

**PENGARUH PERSAINGAN AUDITOR DAN SIFAT MACHIAVELLIAN  
PADA INDEPENDENSI AUDITOR DENGAN ETIKA PROFESI SEBAGAI  
VARIABEL MODERASI**

**Ni Putu Eka Mahayani<sup>1</sup>  
Ni K. Lely Aryani Merkusiwati<sup>2</sup>**

<sup>1</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia  
e-mail: eccamaha777@gmail.com/ telp: +6281 338 667 776

<sup>2</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

**ABSTRAK**

Penelitian ini merupakan studi empiris untuk menguji pengaruh variabel persaingan auditor dan sifat *Machiavellian* pada independensi auditor dengan etika profesi sebagai variabel moderasi. Metode pengumpulan data yang digunakan adalah menggunakan kuesioner yang disebarlang langsung kepada auditor yang bekerja di Bali. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Bali dengan jumlah auditor secara keseluruhan sebanyak 70 orang. Jumlah sampel yang digunakan sebanyak 67 Auditor dengan metode *purposive sampling*. Teknik analisis yang digunakan adalah *Moderated Regression Analysis* (MRA). Berdasarkan analisis dan pengujian hipotesis, maka diperoleh kesimpulan bahwa (1) persaingan auditor berpengaruh negatif pada independensi auditor, (2) sifat *Machiavellian* berpengaruh negatif pada independensi auditor, (3) etika profesi memoderasi (memperlemah) pengaruh persaingan auditor pada independensi auditor, (4) etika profesi memoderasi (memperlemah) pengaruh sifat *Machiavellian* pada independensi auditor.

**Kata kunci:** Persaingan Auditor, Sifat *Machiavellian*, Independensi Auditor, Etika Profesi

**ABSTRACT**

*This study is an empirical study to test the effect of competition variable Machiavellian nature of the auditor and auditor independence with the ethics of the profession as a moderating variable. Data collection method used is using questionnaires distributed directly to the auditor who works in Bali. The population in this study were all auditors working in the public accounting firm in Bali with the overall number of auditors as many as 70 people. The samples used were 67 Auditor with purposive sampling method. The analysis technique used is Moderated Regression Analysis (MRA). Based on the analysis and hypothesis testing, it could be concluded that (1) the competition auditor negative effect on the independence of the auditor, (2) the nature of Machiavellian negative effect on the independence of auditors, (3) professional ethics moderate (weaken) the effect of competition auditor to auditor independence, (4) professional ethics moderate (weaken) the effect of the Machiavellian nature of the auditor's independence.*

**Keywords:** Competition Auditor, Machiavellian nature, Auditor Independence, Professional Ethics

## PENDAHULUAN

Profesi akuntan publik merupakan profesi yang berlandaskan kepercayaan dari masyarakat yang berperan penting dalam melakukan audit laporan keuangan suatu organisasi. Profesi ini dikenal masyarakat melalui jasa audit yang disediakan untuk pemakai laporan keuangan. Timbul dan berkembangnya profesi akuntan publik sangat dipengaruhi perkembangan perusahaan pada umumnya, menurut Abdul Halim (2003:15). Profesi akuntan publik bertanggung jawab untuk menaikkan tingkat keandalan laporan keuangan yang terpercaya sebagai dasar pengambilan keputusan. Dari profesi akuntan publik, masyarakat mengharapkan penilaian yang bebas dan tidak memihak terhadap informasi yang disajikan oleh manajemen perusahaan dalam laporan keuangan (Mulyadi dan Puradireja, 1998).

Perusahaan menyusun laporan keuangan dengan tujuan menyediakan informasi keuangan yang menyangkut posisi keuangan, kinerja perusahaan, serta perubahan posisi keuangan yang diperlukan sebagai sarana pengambilan keputusan baik oleh pihak internal maupun pihak eksternal dalam perusahaan. Ada dua karakteristik laporan keuangan menurut *Financial Accounting Standard Board* (FASB) yaitu relevan dan dapat diandalkan (Tjun *et al.*, 2012). Menurut Tjun *et al* (2012) kedua karakteristik tersebut sangat sulit untuk diukur, sehingga pemakai informasi membutuhkan jasa pihak ketiga yaitu auditor independen untuk memberi jaminan bahwa laporan keuangan tersebut memang relevan dan dapat diandalkan serta dapat meningkatkan kepercayaan semua pihak yang berkepentingan dengan perusahaan tersebut.

Sebagai akuntan publik untuk menunjang profesionalismenya, akuntan publik melaksanakan audit menurut ketentuan standar auditing. Standar auditing merupakan panduan umum bagi auditor dalam memenuhi tanggung jawab profesinya untuk melakukan audit atas laporan keuangan historis menurut Arens dkk (2008). Auditor harus berpedoman pada standar audit yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), yaitu standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan. Standar umum merupakan cerminan kualitas pribadi yang harus dimiliki oleh seorang auditor yang mengharuskan auditor untuk memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup dalam melaksanakan prosedur audit. Standar pekerjaan lapangan menekankan pada pengumpulan bukti audit serta aktivitas lainnya selama pelaksanaan audit. Sedangkan standar pelaporan merupakan pernyataan kesesuaian laporan keuangan yang sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP Tahun 2011) pada standar umum yang kedua mengatur tentang sikap mental auditor dalam menjalankan tugasnya. Independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain dan tidak tergantung pada pihak lain. Independensi artinya ada kejujuran didalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dari diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Auditor juga harus independen dari setiap kewajiban atau independen dari pemilikan kepentingan dalam perusahaan yang diauditnya. Selain

mempertahankan sikap independen, auditor harus pula menghindari keadaan-keadaan yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan independensinya (Mulyadi 2002).

Menurut Christiawan (2000) akuntan publik tidak dibenarkan memihak pada kepentingan siapapun dan berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas kepercayaan akuntan publik. Independensi auditor adalah inti dari integritas sebuah proses audit. Saat auditor dan klien melakukan proses negosiasi terhadap penemuan salah saji material dalam laporan keuangan, disinilah independensi auditor diperlukan, dalam kenyataannya auditor seringkali menemui kesulitan dalam mempertahankan sikap mental independen. Menurut Mulyadi (2002) keadaan yang seringkali mengganggu sikap mental independen auditor adalah (1) sebagai seorang yang melaksanakan audit secara independen, auditor dibayar oleh kliennya atas jasa tersebut, (2) sebagai penjual jasa seringkali auditor mempunyai kecenderungan untuk memuaskan keinginan kliennya, (3) mempertahankan sikap mental independen seringkali menyebabkan lepasnya klien.

