalam diri auditor. Ini terbukti bahwa semakin sering seorang auditor memberikan layanan non-audit pada klien yang sama, maka independensi dalam diri auditor tersebut akan semakin menurun.

H1: Layanan non-audit berpengaruh negatif terhadap independensi auditor

Pengaruh Audit *Tenure* terhadap Independensi Auditor

Berdasarkan pada hasil analisis yang telah diuji oleh (Asana and Yogantara, 2020) menjelaskan bahwa audit *tenure* memiliki pengaruh negatif terhadap independensi auditor. Melalui hubungan audit yang lama maka independensi dalam diri auditor akan turun. Hal serupa ditunjukkan oleh hasil analisis yang telah diuji oleh (Devi, 2021) dan (Marlina et al., 2022) yang menjelaskan bahwa audit *tenure* memiliki pengaruh negatif terhadap independensi auditor. Sehingga dapat diartikan bahwa lamanya hubungan audit yang terjalin diantara auditor dengan klien akan menimbulkan adanya kedekatan secara emosional yang cukup dalam dan bukan hanya sekedar hubungan kerja sehingga memungkinkan auditor memberikan opini audit yang tidak sesuai akibat dari melemahnya sikap independensi yang dimiliki auditor.

H2: Audit *tenure* berpengaruh negatif terhadap independensi auditor

Pengaruh Biaya Audit terhadap Independensi Auditor

Berdasarkan pada hasil analisis yang telah dilakukan oleh (Syahputra and Andyarini, 2022) menjelaskan bahwa biaya audit memiliki pengaruh positif terhadap independensi auditor. Hasil tersebut membuktikan besar kecilnya biaya audit yang diperoleh auditor semakin tinggi maka sikap independensi yang dimiliki auditor juga semakin baik. Hasil analisis yang sama dilakukan oleh (Negara, 2020) dan (Devi, 2021) yang membuktikan bahwa biaya audit memiliki pengaruh positif terhadap independensi auditor. Tingginya biaya audit yang diperoleh auditor maka langkah-langkah pengauditan yang dilakukan akan lebih menyeluruh dan mendetail terhadap perusahaan klien dan akan bertindak secara independen. Biaya audit yang telah diperhitungkan dengan baik, maka secara sistematis auditor akan bersikap sebanding dengan kode etik profesi yang berlaku, serta keterampilan yang dimiliki auditor akan lebih optimal. Hal inilah yang menjadi dasar bahwa auditor yang menerima biaya audit besar, maka dapat meningkatkan sikap independensi yang ada dalam diri auditor.

H3: Biaya audit berpengaruh positif terhadap independensi auditor

Pengaruh Ikatan Kepentingan Keuangan Auditor-Klien terhadap Independensi Auditor

Berdasarkan pada hasil analisis yang telah diuji oleh (Marlina et al., 2022) menjelaskan bahwa ikatan kepentingan keuangan antara auditor dengan klien menjadikan auditor memiliki hubungan pribadi karena kedekatannya dengan klien sehingga sikap independensi auditor dapat menurun. Hasil analisis yang sama telah dilakukan oleh (Lisbeth and Ramadhan, 2022) menjelaskan jika auditor sering terlibat pada suatu transaksi atau kesepakatan dengan klien atau bisnis lain, hal ini dapat mengurangi sikap independensi dari auditor tersebut. (Zultilisna and Dinata, 2022) menjelaskan bahwa ikatan kepentingan yang terjalin antara auditor dengan klien

karena didasari oleh faktor ekonomi dapat merusak independensi auditor. Auditor yang terikat secara finansial dengan klien, terdapat resiko bahwa mereka akan mengabaikan temuan audit yang merugikan klien, dan cenderung akan berpihak pada klien demi keuntungan pribadi mereka, sehingga hal ini dapat menyebabkan laporan yang tidak akurat dan berpotensi menyesatkan pihak yang bergantung pada informasi tersebut karena dampak negatif yang ditimbulkan atas buruknya kualitas audit dan hilangnya independensi auditor. Selain itu, kemungkinan hal ini terjadi dikarenakan Kantor Akuntan Publik tempat auditor bekerja memiliki ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha, sehingga tidak akan mampu untuk menyampingkan pengaruh independensinya karena auditor bertindak sebagai pelaksana sekaligus pembuat evaluasi.

