
FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI INDEPENDENSI AUDITOR DENGAN SIFAT *MACHIAVELLIAN* SEBAGAI VARIABEL MODERASI

Adeline¹, Dona Primasari², Sugiarto^{3*}

^{1, 2, 3}Universitas Jenderal Soedirman

*Corresponding author: sugiarto0906@unsoed.ac.id

Abstract

The aim of this research is to determine the influence of audit fee and competition between public accountant office with machiavellian trait as moderating variable on auditor independence that works at Public Accounting Office in Bekasi. This research uses saturation sampling to collected 44 respondents. The collected data were analyzed using linear regression analysis and moderated regression analysis using SPSS ver. 25.

The result of this study indicate that audit fee have a negative effect on auditor independence and competition between public accounting office does not affect auditor independence. In addition, machiavellian trait moderates the effect of audit fee on auditor independence, but the trait does not moderate the effect of competition between public accounting office on auditor independence.

Keywords: *audit fee, competition between public accounting office, machiavellian trait, auditor independence*

PENDAHULUAN

Dalam menjalankan usahanya, suatu perusahaan diharapkan untuk dapat melaporkan segala aktivitasnya dalam bentuk laporan keuangan. Laporan keuangan yang dibuat oleh perusahaan merupakan gambaran atas kondisi perusahaan yang mencakup seluruh aktivitas perusahaan dalam periode waktu tertentu. Bagi suatu perusahaan, segala informasi yang tercantum dalam laporan keuangan dapat menjadi dasar pengambil keputusan untuk kegiatan usaha perusahaan pada periode selanjutnya. Laporan keuangan merupakan hal yang sangat dibutuhkan oleh perusahaan dan juga pihak yang berkepentingan lainnya, yaitu pemilik, kreditor, investor, lembaga keuangan pemerintah tempat perusahaan berdiri, masyarakat umum, serta pihak berkepentingan lainnya. Karena laporan keuangan dibutuhkan oleh banyak pihak berkepentingan, maka informasi yang terkandung di dalamnya harus disajikan secara wajar, relevan, akurat, serta dapat dipercaya sehingga pada saat perusahaan mengambil keputusan untuk kegiatan usaha mendatang, laporan keuangan tersebut dapat digunakan secara menyeluruh. Pada saat perusahaan menyajikan laporan keuangan diharapkan agar dapat menuruti prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku yaitu Standar Akuntansi Keuangan (SAK) sehingga perusahaan dapat menjamin kewajaran atas laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan. Walaupun penyajian laporan keuangan telah diatur menurut PSAK, laporan keuangan yang telah disajikan oleh perusahaan tetap memerlukan pengverifikasian melalui pihak ketiga yaitu akuntan publik atau auditor independen sehingga laporan keuangan yang telah disajikan dapat dinyatakan bebas dari segala bentuk kecurangan yang dilakukan secara sengaja maupun tidak disengaja (Novitasari dan Kurnia, 2015).

Peran yang ditanggung seorang auditor mengenai prosedur pengauditan laporan keuangan perusahaan merupakan peran yang sangat vital dimana kedua pihak yang memiliki kaitan dengan laporan keuangan yaitu pihak pengguna dan pihak penyusun laporan keuangan memiliki kepentingan yang berbeda antara satu dengan yang lainnya. Pihak manajemen sebagai pihak yang mengetahui keadaan perusahaan secara langsung membuat laporan keuangan dengan harapan agar laporan keuangan dapat mencerminkan kinerjanya yang baik sehingga cenderung akan memanipulasi informasi yang sebenarnya,

sedangkan pihak pengguna laporan keuangan tidak dapat melihat kinerja perusahaan secara langsung sehingga akan menilai kinerja keuangan perusahaan melalui informasi yang tidak sesuai karena adanya manipulasi yang tertera pada laporan keuangan yang disediakan oleh pihak manajemen. Guna meminimalisir terjadinya hal yang demikian, perusahaan membutuhkan auditor untuk memastikan bahwa pihak manajemen telah menyediakan laporan keuangan sesuai dengan kondisi perusahaan yang terjadi tanpa adanya manipulasi agar di kemudian waktu pihak pengguna laporan keuangan dapat menggunakan laporan keuangan sebagai acuan dalam pengambilan keputusan (Waluyo dan Suryono, 2015).

Dalam suatu negara, perkembangan profesi akuntan publik dapat terlihat jelas melalui perkembangan atas perekonomian negara tersebut. Profesi akuntan publik selalu diamati oleh pihak publik yang menaruh rasa percaya kepada akuntan publik dan pihak publik merasa bahwa akuntan publik mampu mengeluarkan penilaian yang bersifat objektif serta tidak memihak perihal informasi yang terlampir dalam laporan keuangan yang tersusun dari perusahaan. Tidak hanya itu, profesi akuntan publik bertanggung jawab perihal tingkat keandalan laporan keuangan perusahaan sehingga laporan keuangan perusahaan dapat dinilai lebih andal dan pihak berkepentingan yang terkait dapat melakukan pengambilan keputusan yang berdasar pada laporan keuangan yang dinilai andal oleh akuntan publik. Maka dari itu, seluruh pihak berkepentingan mengharapkan seorang akuntan publik yang dapat bersikap tegas sehingga dapat bertindak tidak memihak kepada seluruh pihak manapun ketika menyatakan opini auditor mengenai laporan keuangan perusahaan (Novitasari dan Kurnia, 2015).

Setelah pihak auditor melakukan perikatan penugasan dengan pihak klien, pihak auditor mempunyai tugas berupa pengauditan atas laporan keuangan klien. Sifat independensi seorang auditor teruji ketika munculnya konflik kepentingan dari pihak klien pada saat auditor melakukan penugasan audit. Klien sebagai pihak yang membutuhkan jasa audit merasa laporan keuangan yang telah dibuat mampu mencerminkan kinerjanya sehingga klien menganggap laporan keuangan layak untuk menerima opini yang baik, sedangkan auditor sebagai pihak penyedia jasa audit memahami tanggung jawabnya sehingga auditor diwajibkan untuk tetap bersikap profesional dan independen serta obyektif demi mencerminkan opini auditor yang sesuai dengan hasil tugas auditnya (Waluyo et al., 2015). Dalam menjalankan tugas auditnya, auditor harus menjunjung tinggi profesionalismenya dan dalam penugasan audit, auditor diharapkan agar tetap mengikuti standar audit yang telah ditetapkan sebelumnya oleh Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI), yaitu standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan (Arfiangga et al., 2014). Standar umum berfokus pada kecakapan diri seorang auditor dalam melakukan pekerjaannya sebagai dasar mutu individu auditor. Standar pekerjaan lapangan berfokus pada bagaimana auditor menjalankan seluruh pelaksanaan tugas audit. Standar pelaporan berfokus pada hasil atas pelaksanaan tugas audit atas laporan keuangan yang disesuaikan dengan prinsip akuntansi yang berlaku di Indonesia (Paramastri dan Suputra, 2016).

Dalam pelaksanaan tugas audit auditor tidak hanya mematuhi standar audit yang berlaku, auditor harus dapat mematuhi kode etika profesi yang berlaku perihal tingkah laku auditor dalam rangka pelaksanaan tugas audit baik dengan para auditor lainnya maupun dengan masyarakat umum. Kode etika profesi digunakan sebagai acuan auditor mengenai tanggung jawab profesi, kompetensi dan kehati-hatian profesional, kerahasiaan, perilaku profesional, serta standar teknis bagi auditor dalam menjalankan profesinya. Dalam bidang bisnis, pengguna laporan keuangan mempunyai harapan yang besar terhadap auditor sebagai pihak eksternal perusahaan sehingga auditor harus dapat memperhatikan dan mempertahankan independensinya dalam pengauditan laporan keuangan (Arfiangga dan Kristianto, 2014).

