INDEPENDENSI AKUNTAN PUBLIK DAN PIHAK TERASOSIASI

Rizal Aripoerwo[1)]
Unti Ludigdo[2)]
M. Achsin[2)]

[1)]KAP Krisnawan, Busroni, Achsin, dan Alamsyah
[2)]Universitas Brawijaya, Jl. MT. Haryono 165 Malang
Surel: rizal_aripoerwo@yahoo.co.id

Abstrak: Independensi Akuntan Publik dan Pihak Terasosiasi. Tujuan penelitian ini memahami makna independensi akuntan publik dan pihak terasosiasi dalam bisnis jasa audit. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah studi kasus. Hasil penelitian menunjukkan tiga hal pertama, adanya pemahaman bahwa independensi dapat dinisbatkan sebagai sikap pragmatis akuntan publik dan pihak terasosiasi dalam menjalankan bisnis jasa audit. Kedua, independensi merupakan jiwa yang terasing dalam diri akuntan publik dan pihak terasosiasi. Ketiga, independensi merupakan ilham yang terwujud dalam sikap amanah yang ditunjukkan saat penugasan audit.

Abstract: Independence of Public Accountant and The Associated. *The purpose of this research is to understand the independence of public accountants and the associated party in business audit services. The case study was employed as the method. There are several results, first there is an understanding that independence can be attributed as pragmatic attitude of public accountants and the associated party. Second, independence is an alienated soul from the behavior of public accountans and the associated party. Third, independence is embodied inspiration from the attitude of trust that is shown when audit assignment has conducted.*

Kata kunci: Independensi, Pragmatis, Terasing, Amanah, Audit.

Dalam teori agensi, manusia diasumsikan mempunyai sifat *self-interest* yang akan menyebabkan terjadinya konflik kepentingan antara agen dan prinsipal. Penyebab konflik ini adalah terdapat daya kreatifitas dari pihak prinsipal maupun agen dalam pengaturan sebuah perusahaan. Mekanisme ini terwujud dari perimbangan kekuasaan antara prinsipal dan agen. Namun karena posisi, fungsi, tujuan, dan kepentingan yang berbeda dan saling bertolak belakang antara prinsipal dan agen maka dalam prakteknya, manajer sebagai pengelola perusahaan dalam memberikan informasi mengenai kondisi perusahaan kepada pemilik terkadang memberikan informasi yang tidak sesuai dengan kondisi perusahaan yang sebenarnya. Tindakan ini telah memunculkan beberapa kasus skandal pelaporan akuntansi misalnya kasus PT. Lippo, Tbk dan PT. Kimia Farma, Tbk (Arifin 2005).

Kasus akuntan publik dan pihak terasosiasi yang disinyalir telah mengesampingkan sikap independensi juga dapat dibuktikan dari kasus pada 2009 yang menimpa seorang akuntan yang bernama Biasa Sitepu demi memuaskan kliennya Raden Motor, Biasa Sitepu melakukan *windrow dressing* dalam pembuatan laporan keuangan Raden Motor. Hal ini terungkap dari pernyataan Fitri Susanti selaku kuasa hukum tersangka Effendi Syam, pegawai BRI yang terlibat dalam kasus tersebut. Fitri mengungkapkan setelah kliennya diperiksa dan dikonfrontir keterangannya

Jurnal Akuntansi Multiparadigma
JAMAL
Volume 5
Nomor 2
Halaman 170-344
Malang, Agustus 2014
pISSN 2086-7603
eISSN 2089-5879

Tanggal masuk:
26 September 2014
Tanggal revisi:
15 Nopember 2014
Tanggal diterima:
24 Nopember 2014

dengan para saksi, ternyata terdapat dugaan kuat yang melibatkan Biasa Sitepu sebagai akuntan publik dalam kasus korupsi kredit macet di BRI cabang Jambi senilai Rp 52 miliar (Kompas 2010). Kasus lain yang terkait dengan kinerja dari kantor akuntan publik adalah adanya laporan pembekuan izin lima kantor akuntan publik pada tahun 2008 dan delapan kantor akuntan publik pada tahun 2009 oleh menteri keuangan. Pembekuan beberapa KAP tersebut dilakukan karena kantor akuntan publik tersebut tidak sepenuhnya mematuhi Standar Auditing (SA) dan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dalam pelaksanaan audit umum atas laporan keuangan kliennya sehingga disinyalir berpotensi berpengaruh cukup signifikan terhadap Laporan Akuntan publik dan pihak terasosiasi Independen (Nugroho 2012).

Menurut Bamber dan Iyer (2007) permasalahan atau isu tentang independensi juga menarik untuk didiskusikan dan dikaji secara ilmiah. Isu ini dapat didasarkan pada keunikan hubungan antara profesi akuntan dengan pengguna jasanya dan bagaimana dampak yang ditimbulkan dari pelanggaran etika (independensi) profesi akuntan terhadap kepercayaan publik maupun undang-undang yang berlaku. Kenyataan ini dapat dipahami karena dalam pelaksanaannya seorang akuntan publik dan pihak terasosiasi seringkali menemukan kesulitan dalam mempertahankan sikap mental independennya. Hal ini dikarenakan sebagai seorang yang melaksanakan proses audit secara independen, akuntan publik dan pihak terasosiasi mempunyai kecenderungan untuk memuaskan kliennya (agen), namun dilain pihak akuntan publik dan pihak terasosiasi juga merupakan agen bagi pihak prinsipal untuk memastikan kredibilitas dari laporan keuangan. Berdasarkan hal tersebut, tidak berlebihan jika Bedard (2008) menganggap pelanggaran independensi ini sebagai pengkhianatan besar terhadap profesi auditing dan untuk mengatasi kejadian tersebut maka seorang akuntan publik dan pihak terasosiasi harus pintar menempatkan posisinya dalam konflik kepentingan sehingga dapat melakukan pekerjaannya secara profesional dan independen.

Berita ini sesuai dengan penelitian dari Reiter (1997) yang mengungkapkan independensi akuntan publik dan pihak terasosiasi telah terbukti menjadi permasalahan yang sulit bagi setiap akuntan publik dan pihak terasosiasi. Sedangkan menurut Sitanggang (2007) kasus tersebut terjadi karena ada pelanggaran yang didasari atas penyalahgunaan atau penyelewengan fungsi (*dysfunctional*), pelanggaran kode etik profesi maupun penyelewengan dalam menginterpretasi standar audit yang ada. Ataukah memang terjadi hubungan yang istimewa antara akuntan publik dan pihak terasosiasi dengan perusahaan yang akhirnya menuntut akuntan publik dan pihak terasosiasi tersebut untuk tidak mengungkapkan ketidakberesan yang ada di dalam perusahaan tersebut. Menurut Saragi (2010) sulitnya sikap independen yang diterapkan di lingkungan kantor akuntan publik tersebut dikarenakan faktor hubungan usaha dan keuangan dengan klien, faktor keuntungan dan kerugian terkait usaha dengan klien, dan faktor keterlibatan dalam usaha yang tidak sesuai. Selain itu hal tersebut bisa saja terjadi juga dikarenakan adanya fenomena rebutan klien antar akuntan publik yang telah mewarnai praktik jasa audit profesional, yang akhirnya juga berpengaruh atau berhubungan dengan *fee* yang diterima akuntan publik dan pihak terasosiasi. Penelitian dari Bazerman *et al.* (1997) yang menggunakan perspektif psikologi mempunyai kesimpulan yang cukup kontroversial,yaitu auditor tidak mungkin bisa bertindak independen sehingga pendekatan-pendekatan profesi auditing yang digunakan saat ini adalah naif dan tidak realistis. Ketidakmungkinan perilaku independenini disebabkan adanya faktor psikologis yang disebut *self-serving bias.* Faktor ini muncul sebagai akibat adanya interaksi yang berkelanjutan antara manajer dan akuntan publik dan pihak terasosiasi dalam proses pelaksanaan audit. Keadaan ini menyiratkan bahwa walaupun auditor mempunyai informasi yang sama-namun dalam mencapai sebuah kesimpulan audit, kadang–kadang para auditor mempunyai kesimpulan yang berbeda atau yang biasa disebut subyektifitas dari auditor. Oleh karena itu kesimpulan audit yang dilaporkan oleh auditor akan tergantung oleh kepentingan dari auditor tersebut.

Selain itu, Bryan *et al.* (2011) juga mengungkapkan bahwa akuntan memiliki sisi sebagai pribadi yang kreatif dan apabila sisi kreatif tersebut diartikan negatif maka akuntan dihadapkan pada perilaku untuk melakukan kecurangan atau melakukan

manipulasi keuangan. Bahkan Bryan *et al.* (2011) berpendapat bahwa kreativitas akuntan dalam artian negatif akan memiliki kontribusi positif dalam meraih kesuksesan di bidang akuntansi profesional. Pandangan ini juga diperkuat oleh pendapat Carey (2004) yang menjelaskan alasan orang yang bergelar *Certified Public Accountant* (CPA) membantu pihak manajemen melakukan manipulasi keuangan dan mengabaikan independensi mereka. Oleh karena itu tidak berlebihan jika Tandirerung (2012) menyatakan jika seorang auditor secara ideal memposisikan dirinya untuk bersikap independen, maka auditor tersebut dikatakan melakukan tindakan menyimpang dari tindakan auditor secara umum (dalam asumsi budaya KKN). Tindakan secara umum dalam asumsi budaya korupsi, kolusi, dan nepotisme inilah yang akan mendorong banyaknya skandal pelaporan keuangan yang menyebabkan jatuhnya kredibilitas dari akuntan publik dan pihak terasosiasi. Dengan demikian dari pemaparan di atas maka tujuan dari penelitian ini adalah memahami praktik independensi sehingga tercipta pemahaman independensi dari sudut pandang akuntan publikdan pihak terasosiasi yang terkait dengan tindakan mereka atashasil interaksi sosial dalam bisnis jasa audit. Sedangkan kontribusi penelitian ini terdorong oleh pertama, maraknya skandal yang melibatkan akuntan publik dan pihak terasosiasi sehingga kredibilitas akuntan publik dan pihak terasosiasi dipertanyakan oleh masyarakat. Salah satu aspek kredibilitas yang dipertanyakan adalah sikap independensi akuntan publik dan pihak terasosiasi. Dengan demikian kontribusi dari penelitian ini adalah memahami independensi yang terkait dengan intersubyektifitas dari para akuntan publik dan pihak terasosiasi. Kedua, karena belum adanya pemahaman makna independensi yang terkait dengan unsur tanggungjawabnya terhadap *stakeholder* dan unsur teologis yaitu keterhubungan dengan Tuhan. Oleh karena itu independensi dalam penelitian ini akan memasukkan unsur spiritual dalam pemahaman akuntan publik dan pihak terasosiasi.

METODE

Penelitian ini dilakukan untuk memahami bagaimana akuntan publik dan pihak terasosiasi memberikan makna independensi yang sesuai dengan perannya pada bisnis jasa audit profesional sehingga terdapat gambaran fakta atau fenomena atas perilaku atau tindakan akuntan publik dan pihak terasosiasi dalam menerapkan sikap independennya. Pendekatan penelitian yang digunakan dalam penelitian ini termasuk dalam ranah penelitian kualitatif yang merujuk pada Creswell (1998:15) metode penelitan kualitatif juga terdefinisi sebagai:

> "*…an inquiry process of understanding based on distinct methodological traditions of inquiry that explore a social or human problem. The research builds a complex, holistic picture, analyzes words, report detail views of informant, and conduct the study in a natural setting.*"

Sedangkan metode yang digunakan dalam penelitian adalah studi kasus yaitu sebuah penelitian yang berupaya menelaah sebuah kasus secara intensif serta berupaya untuk meneliti sebuah kasus secara mendalam yang berguna untuk mendekati sebuah kasus yang unik, kontek khusus dan isu-isu yang sedang berkembang sehingga tercipta pemahaman yang lebih holistik atas fenomena yang diamati. Prinsip dasar studi kasus terfokus pada kasus individu sehingga kasus tersebut terikat pada sistem yang biasanya berada dalam kondisi alamiah. Langkah-langkah yang dikerjakan dalam penelitian studi kasus meliputi: (1) membatasi kasus, untuk menentukan objek dari penelitian, (2) menyeleksi fenomena, tema atau isu penelitian sebagai pertanyaan penelitian, (3) menentukan pola data untuk mengembangkan isu penelitian, (4) obsevasi triangulasi, (5) menyeleksi alternatif interpretasi, (6) mengembangkan kasus yang telahditentukan (Denzin 1994 :244).

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam riset ini yaitu: pertama tahap pra lapangan, kedua tahap di lapangan, ketiga tahap pasca lapangan. Sedangkan dalam proses pemeriksaan keabsahan data dan menguji *trustworthiness* dalam riset ini adalah menggunakan triangulasi data Triangulasi ini merupakan teknik pemeriksaan data yang memanfaatkan sesuatu yang lain (Moleong 2010:330). Selain itu dengan triangulasi peneliti akan mampu memeriksa ulang temuannya dengan jalan membandingkannya dengan berbagai sumber, metode atau teori (Moleong 2010:332). Teknik triangulasi ini dapat digolongkan menjadi empat macam triangulasi yaitu

sumber, metode, penyidik dan teori. Namun yang dapat dimanfaatkan dalam penelitian ini adalah penggunaan teknik pemeriksaan dengan cara memanfaatkan sumber. Teknik ini menuntut peneliti untuk membandingkan dan mengecek suatu informasi yang diperoleh melalui alat dan waktu yang berbeda dalam penelitian kualitatif.

Pemilihan narasumber didasarkan atas mutu pribadi yaitu pada pengalaman, pemahaman, dan kompetensi informan terhadap karakteristik usaha jasa akuntan publik dan pihak terasosiasi serta informan yang mengetahui dan mengerti bidang akuntan publik. Pengalaman yang dimaksud adalah informan telah mensupervisi setidaknya 3 tahun perikatan audit sehingga dianggap sudah memiliki kemampuan untuk memahami penugasan audit. Sedangkan kompetensi dari informan diukur dari pendidikan akuntan publik dan pihak terasosiasi tersebut, pendidikan ini adalah pendidikan profesional berkelanjutan dan Program Pendidikan Profesi Akuntansi (PPAk). Pemilihan narasumber juga didasarkan atas adanya kasus penyelewengan independensi yang pernah menimpa akuntan publik dan pihak terasosiasi sehingga untuk mendapatkan ukuran independennya maka peneliti harus mencari narasumber yang pernah melakukan tindakan penyelewengan independensi. Selain itu peneliti juga mencari narasumber yang tidak pernah terkena kasus yang terkait dengan penyelewengan independensi sehingga hasil penelitian dapat dibandingkan antara akuntan publik dan pihak terasosiasi yang pernah melakukan tindakan penyelewengan independensi dengan akuntan publik dan pihak terasosiasi yang tidak pernah melakukan tindakan penyelewengan independensi. Narasumber dalam penelitian ini adalah Lembu Sora, Ronggolawe, Rakuti, Rawedeng, Nareswara dan Jayawardhana.

HASIL

Terkadang Semua (Kekayaan) Didapatkan Ketika Semua (Indepedensi) Dilepaskan. Lembu Sora merupakan salah satu narasumber salah informan yang paling berpengalaman dari semua informan yang bersedia menjadi bagian dari penelitian ini. Setidaknya dia sudah bekerja dikantor akuntan publik tersebut selama sepuluh tahun. Oleh karena itu Lembu Sora dianggap telah mempunyai jam terbang yang cukup banyak dari pada semua informan dalam penelitian ini. Selain itu selama berinteraksi dengan Lembu Sora, peneliti mengamati bahwa Lembu Sora merupakan salah satu informan yang mempunyai pemikiran rasionalistik dan materialistik. Bagi Lembu Sora dalam menjalankan penugasan audit, seorang akuntan publik dan pihak terasosiasi harus bisa bersifat fleksibel sehingga dapat menguntungkan bagi diri akuntan publik dan pihak terasosiasi serta dapat memberikan pemasukan bagi kantor akuntan publik. Baginya untuk menjadi seorang akuntan publik dan pihak terasosiasi, seseorang harus dapat menyikapi tindakannya untuk memenuhi kepentingan klien. Oleh karena itu selama mengikuti proses penugasan audit yang dilakukan oleh Lembu Sora maupun selama berinteraksi dengan Lembu Sora, peneliti mengamati setidaknya ada beberapa hal yang perlu dicatat oleh peneliti.

Misalnya pada suatu hari datang seorang klien yang memerlukan perusahaannya untuk diadakan penugasan audit oleh Lembu Sora. Klien tersebut berbicara dengan nada lembut dan dengan santai mengungkapkan bahwa dia memerlukan perusahaannya untuk diaudit. Kemudian klien tersebut menjelaskan bahwa alasan mengapa kantor tersebut ingin diaudit adalah untuk memperoleh kredit dari bank. Setelah mengetahui maksud dan tujuan dari klien tersebut Lembu Sora mengangguk dan seakan-akan mengerti apa yang dimaksudkan oleh klien tersebut. Dengan suara yang serak-serak basah namun berwibawa Lembu Sora menanyakan apakah klien itu membawa berkas-berkas untuk keperluan auditnya. Sang klien menjawab bahwa dia membawa berkas tersebut, dengan sigap kemudian sang klien menyerahkan berkas-berkas untuk keperluan audit yang tersimpan rapi di dalam mapnya. Setelah menerima berkas tersebut Lembu Sora bertanya lagi kepada sang klien, pertanyaan ini mengenai bagaimanaprosedur audit yang akan dilakukan oleh Lembu Sora, apakah ingin secara instan atau melalui prosedur yang ada. Kemudian dengan sontak sang klien menjawab kalau dia ingin diaudit secara instan saja.