H4: Ikatan Kepentingan Keuangan Auditor-Klien berpengaruh negatif terhadap independensi auditor

Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap Independensi Auditor

Berdasarkan hasil analisis telah diuji oleh (Asana and Yogantara, 2020) membuktikan bahwa ukuran Kantor Akuntan Publik memiliki pengaruh positif terhadap independensi auditor. Hasil analisis yang sama telah diuji oleh (Sari et al., 2021) dan (Marlina et al., 2022) yang menunjukkan bahwa ukuran KAP memiliki pengaruh positif terhadap independensi auditor. Hal ini dapat disebabkan KAP yang berukuran lebih besar tidak bergantung kepada satu klien saja dalam memperoleh pemasukannya sehingga KAP besar dapat menjaga dan mempertahankan independensi dari auditornya. Situasi ini menjelaskan bahwa KAP yang memiliki ukuran besar maka menunjukkan adanya sikap independensi yang tinggi dalam diri auditor yang tergabung berbanding terbalik dengan KAP yang memiliki ukuran lebih kecil.

H5: Ukuran Kantor Akuntan Publik berpengaruh positif terhadap independensi auditor

METODE

Penelitian ini menggunakan pendekatan riset kuantitatif serta data didapatkan secara langsung dengan menyebar angket kepada responden. Penelitian ini dilaksanakan di wilayah Semarang dengan subjek penelitian ini yaitu auditor yang tergabung pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di wilayah Semarang. Variabel independen penelitian kali ini meliputi layanan non-audit (X1), audit *tenure* (X2), biaya audit (X3), ikatan kepentingan keuangan auditor-klien (X4), ukuran Kantor Akuntan Publik (X5), sedangkan variabel dependennya adalah independensi auditor (Y). Penelitian ini telah mengumpulkan auditor yang bertugas di 15 Kantor Akuntan Publik (KAP) di wilayah Semarang sehingga total keseluruhan sejumlah 85 orang. Teknik sensus atau *total sampling* digunakan pada penelitian ini untuk pengambilan sampel dimana seluruh subjek penelitian dipilih untuk dijadikan sampel penelitian. Data penelitian ini didapatkan melalui angket yang telah disebar secara langsung kepada seluruh responden. Penelitian ini mengaplikasikan SEM-PLS melalui perangkat lunak Smart-PLS 4.0 untuk pengelolaan data.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Kriteria Responden

Tabel 1. Analisis Data

Keterangan		Responden	Persentase
Jenis Kelamin			
1.	Laki-laki	27	35%
2.	Perempuan	50	65%
Jumlah		77	100%
Usia			
1.	22-30	64	83 %
2.	31-50	11	14 %
3.	>50	2	3%
Jumlah		77	100 %
Jabatan Auditor			
1.	Auditor Junior	56	73 %
2.	Auditor Senior	19	24 %
3.	<i>Finance</i>	2	3 %
Jumlah		77	100 %
Pengalaman Kerja			
1.	≤ 1 tahun	31	40 %
2.	≤ 3 tahun	27	35 %
3.	≥ 5 tahun	19	25 %
Jumlah		77	100 %
Pendidikan Terakhir			
1.	D3	5	7 %
2.	S1	64	83 %
3.	S2	8	10 %
Jumlah		77	100 %

(Sumber: data diolah, 2025)