Masyarakat menaruh harapan terhadap auditor agar laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor memiliki kewajaran laporan keuangan audit dengan tingkat kepercayaan yang lebih tinggi ketika dihadapkan dengan laporan keuangan yang tidak atau belum diaudit. Oleh karena itu, ketika auditor dihadapkan pada tanggung jawab atas peningkatan keandalan laporan keuangan, auditor harus dapat bersikap independen ketika melaksanakan tugas audit. Auditor yang bersikap independen merupakan hal terpenting bagi masyarakat sehingga mereka dapat mempercayai hasil audit laporan keuangan, dengan kata lain hal yang terutama yang dilihat dari seorang auditor adalah berdasarkan sikap independensinya (Indah, 2010 dalam Novitasari dan Kurnia, 2015).

Kasus PT Suprema Nusantara Pembiayaan (SNP) merupakan salah satu kasus pelanggaran atas independensi auditor yang terjadi di Indonesia. Menerima opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) merupakan hal yang biasa atas laporan keuangan tahunan SNP. Namun, opini yang diterima atas laporan keuangan tersebut tidak sejalan dengan hasil pemeriksaan Otoritas Jasa Keuangan (OJK) yang melihat adanya pertanda bahwa laporan keuangan yang disajikan tidak sesuai dengan kondisi sebenarnya. Oknum yang terlibat atas hasil manipulasi laporan keuangan adalah dua akuntan publik (AP) yaitu AP Marlinna dan AP Merliyana Syamsul serta satu kantor akuntan publik (KAP) yaitu KAP Satrio Bing, Eny, dan Rekan yang menjadi partner lokal salah satu KAP big four global, KAP Deloitte.

OJK menilai AP Marlinna dan AP Merliyana Syamsul melakukan POJK Nomor 13/POJK.03/2017 tentang Penggunaan Jasa Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik. Terdapat pertimbangan mengenai pelanggaran akibat tindakan yang dilakukan kedua AP tersebut. Pertama, kedua AP menyembunyikan keadaan yang sebenarnya terjadi pada PT SNP dengan memberikan opini yang tidak sejalan dengan keadaan yang sebenarnya. Kedua, Besarnya kerugian yang menimpa industri jasa keuangan serta masyarakat bersumber dari opini auditor atas laporan keuangan yang tidak sejalan dengan keadaan sebenarnya. Ketiga, masyarakat meragukan tingkat kepercayaan industri jasa keuangan.

Dewan Pengawas Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), M Achsin merasa pihak pengaudit baik dari AP maupun KAP melakukan kekeliruan ketika melakukan pengauditan sehingga menyebabkan pernyataan opini yang tidak dianggap valid atas laporan keuangan PT SNP. Kelalaian tugas audit terletak pada daftar piutang yang digunakan oleh PT SNP sebagai jaminan atas kredit yang dilakukan dengan perbankan. Daftar piutang yang dicantumkan merupakan hasil rekayasa, sehingga pada saat bank melakukan penagihan atas pinjaman, perusahaan tidak dapat melunasinya.

AP Marlinna dan AP Merliyana Syamsul menerima sanksi administratif dimana kedua AP dapat melakukan pemberian jasa audit secara terbatas untuk entitas jasa keuangan selama satu tahun berlaku yang dimulai pada tanggal 16 September 2018 hingga 15 September 2019. Sementara KAP Satrio Bing Eny dan Rekan menerima sanksi dimana KAP tersebut menerima rekomendasi untuk dapat membuat kebijakan dan prosedur sistem pengendalian mutu KAP. Selain itu, KAP tersebut juga harus dapat mengimplementasi kebijakan dan prosedur tersebut dan melaporkan pelaksanaannya paling lambat 2 Februari 2019 (Hukum Online, Oktober 2018).

Kasus-kasus pelanggaran independensi auditor yang kian merajalela pada akhirnya berdampak pada masyarakat. Masyarakat mulai mempersoalkan kesanggupan akuntan publik dalam mempertahankan sikap independensi. Setiap auditor seharusnya dapat mengingat bahwa sikap independensi auditor merupakan hal yang esensial, sama halnya dengan keahlian praktik akuntansi serta prosedur audit. Auditor harus selalu independen dalam melakukan kewajiban auditnya serta independen dari klien perusahaan yang diauditnya. Maka dari itu, seorang auditor harus dapat membuat masyarakat menaruh kepercayaan bahwa ia benar-benar independen (Waluyo dan Suryono, 2015).

Hubungan sosial yang terjadi karena adanya perikatan penugasan yang terjalin di antara klien dengan auditor dapat mempengaruhi independensi auditor (Darmayanthi dan Wirakusuma, 2017). Penentuan *audit fee* yang dibayarkan klien atas pelaksanaan tugas audit dapat menggambarkan sikap independen auditor. Selain *audit fee*, persaingan antar kantor akuntan publik dapat mempengaruhi independensi seorang auditor. *Audit fee* dan persaingan antar kantor akuntan publik yang mempengaruhi independensi auditor dapat dikaitkan dengan sifat *machiavellian*. Sifat *Machiavellian* adalah sifat kepribadian utama yang mempengaruhi perilaku suatu organisasi (Robbins, 2009, Mahayani dan Merkusiwati 2016).

Penelitian yang dilakukan Waluyo dan Suryono (2015) menyatakan bahwa *audit fee* berpengaruh positif signifikan terhadap independensi auditor, namun penelitian yang dilakukan Setyono (2016) menyatakan bahwa *audit fee* berpengaruh negatif terhadap independensi auditor. Selanjutnya, penelitian yang dilakukan oleh Novitasari dan Kurnia (2015) menyatakan bahwa persaingan antar kantor akuntan publik berpengaruh positif terhadap independensi auditor, namun penelitian yang dilakukan Mahayani dan Merkusiwati (2016) menyatakan hal yang berbeda yaitu persaingan antar kantor akuntan publik berpengaruh negatif terhadap independensi auditor. Selanjutnya, menurut Mahayani dan Merkusiwati (2016) sifat *Machiavellian* dapat digunakan untuk memprediksi perilaku tidak etis.

Dalam penelitian terdahulu tersebut masih terdapat perbedaan antara penelitian yang satu dengan penelitian yang lain, maka masih diperlukan penelitian kembali. Oleh karena itu, dalam penelitian ini peneliti mengubah salah satu variabel menjadi variabel moderasi yaitu sifat *machiavellian*. Peneliti memilih kota Bekasi sebagai lokasi penelitian karena banyaknya kantor akuntan publik yang berdiri di kota Bekasi sehingga meningkatkan minat peneliti untuk meneliti auditor yang bekerja pada kantor akuntan publik tersebut.

TINJAUAN PUSTAKA DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

A. Tinjauan Pustaka

Teori Agensi merupakan teori yang dikemukakan oleh Jensen dan Meckling (1976) yang menyatakan bahwa dalam hubungan yang terjalin antara prinsipal dan agen dapat memunculkan konflik kepentingan. Adanya konflik kepentingan tersebut mengharuskan perusahaan untuk melibatkan pihak ketiga yang independen agar dapat menyelesaikan konflik kepentingan tersebut.

