

Pengaruh Identifikasi Auditor atas Klien Terhadap Objektivitas Auditor dengan *Auditor Tenure, Client Importance dan Client Image* sebagai Variabel anteseden
(Penelitian terhadap Auditor Kantor Akuntan Publik yang *Listed* di BEJ dengan Pendekatan *Partial Least Square*)

EWING YUVISA I
Universitas Panca Marga-Probolinggo

H. Abdul Rohman
Universitas Diponegoro Semarang
Hj. Rr SRI HANDAYANI
Universitas Diponegoro Semarang

ABSTRACT

This study examines the influence of PAuditors' Identification with Their Client on Auditors' Objectivity with Auditor Tenure, Client Importance and Client Image as Antecedent Variable. Continuing research by Bamber and Iyer in 2005, as for becoming object from this research is auditors at Accounting Firms which listed in Bapepam and Jakarta Stock Exchange (BEJ) in Indonesia.

This research represents the empirical test which used convenience sampling technics in data collection. Data were collected using a survey of 104 auditors at Accounting Firms. Data analysis uses Structural Equation Model (SEM) with the program SmartPLS (Partial Least Square).

Results of hypothesis examination indicate that to three factor in Social Identity Theory is auditor tenure (AT), client importance (CI) dan client image (CM) have positively influences on Client identification (CID). The conclusion that auditors do identify with their client and that auditors who identify more with a client are more likely to acquiescence to the client-preferred position. On the other hand, more experienced auditors and auditors who exhibit higher level of professional identification are less likely to acquiesce to the client's position.

Keywords: Auditor Objectivity, Client Identification, Auditor Tenure, Client Importance, Client Image, Professional Identification, Social Identity Theory, Structural Equation Model (SEM), Partial Least Square.

1. PENDAHULUAN

Topik independensi akuntan publik telah banyak ditulis dalam berbagai tulisan (Novianty, 2001; Johnstone dkk, 2001; Libby dkk. 2002; Maria & Pinnarwan, 2003). Di satu pihak, topik ini menempati posisi sentral dalam literatur pengauditan, namun di pihak lain, topik ini juga yang paling sering memicu perdebatan mengenai *regulasi* auditor. Terutama mengenai permasalahan independensi auditor dan sifat alamiah dari hubungan yang terjadi antara auditor dengan kliennya (familiaritas). Familiaritas auditor dengan klien inilah yang kemudian diidentifikasi oleh Dewan Standard Independensi (*Independence Standard Board / ISB*) sebagai salah satu dari lima ancaman terhadap independensi auditor (ISB, 2000).

Untuk menjaga independensi dan obyektivitas auditor, maka *Sarbanes Oxley Act* 2002 melarang auditor untuk melakukan berbagai aktivitas konsultasi di luar jasa audit dan semakin menegatkan peraturan akan rotasi auditor (Bamber & Iyer, 2005). Menurut Bamber dan Iyer (2005), terdapat asumsi yang belum diuji terkait dengan peraturan baru tersebut, yaitu apakah tingkat kedekatan antara auditor dengan klien menjadi tidak layak karena dapat merusak obyektivitas auditor dalam melakukan pekerjaan audit yang pada akhirnya akan memberikan kontribusi terhadap terjadinya kegagalan audit seperti yang terjadi pada sejumlah skandal keuangan: *Waste Management, WorlCom, Global Croossing, MicroStrategy, dan Enron*.

Namun, seorang auditor harus terbiasa (familiar) terhadap kliennya. Dengan terbiasa maka auditor dapat memahami klien dengan cukup baik guna perencanaan dan melakukan proses audit yang efektif dan efisien (*AICPA Professional Standards, AU 311*). Konflik yang terjadi antara: (1) kebutuhan auditor untuk menjadi lebih familiar dengan klien guna melakukan proses audit yang tepat, dan (2) ancaman terhadap obyektivitas auditor dari familiaritasnya terhadap klien, yang mengarahkan pada kritik yang menyatakan bahwa tidaklah mungkin untuk mengharapkan auditor untuk melakukan penilaian yang bersifat obyektif dan tidak bias (Bazerman dkk, 2002).

Ketika hubungan klien suatu KAP telah berlangsung bertahun-tahun, klien dapat dipandang sebagai sumber pendapatan yang berlangsung terus, yang secara potensial dapat mengurangi independensi KAP. Imhof (2003) menyatakan satu penyelesaian pada masalah independensi KAP adalah dengan rotasi KAP yang

bersifat *mandatory*. Rotasi KAP setiap tiga tahun dapat menjadi satu-satunya perubahan yang paling efektif untuk meningkatkan independensi (Imhof, 2003).

Di Indonesia, rotasi KAP bersifat *mandatory* dengan ditetapkannya Keputusan Menteri Keuangan nomor: 423/KMK.06/2002 tentang jasa akuntan publik dan direvisi dengan keputusan menteri keuangan nomor 359/KMK.06/2003 tanggal 21 Agustus 2003 yang mewajibkan perusahaan untuk membatasi masa penugasan KAP selama lima tahun dan akuntan publik selama tiga tahun.