Responden penelitian ini berasal dari 85 auditor dari 15 Kantor Akuntan Publik (KAP) di Semarang. Dari total 85 angket yang telah disebar, sebanyak 77 angket yang dikembalikan, dan 8 kuesioner tidak kembali. Berdasarkan karakteristik demografis, sebagian besar responden berjenis kelamin perempuan sebesar 65% sedangkan laki-laki 35%. Pada kelompok usia, rata-rata responden didominasi usia 22-30 tahun sebesar 83%, 31-50 tahun 14%, dan >50 tahun 3%. Berdasarkan jabatannya, mayoritas adalah auditor junior sebanyak 73%, auditor senior 24%, dan bagian *finance* 3%. Dilihat dari pengalaman bekerja, mayoritas auditor telah berkarir selama 1 tahun sebanyak 40%, dan untuk auditor yang telah berkarir selama 5 tahun sebanyak 25%. Adapun tingkat pendidikan responden sebagian besar mengambil pendidikan S1 sebanyak 83%, sisanya merupakan lulusan S2 sebanyak 10% dan D3 sebanyak 7%. Hal ini membuktikan bahwa sebagian besar auditor yang bekerja di KAP Semarang merupakan auditor junior dengan lulusan S1 dan memiliki pengalaman bekerja selama 1 tahun.

Analisis Uji Instrumen Data (*Outer Model*)

Uji Validitas

Uji validitas digunakan pada penelitian ini untuk menilai seberapa jauh indikator pertanyaan dalam penelitian mampu mengukur nilai-nilai yang perlu diukur serta data yang didapatkan sesuai dengan variabel yang diukur. Uji validitas terbagi menjadi dua macam, yaitu

uji validitas konvergen dan uji validitas diskriminan.

Uji Validitas Konvergen

Tabel 2. Uji Validitas Konvergen

	X1	X2	X3	X4	X5	Y
1.	0.832	0.805	0.871	0.879	0.767	0.757
2.	0.860	0.786	0.798	0.863	0.827	0.764
3.	0.825	0.769	0.739	0.712	0.838	0.801
4.	0.763	0.767	0.759	0.879	0.794	0.775
5.		0.719			0.815	0.813
6.						0.863

(Sumber: data diolah, 2025)

Uji validitas konvergen dapat dilihat pada nilai *outer loading* > 0,7 dan nilai AVE > 0,5, tetapi jika terdapat nilai *outer loading* > 0,4 sampai < 0,7 maka indikator tersebut masih dapat dipertimbangkan dengan syarat dapat meningkatkan nilai AVE dan *Composite Reliability* sebesar > 0,5 dan jika *outer loading* < 0,4 harus dikeluarkan dalam model (Hair et al. 2021). Berdasarkan tabel 1. diatas, terlihat bahwa seluruh indikator penelitian ini menghasilkan nilai *outer loading* > 0,7 serta nilai AVE > 0,5. Maka, dapat diartikan bahwa seluruh indikator dalam model pengujian ini memperoleh hasil uji validitas konvergen yang baik.

Uji Validitas Diskriminan

Tabel 3. Uji Validitas Diskriminan

Variabel	X1	X2	X3	X4	X5	Y
X1	0.821					
X2	-	0.770				
X3	0.034	0.024	0.264			
X4	0.024	-	-	0.793		
X5	0.261	0.166	0.285	-	0.836	
Y	-	0.250	0.219	-	-	0.809
	0.202	-	-	0.130	0.452	0.796
	-	0.435	0.387	-	0.476	
	0.401					

(Sumber: data diolah, 2025)

Uji validitas diskriminan terlihat pada nilai *Fornel Lacker Criterion* yang mana variabel dinyatakan memenuhi validitas diskriminan apabila akar kuadrat dari setiap AVE konstruksi lebih tinggi dari korelasi tertingginya dengan konstruksi yang lain. Berdasarkan tabel 2. diatas, dapat dilihat bahwa nilai akar kuadrat AVE paling tinggi pada konstruksinya. Sehingga dapat diartikan bahwa seluruh konstruk pada model pengujian ini memperoleh hasil uji validitas diskriminan yang baik.