Sesaat setelah mendengar jawaban tersebut Lembu Sora tersenyum dan dengan disertai canda tawa dia mengucapkan kata-kata kepada sang klien.

> "Oke kalau begitu mas, kira-kira nanti satu minggu lagi mas datang lagi kesini, insyaallah opini dan laporan keuangannya sudah siap diambil mas".

Setelah mendengar jawaban dari Lembu Sora, sang klien dengan tertawa dengan terbahak dan sambil memperlihatkan beberapa berkas dia mengatakan

> "Kalo begitu saya tunggu mas dua minggu lagi, dan biar saja saya yang mengambilnya mas, gak perlu mas yang mengantarkan ke perusahaan mas."

Tak lama kemudian setelah bercakap-cakap ringan, sang klien berpamitan untuk pulang dan tidak lupa mengucapkan terima kasihnya kepada Lembu Sora. Dengan demikian dari gambaran di atas menurut Lembu Sora keinginan akuntan publik dan pihak terasosiasi untuk mempertahankan hubungannya dengan sang klien terbukti telah merusak filosofi dari independensi akuntan publik dan pihak terasosiasi. Filosofi yang dimaksud adalah bahwa dalam setiap penugasan audit seorang akuntan publik dan pihak terasosiasi harus berupaya mempertahankan sikap *independence in fact* dan *independence in appereance*. Selain itu dapat juga dikatakan bahwa strategi dari kantor akuntan publik seringkali terkait dengan rasionalitas ekonomi yang akan menyebabkan pemaknaan independensi yang lebih menekankan aspek strategi bisnis yang berorientasi ke uang dari pada berorientasi integritas.

Menurut Lembu Sora dengan adanya perilaku tersebut maka makna independensi yang berkaitan dengan integritas dari akuntan publik atas penugasan audit dapat dikatakan telah hilang dari pribadi Lembu Sora. Hal ini dikarenakan Lembu Sora tidak mengikuti prosedur audit yang telah ditetapkan. Bahkan Lembu Sora terkadang menjadi teman curhat dari sang klien dengan bersikap sebagai layaknya penasehat keuangan sang klien. Keadaan ini juga diperparah oleh sikap Lembu Sora yang mau menerbitkan opini laporan keuangan secara instan. Oleh karenanya adanya fenomena kantor akuntan publik yang mau menjadi rekanan bisnis klien memang benar adanya dan fenomena ini yang disebut oleh Lembu Sora sebagai hubungan simbiosis mutualisme antara akuntan publik dengan klien. Dengan adanya hubungan tersebut diharapkan kantor akuntan publik mempunyai pemasukan berkala dari segi jasa audit secara instan. Hubungan yang diciptakan oleh akuntan publik dan pihak terasosiasi ini yang akan mengakibatkan tereduksinya makna independensi karena independensi dihubungkan dengan kondisi ekonomi dari kantor akuntan publik.

Selain itu kejadian unik yang didapatkan peneliti pada saat membantu akuntan publik tersebut adalah ketika kantor ini menyelesaikan penugasan audit yang didapat dari rekanan atau langganan kantor tersebut. Kejadian unik itu digambarkan ketika Lembu Sora memberikan jasa audit kepada klien yaitu perusahaan yang bergerak di bidang jasa. Dalam proses pengauditan peneliti tidak menemukan sama sekali penggunaan prosedur audit yang telah diprogramkan kepada perusahaan tersebut. Ketika peneliti bertanya mengapa hal itu dilakukan dia menjawab dengan nada yang datar sebagai berikut:

> "Memang kadang-kadang kita harus bersikap begini mas, hal ini dikarenakan kita harus memenuhi keinginan klien yang menginginkan laporan keuangannya dibuat secara cepat. Mas kan tahu sendiri kan apa yang diminta oleh klien? Klien tadi kan meminta kalau laporannya ingin diberikan 2 minggu lagi kan? "

Dari penjelasan di atas maka dapat digambarkan bahwa Lembu Sora bersedia meringkas prosedur audit yang dilakukan pada saat penugasan audit. Hal ini dikarenakan menurut Lembu Sora, dia telah mempercayai sistem yang digunakan oleh perusahaan tersebut. Selain itu dia juga telah merasa paham dan mempercayai kesahihan angka-angka yang tertera dalam catatan perusahaan. Hal ini dikarenakan manajer dari perusahaan tersebut merupakan teman akrab dari Lembu Sora dan merupakan *bondholder* dari kantor akuntan publiknya. Bahkan opini audit dikeluarkan oleh Lembu Sora sebelum penugasan audit tersebut selesai seratus persen. Setelah menyerahkan hasil audit tersebut kepada klien dia berbisik kepada peneliti dengan mengucapkan:

> "Tidak usah heran mas, memang kejadian tersebut telah biasa kami

> lakukan pada saat penugasan audit, dan jika mas menanyakan apakah ini independen maka saya jawab ini merupakan praktik yang telah lazim dalam dunia independensi akuntan publik. Bahkan menurut saya sikap ini merupakan kewajiban yang harus dilaksanakan oleh akuntan publik agar pemasukan kantor akuntan publik dapat dipertahankan. Dan ini lah yang disebut independensi bagi saya [Lembu Sora], hal ini dikarenakan independensi merupakan sebuah filosofi dari penugasan audit yang harus dijual oleh akuntan publik. Maksud dijual disini adalah independensi akuntan publik dapat ditukar dengan nilai uang yang ditawarkan oleh pihak klien agar penugasan audit tidak dilaksanakan secara independen."

Adanya penyelewengan sikap independen dari Lembu Sora juga digambarkan ketika melakukan penugasan audit di salah satu perusahaan yang bergerak di bidang alat berat. Perusahaan ini merupakan salah satu pelanggan dari jasa audit yang dilaksanakan oleh Lembu Sora dan telah diaudit oleh Lembu Sora selama tiga tahun berturut–turut. Namun pada tahun ketiga, proses audit yang dilakukan oleh Lembu Sora ini ditujukan untuk proses peminjaman sejumlah dana kepada pihak bank. Kejadian ini terangkum dalam perkataan Lembu Sora selama perjalanan menuju tempat klien.

> "Begini mas, kalau perusahaan ingin diaudit dalam rangka peminjaman sejumlah dana kepada pihak bank,kita biasanya menawarkan kepada pihak perusahaan tersebut, dengan cara bagaimana perusahaan tersebut ingin diaudit? Apakah dia diaudit dengan secara instan atau diaudit dengan secara prosedural?"

Kemudian dia menjelaskan bahwa biasanya kebanyakan dari klien pasti akan menginginkan audit secara instan. Hal ini dikarenakan biasanya pihak bank hanya menggunakan opini akuntan publik sebagai syarat kelengkapan permohonan kredit. Oleh karena itu banyak perusahaan yang berani meminta penugasan audit kepada para akuntan publik yang dilakukan secara instan. Permintaan klien ini juga dimanfaatkan oleh para akuntan publik untuk berani memberikan jasa audit yang hanya tertuju pada opini akuntan publik saja tanpa diadakan audit terlebih dahulu. Dengan demikian terjadi jual beli opini dan independensi akuntan publik kepada pihak klien, hal ini didasarkan pertimbangan promosi kepada klien agar klien dapat menerima akuntan publik sebagai auditor perusahaan klien.

Selanjutnya pada waktu perjalanan pulang, Lembu Sora menjelaskan bahwa praktik penugasan audit di Indonesia seringkali telah terkontaminasi dengan rumus-rumus instan misalnya rumus instan dalam membuat laporan keuangan maupun dalam menerbitkan opini audit. Rumus instan yang menjangkiti para akuntan publik dan pihak terasosiasi ini disebabkan dari kebiasaan para perusahaan atau klien yang ingin membuat laporan keuangan tanpa ada proses audit di dalam perusahaan. Selain itu rumus instan juga didukung dengan adanya pendapat bahwa dalam proses audit, perusahaan akan diruwetkan dengan masalah-masalah yang akan diciptakan selama proses audit tersebut misalnya masalah dalam membuat jurnal-jurnal, proses menyiapkan bukti-bukti audit, serta adanya pembenahan sistem-sistem yang terkait dengan pengendalian internal terhadap bukti-bukti transaksi perusahaan.

> "Kejadian ini memang wajar mas terjadi di kalangan praktisi, biasanya para klien akan meminta agar laporan keuangan dibuat secara instan, alasannya laporan keuangan itu hanya untuk prasyarat kredit ke bank, dan mau gimana lagi mas, kalo hanya untuk prasyarat kredit ke bank saja saya ya oke-oke aja mas, kan itu resikonya kecil bagi kami [Lembu Sora].Selain itu dengan keadaan itu kita [Lembu Sora] kan diuntungkan dari segi pendapatan maupun promosi bisnis jasa kami. Walaupun sebenarnya hal itu bertentangan bagi independensi secara teori namun selama menguntungkan maka kita harus tetap melaksanakan keinginan dari klien. Dan ini yang disebut independensi bagi kita [Lembu Sora]. "

Selanjutnya ketika ditanya tentang makna independensi, secara reflektif Lembu Sora mengatakan bahwa dalam memaknai independensi, banyak akuntan publik dan pihak terasosiasi akan menghubungkannya dengan besarnya *fee* yang akan mereka peroleh. Dengan adanya *fee* tersebut maka akan menjadikan sebuah penugasan audit yang menguntungkan bagi kedua belah pihak. Dari pihak klien keuntungannya adalah dapat dengan cepat memperoleh kredit dari pihak bank dengan laporan keuangan yang beropini wajar dan "cantik". Kemudian bagi akuntan publik dan pihak terasosiasi hubungan dengan klien akan terjaga sehingga perusahaan tersebut akan tetap memakai jasa audit yang mereka tawarkan. Selain itu keadaan ini juga akan menguntungkan akuntan publik dalam proses pemasaran produknya karena bisnis jasa audit merupakan bisnis jasa yang memerlukan sebuah jaringan bisnis yang banyak, yang mana dalam bisnis ini akuntan publik dalam memasarkan jasanya tidak dapat disamakan seperti sistem pemasaran produk bisnis jasa lainnya. Dengan demikian untuk memenuhi kepentingan dan kepercayaan dari pihak klien maka akuntan publik juga harus bisa menjaga kepercayaan dari para klien, bahkan kepercayaan dalam bentuk independensi yang dihubungkan kepentingan ekonomi klien dan akuntan publik tersebut juga harus dipertahankan.

> "Dalam kasus ini kita harus berupaya meninggalkan sisi-sisi tanggung jawab moral kita terhadap *stakeholder* lainnya mas, sehingga kedudukan independensi harus digantikan dengan nilai uang yang dihasilkan dari penugasan audit dan inilah yang dapat disebut sebagai sikap independen pragmatis."

Menurut pernyataan di atas, Lembu Sora menjelaskan bahwa kedudukan uang dalam mempengaruhi makna independensi sangatlah besar. Hal ini demikian, dikarenakan uang akan menjadi hal yang terpenting dalam menentukan bentuk dan warna dari independensi akuntan publik. Makna independensi akuntan publik dalam paradigma ini menjadikan independensi menjadi bentuk pragmatisme bisnis sehingga sikap ini akan menuntut diri akuntan publik untuk berpikir secara rasional-pragmatis. Pemikiran rasional-pragmatis ini yang akan menggiring praktik independensi ke dalam tindakan yang menyalahi aturan–aturan yang telah diatur oleh standar. Sikap rasional-pragmatis juga menuntun akuntan publik dalam pembebasan diri dari otoritas yang selalu mempengaruhi tindakan independen akuntan publik. Pembebasan otoritas yang dimaksud adalah pembebasan diri akuntan publik dari segala bentuk moralitas yang selama ini menjadi pijakan akuntan publik dan pihak terasosiasi dalam penugasan audit. Selain itu dengan adanya pembebasan otoritas tersebut akan menjadikan diri akuntan publik masuk ke dalam skema pragmatisme bisnis yang mutlak. Hal ini akan mengakibatkan kaidah moral (independensi) dari akuntan publik tersebut akan lebur menjadi satu ke dalam sikap pragmatis akuntan publik itu sendiri atau bahkan akan tersingkir dari pemahaman akuntan publik.

Selanjutnya kejadian sikap pragmatis yang dilakukan oleh akuntan publik terkait dilema etis (dilema independensi) juga dialami oleh Ronggolawe, hal ini dibuktikan ketika Ronggolawe menjalankan penugasan audit di sebuah perusahaan kosmetik. Dalam penugasan audit tersebut ternyata tidak hanya klien yang menyebabkan adanya produk instan opini audit dan perekayasaan laporan keuangan. Tapi kejadian yang tidak etis ini juga didukung oleh pihak analis kredit bank, yang membantu Ronggolawe dalam penugasan auditnya. Analis tersebut memberikan masukan agar Ronggolawe membuat laporan fiktif terkait laporan keuangan agar mudah dan cepat mendapatkan kredit dari bank. Analis tersebut memberikan informasi rasio-rasio mana yang harus didandani oleh Ronggolawe supaya pihak bank bersedia mengucurkan kreditnya.

> "Dari pengalaman tersebut, keberanian saya dalam membuat opini instan dan pengingkaran independensi semakin besar mas. "

Selanjutnya, menurut Ronggolawe keadaan pengingkaran independensi dan penyelewengan makna independensi tersebut didukung dengan adanya *mind set* bisnis dari para akuntan publik dan pihak terasosiasi yang lebih mengutamakan unsur keduniawian. Sifat keduniawian yang dimaksud adalah hilangnya sisi spiritualitas yang lebih menekankan aspek tanggungjawab moral dalam setiap penugasan audit. Dengan sifat keduniawian ini, para akuntan publik dan pihak terasosiasi diibaratkan

hanya mengejar keinginan-keinginan dalam jangka pendek yaitu meraup keuntungan dalam setiap bisnisnya.Selain itu sifat ini juga mendorong untuk memaknai independensi secara liar yaitu independensi yang didasarkan atas sikap pragmatis dan individualis dalam jiwa akuntan publik dan pihak terasosiasi sehingga mengakibatkan hilangnya sikap independen mereka. Oleh karena itu, dengan hilangnya sikap independen tersebut maka jiwa dari akuntan publik yang biasanya disebut independensi akan terpengaruhi oleh budaya yang destruktif yaitu budaya korupsi, kolusi dan nepotisme.

Selanjutnya Ronggolawe juga menceritakan jika tiga bulan yang lalu dia pernah mengalami kejadian yang dapat mengakibatkan hilangnya independensi akuntan publik dan pihak terasosiasi. Kejadian ini diawali ketika Ronggolawe menerima penugasan auditnya dari perusahaan konstruksi. Dalam menerima penugasan tersebut Ronggolawe menceritakan bahwa manajer perusahaan dilaksanakannya audit atas dasarditengarai adanya kasus korupsi yang dilakukan oleh manajer tersebut. Manajer itu menjelaskan bahwa tuduhan korupsi yang didakwakan kepada pihak manajer dikarenakan adanya persaingan pemilihan jabatan manajer.

Menurut Ronggolawe dalam perjalanannya melaksanakan penugasan audit di perusahaan tersebut sebenarnya dia menemukan adanya beberapa akun yang Ronggolawe curigai sebagai akun fiktif. Selain itu terdapat pula akun yang seharusnya ada di dalam laporan keuangan namun tidak dilaporkan oleh pihak manajer kepada pihak pemegang saham. Namun ketika Ronggolawe ingin melaporkan ketidakwajaran akun-akun tersebut, Ronggolawe didatangi oleh pihak manajer. Singkatnya manajer tersebut mengatakan kepada Ronggolawe bahwa yang menunjuk Ronggolawe sebagai auditor adalah manajer tersebut jadi manajer itu mempunyai wewenang terkait apa saja yang harus dilaporkan kepada pihak pemegang saham.

> "Pada waktu itu manajer mendatangi saya [Ronggolawe] mas, dia [manajer] berkata kepada saya [Ronggolawe] begini mas: mas kita kan sama-sama orang yang memiliki kepentingan sama, anda kan bekerja mencari uang kan, saya juga begitu, mas kan tahu sendiri bahwa dalam bekerja kita tidak boleh menggunakan yang namanya idealisme kan atau yang biasa dikatakan oleh auditor itu sebagai independensi kan? Hal ini merupakanhal yang wajar pada zaman seperti ini kan mas? Jadi mas kan tahu sendiri apa makna dari pernyataan saya tadi kan?"