Bapepam juga telah menerbitkan peraturan No.VIII.A.2 tentang independensi akuntan yang memberikan jasa audit di pasar modal. Peraturan pelaksanaan ini merupakan penjabaran dari ketentuan yang telah diatur pada Pasal 67 Undang-undang Nomor 8 Tahun 1995 tentang pasar modal yaitu mengenai independensi profesi penunjang pasar modal. Dalam pasal tersebut dinyatakan bahwa “Dalam melakukan kegiatan usaha di bidang pasar modal, profesi penunjang pasar modal wajib memberikan pendapat atau penilaian yang independen”. Peraturan ini dimaksudkan untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan emiten atau perusahaan publik agar lebih transparan dan terpercaya.

Bukti yang menjelaskan identifikasi auditor terhadap kliennya sangat penting untuk dua alasan yang sekaligus akan menjawab pertanyaan mengapa penelitian ini perlu untuk dilakukan. **Alasan pertama**, Bahwa independensi auditor merupakan dasar masyarakat percaya pada profesi akuntan publik dan merupakan salah satu faktor yang sangat penting untuk menilai mutu jasa audit. Independensi auditor dan kualitas audit inilah menjadi fokus usaha Pemerintah melalui Badan Pengelola Pasar Modal untuk melindungi pihak investor (Bapepam, 2006). Secara eksplisit ISB (2000), mengakui bahwa identifikasi klien adalah merupakan potensi yang mengancam independensi dan obyektivitas auditor. Perhatian ISB ini didukung oleh sejumlah lembaga riset besar dari penelitian di bidang psikologi sosial dan perilaku organisatoris yang menemukan bahwa identitas sosial secara signifikan akan mempengaruhi sikap dan perilaku dari masing-masing individu (Hogg dan Terry, 2000; Ellemers dkk, 2002; Riketta, 2005). Riset akuntansi pada periode sebelumnya tidak mengarah pada pengaruh dari *social incentives* terhadap obyektivitas auditor, tetapi berfokus pada acaman dari independensi yang berasal dari *financial incentives*

auditor (Libby dkk. 2002). Sebagai contoh, hasil dari riset yang bersifat eksperimen menemukan bahwa auditor cenderung untuk lebih menyukai perlakuan khusus klien ketika ada *financial incentive* (Hackenbrack and Nelson 1996; Salterio 1996; Salterio and Koonce 1997; Haynes et al. 1998; Mayhew et al. 2001; Kadous et al. 2003).

Beberapa peneliti lain dengan menggunakan *fee* audit memperlihatkan sedikit dukungan mengenai provisi dari kompromisasi jasa nonaudit serta obyektivitas auditor (DeFond et al. 2002; Frankel et al. 2002; Chung and Kallapur 2003; Ashbaugh et al. 2003; Reynolds et al. 2004). Penelitian lainnya (King, 2002) menguji pengaruh dari afiliasi tim audit terhadap obyektivitas auditor. Penelitian terdahulu mempunyai keterbatasan dimana tidak ditemukan adanya bukti lain berupa hubungan pribadi yang berbasiskan kognitif dengan pihak klien.

Alasan kedua adalah perbedaan antara ancaman dari hubungan pribadi yang berdasarkan pada paham kognitif berhadapan dengan ancaman masalah keuangan terhadap obyektivitas auditor, adalah menjadi penting karena adanya intervensi korektif untuk meminimalisir efek negatif dari adanya hubungan personal kognitif (lebih umum dikenal sebagai *social incentives*) yang cenderung berbeda dari intervensi korektif untuk meminimalisir ancaman dari *financial incentives*. Misalkan dengan mengurangi kompensasi *partner* untuk memberikan jasa tambahan yang mungkin dapat memperbaiki *financial disincentives* terhadap obyektivitas (Bamber dan Iyer, 2005).

Berdasarkan hasil respon dari jawaban yang diberikan oleh 104 auditor pada Kantor Akuntan Publik yang terdaftar (*listed*) di direktori Bapepam menunjukkan bahwa tiga faktor dalam teori identitas sosial yaitu *auditor tenure (AT)*, *client importance (CI)* dan *client image (CM)* berpengaruh positif terhadap *Client identification (CID)*. Dapat disimpulkan, bahwa auditor memang melakukan identifikasi terhadap kliennya dan auditor yang semakin tinggi mengidentifikasi kliennya akan cenderung untuk menyetujui keinginan dari klien. Namun di lain sisi pengalaman seorang auditor dan tingkatan identifikasi profesional seorang auditor akan cenderung untuk tidak menyetujui perlakuan khusus yang diinginkan oleh klien.

