

KARYA ILMIAH

**ANALISA RISIKO INDEPENDENSI
AKUNTAN PUBLIK**

Oleh :

WARSANI PURNAMA SARI, SE. Ak.



**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS MEDAN AREA
MEDAN
2001**

KARYA ILMIAH

**ANALISA RISIKO INDEPENDENSI
AKUNTAN PUBLIK**

Oleh :

WARSANI PURNAMA SARI, SE. Ak.



**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS MEDAN AREA
MEDAN
2001**

KATA PENGANTAR

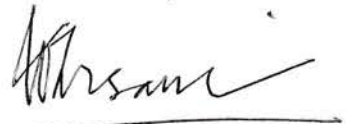
Alhamdulillah, atas berkat karunia dan rahmatNya penulis dapat menyelesaikan karya ilmiah yang berjudul “**Analisa Risiko Independensi Akuntan Publik**” dengan semestinya. Tulisan ini dimaksudkan sebagai sumbangan buah pikiran untuk Perpustakaan Pusat Universitas Medan Area sehingga akan menambah perbendaharaan bacaan yang dapat dibaca oleh mahasiswa atau pembaca lainnya.

Penulis menyadari sepenuhnya bahwa karya ilmiah ini masih jauh dari sempurna, di mana hal ini tidak terlepas dari keterbatasan ilmu dan pengetahuan yang dimiliki penulis. Oleh karena itu penulis membuka diri untuk dikritik atau diberi saran agar tulisan singkat ini mendekati sempurna.

Pada kesempatan ini penulis mengucapkan terima kasih kepada Drs. Rasdianto, MS. Ak. sebagai Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Medan Area, serta pihak-pihak yang telah memberikan dukungan dan arahan sehingga tulisan ini bisa dikerjakan.

Medan, 06 Juli 2001

Penulis,



Warsani Purnama Sari, SE. Ak.

DAFTAR ISI

	Halaman
Kata Pengantar	i
Daftar Isi.....	ii
Pendahuluan	1
Permasalahan.....	3
Analisa Risiko Independensi Akuntan Publik Pada Penugasan Keandalan (<i>assurance service</i>).....	3
Analisa Risiko Independensi Akuntan Publik Pada Perangkapan Penugasan, Sebagai Konsultan Manajemen Dan Auditor.....	8
Pengamanan Yang Dilakukan Untuk Mengurangi Risiko	12
Beberapa Bantuan Pengamanan Lain Untuk Mempertahankan Independensi	18
Kesimpulan	22
Daftar Pustaka	23

ANALISA RISIKO INDEPENDENSI AKUNTAN PUBLIK

Pendahuluan

Dalam era euforia reformasi ini, kata-kata yang paling sering dibicarakan dan ditulis dalam artikel, seminar dan media massa, selain transparansi dan akuntabilitas adalah independensi. Hal ini dapat dimaklumi karena selama ini bahkan sampai saat ini, kita disajikan dengan berbagai masalah dan selentingan akibat tindakan yang tidak independen, yang cenderung mempunyai kepentingan memihak pada golongan atau kelompoknya. Lembaga peradilan dituntut independen, seorang hakim, jaksa kepolisian, menteri bahkan Bank Indonesia dituntut bersikap independen. Seorang dokter, appraisal, wartawan, dan akuntan publik dituntut dan memang sudah seharusnya independen.

Standar auditing dari Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) mengenai Standar Umum yang kedua menentukan bahwa dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor. Bicara tentang sikap mental jelas berhubungan dengan masalah moral, yaitu masalah baik/benar dan tidak baik/tidak benar dalam tingkah laku yang dapat dijadikan pedoman dalam berinteraksi dalam lingkungan, masyarakat, berbangsa dan bernegara. Dengan kata lain, ia berhubungan dengan masalah etika, sehingga tidak aneh jika independensi menjadi salah satu hal yang ditentukan dalam Kode Etik yang harus dipatuhi Akuntan Publik. Masalah etika seringkali sulit diukur secara hitam dan

putih, tetapi lebih menyangkut pada hati nurani dan kesadaran pelaku sebagai wujud dari personal *value* subyek yang melakukan suatu tindakan. Artinya, masalah etika dapat dipandang secara berbeda oleh individu yang berbeda, tergantung pada nilai-nilai yang dianutnya. Nilai-nilai tersebut dapat terbentuk dan dipengaruhi oleh berbagai faktor, seperti kepribadian, organisasi, masyarakat dan lingkungan setiap individu yang membentuk karakter seseorang. Dalam hal ini terdapat berbagai pandangan tentang etika yang secara garis besar dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu pandangan bahwa suatu tindakan adalah etis jika memberi manfaat atau efek positif bagi sebagian besar orang (pandangan utilitarianism) dan pandangan moralitas bahwa suatu tindakan salah adalah salah tidak tergantung pada efek atau manfaatnya.