Setelah berkata seperti di atas, Ronggolawe bercerita bahwa manajer tersebut bertanya kepada Ronggolawe berapa yang harus manajer bayar agar proses audit yang Ronggolawe lakukan dapat berjalan dengan tidak merugikan pihak-pihak yang berkepentingan khususnya manajer tersebut. Kemudian manajer juga menawari akan adanya bonus bagi Ronggolawe jika Ronggolawe tidak melakukan penugasan audit secara prosedural atau dikatakan mampu mengamankan praktik rekayasa tersebut. Selain itu manajer tersebut juga meyakinkan Ronggolawe bahwa apa yang akan dilakukan Ronggolawe akan berdampak positif bagi hubungan keduanya. Menurutnya dengan tidak melaporkan adanya akun-akun tersebut, maka Ronggolawe akan membantu reformasi sistem keuangan pihak manajemen tersebut. Oleh karena itu dengan adanya penjelasan manajer tersebut Ronggolawe akhirnya mematuhi perintah yang diberikan oleh manajer tersebut. Oleh karena itu pula menurut Ronggolawe independensi adalah sikap yang didasarkan atas hubungan yang harus tetap di jaga antara kedua belah pihak agar hubungan bisnis keduanya berjalan lancar.

> "Mau gimana lagi ya mas, memang kita harus bersikap fleksibel terkait hal-hal yang begituan, kalo kita tidak ingin kehilangan hubungan dengan klien. Mas kan tahu sendiri bahwa bisnis ini merupakan bisnis jasa? Yang mana dalam bisnis ini kita dituntut untuk memberikan pelayanan sebaik mungkin kan? Sekarang pertanyaannya apakah kita salah kalo kita bertindak demikian? Pertanyaan selanjutnya dimana letaknya independensi kalau begitu? Jawabannya adalah ini lah independensi, yaitu untung sama untung, manajer untung, aku juga untung."

Selanjutnya ketika ditanya tentang makna independensi, Ronggolawe menjelaskan bahwa dalam praktik penugasan audit sebuah kata independensi sangat mudah disusupi dengan sisi-sisi ekonomi yaitu uang, yang mana uang tersebut dapat mengendalikan segala gerak akuntan publik. Oleh karena itu dapat pula diyakini bahwa akuntan publik dalam memahami kata independensi sangat dikaitkan dengan tindakan pragmatis-komersialis, yaitu suatu tindakan yang diambil oleh akuntan publik ketika mengalami dilema etis dengan lebih mengutamakan komersialnya produk mereka sehingga dapat mempertahankan kelangsungan bisnisnya. Oleh karena itu sikap independen merupakan tindakan yang sulit dilaksanakan oleh akuntan publik dan pihak terasosiasi. Menurut Ronggolawe dalam memaknai kata independensi, peneliti tidak boleh melepaskan adanya faktor-faktor internal yaitu faktor-faktor individualism. Karena dengan carapandang ini maka seorang akuntan publik dan pihak terasosiasi dalam menjalankan bisnisnya akan selalu berupaya mementingkan kepentingan diri sendiri. Misalnya hal ini dicontohkan dengan adanya toleransi yang tinggi atas keinginan klien agar akuntan publik untuk menciptakan laporan keuangan fiktif. Hal ini dapat dibuktikan ketika Ronggolawe menerima penugasan audit beberapa waktu yang lalu.

> "Kejadian ini terjadi pada saat saya melakukan penugasan audit, di dalam penugasan audit tersebut saya diminta secara langsung untuk dapat mempercantik laporan keuangan dan diminta untuk memberikan opini wajar tanpa pengecualian. Kemudian pihak manajemen juga mengancam saya, bahwa jika saya membuat opini sesuai dengan keadaan sebenarnya maka akan ada kemungkinan besar untuk tahun depan saya tidak akan mendapatkan order audit maupun order non audit."

Kemudian Ronggolawe menjelaskan bahwa sebenarnya dia merupakan orang yang idealis, tetapi ketika dia masuk dalam dunia kerja akuntan publik, Ronggolawe merasakan bahwa orang yang secara idealis pasti akan tergusur dengan orang-orang yang *opportunis*. Oleh karena itu seringkali dia mengalami pertarungan sengit dalam benaknya jika dihadapkan fakta-fakta di lapangan.

> "Pertarungan sengit ini terjadi ketika saya [Ronggolawe] merasakan bahwa apa yang telah saya lakukan [pengingkaran independensi] merupakan suatu tindakan yang menyalahi tindakan etis, namun mau bagaimana lagi semua ini telah menjadi bagian dari hidup saya [Ronggolawe] dan bagian skenario pekerjaan saya. Entah itu menyalahi aturan independensi atau tidak, yang penting saya [Ronggolawe] berguna untuk meningkatkan pendapatan kantor akuntan publik. Oleh karena itu sikap independen tidak harus dilaksanakan oleh setiap akuntan publik. Karena jika akuntan publik bersikap independen maka akuntan publik tersebut akan tergilas oleh roda kehidupan bisnis jasa tersebut mas. Oleh karena ituakan sulit sekali bila kita hanya mengandalkan ukuran halal dan haram saja dalam memandang independensi. "

Di samping itu Ronggolawe juga menambahkan bahwa bagi akuntan publik harus memahami independensi dengan filosofi pragmatis. Karena ketika dalam pengambilan keputusan yang terkait dengan dilema etis, maka akuntan publik tersebut harus mendasarkan keputusan independensinya pada tujuan praktis dari keputusannya. Tujuan praktis ini harus dapat menyimbolkan kekuatan uang maupun perkembangan bisnis kantor akuntan publik tersebut. Jadi segala sesuatu yang terkait dengan etika maupun sikap independen haru dibuang jauh-jauh oleh setiap akuntan publik. Oleh karena itu dengan sikap pragmatis ini akan menyebabkan akuntan publik dan pihak terasosiasi cenderung menghalalkan segala cara agar bisnisnya dapat berkembang pesat misalnya dengan memaknai independensi yang terkait dengan kepentingan individu dari akuntan publik. Kepentingan individu yang dimaksud adalah ketika terjadi dilema etis (dilema independensi) maka akuntan publik lebih mengutamakan untuk memilih penugasan audit yang menyimpang dari standar. Selain itu kepentingan ini juga akan berdampak pada

pandangan bahwa independensi bukan merupakan hal yang sakral bagi akuntan publik namun merupakan sesuatu yang dapat dijual. Dengan demikian pihak klien akan diuntungkan karena dengan nama baik dari akuntan publik tersebut maka seolah-olah integritas laporan keuangan dapat dipertanggung jawabkan. Sebaliknya bagi akuntan publik, independensi akan menjadi pundi-pundi uang yang dapat meningkatkan kekayaan kantor akuntan publik.

Arung Diri Dalam Keterasingan Independensi.Dalam mengawali ceritanya kepada penulis, Rakuti menjelaskan bahwa dalam memahami seluk beluk tentang independensi, hal pertama yang harus dipahami oleh peneliti adalah mengetahui esensi dari sebuah kantor akuntan publik. Yang mana, untuk memahaminya, kantor akuntan publik haruslah dipandang sebagai sebuah organisasi yang di dalamnya melingkupi individu-individu yang mempunyai kepentingan-kepentingan yang berbeda. Oleh karena itu dari premis tersebut maka akan didapatkan bahwa sebagai sebuah organisasi yang bertugas menyatukan kepentingan-kepentingan individu-individu maka seyogyanya kantor akuntan publik haruslah mempunyai strategi dalam berbisnis, sehingga dari strategi ini kantor akuntan publik tersebut akan dapat mengetahui strategi mana yang dituju oleh kantor akuntan publik tersebut. Selain itu sebagai sebuah organisasi, maka pasti di dalamnya terdapat adanya persinggungan antara kepentingan-kepentingan yang dibawa oleh individu-individu tersebut dengan kepentingan-kepentingan yang akan dibawa oleh organisasi tersebut. Misalnya ketika mengalami dilema etis yaitu ketika akuntan publik dan pihak terasosiasi ingin menegakkan etika (independensi) di dalam pengauditan namun hal tersebut bertentangan dengan strategi kantor akuntan publik yang berorientasi pada materi. Oleh karena itu dengan sikap itu yang harus dikalahkan adalah kepentingan yang dibawa akuntan publik dan pihak terasosiasi tersebut.Dengan demikian hal tersebut dapat dipandang mampu mereduksi kepentingan-kepentingan (kepentingan independensi) dari akuntan publik dan pihak terasosiasi tersebut.

> "Pernah lho mas, ketika saya [Rakuti] ingin menegakkan sikap independen akuntan publik atau yang lebih gampangnya disebut penegakan moral olehakuntan publik dan pihak terasosiasi, saya [Rakuti] tersandung dengan masalah strategi kantor akuntan publik saya[Rakuti], yaitu strategi yang menyatakan apapun jalannya yang penting kita harus menghasilkan materi (uang) yang sebanyak-banyak. Dan parahnya hal itu merupakan hasil rembukan atau hasil kesepakatan antara para akuntan publik dengan manajer kantor akuntan publik tempat saya [Rakuti] bekerja. Oleh karena itu sikap independen saya [Rakuti] merupakan hasil rembukan antara para partner kantor akuntan publik. Atau dapat dikatakan terkungkung oleh kesepakatan yang telah dilakukan oleh partner."

Selanjutnya hal ini dibuktikan ketika Rakuti mengalami konflik internal terkait pandangan independensi antara Rakuti dengan pihak akuntan publik. Konflik tersebut diawali dengan penugasan audit yang dikerjakannya di sebuah perusahaan kosmetik. Pada waktu itu Rakuti ingin mengedepankan sikap independennya namun ternyata sikap tersebut ditolak oleh akuntan publiknya karena menurut akuntan publiknya tindakan ini akan membahayakan penghasilan kantor akuntan publik di masa yang akan datang. Akuntan publiknya juga memberi alasan bahwa kantor akuntan publik tersebut tergolong kelas kecil-menengah sehingga Rakuti harus memikirkan persaingan bisnis jasa audit kantor akuntan publiknya. Selain itu akuntan publiknya juga telah mempunyai perjanjian penetapan skop penugasan audit dengan pihak klien dengan imbalan mendapat jasa *non audit service* di masa yang akan datang. Dengan demikian mau tidak mau Rakuti harus melaksanakan perjanjian tersebut karena jika tidak, klien pasti akan merasa kecewa atas tindakan Rakuti dan tidak lagi menindaklanjuti jasa *non audit service* tersebut. Dan akhirnya seiring berjalannya waktu Rakuti memahami bahwa sikap tersebut harus selalu dipegang oleh akuntan publik maupun pihak terasosiasi. Selain itu sikap ini juga merupakan sebuah sikap atas pemahaman independensi yang didasarkan atas keterpengaruhannya dengan kondisi bisnis yang melingkupinya.

> "Independensi kan? Inilah independensi, yaitu selalu melaksanakan keinginan dari klien, ibaratnya kalau kita menyelam maka kita harus meminum airnya. Jangan menentang arus, ikuti arus tersebut niscaya kita akan selamat sampai tujuan. Jadi biarkan sikap independen terkurung oleh keinginan-keinginan klien, bahkan kalau perlu lindungi klien agar semuanya berjalan secara lancar. Biarkan independensi menemui keterasingannya yaitu suatu sikap atau tindakan bisnis yang tidak terbebas oleh segala kepentingan. Independensi itu kepentingan, kepentingan saya [Rakuti] dan partner adalah bisnis."

Selanjutnya Rakuti juga mengungkapkan bahwa dalam pengalamannya, Rakuti seringkali menjumpai berbagai kondisi yang dapat memengaruhi kualitas independensi mereka. Hal ini dapat dijumpai dari fenomena yang menyatakan bahwa seringkali para akuntan publik enggan untuk tidak memberikan opini yang terbaik bagi klien, misalnya banyak akuntan publik yang selalu memberikan opini *unqualified opinion* kepada para kliennya. Hal ini dikarenakan menurut Rakuti bukan karena opini tersebut pantas untuk diberikan kepada klien namun karena adanya prinsip hubungan simbiosis mutualisme antara klien dengan akuntan publik dan pihak terasosiasi. Selain itu akuntan publik dan pihak terasosiasi seringkali terjebak dalam pemikiran bahwa mereka seakan-akan tidak memiliki kekuatan untuk menunjukkan kewenangan mereka dalam menetapkan sikap independennya. Pihak terasosiasi seakan-akan mendapat dua pilihan yaitu mempertahankan independensinya atau bekerja untuk memperoleh pendapatan.

Yang mana dengan adanya pilihan yang dilematis tersebut maka akan menyebabkan independensi mengalami dualitas kepentingan yaitu persinggungan antara uang dan profesionalisme. Selanjutnya keadaan ini akan menyebabkan independensi dipandang sebagai sifat kompromistis antara klien dengan partner sehingga wajar kalau kepentingan-kepentingan yang dibawa pihak terasosiasi pasti akan menguntungkan pihak partner, pihak terasosiasi dan klien itu sendiri.

> "Begini mas, bonus-bonus yang diberikan oleh pihak manajemen perusahaan, menyebabkan kita mengalienasi otoritas kedaulatan (independensi) dalam pelaksanaan pengauditan. Bahkan sikap ini juga akan mempengaruhi makna atas independensi bagi pihak terasosiasi. Selain itu kita juga terasa *sungkan* jika kita melakukan hak kita yaitu independen dari segala sesuatu yang dapat mempengaruhi proses pengauditan kita mas, yang mana sebenarnya independensi inilah yang merupakan *natural liberty* (kebebasan natural) dari seorang akuntan publik dan pihak terasosiasi. Selain itu biasanya perjanjian awal yang terkait dengan skop penugasan akan ditambahkan dengan perjanjian lisan untuk tidak mengungkapkan segala akun-akun yang dapat membahayakan perusahaan. Dan sikap ini yang dikatakan sebagai bentuk keterasingan independensi dalam diri akuntan publik dan pihak terasosiasi. Yaitu suatu tindakan yang mengasingkan makna sejati independensi (bebas dari kepentingan) dalam diri akuntan publik dan pihak terasosiasi yang mana tindakan ini terjadi karena ada otoritas yang mencengkeram kuat independensi akuntan publik dan pihak terasosiasi."

Dari pemaparan di atas dalam penugasan pengauditan atau yang lebih tepatnya dalam pemahaman dan pelaksanaan independensi menurut Rakuti terdapat suatu hubungan yang berupa penyerahan diri pihak terasosiasi secara ekstensif dan fundamental kepada klien. Yang mana pelepasan eksistensi independensi ini dimulai dengan pelepasan sisi personalitas dari pihak terasosiasi. Kejadian tersebut dapat diamati ketika akuntan publik dan pihak terasosiasi mengadakan perjanjian dengan pihak manajemen, yang mana dalam perjanjian tersebut akuntan publik dan pihak terasosiasi diibaratkan sebagai pihak yang menerima tugas dari pihak manajemen, sehingga dalam hal ini akuntan publik dan pihak terasosiasi mau tidak mau harus menyerahkan hak-hak (independensi) yang dia miliki selama proses penugasan audit.

> "Kekuatan dari negosiasi yang ditawarkan oleh pihak manajemen sangat memengaruhi makna independensi kami mas, hal ini dikarenakan pihak manajemen menawarkan proyek-proyek sampingan yang di dalamnya mengandung nilai uang yang sangat menggiurkan pihak kami mas, di samping itu pihak manajemen juga berusaha menekan kebebasan (independensi) kami dengan kekuatannya melalui kepentingan-kepentingan yang saling menguntungkan diantara kami mas, hal ini juga terkait dengan promosi nama baik dalam pelayanan jasa audit. "

Menurut Rakuti dalam memahami keterasingan independensi, dia mengungkapkan bahwa dalam memaknai independensi, biasanya lebih menekankan pada konsep terjadinya konflik internal batin akuntan publik dan pihak terasosiasi. Konflik yang dapat muncul secara tiba-tiba dikarenakan akuntan publik berusaha mempertahankan independensi. Selain itu konflik ini juga akan membawa akuntan publik menuju kepentingan yang berhubungan dengan uang ataupun orientasi independensi atas penghasilan kantor akuntan publiknya. Hal ini dikarenakan independensi sebagai pedoman akuntan publik selalu mempunyai hubungan dengan lingkungan yang mewadainya. Kondisi lingkungan yang dimaksud adalah peran pimpinan kantor akuntan publik sebagai pemegang kekuasaan dan penentu arah independensi. Dengan demikian dapat juga dikatakan bahwa dalam pemahaman independensi terdapat pola kekuasaan yang sentralistik, yang mana hal itu juga bisa menyebabkan timbulnya konflik kepentingan dari pihak yang terasosiasi dengan akuntan publik sebagai pimpinan kantor akuntan publik tersebut.

Selain itu dengan adanya pola struktur yang sentralistik juga akan menyebabkan timbulnya ikatan budaya yang kuat terhadap independensi yang dibawa oleh akuntan publik dan pihak terasosiasi. Independensi yang seperti ini disebut sebagai determinan yang dapat membuat pihak terasosiasi menjadi kehilangan esensinya sebagai seorang akuntan publik dan pihak terasosiasi. Makna independensi ini disimbolkan sebagai pemberian *service* yang berlebihan atas penugasan audit yang dilaksanakan akuntan publik dan pihak terasosiasi. Dengan demikian dari penjelasan di atas makna independensi akan mengalami dualitas kepentingan yaitu persinggungan antara uang dan profesionalisme. Persinggungan ini juga akan menciptakan resistensi atau perlawanan diri akuntan publik dan pihak terasosiasi terhadap setiap keinginan dari pihak klien.

