

## POTRET HUBUNGAN AUDITOR-KLIEN: SEBUAH STUDI INTERAKSI SIMBOLIK DI KANTOR AKUNTAN PUBLIK

**Jamaluddin Majid**

(jamaluddin.majid@uin-alauddin.ac.id)

**Dosen Akuntansi UIN Alauddin Makassar**

**Kartini**

**Dosen Akuntansi Universitas Hasanuddin**

### **ABSTRAK**

Makalah ini membahas bagaimana potret hubungan antara auditor dan klien yang disebabkan oleh interaksi simbolis di KAP yang dapat mengganggu independensi auditor. Makalah ini menunjukkan bagaimana klien mencoba untuk mempengaruhi hasil audit yang jika auditor tidak dapat mempertahankan independensinya akan mengakibatkan berkurangnya kualitas audit dan untuk mempengaruhi persepsi masyarakat, terutama pengguna laporan keuangan. Auditor harus mempertahankan independensinya dalam menghadapi konflik audit agar memberikan opini yang berkualitas karena pendapat dapat mencerminkan kualitas kinerja dan profitabilitas perusahaan sebenarnya.

**Kata kunci:** Konflik Kepentingan Auditor, Independensi Auditor, Interaksi Simbolik, Upaya Klien untuk Mempengaruhi Hasil Audit

### ***ABSTRACT***

*This paper discusses how the portrait of the relationship between auditors and clients caused by symbolic interaction in KAP where it can interfere with the independence of the auditor. This paper shows how the client attempts to influence the outcome of the audit which if the auditor is not able to maintain its independence would result in reduced audit quality and to influence the perception of the public, especially users of financial statements. Auditor must retain its independence in the face of conflicts audit in order to provide qualified opinions because opinions can reflect the quality of performance and profitability of companies actually.*

**Keywords:** *Auditor's Conflict of Interest, Auditor Independence, Symbolic Interactions, Effort of Client to Influence the Result of the Audit*

## A. LATAR BELAKANG

Laporan keuangan menyediakan berbagai informasi yang bersifat kuantitatif dan diperlukan sebagai sarana pengambilan keputusan baik oleh pihak internal maupun pihak eksternal perusahaan. Ada dua karakteristik terpenting yang harus ada dalam laporan keuangan yakni relevan dan dapat diandalkan. Tetapi kedua karakteristik ini sangatlah sulit untuk diukur, sehingga para pemakai informasi membutuhkan jasa pihak ketiga yaitu auditor yang independen. Auditor mempunyai peranan penting dalam menjembatani antara kepentingan pihak luar perusahaan seperti investor dan kepentingan perusahaan sebagai pemakai dan penyedia laporan keuangan. Data-data perusahaan akan lebih mudah dipercaya oleh investor dan pemakai laporan keuangan lainnya apabila laporan keuangan yang mencerminkan kinerja dan kondisi keuangan perusahaan telah mendapat pernyataan wajar dari auditor. Pernyataan auditor diungkapkan melalui opini audit. UU No. 15 tahun 2004 pasal 1 butir 1 menyebutkan:

Opini merupakan pernyataan professional pemeriksa mengenai kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan. Terdapat empat jenis opini yang diberikan oleh pemeriksa yaitu opini wajar tanpa pengecualian (unqualified opinion), opini wajar dengan pengecualian (qualified opinion), opini tidak wajar (adversed opinion), tidak memberikan pendapat (disclaimer of opinion).

Sejalan dengan ini, opini wajar tanpa pengecualian dari auditor menjamin angka-angka akuntansi dalam laporan keuangan yang telah diaudit bebas dari salah saji material. Peran auditor diperlukan untuk mencegah diterbitkannya laporan keuangan yang menyesatkan. Dengan menggunakan laporan keuangan yang telah diaudit, para pemakai laporan keuangan dapat mengambil keputusan dengan benar sesuai dengan kenyataan yang sesungguhnya.

Proses audit melibatkan dua pihak, yaitu auditor dan klien. Dalam pelaksanaan audit tentu terjalin sebuah hubungan komunikasi. Proses interaksi sosial yang terjalin antara auditor dan klien dapat turut mempengaruhi independensi auditor. Dalam penelitian ini, opini dianggap sebagai simbol yang digunakan oleh auditor dan klien untuk berinteraksi. Di dalam bukunya Herbert Blumer (1986:2) yang berjudul "Symbolic Interactionism; Perspective, and Method", menegaskan bahwa ada tiga asumsi yang mendasari tindakan manusia. Tiga asumsi tersebut adalah:

*First, Human being act toward things on the basic of the meaning that the things have for them; second, the meaning of the things arises out of the social interaction*

*one with one's fellow; third, the meaning of the things are handled in and modifies through an interpretative process used by the person in dealing with the thing he encounters.*

Dari pendapat tersebut, dapat dijelaskan bahwa Pertama, manusia itu bertindak terhadap sesuatu (apakah itu benda, kejadian, maupun fenomena tertentu) atas makna yang dimiliki oleh benda, kejadian, atau fenomena itu bagi mereka. Individu merespon suatu situasi simbolik. Kedua, makna tadi diberikan oleh manusia sebagai hasil interaksi dengan sesamanya. Jadi, makna tadi tidak terlekat pada benda ataupun fenomenanya itu sendiri, melainkan tergantung pada orang-orang yang terlibat dalam interaksi itu. Ketiga, makna tadi ditangani dan dimodifikasi melalui proses interpretasi dalam rangka menghadapi fenomena tertentu lainnya.

Dari penjelasan diatas, dapat dikatakan bahwa makna tidak melekat pada objeknya, melainkan lahir dari proses interaksi sosial. Interaksi sosial ini akan dapat menciptakan suasana kedekatan emosional kedua pihak tersebut dan memungkinkan muncul terjadinya negosiasi. Dalam hubungan negosiasi ini kadang muncul keinginan klien untuk mempengaruhi kebijakan audit yang dilakukan auditor. Seorang auditor yang jujur, tegas, berpotensi, dan bekerja tanpa tekanan atas permintaan pihak tertentu/kepentingan pribadinya akan dapat mempertahankan integritas. Tugas utama seorang auditor adalah melaksanakan audit dan memberikan opininya atas suatu laporan keuangan perusahaan dengan didasarkan pada pendidikan, pengalaman, objektif, dan tidak memihak. Auditor dalam menjalankan tugasnya yaitu memproses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti mengenai informasi yang diukur dalam suatu entitas ekonomi, dan memberikan opini sebagai kesimpulan atas audit, akan menghadapi dilema etika dalam karir bisnis mereka. Menurut Muawanah (2000) secara umum auditor dan klien tidak sepakat dalam beberapa fungsi dan tujuan pemeriksaan, klien akan berusaha untuk mempengaruhi proses pemeriksaan yang dilakukan auditor. Auditor termotivasi oleh etika profesi dan standar pemeriksaan, sedangkan klien menuntut auditor untuk memberikan laporan yang baik terhadap laporan keuangannya. Dalam kondisi tersebut auditor berada dalam situasi konflik, dimana situasi konflik itu sendiri bisa didefinisikan sebagai adanya dua atau lebih kelompok tekanan dimana kepatuhan pada kelompok yang satu akan menimbulkan ketidakmungkinan untuk mematuhi yang lainnya.