Uji Reliabilitas

Tabel 4. Uji Reliabilitas

	Cronbach's alpha	Composite reliability (rho_a)	Composite reliability (rho_c)	AVE
X1	0.838	0.838	0.892	0.674
X2	0.828	0.833	0.879	0.593
X3	0.805	0.831	0.871	0.630
X4	0.858	0.894	0.902	0.699
X5	0.869	0.880	0.904	0.654
Y	0.884	0.885	0.912	0.634

(Sumber: data diolah, 2025)

Uji reliabilitas digunakan untuk menunjukkan sejauh mana konsistensi interval variabel yang diukur oleh sejumlah indikator. Uji reliabilitas dinyatakan baik jika nilai pada *cronbach's alpha* > 0,6 dan *composite reliability* > 0,7. Berdasarkan tabel 3. diatas, menunjukkan bahwa nilai *cronbach's alpha* > 0,6 serta nilai *composite reliability* pada masing-masing indikator bernilai > 0,7. Maka, dapat diartikan bahwa seluruh variabel telah layak dikatakan reliabel.

Analisis Uji Model Struktural (*Inner Model*)

Uji Koefisien Determinan (R^2)

Tabel 5. Uji Koefisien Determinan (R^2)

Variabel	R-square	R-square adjusted
Y	0.544	0.512

Sumber: data diolah, 2025

Uji koefisien determinan (R^2) menunjukkan seberapa besar variabel independen mampu menjabarkan variabel dependen. Nilai interpretasi *R-square* adalah > 0,75 (kuat), 0,50 (moderat), 0,25 (lemah). Berdasarkan tabel 4. diatas, model penelitian ini mempunyai nilai *R-square* sebesar 0,544 atau 54,4% yang membuktikan bahwa independensi auditor dapat dijabarkan oleh variabel layanan non-audit, audit *tenure*, biaya audit, ikatan kepentingan keuangan auditor-klien, dan ukuran Kantor Akuntan Publik. Sedangkan sejumlah 45,6% sisanya akan dijabarkan melalui bariabel lain diluar model penelitian ini.

Uji *Predictive Relevance* (Q^2)

Tabel 6. Uji *Predictive Relevance* (Q^2)

Variabel	Q^2 predict	RMSE	MAE
Y	0.441	0.769	0.605

Sumber: data diolah, 2025

Uji *predictive relevance* (Q^2) untuk menguji seberapa baik nilai observasi yang didapatkan dalam model pada uji *blindfolding procedure*. Model dikatakan memiliki *predictive relevance* apabila nilai *Q-square* > 0. Nilai interpretasi *Q-square* 0 (rendah), 0,25 (sedang), dan

0,5 (besar). Berdasarkan tabel 5. diatas, hasil pengujian *Q-square* pada variabel dependen sebesar 0,441. Sehingga dapat ditarik kesimpulan bahwa penelitian ini nilai observasinya dikatakan baik karena *Q-square* > 0, yaitu 0,441, maka kerangka penelitian ini memiliki kemampuan prediktif kuat terhadap variabel independensi auditor.

Uji F Square

Tabel 7. Uji F Square

	f-square
X1 - Y	0.145
X2 - Y	0.138
X3 - Y	0.066
X4 - Y	0.138
X5 - Y	0.122

Sumber: data diolah, 2025

Nilai f-square dilakukan untuk menguji efek ukuran (*effect size*) dari masing-masing jalur dalam model struktural. Menurut pedoman dari Cohen (1988), interpretasi nilai f-square adalah sebagai berikut: 0,02 = kecil, 0,15 = sedang, dan 0,35 = besar. Dalam penelitian ini, variabel X1, X2, X3, X4, dan X5 memiliki nilai pada rentang 0,02 – 0,15 yang menunjukkan bahwa pengaruh yang diberikan kepada variabel Y adalah pengaruh sedang.