Salah satu faktor yang memengaruhi independensi auditor adalah persaingan Auditor. Persaingan yang cukup ketat antar auditor mengakibatkan kantor akuntan publik sulit mendapatkan klien, sehingga untuk mendapatkan klien, banyak kantor akuntan publik yang melonggarkan kriteria-kriteria dalam memilih klien. Kelonggaran kriteria-kriteria dalam memilih klien dapat memberikan risiko salah menerima atau menolak klien.

Berkenaan dengan hal tersebut menurut Kasidi (2007), persaingan antar kantor akuntan publik merupakan faktor yang memengaruhi independensi auditor karena apabila akuntan sebagai penyedia jasa tidak dapat memenuhi permintaan dari kliennya, maka kemungkinan klien tersebut berpindah pada kantor akuntan publik lainnya. Hal ini semakin memosisikan kantor akuntan publik untuk tetap berpegang teguh pada aturan yang berlaku namun akan kehilangan kliennya atau tetap mempertahankan kliennya walaupun melanggar standar profesi yang berlaku. Penelitian Septyana (2009) dalam penelitiannya menunjukkan hasil bahwa adanya tingkat persaingan yang tajam, dapat merusak independensi auditor. Artinya tingkat persaingan yang ketat dapat menyebabkan solidaritas antar auditor menurun, dan untuk mempertahankan klien, auditor cenderung mengikuti permintaan klien yang berakibat rusaknya independensi auditor.

Selain persaingan antar kantor akuntan publik sebagai faktor yang memengaruhi independensi auditor, terdapat faktor yang bisa memengaruhi independensi auditor yaitu adalah sifat *Machiavellian*. Sifat *Machiavellian* merupakan sifat kepribadian utama yang dapat memengaruhi perilaku suatu organisasi (Robbins, 2009). Menurut Anderson dan Bateman (1997) sifat *Machiavellian* dapat digunakan untuk memprediksi perilaku tidak etis. Sifat *Machiavellian* dalam dunia bisnis yang memberikan *reward* untuk kemenangan merupakan sifat yang dapat diterima umum, namun dalam profesi auditor yang mengutamakan implikasi etis, sifat *Machiavellian* merupakan sifat yang negatif karena mengabaikan pentingnya integritas dan kejujuran dalam mencapai tujuan.

Individu yang memiliki sifat *Machiavellian* tinggi berusaha memanfaatkan keadaan untuk memperoleh keuntungan pribadi dan cenderung untuk tidak patuh pada peraturan (Ghosh dan Crain, 1996).

Hasil penelitian Richmond (2001) menunjukkan bahwa kecenderungan seseorang semakin tinggi untuk melakukan tindakan yang tidak etis apabila sifat *Machiavellian* yang dimilikinya semakin tinggi. Seorang auditor yang memiliki kecenderungan sifat *Machiavellian* tinggi kemungkinan akan melakukan tindakan-tindakan yang melanggar aturan etika profesi sehingga menyebabkan terjadinya perilaku disfungsional yang akan meragukan independensi seorang auditor dalam mengaudit suatu perusahaan.

Persaingan auditor dan sifat *Machiavellian* yang memengaruhi independensi auditor akan terkait dengan etika profesi. Auditor mempunyai kewajiban untuk menjaga standar perilaku etis tertinggi mereka kepada organisasi dimana mereka bernaung, profesi mereka, masyarakat dan diri mereka sendiri dimana auditor mempunyai tanggungjawab menjadi kompeten dan untuk menjaga integritas dan objektivitas mereka (Nugrahaningsih, 2005). Payamta (2002) menyatakan bahwa berdasarkan “Pedoman Etika” *The International Federation of Accountant* (IFAC), maka syarat-syarat etika suatu organisasi akuntan sebaiknya didasarkan pada prinsip-prinsip dasar yang mengatur tindakan/perilaku seorang akuntan dalam melaksanakan tugas profesionalnya. Prinsip tersebut adalah (1) integritas, (2) objektivitas, (3) independen, (4) kepercayaan, (5) kerahasiaan, (6) kemampuan profesional, dan (7) perilaku etika. Setiap auditor juga diharapkan untuk memegang teguh etika profesi

yang sudah ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia, agar situasi persaingan yang tidak sehat dan sikap curang dapat dihindarkan.

Fenomena-fenomena kasus suap yang terjadi pada auditor akhir-akhir ini membuat independensi seorang auditor dipertanyakan kembali oleh masyarakat. Kasus independensi yang menimpa akuntan publik Justinus Aditya Sidharta yang diindikasikan melakukan kesalahan dalam mengaudit laporan keuangan PT. Great River International, Tbk memunculkan pertanyaan apakah masalah tersebut mampu dibaca oleh akuntan publik yang mengaudit laporan keuangan tersebut atau sebenarnya telah terbaca oleh auditor tersebut namun sengaja memanipulasinya. Apabila yang terjadi justru akuntan publik ikut memanipulasi laporan keuangan tersebut, maka independensi auditor tersebut patut dipertanyakan kembali (Benny, 2010).

Kasus yang terjadi pada auditor di Badan Usaha Milik Negara (BUMN) dimana komisaris PT. Kereta Api mengungkapkan adanya manipulasi laporan keuangan BUMN tersebut dimana seharusnya perusahaan merugi namun dilaporkan memperoleh keuntungan. Dari kasus di atas ada beberapa hal yang dapat dibahas, bahwa seorang akuntan publik hendaklah memegang teguh Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dapat terciptanya akuntan publik yang jujur, berkualitas dan dapat dipercaya (Irsan 2011). Menurut Shafer et al. (2002) para akuntan publik harusnya memainkan peranannya dalam melayani dan melindungi kepentingan publik daripada kepentingan pribadi, agar seorang auditor tidak kehilangan kepercayaan dari masyarakat.

Berdasarkan latar belakang diatas, maka diperlukan adanya penelitian lanjutan guna memastikan bahwa apakah persaingan auditor, sifat *Machiavellian*, etika profesi berpengaruh pada independensi auditor. Penelitian ini merujuk pada penelitian Desak (2013) tentang pengaruh persaingan antar kantor akuntan publik dan sifat *Machivellian* pada independensi auditor. Hasil penelitian tersebut, persaingan antar kantor akuntan publik, dan sifat *Machiavellian* berpengaruh negatif pada independensi auditor.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terletak pada etika profesi yang ditempatkan sebagai variabel *moderating*. Variabel *moderating* adalah variabel independen yang akan memperkuat atau memperlemah hubungan antar variabel independen lainnya terhadap variabel dependen Ghozali (2012). Tujuan dari etika profesi sebagai variabel *moderating* karena dalam pelaksanaan audit, auditor harus mengacu pada standar audit & kode etik yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari standar audit Lubis (2009). Oleh karena itu, dengan adanya etika profesi maka kemungkinan independensi auditor akan tetap terjaga karena etika profesi menjadi landasan dalam mempertahankan sikap independen dari seorang auditor.