Seorang auditor pada saat ini terus menerus dihadapkan pada situasi yang sulit dan penuh dengan dilema etika yang melibatkan pilihan-pilihan antara nilai-nilai yang bertentangan dimana kesadaran etik sendiri punya peranan yang sangat penting. Dilema

etika merupakan situasi yang dihadapi oleh seseorang dimana ia harus membuat keputusan mengenai perilaku yang patut. Dilema ini terjadi pada saat auditor dan klien tidak sepakat terhadap beberapa fungsi dan tujuan pemeriksaan yang pada akhirnya menyebabkan auditor berada dalam situasi konflik. Jika auditor memenuhi tuntutan klien berarti melanggar standar dan kode etik tetapi jika tidak memenuhi tuntutan klien maka bisa menghasilkan sanksi baik dari atasannya maupun kliennya berupa penghentian kerja atau pemutusan hubungan kerja. Disatu sisi auditor harus memperhatikan kredibilitas dan etika profesi, disaat bersamaan disisi lain auditor juga harus menghadapi tekanan dari klien terkait pengambilan keputusan. Kondisi seperti ini mengakibatkan menurunnya kualitas audit serta independensi auditor apabila auditor tidak mampu menolak tekanan yang berasal dari klien seperti tekanan personal, emosional, maupun keuangan.

Banyaknya kasus perusahaan yang “jatuh” terjadi di Indonesia karena kegagalan bisnis yang dikaitkan dengan kegagalan auditor, hal ini mengancam kredibilitas laporan keuangan. Ancaman ini selanjutnya mempengaruhi persepsi masyarakat, khususnya pemakai laporan keuangan atas kualitas audit. Kualitas audit ini penting karena kualitas audit yang tinggi akan menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya sebagai dasar pengambilan keputusan. De Angelo (1981) dalam Watkins et al (2004) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran dalam sistem akuntansi klien. Temuan pelanggaran mengukur kualitas audit berkaitan dengan pengetahuan dan keahlian auditor untuk mengungkapkan pelanggaran tersebut. Kemungkinan dimana auditor akan menemukan salah saji tergantung pada kualitas pemahaman auditor (kompetensi) sementara tindakan melaporkan salah saji tergantung pada independensi auditor.

Berbagai macam upaya klien mempengaruhi auditor untuk memperbaiki hasil audit sesuai dengan keinginan klien (auditee). Berbagai macam cara dapat dilakukan salah satunya adalah suap atau sogok (bribe). Upaya-upaya dilakukan oleh para klien dipengaruhi oleh motivasi, salah satunya adalah keinginan untuk terhindar dari tuduhan penyalahgunaan keuangan atau ingin memperoleh prestasi yang baik (opini wajar tanpa pengecualian). Berbagai faktor yang mempengaruhi harapan klien atas kebijakan audit antara lain pendidikan dan pengalaman auditor, pengalaman klien, hubungan baik dengan auditor, adanya jasa non audit yang diberikan oleh auditor. Beberapa variabel ini bisa berpengaruh positif maupun negatif (Budiyanto, dkk. 2005; Iyer dan Rama, 2004).

Hubungan antara auditor dan klien dapat membawa dampak negatif seperti yang dikemukakan oleh Bazerman et al (2002) dalam artikelnya yang berjudul "Why Good Accountants Do Bad Audit" bahwa auditor mempunyai motivasi yang tinggi untuk tetap memelihara hubungan baik dalam jangka panjang dan cenderung "menyetujui" laporan keuangan yang diauditnya, karena dapat menjual jasa non-audit dikemudian hari. Meskipun demikian, Herwidayatmo (2002) dalam Christiawan (2002), Wati dan Subroto (2003) serta Blouin et al (2005) memiliki pendapat yang bertentangan. Dimana mereka berpendapat semakin lama hubungan (perikatan) auditor-klien dan adanya pemberian jasa non-audit pada klien tersebut dapat meningkatkan independensi auditor, dikarenakan semakin meningkatnya pemahaman auditor terhadap karakteristik unik dari klien dan memahami celah-celah kelemahan klien yang beresiko tinggi. Sehingga, hal ini nantinya justru akan meningkatkan kualitas audit. Wati dan Subroto (2003) juga menambahkan dengan adanya multi service yang diberikan auditor menyebabkan auditor lebih mengetahui keadaan kliennya sehingga relatif mempunyai kekuatan untuk menghadapi tekanan klien di dalam mempertahankan independensinya.

Setiap auditor harus tetap mempertahankan independensinya dalam menghadapi konflik-konflik audit agar bisa memberikan opini yang berkualitas. Karena opini yang berkualitas bisa mencerminkan kinerja dan profitabilitas perusahaan yang sebenarnya. Fokus penelitian ini adalah untuk memahami conflict of interest auditor dalam profesi akuntan yang disebabkan oleh hubungan antara auditor dan klien yang dapat mengganggu independensi auditor ditinjau dari perspektif *Theory of Attitude and Behaviour*.

Berdasarkan uraian di atas, rumusan masalah dari riset ini adalah Bagaimana interaksi simbolik mempengaruhi independensi? Bagaimana upaya klien dalam mempengaruhi hasil audit? Bagaimana upaya auditor dalam menjaga kualitas audit?

## **B. TINJAUAN TEORETIS**

### **1. Sikap dan Perilaku (*Theory of Attitude and Behaviour*)**

Independensi adalah sikap tidak memihak. Independensi auditor adalah sikap tidak memihak kepada kepentingan siapapun dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan yang dibuat oleh pihak manajemen. Auditor mempunyai kewajiban untuk bersikap jujur tidak saja kepada pihak manajemen, tetapi juga terhadap pihak ketiga sebagai pemakai laporan keuangan, seperti kreditor, pemilik maupun calon pemelik. Teori sikap dan perilaku (*Theory of Attitude and Behaviour*) yang dikembangkan oleh Triandis (1971) dalam Janti Soegiastuti (2005), dipandang sebagai teori yang dapat mendasari

untuk menjelaskan independensi. Teori tersebut menyatakan, bahwa perilaku ditentukan untuk apa orang-orang ingin lakukan (sikap), apa yang mereka pikirkan akan mereka lakukan (aturan-aturan sosial), apa yang mereka bisa lakukan (kebiasaan) dan dengan konsekuensi perilaku yang mereka pikirkan. Sikap menyangkut komponen kognitif berkaitan dengan keyakinan, sedangkan komponen sikap afektif memiliki konotasi suka atau tidak suka.