Uji Hipotesis

Tabel 8. Uji Hipotesis

	Original sample (O)	T statistics	P values
X1 - Y	-0.274	3.200	0.001
X2 - Y	0.266	3.230	0.001
X3 - Y	0.190	2.419	0.016
X4 - Y	-0.273	3.116	0.002
X5 - Y	0.253	3.016	0.003

Sumber: data diolah, 2025

Uji hipotesis dilakukan untuk mengetahui keterkaitan langsung antar variabel independen dengan variabel dependen dengan menggunakan analisis SEM-PLS pada metode *bootstrapping*. Parameter yang digunakan untuk menilai signifikansi adalah nilai *T-statistics* dan *P-values*. Suatu hubungan dikatakan signifikan apabila nilai *T-statistics* > 1.96 dan *P-values* < 0,05.

Pembahasan

Pengaruh Layanan Non-audit terhadap Independensi Auditor

Sesuai dengan hasil penelitian diatas, variabel layanan non-audit (X1) berpengaruh negatif dan signifikan terhadap independensi auditor. Nilai koefisien yang diperoleh sejumlah -0,274 dengan nilai probabilitas $0,001 < 0,05$ serta nilai t hitung $3,200 > 1,960$. Nilai yang negatif menjelaskan bahwa X1 memiliki keterkaitan yang negatif atau bertolak belakang terhadap Y. Arah nilai koefisien dengan tanda negatif menjelaskan bahwa semakin sering auditor memberikan layanan non-audit terhadap klien yang sama berulang kali, maka sikap independensi yang ada dalam diri auditor akan semakin menurun. Penelitian yang dilakukan ini sesuai dengan hasil analisis yang telah diuji oleh (Marthalena, 2020), (Marlina, et al, 2022) dan

(Rizal, et al, 2024) yang menjelaskan bahwa auditor yang terlalu sering memberikan layanan non-audit dapat berdampak pada penurunan sikap independensi dalam diri auditor. Kantor Akuntan Publik (KAP) yang menyediakan layanan non-audit pada klien yang sama serta dilakukan secara sekaligus dapat mengakibatkan resiko bahwa auditor tersebut akan kehilangan kepercayaan dalam melakukan penugasan audit sehingga dapat mengurangi kualitas dari laporan keuangan dan merugikan pihak eksternal. Hal ini dapat disebabkan akibat turunya sikap independensi yang dimiliki auditor tersebut dikarenakan auditor memberikan opini-opini yang memihak kepada kepentingan kliennya. Akan tetapi, penelitian ini berbanding terbalik dengan hasil penelitian (Sari, et al, 2021) yang menjelaskan bahwa pemberian layanan non-audit tidak memiliki pengaruh yang signifikan. Ini disebabkan pemberian layanan non-audit seperti layanan konsultasi, pengerjaan sistem informasi, atau layanan non-audit lain dari auditor dapat mengetahui lebih banyak perkembangan informasi terhadap kliennya. Ini memungkinkan auditor dapat lebih memahami kondisi klien sehingga auditor dapat mengantisipasi tekanan yang diberikan klien.

Pengaruh Audit *Tenure* terhadap Independensi Auditor

Sesuai dengan hasil dari penelitian diatas, variabel audit *tenure* (X2) berpengaruh positif dan signifikan terhadap independensi auditor. Nilai koefisien yang diperoleh sejumlah 0,266 dengan nilai probabilitas $0,001 < 0,05$ dan nilai t hitung $3,230 > 1,960$. Nilai yang positif menunjukkan bahwa X2 memiliki keterkaitan yang positif atau searah terhadap Y. Arah nilai koefisien dengan tanda positif menjelaskan bahwa hubungan auditor yang semakin lama, maka akan meningkatkan sikap independensi yang ada dalam diri auditor. Penelitian yang dilakukan ini sesuai dengan hasil analisis yang telah diuji oleh (Sari, et al, 2021), (Syahputra & Andyarini, 2022), dan (Anwar, 2024) yang menjelaskan bahwa audit *tenure* memberikan pengaruh positif terhadap independensi auditor. Lama waktu penugasan audit telah diatur pada peraturan perihal pembatasan dalam pemberian jasa audit, yaitu PP No.20 Tahun 2015 yang menyampaikan bahwa jasa audit atas catatan informasi laporan keuangan yang diberikan oleh auditor terhadap suatu perusahaan diberi batasan maksimal 5 (lima) tahun buku secara berturut-turut. Maka sebab itu, auditor akan mematuhi peraturan tersebut sehingga dapat mengurangi kemungkinan hilangnya sikap independensi akibat terlalu lama melaksanakan oenugasan audit. Ini berbanding terbalik dengan hasil penelitian (Devi, 2021) dan (Asana & Yogantara, 2020) menjelaskan bahwa audit *tenure* memberikan pengaruh negatif terhadap independensi auditor. Hal ini dikarenakan hubungan yang terjalin cukup lama dapat menimbulkan ikatan emosional yang mendalam lebih dari hanya *partner* kerja.