Audit fee merupakan *fee* yang diterima oleh auditor setelah menyelesaikan tugas auditnya yang besarnya bergantung pada risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya (Abdul Halim, 2004).

Persaingan antar kantor akuntan publik merupakan parameter atas perubahan penting yang terjadi. Hal tersebut terlihat ketika terdapat kantor akuntan lain yang berfokus pada bidang audit yang sama sehingga menggunakan kesempatan tersebut dengan cara tidak meniru siasat pemasaran yang agresif (Sukamdani *et al.*, 2016).

Sifat *machiavellian* berbicara mengenai strategi yang digunakan seseorang untuk berurusan dengan orang lain untuk mengetahui sejauh mana seseorang merasa orang lain dapat dimanipulasi dalam situasi interpersonal (Robinson *et al.*, 1973, Hapsari *et al.*, 2018). Sifat *Machiavellian* adalah suatu perwujudan dari seorang pribadi yang tidak menghiraukan adanya ikatan yang personal sehingga akhirnya melupakan moralitas yang lazim yang menyebabkan rendahnya tingkat komitmen ideologi seorang pribadi tersebut.

Independensi Auditor berarti tidak mudah dipengaruhi (Standar Professional Akuntan Publik, 2001). Dengan demikian, pada saat menjalankan pemeriksaan seorang auditor diharapkan agar dapat bersikap jujur, bebas dari tuntutan klien, baik dengan pihak manajemen maupun pihak pemilik.

B. Pengembangan Hipotesis

1. Pengaruh *Audit Fee* terhadap Independensi Auditor

Teori agensi menyatakan bahwa konflik yang terjadi antara prinsipal dan agen menimbulkan biaya agensi. Salah satu biaya agen yang timbul adalah *audit fee*. *Audit fee* merupakan imbalan yang diterima auditor atas jasa audit yang dilakukan yaitu berupa verifikasi hasil kinerja agen berupa laporan keuangan. Ketika pihak prinsipal dan manajerial memerlukan jasa seorang auditor, mereka akan mengeluarkan *audit fee* yang merupakan imbalan jasa atas audit dalam memverifikasi kelayakan laporan keuangan yang diterbitkan pihak manajerial.

Penelitian yang dilakukan Putri *et al.* (2014) menyatakan *audit fee* berpengaruh terhadap independensi auditor. Kemudian penelitian yang dilakukan Darmayanthi dan Wirakusuma (2017) yang menyatakan bahwa *audit fee* berpengaruh negatif terhadap independensi auditor. Penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Setyono (2016) dan Arfiangga dan Kristianto (2014) yang menyatakan bahwa *audit fee* berpengaruh negatif terhadap independensi auditor.

Tingginya *audit fee* yang diterima dapat menurunkan independensi auditor. Dengan demikian, hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini yaitu:

H₁: *Audit Fee* berpengaruh negatif terhadap Independensi Auditor.

2. Pengaruh Persaingan Kantor Akuntan Publik terhadap Independensi Auditor

Teori agensi menyatakan bahwa konflik yang terjadi antara prinsipal dan agen mengharuskan adanya pihak ketiga untuk mengatasi konflik tersebut. Pihak ketiga yang dibutuhkan adalah akuntan publik. Akuntan publik diharapkan memberikan opini yang diinginkan oleh prinsipal. Pihak agen dapat mengganti akuntan publik apabila akuntan publik tersebut tidak memberikan opini sesuai dengan keinginan

agen. Pihak agen yang dapat mengganti akuntan publik apabila hal tersebut terjadi akan menimbulkan persaingan antar kantor akuntan publik.

Penelitian yang dilakukan Mahayani dan Merkusiwati (2016) menyatakan bahwa persaingan antar kantor akuntan publik berpengaruh negatif terhadap independensi auditor. Penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Soegiastuti (2015) yang juga menyatakan bahwa persaingan antar kantor akuntan publik berpengaruh negatif terhadap independensi auditor.

Persaingan antar kantor akuntan publik akan mempengaruhi independensi auditor ketika auditor sebagai penyedia jasa dihadapkan pada situasi dimana ia tidak dapat memenuhi permintaan klien, karena situasi demikian dapat menyebabkan klien berpindah pada kantor akuntan publik lainnya. Persaingan yang tajam antar kantor akuntan publik dapat menurunkan independensi auditor. Dengan demikian, hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini yaitu:

H₂: Persaingan antar Kantor Akuntan Publik berpengaruh negatif terhadap Independensi Auditor.

3. Pengaruh *Audit Fee* dan Sifat *Machiavellian* terhadap Independensi Auditor

Teori agensi menyatakan adanya konflik antara prinsipal dan agen menimbulkan biaya agensi dimana biaya tersebut adalah *audit fee*. Ketika pihak prinsipal dan agen memerlukan jasa seorang auditor, mereka akan mengeluarkan *audit fee* yang merupakan imbalan jasa atas audit dalam memverifikasi kelayakan laporan keuangan yang diterbitkan pihak manajerial. *Audit fee* yang diterima seorang auditor dapat memicu sifat *machiavellian*. Seseorang yang memiliki sifat *machiavellian* tidak akan menuruti aturan yang berlaku dan melakukan segala sesuatu untuk kepentingannya sendiri. Auditor yang bersifat *machiavellian* akan melakukan segala cara yang ada, termasuk manipulasi atau tipuan agar tujuannya tercapai. Auditor yang bersifat *machiavellian* tidak mengedepankan integritas serta kejujuran dalam pelaksanaan tugas auditnya. Auditor yang bersifat *machiavellian* tidak akan segan untuk melanggar aturan yang berlaku umum.

Penelitian yang dilakukan Nida (2014) menyatakan bahwa sifat *machiavellian* berpengaruh negatif terhadap independensi auditor. Penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan Mahayani dan Merkusiwati (2016) dan Darmayanthi dan Wirakusuma (2017). Semakin tinggi sifat *machiavellian* yang dimiliki seorang auditor, maka semakin rendah independensi auditor dalam mengaudit laporan keuangan. Seorang auditor yang memiliki sifat *machiavellian* memiliki kemungkinan untuk memanipulasi hasil temuan auditnya baik untuk kepentingan pribadi maupun permintaan klien yang nantinya mencerminkan rendahnya independensi auditor.

Sifat *machiavellian* dapat muncul pada diri auditor yang mendapatkan *audit fee* yang besar dari perusahaan. Auditor akan rela untuk tidak patuh terhadap peraturan yang berlaku demi mendapatkan *audit fee* yang besar. Dengan demikian, hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini yaitu:

H₃: Sifat *Machiavellian* memoderasi hubungan *Audit Fee* pada Independensi Auditor.

4. Pengaruh Persaingan Kantor Akuntan Publik dan Sifat *Machiavellian* terhadap Independensi Auditor

Teori agensi menyatakan adanya konflik antara prinsipal dan agen mengharuskan adanya keterlibatan pihak ketiga untuk mengatasi konflik tersebut dimana pihak ketiga tersebut adalah akuntan publik. Adanya tekanan pergantian kantor akuntan publik dari agen apabila auditor tidak memberikan opini sesuai dengan yang diinginkan agen dapat memunculkan sifat *machiavellian*. Pihak agen dapat mengganti auditor apabila hal tersebut tidak terjadi yang akan menimbulkan

persaingan antar kantor akuntan publik dan hal tersebut dapat memicu kemunculan sifat machiavellian dalam diri auditor. Seseorang dengan sifat machiavellian yang melekat tidak akan mengikuti peraturan yang berlaku dan melakukan segala sesuatu sesuai dengan keinginan sendiri. Auditor dengan sifat machiavellian tidak akan segan menyalahi aturan yang ada dengan melakukan manipulasi atau tipuan untuk mendapatkan tujuannya. Auditor dengan sifat machiavellian akan melupakan integritas dan kejujurannya demi kepentingannya sendiri.