Menurut Jensen dan Meckling (1976) dalam hubungan keagenan terjadi kontra antara satu pihak, yaitu pemilik (principal) dengan pihak lain yaitu agent. Hubungan antara prinsipal dan agen pada hakekatnya sukar tercipta karena adanya kepentingan yang saling bertentangan (*Conflict of Interest*). Untuk meminimalisasi dampak dari konflik kepentingan dapat dilakukan dengan adanya monitoring pihak ketiga yaitu

auditor independen (Badera dan Surya Antari, 2007).Teori keagenan ini dapat membantu auditor independen sebagai pihak ketiga untuk memahami permasalahan yang terjadi antara pihak prinsipal dan agennya.Septyana (2009) dalam penelitiannya menunjukkan hasil bahwa adanya tingkat persaingan yang tajam, dapat merusak independensi auditor. Artinya tingkat persaingan yang ketat dapat menyebabkan solidaritas antar kantor akuntan publik menurun, dan untuk mempertahankan klien auditor cenderung mengikuti permintaan klien yang berakibat rusaknya independen seorang auditor. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis penelitian ini adalah:

H<sub>1</sub>: Persaingan auditor berpengaruh negatif pada independensi auditor.

Teori keagenan memandang adanya kepentingan yang saling bertentangan yang menyebabkan keraguan kepada agen terhadap kewajaran laporan pertanggungjawaban akibat manipulasi. Adanya seorang auditor eksternal yang independen, profesional, jujur, memiliki integritas yang tinggi, dan patuh pada peraturan diharapkan dapat menghilangkan ketidakwajaran yang terjadi dalam laporan keuangan yang dibuat oleh pihak manajemen sehingga dapat digunakan sebagai media evaluasi kerja yang menghasilkan informasi relevan bagi seluruh pemakai laporan keuangan.Sifat *Machiavellian* merupakan sifat yang negatif karena mengabaikan pentingnya integritas dan kejujuran dalam mencapai tujuan. Individu yang memiliki sifat *Machiavellian* tinggi berusaha memanfaatkan keadaan untuk memperoleh keuntungan pribadi dan cenderung untuk tidak patuh pada peraturan (Ghosh dan Crain, 1996).Independen berarti auditor tidak mudah dipengaruhi, dan auditor tidak dibenarkan memihak kepentingan siapapun. Auditor berkewajiban untuk

jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas pekerjaan auditor (Christiawan, 2002:83).

Berdasarkan penjelasan diatas menyatakan bahwa sifat *Machiavellian* memiliki pengaruh pada independensi auditor. Sejalan dengan hal tersebut penelitian yang dilakukan oleh Puspitasari (2012) dan Purnamasari (2006) menyatakan bahwa sifat *Machiavellian* memiliki pengaruh negatif pada independensi auditor. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis penelitian ini adalah:

H<sub>2</sub>: Sifat *Machiavellian* berpengaruh negatif pada independensi auditor.

Menurut Kasidi (2007), persaingan merupakan faktor yang memengaruhi independensi auditor karena apabila akuntan sebagai penyedia jasa tidak dapat memenuhi permintaan dari kliennya, maka kemungkinan klien tersebut berpindah pada kantor akuntan publik lainnya. Hal inilah yang memposisikan kantor akuntan pada dua pilihan, yaitu tetap menjalankan tugas dan fungsinya sesuai kaidah yang berlaku namun kehilangan kliennya, atau mempertahankan kliennya walaupun melanggar standar etika profesi yang berlaku.

Sedangkan Dahlan (2013) berpendapat bahwa semakin tingginya persaingan antar kantor akuntan publik, Kantor Akuntan Publik (KAP) akan meningkatkan kualitasnya baik sumber daya manusia maupun kualitas audit agar KAP memiliki kredibilitas dan profesionalisme yang tinggi. Hal ini berpengaruh terhadap meningkatnya independensi auditor.

Menurut Widagdo (2002) audit yang berkualitas sangat penting untuk menjamin bahwa profesi akuntan memenuhi tanggung jawabnya kepada investor, masyarakat umum, dan pemerintah serta pihak-pihak lain yang mengandalkan kredibilitas laporan keuangan yang telah diaudit, dengan menegakkan etika profesi yang tinggi. Berdasarkan penelitian sebelumnya, menunjukkan hasil yang tidak konsisten, untuk itu penulis menambahkan variabel etika profesi sebagai variabel moderasi. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis penelitian ini adalah:

H<sub>3</sub>: Etikaprofesisebagaivariabel pemoderasi akan mempengaruhi hubungan antara persaingan auditor pada independensi auditor.

Penelitian Richmond (2001) menunjukkan bahwa kecenderungan seseorang semakin tinggi untuk melakukan tindakan yang tidak etis apabila sifat *Machiavellian* yang dimilikinya semakin tinggi. Seorang auditor yang memiliki kecenderungan sifat *Machiavellian* tinggi kemungkinan akan melakukan tindakan-tindakan yang melanggar aturan etika profesi sehingga menyebabkan terjadinya perilaku disfungsional yang akan meragukan independensi seorang auditor dalam mengaudit suatu perusahaan.

Menurut Deid dan Giroux (1992) mengatakan bahwa pada konflik kekuatan, klien dapat menekan auditor untuk melawan standar etika profesional dan dalam ukuran kondisi keuangan klien yang sehat dapat digunakan sebagai alat untuk menekan auditor dengan cara melakukan pergantian auditor. Hal ini dapat membuat auditor tidak akan dapat bertahan dengan tekanan klien tersebut sehingga menyebabkan independensi mereka melemah. Posisi auditor juga sangat dilematis

dimana mereka dituntut untuk memenuhi keinginan klien sehingga cenderung untuk melakukan manipulasi dan kecurangan terhadap laporan keuangan yang diauditnya, namun disatu sisi tindakan auditor dapat melanggar etika profesi sebagai acuan kerja seorang auditor. Berdasarkan teori dan penelitian sebelumnya yang memberikan bukti bahwa etika profesi dalam melakukan audit mempunyai dampak signifikan pada independensi auditor. Maka hipotesis penelitian ini adalah:

H<sub>4</sub>: Etika profesi sebagai variabel pemoderasi akan memengaruhi hubungan antarasifat *Machiavellian* pada independensi auditor.