Ironisnya dari sudut pandang ini, makna independensi akan membangkitkan semua kekuasaan manusia untuk menguasai orang lain, kebebasan kita (akuntan publik dan pihak terasosiasi) mesti akan di batasi oleh kebebasan orang lain (pihak-pihak yang berkepentingan). Keadaan ini juga akan membangkitkan kapasitas alami primitif pihak-pihak yang berkepentingan yaitu diskriminasi moral. Diskriminasi moral yang menciptakan kondisi yang dapat menyebabkan segala potensi (sikap independen) dari akuntan publik dan pihak terasosiasi akn terpendam selamanya. Atau dapat juga dikatakan dalam keadaan yang tidak aktif ini keberadaan akuntan publik dan pihak terasosiasi tidak lebih berharga dari keberadaan domba-domba yang dipelihara dengan baik.

Selain itu menurut Rakuti, makna independensi juga dapat disebut sebagai sifat hasrat yang ada dalam diri manusia, hasrat iniakan mengakibatkan nilai universal yang dibawa oleh independensi. Keadaan ini selanjutnya akan mengakibatkan independensi mengalami keterasingannya karena tereduksi sisi humanisme (sebagai subyek otonom) dan kearifan akuntan publik dan pihak terasosiasi yang berkaitan dengan kepedulian sosial. Makna ini digambarkan oleh Rakuti dalam pernyataan dibawah ini:

> "Ada yang harus dianggap menarik mas dari pemahaman independensi, hal ini terkait dengan hubungan antara pihak manajemen dengan pihak akuntan publik dan pihak terasosiasi. Dalam hubungan tersebut proses independensi digambarkan atas dasar kepentingan dan tendensi dari pihak yang berkuasa [manajemen] yang menghegemoni pihak akuntan publik dan pihak terasosiasi. Dan untuk menjaga tendensi dan keseimbangan tersebut, seolah-olah pihak manajemen

> mengorbankan kepentingan kapital ekonominya. Namun sebenarnya pengorbanan ini merupakan pengorbanan yang mengandung unsur kompromi antara pihak manajemen dan pihak akuntan publik yang akhirnya mencederai dari essensi filosofi independensi Hubungan ini diperjelas melalui praktik-praktik audit yang bertujuan untuk menjaga kepentingan dan tendensi pihak manajemen sehingga terjadi keseimbangan praktik bisnis yang dia lakukan. Dan inilah yang biasa disebut sebagai keterasingan independensi."

Oleh karena itu dengan adanya perendahan fisik dan spiritual dalam penugasan audit akan menjadikan independensi masuk ke dalam kepentingan para *stakeholder*, yang akhirnya akan menjadikan independensi sebagai bentuk kepentingan dari *stakeholder* khususnya pihak manajemen. Selain itu tindakan ini juga menjadikan independensi masuk ke ranah egoisme dari akuntan publik dan pihak terasosiasi karena memiliki ikatan dari berbagai individu yang membawa nilai-nilai egoisme. Nilai-nilai egoisme yang dimaksud adalah nilai ikatan egoistik yang terwujud untuk memenuhi keperluan, kebuTuhan maupun kepentingan pribadi yang bertujuan melindungi properti mereka. Kemudian akuntan publik dan pihak terasosiasi yang bersikap egois tersebut tidak dapat menyaksikan realisasi dalam dirinya dalam menerapkan independensi, melainkan menyaksikan limitasi kebebasannya sendiri. Hal inilah yang akan menyebabkan independensi sebagai bentuk keterasingan independensi dalam diri akuntan publik dan pihak terasosiasi.

Selanjutnya dalam menganalisis keterasingan dari independensi yang dialami oleh pihak akuntan publik dan pihak terasosiasi selama proses pengauditan, Rawedeng menjelaskan bahwa independensi dari akuntan publik dan pihak terasosiasiakan mengalami keterasingan jika hal itu tidak lagi mencerminan personalitas dan kepentingan dari seorang akuntan publik dan pihak terasosiasi tersebut. Keadaan ini ditengarai adanya pengaruh dari kepentingan pemegang kekuasaan yang diibaratkan sebagai pihak manajemen, yang mana di dalam penyerahan kekuatan tersebut terjadi pemisahan hubungan antara pekerjaan yang dilakukan oleh akuntan publik dan pihak terasosiasi dengan independensi akuntan publik. Contoh kasus tersebut dapat digambarkan ketika Rawedeng menemukan bukti bahwa pihak manajemen melakukan korupsi atas dana yang ada di perusahaan dan sebagai seorang akuntan publik seharusnya wajib melaporkan tindakan korupsi ini. Hal ini bukan hanya karena tindakan itu sendiri melawan hukum maupun sikap independen, melainkan karena jika hal itu dilaporkan maka hak dari pemegang saham mengenai integritas laporan keuangan akan dapat dipenuhi. Selain itu Rawedeng juga telah mendapat penjelasan dari pihak manajemen agar Rawedeng mengesampingkan sikap independennya karena diharapkan dengan adanya audit yang menghasilkan opini wajar tanpa pengecualian maka dapat menjaga kedamaian organisasi tersebut.

Dalam kasus ini dapat dikatakan jika pertimbangan untuk melaporkan kondisi organisasi secara benar belum memberikan hak moral pada independensi Rawedeng dalam kasus korupsi itu. Sebelumnya Rawedeng juga harus memperhatikan semua faktor yang relevan lain, yaitu kondisi konkret dari pihak manajemen itu sendiri mungkin pihak manajemen ingin menjaga kedamaian organisasi tersebut misalnya karena terdapat dua kelompok yang saling bersitegang atas tindakan korupsi tersebut. Selain itu jika Rawedeng membongkar kasus tersebut maka Rawedeng mungkin dapat menciptakan konflik baru atas kejadian tersebut misalnya tambah dapat memecah belah persatuan atas organisasi ini sehingga dapat mengganggu operasional perusahaan tersebut. Dengan demikian jika dilihat dari beberapa faktor tersebut maka tindakan Rawedeng sebenarnya telah dikatakan memenuhi kewajiban moral (independensi) terhadap situasi tersebut.Walaupundalam sikap ini Rawedeng harus berkorban misalnya dengan kemungkinan mendapat sangsi dari pemerintah namun independensi yang demikian secara moral akan dapat dinilai baik serta dapat dipertanggungjawabkan.

Secara prinsip menurut Rawedeng, akuntan publik juga tidak boleh bertindak sesuai dengan penilaian sendiri terhadap situasi tertentu (situasi yang dapat menimbulkan konflik internal maupun eksternal di dalam organisasi yang akan diauditnya). Oleh karena itu pertimbangan moral (independensi) akan terkena batasan akan prinsip keselarasan tersebut. Jadi dapat dikatakan

jika tanggungjawab Rawedeng mengenai independensi akan mendapat batasannya dalam pemahaman maupun penerapan independensi akuntan publik yang telah diatur oleh standar. Selain itu Rawedeng juga akan memanfaatkan kredibilitasnya yang terkait dengan independensi (*expectation gap*) agar tidak menimbulkan suatu konflik atas hubungan antar *stakeholder.* Maksud dari pemanfaatan kredibilitas independensi itu adalah Rawedeng menjual makna independen (sikap bebas dari tekanan) agar *stakeholder* lainnya percaya atas hasil audit padahal secara faktual penugasan audit tersebut merupakan penugasan audit yang tidak dilandasi obyektifitas dalam pemberian opini maupun tidak adanya sikap independen dari Rawedeng. Sikapini dapat dijelaskan dengan contoh misalnya Rawedeng sebagai akuntan publik harus bersikap independen karena ada hak *stakeholder* lainnya namun bagi Rawedeng sikap itu tidak selalu dikatakan benar karena Rawedeng juga harus mengingat hak pihak manajemen. Jika independensi tidak diterapkan maka konflik antara pihak manajemen dengan *stakeholder* dapat dihindarkan. Oleh karena itu pula sebisanya Rawedeng juga harus menjual makna independensi (bebas dari tekanan pihak manapun) kepada *stakeholder* lain agar mereka percaya atas hasil opini audit tersebut.

> "Mungkin dari penjelasan di atas mas akan bertanya bagaimana masyarakat menilai atas konflik moral (dilema independensi) tersebut, yang mana hal ini tidak pernah dapat dibenarkan dari resiko yang saya [Rawedeng]ketika saya [Rawedeng] menerapkan keputusan tersebut. Lalu mungkin mas juga akan bertanya di mana tanggung jawab saya [Rawedeng] sebagai seorang akuntan publik dan pihak terasosiasi yang harus bersikap independen dan apakah dengan seperti itu saya [Rawedeng] tidak memikirkan matang-matang keputusan saya [Rawedeng] tersebut kan ?. "

Penjelasan ini dapat diibaratkan atas setiap keputusan yang harus diambil saat terjadi dilema independensi. Keputusan yang dapat mengakibatkan terjadinya implikasi etis yang telah terinternalisasi dalam sikap mental independensi. Titik tolak yang dimaksudkan Rawedeng adalah mengenai prinsip keselarasan yang telah Rawedeng yakini selama ini. Dalam memahami prinsip keselarasan ini Rawedeng mengungkapkan bahwa prinsip tersebut menuntut dirinya untuk menjamin kepentingan dan hakindependensi dari akuntan publik yang tidak mengganggu keselarasan sosial. Maksudnya adalah akuntan publik dan pihak terasosiasi harus mempunyai prinsip yangmelarang dirinya dalam pengambilan posisi yang dapat menimbulkan konflik. Selain itu, sikap independensi yang seperti ini juga akan menuntut agar akuntan publik dan pihak terasosiasi bertindak sesuai prinsip keselarasan yaitu prinsip yang harus didasarkan atas kerukunan antar internal organisasi, maupun organisasi dengan pihak eksternal. Dengan demikian terdapat larangan mutlak bagi dirinya untuk bertindak berdasarkan kesadaran atau kehendak bebas (independensi) dalam setiap penugasan audit.

Sikap akan keselarasan ini, akan membuat independensi tidak lagi dipandang sebagai sikap independen. Karena akuntan publik hanya akan memikirkan sikap kerukunan, sikap menghormati, sikap toleransi atas *fraud* pihak manajemen. Sikap ini, juga akan membawa akuntan publik untuk tidak menyatakan opini auditnya sesuai dengan hasil penugasan audit. Selain itu, sikap ini juga akan menghasilkan sebuah opini yang tidak berintegritas karena hasil opini audit hanya merupakan hasil perasaan dari akuntan publik saja. Selain itu, akuntan publik juga hanya memikirkan agar independensi dapat dijadikan sebagai jaminan palsu atas keyakinan dari para *stakeholder* atas laporan keuangan perusahaan. Jaminan palsu ini akan menyebabkan independensi dipandang sebagai indentitas palsu dari opini audit yang berintegritas.

Oleh karena itu dengan pandangan tersebut maka independensi dari seorang akuntan publik dan pihak terasosiasiakan mengalami keterasingan. Karena akuntan publik dan pihak terasosiasi melimpahkan independensi kepada pihak manajemen yang notabene independensi tersebut bukan merupakan milik dari pihak manajemen tersebut.

> "Dari hal ini saya bertanya kepada hati nurani saya sendiri, apakah independensi ini merupakan hal yang asing bagi saya [Rawedeng], karena saya [Rawedeng] dipaksa

> untuk menyerahkan segala penugasan dalam proses penugasan audit saya [Rawedeng] termasuk independensi saya [Rawedeng] kepada pihak manajemen, selain itu kedua sisi hati saya [Rawedeng] akan selalu bertarung, sisi yang dimaksud adalah sisi keserakahan dan integritas. Namun sebagai seorang manusia biasa yang selalu kalah pasti sisi integritas saya [Rawedeng], dari situ lalu pertanyaannya apakah independensi ini ? "

Oleh karena itu jelaslah apabila dikatakan bahwa di dalam proses audit maupun dalam pemahaman independensi sebenarnya terjadi aktifitas melayani dari pihak akuntan publik dan pihak terasosiasi untuk pihak manajemen. Proses pelayanan ini terjadi atas dasar penyerahan independensi dan kemampuan dari seorang akuntan publik dan pihak terasosiasi dengan caramemberikan pelayanan kepada pihak manajemen. Dalam hal ini dapat juga dikatakan apabila independensi merupakan sebagai suatu sikap yang tidak bebas dilakukan oleh pihak akuntan publik dan pihak terasosiasi. Selain itu dapat juga dikatakan bahwa pekerjaan yang dilakukan oleh pihak akuntan publik dan pihak terasosiasi bukan lagi merupakan cerminan dari kepentingan-kepentingan dari pihak akuntan publik dan pihak terasosiasi. Hal ini dikarenakan dalam pikiran akuntan publik dan pihak terasosiasi yang terkait dengan independensi akandimasuki keinginan untuk mendapatkan kontrak yang lebih dari pihak manajemen. Secara ideal sikap ini juga akan dapat memaksa secara disengaja maupun tidak disengaja untuk selalu meminggirkan independensi dalam setiap penugasan audit.

Lebih lanjut, Rawedeng menjelaskan jika independensi yang dilakukan oleh akuntan publik dan pihak terasosiasi akhirnya akan menjadi sebuah filosofi yang asing bagi seorang akuntan publik dan pihak terasosiasi. Namun sebenarnya para akuntan publik dan pihak terasosiasi mengalami ketidaknyamanan dalam melakukan proses audit tersebut. Karena pekerjaan tersebut bukan merupakan cermin sikap penugasan audit yang sebenarnya dalam artian independensi merupakan sikap independen yang tidak lagi dilaksanakan oleh akuntan publik dan pihak terasosiasi. Tidak dilaksanakannya independensi tersebut merupakan cermin bahwa independensi bukan merupakan ekspresi dari personalitas akuntan publik dan pihak terasosiasi yaitu independensi yang bebas dari segala kepentingan. Namun merupakan independensi yang berdasarkan kepentingan, yang mana hal ini dapat merusak filosofi independensi akuntan publik dan pihak terasosiasi itu sendiri.

> "Begini mas, keterasingan independensi dapat diibaratkan dengan ungkapan begini, Temanku, aku akan memberikan apa yang kau butuhkan, namun kau harus tahu dengan tinta apa, kau akan menyerahkan yang kau miliki kepada diriku. Oleh karena itu aku akan memberikan kesenangan padamu jika engkau menyerahkan tinta tersebut kepadaku. (ungkapan ini datang dari pihak manajemen kepada kami (akuntan publik dan pihak terasosiasi). Hal inilah yang menjadikan suatu eksploitasi universal independensi atas kehidupan akuntan publik dan pihak terasosiasi. Oleh karena itu para akuntan publik dan pihak terasosiasi akhirnya akan masuk ke dalam khayalan mereka yaitu memainkan peran sebagai calo antara dia dengan kebuTuhannya, sehingga dapat membangkitkan nafsu demi tujuan memperoleh materi atas hasil kerjanya. Peran calo tersebut tidak hanya terkait dengan pikiran dan perasaan namun lebih dalam lagi akuntan publik akan selalu untuk berusaha menjual makna independensi. Sikap ini secara ideal akan membuat independensi hanya dibayangi dengan kesanggupan akuntan publik untuk menjual opini auditnya. "

Dari pernyataan di atas menurut Rawedeng menjelaskan bahwa independensi akuntan publik dan pihak terasosiasi, kadang-kadang terhubung dengan pemenuhan hasrat yang tidak pernah terpuaskan. Hasrat ini digambarkan oleh Rawedeng sebagai hasrat yang timbul dari benak setiap akuntan publik dan pihak terasosiasi yaitu harta dan wanita. Selanjutnya Rawedeng bercerita bahwa

dalam pengalamannya mengaudit di perusahaan X dia pernah ditawari oleh perusahaan tersebut beberapa orang wanita yang akan menghiburnya, selain itu dia juga ditawari beberapa proyek tambahan oleh perusahaan tersebut. Penawaran ini terkait dengan pelaksanaan independensi yang tidak boleh digunakan dalam penugasan audit di perusahaan tersebut. Dalam menyikapi penawaran itu Rawedeng menerima segala kesepakatan yang ditawarkan pihak manajemen tersebut, hal ini didasarkan atas imbalan yang menggiurkan dan tidak dapat ditolak oleh Rawedeng. Oleh karena itu berdasarkan pengalaman tersebut maka dalam menafsirkan independensinya Rawedeng beranggapan bahwa akuntan publik dan pihak terasosiasi takluk atas hasrat-hasrat yang diberikan pihak manajemen. Dengan demikian dalam proses pengauditan, tindakan independensi yang dia kerjakan sebenarnya bukanlah atas dasar ekspresi dari independensi secara bebas maupun menunjukkan individualitas dari dirinya namun merupakan ekspresi personalitas dari pihak manajemen. Ekspresi personalitas ini secara ideal akan memacu kognitif dari akuntan publik yang selalu menginginkan keserakahan atas harta, tahta dan wanita. Akibatnya akuntan publik akan selalu mengejar kepentingan dari klien agar dia dapat menikmati semua kehendaknya.

> "Hal ini dapat diibaratkan jika milikmu (manajemen) adalah sesuatu yang tidak pernah mengenyangkan bagiku (akuntan publik dan pihak terasosiasi). Jika sesuatu itu tidak pernah mengenyangkan maka apa yang dicapai oleh akuntan publik dan pihak terasosiasi tersebut adalah bukanlah sebuah kepuasan, bukanlah sebuah kebebasan namun sebuah kepentingan. Hal ini yang kemudian disebut sebagai repetisi tanpa akhir yang diselingi dengan kekenyangan sesaat.Oleh karena itu semakin terasing pulalah independensi karena memiliki keterhubungan dengan dunia materi. Keterasingan audit ini secara ideal dapat membuat penugasan audit mengalami keterasingannya. Hal ini dikarenakan akuntan publik rakus atas kekayaan dan kesejahteraan, selain penugasan audit secara ideal juga merupakan hasrat untuk menjadikan seorang akuntan publik terasing atas penugasan audit. Keterasingan ini yang secara ideal akan membawa akuntan publik juga terasing dalam kehidupan pribadinya. Kehidupan pribadi yang dimaksud adalah independensi."