Sikap adalah pernyataan evaluatif mengenai seluruh tendensi tindakan, baik yang menguntungkan atau tidak menguntungkan mengenai obyek, orang atau peristiwa. Sikap merupakan kecenderungan dalam merespon sesuatu. Sikap bukanlah perilaku, namun sikap menghadirkan suatu kesiapsiagaan untuk tindakan yang mengarah pada perilaku, sehingga sikap merupakan wahana dalam membimbing perilaku. Fenomena sikap timbulnya tidak saja ditentukan oleh keadaan obyek yang sedang dihadapi, tetapi juga oleh kaitannya dengan pengalaman-pengalaman, oleh situasi pada saat ini, dan oleh harapan untuk masa yang akan datang. Seseorang membentuk sikap dari pengalaman pribadi, orang tua, panutan masyarakat, dan kelompok sosial. Ketika pertama sekali seseorang mempelajarinya sikap menjadi suatu bentuk bagian dari pribadi individu yang membantu konsistensi perilaku. Para akuntan harus memahami sikap dalam rangka memahami dan memprediksikan perilaku.

Sikap memiliki fungsi: pemahaman, kebutuhan akan kepuasan, defensi ego dan ungkapan nilai. Pemahaman berfungsi membantu seseorang dalam memberikan maksud atau memahami situasi atau peristiwa baru. Sikap juga melayani suatu hal yang bermanfaat atau sebagai fungsi kebutuhan yang memuaskan. Sikap juga melayani fungsi defensif ego dengan melakukan pengembangan guna melindungi manusia dari pengetahuan yang berlandaskan kebenaran mengenai dasar manusia itu sendiri atau dunianya, dan akhirnya sikap juga melayani fungsi nilai ekspresi untuk mencapai kepuasan. Teori sikap dan perilaku ini dapat menjelaskan independensi auditor dalam penampilan. Seorang auditor yang memiliki sikap independen akan berperilaku independen dalam penampilannya, artinya seorang auditor dalam menjalankan tugasnya tidak dibenarkan memihak terhadap kepentingan siapapun. Auditor mempunyai kewajiban untuk bersikap jujur baik kepada pihak manajemen maupun pihak-pihak lain seperti pemilik, kreditor, investor. Auditing memiliki tujuan utama untuk memberi pendapat atau opini atas wajar tidaknya laporan keuangan yang disajikan oleh klien agar bisa dijadikan acuan bagi pihak-pihak yang berkepentingan untuk melakukan keputusan ekonomi. Dalam melakukan audit untuk menjaga dan meningkatkan

profesinya, seorang akuntan publik diharuskan untuk selalu bersikap independen dalam arti dalam menjalankan tugasnya seorang akuntan publik tidak boleh memihak kepada siapapun, bersikap obyektif dan jujur.

## 2. Teori Interaksionisme Simbolik (*Symbolic Interactionism Theory*)

Teori *symbolic interactionism* (interaksionisme simbolik) tidak bisa dilepaskan dari pemikiran George Herbert Mead yang selanjutnya dikembangkan oleh muridnya, Herbert Blumer. Dalam teorinya ini, Blumer mengutarakan tiga prinsip utama yaitu tentang *meaning* (pemaknaan), *language* (bahasa), dan *thought* (pikiran). Ketiga prinsip ini nantinya akan mengantarkan pada konsep “diri” seseorang dan sosialisasinya kepada “komunitas” yang lebih besar, masyarakat.

Premis pertama yang diajukan Blumer adalah *human act toward people or things on the basis of the meanings they assign to those people or things*. Hal ini memiliki maksud bahwa manusia bertindak atau bersikap terhadap manusia lainnya pada dasarnya dilandai atas pemaknaan yang mereka kenakan pada pihak lain tersebut. Selanjutnya pemaknaan tentang apa yang nyata bagi kita pada hakikatnya berasal dari apa yang kita yakini sebagai kenyataan itu sendiri.

Premis kedua Blumer yaitu *meaning arises out of the social interaction that people have with each other* – pemaknaan muncul dari interaksi sosial yang dipertukarkan di antara mereka. Maksud dari premis ini adalah makna bukan muncul atau melekat pada sesuatu atau suatu objek secara alamiah. Jadi makna tidak bisa muncul “sari sananya”, melainkan berasal dari hasil proses negosiasi melalui penggunaan bahasa. Di sinilah Blumer menegaskan tentang pentingnya penamaan dalam proses pemaknaan.

Premis ketiga yang diutarakan Blumer adalah *an individual's interpretation of symbols is modified by his or her own thought process*. Interaksionisme simbolik menggambarkan proses berpikir sebagai proses perbincangan dengan diri sendiri yang bersifat refleksif. Menurut Mead, sebelum manusia bisa berpikir dibutuhkan bahasa untuk dapat berkomunikasi secara simbolik. Cara bagaimana manusia berpikir banyak ditentukan oleh praktek bahasa. Oleh karena itu, teori interaksionisme simbolik melihat posisi bahasa sebagai seperangkat ide yang dipertukarkan kepada pihak lain secara simbolik.

Perbedaan penggunaan bahasa pada akhirnya juga menentukan perbedaan cara berpikir manusia. Meski pemaknaan suatu bahasa banyak ditentukan oleh konteks atau konstruksi sosial, sering kali interpretasi individu sangat berperan di dalam modifikasi

simbol yang kita tangkap dalam proses berpikir. Pemaknaan merujuk pada bahasa, proses berpikir merujuk pada bahasa, dan bahasa menentukan bagaimana proses pemaknaan dan proses berpikir. Maka ketiganya berkaitan erat dan interaksi ketiganya menjadi perhatian utama dalam perspektif interaksionisme simbolik.