Penelitian ini memperkenalkan sebuah bentuk pengukuran berdasarkan Teori Identitas Sosial tentang keberadaan auditor yang mengidentifikasi klien sekaligus untuk membuktikan bahwa Teori Identitas Sosial dapat memberikan kerangka kerja

(*frame work*) yang menyajikan wawasan mendalam untuk menelaah beragam permasalahan pengauditan dan akuntansi untuk perspektif Indonesia. Dimana pengukuran ini yang kemudian digunakan sebagai alat ukur langsung terhadap hubungan auditor dengan pihak klien untuk meneliti dan menelaah ancaman yang terjadi terhadap obyektivitas auditor.

Teori Identitas Sosial memberikan sebuah sudut pandang yang lebih relevan untuk memahami indentifikasi klien oleh auditor. Teori Identitas Sosial menjelaskan bahwa identittas atau karakteristik ganda dapat tetap eksis dan relatif bersifat independen satu sama lain. Dengan membentuk eksistensi akan indentifikasi klien oleh auditor, maka riset mendatang dapat melakukan penelitian tentang intervensi yang akan menyebabkan indentifikasi profesional oleh auditor menjadi sama pentingnya dengan indentifikasi klien. Akhirnya, hasil dari penelitian ini menemukan bahwa indentifikasi klien akan meningkat seiring dengan lamanya waktu seorang auditor melakukan proses audit terhadap klien dan memberikan dukungan terhadap pergantian (rotasi) seorang auditor.

Rumusan Masalah

Berangkat dari fakta di atas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini dinyatakan sebagai berikut:

1. Apakah *Auditor Tenure*, *Client Importance* dan *Client Image* berpengaruh terhadap Identifikasi Klien oleh auditor?
2. Apakah Identifikasi Klien oleh auditor berpengaruh terhadap tingkat kemudahan auditor dalam menyetujui permintaan klien (*Auditor's Client Acquiescence*)?
3. Apakah Indentifikasi secara Profesional berpengaruh terhadap tingkat kemudahan auditor dalam menyetujui permintaan klien (*Auditor's Client Acquiescence*)?
4. Apakah lamanya keterikatan KAP bekerja untuk klien (*Firm Tenure*) berpengaruh terhadap tingkat kemudahan auditor dalam menyetujui permintaan klien (*Auditor's Client Acquiescence*)?
5. Apakah pengalaman auditor (*Auditor Experience*) berpengaruh terhadap tingkat kemudahan auditor dalam menyetujui permintaan klien (*Auditor's Client Acquiescence*)?

6. Apakah ukuran perusahaan klien (*Client Size*) berpengaruh terhadap tingkat kemudahan auditor dalam menyetujui permintaan klien (*Auditor's Client Acquiescence*)?

Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah untuk membuktikan secara empiris pengaruh hubungan antara:

- a. *Auditor Tenure*, *Client Importance* dan *Client Image* berpengaruh terhadap identifikasi klien oleh auditor;
- b. Identifikasi klien oleh auditor dengan tingkat kemudahan auditor dalam menyetujui permintaan klien (*Auditor's Client Acquiescence*);
- c. Identifikasi secara profesional dengan tingkat kemudahan auditor dalam menyetujui permintaan klien (*Auditor's Client Acquiescence*);
- d. Pengalaman auditor dengan tingkat kemudahan auditor dalam menyetujui permintaan klien (*Auditor's Client Acquiescence*);
- e. Lamanya keterikatan auditor bekerja untuk klien dengan tingkat kemudahan auditor dalam menyetujui permintaan klien (*Auditor's Client Acquiescence*);
- f. Ukuran perusahaan klien dengan tingkat kemudahan auditor dalam menyetujui permintaan klien (*Auditor's Client Acquiescence*).

2. TELAAH TEORI DAN HIPOTESIS PENELITIAN

Penelitian tentang Pengaruh Identifikasi Auditor atas Klien terhadap Objektivitas Auditor merupakan salah satu penelitian pada bidang auditing dan etika profesi dengan menggunakan konstruk-konstruk ilmu perilaku yang berasal dari disiplin ilmu psikologi sosial dan perilaku organisasi dalam konteks akuntansi.

Teori Identitas Sosial

Teori Identitas Sosial menyatakan bahwa identitas sosial dari seorang individu berasal dari proses kategorisasi pribadi melalui individu yang secara kognitif akan membentuk kelompoknya sendiri dengan pihak lainnya. Seperti halnya Teori Identitas Sosial yang secara potensial memberikan penjelasan berbasis kognitif, hal ini berlawanan dengan penjelasan akan ketergantungan ekonomis (*economic*

dependence), karena adanya alasan mengapa klien memiliki pengaruh yang terlalu berlebihan pada auditor.

Menurut teori Teori Identitas Sosial, individu akan mengklasifikasikan diri mereka sendiri kedalam kelompok sosial yang beragam, seperti kelompok berdasarkan pekerjaan, umur, kelamin, suku bangsa, atau bahkan agama (Turner, 1987; Ashforth dan Mael, 1989). Identitas yang sifatnya beragam ini memiliki perbedaannya sendiri-sendiri dan mungkin juga sesuai atau saling bersaing dan saling melengkapi satu sama lain (Wallace, 1995; Scott, 1997).