## **METODE PENELITIAN**

Pendekatan yang digunakan pada penelitian ini adalah pendekatan kuantitatif yang berbentuk asosiatif, yaitu meneliti pengaruh yang diberikan oleh persaingan auditor dan sifat *Machiavellian* pada independensi auditor dengan etika profesi sebagai variabel moderasi, yaitu variabel yang mampu memperkuat atau memperlemah pengaruh antara persaingan auditor dan sifat *Machiavellian* pada independensi auditor. Penelitian ini dilakukan pada Kantor Akuntan Publik (KAP) yang berada di wilayah Bali yang terdaftar dalam Direktori yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) tahun 2015. Tabel 1 menyajikan informasi lengkap mengenai 9 Kantor Akuntan Publik (KAP) di Bali.

**Tabel 1.**  
**Daftar Kantor Akuntan Publik (KAP) di Denpasar Tahun 2015**

No	Nama Kantor Akuntan Publik	Alamat Kantor Akuntan Publik
1.	KAP. Drs Wayan Sunasdyana	Jl. PuraDemak I GgBuntu No. 89, Teuku Umar Barat, Denpasar/Telp 7422329
2.	KAP. Drs. Ida Bagus Djagera	Jl. Hasanuddin No.1 Denpasar No.1 Denpasar/Telp (0361) 227460
3.	KAP. K.Gunarsa	Jl. Tukad Banyu Sari Gang 2 No. 5 Denpasar/Telp (0361) 225580
4.	KAP. Drs. Ketut Muliarta RM &Rekan	Gedung Guna Teknosa, Jl. Drupadi No. 25 Renon, Denpasar/Telp (0361) 248110
5.	KAP. Rama Wendra (Cab)	Grand Sudirman Blok B No. 10. Jl. Jend. Sudirman, Denpasar/Tlp (0361) 3073333
6.	KAP. Drs. Sri MarmoDjogosarkoro	Jl. GunungMuria Blok VE No.4, MonangManing, Denpasar/Telp (0361) 480033
7.	KAP. Drs Ketut Budiarta, MSi	Jl. GunungAgung, Perum Padang PesonaGrahaAdi Blok A6
8.	KAP. I Wayan Ramantha	Jl. Rampai No 1A Lantai 3 Denpasar/Telp (0361) 263643
9.	KAP. Johan Malonda Mustika & Rekan (Cab)	Jl. Muding Indah 1 No.5 Kuta Utara, Kerobokan/Telp. (0361) 434884

*Sumber:* Direktori IAPI (2015)

Objek penelitian adalah sasaran untuk mendapatkan suatu data (Sugiyono, 2014:13).Objek penelitian ini adalah variabel persaingan auditor, sifat *Machiavellian*, etika profesi, dan independensi auditor.Variabel dependen (terikat) adalah variabel yang dipengaruhi atau menjadi akibat dari variabel bebas atau independen (Sugiyono, 2014:59).Variabel dependen dalam penelitian ini adalah independensi auditor (Y).Independensi dalam auditing berarti berpegang pada pandangan yang tidak memihak didalam penyelenggaraan pengujian audit, evaluasi pemeriksaan, dan penyusunan laporan audit (Arens dan Loebbecke, 1995:85). Indikator yang digunakan mengadopsi dari penelitian Desak (2013) dengan modifikasi yaitu (1) adanya hubungan istimewa, (2) jasa non audit, (3) cenderung longgar dengan klien, (4) standar umum dan prinsip akuntansi sebagai acuan, (5) sifat *Machiaveliian*

memengaruhi independensi auditor. Variabel dependen disajikan dalam beberapa pernyataan yang diukur dengan Skala Likert 1 sampai 4.

Variabel independen (bebas) adalah suatu variabel yang mempengaruhi atau menjadi sebab perubahan atau timbulnya variabel terikat atau dependen (Sugiyono, 2014:59). Variabel independen dalam penelitian ini adalah persaingan auditor ( $X_1$ ) dan sifat *Machiavellian* ( $X_2$ ). Persaingan auditor, adalah adanya kompetitor atau pesaing yang dimiliki Kantor Akuntan Publik (KAP) yang berasal dari sesama KAP yang terdaftar dalam Institut Akuntan Publik Indonesia. Indikator yang digunakan mengadopsi dari penelitian Desak (2013) yaitu (1) tingkat persaingan yang tinggi, (2) penyimpangan standar kode etik, (3) control dari supervise ke asisten. Variabel independen disajikan dalam beberapa pernyataan yang diukur dengan Skala Likert 1 sampai 4. Sifat *Machiavellian*, adalah suatu persepsi yang diyakini tentang hubungan antar personal antara auditor dengan kliennya yang membentuk suatu kepribadian yang mendasari perilaku, dimana sifat *Machiavellian* tinggi cenderung memanfaatkan situasi untuk mendapatkan keuntungan pribadi dan untuk tidak taat pada aturan. Indikator yang digunakan mengadopsi dari penelitian Desak (2013) yaitu (1) bekerja dengan jujur, (2) patuh pada kode etik dan standar profesional, (3) mengutamakan kepentingan & keuntungan pribadi, (4) kesempatan untuk berbuat buruk, (5) adanya hubungan istimewa. Variabel independen ini disajikan dalam beberapa pertanyaan yang diukur dengan Skala Likert 1 sampai 4.

Variabel moderasi adalah variabel yang mempengaruhi (baik memperlemah atau memperkuat) hubungan antara variabel independen dengan dependen (Sugiyono,

2014:60). Variabel moderasi dalam penelitian ini adalah etika profesi ( $X_3$ ). Etika profesi diartikan sebagai kondisi moral suatu profesi bidang keahlian yang melandasi perilaku profesi dalam menjalankan tugas dan tanggung jawabnya. Indikator yang digunakan mengadopsi dari penelitian Darayasa (2014) adalah (1) tanggung jawab profesi, (2) kepentingan publik, (3) objektivitas, kehati-hatian, perilaku profesional, integritas, & standar teknis, (4) bekerja satu kesatuan dengan tim. Variabel independen ini disajikan dalam beberapa pertanyaan yang diukur dengan Skala Likert 1 sampai 4.