Dalam pandangan *utilitarian*, tindakan maling budiman yang mencuri harta orang kaya raya untuk dibagikan kepada rakyat miskin kebanyakan adalah tindakan pahlawan yang dapat dibenarkan. Namun, bagi pandangan moralitas, mereka tidak sudi makan barang/harta curian, karena mencuri adalah salah, apapun alasannya. Demikian juga, jika seorang pejabat mundur dari jabatannya karena merasa tidak efektif lagi di satu posisi tertentu atau untuk memudahkan penyelidikan kasus tertentu, maka tindakannya dapat digolongkan berlandaskan pandangan *utilitarian ethics*.

Dalam konteks independensi, akuntan publik kelihatannya lebih cenderung pada pandangan yang kedua. Sebab, akuntan publik tidak saja dituntut independen secara faktual/formal (*in fact*), tetapi juga dalam penampilan/kesan (*in appearance*).

Dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dengan tegas disebutkan bahwa seorang akuntan publik tidak hanya berkewajiban mempertahankan fakta bahwa ia independen, tetapi harus pula menghindari keadaan yang dapat menyebabkan pihak luar meragukan sikap independensinya. Dalam Kode Etik Akuntan Indonesia juga menetapkan agar akuntan publik menjaga dirinya dari kehilangan persepsi independensi masyarakat.

Permasalahan

Jasa yang diberikan akuntan publik bukan cuma jasa keandalan (*assurance service*) tetapi juga jasa *advisor*, seperti konsultan manajemen. Lalu, bagaimana auditor menjaga independensinya atas ke dua jasa tersebut ? Risiko apa yang mempengaruhi independensi akuntan publik dan bagaimana cara pengamanannya untuk mengurangi risiko tersebut ?

Analisa Risiko Independensi Akuntan Publik Pada Penugasan Keandalan (*Assurance Service*)

Dalam pemberian jasa keandalan (*assurance service*) sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dan Kode Etik (Prinsip Etika dan Aturan Etika Akuntan Publik) dipersyaratkan bahwa Kantor Akuntan Publik (KAP) dan semua anggota tim yang terlibat dalam pelaksanaan penugasan keandalan harus bersikap mental independen. Baik dalam kenyataan (*in fact*) maupun dalam penampilan (*in*

appearance). Independensi adalah sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam pelaksanaan tugasnya. Dewasa ini dalam *general audit* pun akuntan publik sangat dianjurkan untuk menerapkan "*business audit*" yang memfokuskan pada risiko apa saja yang ada pada klien dan bagaimana kondisi pengendalian manajemen untuk menekan berbagai risiko tersebut.

Dalam Prinsip Etika IAI dan Aturan Etika Akuntan Publik IAI, KAP yang ada saat ini memuat uraian deskriptif mengenai faktor-faktor apa saja yang harus diperhatikan auditor yang dapat merusak atau mengurangi independensinya. Tetapi dalam aturan tersebut tidak diuraikan bagaimana cara menekan risikonya. Sekarang sejalan dengan perkembangan dunia auditing, kode etik pun perlu dikembangkan dengan pendekatan risiko termaksud. Risiko yang mengurangi independensi auditor ada pada setiap KAP dan setiap saat wajib dievaluasi, terutama pada waktu menyusun tim untuk penugasan keandalan. Pada klien atau grup klien tertentu, perkembangan aneka jenis jasa yang diberikan akuntan publik dan perubahan praktis bisnis klien dapat menciptakan risiko baru terhadap independensi praktisi.

Prinsip independensi dapat hilang atau tercederai antara lain oleh beberapa hal berikut :

1. Selama masa pelaksanaan audit sampai laporan audit atau selama periode laporan keuangan yang diperiksanya, ia (termasuk keluarga sedarah garis lurus dan semenda) atau Kantor Akuntan Publiknya (KAP) terikat komitmen untuk mengelola sebagian besar *assets* kliennya atau terikat transaksi pembelian sebagian *assets* kliennya.

2. Mempunyai kerjasama kepemilikan usaha lain dengan kliennya atau setiap staf karyawan kunci atau manajemen perusahaan kliennya.
3. Mempunyai hubungan hutang piutang dalam segala bentuk dengan staf karyawan kunci atau manajemen perusahaan kliennya,
4. Mempunyai hubungan saudara, langsung atau tidak langsung dengan kliennya.