### 3. Independensi Auditor

Mautz dan Sharaf (1993:80) mengemukakan lima konsep utama dalam pengauditan yakni bukti (*evidence*), *due audit care*, pernyataan yang jujur (*fair presentation*), independensi dan kode etik (*ethical conduct*). Masing-masing konsep ini menempati posisi yang penting dalam pengauditan. Ketiadaan salah satu konsep tersebut dapat melemahkan kualitas audit yang dihasilkan (Tandirerung, 2006). Jika konsep independensi telah terpenuhi, maka akan cenderung menunjang keterpenuhan keempat konsep lainnya (Tandirerung, 2006). Sikap independen inilah yang membuat hasil kerja auditor yaitu opini atas laporan keuangan memiliki nilai kepercayaan bagi publik.

Independen dalam arti akuntansinya, dikemukakan oleh Mulyadi dan Puradiredja (1998:3,9), yang dikutip oleh Tandirerung (2006), berarti: "bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada pihak lain." Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) sendiri menetapkan independensi dalam standar umum nomor dua dari tiga standar *auditing*, yang menyatakan bahwa dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dan sikap mental harus dipertahankan oleh auditor

Namun, independensi bisa dikatakan sebagai salah satu konsep yang sulit untuk diraba. Untuk mempertahankan hal ini auditor juga dihadapkan pada ambiguitas peran, di mana di satu sisi dia ditunjuk dan dibayar oleh manajemen untuk mengaudit laporan keuangannya dan di satu sisi dia tidak boleh berpihak pada siapa pun dalam menjalankan tugasnya tersebut (Gavious, 2007; Moore *et al.*, 2006:). Perbedaan kepentingan antara manajemen dan auditor dapat menimbulkan dilema bagi auditor. Di satu sisi, auditor harus bertindak sebagai seorang *arbiter* yang objektif, sedangkan disisi lain, manajemen menghendaki predikat yang terbaik yaitu *unqualified opinion*. Padahal asersi suatu entitas juga memiliki peluang untuk mendapatkan penilaian di luar *unqualified* (Tandirerung, 2006). Misalnya, suatu entitas memperoleh penilaian di luar ekspektasi klien maka auditor akan dihadapkan pada beberapa kemungkinan. Jika dia mempertahankan idealismenya dan memberikan pendapat sesuai keadaan laporan keuangan, maka kemungkinan akan kehilangan klien. Tetapi, jika dia menuruti keinginan klien dengan memberikan *unqualified opinion*, namun tidak sesuai dengan keadaan laporan keuangan, berarti dia melanggar sikap independensinya



## **C. METODE PENELITIAN**

### **1. Jenis Penelitian**

Tulisan ini menggunakan metode penelitian studi pustaka, yaitu dengan membaca dan telaah pustaka semacam ini biasanya dilakukan dengan cara mengumpulkan data. Tulisan ini menguraikan potret hubungan auditor dan klien dalam interaksi simbolik di KAP (Kantor Akuntan Publik).

Tujuan dari survey literature adalah untuk memperoleh informasi yang kita butuhkan dalam proses penelitian. Selain itu, dengan adanya survey literatur maka kita dapat meyakinkan pembaca bahwa apa yang sedang kita teliti merupakan sesuatu yang penting.

### **2. Desain Penelitian**

Tulisan ini menggunakan pendekatan deskriptif, yaitu suatu metode dalam penelitian status kelompok manusia, suatu objek, suatu set kondisi, suatu sistem pemikiran, ataupun suatu kelas peristiwa pada masa sekarang. Dalam metode deskriptif ini membandingkan fenomena-fenomena tertentu sehingga merupakan suatu studi komparatif. Peneliti mengadakan klasifikasi, serta penelitian terhadap fenomena-fenomena dengan menetapkan suatu standar atau suatu norma tertentu, sehingga banyak ahli menamakan metode ini dengan nama survey normatif.

## **D. HASIL DAN PEMBAHASAN**

### **1. Interaksi Simbolik Menyelimuti**

Proses interaksi sosial yang terjalin antara auditor dengan klien turut mempengaruhi tingkat independensi. Interaksi sosial ini akan menciptakan suasana kedekatan emosional antara kedua pihak tersebut. Batas toleransi yang diberikan oleh auditor akan berbeda sesuai dengan perlakuan klien terhadap mereka. Batas toleransi yang dimaksud adalah toleransi terhadap suatu kesalahan atau penyimpangan yang dilakukan klien. Pemberian batas toleransi dengan kedekatan emosional antara auditor dengan klien ini sesuai dengan ketiga premis filsafat Herbert Blummer, dimana proses perlakuan di antara mereka sesuai dengan premis pertama yaitu sikap manusia dengan manusia lainnya didasari atas pemaknaan terhadap pihak lain tersebut. Selanjutnya ketika hubungan yang dijalin menjadi hangat atau lebih dekat melalui komunikasi yang baik, maka akan muncul pemaknaan dari hubungan ini. Hal ini sesuai dengan premis kedua Herbert Blummer dimana pemaknaan muncul dari interaksi sosial yang terjadi. Pada akhirnya, proses ini akan mempengaruhi sikap dari auditor terhadap kliennya khususnya

dalam pemberian batas toleransi. Keadaan ini sesuai dengan premis ketiga Blummer yaitu pemaknaan seseorang dapat berubah sesuai dengan proses pemikiran dalam dirinya sendiri.

Ketika auditor ditugaskan dalam suatu pemeriksaan laporan keuangan bersuasana politik, independensi yang dimiliki akan tergerus semakin besar. Hal ini disebabkan dalam politik tekanan yang diterima auditor sangat besar. Tekanan tersebut timbul karena masyarakat cenderung pesimis akan independensi auditor saat mengaudit laporan keuangan suatu partai politik, sementara klien akan meminta batas toleransi yang sangat besar. Hubungan simbolik dalam KAP harusnya bermakna positif di mana profesional auditor dan klien harus berjalan seimbang. Hal ini untuk meningkatkan kualitas audit yang nantinya berfungsi sebagai pertanggung jawaban perusahaan kepada semua pihak.

## **2. Konflik Auditor dan Klien**

Tujuan akuntansi adalah memberikan informasi yang berguna sebagai dasar pengambilan keputusan *stakeholder*. Untuk mencapai tujuan ini, akuntansi harus memberikan informasi finansial yang layak. Masyarakat memberikan otoritas kepada akuntan dan auditor untuk memberikan jaminan secara terbatas atas laporan keuangan suatu perusahaan. Dalam konteks ini, auditor sering disebut sebagai *watchdog of capitalism*. Berkaitan sebagai tugas yang diamanatkan oleh masyarakat dan *external stakeholder*, auditor diharapkan dapat menjalankan fungsi sosialnya dengan baik. Artinya, bagaimana auditor dapat memuaskan masyarakat melalui pelaksanaan tugas *monitoring* yang independen.