Data kualitatif adalah data yang berbentuk kata, kalimat, skema dan gambar. Data kualitatif dalam penelitian ini adalah meliputi daftar nama-nama Kantor Akuntan Publik yang terdaftar dalam Institut Akuntan Publik Indonesia. Data kuantitatif adalah data dalam bentuk angka-angka yang dapat dinyatakan dan diukur dengan satuan hitung atau data kualitatif yang diangkakan. Data kuantitatif dalam penelitian ini adalah skor jawaban kuisisioner yang terkumpul dan jumlah auditor pada Kantor Akuntan Publik di Bali.

Data primer adalah data yang dikumpulkan pertama kali oleh peneliti untuk tujuan penelitiannya. Data yang dimaksud adalah jawaban-jawaban yang diberikan oleh responden atas pertanyaan-pertanyaan dalam kuisisioner yang berhubungan dengan penelitian. Data sekunder adalah data yang pengumpulannya dilakukan oleh orang lain dan peneliti hanya menggunakan data yang telah tersedia tersebut. Data sekunder dalam penelitian ini adalah gambaran umum Kantor Akuntan Publik serta jumlah auditor pada Kantor Akuntan Publik di Bali.

Populasi adalah generalisasi yang terdiri atas, objek/subjek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2014:148). Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Bali. Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi (Sugiyono, 2014:149). Teknik penentuan sampel dalam penelitian ini adalah *purposive sampling*. Metode ini merupakan metode penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu, dimana anggota-anggota sampel akan dipilih sedemikian rupa sehingga sampel yang dibentuk tersebut dapat mewakili sifat-sifat populasi (Sugiyono, 2014:149).

**Tabel 2.**  
**Daftar Jumlah Auditor Kantor Akuntan Publik di Bali**

No	Nama Kantor Akuntan Publik	Jumlah Auditor pada KAP	Tidak memenuhi Kriteria	Jumlah Auditor Yang Memenuhi Kriteria
1	KAP. Drs Wayan Sunasdyana	14	-	14
2	KAP. Drs. Ida Bagus Djagera	-	-	-
3	KAP. K.Gunarsa	6	-	6
4	KAP. Drs. Ketut Muliarta RM & Rekan	5	-	5
5	KAP. Rama Wendra (Cab)	-	-	-
6	KAP. Drs. Sri Marmo Djogosarkoro	18	-	18
7	KAP. Drs Ketut Budiarta, Msi	8	2	6
8	KAP. I Wayan Ramantha	9	-	9
9	KAP. Johan Malonda Mustika & Rekan (Cab)	10	1	9
<b>Jumlah</b>		<b>70</b>	<b>3</b>	<b>67</b>

Sumber: Data primer diolah, (2015)

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode survei, dengan teknik kuesioner yaitu metode yang digunakan untuk memperoleh data

primer yang relevan dengan objek penelitian berupa serangkaian pernyataan tertulis kepada responden untuk dijawabnya (Sugiyono, 2014:199). Penelitian ini kuesioner langsung diantarkan ke lokasi penelitian dan diberikan kepada responden.

Kuesioner yang disebar berupa daftar pernyataan penulis kepada responden mengenai etika profesi sebagai variabel pemoderasi pengaruh persaingan auditor dan sifat *Machiavellian* pada independensi auditor. Jawaban pernyataan responden diukur dengan menggunakan skala *Likert*, yaitu pilihan jawaban responden diberi nilai dengan 4 poin. Skala likert untuk keperluan analisis kuantitatif, maka jawaban diberi skor pada Tabel 3 sebagai berikut.

**Tabel 3.**  
**Daftar Skala Likert**

No	Uraian	Skor
1	Sangat setuju/selalu/sangat positif	4
2	Setuju/sering/positif	3
3	Tidak setuju/hampir tidak pernah/negatif	2
4	Sangat tidak setuju/tidak pernah	1

*Sumber:* data primer diolah, (2015)

Tujuan analisis ini untuk mengetahui apakah variabel moderating akan memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel independen dan variabel dependen. *Moderated Regression Analysis* (MRA) merupakan aplikasi khusus regresi berganda linear dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel independen). Persamaan *Moderated Regression Analysis* (MRA) dalam penelitian ini adalah sebagai berikut (Ghozali, 2012).

$$Y = \alpha - \beta_1 X_1 - \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 - \beta_4 X_1 \cdot X_3 - \beta_5 X_2 \cdot X_3 + e \dots \dots \dots (1)$$

Keterangan:

Y = Independensi auditor

$\alpha$  = Konstanta

$\beta_1$ - $\beta_5$  = Koefisien regresi

X<sub>1</sub> = Persaingan auditor

X<sub>2</sub> = Sifat *Machiavellian*

X<sub>3</sub> = Etika profesi

X<sub>1</sub>X<sub>3</sub> = Interaksi antara persaingan auditor dengan etika profesi

X<sub>2</sub>X<sub>3</sub>= Interaksi antara sifat *Machiavellian* dengan etika profesi

e = *Error*

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif memberikan informasi tentang karakteristik variabel penelitian seperti: jumlah pengamatan, nilai minimum, nilai maksimum, nilai mean, dan standar deviasi. Nilai minimum adalah nilai terkecil atau terendah pada suatu gugus atau data, sedangkan nilai maksimum merupakan nilai terbesar atau nilai tertinggi pada gugus data. Nilai mean merupakan nilai rata-rata dari yang terkecil sampai yang terbesar atau sebaliknya. Rata-rata (mean) merupakan cara yang paling umum digunakan untuk mengukur nilai sentral dari suatu distribusi data yang diteliti. Standar deviasi merupakan ukuran penyimpangan sebuah data dari nilai rata-ratanya. Berdasarkan Tabel 4, nilai N yang ditunjukkan adalah banyaknya kuesioner yang diolah yaitu sebanyak 67 kuesioner.

**Tabel 4.**  
**Statistik Deskriptif**

No	Keterangan	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
1	Persaingan Auditor	67	16	32	22,63	3,370
2	Sifat <i>Machiavellian</i>	67	15	32	24,73	3,699
3	Etika Profesi	67	33	48	37,73	3,711
4	Independensi Auditor	67	9	16	12,33	1,949

*Sumber:* data primer diolah, (2015)

Berdasarkan statistik deskriptif yang ditunjukkan Tabel 4 digunakan nilai terendah dari persaingan antar kantor akuntan publik sebesar 16 dan nilai tertinggi sebesar 32. Nilai rata-rata dari persaingan antar kantor akuntan publik adalah 22,63 hal ini berarti bahwa berdasarkan hasil statistik deskriptif tingkat persaingan auditor pada Kantor Akuntan Publik di Bali berada di atas rata-rata dan standar deviasi sebesar 3,370 menunjukkan terjadi perbedaan nilai persaingan auditor yang diteliti terhadap nilai rata-rata sebesar 3,370.