Untuk itu setiap hal yang dapat merusak independensi harus dikendalikan oleh pimpinan KAP dan auditornya sampai jelas, walaupun ada tidak signifikan. Risiko yang ada dalam keadaan/situasi atau hubungan tertentu harus dapat diukur dengan bagaimana cara pengamanannya agar dapat diputuskan apakah KAP dapat menerima penugasan klien baru atau melanjutkan tugas keandalan periode berikutnya dengan klien lama. Apabila independensi tampak rusak walaupun telah diusahakan semaksimal mungkin pengamanannya, satu-satunya pengamanan adalah penolakan atau penarikan diri dari penugasan keandalan. Hasil analisa akuntan publik atas risiko pengurangan independensi harus disajikan secara tertulis, agar untuk tiap penugasan terdapat bukti dokumentasinya. Cara-cara pengamanan yang dapat diterapkan, untuk tiap keadaan, atau hubungan spesifik harus diungkapkan dalam dokumentasi tersebut sampai kepada tingkatan independensi yang diterima. Pengertian independensi auditor yang terlibat dalam penugasan keandalan harus dilihat dari segi yang luas, bukan hanya auditor pribadi, tetapi juga mencakup keluarganya. Baik keluarga dekat “*immediate family*” maupun keluarga jauh “*close relative*”.

Pengertian keluarga jauh meliputi : kakek, nenek, orang tua non tanggungan, anak non tanggungan, saudara laki-laki/perempuan, mantu, mertua, atau ipar auditor.

Dalam hal ini termasuk anak angkat dan anak tiri non tanggungan serta mertua tiri dan kakek/nenek tiri dan cucu. Sedangkan, pengertian keluarga dekat meliputi : suami/isteri auditor, anak kandung, anak tiri/angkat tanggungan auditor, dan mertua/orang tua seandainya menjadi beban rumah tangganya. Pernyataan tertulis yang jujur dari tiap auditor yang dikaitkan dengan klien tertentu untuk yang terlibat dalam penugasan keandalan harus tersedia dalam Kantor Akuntan Publik (KAP).

Independensi sebagaimana diketahui di luar kode etik sudah dimuat dalam SPAP seksi 220 sesuai dengan standar umum kedua auditing dan Pernyataan Standar Pengendalian Mutu (PSPM) nomor 01,02 dan 03 yang berturut-turut dengan judul Sistem Pengendalian Mutu Akuntan Publik, Perumusan Kebijakan Prosedur Pengendalian Mutu dan Standar Pelaksanaan dan Pelaporan Review Mutu. Dalam ketiga PSPM tersebut ditekankan betapa pentingnya independensi sebagai mahkota auditor, selain unsur kendali mutu lainnya, yaitu penugasan personil, konsultasi, supervisi, pemekerjaan, pengembangan profesional, promosi, inspeksi dan penerimaan/ keberlanjutan klien. Setiap KAP harus mempercayai panduan mengenai independensi yang wajib dikomunikasikan kepada semua auditornya dan dipantau terus kepatuhannya.

Ada 4 (empat) golongan risiko yang mempengaruhi independensi akuntan, yaitu :

1. *Self interest risk*

Terjadi apabila akuntan publik menerima manfaat dari keterlibatan keuangan dengan klien. Termasuk dalam hal ini adalah : kepentingan keuangan baik

langsung maupun tidak langsung; perolehan pinjaman dari atau kepada klien, termasuk direksi, pemilik, dan karyawan kunci; adanya ketergantungan *fee*, termasuk *fee* atas jasa non *assurance* yang belum dibayar oleh klien atau grup klien; dan adanya *fee* kontinjen yang dilarang kode etik.

2. *Self review risk*

Terjadi apabila (1) akuntan melakukan penugasan pemberian jasa keyakinan yang berkaitan dengan keputusan yang dibuat untuk kepentingan klien, atau (2) akuntan melaksanakan jasa lain yang mengarah pada produk/pertimbangan yang mempengaruhi informasi yang menjadi pokok bahasan dalam penugasan pemberian jasa keyakinan. Keadaan yang dapat menimbulkan risiko ini, antara lain : menjadi direksi atau pegawai klien; pemberi jasa yang secara langsung mempengaruhi jumlah dan pengungkapan dalam laporan yang menjadi obyek penugasan; dan ikut menyiapkan data orisinil untuk membuat laporan keuangan ataupun data-data lainnya yang menjadi obyek penugasan.

3. *Advocacy risk*

Terjadi apabila tindakan akuntan menjadi terlalu erat kaitannya dengan kepentingan klien. Contoh dari risiko ini adalah menjadi promotor atau *dealer* saham/efek klien; menjadi advokat klien dalam perkara dengan pihak ketiga; dan mewakili posisi klien dalam berhubungan dengan regulator atau dalam mendengar pendapat dengan masyarakat.