Sementara itu De Ruyter dan Wetzels (1999) menyatakan bahwa, konstruk dari komitmen telah diketahui memiliki peranan yang sentral dalam hubungan bisnis. Mereka telah meneliti, faktor apa sajakah yang memotivasi para klien untuk melanjutkan hubungan mereka dengan suatu kantor akuntan. Dan mereka menemukan bahwa ada anteseden dan konsekuensi (*antecedents and consequences*) dari komitmen dalam hubungan antara auditor dengan kliennya. Serta bahwa dalam hubungan tertentu, komitmen yang bersifat afektif memainkan peranan yang penting.

Menurut mereka, perubahan relasional adalah suatu fenomena yang banyak menarik perhatian para akademisi maupun praktisi, sebagaimana yang disarankan oleh Dwyer *et al.* (1987) dalam De Ruyter dan Wetzels, (1999), bahwa komitmen merupakan konstruk sentral dalam hubungan pemasaran. De Ruyter dan Wetzels (1999) menemukan bahwa ada dukungan terhadap hubungan positif antara anteseden dengan komitmen afektif. Mutu jasa yang diberikan, sebagaimana juga kepercayaan, memiliki dampak yang positif terhadap komitmen afektif dalam hubungan auditor-klien. Tingkat

hubungan auditor-klien ini berkaitan erat dengan salah satu karakteristik utama yang diharapkan dari seorang auditor, yakni independensi.

Auditor ketika melaksanakan tugasnya akan menghadapi konflik secara nyata dengan pihak manajemen klien. Konflik ini terjadi ketika dalam proses *review* laporan keuangan terdapat beberapa *item* yang memerlukan pertimbangan. Dalam kondisi ini, kecenderungan yang terjadi adalah manajemen berupaya "memaksakan" keinginannya kepada auditor, yaitu berupaya mempengaruhi auditor agar 'memuaskan' tujuan manajemen klien. Hal ini menimbulkan suatu konflik mengingat auditor terikat pada etika profesi yang harus mempertahankan obyektivitas dan independensinya, dan di pihak lain, auditor juga harus memuaskan perusahaan klien.

Tujuan pemuasan klien ini terkait erat dengan mekanisme insentif (yaitu *fee*) auditor yang tergantung pada klien (manajemen perusahaan). Hal inilah yang mendorong munculnya *conflict of interest* yang dihadapi auditor. Di satu sisi auditor harus memuaskan masyarakat, di sisi lain ia harus memuaskan kliennya yang juga merupakan fungsi dari *welfare* auditor.

Opini yang beredar di masyarakat dan pengamat adalah bahwa *financial rewards* merupakan faktor yang sangat dipertimbangkan dan dipertaruhkan dalam hubungan auditor dan kliennya. Secara umum, auditor menginginkan untuk dikontrak kembali oleh kliennya guna menjaga kontinuitas *income*, dan laporan audit yang kurang (atau tidak) berkenan dengan keinginan manajemen klien mendorong munculnya perubahan dan pengalihan auditor dari auditor lama ke baru (Levinthal dan Fichman, 1988 dalam Moore et al., 2001). Kondisi ini diperburuk dengan pemberian jasa konsultasi yang diberikan oleh kantor akuntan publik yang seringkali menghasilkan *profit* yang jauh lebih besar dibandingkan jasa audit. Faktor finansial yang dimiliki auditor dalam proses mempertahankan hubungan yang baik dengan klien memberikan *prima facie evidence* untuk *conflict of interest* (Bazerman, et al.1991).

Keseluruhan konflik yang dihadapi oleh auditor tersebut bersumber dari adanya *accounting uncertainty* dalam standar akuntansi keuangan (SAK) yang menuntut perusahaan dan auditor memilih suatu prosedur akuntansi yang *justifiable*. Mayhew et al. (2001) menemukan bukti yang kuat bahwa *accounting uncertainty* mempengaruhi perilaku auditor. Ketika tidak terdapat *accounting uncertainty*, auditor melaksanakan tugas audit secara obyektif. Ketika terdapat *accounting uncertainty*, auditor harus mengkaji secara mendalam apakah prosedur akuntansi dan *disclosure* yang dipilih manajer klien sesuai dengan prinsip akuntansi dan SAK, serta bisa dijustifikasi. Dalam kondisi ini muncul pertentangan dan

masalah yang harus dipecahkan oleh auditor. Dalam proses resolusi, klien cenderung berupaya mempengaruhi (mempersuasi) auditor untuk menerima posisi klien. *Conflict of interest* yang dihadapi auditor mendorong ia untuk bernegosiasi dengan klien. Ketika melakukan negosiasi, auditor dihadapkan pada "*incentive to cooperate dan incentive to compete*", dan ketika terdapat *accounting uncertainty*, derajat obyektivitas auditor menurun dengan mendukung *disclosure* manajemen yang mungkin berbeda dari informasi obyektif auditor (Mayhew, et al., 2001).

Pada dasarnya, laporan keuangan dan laporan auditor merupakan joint product (Antle dan Nelebuff, 1991) dan merupakan hasil dari proses negosiasi. Salah satu faktor utama yang mempengaruhi negosiasi adalah bargaining strategy yang diterapkan masing-masing pihak yang terlibat (dalam hal ini adalah auditor dan klien), dan bargaining strategy terkait erat dengan pilihan gaya manajemen konflik.

### **3. Upaya Klien Mempengaruhi Hasil Audit**

Berbagai macam upaya auditee mempengaruhi auditor untuk memperbaiki hasil audit sesuai dengan keinginan *auditee* (klien). Berbagai macam cara dapat dilakukan salah satunya adalah suap atau sogok (*bribe*). Upaya-upaya yang dilakukan oleh para auditee, dipengaruhi oleh berbagai motivasi, salah satunya adalah keinginan untuk terhindar dari tuduhan penyalahgunaan keuangan atau ingin memperoleh prestasi yang baik (opini WTP). Berikut secara rinci, akan dibahas berbagai fenomena sosial tersebut.

#### **a. Upaya memberikan uang atau barang kepada Auditor**

Kosakata yang menunjukkan praktik penyuaipan sangat banyak. Dalam bahasa Inggris dikenal istilah *bribe* (suap), *graft* (pelicin), *embezzlement* (sogok), atau *fraud* (penggelapan). Dengan demikian dapat dipastikan bahwa masalah suap bukan hanya di Indonesia atau di negara-negara berkembang, tetapi juga terdapat di negara-negara maju. Yang menjadi masalah ialah bahwa suap di Indonesia sudah memiliki akar budaya yang demikian dalam.