Berdasarkan statistik deskriptif yang ditunjukkan Tabel 4 digunakan nilai terendah dari sifat *Machiavellian* sebesar 33 dan nilai tertinggi sebesar 32. Nilai rata-rata dari sifat *Machiavellian* adalah 24,73 hal ini berarti bahwa berdasarkan hasil statistik deskriptif sifat *Machiavellian* pada Kantor Akuntan Publik di Bali berada di atas rata-rata dan standar deviasi sebesar 3,699 menunjukkan terjadi perbedaan nilai sifat *Machiavellian* yang diteliti terhadap nilai rata-rata sebesar 3,699.

Berdasarkan statistik deskriptif yang ditunjukkan Tabel 4 digunakan nilai terendah dari etika profesi sebesar 33 dan nilai tertinggi sebesar 48. Nilai rata-rata dari etika profesi adalah 37,73 hal ini berarti bahwa berdasarkan hasil statistik deskriptif etika profesi pada Kantor Akuntan Publik di Bali berada di atas rata-rata dan standar deviasi sebesar 3,711 menunjukkan terjadi perbedaan nilai etika profesi yang diteliti terhadap nilai rata-rata sebesar 3,711.

Berdasarkan statistik deskriptif yang ditunjukkan Tabel 4 digunakan nilai terendah dari independensi auditor sebesar 9 dan nilai tertinggi sebesar 16. Nilai rata-rata dari independensi auditor adalah 12,33 hal ini berarti bahwa berdasarkan hasil

statistik deskriptif independensi auditor pada Kantor Akuntan Publik di Bali berada diatas rata-rata dan standar deviasi sebesar 1,949 menunjukkan terjadi perbedaan nilai independensi auditor yang diteliti terhadap nilai rata-rata sebesar 1,949.

Pengujian ini bertujuan untuk menguji pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen dengan menggunakan variabel moderasi dengan nilai selisih mutlak dari variabel independen. Uji ini dilakukan untuk mengetahui sejauh mana variabel persaingan auditor dan sifat *Machiavellian* dapat mempengaruhi etika profesi pada independensi auditor. Hasil uji selisih mutlak ditunjukkan Tabel 8 sebagai berikut.

**Tabel 8.**  
**Hasil Uji Moderated Regression Analysis**

Model	Unstandardized		Standardized	t	Sig.
	Coefficients		Coefficients		
	B	Std. Error	Beta		
(Constans)	19.100	2,105		9,075	0,000
X <sub>1</sub>	-0,353	0,058	-0,618	-6,036	0,000
X <sub>2</sub>	-0,289	0,067	-0,556	-4,293	0,000
X <sub>3</sub>	0,047	0,062	0,091	0,763	0,448
X <sub>1</sub> X <sub>3</sub>	0,206	0,089	0,279	2,321	0,024
X <sub>2</sub> X <sub>3</sub>	0,002	0,001	0,278	2,194	0,032
	R			0,783	
	R <sup>2</sup>			0,613	
	Adjusted R Square			0,581	
	F Hitung			19,339	
	Signifikansi F			0,000	

Sumber: data primer diolah, (2015)

$$Y = 19.100 - 0,353X_1 - 0,289X_2 + 0,047X_3 + 0,206X_1X_3 + 0,002X_2X_3 + e...(2)$$

Keterangan :

Y = Independensi Auditor

X<sub>1</sub> = Persaingan Auditor

X<sub>2</sub> = Sifat *Machiavellian*

X<sub>3</sub> = Etika Profesi

X<sub>1</sub>X<sub>3</sub> = Persaingan Auditor dan Etika Profesi

$$\begin{aligned} X_2X_3 &= \text{Sifat } Machiavellian \text{ dan Etika Profesi} \\ e &= \text{Error} \end{aligned}$$

Nilai konstanta sebesar 19.100 mengandung arti bahwa variabel persaingan auditor, sifat *Machiavellian*, dan etika profesi dianggap konstan pada angka 0 (nol), maka variabel independensi auditor adalah sebesar 19.100. Nilai koefisien regresi sebesar -0,353 berarti menunjukkan bila persaingan auditor ( $X_1$ ) menurun 1 satuan, maka nilai dari independensi auditor (Y) akan mengalami peningkatan sebesar 0,353 satuan dengan asumsi variabel bebas lainnya konstan. Nilai koefisien regresi sebesar -0,289 berarti menunjukkan bila sifat *Machiavellian* ( $X_2$ ) menurun 1 satuan, maka nilai dari independensi auditor (Y) akan mengalami peningkatan sebesar 0,289 satuan dengan asumsi variabel bebas lainnya konstan.

Nilai koefisien regresi sebesar 0,047 berarti menunjukkan bila etika profesi ( $X_3$ ) meningkat 1 satuan, maka nilai dari independensi auditor (Y) akan mengalami peningkatan sebesar 0,047 satuan dengan asumsi variabel bebas lainnya konstan. Nilai koefisien moderat sebesar 0,206 berarti menunjukkan bahwa setiap interaksi pengaruh persaingan auditor dan etika profesi meningkat satu satuan akan mengakibatkan peningkatan pada independensi auditor sebesar 0,206 satuan. Nilai koefisien moderat sebesar 0,002 berarti menunjukkan bahwa setiap interaksi sifat *Machiavellian* dan etika profesi meningkat satu satuan akan mengakibatkan peningkatan pada independensi auditor sebesar 0,002 satuan.

Uji kesesuaian model (Uji F) dimaksudkan dalam rangka mengetahui apakah dalam penelitian ini model yang digunakan layak untuk digunakan atau tidak sebagai alat analisis untuk menguji pengaruh variabel independen pada variabel dependennya.

Berdasarkan Tabel 8 dapat dilihat bahwa nilai signifikan uji F yaitu sebesar 0,000 yang lebih kecil dari 5 persen (0,05). Hal ini berarti model penelitian layak untuk digunakan sebagai alat analisis untuk menguji pengaruh variabel independen dan moderasi pada variabel dependen. Hal ini dapat dikatakan bahwa variabel persaingan auditor, sifat *Machiavellian*, dan etika profesi sebagai pemoderasi berpengaruh terhadap variabel dependennya yaitu independensi auditor.