Kategorisasi pribadi ini berperan sebagai titik awal untuk berpikir dan melakukan hubungan sosial. Teori identitas sosial akan cenderung meningkat ketika individu melakukan internalisasi terhadap norma kelompok dan nilai-nilai yang ada. Individu akan cenderung untuk mengidentifikasi kelompok yang memiliki nilai yang bisa menarik perhatian individu tersebut (Alvesson, 2000).

Identifikasi Klien

Teori Identitas Sosial memprediksikan bahwa pegawai dalam sebuah perusahaan jasa yang memiliki identifikasi langsung dengan klien akan menjadi bagian utama dalam pekerjaan mereka dan akan menjadi awal dari sebuah proses identifikasi terhadap klien. Auditor mungkin akan bekerja dengan klien untuk periode waktu yang sangat lama dan dilakukan berulang-ulang dengan basis tahunan. Untuk melakukan proses auditing yang efektif dan efisien, maka auditor harus memahami bisnis klien, sistem informasi akuntansi serta mengetahui siapa yang menjadi karyawan inti atau karyawan kunci (AICPA *Professional Standards*, AU 311). Auditor juga akan memandang kliennya sebagai sebuah perusahaan yang berpotensi besar di masa yang akan datang yang akan terus mempekerjakan mereka. Oleh karena itulah auditor akan cenderung melakukan identifikasi terhadap klien.

Hipotesis Penelitian

Variabel Anteseden

Teori Identitas Sosial menjelaskan tentang pengaruh identifikasi auditor terhadap klien dipengaruhi oleh tiga faktor yaitu, lamanya auditor berhubungan

dengan klien (*auditor tenure*), pentingnya klien (*client importance*) dan kesan klien (*client image*).

a. Lamanya Auditor Berhubungan dengan Klien (*Auditor Tenure*)

Lamanya seorang auditor bekerja dan berhubungan dengan klien (*auditor tenure*), yaitu lamanya waktu seorang auditor bekerja dalam kontrak. Dutton dkk (1994) menyatakan bahwa semakin lama seseorang berada dalam organisasi atau perusahaan maka dia akan semakin menjadi bagian dalam perusahaan atau organisasi tersebut untuk kategorisasi pribadi. Sejumlah studi yang ada menemukan adanya peningkatan waktu bekerja dengan identifikasi organisatoris (O'Reilly dan Chatman, 1986; Mael dan Ashforth, 1992).

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Bamber dan Iyer (2005) menunjukkan tiga variabel dalam Teori Identitas Sosial yang menjelaskan dan meningkatkan identifikasi klien oleh auditor. Lama keterikatan auditor mengaudit klien, pentingnya klien bagi auditor dan kesan atas klien. Semua variabel ini berhubungan secara signifikan dengan semakin tingginya identifikasi klien oleh auditor. Sehingga hipotesis pertama penelitian ini adalah sebagai berikut:

H1a: Identifikasi auditor terhadap klien akan meningkat seiring dengan makin lamanya hubungan auditor dengan pihak klien.

b. Pentingnya Klien Bagi Auditor (*Client importance*)

Klien utama seringkali merupakan klien terbesar yang dimiliki oleh auditor (Reynolds dan Francis, 2000; Chung dan Kallapur, 2003) dan seringkali auditor akan menghabiskan waktu yang lebih lama dengan pihak klien. Ketika suatu klien dipandang sebagai sumber pendapatan yang berlangsung terus, hal ini secara potensial dapat mengurangi independensi auditor. Teori Identitas Sosial menjelaskan adanya pengaruh atau efek positif dari kesan pribadi seorang auditor yang diberi tugas atau dipekerjakaan oleh klien secara signifikan akan meningkatkan identifikasi klien. Maka penelitian ini mengajukan hipotesis sebagai berikut :

H1b: Identifikasi auditor dengan klien akan meningkat seiring dengan pentingnya klien bagi auditor.

c. Kesan atas Klien (*Client Image*)

Teori Identitas Sosial menjelaskan bahwa *client image* merupakan faktor penentu yang penting dari identitas sosial. Individu akan cenderung mengidentifikasi kelompok yang memiliki kesan menarik sehingga hubungan dengan kelompok tersebut akan meningkatkan kesan individu. Wan-Higgins dkk (1988) menemukan bahwa kesan (*image*) eksternal yang dijelaskan (seperti kepercayaan seorang pegawai bahwa konsumen dan pihak lainnya dalam industri akan mempersepsikan perusahaannya sebagai sebuah tempat yang tepat dan baik untuk bekerja) adalah menjadi faktor penentu yang penting dari identifikasi pribadi seorang pegawai terhadap perusahaannya. Oleh karena itu penelitian ini mengajukan hipotesis sebagai berikut :

H1c: Identifikasi auditor terhadap klien akan meningkat seiring dengan kesan yang ditimbulkan oleh klien.