Penelitian yang dilakukan Nida (2014) menyatakan bahwa sifat machiavellian berpengaruh negatif terhadap independensi auditor. Penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan Mahayani dan Merkusiwati (2016) dan Darmayanthi dan Wirakusuma (2017). Semakin tinggi sifat machiavellian yang dimiliki seorang auditor, maka semakin rendah independensi auditor dalam mengaudit laporan keuangan. Seorang auditor yang memiliki sifat machiavellian memiliki kemungkinan untuk memanipulasi hasil temuan auditnya baik untuk kepentingan pribadi maupun permintaan klien yang nantinya mencerminkan rendahnya independensi auditor.

Persaingan tinggi dapat memunculkan sifat machiavellian pada seorang auditor. Auditor akan melupakan aturan yang berlaku demi mempertahankan klien sehingga klien tidak berpindah ke kantor akuntan publik untuk kebutuhan auditnya. Dengan demikian, hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini yaitu:

H₃: Sifat *Machiavellian* memoderasi hubungan Persaingan antar Kantor Akuntan Publik pada Independensi Auditor.

METODE PENELITIAN

A. Desain Penelitian

1. Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan penelitian ini adalah penelitian kuantitatif. Penelitian kuantitatif menekankan pada pengujian teori melalui pengukuran variabel penelitian dengan menggunakan prosedur statistika (Cooper dan Schindler, 2017).

2. Metode Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang dilakukan dalam penelitian ini adalah menggunakan kuesioner. Menurut Sekaran dan Bougie (2017:170) kuesioner adalah metode pengumpulan data berupa seperangkat pertanyaan tertulis yang terlebih dahulu dirumuskan untuk mencatat jawaban responden.

3. Populasi dan Sampel

Populasi adalah seluruh kelompok orang, peristiwa, atau hal-hal yang dianggap menarik oleh peneliti untuk diteliti. Populasi dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja pada KAP di Bekasi sebanyak 44 orang. Sedangkan sampel merupakan bagian dari populasi yang tepat sebagai perwakilan untuk seluruh populasi. Teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah sampel jenuh karena jumlah populasi kurang dari 80.

B. Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

1. Variabel Dependen

Variabel dependen pada penelitian ini adalah independensi auditor. Menurut Mulyadi (2009) independensi adalah sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak bergantung dan dikendalikan oleh pihak lain. Independensi auditor dapat diukur dengan menggunakan indikator yang digunakan oleh Darmayanthi dan Wirakusuma (2017) yaitu: 1) Hubungan sosial, 2) Pemberian jasa lain, 3) Pemahaman SPAP, 4) Biaya audit, dan 5) Lama Penugasan.

2. Variabel Independen

a. *Audit fee*

Audit Fee adalah *fee* yang diterima oleh auditor setelah menyelesaikan tugas auditnya yang besarnya bergantung pada risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya (Abdul Halim, 2004). *Audit fee* dapat diukur dengan menggunakan indikator yang digunakan oleh Darmayanthi dan Wirakusuma (2017) yaitu: 1) Risiko penugasan, 2) Tingkat keahlian yang diperlukan, 3) Kompleksitas jasa yang diperlukan, dan 4) Struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesi lainnya.

b. **Persaingan antar Kantor Akuntan Publik**

Semakin banyak anggota profesi akuntan publik di tengah masyarakat akan mengakibatkan persaingan antar satu kantor akuntan publik dengan lainnya menjadi semakin tajam. Persaingan antar kantor akuntan publik dapat diukur dengan menggunakan indikator yang digunakan oleh Supriyono (1988), yaitu: 1) Ketajaman persaingan, dan 2) Nama besar KAP.

3. Variabel Moderasi

Variabel moderasi dalam penelitian ini adalah sifat *machiavellian*. Individu dengan sifat *Machiavellian* yang tinggi akan memanfaatkan keadaan demi mendapatkan keuntungan pribadi sehingga tidak akan patuh pada aturan yang berlaku (Ghosh *et. al* 1996, Mahayani dan Merkusiwati, 2016). Sifat *machiavellian* dapat diukur dengan menggunakan Skala Mach-IV (Christie dan Geis, 1970) yang terdiri dari 20 item pernyataan.

4. Pengukuran Variabel

Pengukuran untuk setiap variabel dalam penelitian ini diukur menggunakan skala likert 5 poin, dimana jawaban responden diberi nilai dengan 5 poin. Skala respon kuesioner dinyatakan sebagai berikut:

Nilai 1 = Sangat Tidak Setuju (STS)

Nilai 2 = Tidak Setuju (TS)

Nilai 3 = Netral (N)

Nilai 4 = Setuju (S)

Nilai 5 = Sangat Setuju (SS)

C. Teknik Analisis Data

1. **Statistik deskriptif penelitian** berfungsi untuk mendiskripsikan atau memberi gambaran terhadap objek yang diteliti melalui data sampel atau populasi sebagaimana adanya
2. **Uji kualitas data** yang dilakukan melalui uji validitas dan uji reliabilitas
3. **Uji asumsi klasik** yang dilakukan melalui uji normalitas, uji multikolinearitas, dan uji heterokedastisitas.
4. **Uji hipotesis** melalui analisis regresi berganda dan analisis regresi moderasi
5. **Uji koefisien determinasi (R^2), Uji *Goodness of Fit*, dan Uji Statistik t**

HASIL DAN PEMBAHASAN

A. Deskripsi Data Penelitian

Terdapat 10 KAP yang berada di Kota Bekasi, namun hanya 6 KAP saja yang bersedia menjadi responden untuk penelitian ini. Populasi dalam penelitian ini yaitu auditor yang bekerja pada KAP di kota Bekasi sebanyak 44 orang. Pengumpulan data dilakukan melalui penyebaran kuesioner dengan cara mendatangi responden yang bekerja pada KAP di kota Bekasi.

B. Analisis Data

1. Analisis Statistik Deskriptif

Hasil analisis statistik deskriptif dapat dilihat sebagai berikut:

Tabel 1. Hasil Uji Statistik Deskriptif

Variabel	N	Min	Max	Rata-rata	Std. Deviation
<i>Audit Fee</i>	44	1	5	3,32	1,018
Persaingan antar Kantor Akuntan Publik	44	1	5	3,57	0,825
<i>Sifat Machiavellian</i>	44	1	5	3,64	0,880
Independensi Auditor	44	1	5	4,19	0,713

Sumber: Data primer yang diolah, 2022

2. Uji Asumsi Klasik

a. Uji Normalitas

Berdasarkan hasil uji normalitas untuk penelitian ini didapatkan hasil *Asymp. Sig (2-tailed)* sebesar 0,834 untuk regresi linear, sebesar 0,396 untuk regresi moderasi AF dan SM, dan sebesar 0,223 untuk regresi moderasi PKAP dan SM. Nilai tersebut lebih besar dari 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa untuk uji normalitas yang telah dilakukan memiliki nilai distribusi yang normal.

b. Uji Multikolinearitas

Hasil uji multikolinearitas untuk penelitian ini dapat dilihat sebagai berikut:

Tabel 2. Hasil Uji Multikolinearitas

Variabel	Sig.	<i>Alpha</i>	Keterangan
AF	0,978	1,023	Tidak ada multikolinearitas
PA	0,978	1,023	Tidak ada multikolinearitas
SM	0,024	41,205	Ada multikolinearitas
AF*SM	0,005	199,456	Ada multikolinearitas
PKAP*SM	0,007	137,623	Ada multikolinearitas

Sumber: Data primer yang diolah, 2022

Uji multikolinearitas di dalam penelitian ini dapat diabaikan. Adanya multikolinearitas terjadi karena penelitian menggunakan variabel moderasi, sehingga akan terjadi korelasi antara satu variabel independen yang didasarkan pada variabel independen lainnya di dalam penelitian ini (Nugroho, B.A, 2005). Multikolinearitas yang terdapat dalam regresi moderasi tidak dapat ditanggulangi karena akan menyebabkan eliminasi terhadap variabel moderasi itu sendiri sehingga multikolinearitas pada regresi moderasi merupakan keterbatasan untuk penelitian ini (Gujarati, 2010).

c. Uji Heterokedastisitas

Hasil uji heterokedastisitas untuk penelitian ini dapat dilihat sebagai berikut:

Tabel 3. Hasil Uji Heterokedastisitas

Variabel	Sig.	Alpha	Keterangan
AF	0,240	0,05	Tidak ada heteroskedastisitas
PKAP	0,499	0,05	Tidak ada heteroskedastisitas
SM	0,536	0,05	Tidak ada heteroskedastisitas
AF*SM	0,361	0,05	Tidak ada heteroskedastisitas
PKAP*SM	0,299	0,05	Tidak ada heteroskedastisitas

Sumber: Data primer yang diolah, 2022

3. Analisis Regresi Berganda

Hasil analisis regresi berganda untuk penelitian ini dapat dilihat sebagai berikut:

Tabel 4. Hasil Uji Regresi Berganda

Variabel Bebas	Koefisien Regresi	t _{hitung}	Sig.
Konstanta	24,866	8,020	0,000
AF	-,333	-2,242	0,030
PKAP	,029	,196	0,845
<i>Adj R Square</i>	0,303		
<i>Fhitung</i>	7,013		

Sumber: Data primer yang diolah, 2022

Berdasarkan tabel hasil uji analisis regresi berganda di atas, maka diperoleh persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = 24,866 - 0,333AF + 0,029PKAP + e$$

4. Analisis Regresi Moderasi

Hasil analisis regresi moderasi untuk penelitian ini dapat dilihat sebagai berikut:

Tabel 5. Hasil Uji Regresi Moderasi

Variabel Bebas	Koefisien Regresi	t _{hitung}	Sig.
Konstanta	30,468	9,930	0,000
AF	-,401	-2,803	0,008
SM	-,524	-1,867	0,030
AF.SM	-,300	-2,099	0,042
<i>Adj R Square</i>	0,341		
<i>Fhitung</i>	6,122		

Sumber: Data primer yang diolah, 2022

Berdasarkan tabel hasil uji analisis regresi moderasi di atas, maka diperoleh persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = 30,468 - 2,803AF - 1,867SM - 2,099|SM - AF| + e$$

5. Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Hasil uji koefisien determinasi untuk penelitian ini dapat dilihat sebagai berikut:

Tabel 6. Hasil Uji Koefisien Determinasi

Persamaan	Asymp. Sig (2-tailed)	Keterangan
Regresi Linear	0,335	Mampu menjelaskan variabel dependen sebesar 33,5%
Regresi Moderasi AF*SM	0,387	Mampu menjelaskan variabel dependen sebesar 38,7%
Regresi Moderasi PKAP*SM	0,355	Mampu menjelaskan variabel dependen sebesar 35,5%

Sumber: Data primer yang diolah, 2022

Berdasarkan hasil pengujian pada tabel di atas menunjukkan untuk regresi linear memiliki pengaruh sebesar 33,5%, untuk regresi moderasi AF*SM memiliki pengaruh sebesar 38,7%, dan untuk regresi moderasi PKAP*SM memiliki pengaruh sebesar 35,5%, sedangkan sisanya yaitu sebesar 66,5% untuk regresi linear, sebesar 61,3% untuk regresi moderasi AF*SM, dan sebesar 64,5% untuk regresi moderasi PKAP*SM dapat dijelaskan oleh prediktor lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

6. Uji F

Berdasarkan hasil pengujian uji F untuk penelitian ini didapatkan nilai F hitung sebesar 7,013 dan nilai F tabel sebesar 4,006 dengan nilai signifikansi sebesar 0,000. Nilai tersebut menunjukkan bahwa nilai F hitung lebih besar dari F tabel yang menunjukkan model regresi dapat digunakan atau dinyatakan cocok (*fit*).

7. Uji t

a. Pengujian hipotesis 1

Variabel *audit fee* mempunyai nilai t hitung (-2,242) < t tabel (-1,683) dengan nilai signifikansi (0,030) < tarif signifikansi α (0,05). Sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis pertama yang menyatakan bahwa *audit fee* berpengaruh negatif terhadap independensi auditor **diterima**.

b. Pengujian hipotesis 2

Variabel persaingan antar kantor akuntan publik mempunyai nilai t hitung (0,196) < t tabel (1,683) dengan nilai signifikansi (0,845) > tarif signifikansi α (0,05). Sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis kedua yang menyatakan bahwa persaingan antar kantor akuntan publik berpengaruh negatif terhadap independensi auditor **ditolak**.

c. Pengujian hipotesis 3

Variabel interaksi AF.SM mempunyai nilai t hitung (-2,099) < t tabel (-1,683) dengan nilai signifikansi (0,0043) < tarif signifikansi α (0,05). Sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis ketiga yang menyatakan bahwa sifat *machiavellian* memoderasi pengaruh *audit fee* terhadap independensi auditor **diterima**.

d. Pengujian hipotesis 4

Variabel interaksi PKAP.SM mempunyai nilai t hitung (-0,066) < t tabel (-1,683) dengan nilai signifikansi (0,947) > tarif signifikansi α (0,05). Sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis keempat yang menyatakan bahwa sifat *machiavellian* memoderasi pengaruh persaingan antar kantor akuntan publik terhadap independensi auditor **ditolak**.

C. PEMBAHASAN

1. Pengaruh *Audit Fee* terhadap Independensi Auditor

Hasil penelitian hipotesis pertama menunjukkan bahwa *audit fee* berpengaruh negatif terhadap independensi auditor. Hal tersebut menunjukkan bahwa semakin tinggi *audit fee* yang diberikan oleh klien kepada auditor, semakin rendah independensi auditor tersebut.

Hasil tersebut sesuai dengan teori agensi yang menyatakan bahwa *audit fee* merupakan imbalan yang diterima auditor atas jasa audit yang dilakukan. Besar kecilnya *audit fee* yang diterima dapat mempengaruhi independensi auditor karena auditor diharapkan untuk memberikan opini positif yang diinginkan oleh klien. Dengan demikian, tingginya *audit fee* merupakan hal yang dapat menurunkan independensi seorang auditor.