Uji statistik t pada dasarnya dilakukan untuk menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel independen dan variabel moderasi secara individual dalam menerangkan variabel dependen. Uji statistik dilakukan dengan membandingkan hasil nilai signifikansi 0,05 dan dapat dijelaskan sebagai berikut. Berdasarkan Tabel 8 dapat dilihat bahwa nilai koefisien regresi untuk variabel persaingan auditor sebesar -6,036 dengan tingkat signifikansi sebesar  $0,000 < 0,05$ . Hal ini mengindikasikan bahwa persaingan auditor berpengaruh negatif dan signifikan pada independensi auditor. Berdasarkan Tabel 8 dapat dilihat bahwa nilai koefisien regresi untuk variabel sifat *Machiavellian* sebesar -4,293 dengan tingkat signifikansi adalah  $0,000 < 0,05$ . Hal ini menunjukkan bahwa sifat *Machiavellian* berpengaruh negatif dan signifikan pada independensi auditor.

Berdasarkan Tabel 8 dapat dilihat bahwa nilai koefisien regresi moderat untuk variabel etika profesi sebesar 0,206 dengan tingkat signifikansi adalah 0,024

<0,05. Hal ini menunjukkan bahwa etika profesi mampu memoderasi dan memperlemah pengaruh persaingan auditor pada independensi auditor. Berdasarkan Tabel 8 dapat dilihat bahwa nilai koefisien regresi moderat untuk variabel etika profesi sebesar 0,002 dengan tingkat signifikansi adalah  $0,024 < 0,05$ . Hal ini menunjukkan bahwa etika profesi mampu memoderasi dan memperlemah pengaruh sifat *Machiavellian* pada independensi auditor.

Berdasarkan Tabel 8, variabel persaingan auditor memiliki koefisien regresi sebesar -0,353 dan t hitung sebesar -6,036 dengan nilai signifikansi sebesar 0,000 yang berarti lebih kecil dari taraf signifikansi  $\alpha = 0,05$ . Maka ( $H_1$ ) diterima. Hasil pengujian menunjukkan variabel persaingan auditor berpengaruh negatif dan signifikan pada independensi auditor. Hasil Penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan Septyana (2008). Hal ini sejalan dengan penelitian Kasidi (2007), yang mengatakan persaingan antar kantor akuntan publik merupakan faktor yang memengaruhi independensi auditor karena apabila akuntan sebagai penyedia jasa tidak dapat memenuhi permintaan dari kliennya, maka kemungkinan klien tersebut berpindah ke kantor akuntan publik lainnya. Hal inilah yang memosisikan kantor akuntan pada dua pilihan, yaitu tetap menjalankan tugas dan fungsinya sesuai kaidah yang berlaku namun kehilangan kliennya, atau mempertahankan klien dengan menyalahi aturan yang berlaku umum.

Berdasarkan Tabel 8, variabel persaingan antar kantor akuntan publik memiliki koefisien regresi sebesar -0,289 dan t hitung sebesar -4,293 dengan nilai signifikansi sebesar 0,000 yang berarti lebih kecil dari taraf signifikansi  $\alpha = 0,05$ . Maka

(H<sub>2</sub>) diterima. Hasil pengujian menunjukkan variabel sifat *Machiavellian* berpengaruh negatif dan signifikan pada independensi auditor. Hasil Penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan Puspitasari (2012) dan Purnamasari (2006). Auditor yang memiliki sifat *Machiavellian* yang tinggi cenderung berperilaku manipulatif, persuasif, dan curang, maka hal ini akan berpengaruh terhadap independensi auditor yang rendah. Sifat *Machiavellian* memiliki dampak yang buruk bagi profesi akuntan karena berbeda dengan profesi bisnis, bagi profesi akuntan kepribadian *Machiavellian* merupakan hal yang menjadi ancaman. Profesi akuntan dituntut untuk mempunyai tanggung jawab etis yang bahkan lebih daripada tanggung jawab lainnya. Jadi jika seorang auditor memiliki sifat *Machiavellian*, memungkinkan ia memanipulasi hasil atau temuan audit untuk kepentingan pribadi ataupun permintaan klien sehingga merusak independensi auditor.

Berdasarkan Tabel 8, interaksi antara variabel persaingan auditor dan etika profesi memiliki nilai koefisien regresi sebesar 0,206 dan nilai t hitung sebesar 2,321 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,024 yang berarti lebih kecil dari taraf signifikansi  $\alpha = 0,05$ . Hal ini menunjukkan bahwa etika profesi berpengaruh signifikan dan mampu memoderasi hubungan persaingan auditor pada independensi auditor sehingga hipotesis 3 diterima. Berdasarkan Tabel 8 dapat dilihat variabel moderasi etika profesi dapat memperlemah hubungan persaingan auditor dengan Independensi Auditor. Hasil audit yang berkualitas sangat penting untuk menjamin bahwa profesi akuntan memenuhi tanggung jawabnya kepada investor, masyarakat umum dan pemerintah serta pihak-pihak lain yang mengandalkan kredibilitas laporan

keuangan yang telah diaudit dengan menegakkan standar etika profesi yang tinggi (Widagdo, 2002). Adanya etika profesi sebagai standar acuan seorang auditor dalam bekerja akan meningkatkan independensi auditor, sehingga meminimalisir adanya persaingan tidak sehat antar auditor.

Berdasarkan Tabel 8, interaksi antara variabel sifat *Machiavellian* dan etika profesi memiliki nilai koefisien regresi sebesar 0,002 dan nilai t hitung sebesar 2,194 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,032 yang berarti lebih kecil dari taraf signifikansi  $\alpha = 0,05$ . Hal ini menunjukkan bahwa etika profesi berpengaruh signifikan dan mampu memoderasi hubungan sifat *Machiavellian* pada independensi auditor sehingga hipotesis 4 diterima. Berdasarkan Tabel 8 dapat dilihat variabel moderasi etika profesi dapat memperlemah hubungan sifat *Machiavellian* dengan Independensi Auditor. Menurut penelitian Nichols dan Price (1976) menemukan bahwa ketika auditor dan manajemen tidak mencapai kata sepakat dalam aspek kinerja, maka kondisi ini dapat mendorong manajemen untuk memaksa auditor melakukan tindakan manipulatif atau yang melawan standar etika profesi, termasuk dalam pemberian opini. Kondisi ini akan sangat menyudutkan auditor sehingga ada kemungkinan bahwa auditor akan melakukan apa yang diinginkan oleh pihak manajemen.