Hubungan *Client Identification* dengan *Auditor's Client Acquiescence*

Jika seorang auditor menunjukkan identifikasi klien dengan tingkatan yang signifikan, maka sangatlah perlu untuk mempertanyakan obyektivitas auditor. Obyektivitas meminta seorang auditor untuk melakukan penilaian audit yang tidak bersifat bias dari pada menyetujui keinginan klien (ISB, 2000). Obyektivitas adalah jantung dari nilai seorang auditor terhadap kelompok sosial untuk memberikan sebuah opini atau pendapat yang sifatnya tidak bias terhadap keadilan dari sebuah laporan keuangan yang dikeluarkan oleh klien (Johnston dkk, 2001).

Dengan adanya pelatihan profesional, maka seorang auditor mungkin saja dapat mengendalikan keberadaan identifikasi auditor terhadap klien sehingga tidak akan membahayakan profesionalisme dan obyektivitas yang mereka miliki. Dewan Standard Independensi dalam *A Conceptual Framework for Auditor Independence* (2000) membuat sebuah daftar tentang familiaritas: “ancaman yang muncul dari auditor akan dipengaruhi oleh hubungan erat yang terjadi dengan pihak klien atau pihak yang diaudit”, sebagai salah satu dari lima ancaman terhadap independensi auditor. Johnstone dkk (2001) mengidentifikasi hubungan interpersonal antara auditor dan klien sebagai suatu dorongan yang akan menciptakan resiko independensi.

Berdasarkan teori, konsep, dan hasil penelitian di atas, maka penelitian ini mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H2: Persetujuan auditor terhadap perlakuan yang diinginkan oleh klien akan meningkat seiring dengan eksistensi mereka dalam mengidentifikasi klien.

Hubungan Professional Identification dengan Auditor's Client Acquiescence

Teori identitas Sosial menyatakan bahwa individu akan menggolongkan diri mereka ke dalam berbagai kelompok sosial, seperti kelompok yang berdasarkan pada pekerjaan, usia, *gender*, agama atau bahkan anggota organisasi profesi (Tajfel dan Turner 1985; Dutton dkk, 1994). Maka, auditor mungkin juga akan mengidentifikasikan profesi dan perusahaan mereka. Kemampuan dari perusahaan untuk memfasilitasi harapan profesional individu dan kekuatan suatu identitas profesional akan meningkatkan identifikasi profesional (Aranya dkk. 1981; Norris dan Niebuhr 1984; Meixner dan Blin 1989). Dalam penelitian mereka tentang profesionalisme auditor internal, Fogarty dan Kalbers (1995) menemukan bahwa internal audit dengan tingkat profesionalisme yang tinggi lebih memiliki komitmen terhadap organisasi mereka.

Ketika identifikasi klien memberikan ancaman terhadap rusaknya obyektivitas seorang auditor, ada fitur lain dari auditor yang dapat mengimbangi ancaman ini. Salah satunya adalah faktor dimana identifikasi profesional yang dimiliki oleh auditor. Auditor yang melakukan identifikasi terhadap profesinya akan cenderung melakukan internalisasi dengan nilai dan norma profesi. Sebagai akibatnya, identifikasi profesional sebaiknya dapat meningkatkan dan mendorong perilaku profesional dan obyektivitas seorang auditor (Johnstone dkk, 2001).

Hasil yang diperoleh dari penelitian Bamber dan Iyer (2005) bahwa identifikasi profesional memberikan pengaruh negatif yang signifikan terhadap kecenderungan auditor dalam memecahkan konflik kepentingan dengan pihak klien

H3: Persetujuan auditor terhadap perlakuan yang diinginkan oleh klien akan menurun seiring dengan keberadaan mereka dalam mengidentifikasi klien.

Hubungan *Audit Firm Tenure* dengan *Auditor's Client Acquiescence*

Salah satu usulan untuk mengurangi ancaman yang dapat merusak obyektivitas auditor adalah dengan meminta mereka untuk melakukan rotasi terhadap perusahaan yang diaudit dalam suatu batasan waktu tertentu. Rotasi ini bertujuan untuk mencegah auditor dan KAP yang mungkin bisa menjadi tergantung pada klien tersebut sepanjang waktu. Metcalf *Committe* (US Senate, 1976, p. 21) untuk pertama kali menyatakan bahwa “Pergantian (rotasi) auditor yang bersifat *mandatory* adalah cara untuk memperkuat independensi seorang auditor”.

Riset terkini (Bamber dan Iyer, 2002; Imhoff, 2003; Moon, 2005) menemukan bahwa lamanya keterikatan auditor bekerja pada perusahaan klien berhubungan dengan makin tingginya kualitas audit, yang menjelaskan bahwa rotasi kantor akuntan publik tidak akan dapat memberikan hal yang bersifat produktif. Sama halnya seperti yang disimpulkan oleh Ghosh dan Moon (2005) yang menyatakan bahwa investor dan mediator akan mempersepsikan lamanya keterikatan KAP dengan klien dengan semakin meningkatkan kualitas audit.