4. *Client influence risk*

Terjadi apabila akuntan mempunyai hubungan yang erat dengan klien. Termasuk dalam hal ini adalah hubungan pribadi yang dapat menyebabkan intimidasi oleh

atau keramah tamahan yang berlebihan dengan klien. Contoh dari situasi ini adalah : akuntan publik mempunyai anggota keluarga dekat (*immediate family*) atau famili dekat (*close relative*) yang menjadi direktur/staf/pegawai klien; mantan rekan (*partner*) KAP menjabat posisi pembuat keputusan pada klien; terjadi hubungan yang lama antara akuntan publik dengan klien, dan akuntan publik menerima hadiah atau hospitalitas dari klien.

Analisa Risiko Independensi Akuntan Publik Pada Perangkapan Penugasan, Sebagai Konsultan Manajemen Dan Auditor

Apabila seorang akuntan publik memberikan jasa konsultan manajemen seperti mencatat transaksi-transaksi kliennya di dalam jurnal, membukukan total bulanannya ke dalam buku besar, membuat ayat jurnal penyesuaian, dan setelah itu melaksanakan audit, dapat timbul pertanyaan apakah dia dapat menjalankan peranan auditnya secara independen. Interpretasi-interpretasi mengizinkan sebuah Kantor Akuntan Publik (KAP) untuk menyelenggarakan pelayanan konsultan manajemen dan audit untuk klien yang sama. Kebijakan AICPA ini mungkin didasarkan pada perbandingan antara pengaruh jasa konsultan manajemen dan audit yang dilaksanakan oleh kantor akuntan publik yang sama terhadap independensi dengan biaya tambahan yang harus dikeluarkan bila audit dilaksanakan oleh Kantor Akuntan Publik yang berbeda.

Ada 3 (tiga) persyaratan penting yang harus dipenuhi auditor sebelum menerima jasa konsultan manajemen dan audit bagi klien :

1. Klien harus menerima tanggung jawab sepenuhnya atas laporan keuangan bersangkutan. Klien tersebut harus cukup mempunyai pengetahuan tentang aktifitas perusahaannya dan posisi keuangan serta prinsip-prinsip akuntansi yang digunakan sehingga ia dapat menerima tanggung jawab tersebut dengan baik, termasuk secara spesifik, kelayakan penilaian dan penyajian serta kecukupan pengungkapan. Apabila perlu, akuntan publik bersangkutan harus membicarakan masalah-masalah akuntansi dengan klien guna memastikan bahwa kliennya sudah memiliki tingkat pemahaman yang diperlukan.
2. Akuntan publik tidak boleh memegang peranan sebagai pegawai atau manajemen yang menjalankan operasi suatu perusahaan. Misalnya, akuntan publik tidak boleh mengadakan transaksi, menjalankan pengawasan atas aktiva, atau menjalankan wewenang atas nama klien. Klien tersebut harus menyiapkan dokumen sumber atas semua transaksi dengan rincian yang cukup untuk mengidentifikasi secara jelas sifat dan jumlah transaksi semacam itu dan menyelenggarakan pengendalian akuntansi atas data yang diproses oleh akuntan publik, seperti pengendalian terhadap total-total dan perhitungan-perhitungan di dalam dokumen.
3. Akuntan publik, dalam melakukan pemeriksaan atas laporan keuangan yang disiapkan dari catatan dan buku klien yang sebagian atau seluruhnya dibuat oleh akuntan publik, harus sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang lazim. Kenyataan bahwa akuntan publik tersebut yang memroses atau menyusun catatan-catatan itu tidak mengeliminasi kebutuhan untuk mengadakan pengujian audit yang mencukupi.

Sebagai konsultan manajemen, beberapa KAP membuat divisi yang terpisah antara divisi audit dan divisi konsultan manajemen, Meskipun demikian ini tetap menjadikan independensi auditor terhadap kliennya dipertanyakan. Hal bahkan telah menjadi isu global. Menurut James Fawl, Direktur Standar Profesional HKSA, Hongkong, hal ini tidak menjadi masalah seandainya divisi konsultan manajemen secara relatif lebih kecil daripada divisi audit.

Namun, satu hal yang menjadi perhatian besar di Amerika Serikat ialah bahwa kadang-kadang divisi konsultan manajemen lebih besar dari divisi audit. "Hal ini akan mempengaruhi auditor karena dapat menimbulkan ketakutan akan kehilangan bisnis konsultasinya. Namun begitu, HKSA tidak menyatakan bahwa kantor akuntan publik tidak boleh memberikan konsultasi kepada klien auditnya. Tetapi tak pelak lagi dibutuhkan suatu keseimbangan antara keduanya. Keseimbangan ini mencakup juga jenis pekerjaan dan jasa konsultasi apa saja yang diberikan.