Fenomena seperti ini sudah biasa terjadi, bahwa ada juga para auditor yang mau uang, biasanya aparat memberi dalam mobil, ditempatkan di bawah tempat duduk, setelah itu sopir yang memberi tahu bahwa ada titipan, jarang mereka memberi secara langsung. Bahwa ada pula kasusnya mereka memasukan uang dalam kotak oleh-oleh khas Daerah, sehingga para penerima akan dengan mudah menerima uang tanpa adanya upaya penolakan.

#### **b. Upaya mengintervensi Auditor dengan cara memberikan pendapat terhadap akun tertentu**

Biasanya klien sudah mengetahui dengan benar dimana saja letak kesalahan atau kekeliruan yang dilakukan. Dengan demikian

klien mencoba untuk melakukan intervensi terhadap hasil audit. Berbagai macam akun dalam laporan keuangan pemerintah daerah yang tentunya banyak penyelewengan atau salah saji oleh para penatausahaan keuangan pemerintah daerah.

Dalam hal ini aparat mencoba menjelaskan bagaimana mengecoh catatan atas aset yang kepemilikannya belum jelas. Demikian pula dengan adanya temuan yang berkaitan dengan besaran honor belanja langsung maupun tidak langsung. Kadangkala klien mencoba membujuk auditor untuk melewati pemeriksaan atas laporan realisasi belanja langsung dan tidak langsung.

**c. Upaya memberikan fasilitas perjalanan untuk keperluan pribadi auditor**

Faktor reward atau imbalan berupa hadiah maupun sanksi ataupun punishment yang diterima auditor dalam melakukan pemeriksaan bisa saja mempengaruhi independensi auditor dalam memberikan opini atas hasil audit.

Kadangkala juga permintaan seperti itu datang dari Klien, biasanya klien meminta semua tiket auditor untuk diganti uang tiketnya, ada beberapa auditor yang mau memberikan, namun ada pula auditor yang tidak mau memberikan, karena ini wujud dari pelanggaran independensi auditor.

**d. Menyediakan staf khusus yang membantu Auditor**

Pemberian staf khusus biasanya dilakukan dalam upaya mendampingi auditor dalam melakukan proses audit. Berbagai macam tujuan yang dicapai dengan menggunakan modus operandi ini, dalam hal ini adalah mencoba mempengaruhi hasil audit melalui tangan staf yang diperbantukan, atau malah memberikan gratifikasi personal melalui staf yang berlainan jenis kelamin. Sebagai contoh auditor laki-laki diberikan staf wanita cantik dalam upaya mengganggu konsentrasi auditor.

Penyediaan bantuan staf ini sedikit banyak akan berdampak terhadap independensi auditor, bisa berdampak positif karena akan membantu kerjanya proses audit, namun disisi lain akan mengganggu auditor, namun secara manusiawi dinikmati oleh auditor.

**e. Menyediakan fasilitas Hiburan bagi Auditor**

Fasilitas hiburan bahkan hiburan malam adalah salah satu kebutuhan hedonis masyarakat, khususnya masyarakat perkotaan. Begitu pula auditor, tidak menutup kemungkinan bisa menerima, atau bahkan meminta untuk disediakan fasilitas hiburan malam untuk memenuhi keputusan pribadinya.

Walau sebegini kecil menggunakan pemberian fasilitas ini, namun tidak banyak auditor yang mengikutinya, karena akan sulit mempengaruhi diri auditor tidak sebanding dengan penambahan fee

audit. Hiburan sebatas hiburan tidak banyak mempengaruhi hasil audit.

**f. Menyediakan sampel audit yang terbaik dan pilihan**

Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan, dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan. Cukup atau tidaknya bukti audit berkaitan dengan, antara lain desain dan ukuran sampel audit. Ukuran sampel yang diperlukan untuk menghasilkan bukti audit yang cukup tergantung pada tujuan dan efisiensi sampel.

Untuk tujuan tertentu, efisiensi sampel berhubungan dengan desainnya. Suatu sampel akan lebih efisien daripada yang lain jika sampel tersebut dapat mencapai tujuan yang sama dengan ukuran sampel yang lebih kecil. Secara umum, desain yang hati-hati akan menghasilkan sampel yang lebih efisien.

Auditor dalam melakukan audit menggunakan sampel yang efisien, namun kadangkala klien menyediakan sampel yang terbaik, sehingga tidak menggambarkan bukti sebenarnya.

**g. Menghilangkan bukti audit**

Sebagian besar pekerjaan auditor independen dalam rangka memberikan pendapat atas laporan keuangan terdiri dari usaha untuk mendapatkan dan mengevaluasi bukti audit. Ukuran keabsahan (*validity*) bukti tersebut untuk tujuan audit tergantung pada pertimbangan auditor independen, dalam hal ini bukti audit (*audit evidence*) berbeda dengan bukti hukum (*legal evidence*) yang diatur secara tegas oleh peraturan yang ketat. Bukti audit sangat bervariasi pengaruhnya terhadap kesimpulan yang ditarik oleh auditor independen dalam rangka memberikan pendapat atas laporan keuangan auditan. Relevansi, objektivitas, ketepatan waktu, dan keberadaan bukti audit lain yang menguatkan kesimpulan, seluruhnya berpengaruh terhadap kompetensi bukti.

Kadang kala untuk mempengaruhi hasil audit, klien mencoba menghilangkan bukti audit atau mencoba mengalihkan bukti audit.

**h. Memberikan efek teror kepada auditor**

Tekanan manajemen klien seringkali terjadi pada situasi konflik antara auditor dengan klien. Situasi konflik terjadi ketika auditor dengan klien berada pada dua pihak yang saling berlawanan yaitu tidak sependapat hasil pelaksanaan pengujian laporan keuangan. Maka hal yang dilakukan klien dengan mempengaruhi dan memaksa auditor untuk melakukan tindakan yang melanggar standar audit sesuai dengan keinginannya, termasuk dalam pemberian opini yang tidak sesuai dengan keadaan yang sesungguhnya. Jika dalam menghadapi hal seperti ini, biasanya

terjadi sebuah adu argumen dan tidak jarang cara intimidasi kekerasan dilakukan.