Hasil penelitian menjelaskan bahwa *audit fee* yang diterima oleh auditor dapat menurunkan independensi auditor tersebut. Hal tersebut dapat dilihat dari banyaknya jawaban auditor yang bekerja di KAP kota Bekasi yang menunjukkan bahwa tingginya *audit fee* yang diterima dari klien telah sesuai dengan risiko, kompleksitas, tingkat keahlian, serta penimbangan lainnya. Auditor merasa adanya dilema ketika menerima *audit fee* yang tinggi karena auditor diharapkan secara bersamaan untuk tetap independen serta memberikan klien opini yang menguntungkan sesuai dengan *audit fee* yang telah dikeluarkan.

Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian sebelumnya yang telah dilakukan oleh Arfiangga dan Kristianto (2014), Setyono (2016), dan Darmayanthi dan Wirakusuma (2017) yang menyatakan bahwa *audit fee* berpengaruh negatif terhadap independensi auditor.

2. Pengaruh Persaingan antar Kantor Akuntan Publik terhadap Independensi Auditor

Hasil pengujian hipotesis kedua menunjukkan bahwa persaingan antar kantor akuntan publik tidak berpengaruh terhadap independensi auditor. Hal tersebut menunjukkan bahwa ada atau tidak adanya persaingan antar kantor akuntan publik tidak akan mempengaruhi sifat independensi dalam diri auditor.

Hasil tersebut tidak sesuai dengan teori agensi yang menyatakan bahwa pihak agen yaitu pihak manajemen dapat mengganti akuntan publik apabila akuntan publik tersebut tidak memberikan opini sesuai dengan yang diinginkan oleh pihak manajemen. Adanya kemungkinan dari pihak manajemen dalam mengganti auditor yang dapat meningkatkan persaingan antar kantor akuntan publik tidak akan mengganggu independensi seorang auditor. Suatu persaingan antar kantor akuntan publik dianggap hal yang biasa bagi seorang auditor.

Hasil penelitian menjelaskan bahwa persaingan yang terjadi antar kantor akuntan publik tidak mempengaruhi independensi auditor. Hal tersebut dapat dilihat dari banyaknya jawaban auditor yang bekerja di KAP kota Bekasi yang menunjukkan bahwa persaingan antar kantor akuntan publik yang tajam merupakan hal yang biasa terjadi di antara kantor akuntan publik. Sehingga auditor dalam melaksanakan tugasnya akan tetap mempertahankan independensinya saat melakukan prosedur auditor. Auditor mempunyai tanggung jawab sebagai pihak ketiga sehingga auditor akan tetap melakukan proses audit yang sesuai dengan prinsip profesi yang ada.

Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian yang sebelumnya telah dilakukan oleh Putri *et al.* (2014), Rakai dan Kartika (2015), dan Setyono (2016).

3. Sifat *machiavellian* memoderasi pengaruh *audit fee* terhadap independensi auditor

Hasil pengujian hipotesis ketiga menunjukkan bahwa sifat *machiavellian* memoderasi pengaruh *audit fee* terhadap independensi auditor. Hal tersebut menunjukkan bahwa tingginya *audit fee* akan memunculkan sifat *machiavellian* sehingga akan membuat auditor meninggalkan kode etik profesinya melainkan auditor akan tetap mempertahankan sifat independensi tersebut.

Hasil tersebut sesuai dengan teori agensi yang menyatakan bahwa *audit fee* yang diterima seorang auditor dapat memicu sifat *machiavellian* sehingga auditor tersebut tidak akan menuruti aturan yang ada dan melakukan proses audit sesuai dengan kepentingan pribadinya. Auditor akan memikirkan kepentingan pribadi sehingga akan melakukan prosedur audit dan menghasilkan audit yang diinginkan oleh klien.

Hasil penelitian menjelaskan bahwa *audit fee* yang diterima oleh auditor dapat menurunkan independensi auditor tersebut. Hal tersebut dapat dilihat dari banyaknya jawaban auditor yang bekerja di KAP kota Bekasi yang menunjukkan bahwa tingginya *audit fee* yang diterima dari yang diterima dari klien dapat memunculkan sifat *machiavellian* sehingga auditor akan melakukan prosedur audit yang hanya menguntungkan kepentingan pribadi individual auditor.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang sebelumnya dilakukan Nida (2014), Mahayani dan Merkusiwati (2016), dan Darmayanthi dan Wirakusuma (2017) yang menyatakan sifat *machiavellian* berpengaruh negatif terhadap independensi auditor.

4. Sifat *machiavellian* memoderasi pengaruh persaingan antar kantor akuntan publik terhadap independensi auditor

Hasil pengujian hipotesis keempat menunjukkan bahwa sifat *machiavellian* tidak memoderasi pengaruh persaingan antar kantor akuntan publik terhadap independensi auditor. Hal tersebut menunjukkan bahwa adanya persaingan antar kantor akuntan publik tidak akan memunculkan sifat *machiavellian* sehingga auditor akan melakukan proses audit tanpa memikirkan adanya persaingan yang tajam dengan kantor akuntan publik lain.

Hal tersebut tidak sesuai dengan teori agensi yang menyatakan bahwa terdapat tekanan dari pihak manajemen apabila pihak ketiga yaitu auditor tidak memberikan opini sesuai dengan yang diinginkan yang akan membuat klien berpindah ke kantor akuntan publik lain yang bersedia memberikan opini sesuai dengan keinginannya yang menimbulkan muncul sifat *machiavellian* dalam diri auditor. Adanya kemungkinan dari pihak manajemen dalam mengganti auditor yang dapat meningkatkan persaingan antar kantor akuntan publik tidak akan mengganggu independensi seorang auditor. Suatu persaingan antar kantor akuntan publik dianggap hal yang biasa bagi seorang auditor. Sehingga akhirnya sifat *machiavellian* dalam diri seorang auditor tidak akan mengganggu independensi auditor dan auditor akan tetap melakukan prosedur audit sesuai dengan kode etik audit yang berlaku.

Hasil penelitian menjelaskan bahwa sifat *machiavellian* tidak dapat memoderasi pengaruh persaingan yang terjadi antar kantor akuntan publik terhadap independensi auditor. Hal tersebut dapat dilihat dari banyaknya jawaban auditor yang bekerja di KAP kota Bekasi yang menunjukkan bahwa persaingan antar kantor akuntan publik yang tajam merupakan hal yang biasa terjadi di antara kantor akuntan publik. Sehingga sifat *machiavellian* tidak akan membuat auditor melupakan independensi auditornya dan tetap melaksanakan proses audit sesuai

dengan kode etik profesi yang berlaku tanpa memerhatikan adanya persaingan antar kantor akuntan publik yang terjadi di luar.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang sebelumnya dilakukan Nida (2014), Mahayani dan Merkusiwati (2016), dan Darmayanthi dan Wirakusuma (2017) yang menyatakan sifat *machiavellian* berpengaruh negatif terhadap independensi auditor.

SIMPULAN, IMPLIKASI, KETERBATASAN PENELITIAN, DAN SARAN

Simpulan

Kesimpulan dari penelitian ini yaitu: *audit fee* berpengaruh negatif terhadap independensi auditor, persaingan antar kantor akuntan publik tidak berpengaruh terhadap independensi auditor, sifat *machiavellian* dapat memoderasi pengaruh *audit fee* terhadap independensi auditor, sifat *machiavellian* dapat memoderasi pengaruh persaingan antar kantor akuntan publik terhadap independensi auditor.