Apabila kantor akuntan secara efektif masuk dalam tim manajemen tentu saja bertentangan dengan auditing. Karena sangat sulit untuk menentukan bahwa klien membutuhkan jasa berdasarkan kasus per kasus. Sehingga untuk itu, kantor akuntan harus membuat pilihan apakah memberikan jasa konsultasi atautkah jasa audit untuk klien yang bersangkutan. Fawl menambahkan bahwa pemberian jasa konsultasi perpajakan bukan suatu masalah. Namun demikian, dia memberikan catatan bahwa jika seseorang mengadopsi konsep independensi secara murni hal ini merupakan tantangan atas independensi auditor terhadap peranan kantor akuntan publik.

memberatkan kalau diberikan kepada pihak ketiga, *join venture operation* atau perusahaan publik. Ini pula yang memberikan alasan adanya independensi tanpa melakukan pemisahan.

Lanjut Knight, PwC pernah menghentikan suatu penugasan audit yang disebabkan adanya konflik independensi. Dalam suatu kasus, katanya, calon kliennya ini akan memberikan jutaan USD sebagai *fee*. Namun, penugasan ini ditolak karena banyak *partner* PwC yang berinvestasi pada produk investasi dan pensiun calon klien tersebut. “Pertimbangannya, karena begitu susah mencabut semua investasi *partner* dalam waktu penugasan sehingga diputuskan lebih baik kehilangan klien,” jelasnya.

David Sun, Partner Ernst & Young, menyatakan bahwa anggota tim yang menangani konsultan dan jasa non atestasi lainnya berbeda dengan anggota tim yang menangani penugasan audit. “Dalam KAP kami, ada perbedaan yang jelas antara manajemen dan kepemilikan, dan antara auditing dan konsultasi. Hal ini mendapat perhatian secara internasional. Dan saya pikir, fokus perhatian konsultasi kami akan dibuat lebih tajam di masa depan.”

Pengamanan Yang Dilakukan Untuk Mengurangi Risiko

Akuntan bertanggung jawab untuk menjamin bahwa mereka independen terhadap klien. Apabila terdapat risiko yang merusak independensinya maka akuntan harus mempertimbangkan, menerapkan, dan mendokumentasikan penggunaan pengamanan dan prosedur yang dapat memecahkan atau pengurangan risiko tersebut.

Pengamanan ini dapat digolongkan menjadi 3 (tiga) kategori, yaitu :

1. Pengamanan yang dibentuk oleh profesi. Termasuk dalam hal ini adalah : persyaratan pendidikan, pelatihan, dan pengalaman untuk mendapatkan izin praktek dan untuk menjadi anggota profesi; pendidikan profesional berkelanjutan; dan review eksternal atas sistim pengendalian mutu setiap KAP.
2. Pengamanan dalam entitas klien yang menjadi obyek penugasan. Pengamanan itu diantaranya : penunjukan akuntan publik dilakukan oleh orang lain selain manajemen, misalnya Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS); jumlah staf yang kompeten cukup memadai sehingga mampu menjamin bahwa akuntan publik tidak mengambil keputusan manajerial; terdapat prosedur intern yang menjamin adanya pilihan yang obyektif dalam penunjukan penugasan non jasa keyakinan; dan adanya struktur *corporate governance* yang memberikan pengawasan dan komunikasi yang memadai atas jasa akuntan publik.
3. Pengamanan dalam sistim dan prosedur akuntan publik yang bertujuan untuk mengurangi risiko terhadap independensi yang mencakup satu atau lebih hal-hal berikut : kebijakan dan prosedur peningkatan kualitas mutu penugasan; kebijakan dan prosedur yang mengidentifikasi kepentingan atau hubungan antara akuntan publik dengan klien; pemberian keyakinan bahwa staf dapat berkomunikasi dengan tingkat yang lebih tinggi untuk mendiskusikan berbagai masalah independen dan obyektivitas yang diketahuinya; melakukan penelaahan ulang sejauh mana efektivitas pengamanan yang ada; pelibatan akuntan profesional lainnya yang tidak terlibat dalam pelaksanaan penugasan untuk melakukan review terhadap pekerjaan yang dilakukan atau memberi nasehat;

konsultasi dengan pihak ketiga, regulator, atau akuntan publik yang lain; rotasi personil senior; kebijakan dan prosedur untuk menetapkan bahwa risiko yang terjadi tidak signifikan; mendokumentasikan dalam setiap penugasan apakah terdapat keadaan dan fakta yang dapat mengurangi independensi, bagaimana menetapkan risiko, dan pengamanan apa yang dilakukan untuk mengurangi risiko; dan penarikan dari penugasan yang risikonya tidak dapat dikurangi dengan pengamanan.