Bagi profesi akuntan kepribadian *Machiavellian* merupakan hal yang menjadi ancaman, dengan adanya etika profesi auditor dituntut untuk mempunyai tanggung jawab etis dengan mentaati kode etik profesi sehingga dapat mencegah terjadinya kecurangan dan tindakan manipulasi terhadap laporan keuangan yang diauditnya, ini

akan membuat independensi seorang auditor tetap terjaga dan untuk memenuhi tanggungjawabnya sebagai seorang auditor yang independen kepada investor, masyarakat umum dan pemerintah.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui kemampuan etika profesi memoderasi pengaruh persaingan auditor dan sifat *Machiavellian* pada Independensi Auditor di Provinsi Bali. Berdasarkan hasil analisis yang diperoleh dalam penelitian ini, maka dapat disimpulkan persaingan auditor berpengaruh negatif pada independensi auditor. Sifat *Machiavellian* berpengaruh negatif pada independensi auditor. Etika profesi memoderasi (memperlemah) pengaruh persaingan auditor pada independensi auditor. Etika profesi memoderasi (memperlemah) pengaruh sifat *Machiavellian* pada independensi auditor.

Berdasarkan simpulan diatas, saran yang dapat direkomendasikan adalah hasil penelitian hanya dapat dijadikan analisis pada objek penelitian yang terbatas profesi auditor pada kantor akuntan publik, dan pemilihan sampelnya hanya pada kantor akuntan publik di wilayah provinsi Bali, sehingga memungkinkan adanya perbedaan hasil penelitian dan kesimpulan apabila penelitian dilakukan pada objek penelitian yang berbeda dengan profesi yang berbeda pula.

## **REFERENSI**

Abdul Halim. 2003. *Auditing*. Edisi Ketiga. Jakarta: Salemba Empat

- Badera, I Dewa Nyoman dan Surya Antari, Ida Ayu. 2007. Pengaruh Fee Audit, Ukuran Kantor Akuntan Publik dan Lamanya Penugasan Audit terhadap Independensi Penampilan Auditor. *Jurnal*. Fakultas Ekonomi Universitas Udayana.
- Benny. 2010. “Kasus Independensi dan Kompetensi Akuntan”. (<http://anakkodokhujau.blogspot.com/2010/11/kasus-independensikompetensi-akuntan.html>). Diunduh 22 Mei 2015.
- Christiawan, Yulius Jogi. 2002. Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi Hasil Penelitian Empiris. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan* Vol. 4 No. 2, hal 79-91.
- Darayasa, 2014. Etika Profesi sebagai Variabel Pemoderasi Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor pada Kualitas Audit. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana.
- Deis, D., and G. Giroux. 1992. *Determinants of audit quality in the public sector*. *The Accounting Review*: 462-479.28
- Desak, Ruric. 2013. Pengaruh Persaingan Antar Kantor Akuntan Publik dan Sifat *Machiavellian* pada Independensi Auditor. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana
- Ghosh, D. dan T. L. Crain. 1996. Experimental Investigation of Ethical Standards and Perceived Probability of Audit on Intentional Noncompliance. *Behavioral Research in Accounting*, 8 (Supplement 1996): 219-244.
- Ghozali, Imam. 2012. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. 2011. Standar Profesional Akuntan Publik. Jakarta: Salemba Empat.
- Irsan. 2011. “Etika Profesi Akuntansi dan Contoh Kasus”. (<http://irsan90.wordpress.com/2011/11/04/etika-profesi-akuntansi-dan-contoh-kasus/>). Diunduh Tanggal 13 Agustus 2015.
- Jensen, Michael C. Dan W.H Meckling. 1976. Theory of The Firm: Managerial Behaviour, Agency Cost and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*.<http://papers.ssrn.com>. Diunduh 20 April 2015

- Kasidi. 2007. “*Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Independensi Auditor Persepsi Manajer Keuangan Perusahaan Manufaktur Di Jawa Tengah*”. Tesis: Universitas Diponegoro.
- Lubis, Haslinda. 2009. Pengaruh Keahlian, Independensi, Kecakapan Profesional dan Kepatuhan Kode Etik Terhadap Kualitas Audit pada Inspektorat Sumatera Utara. *Skripsi*, Usu, Medan.
- Mulyadi dan Kanaka Puradireja. 1998. *Auditing*, Edisi ke-5, Jakarta: Salemba Empat
- Nichols, D., and K. Price. 1976. *The auditor-firm conflict: An analysis using concepts of exchange theory*, *The Accounting Review* April: 335-346
- Nurhaningsih, Putri. 2005. Analisis Perbedaan Perilaku Etis Auditor di KAP dalam Etika Profesi (Studi Terhadap Peran Faktor-faktor Individual: Locus of Control, Lama Pengalaman Kerja, Gender, dan *Aquity Sensitivity*), Simposium Nasional Akuntansi VIII, Solo
- Payamta. 2002. Sikap Akuntan dan Pengguna Jasa Akuntan Publik Terhadap Advertensi Jasa Akuntan Publik. SNA 5 Semarang.
- Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik. [www.google.co.id](http://www.google.co.id) . Diunduh 13 Agustus 2015
- Purnamasari, Vena. 2006. Sifat Machiavellian dan Pertimbangan Etis: Antecedent Independensi dan Perilaku Etis Auditor. *Simposium Nasional Akuntansi IX Padang*, 2006.
- Puspitasari, Winda. 2012. Sifat Machiavellian dan Pertimbangan Etis: Antecedent Independensi dan Perilaku Etis Auditor. *Skripsi Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi dan Perbanas Surabaya*.
- Richmond, Kelly A. 2001. Ethical Reasoning, Machiavellian Behavior, and Gender: The Impact on Accounting Students Ethical Decision Making”. *Disertasi*. Blacksburg, Virginia.
- Robbins, Stephen dan Judge, Timothy. 2009. Perilaku Organisasi (Organizational Behavior). Jakarta: Salemba Empat
- Septyana, Kadek Pramesti. 2009. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Independensi Penampilan Auditor. *Skripsi Jurusan Akuntansi pada Fakultas Ekonomi Universitas Udayana Denpasar*

- Shafer, William E., D Jordan Lowe, Fogarty, Timothy J.2002. The effects of corporate ownership on public accountants professionalism and ethics. *Journal Accounting Horizons Volume 16 (2)*. H:109.
- Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan Kombinasi (Mixed Methods)*. Bandung: Alfabeta
- Tjun, Tjun, Lauw. 2012. *Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit*. Bandung. Universitas Kristen Maranatha. Jurnal Akuntansi Vol.4, No.1 Mei Hal. 33-56
- Undang-Undang Republik Indonesia No. 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik. [www.google.co.id](http://www.google.co.id). Diunduh 20 April 2015
- Widagdo, Ridwan. 2002. Analisis Pengaruh Atribut-Atribut Kualitas Audit Terhadap Kepuasan Klien. *Tesis Program Pasca Sarjana Magister Akuntansi, Universitas Diponegoro*.