Pengaruh Biaya Audit terhadap Independensi Auditor

Sesuai dengan hasil dari penelitian diatas, variabel biaya audit (X3) berpengaruh positif dan signifikan terhadap independensi auditor. Nilai koefisien yang diperoleh sejumlah 0,190 dengan nilai probabilitas $0,016 < 0,05$ dan nilai t hitung $2,419 > 1,960$. Nilai yang positif menunjukkan bahwa X3 memiliki keterkaitan yang positif atau searah terhadap Y. Arah nilai koefisien dengan tanda positif menjelaskan bahwa auditor yang menerima biaya audit tinggi, maka semakin tinggi pula sikap independensi yang ada dalam diri auditor. Penelitian ini selaras dengan hasil analisis yang telah dilakukan oleh (Negara, 2020), (Devi, 2021), dan (Syahputra

& Andyarini, 2022) yang menjelaskan bahwa biaya audit memberikan pengaruh positif pada independensi auditor. Tingginya biaya audit yang diterima akan menghasilkan rencana kerja audit lebih luas dan terperinci terhadap entitas perusahaan klien dan akan bertindak secara independen. Biaya audit yang telah dipertimbangkan dengan baik akan menjadikan auditor berperilaku sesuai dengan kode etik profesi yang telah berlaku dan menunjukkan kinerja seorang auditor sangat baik karena tingginya biaya audit menunjukkan seberapa tinggi sikap independensi serta kinerja seorang auditor. Akan tetapi, hasil ini berbanding terbalik dengan penelitian (Asana & Yogantara, 2020) yang menjelaskan bahwa biaya audit berpengaruh terhadap independensi auditor, karena biaya audit yang tinggi dapat mengakibatkan auditor lebih segan untuk menentang keinginan dari kliennya sehingga auditor lebih mementingkan kepentingan klien.

Pengaruh Ikatan Kepentingan Keuangan Auditor-Klien terhadap Independensi Auditor

Sesuai dengan hasil dari penelitian diatas, variabel ikatan kepentingan keuangan auditor-klien (X4) berpengaruh negatif dan signifikan terhadap independensi auditor. Nilai koefisien yang diperoleh sejumlah -0,273 dengan nilai probabilitas $0,002 < 0,05$ dan nilai t hitung $3,116 > 1,960$. Nilai yang negatif menunjukkan bahwa X4 memiliki keterkaitan yang negatif atau bertolak belakang terhadap Y. Arah nilai koefisien dengan tanda negatif menjelaskan bahwa semakin banyak ikatan kepentingan keuangan auditor-klien, maka dapat melemahkan independensi auditor. Penelitian yang dilakukan ini sesuai dengan hasil analisis yang telah diuji oleh (Djunismar & Dinata, 2022), (Lisbeth & Ramadhan, 2022), dan (Marlina, et al, 2022) yang menjabarkan bahwa ikatan kepentingan keuangan auditor-klien memberikan pengaruh negatif pada independensi auditor. Auditor yang memiliki ikatan kepentingan keuangan dengan klien, seperti investasi atau hubungan bisnis, dapat mengganggu objektivitas auditor. Auditor yang terikat secara finansial dengan klien akan ada resiko bahwa auditor tersebut akan mengabaikan temuan audit yang merugikan klien dan cenderung berpihak kepada klien demi keuntungan pribadi mereka. Hal ini dapat menyebabkan laporan yang tidak akurat dan berpotensi menyesatkan pihak eksternal karena dampak negatif yang ditimbulkan atas buruknya kualitas audit dan hilangnya sikap independensi yang dimiliki auditor tersebut.

Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap Independensi Auditor

Sesuai dengan hasil dari penelitian diatas, variabel ukuran KAP (X5) berpengaruh positif dan signifikan terhadap independensi auditor. Nilai koefisien yang diperoleh sejumlah 0,253 dengan nilai probabilitas $0,001 < 0,05$ dan nilai t hitung $3,016 > 1,960$. Nilai yang positif menunjukkan bahwa X5 memiliki keterkaitan yang positif atau searah terhadap Y. Arah koefisien bertanda positif menunjukkan bahwa ukuran KAP yang besar akan meningkatkan sikap independensi yang dimiliki auditor yang tergabung. Penelitian yang dilakukan ini sesuai dengan hasil analisis yang telah diuji oleh (Asana & Yogantara, 2020), (Marlina, et al, 2022), dan (Sari, et al, 2021) yang telah membuktikan bahwa ukuran KAP memberikan pengaruh positif pada independensi auditor. KAP besar cenderung lebih sering dipilih untuk meminimalkan resiko kesalahan dalam laporan keuangan karena KAP besar dianggap lebih mampu mendeteksi kesalahan dan memberikan opini audit yang lebih berkualitas. Hal tersebut sangatlah penting untuk mempertahankan keyakinan yang dimiliki pihak eksternal. Selain itu,

KAP besar memiliki motivasi lebih tinggi untuk menjaga reputasi mereka sehingga mereka cenderung memberikan kualitas yang lebih baik dan membuktikan bahwa auditor yang tergabung pada KAP mereka memiliki tingkat independensi yang tinggi. Akan tetapi, hasil penelitian ini berbanding terbalik dengan hasil penelitian (Sari & Suryono, 2016) yang menjelaskan bahwa ukura KAP memiliki pengaruh negatif terhadap independensi auditor, karena ukuran KAP yang besar tidak bisa menjadi jaminan untuk bertahan terhadap tekanan yang diberikan klien.

SIMPULAN

Penelitian ini dilakukan dengan maksud untuk membuktikan adanya pengaruh layanan non-audit, audit *tenure*, biaya audit, ikatan kepentingan keuangan auditor-klien, dan ukuran KAP terhadap independensi auditor. Berdasarkan pada data yang telah diuji serta dianalisis pada penelitian ini, dapat ditarik kesimpulan bahwa variabel audit *tenure*, biaya audit, serta ukuran KAP memiliki pengaruh positif terhadap independensi auditor, sedangkan variabel layanan non audit dan ikatan kepentingan keuangan auditor-klien berpengaruh negatif terhadap independensi auditor. Hasil penelitian ini diperkuat oleh teori agensi yang membahas mengenai pertentangan yang muncul antara pihak prinsipal dengan pihak agen dalam mengambil keputusan.

Terdapat beberapa keterbatasan dalam penelitian ini. Meskipun penyebaran kuesioner dilakukan secara langsung, namun proses pengumpulan data tetap memerlukan waktu karena harus menyesuaikan dengan ketersediaan responden. Penelitian ini melibatkan 85 responden dari populasi auditor di Semarang. Jumlah tersebut sudah mencukupi untuk analisis, namun belum sepenuhnya mewakili seluruh populasi dikarenakan keterbatasan waktu. Penelitian selanjutnya disarankan untuk mengelola waktu penyebaran secara lebih efisien serta memperluas cakupan wilayah responden. Selain itu, penggunaan teknik wawancara dengan beberapa auditor sebagai narasumber disarankan untuk penelitian selanjutnya agar peneliti memperoleh data yang lebih konkret dan menggambarkan keadaan yang sebenarnya.