Beberapa contoh keadaan dan hubungan kepentingan yang ada kaitannya dengan keempat unsur risiko di atas (*self interest risk*, *self review risk*, *advocary risk*, dan *client influence risk*) serta bagaimana cara pengamanannya :

1. Keterlibatan keuangan dengan klien

Jika akuntan publik atau anggota keluarga dekatnya punya berbagai kepentingan keuangan atau jabatan penting dalam klien, keandalan yang signifikan tidak ada pengamanan selain menolak dan menarik diri dari penugasan (kecuali jelas kepentingan tersebut tidak signifikan). Khusus apabila ada kepentingan keuangan keluarga jauh, akuntan publik harus mempertimbangkan mutu kedekatan hubungan dan letak geografis domisili anggota keluarga jauh dan materialitas jumlah semua kepentingan keuangan, akibat adanya unsur risiko *self interest*. Jika signifikan dan mutu hubungan dengan anggota keluarga tersebut sangat erat dan tidak bisa dilepaskan (*disposed*), maka tidak ada pilihan lain selain menolak/menarik diri dari penugasan.

Untuk pengamanan independensi, kepada staf harus diberi keleluasan untuk berkomunikasi dengan seniornya. Apabila dalam praktik ada hal-hal yang bisa mengurangi independensi dan obyektivitas, anggota tim audit atau penugasan lain yang membutuhkan independensi. Staf harus mengetahui prosedur apa yang ditempuhnya. Tim penugasan dapat berkonsultasi juga dengan pihak ketiga di luar, seperti badan pengatur profesional IAI KAP. KAP dapat pula mengganti akuntan publik profesional yang kurang independen dengan akuntan publik lain.

2. Hubungan bisnis yang erat dengan klien

Akuntan publik mungkin mempunyai hubungan bisnis pribadi dengan kliennya, sehingga bisa timbul risiko independensi berkurang akibat pengaruh klien dan benturan kepentingan akuntan publik. Akuntan publik mungkin punya kepentingan bisnis dalam non klien, tetapi non klien ini mempunyai hubungan investasi dengan klien akuntan publik. Akuntan publik juga bisa punya pinjaman atau menjadi penjamin pinjaman klien. Pinjaman yang diperoleh akuntan publik dari klien sebelum penugasan dengan persyaratan normal tidak mengurangi independensi. Jika hubungan bisnis tersebut signifikan dan tidak bisa dilepaskan, maka satu-satunya cara pengamanan adalah penolakan atau penarikan diri dari penugasan.

3. Bekerja sebagai direktur atau jabatan kunci pada klien

Akuntan publik yang menjabat sebagai direktur atau jabatan penting lain pada klien atau afiliasinya, atau induknya mempunyai risiko terhadap independensi yang tidak bisa diselesaikan dengan pengamanan apapun, selain

penolakan/penarikan diri dari penugasan, karena ada risiko *self interest* atau *client influence risk*, kecuali mantan akuntan publik tersebut tidak lagi punya manfaat apapun pada KAP dan tidak ikut campur lagi dalam bisnis KAP. Demikian pula apabila akuntan publik dalam waktu dekat akan menjadi pejabat penting dalam perusahaan klien terdapat risiko pengaruh klien terhadap independensi karena ia ingin memelihara hubungan baik.

4. Mantan pegawai/pejabat kunci/direktur klien

Sebaliknya apabila mantan pegawai/pejabat kunci/direktur klien menjadi akuntan publik, akan menimbulkan risiko *self review* terhadap independensi. Akuntan publik akan melaporkan akun atau elemen laporan keuangan yang dulunya ia terlibat dalam proses pembuatan keputusan. Akuntan publik seperti dalam kasus ini tidak boleh berpartisipasi dalam penugasan keandalan terhadap entitas di mana sebelumnya ia bekerja, setidaknya dalam dua tahun terakhir.

5. Pemberian jasa lain kepada klien

Pemberian jasa lain kepada klien selain jasa keandalan sebenarnya menguntungkan, baik bagi klien maupun bagi pemakai laporan, karena akuntan publik lebih memahami bisnis klien dan berbagai risikonya, sehingga diharapkan hasil penugasan keandalan akan lebih baik. Tetapi pemberian jasa lain tersebut dapat menciptakan risiko *self interest* dan *client influence* terhadap independensi akuntan publik. Masalah ini dapat dijaga keamanannya dengan cara KAP menugaskan tim yang berbeda dan adanya *cross review* akuntan publik lain yang tidak terlibat.