Dengan penjelasan tersebut maka dapat dipahami jika makna independensi akan mengalami keterasingan dari eksistensinya karena terdapat kekuatan dalam diri maupun luar diri akuntan publik yang mencengkeram sikap independen akuntan publik. Keadaan ini akhirnya juga akan mengakibatkan penugasan audit mengalami keterasingannya. Hal ini dikarenakan dalam memahami setiap sendi-sendi bisnisnya akuntan publik senantiasa melihat dari sudut pandang perekonomian kapitalistik, di mana kesejahteraan material dan kesuksesan merupakan tujuan dari setiap akuntan publik dan pihak terasosiasi. Oleh karena itu independensi merupakan keterasingan harapan, yang mana masa depan ditentukan dari tindakan untuk mencari materi dan kesenangan duniawi. Kemudian kesenangan tersebut ditransformasikan oleh akuntan publik dan pihak terasosiasi ke dalam obyek pujaan yaitu kenikmatan duniawi. Dengan demikian independensi akan terperangkap oleh tujuan-tujuan di luar dirinya (sikap independen), yang mana tujuan ini diciptakan oleh para akuntan publik agar independensi dapat dijadikan sebagai sebuah komoditas yang diperdagangkan oleh akuntan publik dan pihak terasosiasi.

Selanjutnya, makna independensi yang mengalami keterasingan juga terjadi dikarenakan adanya keterpisahan sifat dasar independensi yaitu sifat dasar akuntan publik dan pihak terasosiasi secara spiritual. Yang mana dalam keterpisahan ini diibaratkan terdapat penyerahan kehidupan spiritual dari akuntan publik dan pihak terasosiasi (manusia) dalam setiap penugasan audit. Pemisahan tersebut akhirnya akan mengakibatkan independensi mengalami dehumanisasi eksistensi secara spiritual sebagai subyek yang otonom. Karena terdapat gambaran bahwa pihak manajemen berusaha membentuk sebuah pola kekuatan asing yang mencengkram pihak akuntan publik dan pihak terasosiasi dengan tujuan memenuhi kepuasan atas kebuTuhan egoisnya. Selain itu, gambaran ini juga

diperkuat dengan sejalan bertambahnya nilai kekuatan uang yang masuk ke sanubari (makna independensi) akuntan publik dan pihak terasosiasi yang akan mengakibatkan independensi menjadi semakin miskin secara filosofi.

> "Begini mas, yang terjadi adalah adanya dominasi kekuatan materi, yang sesungguhnya menghancurkan independensi dari seorang akuntan publik dan pihak terasosiasi. Iming-iming atas kekayaan yang dilakukan oleh pihak manajemen terhadap pihak akuntan publik dan pihak terasosiasi menyebabkan adanya keterhubungan antara independensi dengan dunia uang, padahal sebenarnya keterhubungan tersebut merupakan suatu bentuk upaya penghancuran atau upaya mengasingkan independensi dari akuntan publik dan pihak terasosiasi. "

Kebutuhan akan uang dalam makna independensi yang dirasakan oleh akuntan publik dan pihak terasosiasi merupakan sebuah kebuTuhan nyata. KebuTuhan ini merupakan sebuah nilai penting yang dapat mereduksi independensi ke dalam proses obyek kuantitatif. Hal ini kemudian akan menyebabkan independensi akuntan publik dan pihak terasosiasi terbentuk dari sikap saling menghitung keinginan-keinginan imajiner dari akuntan publik dan pihak terasosiasi yang berupa harta, tahta dan wanita. Selanjutnya independensi akuntan publik dan pihak terasosiasi yang seperti ini akan menyebabkan mental dari seorang akuntan publik dan pihak terasosiasi terlepas dari sifat otonomnya dan secara langsung akuntan publik dan pihak terasosiasi tidak menyadari bahwa dirinya bertindak dalam alam bawah sadar pikirannya.

Keterasingan independensi yang dialami oleh akuntan publik dan pihak terasosiasi juga diakibatkan oleh adanya pragmatisme yang menghinggapi akuntan publik dan pihak terasosiasi dalam menjalankan proses bisnisnya. Pragmatisme ini menganggap bahwa kesuksesan material merupakan sebuah konsekuensi praktis dari akuntan publik dan pihak terasosiasi, yang mana hal ini didasari oleh tindakan untuk memenuhi konsekuensi praktis-material. Kedudukan materi di dalam filsafat ini mempunyai kekuatan yang signifikan menggantikan kedudukan akuntan publik dan pihak terasosiasi sebagai subyek otonom. Karena gerak dari setiap akuntan publik dan pihak terasosiasi dalam bersikap independen akan dikendalikan oleh adanya pragmatisme dalam setiap diri akuntan publik dan pihak terasosiasi. Yang pada akhirnya keadaan ini akan menyebabkan independensi akuntan publik dan pihak terasosiasi cenderung menjadi bagian dari pragmatisme bisnis dari akuntan publik dan pihak terasosiasi.

Cipta diri independensi yang terwujud dalam sikap amanah. Dalam mengawali penjelasan mengenai independensi, Nareswara mengungkapkan bahwa dirinya pernah mengalami kejadian dilema etis yang terkait dengan penerapan independensi. Hal ini diungkapkan oleh Nareswara ketika dia diminta untuk mengaudit sebuah perusahaan manufaktur. Yang mana dalam klausul perjanjian penugasan audit tujuan diadakannya penugasan audit oleh perusahaan tersebut adalah dalam rangka peminjaman dana kepada sebuah bank. Namun di dalam perjalanan proses penugasan audit tersebut Nareswara menemukan kejanggalan-kejanggalan dalam proses penugasan audit tersebut. Salah satunya adalah ketika pihak manajemen perusahaan menawarkan semacam bonus kepada Nareswara agar dalam proses penerbitan opininya Nareswara menerbitkan opini wajar tanpa pengecualian. Sedangkan alasan yang diutarakan oleh pihak manajemen kepada Nareswara adalah opini tersebut hanya digunakan sebagai salah satu syarat dalam proses pengambilan kredit.Singkat cerita, setelah mengetahui maksud dan tujuan dari pihak perusahaan tersebut, Nareswara menolak permintaan tersebut, hal ini dikarenakan Nareswara tidak ingin menciderai filosofi dari independensi yang menyatakan bahwa seorang akuntan publik dalam menetapkan tugas maupun opininya harus selalu bebas dari pengaruh kepentingan yang dibawa oleh pihak-pihak yang berkepentingan.

> "Begini mas, pada waktu itu perusahaan menawari saya [Nareswara], supaya dalam mengaudit perusahaan tersebut, tidak dilakukan dengan atau sesuai prosedur, karena opini audit tersebut digunakan dalam rangka proses peminjaman kredit kepada pihak bank. Selain itu dia [mana-

jemen] juga meminta kepada saya [Nareswara] agar labanya *digedein*, menutupi biaya yang keluar biasanya berupa *entertain*, selain itu terkait perlakuan atas piutang macet fiktif, uang muka, biaya yang masih harus dibayar, mekanisme pengadaan aset dan lain-lain. Namun hal ini saya tolak mas, karena ini dapat menciderai independensi profesi yang telah saya [Nareswara] bangun selama ini.Independensi yang dimaksud tersebut adalah sikap mental dan tindakan dalam penugasan audit yang bebas dari kepentingan pihak yang berkepentingan. Sikap penolakan ini juga akan menjadi acuan dasar makna independensi. Makna ini menjadi makna luar dari pikiran saya [Nareswara]. Yang berasal dari pengalaman akan pergaulan saya [Nareswara]. Jadi di sini independensi harus berarti segala sikap akuntan publik yang bebas dari kepentingan dan merupakan simbol dari integritas laporan keuangan.begitu independensi ini terkait dengan intersubyektifitas saya [Nareswara] yang berasal dari pengalaman saya [Nareswara]. Pengalaman menolak penugasan, ini yang disebut sebagai sikap independensi.yang sesuai dengan aturan dan standar."

Kemudian dengan lembut dan reflektif Nareswara menjelaskan kepada penulis, bahwa alasannya untuk menolak penugasan tersebut adalah dikarenakan independensi merupakan cerminan dari sikap akuntan publik dan pihak terasosiasi yaitu nilai diri yang menyatakan keberadaan akuntan publik dan pihak terasosiasi tentang kesadaran keTuhanan dalam proses audit. Kesadaran keTuhanan yang dimaksud adalah kesadaran bahwa independensi merupakan sebuah cermin dari nilai-nilai keTuhanan yaitu nilai yang membawa kemaslahatan bagi masyarakat. Dalam hal ini independensi harus diartikan sebagai sebuah tanggung jawab yang bersifat sukarela, membutuhkan pengorbanan yang tidak berkonotasi pada penyengsaraan. Hal ini berarti menjadi sebuah kebebasan yang berkonsekuensi terhadap iman dari seorang akuntan publik dan pihak terasosiasi kepada Tuhan. Dengan kasadaran tauhid akan menjadikan independensi sebagai kesadaran tauhid sehingga akuntan publik menyerahkan segala prinsip dan tindakannya di bawah bimbingan Tuhan. Oleh karena itu, nilai diri yang dibawa akuntan publik dan pihak terasosiasi dalam memaknai independensi akan dapat menjadi sebuah jaminan bagi kepercayaan masyarakat akan fungsi akuntan publik dan pihak terasosiasi dalam proses pengauditan. Dengan demikian menurut Nareswara, independensi tidak hanya terkait dengan kemampuan akuntan publik dan pihak terasosiasi secara teknis saja, namun juga terkait dengan kualitas dari akuntan publik dan pihak terasosiasi dalam memandang dirinya sebagai subyek otonom.

Nareswara mengungkapkan bahwa seharusnya secara ideal independensi harus dianggap sebagai sebuah sebuah tanggung jawab profesionalitas dari para akuntan publik dan pihak terasosiasi. Hal ini dikarenakan, sikap independen merupakan kerangka pikir yang dimiliki oleh para akuntan publik dan pihak terasosiasi untuk menetapkan tindakan yang bebas dari kepentingan-kepentingan yang dapat menyebabkan penugasan audit tidak lagi netral dari pengaruh pihak-pihak yang berkepentingan. Dengan demikian independensi dapat dikatakan sebagai pondasi yang dapat mempengaruhi perilaku sosial dari seorang akuntan publik dan pihak terasosiasi dalam menjalankan kewajibannya. Hal ini penting karena dalam bertindak independen seorang akuntan publik dan pihak terasosiasi juga harus mempertimbangkan nilai-nilai apa saja yang dibawa oleh para akuntan publik dan pihak terasosiasi dalam menjalankan penugasan audit. Yang mana nilai-nilai yang dimaksud adalah nilai yang bertujuan untuk menciptakan penugasan audit yang penuh dengan integritas maupun bermanfaat bagi semua *stakeholder*.

Selanjutnya sikap independensi maupun pemaknaan independensi ini dapat direfleksikan ke dalam sifat monitoring pelayanan yang terkait dengan penugasan audit yang harus diwujudkan melalui mental akuntan publik. Independensi dalam artian ini merupakan ruh yang terwujud dalam kewajiban seseorang akuntan publik untuk mempertanggungjawabkan informasi opini yang dia berikan kepada pihak *stakeholder* atas pengelolaan dan pengendalian sumberdaya perusahaan. Pertanggungjawaban

ini diibaratkan sebagai sebuah tanggung jawab akuntan publik dan pihak terasosiasi terhadap *stakeholder* sebagai mitra bisnis yang harus dihormati hak dan kewajibannya. Karena filosofi dari independensi ini tertumpu pada tidak ditolerirnya pelanggaran atas hak dan kewajiban para *stakeholder.* Dengan demikian, ruh audit yang biasa disebut sebagai independensi dapat divisualisasikan sebagai suatu ketaatan akuntan publik terhadap peraturan dan prosedur yang berlaku selama proses penugasan pengauditan.

> "Pada waktu itu saya [Nareswara] juga pernah ditawari sebuah perusahaan untuk melakukan manipulasi laporan keuangan. Namun keinginan dari pihak manajemen tersebut saya [Nareswara] tolak, alasannya laporan keuangan tersebut diindikasikan tidak layak untuk dipertanggungjawabkan kepada *stakeholder*. Dan sebagai seorang akuntan publik, saya [Nareswara] mempunyai kewajiban untuk mengecualikan opini saya [Nareswara] walaupun tindakan ini akan mempunyai konsekuensi misal tidak lagi di sewa oleh pihak manajemen perusahaan. Dan menurut saya [Nareswara] tindakan inilah yang merupakan citra dari independensi. Citra ini digunakan untuk menjaga kepercayaan dari para *stakeholder* lain atas pekerjaan yang dilakukan oleh akuntan publik sehingga independensi dari seorang akuntan publik akan tetap menjadi sebuah ruh dari penugasan audit. Secara ideal independensi harus menjadi ruh atas penugasan audit. Ruh ini akan membawa penugasan audit yang berintegritas dan seharusnya pula independensi semacam ini akan diibaratkan sebagai energi dari penugasan audit. Atau yang lebih gampangnya kalau dihubungkan dengan perumpamaan lampu maka listriknya itu independensi dan lampunya itu penugasan audit. Sehingga dalam hal ini seharusnya lampu tersebut dapat membuat terang lingkungan yang gelap. Dan sebagaimana lampu maka listrik tersebut harusnya menjadi energi agar lampu tersebut dapat menyala."

Menurut Nareswara, secara ideal dengan adanya energi yang diibaratkan sebagai independensi ini akan membimbing perilaku akuntan publik dan pihak terasosiasi kepada sikap amanah. Sikap ini akan terwujud atas perilaku pengendalian hawa nafsu dari akuntan publik dan pihak terasosiasi. Pengendalian nafsu ini juga akan menjadikan orientasi dari independensi untuk lebih mementingkan citra eksistensi Tuhan di dunia ini. Hal ini dikarenakan unsur transeden tersebut akan selalu muncul ketika akuntan publik ingin menciptakan penugasan audit yang berintegritas. Dengan demikian kesadaran transeden ini akan membawa kemaslahatan bagi pemilik kepentingan akan opini dan laporan keuangan yang sesuai dengan kenyataan ekonomi perusahaan. Dalam kaitan ini independensi harus diartikan sebagai bentuk tanggungjawab sukarela yang membutuhkan pengorbanan dari akuntan publik namun tidak berkonotasi menyengsarakan bagi pihak akuntan publik maupun pemilik kepentingan.

Selain itu makna independensi ini juga membawa independensi sebagai air pembasuh atas baju manusia yang telah kotor. Kotoran ini lah yang biasa disebut sebagai penugasan audit yang tidak berdasarkan atas tanggungjawab moral dan spiritual. Untuk membasuh kotoran ini tidak hanya dengan integritas dari akuntan publik namun juga harus menggunakan akhlak oleh akuntan publik. Akhlak ini juga akan membuat independensi sebagai sesuatu yang berharga yang diibaratkan sebagai penyatuan eksistensi transeden akan halal dan haramnya penugasan audit. Penyatuan eksistensi yang akan menciptakan keseimbangan makrokosmos dan mikrokosmos dalam diri akuntan publik. Yang mana keadaan ini disimbolkan sebagai bentuk personifikasi atas rasionalitas ekonomi karena kepentingan pribadi (independensi) yang dibawa oleh akuntan publik akan berdampak pada keinginan untuk menciptakan penugasan audit yang berorientasikan pada nilai keTuhanan. Nilai keTuhanan yang dimaksud adalah adanya secerca harapan untuk mengungkapkan keadaan ekonomi perusahaan yang sebenarnya.

Selain itu pemaknaan independensi yang terkait dengan konsep amanah ini diperkuat dengan pernyataan dari Jayawardhana. Disertai canda dengan peneliti, Jayawardhana menjelaskan bahwa dirinya juga pernah diminta sebuah perusahaan untuk mengakali laporan keuangan serta memberikan opini audit yang wajar tanpa pengecualian.

> "Pada waktu itu, dia meminta saya untuk membuat laporan keuangan yang baik untuk proses peminjaman uang ke bank. Dia minta agar rasio-rasionya terlihat bagus menarik dan selain itu dia juga meminta opini laporan keuangannya dibuat wajar tanpa pengecualian sehingga terlihat meyakinkan pihak kreditor. Namun tindakan ini menurut saya [Jayawardhan] dan teman-teman bukanlah sikap independensi. Berdasarkan sikap ini maka yang dapat ditunjukkan adalah independensi merupakan sikap untuk berani menolak segala sesuatu yang mempengaruhi keputusan kita atas opini audit.Pengalaman inilah yang disebut sebagai independensi. Independensi yang akan menuntun setiap akuntan publik maupun pihak terasosiasi untuk menetapkan keputusannya atas dasar hasil audit yang benar serta obyektif."