REFERENSI

- Asana, Gde Herry Sugiarto, and Komang Krishna Yogantara. 2020. "Peran Audit Fee, Jasa Non Audit, Lama Hubungan Audit Dan Ukuran Kap Terhadap Independensi Auditor." *Journal of Applied Management and Accounting Science* 2(1):41–52. doi: 10.51713/jamas.v2i1.25.
- Devi, Kadek Krisna. 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. doi: 10.32795/hak.v2i3.1800.
- Hair, Joseph F., G. Tomas M. Hult, Christian M. Ringle, Marko Sarstedt, Nicholas P. Danks, and Soumya Ray. 2021. *Evaluation of Formative Measurement Models*.
- Indahsari, Vena, Budi Kurniawan, and Andrey Hasilohan Pulungan. 2023. "Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure, Rotasi Audit Dan Reputasi Auditor Terhadap Kualitas Audit." P. 50 in *Konferensi Ilmiah Akuntansi X*. Vol. 1.
- Lisbeth, Nancy, and Yanuar Ramadhan. 2022. "Pengaruh Hubungan Dekat Auditor Dan Klien Terhadap Independensi Auditor." *Jurnal Ecoment Global* 7(1):58–64.
- Marlina, Lilis, Darwanis, and Syukriy Abdullah. 2022. "Faktor-Faktor Yang Memengaruhi Independensi Auditor: Sebuah Systematic Literature Review (2001-2021)." *Jurnal*

- Akuntansi Aktual* 9(2):131–47.
- Marthalena, Yenny. 2020. “Faktor Independensi Auditor: Studi Literatur Dengan Pendekatan Interdisipliner.” 63–74.
- Negara, I. Putu Agus Atmaja. 2020. “2716-2753 (Media Online) Journal of Applied Management and Accounting Science.” *Journal of Applied Management and Accounting Science* 1(2):136–48.
- Pusvita, Deviya Indah, and Sugeng Praptoyo. 2020. “Pengaruh Imbalan Audit, Lama Hubungan Auditor, Dan Persaingan Kap Terhadap Independensi Auditor.” *Jurnal Ilmu & Riset Akuntansi* 9(3):1–19.
- Rizal, Muhammad, Farah Qalbia, and Eri Kusnanto. 2024. “Pengaruh Kompleksitas Pelaporan Akuntansi Terhadap Kualitas Audit : Peran Rotasi Mitra Dan Jasa Non-Audit.” (2023).
- Sari, Martdian Ratna, Alhamdi Zuhri, and Paulina Millennia Natalia Wijaya. 2021. “Dilema Auditor: Faktor Internal Dan Eksternal Independensi.” *Journal of Management and Business Review* 18(2):137–55. doi: 10.34149/jmbr.v18i2.276.
- Syahputra, Fangga Akbar, and Kus Tri Andyarini. 2022. “PENGARUH AUDIT TENURE, FEE AUDIT DAN UKURAN KAP (KANTOR AKUNTAN PUBLIK) TERHADAP INDEPENDENSI AUDITOR (Studi Empiris Pada Auditor Yang Bekerja Di Kantor Akuntan Publik Wilayah Jakarta Timur.” *Repository STIE Indonesia* (1):23–32.
- Wicita, Tiara Milka, and Maria Stefani Osesoga. 2019. “Pengaruh Ikatan Kepentingan Keuangan, Pemberian Jasa Lain, Audit Tenure, Persaingan Kantor Akuntan Publik Dan Audit Fee Terhadap Independensi Penampilan Auditor.” *Jurnal Bina Akuntansi* 6(1):17–47. doi: 10.52859/jba.v6i1.41.
- Zutilisna, Djusnimar, and Ruri Octari Dinata. 2022. “Konflik Kepentingan Dan Keterlibatan Auditor: Sebuah Studi Fenomenologi.” *Jurnal Akuntansi Aktual* 9(1):1–13. doi: 10.17977/um004v9i12022p001.