#### **4. Upaya Auditor Dalam Menjaga Kualitas Audit**

Konflik audit yang terjadi dalam proses pengauditan dapat mempengaruhi kualitas audit. Hal ini mendorong auditor harus mampu memberikan perlawanan agar independensi dan objektivitas dalam pekerjaannya tetap terjaga. Telah banyak penelitian yang menguraikan bagaimana dan apa upaya yang seharusnya dilakukan oleh auditor dalam mencegah melemahnya kualitas audit. Faktor internal misalnya dikemukakan oleh Fan (2013) yang menguraikan bahwa nilai pribadi seorang auditor dapat mempengaruhi kepekaan etisnya. Sejalan yang dikemukakan Wiliam (2001) bahwa Pribadi yang memiliki nilai dalam preferensinya mampu memahami keputusan etis dan temuannya. Sedangkan faktor eksternal seperti yang dikemukakan Donald (2016) lingkungan merupakan tempat yang baik bagi auditor untuk menjaga reputasi sehingga mampu menganalisa konteks sosial lalu menyesuaikan dengan norma sosial yang berlaku. Auditor dengan reputasi yang baik mampu menghasilkan kualitas yang bagus pula (Diana, 2013).

Kualitas audit adalah hasil yang sangat diharapkan oleh para pihak untuk pertanggung jawaban sebuah laporan keuangan. Semakin baik kualitas audit akan meningkatkan kualitas auditor dan KAP tempat ia bekerja, sedangkan bagi perusahaan yang di audit akan memberikan cerminan pengelolaan perusahaan yang semakin baik. Upaya meningkatkan hasil kualitas audit perlu diterapkan bersama antara auditor dan klien. Dimana hubungan simbolik yang positif harus diterapkan. Salah satunya adalah menjaga profesionalitas masing-masing.

#### **E. KESIMPULAN**

Proses interaksi sosial yang terjalin antara auditor dengan klien turut mempengaruhi tingkat independensi. Interaksi sosial ini akan menciptakan suasana kedekatan emosional antara kedua pihak tersebut. Batas toleransi yang diberikan oleh auditor akan berbeda sesuai dengan perlakuan klien terhadap mereka. Batas toleransi yang dimaksud adalah toleransi terhadap suatu kesalahan atau penyimpangan yang dilakukan klien. Pemberian batas toleransi dengan kedekatan emosional antara auditor dengan klien ini sesuai dengan ketiga premis filsafat Herbert Blummer, dimana proses perlakuan di antara mereka sesuai dengan premis pertama yaitu sikap manusia dengan manusia lainnya didasari atas pemaknaan terhadap pihak lain tersebut. Selanjutnya ketika hubungan yang dijalin menjadi hangat atau lebih dekat melalui komunikasi yang baik, maka akan muncul pemaknaan dari hubungan ini. Hal ini sesuai

dengan premis kedua Herbert Blummer dimana pemaknaan muncul dari interaksi sosial yang terjadi. Pada akhirnya, proses ini akan mempengaruhi sikap dari auditor terhadap kliennya khususnya dalam pemberian batas toleransi. Keadaan ini sesuai dengan premis ketiga Blummer yaitu pemaknaan seseorang dapat berubah sesuai dengan proses pemikiran dalam dirinya sendiri.

Ada beberapa upaya klien dalam mempengaruhi auditor sehingga turut mempengaruhi hasil audit, antara lain:

- a) Upaya memberikan uang atau barang kepada Auditor. Pemberian uang atau barang atau berupa material lain, akan mendorong auditor berperilaku melanggar independensinya. Secara konsepsional, auditor yang memperoleh audit *fee* yang kecil atau murah, maka untuk memenuhi kebutuhannya, kemungkinan auditor akan menerima pemberian dari *auditee* tersebut.
- b) Upaya mengintervensi Auditor dengan cara memberikan pendapat terhadap akun tertentu. Memberikan pendapat terhadap akun tertentu sedikit banyak akan mempengaruhi pendapat auditor, apalagi beberapa auditor kurang memahami kasus atau transaksi tertentu yang berkaitan dengan belanja dan pendapatan di perusahaan.
- c) Upaya memberikan fasilitas perjalanan untuk keperluan pribadi auditor. Tidak jauh berbeda dengan pemberian uang atau barang, pemberian fasilitas perjalanan kepada auditor bisa mempengaruhi hasil audit, apalagi auditor benar-benar membutuhkan biaya perjalanan dinas, maka upaya tersebut akan berhasil mempengaruhi hasil audit.
- d) Menyediakan fasilitas Hiburan bagi Auditor. Pemberian fasilitas hiburan salah satu upaya dalam mempengaruhi hasil audit. Memang berdasarkan hasil wawancara, metode ini tidak terlalu banyak memberikan efek dalam mempengaruhi hasil audit, namun demikian hal ini merupakan salah satu upaya yang dilakukan *auditee*.
- e) Menyediakan sampel audit yang terbaik dan pilihan. Sudah menjadi sifat manusia bahwa hanya akan memberikan sampel audit yang terbaik, karena akan memberikan pengaruh terhadap hasil audit. Namun hasil ini masih bisa diatasi oleh auditor dengan cara *audit sampling* sehingga dapat secara acak menggunakan bukti audit.
- f) Menghilangkan bukti audit. Ini merupakan cara ekstrem dalam menghadapi auditor, namun demikian kalau sampai ketahuan akan memasuki ranah pidana. Penghilangan bukti audit akan berpengaruh terhadap hasil audit, apalagi yang dihilangkan adalah bukti-bukti transaksi yang bermasalah.



- g) Memberikan efek teror kepada auditor. Pemberian efek teror juga merupakan cara ekstrem dalam mempengaruhi hasil audit. Namun upaya-upaya seperti ini jarang dilakukan, kecuali untuk kasus besar dan auditor juga sedang dalam keadaan berkonflik dengan *auditee*.