Jayawardhana menambahkan bahwa pada waktu itu dia sebenarnya akan mau menerima penugasan tersebut. Alasan untuk menerima penugasan tersebut adalah dikarenakan kejadian tersebut merupakan hal yang biasa ada dalam lingkungan kerja akuntan publik dan pihak terasosiasi. Bahkan kejadian ini telah menjadi budaya yang berkembang dalam penugasan audit. Menurutnya paling tidak sebagian akuntan publik dan pihak terasosiasi pernah melakukan tindakan tersebut, sedangkan faktor utama yang mendasari tindakan tersebut adalah tuntutan materi yang dapat membutakan mata akuntan publik dan pihak terasosiasi, namun dikarenakan dia mendapat peringatan dari para seniornya dia akhirnya membatalkan penugasan tersebut. Hal ini dikarenakan menurut seniornya permintaan tersebut akan menciderai independensi yang merupakan sebuah tindakan penugasan audit untuk menghindari kepentingan–kepentingan yang dibawa oleh *stakeholder.* Makna independensi yang seperti ini menurut Jayawardhana juga akandapat digunakan untuk meningkatkan integritas dari laporan keuangan. Selain itu Jayawardhana juga mengungkapkan bahwa independensi yang terkait dengan penghindaran kepentingan akan dapat membuat makna independensi yang selalu lebih mengutamakan sikap untuk tidak bekerjasama dengan pihak-pihak yang berkepentingan sehingga hasil opini audit akan bersifat independen.

> "Pernah mas, kita diajak kerjasama oleh pihak bank sebagai salah satu akuntan publik dan pihak terasosiasinya. Pada saat itu tugas kita dapatkan adalah menerbitkan opini wajar tanpa pengecualian terhadap laporan-laporan keuangan yang dimiliki perusahaan-perusahaan yang akan mengajukan kredit kepada pihak bank. Kemudian sebenarnya kami juga menerima tawaran tersebut, hal ini dikarenakan tawaran tersebut akan dapat menambah penghasilan kami. Namun pada akhirnya kami tidak jadi meneruskan kesepakatan tersebut. Hal ini dikarenakan kami sadar bahwa tindakan tersebut melenceng dari filosofi audit yaitu tentang independensi yang bebas dari kepentingan pihak manapun dan etika yang telah disepakati bersama. Selain itu tindakan membuat opini palsu tersebut dapat dikatakan sebagai pendistorsian pemahaman independensi, yang mana hal ini akan menyebabkan independensi bukan lagi dipandang atas dasar tindakan penugasan audit yang bebas dari kepentingan namun juga tidak lagi mempunyai pemahaman atas sikap amanah kepada *stakeholder* maupun secara ketauhidan. Coba mas pikir jika kita hanya memaknai independensi sebagai sikap yang terbebas dari kepentingan manajemen? Maka bisa saja yang terjadi adalah kita hanya terpaku untuk memenuhi kepentingan kreditor maupun *shareholder* dan

menurut pengalaman ini bukanlah independensi. Independensi ini akan menyebabkan akuntan publik dan pihak terasosiasi tidak akan punya sikap obyektif lagi karena hal ini memicu kita untuk memperhatikan kepentingan *stakeholder* yang lebih kecil."

Selanjutnya dalam menjelaskan bahwa sebagai seorang pihak terasosiasi Jayawardhana harus menjunjung tinggi independensinya. Rasa menjunjung tinggi independensi tersebut digambarkan ketika dia melaksanakan penugasan audit. Rasa ini juga menunjukkan bahwa akuntan publik harus menerapkan sikap independen untuk memenuhi kepentingan *stakeholder* yang lebih kecil dan tidak berhubungan langsung dengan klien. Misalnya contoh ketika dia melaksanakan penugasan audit atas klien yang berhubungan dengan *Non Government Organization.* Klien yang dimaksud dalam penugasan audit itu adalah kawan dari *partner* kantor akuntan publik tempat Jayawardhana bekerja. Dalam penugasan itu ada beberapa temuan yaitu salah satu diantaranya adalah adanya piutang macet fiktif, mekanisme pengadaan aset, dan utang perusahaan induk yang ditengarai tidak beres oleh Jayawardhana. Menurut Jayawardhana dengan adanya penemuan tersebut mulai terjadi tarik ulur antara dia dengan pihak manajemen tentang perlakuan akun–akun yang dianggap bermasalah tersebut. Selanjutnya tarik ulur tersebut berakhir ketika pihak menajemen berusaha untuk melobi Jayawardhana agar laporan keuangan dinyatakan wajar tanpa pengecualian. Namun ketika permintaan tersebut disampaikan kepada *partner* Jayawardhana, *partner* tersebut menolak permintaan dari pihak manajemen tersebut. Hal ini dikarenakan adanya potensi laporan keuangan tidak sebagus laporan keuangan yang dia laporkan. Selain itu menurut *partner* Jayawardhana, hal tersebut akan berisiko bagi kelangsungan hidup kantor akuntan publik tempat Jayawardhana bekerja. Keyakinan atas risiko tersebut juga dapat dikatakan sebagai independensi karena ada kewajiban moral yang mendorong Jayawardhana untuk menghindari risiko tersebut misalnya risiko atas tanggungjawab akuntan publik atas hasil opini audit.

"Memang benar mas, godaan-godaan yang ada di setiap penugasan-penugasan akan membuat akuntan publik dan pihak terasosiasi bisa terlena. Godaan–godaan yang berupa materi, kesenangan dunia, merupakan hal yang biasa dilingkungan kami mas. Oleh karena itu kita harus pintar–pintar untuk menguatkan nilai-nilai intrinsik dalam diri kita sebagai benteng pertahanan dari godaan dunia. Nilai intrinsik yang dimaksud adalah independensi. Yaitu independensi yang tidak hanya terkait bebas dari kepentingan namun juga terkait dengan penguatan moral kita terhadap godaan-godaan yang mampu membuat kita goyah akan arti kata independensi. Oleh karena itu yang ditekankan dalam pemaknaan ini adalah makna secara refleksi kita terhadap arti independensi secara mendalam sesuai hasil hubungan kita atas permasalahan-permasalahan dilema independensi.

Karena jika independensi hanya dimaknai dengan bebas dari kepentingan, itu dapat dikatakan sebagai makna luar dari independensi, karena itu hanya terhubungan dengan tindakan dan persepsi yang ada di luar pikiran kita.Selain itu makna tersebut juga hanya merupakan gambaran luar dari hasil interaksi kita atas penugasan audit. Inilah yang disebut pemaknaan luar yang terkait dengan dilema independensi dan berdasarkan pengalaman dari luar pikiran kita. Ini juga biasa disebut sebagai makna pengalaman dilema independensi."

Selanjutnya, dari hasil pengalamannya selama berinteraksi saat penugasan audit maupun pada saat dirinya mengalami kejadian dilema independensi, Jayawardhanamengatakan bahwa sebenarnya peran sentral dari independensi merupakan hal yang harus dimiliki oleh setiap pihak terasosiasi. Peran ini membentuk sebuah karakter dari pihak terasosiasimaupun pihak akuntan publik agar mereka dapat menolak setiap godaan-godaan yang bersifat dunia yang ditawarkan pihak terasosiasi. Secara lahiriah peran sentral ini

juga membentuk makna independensi yaitu suatu watak untuk menolak godaan-godaan tersebut. Disamping itu pihak terasosiasi juga harus mempunyai kemampuan terkait penugasan auditnya yang sesuai dengan tuntutan moral disetiap penugasan audit sehingga penugasan audit akan menemui independensinya. Hal ini berarti pemaknaan independensi harus dimasukkan sebagai salah satu komponen dari bisnis jasa yang dijalankan oleh para akuntan publik dan pihak terasosiasi. Selain itu adanya fakta yang menyatakan bahwa bisnis jasa audit juga berhubungan dengan proses bisnis, yang di dalamnya terdapat upaya pemberian jasa kepada pihak lain yaitu pemberian kepuasan yang bersifat maksimum terhadap klien. Kepuasan maksimum ini digambarkan dengan pemberian pelayanan penugasan audit yang menawarkan integritas dan keobyektifan dalam menggambarkan realitas laporan keuangan sehingga opini dan integritas laporan keuangan dapat dipertanggungjawabkan.

> "Perspektif yang telah saya [Jayawardhana] katakan di atas itulah yang disebut sebagai pemahaman independensi sebagai sikap amanah yang bukan hanya terlahir dari kesadaran dari diri akuntan publik dan pihak terasosiasi. Amanah dalam hal ini sesuatu yang dapat kita rasakan. Selain itu sikap amanah ini juga merupakan sesuatu ideal yang harus dimasukkan dalam makna independensi.Karena jika hanya memaknai independensi yang bebas kepentingan maka kita terhindar atas makna independensi yang menunjukkan arti kewajiban moral dari adanya independensi. Hal ini dikarenakan adanya proses interaksi sosial dari akuntan publik dan pihak terasosiasi dengan lingkungan sosialnya. Selanjutnya sikap amanah ini juga didukung atas pendapat bahwa akuntan publik dan pihak terasosiasi juga harus mengemban misi sebagai *khalifatulllah fil ardh* sehingga ketika dia mengalami dilema etis saat penugasan audit sehingga dia mampu memposisikan dirinya sebagai hamba Tuhan yang mengemban amanah dari Tuhan. Selain itu seorang akuntan publik dan pihak terasosiasi juga tidak hanya melaksanakan perannya sebagai pengemban aturan-aturan formal namun juga secara aktif juga sebagai pengemban nilai moralitas yang diciptakan oleh lingkungannya maupun yang diciptakan oleh Tuhannya. Dengan demikian dengan adanya penekanan peran akuntan publik dan pihak terasosiasi terhadap kedua unsur tersebut maka akuntan publik dan pihak terasosiasi juga mempunyai tanggungjawab moral dan kewajiban moral atas segala keputusan yang diambil ketika melaksanakan penugasan audit."

Menurut Jayawardhana secara ideal seharusnya makna independensi juga harus menyangkut adanya internalisasi nilai-nilai transenden terhadap pemahaman independensi juga akan mengakibatkan sikap mental dari akuntan publik dan pihak terasosiasi menjadi teraktualisasi dalam bentuk perilaku yang lebih humanistik yaitu sebagai subyek otonom yang lebih menitikberatkan tindakannya atas dasar keadilan ilahiah. Keadaan ini digambarkan ketika akuntan publik dan pihak terasosiasi akan melakukan tindakan yang menyalahi independensi maka seolah-olah perbuatan tersebut dilihat oleh Tuhan sehingga dia tidak jadi untuk melakukan tindakan tersebut. Sikap yang dilakukan oleh akuntan publik dan pihak terasosiasi tersebut adalah sebuah sikap akan kesadaran tentang makna Tuhan yang akan selalu melihat perbuatan akuntan publik dan selalu membimbing kaumnya untuk menuju kebenaran Tuhan. Dengan demikian sikap ini akan dianggap sebagai kesadaran akan kedudukan sehingga menjadikan penugasan audit yang lebih bermakna yaitu penugasan audit yang bersandar pada pemahaman independensi yang berdasarkan atas nilai Tuhan.

Selanjutnya dengan adanya pemahaman independensi secara ideal yang berdasarkan nilai Tuhan tersebut juga akan menuntun setiap akuntan publik dan pihak terasosiasi untuk menyandarkan kepentingan diri yang lebih mengutamakan harapan pahala atas tindakan yang dilakukannya. Selain itu pemahaman ini juga akan menjadikan kepentingan diri yang

melebur ke dalam kesadaran hak Tuhan. Kesadaran yang menjadikan independensi sebagai perwujudan antara kepentingan diri akuntan publik dan pihak terasosiasi dengan hak Tuhan yang bernama nilai kebajikan. Selain itu dengan adanya kualitas internal yang dimiliki akuntan publik dan pihak terasosiasi ini juga akan menuntun sikap dan tindakan independensi yang lebih mengutamakan unsur kebaikan, kebajikan, dan amanah saat penugasan audit. Sikap yang juga akan menggiring akuntan publik dan pihak terasosiasi kepada kesadaran diri tentang hakikat dan fungsinya saat penugasan audit maupun fungsi dan makna independensi atas penugasan audit.

Makna independensi yang terkait dengan kesadaran diri ini akan mewujudkan makna kesadaran independensi akan kedudukan Tuhan dalam mengolah batin dan jiwa akuntan publik. Yang mana kesadaran tersebut akan menjadikan independensi sebagai proses *kemanunggalan* independensi. Dalam artian ini indepedensi akan larut dalam sukma sejati sehingga akan menjadikannya sebagai utusan Tuhan yang membimbing setiap akuntan publik dan pihak terasosiasi sadar akan fungsi *khalifah fil ardh*. Sikap ini akan membimbing independensi pada *laku memayu hayuning bawana* sehingga tercipta keseimbangan harmonis dalam independensi terkait dengan nafsu ego dan spiritual. Dengan demikian terjadi pengejahwantaan prinsip *rahmatanlil'alamin* dalam setiap sikap independen yang ditunjukkan oleh akuntan publik dan pihak terasosiasi. Pengejawantahan ini juga akan menyebabkan independensi sebagai bentuk kerinduan akuntan publik dan pihak terasosiasi terhadap nilai kebenaran Tuhan sehingga mengisyaratkan independensi sebagai bentuk kekuasaan Tuhan dalam hubungan struktural dan teologis.

Selain itu menurut Jayawardhana pandangan di atas juga akan membawa makna independensi pada kesatuan diri akuntan publik atas yang tidak berdasarkan gangguan batin atas keselarasan sistem ide dengan sistem inderawi. Yang mana keselarasan ini akan membentuk mental idealistis dalam independensi karena terdapat kontak akan pengetahuan Tuhan sehingga kepentingan yang diciptakan oleh independensi murni sebagai bentuk kepentingan pengetahuan Tuhan terhindar dari kepentingan ekonomi yang dibawa oleh pihak akuntan publik dan pihak terasosiasi. Hal ini dikarenakan independensi akan menjadi daya hidup yang mempunyai sifat sebagai penggerak untuk realitas subyek otonom sejati. Realitas yang hanya bisa digerakkan oleh rasa sejati sehingga penglihatan independensi atas dilema independensi merupakan sebuah penglihatan Tuhan melalui jiwa akuntan publik dan pihak terasosiasi. Jiwa inilah yang akan menyebabkan independensi dipandang sebagai akses atas pusat pemerintahan (manajemen) dengan pusat kekuasaan sosial (*stakeholder* eksternal).

PEMBAHASAN

Menurut hasil dari wawancara, independensi oleh akuntan publik dan pihak terasosiasi dilebur ke dalam bentuk uang, yang akan membentuk hubungan-hubungan yang semakin impersonal di antara akuntan publik dan pihak terasosiasi. Keadaan ini digambarkan bahwa hubungan akuntan publik dan pihak terasosiasi dengan pihak *stakeholder* tidak dapat lagi dihubungkan melalui hubungan kepribadian (sikap independen) antar mereka namun sebagai hubungan antar posisi mereka di lingkungan tersebut. Dalam artian ini menurut Ritzer (2012: 701) manusia yang bekerja akan mempunyai kondisi paradoksial yaitu akan semakin tergantung pada posisi-posisi orang lain agar dapat bertahan hidup. Kepribadian dari individu cenderung menghilang dan menjadi tidak penting di dalam posisi-posisi tersebut karena posisi tersebut akan menuntut sebagian kepribadian tersebut. Akhirnya akan menyebabkan posisi akuntan publik dan pihak terasosiasi (sikap independen) diibaratkan sebagai bagian-bagian yang dapat saling dipertukarkan. Dengan demikian akuntan publik dan pihak terasosiasi akan berlomba-lomba untuk mengisi posisi tersebut dengan berbagai macam cara (misal untuk mendapatkan sebuah penugasan audit mereka rela untuk tidak melaksanakan independensi) sehingga terdapat kemungkinan mereka akan bersaing untuk menempati kedudukan tersebut. Selain itu tindakan ini akan memicu pemahaman independensi yang keliru dari para akuntan publik dan pihak terasosiasi. Hal ini tercermin dari pandangan dari Lembu Sora sebagai berikut:

> "Sebenarnya minggu lalu, kita mendapatkan order dari sebuah perusahaan. Perusahaan ini min-

> ta laporan opini audit jadi empat hari lagi. Coba mas pikir apakah mungkin hal itu? Mereka juga memberikan imbalan atas opini instan tersebut. Dari situ kita kan tidak mungkin menolaknya kan? Kalau anda bertanya apa ini independen, maka saya jawab ini independen, walaupun kita terpaksa atas sikap kita itu. Ini juga disebut sebagai independensi berdasarkan *fee,* selain itu pula saingan kita kan juga banyak, jadi agar tidak direbut orang, maka kita harus mau melaksanakan hal itu kan?"

Dampak lain pendistrosian makna independensi oleh kekuatan uang ini adalah adanya pereduksian nilai manusiawi (independensi) ke dalam istilah-istilah dolar, yang mana menurut Simmel dalam Ritzer (2012: 736) disebut kecenderungan mereduksi nilai manusia kepada ungkapan moneter. Keadaan ini dicontohkan melalui penukaran seks dengan uang, seks dengan independensi dan perluasan pelacuran yang dapat dilacak dari pertumbuhan ekonomi uang. Hal ini terungkap dari pernyataan dari Rakuti yang saat terjadi dilema independensi dia mendapatkan hadiah wanita penghibur agar dia merubah opini auditnya.