Bamber dan Iyer (2005) menguji secara langsung hubungan keterikatan KAP dengan klien mempengaruhi obyektivitas dari penilaian audit. Jika memiliki pengetahuan yang spesifik atas perusahaan klien maka ini adalah suatu keuntungan bagi KAP melalui pengalamannya mengaudit klien. Hal ini merupakan *knowledge institutional* yang mungkin dapat membantu auditor dalam membuat penilaian yang lebih obyektif. Misalnya, pengetahuan ini sebagai dasar bagi auditor untuk sedikit lebih percaya pada perkiraan-perkiraan manajemen dalam pelaksanaan aktivitasnya (Solomon dkk. 1999). Memberikan pemikiran kepada pihak *regulator* bahwa rotasi dapat meningkatkan obyektivitas auditor. Sedangkan riset yang ada saat ini menjelaskan hal yang berlawanan, maka peneliti mengemukakannya dengan sebuah hipotesa null sebagai berikut:

H4: Persetujuan auditor terhadap perlakuan yang diinginkan oleh klien tidak dipengaruhi oleh lamanya periode keterikatan KAP bekerja untuk klien.

Hubungan Variabel Kontekstual dengan Auditor's Client Acquiescence

Bamber & Iyer (2002) menyertakan variabel yang spesifik dengan klien (*client-specific*) dan variabel yang spesifik dengan auditor (*auditor-specific*) untuk mengendalikan faktor-faktor lainnya (diluar identifikasi klien, identifikasi profesional, dan lamanya auditor bekerja untuk klien) yang mungkin akan mempengaruhi obyektivitas dari penilaian auditor. Pertama Bamber & Iyer (2002) mengendalikan ukuran klien (*client size*). Hal ini untuk mengendalikan dorongan finansial yang diberikan oleh klien agar auditor menyetujui posisi yang diinginkan oleh klien karena ketergantungan ekonomis auditor terhadap klien (Reynolds dan Francis, 2000).

Kedua, Bamber & Iyer (2002) mengendalikan pengalaman kerja auditor (*auditor experience*) karena pengalaman kerja auditor berhubungan dengan makin baiknya kinerja mereka dalam tugas audit (Bonner dan Pennington, 1991), semakin berpengalaman seorang auditor maka akan semakin baik mereka untuk dapat bertahan terhadap tekanan-tekanan dari klien (Hackenbrack dan Nelson, 1996) misalkan tekanan waktu (Mc. Daniel, 1990), dan semakin berpengalaman seorang auditor maka akan semakin besar keterampilan manajerial yang mereka miliki untuk mengimbangi tuntutan yang dihadapi dalam proses audit (Tan dan Libby, 1997; Moreno dan Bhattacharjee, 2003). Ringkasnya, Bamber & Iyer (2002) menjelaskan bahwa obyektivitas auditor akan rusak oleh ukuran perusahaan klien, tetapi akan semakin membaik/meningkat seiring dengan bertambahnya pengalaman auditor.

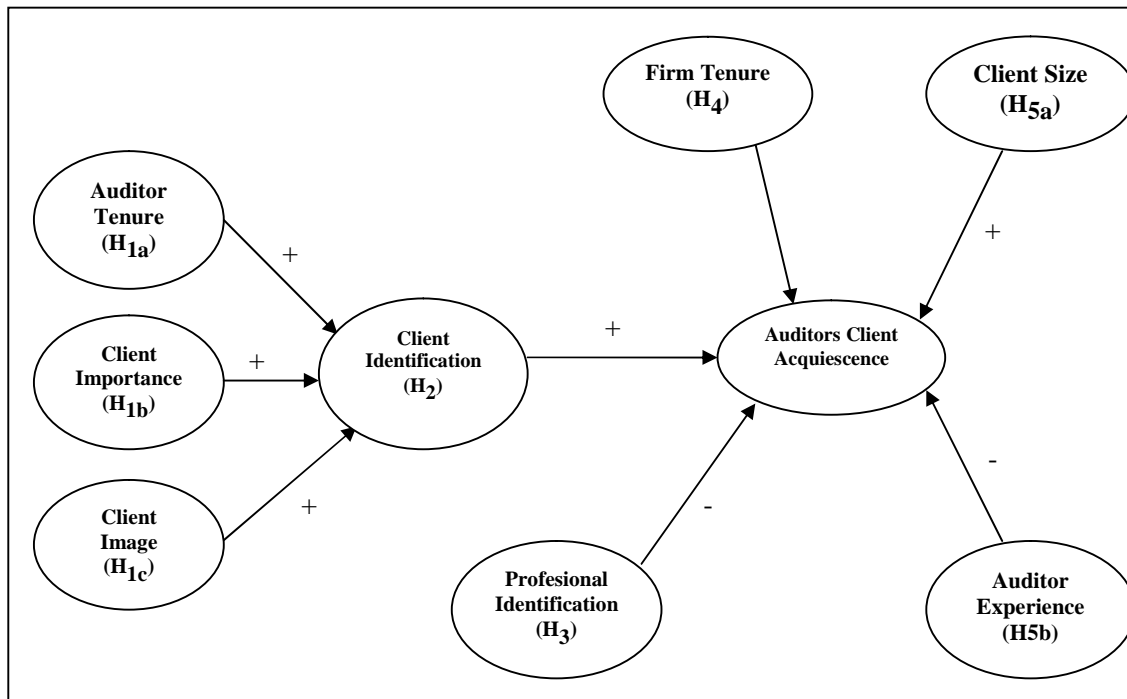
H5a: Persetujuan auditor terhadap perlakuan yang diinginkan oleh klien akan meningkat seiring dengan ukuran atau besarnya perusahaan klien.