Dalam menghadapi situasi konflik audit untuk menghasilkan opini dengan kualitas audit yang baik, auditor harus mampu memahami karakteristik situasi dalam pengambilan keputusan etis. Pengalaman dan pengetahuan auditor serta keyakinan terhadap dirinya sendiri diharapkan mampu menjaga kualitas audit. Tak hanya sampai disitu, faktor eksternal seperti lingkungan juga harus menjadi media pengetahuan auditor dalam mengembangkan reputasinya sebagai seorang auditor. Kualitas audit adalah hasil yang sangat diharapkan oleh para pihak untuk pertanggung jawaban sebuah laporan keuangan. Semakin baik kualitas audit akan meningkatkan kualitas auditor dan KAP tempat ia bekerja, sedangkan bagi perusahaan yang di audit akan memberikan cerminan pengelolaan perusahaan yang semakin baik. Upaya meningkatkan hasil kualitas audit perlu diterapkan bersama antara auditor dan klien. Dimana hubungan simbolik yang positif harus diterapkan. Salah satunya adalah menjaga profesionalitas masing-masing.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Antle, R, dan B. Nalebuff, 1991, Conservatism and Auditor-Client Negotiations, *Journal of Accounting Research* 29 (Supplement): 31—54.
- Arens, Alvin A and Loebbecke, James. 1995. Auditing: Suatu Pendekatan Terpadu. Edisi ke empat. Jakarta: Erlangga
- Bazerman, M.H. dan G. Loewenstein dan D. Moore. 2002. Why Good Accountant Do Bad Audits. *Harvard Business Review*, January: 28.
- Bazerman, M., K. Morgan, dan G. Loewenstein, 1991, The Impossibility of Auditor Independence, *Sloan Management Review* (Summer): 89—94.
- Blouin, Jennifer, Barbara Grein, dan Brian Rountree. 2005. The Ultimate Form of Mandatory Auditor Rotation: The Case of Former Arthur Andersen Clients. [On-line] tersedia <http://ssrn.com/abstract=327837>
- Blumer, Herbert. 1986. "Symbolic interactionism, Perspective, and Method". London: University of California Press Berkeley Los Angeles.
- Budiyanto, Enjang Tachyan., Mohamad Nasir dan Indira Januarti. 2005. Pengujian Variabel-variabel yang Berpengaruh terhadap

- Ekspektasi Klien dalam Audit Judgement. Proceeding SNA VIII Solo, 15-16 September 2005.
- Chistiawan, Yulius Jogi. 2002. Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi Hasil Penelitian Empiris.
- Dahlan, Ahmad. 2014. Analisis Nilai Kultur Individualis-Kolektivis Terhadap Gaya Resolusi Konflik Auditor. SNA 17 Mataram, Lombok 24-17 Sep.
- De Ruyter, Ko, dan Martin Wetzels. 1999. "Commitment in Auditor-Client Relationships: Antecedents and Consequences." *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 24, Issue 1, Januari, hal. 57-75
- Diana Mostafa Mohamed, Magda Hussien Habib, (2013) "Auditor independence, audit quality and the mandatory auditor rotation in Egypt", *Education, Business and Society: Contemporary Middle Eastern Issues*, Vol. 6 Issue: 2, pp.116-144
- Djik, M. Van (n.d). Litigation and Audit Quality: Two Wxperimental Studies.
- Donald F. Arnold Sr, "Internal and external auditorethical decision making" ,*Managerial Auditing Journal* Vol. 28 No. 4, 2013pp. 300-322
- Fan-Hua Kung Cheng Li Huang, (2013), "Auditors' moral philosophies and ethical beliefs", *Management Decision*, Vol. 51 Iss 3 pp. 479 – 500
- Gavious, Ilanit. 2007. Alternative perspectives to deal with auditors' agency problem. *Critical Perspectives on Accounting* 18: 451-467.
- Iyer, Venkataraman M, and Dasaratha V. Rama. 2004. Clients Expectations on Audit Judgements: A Note. *Behaviour Research In Accounting* 16:63-74.
- Janti Soegiastuti. 2005. Persepsi Masyarakat Terhadap Independensi Auditor dalam Penampilan (Studi Empiris pada Analisis Kredit BKK Jawa Tengah), Tesis Program Pasca Sarjana Magister Sains Akuntansi UNDIP.
- Kalana, Indriya, dkk., Independensi Auditor Berbasis Kultur dan Filsafat Herbert Blummer.
- Khadafi, Muhammad., dkk. 2014. Pengaruh Independensi, Etika dan Standar Audit Terhadap Kualitas Audit Inspektorat Aceh. *Jurnal Akuntansi* Vol. 3 No. 1, ISSN 2302-0164 pp. 93-103 Februari.
- Khairin, Febriyaninur., dkk. 2014. Independensi dan Conflict of Interest Auditor di KAP Ditinjau dari Perspektif Teori Konflik. SNA 17 Mataram, Lombok 24-27 Sep.
- Mautz, R.K dan Hussein A. Sharaf. 1993. *The Philosophy of Auditing*. Sarasota: American Accounting Association.

- Mayhew, B., J. Schatzberg, dan G. R. Sevcik, 2001, *Effect of Accounting Uncertainty and Auditor Reputation on Auditor Objectivity*, disajikan dalam *2000 AAA Midyear Audit Conference*.
- Muawanah, Umi. 2000. *Perilaku Auditor dalam Situasi Konflik Audit: Peran Locus of Control, Komitmen Profesi, dan Kesadaran Etis*. SNA II.
- Moore, Don A., Philip E. Tetlock, Lloyd Tanlu, Max H. Bazerman. 2006. *Conflict of Interest and the Case of Auditor Independence: Moral Seduction and Strategic Issue Cycling*. *Academy of Management Review*, Vol. 31, No.1.
- Moore, D. A., G. Loewenstein, M. H. Bazerman, 2001, *Auditor Independence, Conflict of Interest, and the Unconscious Intrusion of Bias*, *Harvard NOM Research Paper*, <http://www.ssrn.com>.
- Mulyadi. 2002: *Auditing*, Edisi 6. Jakarta: Salemba Empat
- Prakoso, Rinaldi Suryo. 2012. *Faktor-faktor yang Mempengaruhi Independensi auditor: Persepsi Manajer Keuangan Perusahaan Perbankan di Semarang*. Universitas Diponegoro Semarang
- Singgih, Elisha Muliani., dkk. 2010. *Pengaruh Independensi, Pengalaman, Due Profesional Care dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit*. SNA 13 Purwokerto.
- Tandirerung, Yunus Tulak. 2006. *Wacana Baru Sistem Penunjukan Kantor Akuntan Publik dan Pembayaran fee Audit Dalam Perspektif Teori Komunikasi Habermas*. *Tesis*. Universitas Brawijaya Malang.
- Tjun, Lauw Jun., dkk. 2014. *Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit*. *Jurnal Akuntansi* Vol.4 No.1 Mei: 33-56.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2004 tentang *Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara 2004*. Jakarta.
- Utary, Anis Rachma., dkk. *Upaya Klien dalam Mempengaruhi Hasil Audit BPK*.
- Wati dan Subroto. 2003. *Faktor-faktor yang Mempengaruhi Independensi Penampilan Akuntan Publik*, *Tema* (September): 85-101.
- Watkins, A.L. W. Hillison, dan S.E. Morecroft. 2004. "Audit Quality: A Synthesis of Theory and Empirical Evidence". *Journal of Accounting Literature*. 23. pp. 153-193.
- William E. Shafer Roselyn E. Morris Alice A. Ketchand, (2001), "Effects of personal values on auditors ethical decisions", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 14 Iss 3 pp. 254 – 277