Oleh karena itu, dari pernyataan Rakuti tersebut dia mengungkapkan bahwa uang dan wanita mampu merubah pemaknaan independensi yang telah diatur oleh standar. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa uang dan wanita akan mempengaruhi segala tindakan dan gaya hidup (sikap independen) yang diyakini oleh akuntan publik dan pihak terasosiasi. Sikap ini dicontohkan oleh Simmel dalam Ritzer (2012: 272) sebagai suatu masyarakat yang didominasi oleh ekonomi uang yang cenderung mereduksi apa pun kepada rangkaian hubungan-hubungan kausal yang hanya dapat dipahami secara intelektual bukan emosional. Bentuk spesifik dari intelektualitas ini adalah adanya watak menghitung dan cara berpikir matematis yang akhirnya manusia akan lebih menekankan pada faktor kuantitatif daripada faktor kualitatif di dalam kehidupan sosial. Keadaan ini juga digambarkan oleh tembang pucung dalam surat *centhini* yang disunting dan diterjemahkan oleh Soesilo (2004:190) yaitu:

> "Pada zaman gemblung, juga disebut zaman edan, sulit kiranya orang memilih cara hidup. Hidup edan tentu akan *keduman* (kebagian rejeki). Kalau tidak ikut menjalani edan akan kelaparan. Percayalah sabda Allah orang bahagia yang lupa masih lebih bahagia orang yang menjalani kebenaran (*eling lan* waspada)."

Selain itu, dalam hubungan antara akuntan publik dan pihak terasosiasi dengan *stakeholder* juga didapatkan hubungan yang saling menguntungkan. Hal ini diibaratkan sebagai hubungan simbiosis mutualisme antara pihak manajemen dengan akuntan publik dan pihak terasosiasi yang menyebabkan filosofi akuntan publik dan pihak terasosiasi sebagai penengah hubungan antara pihak manajemen dengan *stakeholder* eksternal akan tergerus sedikit demi sedikit. Apalagi selama ini menurut Ronggolawe praktik-praktik audit selalu berupaya untuk lebih melayani para pihak manajemen dibanding *stakeholder* eksternal. Sikap ini juga didukung oleh akuntan publik dan pihak terasosiasi yang berupaya mempertahankan hubungannya dengan pihak pelanggan walaupun dalam hal ini akuntan publik dan pihak terasosiasi dituntut untuk tidak melaksanakan kode etik yang telah disepakati bersama maupun menciptakan pemahaman independensi yang salah. Dengan demikian dapat juga dikatakan bahwa dalam proses hubungan mutualisme ini akuntan publik dan pihak terasosiasi sesungguhnya lebih menonjolkan sikap egoisnya daripada sikap independennya. Hal ini juga digambarkan oleh *tembang* sinom dalam surat kalatida yang diterjemahkan oleh Soesilo (2004: 213) yang menyatakan bahwa:

> "Rajanya (yang bertahta) raja utama, patihnya (seorang) patih (yang) sangat pandai, para menterinya bercita-cita sejahtera, pegawai-pegawainya (pun) baik-baik, meskipun demikian pada zaman *kalabendu* semuanya telah menjadi buruk, karena kejahatan telah merajalela, rintangan-rintangan (ketamakan) telah mengganggu sehingga angkara murka merajalela di seluruh negeri."

Pernyataan di atas tersebut dapat digambarkan dari pernyataan dari Lembu Sora yang menyatakan bahwa pemahaman independensi yang berdasarkan atas hubungan simbiosis mutualisme merupakan hal yang wajar di kalangan praktisi. Apalagi jika praktisi tersebut berada dalam nuansa persaingan bisnis yang begitu ketat dimana nuansa tersebut akan memaksa akuntan publik untuk bertindak yang tidak berdasarkan pemahaman independensi yang berdasarkan standar. Hal ini terungkap atas pandangan Ronggolawe yang menyatakan nuansa persaingan bisnis juga akan mengakibatkan terjadinya pemahaman independensi yang berdasarkan faham korupsi, kolusi dan nepotisme. Pernyataan dari Ronggolawe tersebut dapat dijelaskan dari paragraf di bawah ini:

> "Kejadian persaingan bisnis yang begitu keras dari kantor akuntan publik akan menyebabkan makna independensi mengalami penyelewengan. Hal ini dikarenakan demi persaingan para akuntan publik akan melakukan segala cara untuk meraih pendapatan. Opini audit secara instan pun akan dijalankan, pemenuhan kepentingan pihak manajemen untuk melindungi skandal-skandal yang dia lakukan juga akan ditutupi oleh pihak akuntan publik. Keadaan ini akan menciptakan pemaknaan independensi yang berdasarkan kepentingan. Independensi pun akan dimaknai sebagai dorongan keinginan akuntan publik untuk memenuhi kebutuhan hidupnya. Hal ini dapat diartikan independensi sebagai garansi untuk menutupi tindakan ilegal dari akuntan publik.

Kemudian sikap independen yang telah diinternalisasi dari budaya korupsi, kolusi dan nepotisme akan mengakibatkan independensi mengalami keterasingan dari sisi kemanusiaannya yaitu sebagai alat untuk menjadi manusia yang merdeka. Hal ini dikarenakan adanya anggapan bahwa akuntan publik dan pihak terasosiasi menjadi boneka bagi pihak manajemen, yang mana dalam kaitannya independensi tereksploitasi dan tersingkirkan dari integritas dan kejujuran. Hal inilah yang akhirnya digambarkan sebagai penyalahgunaan kekuasaan yang dilakukan oleh akuntan publik dan pihak terasosiasi ketika terjadi dilema independensi. Keadaan dilema independensi sebenarnya secara langsung maupun tidak langsung juga dikarenakan adanya unsur budaya yang menaunginya yaitu untuk mencari keuntungan dan memenuhi kemakmuran kantor akuntan publiknya. Unsur budaya ini merasuki segenap pikiran para akuntan publik dan pihak terasosiasi sehingga mereka akan mengalami keterasingan independensi. Padahal seharusnya dalam pemaknaan independensi harus terjadi proses penyeimbangan antara sikap mental, teologis maupun materi dalam setiap penugasan audit. Proses pemenuhan keuntungan dan kemakmuran ini juga menjadi sebuah kekuatan utama yang mengikat sistem tindakan dari akuntan publik dan pihak terasosiasi. Pada akhirnya menyebabkan terbentuknya eksistensi dari pengetahuan, simbol dan gagasan dari akuntan publik dan pihak terasosiasi tentang independensi (terkait dengan keuntungan dan kemakmuran) yang telah terpola, teratur serta menjadi acuan oleh akuntan publik dan pihak terasosiasi. Hal ini terungkap dari pernyataan dari Rawedeng sebagai berikut:

> "Kalau masalahnya sudah menyangkut uang, maka semua bisa lancar mas. Pengertian independensi dapat dibelokkan sedikit. Sebenarnya masalah ini dapat membuat kita semakin jauh dari filosofi independensi secara standar. Namun mau bagaimana lagi, sikap ilegal itu harus kita laksanakan. Sebenarnya sih saya merasa terasing dari independensi, tapi hal itu tidak menyingkirkan keinginan saya untuk memahami independensi yang dihubungkan dengan tindakan memenuhi kesejahteraan hidup saya. Ikut arus lah, kalau ikut arus kita kan jadi selamat dan sejahtera. Gampangnya independensi itu ikut arus aja dah. Selain itu kita juga memelihara sistem pemahaman independensi yang seperti ini. Biar kita dapat memanfaatkan pihak manajemen atas keinginan opini secara instan ataupun menutupi kejahatan mereka."

Oleh karena itu dari penjelasan di atas maka yang didapatkan bahwa di dalam

sebuah kelompok aktor-aktor yang rasional, norma dapat muncul dan dapat dipelihara oleh para aktor tersebut. Hal ini dikarenakan para aktor tersebut akan memprakasai norma-norma tersebut dan memelihara norma tersebut untuk menjaga keuntungannya. Selain itu dari sudut pandang aktor lain yaitu adanya pendapat bahwa mereka akan melihat keuntungan apa yang mereka dapatkan ketika mereka melaksanakan atau mematuhi norma (pemahaman independensi yang dihubungkan dengan pemahaman korupsi, kolusi dan nepotisme) tersebut dan kerugian apa yang mereka dapatkan ketika mereka tidak melaksanakan norma tersebut. Dengan demikian mereka seolah-olah menyerahkan kendali tersebut kepada orang lain namun pada dasarnya mereka mendapatkan kendali atas perilaku orang lain melalui norma tersebut. Sebagaimana yang diungkapkan oleh Coleman dalam Ritzer (2012: 764) yang menjelaskan bahwa:

> "Unsur sentral penjelasan ini… ialah penyerahan hak-hak kendali parsial atas tindakan seseorang dan menerima hak-hak kendali parsial atas tindakan-tindakan orang lain, yakni, munculnya suatu norma. Hasil akhirnya ialah bahwa kendali… yang dipegang oleh tiap-tiap orang, menjadi tersalur secara luas kepada seluruh kumpulan aktor, yang melaksanakan kendali itu."

Dengan demikian dari pendapat Coleman tersebut maka para aktor akan menyerahkan hak kendali atas tindakan mereka sendiri kepada orang yang dapat memprakasai dan memelihara norma tersebut. Selain itu norma tersebut dapat efektif ketika terdapat konsensus dari para aktor yang akhirnya akan menyebabkan aktor tersebut mempunyai hak kendali (melalui norma) atas aktor lainnya.

Dari penegasan di atas sebenarnya yang harus dipahami oleh akuntan publik dan pihak terasosiasi yaitu terjadinya proses pengekangan pikiran yang ada dalam diri akuntan publik dan pihak terasosiasi ketika dihadapkan proses dilema etis. Hal ini terungkap dari pernyataan Rawedeng yang dinyatakan sebagai berikut di bawah ini:

> "Dari sikap independen yang memenuhi kepentingan klien saya bertanya kepada hati nurani saya sendiri, apakah independensi merupakan suatu hal yang asing bagi diri saya, entah itu karena saya dipaksa untuk menyerahkan segala independensi saya kepada pihak manajemen, ataupun saya secara sukarela menyerahkan independensi saya kepada pihak manajemen. Karena saya lebih mementingkan kepentingan pihak manajemen yang membayar dan menunjuk saya sebagai auditornya. Ataukah mungkin ini yang dimaksudkan sebagai proses pengekangan pikiran dalam pemahaman independensi sehingga independensi akan mengalami keterasingan dari jiwa saya. Atau lebih gampangnya ada konflik internal dalam diri saya terkait dengan pemahaman independensi, antara kejujuran untuk melaporkan kondisi perusahaan secara benar atau tidak melaporkan sama sekali."

Proses pengekangan pikiran ini mengakibatkan produk dari akuntan publik dan pihak terasosiasi tidak lagi berada dalam sisi obyektif namun hanya sebagai sarana untuk menetapkan tujuan dari pihak manajemen. Karena di dalam penetapan tersebut juga akan memengaruhi kreatifitas, kejujuran dan kebebasan akuntan publik dan pihak terasosiasi dalam melaksanakan independensi akuntan publik dan pihak terasosiasi. Hal ini didukung oleh arahan dari pihak manajemen kepada pihak akuntan publik dan pihak terasosiasi ketika akuntan publik dan pihak terasosiasi melaksanakan penugasan auditnya. Dengan demikian dapat dikatakan jika sisi-sisi intrinsik dari independensi mengalami keterkekangan dari unsur kemerdekaan berpendapat maupun kemerdekaan pelaksanaan penugasan audit. Keadaan ini digambarkan oleh Marx dalam Ritzer (2012: 86) pekerjaan yang telah mengalami keterasingan karena manusia telah dijadikan sebagai sebuah komoditas yang dapat diperjualbelikan. Pekerjaan ini telah menjadi suatu benda yang abstrak dan dapat digunakan oleh sang kapitalis dalam membuat obyek-obyek tertentu. Yang pada akhirnya akan menuntun akuntan publik dan pihak terasosiasi mengalami keterasingannya karena mereka harus menghasilkan apa yang diinginkan oleh pasar daripada

untuk mencapai maksud dan tujuan dari penugasan audit.

Sikap yang lebih mementingkan pasar atau pendapatan juga mutlak dijadikan pertimbangan moral. Artinya seorang akuntan publik dan pihak terasosiasi harus memberikan keputusan yang tidak bertentangan dengan prinsip yang lebih mengutamakan tuntutan klien tersebut. Hal ini dilakukan agar akuntan publik tidak mengambil keputusan atas dasar suara hati yang lebih mengedepankan kebebasan dalam penugasan walaupun konsekuensinya kemungkinan mendapat sangsi namun hal ini secara moral akan dapat dinilai baik serta dapat dipertanggungjawabkan. Sikap inilah yang digambarkan oleh cerita Karna *Tandhing* (Purwadi 2001: 58) yang menyatakan Karna tetap membela pihak kurawa dan siap untuk berperang dengan saudaranya yaitu pandawa. Meskipun Karna tahu bahwa kurawa berada di pihak yang salah. Sikap yang ditunjukkan oleh Karna ini menyiratkan bahwa betapapun sikap yang dia ambil menyalahi prinsip kebenaran namun tugas sebagai penjaga kedamaian harus tetap dilaksanakan sehingga dengan kesadarannya, Karna berani mengorbankan jiwanya untuk menjaga kedamaian Negara Astina. Sikap ini juga diperkuat gambaran sesosok Karna oleh Mangkunegara IV dalam Soesilo (2004:116) sebagai berikut:

> "Den mungsuhaken kadang pribadi, Aprang tanding lan sang Dananjaya, Sri Karna suka manahe. Dene genira pikantuk, Marga denya arsa males sih, Ira sang Duryudana, Marmanta kalangkung, Denya ngetok kasudirane, Aprang rame Karna mati jinemparing."
>
> "(Sang Karna sangat gembira mendengar perintah rajanya untuk melawan saudaranya sendiri berperang dengan sang Arjuna, karena inilah satu-satunya jalan untuk membalas budi rajanya yang telah memberi derajat, pangkat, dan kenikmatan duniawi. Maka berangkatlah dengan kekuatan yang ada ke medan pertempuran guna menunaikan tugasnya dan akhirnya Karna gugur dalam medan perang sebagai perwira utama.)"

Menurut hasil riset dalam memahami independensi terdapat tafsiran yang menyatakan bahwa independensi merupakan sebuah keyakinan profesionalitas dalam penugasan audit. Keyakinan ini diekspresikan dalam wujud sikap amanah ketika akuntan publik dan pihak terasosiasi melaksanakan penugasan audit. Sikap amanah ini digambarkan melalui penugasan audit yang condong pada profesionalitas spiritual sehingga penugasan audit dapat dipertanggungjawabkan secara moral dan spiritual. Selain itu proses pertanggungjawaban ini juga akan menjadikan penugasan audit yang lebih berintegritas karena sikap ini akan memasukkan unsur transeden yang dianggap mampu memengaruhi segala tindakan akuntan publik dan pihak terasosiasi. Hal ini dikarenakan terdapat unsur transeden yang akan selalu mengawasi segala tindak tanduk akuntan publik dan pihak terasosiasi. Dengan demikian adanya unsur transeden dalam penugasan audit juga dapat dijadikan sebagai landasan untuk memahami bahwa keyakinan profesional penugasan audit tidak hanya bisa dilihat dari sisi rasional yang terpaku pada standar audit namun juga mencakup dimensi spiritual yang berasal dari otoritas transeden. Hal ini terungkap dari pandangan dari Nareswara yang dinyatakan di bawah ini:

> "Independensi merupakan sebuah keyakinan profesionalitas dalam penugasan audit. Keyakinan ini diekspresikan dalam wujud sikap amanah ketika akuntan publik dan pihak terasosiasi melaksanakan penugasan audit. Sikap amanah ini digambarkan melalui penugasan audit yang condong pada profesionalitas spiritual sehingga penugasan audit dapat dipertanggungjawabkan secara moral dan spiritual. Selain itu proses pertanggungjawaban ini juga akan menjadikan penugasan audit yang lebih berintegritas karena sikap ini akan memasukkan unsur transeden yang dianggap mampu memengaruhi segala tindakan akuntan publik dan pihak terasosiasi. Hal ini dikarenakan menurut para informan unsur transeden tersebut akan mengawasi segala tindak tanduk akuntan publik dan pihak terasosiasi.

Dengan demikian adanya unsur transeden dalam penugasan audit juga dapat dijadikan sebagai landasan untuk memahami bahwa keyakinan profesional penugasan audit tidak hanya bisa dilihat dari sisi rasional yang terpaku pada standar audit namun juga mencakup dimensi spiritual yang berasal dari otoritas transeden. Hal ini dapat terungkap dari sikap saya untuk tidak melaksanakan keinginan klien yang meminta saya untuk memenuhi kepentingan klien mengamankan praktik pemalsuan laporan keuangan yang mereka buat."