Implikasi

1. Teori keagenan (*agency theory*) yang digunakan dalam penelitian ini sebagai dasar penentuan hipotesis mampu menjelaskan secara empiris mengenai independensi auditor serta kaitannya terhadap *audit fee*, persaingan antar kantor akuntan publik, dan sifat *machiavellian* untuk auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik Kota Bekasi.
2. *Audit fee* sebagai imbalan atas jasa auditor merupakan hal yang penting bagi auditor, sehingga auditor harus dapat mempertahankan serta meningkatkan independensinya tanpa memandang jumlah *audit fee* yang diberikan oleh klien.
3. Persaingan antar kantor akuntan publik merupakan fenomena yang biasa terjadi, sehingga auditor harus dapat mempertahankan serta meningkatkan independensinya meskipun terdapat persaingan antar kantor akuntan publik yang tajam serta tetap bersikap sesuai dengan kode etik profesi yang ada sehingga klien merasa telah membuat pilihan yang tepat untuk tetap menggunakan jasa audit di kantor akuntan publik tempat auditor bekerja.
4. Sifat *machiavellian* merupakan sifat yang berasal dari individu seorang auditor, sehingga auditor harus dapat mempertahankan serta meningkatkan independensinya dengan cara meningkatkan pemahaman tentang etika serta tetap menjunjung tinggi dan menggunakan kode etik yang berlaku dengan tepat sehingga auditor dapat menghilangkan sifat *machiavellian* yang berada dalam dirinya dan melakukan tugas auditnya secara profesional tanpa memikirkan kepentingan diri sendiri.

Keterbatasan Penelitian

1. Penelitian ini memiliki koefisien determinasi (R^2) yang rendah.
2. Penelitian ini hanya dilakukan pada kantor akuntan publik yang berada di Kota Bekasi.
3. Penelitian ini hanya menggunakan kuesioner dengan pertanyaan tertutup.

Saran

1. Penelitian selanjutnya dapat menambah variabel independen yang dapat mempengaruhi independensi auditor.
2. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menambah jumlah kantor yang diteliti serta menambah lokasi penelitian.
3. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menambah opsi pertanyaan berupa pilihan terbuka sehingga responden dapat memberikan jawaban yang tidak terdapat di dalam poin-poin kuesioner.

DAFTAR PUSTAKA

- Aji, S. B. (2012). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Penampilan Auditor. (*Skripsi*). Diambil kembali dari <http://repository.unika.ac.id/10295/>
- Anita, D., & Novelia, R. (2017). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pelaksanaan Audit yang Ditinjau dari Independensi Akuntan Publik. *E-Journal Pelita Indonesia*.
- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2014). *Auditing & Jasa Assurance Edisi Kelimabelas Jilid 2*. Erlangga.
- Arfianga, O., & Kristianto, D. (2014). Pengaruh Kompetensi Auditor, Audit Fee, dan Good Corporate Governance terhadap Independensi Auditor. *Jurnal Akuntansi dan Sistem Teknologi Informasi Vol. 10 No. 2*, 166-181.
- Asana, G. H., & Yogantara, K. K. (2020). Peran Audit Fee, Jasa Non Audit, Lama Hubungan Audit, dan Ukuran KAP terhadap Independensi Auditor. *Journal of Applied Management and Accounting Science (JAMAS) Vol. 02 No. 1*, 41-52.
- Avi, T. O. (2018). Pengaruh Sifat Machiavellian, Pelatihan, Komitmen Profesional, ESQ, dan Kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor. (*Skripsi*). Diambil kembali dari <http://repository.unika.ac.id/16525/>
- Bazerman, M. H., & Loewenstein, G. (2001). *Taking the Bias Out Of Bean Accounting*. Harvard Business Review.
- Bedard, J. C., Deis, D. R., Curtis, M. B., & Jenkins, J. G. (2008). Risk Monitoring and Control in Audit Firms: A Research Synthesis. *Auditing: A Journal Of Practice and Theory Vol. 27 No. 1*, 187-218.
- Cahyadi, H. (2013). Faktor-faktor yang Mempengaruhi Independensi Akuntan Publik (Survei pada Mahasiswa Jurusan Akuntansi Universitas di Jakarta). *Media Bisnis Vol. 5 No. 1*, 32-44.
- Christie, R., & Geis, F. L. (1970). *Studies in Machiavellian*. New York: Academic Press.
- Cooper, D. R., & Schindler, P. S. (2017). *Metode Penelitian Bisnis Edisi 12 Buku 1*. Salemba Empat.
- Darmayanthi, A. A., & Wirakusuma, M. G. (2017). Pengaruh Ikatan Kepentingan Keuangan, Fee Audit, Sifat Machiavellian, dan Pemahaman Etika pada Independensi Penampilan Auditor. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Vol. 18*, 30-59.
- Dewi, N. P. (2016). Analisis Fee Audit, Tenure Audit, dan Skeptisme Profesional Auditor dalam Hubungan Dengan Kualitas Audit. (*Skripsi*). Diambil kembali dari https://repository.usd.ac.id/6651/2/122114048_full.pdf
- Ghosh, D., & Crain, T. L. (1996). Experimental Investigation of Ethical Standards and Perceived Probability of Audit on Intentional Noncompliance. *Behavioral Research in Accounting Vol. 8*, 219-244.
- Ghozali, I. (2005). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, I. (2016). *Aplikasi Analisis Multivariate SPSS 23*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Ghozali, I. (2018). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 25*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gujarati, D. N. (2010). *Dasar-dasar Ekonometrika*. Jakarta: Salemba Empat.
- Halim, A. (2004). *Auditing (Dasar-dasar Audit Laporan Keuangan) Edisi Ketiga Jilid 1*. UPP STIM YKPN Yogyakarta.
- Hapsari, A. N., Situmeang, A. S., & Utami, I. (2018). Sifat Machiavelli, Tekanan Ketaatan dalam Keputusan Etis: Keputusan Individu dan Kelompok. *Jurnal Dinamika Akuntansi dan Bisnis Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Syiah Kuala*.
- Hartono, J. (2017). *Metodologi Penelitian Bisnis, Salah Kaprah dan Pengalaman-Pengalaman Edisi 6*. BPFE-YOGYAKARTA.
- Indah, S. N. (2010). Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Auditor KAP di Semarang). *Skripsi*. Diambil kembali dari <http://eprints.undip.ac.id/22994/2/SKRIPSI..pdf>
- Institut Akuntan Publik Indonesia. (2016). *Peraturan Pengurus No. 2 Tahun 2016 tentang Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan*.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs dan Ownership Structure. *Journal of Financial Economics 3*, 305-360.