6. Penyiapan catatan dan penyusunan laporan keuangan klien

Jika akuntan publik menerima penugasan untuk menyiapkan catatan utama dan menyusun laporan keuangan klien, kemudian ditugaskan pula untuk mengauditnya, dapat mengakibatkan adanya risiko *self review* dan risiko *client influence* walaupun dalam SPAP hal ini dimungkinkan dan harus dianggap sebagai penugasan yang paling tinggi derajatnya, yang dalam hal ini audit. Tetapi orang pihak ketiga yang mengetahuinya akan meragukan independensi akuntan publik setidaknya dalam penampilan. KAP sebaiknya menghindari risiko ini dengan menolak penugasan atau menugaskan tim yang berlainan. Hal seperti ini biasanya terjadi pada perusahaan yang tidak begitu besar dan tidak punya personil akuntansi yang memadai kompetensinya. Akuntan publik sebaiknya tidak ikut mengambil keputusan mengenai cara penilaian dan penyajian laporan keuangan yang menjadi tanggung jawab manajemen entitas sepenuhnya yang dimuat tertulis dalam surat representasi manajemen. Pada beberapa negara terdapat larangan terhadap akuntan publik dalam SPAPnya untuk melakukan penugasan rangkap seperti termaksud di atas.

7. Penilaian aktiva dan kewajiban klien

Apabila akuntan publik telah ditugaskan untuk menilai aktiva dan kewajiban yang material yang sifatnya subyektif, kemudian menerima penugasan keandalan, maka terdapat risiko *self review* terhadap independensi yang menghendaki pengamanan yang sepatutnya. Jika manajemen klien tidak secara tertulis menyatakan menerima tanggung jawab penuh atas penilaian tersebut, risiko

terhadap independensi hanya bisa diamankan dengan menolak penugasan keandalan.

8. Wakil klien dalam penyelesaian litigasi/perselisihan

Dalam keadaan tertentu mungkin akuntan publik diminta untuk membantu atas nama klien dalam menyelesaikan perselisihan atau litigasi (tuntutan perkara). Permintaan ini harus dipertimbangkan oleh akuntan publik, apakah jumlah yang terlibat material bila dikaitkan dengan laporan keuangan yang diauditnya dan apakah tingkat subyektivitasnya cukup tinggi dalam penyelesaian tersebut. Jika memenuhi kedua syarat tersebut, sebaiknya akuntan publik menolak penugasan tersebut, karena akan merusak independensinya bila ditinjau dari risiko *self review*. Penugasan seperti ini dapat diamankan dengan menunjuk tim terpisah dan melibatkan *partner* yang berbeda serta menerapkan prosedur *review* tambahan

9. Rekrutmen manajemen senior untuk klien

Jika klien menerima bantuan KAP untuk rekrutmen manajemen seniornya misalnya kepala keuangan dan akuntansi atau kepala audit internal, hal ini akan menimbulkan risiko *self interest* dan *client influence* terhadap independensi dalam penugasan keandalan. Pengamanan harus dilakukan KAP dengan memasang iklan, wawancara calon kepala tersebut dan membuat daftar urut calon potensial yang keputusan akhir pemilihannya tetap berada pada klien.

Beberapa Bantuan Pengamanan Lain Untuk Mempertahankan Independensi

Ada beberapa cara yang mendorong para akuntan publik untuk mempertahankan independensi baik dalam kenyataan maupun dalam penampilan :

1. Membentuk komite audit (*audit committee*)

Suatu komite audit adalah sejumlah anggota dan direksi perusahaan klien yang bertanggung jawab untuk membantu auditor dalam mempertahankan independensinya dari manajemen. Sebagian besar dari komite audit terdiri dari tiga atau lima atau kadang-kadang sebanyak tujuh direktur yang bukan merupakan bagian dari manajemen perusahaan.

Pada umumnya, suatu komite audit memutuskan hal-hal seperti kantor akuntan publik yang akan ditugaskan dan ruang lingkup pelayanan yang akan diselenggarakan oleh kantor akuntan publik tersebut, menemui kantor akuntan publik yang bersangkutan untuk membicarakan perkembangan dan hasil audit, dan membantu menengahi perselisihan yang timbul diantara KAP dan manajemen. Komite audit untuk perusahaan yang lebih besar diterima baik oleh para auditor, pembaca laporan keuangan, dan manajemen perusahaan pada umumnya. Namun, keharusan untuk mengadakan suatu komite audit terlalu mahal bagi perusahaan yang lebih kecil.

2. Tindakan SEC

The Securities and Exchange Commission (SEC), regulator bursa Amerika Serikat, mengambil tindakan keras terhadap independensi auditor. Ian O'Brien, *partner* KPMG di Hongkong mengatakan bahwa SEC sangat agresif dalam penegakan peraturan independensi. Auditor Hongkong harus melakukan lompatan untuk mengikuti peraturan tersebut sehubungan dengan adanya klien yang terdaftar di SEC. Dalam kasus ini, KAP perlu segera menemukan apakah ada staf

atau *partner* yang berhubungan dengan manajemen perusahaan klien dan apakah ada staf yang memanfaatkan jasa pensiun yang ditawarkan oleh perusahaan klien maupun menerima pinjaman dari klien, apabila klien merupakan perusahaan perbankan.