H5b: Persetujuan auditor terhadap perlakuan yang diinginkan oleh klien akan menurun seiring dengan tingkat pengalaman auditor terhadap klien.

Gambar di bawah ini menunjukkan model penelitian sebagai panduan sekaligus alur berfikir tentang Pengaruh Identifikasi Auditor atas Klien Terhadap Obyektivitas

Auditor dengan *Auditor Tenure*, *Client Importance* dan *Client Image* sebagai Variabel Anteseden.

Gambar 2.1.
Model Penelitian



3. METODE PENELITIAN

Disain Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian lapangan yang dilakukan secara *cross sectional* untuk menguji hipotesis (*hypothesis testing*) dengan melakukan pengujian hubungan terhadap semua variabel yang diteliti (*casual research*).

Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah auditor pelaksana yang terdiri dari auditor junior, senior, supervisor dan manajer pada seluruh di Kantor Akuntan Publik (KAP) di Indonesia. Sedangkan sampelnya adalah auditor dari KAP yang terdaftar di Direktori KAP dan juga terdaftar di Badan Pengawas Pasar Modal (BAPEPAM).

Jumlah auditor tiap kantor akuntan publik tidak diketahui, maka sesuai saran (Sekaran, 2003), elemen dalam populasi tersebut tidak mempunyai probabilitas untuk dipilih sebagai subjek sampel, maka metode sampling yang dipilih adalah non probabilitas. Oleh karena populasi sudah memenuhi kriteria yang diharapkan yaitu auditor pelaksana dan tidak ada kriteria khusus sebagai pertimbangan penentuan sampel, maka teknik sampling yang digunakan adalah *convenience sampling*.

Sampel yang di ambil dalam penelitian ini adalah auditor dari 199 KAP yang diperoleh dari website bapepam (www.bapepam.go.id/neoakuntanpublik). Data untuk penelitian ini adalah data primer dalam bentuk persepsi responden dikumpulkan dengan metode *mail survey*. *Response rate* dalam penelitian ini adalah 20,8% dari jumlah total kuesioner yang dikirimkan yaitu sebanyak 500 kuesioner.

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Auditors Client Acquiescence

Auditor Client Acquiescence diartikan sebagai tingkat kemudahan auditor dalam menyetujui keinginan klien. Untuk mengukur variabel *Auditors Client Acquiescence* peneliti mengadaptasi satu kasus singkat dari riset tentang perilaku auditor dalam sebuah situasi audit yang penuh dengan konflik (Knapp, 1985; Tsui dan Gul, 1996). Responden mengindikasikan adanya kecenderungan bahwa mereka menerima perlakuan sesuai dengan keinginan dari klien dengan memberikan nilai probabilitas yang terletak antara nilai 1 (cenderung sangat rendah) hingga nilai 5 (cenderung sangat tinggi). Artinya adalah bahwa semakin tinggi skor yang diperoleh mencerminkan semakin besar kecenderungan dimana auditor akan menyetujui keinginan klien sehingga auditor tidak bisa membuat sebuah penilaian (*judgement*) yang bersifat obyektif.

Identifikasi Klien (*Client Identification*)

Identifikasi klien diartikan sebagai tingkat dimana auditor semakin terbiasa atau familiar terhadap kliennya. Dengan terbiasa maka auditor dapat memahami klien dengan cukup baik guna perencanaan dan melakukan proses audit yang efektif dan efisien (Standard Auditing, AU, 311).

Alat ukur untuk identifikasi klien berdasarkan pada skala identifikasi organisatoris (Mael dan Ashforth 1992; Wan-Higgins dkk, 1998). Secara spesifik, responden berpikir bahwa klien terbesar mereka akan menjawab sejumlah pertanyaan yang berhubungan dengan masalah identifikasi, kesan dari klien (*client image*) dan pentingnya klien (*client important*).

Auditor tenure

Auditor tenure diartikan sebagai periode keterikatan antara auditor dengan klien, yaitu lamanya auditor mengaudit pada perusahaan klien. Responden mengindikasikan lamanya mereka bekerja untuk klien dalam hitungan jumlah tahun.