Kemudian sikap ini juga ditunjukkan oleh akuntan publik dan pihak terasosiasi yang lebih mengutamakan ketentuan standar maupun norma yang ditentukan oleh otoritas transeden. Hal ini dikarenakan independensi merupakan cerminan dari nilai diri yang menyatakan kesadaran ketuhanan dalam proses audit. Kesadaran ketuhanan yang dimaksud adalah kesadaran yang menganggap bahwa independensi merupakan sebuah cermin dari nilai-nilai ketuhanan yaitu nilai yang membawa kemaslahatan bagi masyarakat. Dalam kaitannya ini, independensi harus diartikan sebagai sebuah tanggungjawab yang bersifat sukarela sehingga membutuhkan pengorbanan yang tidak berkonotasi pada yang menyengsarakan. Namun menjadi sebuah kebebasan yang berkonsekuensi terhadap iman dari seorang akuntan publik dan pihak terasosiasi kepada Tuhannya. Oleh karena itu dengan kasadaran tauhid yang dianut oleh akuntan publik dan pihak terasosiasiakan menjadikan independensi sebagai kesadaran tauhid yang menyerahkan segala prinsip dan tindakannya di bawah bimbingan Tuhan.

Perilaku kesadaran tauhid dari akuntan publik dan pihak terasosiasi ini digambarkan dalam sebuah *tembang* yang diciptakan oleh Sunan Ampel dalam Soesilo (2004 :158) sebagai berikut:

"*Lir-ilir tandure wis semilir, tak ijo royo-royo*

Tak sengguh temanten anyar,

Cah angon-cah angon,

Penekno blimbing kuwi, lunyu-lunyu penekna,

Kanggo masuh dodotiro,

Dodotiro kumitir bedhah ing pinggir,

Domoro jlumatono, kanggo sebo mengko sore,

Pupung gedhe rembulane, pupung jembar kalangane,

Sorako sorak hore."

"(Benih padi sudah tumbuh subur, tertiup angin bergerak seperti ombak dengan warna hijau, saya kira mempelai baru. Anak-anak gembala, tolong panjatkan belimbing itu. Meskipun licin panjatlah untuk membasuh kain pakaianmu. Kain pakaian yang sobek tepinya itu jahitlah, untuk menghadap (Tuhan) nanti sore. Mumpung bulannya besar bulat, mumpung luas kalangannya. Maka bersoraklah hore)."

Bertolak dari *tembang* di atas, informan menganggap bahwa seorang akuntan publik dan pihak terasosiasi seringkali mengalami dilema etis, yang mana dilema etis tersebut digambarkan melalui ungkapan *penekno belimbing kuwi, lunyu-lunyu penekno* (panjatlah belimbing itu, walupun licin panjatlah). Ungkapan ini mengisyaratkan bahwa belimbing yang merupakan lambang *pancer* (cipta, rasa, dan karsa) harus dipenuhi dalam sebuah penugasan audit walaupun dalam perjalanannya akuntan publik dan pihak terasosiasi akan menemui kejadian dilema etis yang dilambangkan oleh kata-kata *lunyu-lunyu* (licin-licin) atau *sedulur telu* (amarah/egoisme, aluamah/biologis, supiah/psikologis). Oleh karena itu untuk mendapatkan penugasan audit yang bebas dari kepentingan maka penugasan audit harus diperkuat sikap dari akuntan publik dan pihak terasosiasi yang mampu mengendalikan *sedulur telu* tersebut.

Sikap untuk mengendalikan *sedulur telu* tersebut dapat dilaksanakan oleh seorang akuntan publik dan pihak terasosiasi jika mereka menempatkan dirinya sebagai *cah angon* (anak penggembala). Yang mana anak penggembala ini bertugas untuk membasuh *dodot* (pakaian/akhlak) yang sudah kotor dengan sari-sari belimbing sehingga akhlak manusia tidak terpengaruh oleh nafsu-nafsu

kotor yang dapat memengaruhi manusia. Selain itu, jika pakaian tersebut sudah sobek (lambang akhlak yang telah terkontaminasi dengan dosa-dosa) maka harus segera ditambal karena pakaian tersebut berfungsi untuk menghadap/*manunggal* dengan Tuhan. Manunggal dalam artian ini adalah bersatunya kesadaran akuntan publik dan pihak terasosiasi dengan nilai-nilai kebajikan dari Tuhan ketika melaksanakan penugasan audit. Kemudian setelah *mangunggal* dengan nilai kebajikan tersebut maka akuntan publik dan pihak terasosiasi akan bersorak "hore" atau mendapat anugerah dari Tuhan, misalnya mendapat rejeki yang halal ataupun nama baik dari *stakeholder.* Dengan demikian, menurut pemahaman tersebut maka akuntan publik dan pihak terasosiasi tidak hanya bertanggungjawab terhadap orang lain. Namun juga bertanggung jawab terhadap diri sendiri dan Tuhannya sehingga penugasan audit akan menciptakan sebuah aktivitas yang dapat menjadikan sebuah informasi akuntansi yang bersifat akuntabel. Hal ini juga dijelaskan oleh Jayawardhana yang terungkap dalam pernyataan di bawah ini:

> "Inilah mas yang sebenarnya saya maksud dengan independensi, yaitu kita mampu mengolah pikiran kita untuk tidak melaksanakan tindakan yang tidak sesuai dengan norma yang telah ditentukan oleh Tuhan dan standar yang ada. Di sini kita ditantang untuk menyeimbangkan kosmos kita atas pemahaman independensi. Keseimbangan ini merupakan keseimbangan antara makrokosmos dan mikrokosmos, antara kesejahteraan hidup namun tidak mengesampingkan ketentuan Tuhan atas kebenaran hidup. Dengan demikian ada pengendalian hawa nafsu ketika kita mempraktikkan dan memahami independensi. Pengendalian ini bisa dari norma kebenaran maupun dari Tuhan sehingga kita dapat memahami bahasa Tuhan tentang makna kebenaran hidup. Dan ini juga saya dasarkan atas sikap saya yang selalu mengutamakan independensi yang bebas dari kepentingan pihak manapun."

Proses keseimbangan kosmos yang diterapkan oleh akuntan publik dan pihak terasosiasi dalam penugasan audit itu juga dapat dilihat dari lakon semar kuning. Menurut Soetarno dalam Purwadi (2006: 56), lakon tersebut mengisyaratkan eksistensi semar yang merupakan pengendali nafsu kebaikan dan kebajikan yang dapat mengendalikan nafsu angkara murka (yang dilambangkan dengan togog). Selain itu, sikap ini juga mengorientasikan independensi sebagai semar sehingga akan menjadikan dirinya sebagai simbol unsur kekuasaan duniawi dan kekuasaan teologi dalam hubungan kekuasaan antar manusia. Hubungan kekuasaan duniawi ini digambarkan melalui peran semar yang menjadi mediator antara hubungan struktural (manajemen) dengan masyarakat (*stakeholder* eksternal). Hubungan teologi digambarkan melalui peran semar sebagai mediator jagad manusia dengan jagad dewata (otoritas transeden) karena semar merupakan personifikasi dewata namun mewujudkan diri sebagai *kawulo alit.*

Melalui citra semar dalam independensi akan menjadikan makna diri akuntan publik dan pihak terasosiasi lebih holistik. Hal ini dikarenakan akuntan publik dan pihak terasosiasi merupakan manusia, yang mana berkenaan dengan eksistensi Tuhan, manusia dapat digambarkan mempunyai dua unsur pembentuk yang saling bertentangan. Kedua unsur tersebut tidak dapat dipisahkan, jika terdapat pemisahan kedua unsur tersebut maka akan merubah eksistensinya sebagai manusia. Unsur-unsur tersebut digambarkan melalui unsur bumi (*badan wadhag*) dan unsur Tuhan sebagai unsur spiritual. Unsur bumi diibaratkan sebagai fungsi manusia yang mengolah dunia sehingga manusia mempunyai nafsu keduniawian. Sedangkan unsur Tuhan ini digambarkan sebagai unsur spiritual dalam proses pengolahan dunia sehingga manusia harus selalu melaksanakan perintah Tuhannya ketika bertugas mengendalikan dunia. Kemudian kedua hubungan tersebut dimediatori oleh jiwa sebagai perekat hubungan antara spiritualitas dengan jasad atau *badan wadhag.*

Selain itu, hubungan antara independensi dan penugasan audit yang terkait dengan kesadaran berketuhanan juga dapat digambarkan melalui serat sastra dan gending. Yang mana dalam serat tersebut kehidupan manusia yang sadar atas posisi

otoritas transeden digambarkan melalui perumpamaan hubungan sastra dengan gending. Sastra ini digambarkan sebagai figur halus dari sebuah kehidupan dan *gending* ini merupakan sebuah bentuk peribadatan (tugas kehidupan) manusia kepada Tuhannya (Supadjar, 2001: 23). Sastra ini juga diibaratkan sebagai suara yang berasal dari Tuhan dan akan menjadi sebuah keindahan (estetika) jika diiringi oleh gending, yang mana gending ini diibaratkan sebagai perbuatan manusia untuk selalu bekerja sesuai aturan dunia yang telah ditetapkan oleh Tuhan. Perwujudan ini akan menciptakan keseimbangan kebebasan akuntan publik dan pihak terasosiasi dalam melaksanakan penugasan audit. Hal ini dikarenakan kebebasan tersebut didasarkan atas sikap amanah yang diberikan Tuhan untuk mengolah penugasan audit yang dapat dipertanggungjawabkan. Menurut Supadjar (2001: 44) hubungan sastra dan gending dalam kehidupan manusia ini digambarkan oleh Sultan Agung dalam serat sastra gending sebagai berikut:

> "Sama dengan jalan ilmu jawa zaman dulu, terangkai dalam kemerduan irama dan keserasian bahasa untuk mengungkapkan ilmu keTuhanan, dengan memperhatikan keindahan ungkapan, karena bila rusak keindahan bahasa, makna yang terungkap pun akan menyimpang, bagi kehidupan manusia, keselarasan dan keindahan dimaksudkan, agar maknanya meresap dihati hingga tercium bau harum kesempurnaan yang menghanyutkan.
>
> Mutiara keindahan nada, yang selaras dengan lagu cita-cita, dalam meraih kemuliaan hidup. Itulah petunjuk peribadatan bagi hamba, kepada Yang Maha Kaya, dengan cara menjaga kemuliaan dirinya, karena siapa lagi selain Yang Maha Agung dan Kuasa, yang disembah oleh hakikat kehidupan. Kenikmatan dalam beribadah, menjadi tanda tercapainya kesatuan."

SIMPULAN

Hasil riset menunjukkan bahwa terdapat dua pola khas yang mendasari tindakan akuntan publik dan pihak terasosiasi dalam mempraktikkan independensi dalam penugasan audit. Dua pola khas tersebut yaitu mereka yang menjalankan independensi sebagaimana yang telah diatur oleh standar dan mereka yang tidak menjalankan independensi di dalam penugasan audit. Mereka yang yang tidak menjalankan independensi akuntan publik dan pihak terasosiasi memiliki kecenderungan untuk tidak peduli terhadap proses religi yang ada dalam penugasan audit dan akhirnya akan menuntun akuntan publik dan pihak terasosiasi untuk mengacuhkan independensi akuntan publik dan pihak terasosiasi. Selain itu, bagi mereka yang tidak melaksanakan independensi menganggap independensi sebagai sebuah peraturan normatif yang tidak harus dilaksanakan oleh akuntan publik dan pihak terasosiasi dan dapat juga dianggap sebagai mitos saja. Sedangkan untuk mereka yang melaksanakan independensi akuntan publik dan pihak terasosiasi cenderung untuk mendialogkan penugasan audit atau independensi akuntan publik dan pihak terasosiasi dengan proses religi yang didasarkan atas unsur kehidupan yang berketuhanan dan berkemasyarakatan. Mereka yang melaksanakan independensi juga menganggap segala tindakannya didasarkan atas otoritas transeden yang mengawasi segala tindakannya sehingga selain bertanggung jawab terhadap *stakeholder* juga bertanggung jawab terhadap pihak yang transeden.

Kemudian dua pola khas tersebut dapat dibagi menjadi tiga karakteristik pelaksanaan independensi, yaitu pertama mereka yang tidak melaksanakan independensi atas dasar kerelaan dari dirinya untuk tidak melaksanakan hal tersebut, kedua mereka yang tidak melaksanakan independensi dikarenakan adanya otoritas yang terlalu kuat mencengkram potensi diri akuntan publik dan pihak terasosiasi dalam pelaksanaan independensi, ketiga orang yang melaksanakan independensi akuntan publik dan pihak terasosiasi dengan secara sukarela sehingga independensi dikatakan mampu memengaruhi tindakan yang dilakukannya saat terjadi dilema etis selama penugasan audit. Dalam konteks ini, perbedaan keyakinan antar pihak yang melaksanakan independensi dengan pihak yang tidak melaksanakan independensi dapat dinisbatkan sebagai sebuah potensi konflik. Dalam pengertian ini, terjadi pergulatan antara akuntan publik dan pihak terasosiasi-akuntan publik dan pihak terasosiasi

di dalam sebuah kantor akuntan publik yang menilai adanya inkompatibilitas tujuan mereka. Keadaan ini digambarkan dengan adanya gangguan dari sistem maupun pihak-pihak yang berkepentingan terhadap hasil pelaksanaan penugasan audit. Dengan demikian, dapat dikatakan terdapat dua pemicu dasar yang terkait dengan pelaksanaan independensi akuntan publik dan pihak terasosiasi, yaitu yang terjadi secara internal dan terjadi secara eksternal. Namun, dua pemicu tersebut akan dapat berintegrasi dengan pemahaman melaksanakan independensi akuntan publik dan pihak terasosiasi atau tidak melaksanakan independensi akuntan publik dan pihak terasosiasi. Keadaan ini dicontohkan ketika akuntan publik dan pihak terasosiasi dapat memilih sebuah pilihan ketika dibenturkan dengan berbagai situasi dalam pelaksanaan independensi akuntan publik dan pihak terasosiasi yaitu kesediaan akuntan publik dan pihak terasosiasi untuk menerima dan menolak pelaksanaan independensi, berkompromi atau mengambil jalan tengah ketika terjadi tindakan dilema etis, ataupun bersedia untuk berkonflik atau menghentikan konflik dengan dirinya, ketika terjadi dilema etis dalam penugasan audit.

DAFTAR RUJUKAN

Adian, D. G. 2010.*Pengantar Fenomenologi*. Koekoesan. Depok.

Arifin, M. 2005. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi. *Tesis tidak Dipublikasikan*. Universitas Diponegoro. Semarang.

Bazerman, M. H., K. P. Morgan and G. F. Loewenstein. 1997. "The Impossibility of Auditor Independence". *Sloan Management Review*, Vol. 38, No. 4, hlm 89-94.

Bedard, S.E. 2008. "Evidence on the Joint Determination of Audit and Non-Audit Fees". *Journal of Accounting Research*, Vol. 42, hlm 721.

Bryant, S. M. 2011. *"*An Exploration Accountants, Accounting Work, and Creativity*".Behavioral Researchin Accounting*, Vol. 23, hlm 45-64.

Creswell,J. W. 1998. *Qualitative Inquiry And Research Design.* Sage Publication. California.

Damardjati, S. 2001. *Filsafat Sosial Serat Sastra Gending*. Fajar Pustaka. Yogyakarta.

Denzin, N.K. and Y.S. Lincoln. 1994. *The Handbook of Qualitative Researh*. Sage Publication. California.

Erna. 2010. Akuntan Publik Diduga Terlibat. Diunduh tanggal 30 Januari 2013.<http://www.kompas.com>

Hoitash, R, A. Makeleveich. and C.A Barragato. 2006. Auditor Fees, Abnormal Fees and Audit Quality Before And After The Sarbanes-Oxley Act. Diunduh 16 Januari 2012.

Moleong, J.L. 2010. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Remaja Rosda Karya. Bandung.

Nugroho, A. 2012. Studi Fenomenologi Tentang Peran Akuntan dalam Masyarakat: Melayani Kepentingan Publik atau Kepentingan Klien. *Skripsi tidak Dipublikasikan* Fakultas Ekonomika Universitas Diponegoro. Semarang.

Purwadi. 2006. *Semar Jagad Mistik Jawa*. Media Abadi. Yogyakarta.

Reiter, S. 1997. "The Etics Of Care And New Paradigms For Accounting Practice". *Accounting*, *Auditing & Accountability Journal*, Vol. 10, hlm 299.

Ritzer, G dan D.J. Goodman. 2004. *Teori Sosiologi Modern*. Kencana. Jakarta

Ritzer, G. 2012. *Teori Sosiologi dari Sosiologi Klasik Sampai Perkembangan Terakhir Posmodern*. Pustaka Pelajar. Yogyakarta.

Saragi, L.M. 2010. "Pengaruh Independensi Eksternal Auditor Terhadap Kualitas Pelaksanaan Audit (Studi Kasus Pada Beberapa Kantor Akuntan Publik di Bandung)". *Akurat Jurnal Ilmiah Akuntansi,* Vol. 1, No.2. Mei-Agustus 2010.

Sitanggang, L. 2007. Faktor-faktor Yang Memengaruhi Independensi Auditor Atas Tindakan Auditor dan Corporate Manager Dalam Skandal Keuangan. *Tesis tidak Dipublikasikan*. Universitas Diponegoro. Semarang.

Soesilo. 2004. *Kejawen Filosofi dan Perilaku*. Yayasan Yusula. Jakarta Selatan

Tahar, F. 2012. Pengaruh Diskriminasi Gender dan Pengalaman Terhadap Profesionalitas Auditor. *Skripsi tidak Dipublikasikan*. Universitas Hasanuddin Makasar.

Tandierung, Y.T .2012. Independensi Auditor (Kap) Dari Aspek System Pembayaran Fee Audit. *Jurnal Eksis,* Vol. 8 No. 1.