Hubungan kekeluargaan juga merupakan masalah. Peraturan SEC melarang menerima penugasan audit apabila terdapat seorang *partner* dimana pun di dunia yang mempunyai hubungan kekerabatan dengan seseorang yang mempunyai posisi sebagai senior dalam struktur organisasi klien. Dalam suatu kasus, *senior partner* PwC di United Kingdom harus berhenti dari KAP karena ada saudara iparnya yang menjadi *controller* keuangan klien yang listing di Amerika Serikat.

Menurut O'Brien dari KPMG, "KPMG mempunyai kebijakan yang dapat menjamin independensi auditor *'in fact and appearance'*." Peraturan ini mencakup jasa non audit apa yang dapat atau tidak ditawarkan kepada klien, kepemilikan saham dan hubungan pinjaman. "Peraturan ini secara umum lebih sempurna dan lebih rinci daripada peraturan HKSA," katanya. Namun untuk menjamin independensi apabila perusahaan memberikan jasa konsultasi dan audit, O'Brien menyatakan, "Independensi tidak dapat dicapai dengan hanya memisahkan divisi konsultan dari KAP."

Demikian juga dengan Patrick Fitzgerald, *Head of Assurance and Business Advisory Practice* di Arthur Andersen ini menyatakan, "KAP telah mengambil sejumlah langkah selama bertahun-tahun untuk menjamin independensi auditor." Independensi merupakan isu yang penting di seluruh dunia. "Dan kami secara

ketat mematuhi peraturan yang berlaku untuk kantor kami dan klien yang mempunyai kepentingan bisnis. Ada kebijakan yang ketat untuk menjamin pemahaman, kepedulian, dan ketaatannya. Kebijakan ini *direview* dan dimonitor bagi setiap staf kami. Kami juga secara terus-menerus mengkomunikasikan kebijakan kami dan perubahannya sehubungan dengan peraturan kepada karyawan kami,” tambahnya.

Stephen Taylor dari Deloitte Touche Tohmatsu, yang bertanggungjawab terhadap independensi pun berpendapat senada. Menurutnya, KAPnya mempunyai divisi yang terpisah antara konsultan dan *auditing*. “Independensi selalu ditimbangkan dalam memberikan jasa-jasa kami. Dalam hubungannya dengan konsultan, KAP kami telah memasang pelindung untuk mencegah terjadinya pencampuran peranan dan informasi yang mempengaruhi independensi.”

Apabila kita bekerja pada KAP yang sama dan membawa nama Deloitte sebagai *member* grup konsultan, saya percaya kita telah memasang suatu pelindung yang sesuai dengan SEC,” katanya.

Demikian juga dengan Ernst & Young. Sun mengatakan, KAPnya mempunyai sejumlah yang klien *listing* di Amerika Serikat. Untuk itu, penting bagi kami memahami peraturan SEC yang berhubungan dengan independensi. “Sebagai KAP internasional tak ada pilihan bagi kami selain mengimplementasikan sistem yang dapat memonitor dan menjamin ketaatan persyaratan independensi pada semua klien,” katanya.

3. Standar pengendalian mutu AICPA

Standar ini mensyaratkan KAP untuk menetapkan kebijakan dan prosedur guna memberikan cukup kepastian bahwa semua porsenelnya independen.

4. Kewajiban hukum

Keputusan yang dijatuhkan pengadilan bila seorang akuntan publik tidak independen dapat berat akibatnya, termasuk tindakan kriminal.

Kesimpulan

Meskipun secara internal beberapa KAP sudah memasang kebijakan yang memisahkan audit dengan konsultasi tetapi perlu dibuat suatu etika. Etika ini memberikan suatu batasan yang disetujui bersama dan juga merupakan penjabaran lebih lanjut dari standar umum yang kedua. Dalam standar ini dinyatakan bahwa, dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.

Mengingat semakin banyaknya permintaan jasa akuntan termasuk juga untuk informasi non keuangan, maka auditor sangat riskan berhadapan dengan risiko yang dapat mengurangi independensinya. Untuk itu perlu diadakan pengamanan yang dapat mengurangi risiko tersebut.

DAFTAR PUSTAKA

Arens A. Alvin dan Loebbecke K. James, **Auditing Suatu Pendekatan Terpadu**, Edisi Keempat, Penerbit Erlangga, Jakarta, 1991.

Holmes W. Arthur dan Burns C. David, **Auditing, Norma Dan Prosedur**, Edisi Kesembilan, Penerbit Erlangga, Jakarta, 1998.

Kosasih Ruchyat, **Auditing, Prinsip Dan Prosedur**, Penerbit CV. Palapa, Surabaya, 1985.

Media Akuntansi, Edisi 13/September/Tahun VII/2000