- Kasidi. (2007). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Auditor (Persepsi Manajer Keuangan Perusahaan Manufaktur di Jawa Tengah). *Tesis*. Diambil kembali dari <http://eprints.undip.ac.id/18045/1/Kasidi.pdf>
- Mahayani, N. P., & Merkusiwati, N. K. (2016). Pengaruh Persaingan Auditor dan Sifat Machiavellian pada Independensi Auditor dengan Etika sebagai Variabel Moderasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Vol. 15*, 1172-1200.
- Marsella, Frederica, D., & Tarigan, M. U. (2015). Pengaruh Fee Audir, Pemberian Jasa Konsultasi Manajemen, dan Lamanya Hubungan Penugasan Audit terhadap Independensi Akuntan Publik (Studi Kasus di Kantor Akuntan Publik Jakarta). *Jurnal Akuntansi, Vol. 15, No. 1*, 29-34.
- Messier, W. F., Glover, S. M., & Douglass F, P. (2014). *Jasa Audit dan Assurance: Pendekatan Sistematis Edisi 8 Buku 1*. Jakarta : Salemba Empat.
- Mulyadi. (2001). *Auditing Edisi Keenam*. Jakarta: Salemba Empat.
- Nida, D. R. (2014). Pengaruh Persaingan, Pemberian Jasa Lain, dan Sifat Machiavellian pada Independensi Auditor. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Vol. 7*, 778-790.
- Novitasari, F., & Kurnia. (2015). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Auditor. *Jurnal Ilmu & Riset Akuntansi Vol. 4 No. 2*.
- Nugroho, B. A. (2005). *Strategi Jitu Memilih Metode Statistik Penelitian dengan SPSS*. Yogyakarta: Andi.
- Paramastri, I. D., & Suputra, I. D. (2016). Pengaruh Audit Fee, Jasa Non Audit, Ukuran KAP, dan Lama Hubungan Audit terhadap Independensi Penampilan. *E-Journal Akuntansi Universitas Udayana Vol. 14*, 118-143.
- Purnamasari, V., & Christmastuti, A. A. (2003). Sifat Machiavellian dan Pertimbangan Etis: Anteseden Independensi dan Perilaku Auditor. *Simpodium Nasional Akuntansi VII*.
- Purnamasari, V., & Christmastuti, A. A. (2004). *Hubungan Sifat Machiavellian, Pembelajaran Etika dalam Mata Kuliah Etika dan Sikap Etis Akuntan*. Lembaga Penelitian Universitas Semarang.
- Puspitasari, W. (2012). Sifat Machiavellian dan Pertimbangan Etis: Anteseden Independensi dan Perilaku Etis Auditor. *Skripsi*. Diambil kembali dari <http://eprints.perbanas.ac.id/2499/>
- Putri, K., Hardi, & Silalahi, S. P. (2014). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Akuntan Publik dalam Pelaksanaan Audit (Study Survey pada Kantor Akuntan Publik di Pekanbaru dan Batam). *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Vol. 1, No. 1*.
- RA, S., & Mulyadi. (1988). Faktor-faktor yang Mempengaruhi Independensi Penampilan Akuntan Publik. *Yogyakarta: BPF*.
- Rakai, B. A., & Kartika, A. (2015). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Auditor di Jawa Tengah. *Dinamika Akuntansi, Keuangan, dan Perbankan Vol. 4, No. 2*, 124-135.
- Rizki, M. J. (2018, Oktober 02). Belajar dari Kasus PT SNP Berimbas Pencabutan Izin Akuntan Publik. *hukumonline.com*. Diambil kembali dari <https://www.hukumonline.com/berita/baca/lt5bb38917257f0/belajar-dari-kasus-pt-snp-berimbas-pencabutan-izin-akuntan-publik>
- Rizki, M. J. (2018, November 15). Keterlibatan Akuntan Publik dalam Manipulasi Laporan Keuangan. *hukumonline.com*. Diambil kembali dari <https://www.hukumonline.com/berita/baca/lt5bed467ca1e5e/keterlibatan-akuntan-publik-dalam-manipulasi-laporan-keuangan/>
- Robbins, S. P., & Judge, T. A. (2009). *Perilaku Organisasi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Robinson, J. P., & Shaver, P. R. (1973). *Measures of Social Psychological Attitudes*. Ann Arbor, MI: Institute for Social Research, The University of Michigan.
- scribd.com*. (2018, October 14). Diambil kembali dari Scribd: <https://www.scribd.com/doc/180527606/Peranan-Activity-Based-Management-Dalam-Peningkatan-Efisiensi-Biaya-Produksi-Studi-Kasus-Pada-PG-Kebon-Agung-Malang>
- Sekaran, U., & Bougie, R. (2016). *Research Methods for Business, A Skill-Building Approach Seventh Edition*. John Wiley & Sons.
- Sekaran, U., & Bougie, R. (2017). *Metodologi Penelitian untuk Bisnis: Pendekatan Pengembangan-Kahlian, Edisi 6, Buku 1, Cetakan Kedua*. Salemba Empat.
- Setyono, U. J. (2016). Analisis Faktor-Faktor yang Berpengaruh Terhadap Independensi Auditor (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik Semarang). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa S1 Akuntansi Universitas Pandanaran*.

-
- Simunic, D. A. (1984). Auditing, Consulting, and Auditor Independence. *Journal of Accounting Research* Vol. 22 No.2, 679-702.
- Soegiastuti, J. (2015). Persepsi Masyarakat tentang Independensi Auditor dalam Penampilan (Studi empiris pada Analisis Kredit Badan Kredit Kecamatan di Wilayah Jawa Tengah). *Jurnal Ilmiah UNTAG Semarang*, 87-99.
- Sugiyono. (2012). *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: Alfabeta.
- Sugiyono. (2014). *Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Sugiyono. (2016). *Statistika Untuk Penelitian*. Bandung: Alfabeta.
- Sukamdani, M., Zirman, & Azhari. (2016). Pengaruh Ukuran KAP, Audit Fee, Hubungan Dengan Klien, Komitmen Profesional, dan Persaingan antar Kantor Akuntan Publik terhadap Independensi Kantor Akuntan Publik. *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Riau*, 104-117.
- Suliyanto. (2011). *Ekonometrika Terapan: Teori dan Aplikasi Dengan SPSS*. Yogyakarta: Andi.
- Suliyanto. (2018). *Metode Penelitian Bisnis untuk Skripsi, Tesis, dan Disertasi*. Andi Offset.
- Susanti, Y. (2017). Pengaruh Pemberian Non-Audit Services, Audit Fee, Persaingan antar Kantor Akuntan Publik, dan Audit Tenure terhadap Independensi Auditor. (*Skripsi*). Diambil kembali dari <http://kc.umn.ac.id/1497/>
- Syafina, D. C. (2018, Oktober 8). Kasus SNP Finance dan Pertaruhan Rusaknya Reputasi Akuntan Publik. *tirto*. Diambil kembali dari tirto.id/kasus-snp-finance-dan-pertaruhan-rusaknya-reputasi-akuntan-publik-c4RT
- Waluyo, A. D., & Suryono, B. (2015). Pengaruh Kualitas Audit, Audit Fee, dan Profil Kantor Akuntan Publik terhadap Independensi Auditor. *Jurnal Ilmu & Riset Akuntansi* Vol. 4 No. 1.
- WestJavaIncorporated. (2021, Januari 18). *West Java Inc*. Diambil kembali dari West Java Inc. Web Site: <https://westjavainc.org/municipal/kota-bekasi/>
- Wicita, T. M., & Ososoga, M. S. (2019). Pengaruh Ikatan Kepentingan Keuangan, Pemberian Jasa Lain, Audit Tenure, Persaingan antar Kantor Akuntan Publik dan Audit Fee terhadap Independensi Penampilan Auditor. *Jurnal Bina Akuntansi*, 17-47.
- Windasari, M. Y. (2016). Pengaruh Kompetisi, Independensi, dan Profesionalisme Auditor Internal dalam Mencegah Kecurangan dalam Bank Perkreditan Rakyat di Kabupaten Bandung. (*Skripsi*). Diambil kembali dari https://node2.123dok.com/dt03pdf/123dok/000/219/219532.pdf.pdf?X-Amz-Content-Sha256=UNSIGNED-PAYLOAD&X-Amz-Algorithm=AWS4-HMAC-SHA256&X-Amz-Credential=aa5vj7sqx6H8Hq4u%2F20220809%2F%2Fs3%2Faws4_request&X-Amz-Date=20220809T005319Z&X-Amz-SignedHeaders=host&