Pentingnya Klien (*Client Importance*)

Pentingnya klien bagi KAP yaitu bobot prioritas penugasan jasa audit/jasa non-audit terhadap KAP yang mengaudit perusahaan. Untuk mengukur variabel pentingnya klien (*Client Importance*) dengan menggunakan skala yang berkisar dari nilai 1 (sama sekali tidak penting) hingga bernilai 5 (sangat penting).

Client Image

Kesan klien (*client image*) merupakan persepsi mengenai klien yang akan mempengaruhi identifikasi klien, dimana dalam Teori Identitas Sosial dijelaskan bahwa kesan yang ditimbulkan klien merupakan faktor penentu yang penting dari identitas sosial. Individu akan cenderung mengidentifikasi kelompok yang memiliki kesan menarik sehingga hubungan dengan kelompok tersebut akan meningkatkan kesan individu dan harga diri (Wan-Higgins dkk, 1988).

Instrumen variabel *Client Image* terdiri dari 3 item pertanyaan yang diadopsi dari skala organization image (Mael dan Ashforth, 1992; Iyer dkk, 1997) untuk mengukur *image* dari klien dengan menggunakan skala likert poin lima dari nilai satu jika sangat tidak setuju hingga nilai lima jika sangat setuju.

Identifikasi Profesional (*Professional Identification*)

Identifikasi profesional yang dimiliki oleh auditor dipercaya dapat mengimbangi ancaman terhadap rusaknya obyektivitas ketika auditor melakukan identifikasi atas klien.

Untuk mengukur variabel *Professional Identification* digunakan instrumen berdasarkan pada skala identifikasi organisatoris yang diadopsi dari penelitian (Mael dan Ashforth 1992; Wan-Higgins dkk, 1998). Russo (1998) menggunakan teknik yang sama untuk mengukur identifikasi profesional yang dimiliki oleh seorang jurnalis. Instrumen identifikasi profesional terdiri dari lima item pertanyaan dengan lima poin skala Likert, nilai satu (1) berarti sangat tidak setuju hingga nilai lima (5) yang berarti sangat setuju.

Audit Firm Tenure

Audit firm tenure diartikan sebagai periode keterikatan antara auditor dengan klien. Untuk mengukur variabel periode keterikatan KAP dengan klien, responden mengindikasikan lamanya KAP mereka bekerja untuk klien dalam hitungan jumlah tahun.

Ukuran Klien (*Client Size*)

Karakteristik klien yang mempengaruhi persetujuan auditor untuk menerima perlakuan yang diinginkan oleh klien dapat dikelompokkan ke arah yang dapat mempengaruhi objektivitas dari penilaian auditor. Hal ini untuk mengendalikan dorongan *financial* yang diberikan oleh klien agar auditor menyetujui posisi yang diinginkan oleh klien karena adanya ketergantungan ekonomis auditor terhadap klien (Reynolds dan Francis, 2000). Sesuai dengan Bamber dan Iyer (2005) proksi untuk *client size* yang digunakan adalah total aset.

Pengalaman auditor (*Auditor Experience*)

Pengalaman auditor (*auditor experience*) yaitu pengalaman auditor dibidang pengauditan. Pengalaman kerja auditor dapat mempengaruhi obyektivitas dari penilaian auditor, karena pengalaman kerja auditor berhubungan dengan makin baiknya kinerja mereka dalam tugas audit. Weber dan Croker (1980) dalam Tubbs (1992) menunjukkan bahwa semakin banyak pengalaman seseorang, maka hasil pekerjaan akan semakin akurat dan lebih banyak mempunyai memori tentang struktur kategori yang rumit. Responden mengindikasikan pengalaman mereka mengaudit dalam hitungan jumlah tahun.

Analisis Data

Pengujian hipotesis penelitian dilakukan dengan pendekatan *Structural Equation Model* (SEM) dengan menggunakan *software Partial Least Square* (PLS). PLS adalah model persamaan struktural (SEM) yang berbasis komponen atau varian (*variance*). Menurut Ghozali (2006) PLS merupakan pendekatan alternatif yang bergeser dari pendekatan SEM berbasis *covariance* menjadi berbasis varian. SEM yang berbasis kovarian umumnya menguji kausalitas/teori sedangkan PLS lebih bersifat *predictive model*.

PLS merupakan metode analisis yang *powerfull* (Wold, 1985 dalam Ghozali, 2006) karena tidak didasarkan pada banyak asumsi. Misalnya, data harus terdistribusi normal, sampel tidak harus besar. Selain dapat digunakan untuk mengkonfirmasi teori, PLS juga dapat digunakan untuk menjelaskan ada tidaknya hubungan antar variabel laten.

4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif yang merupakan tanggapan responden atas item-item pertanyaan dalam kuesioner dapat dilihat pada tabel 1.

TABEL 1
STATISTIK DESKRIPTIF VARIABEL PENELITIAN

Variabel	N	Teoritis		Sesungguhnya		
		Kisaran	Mean	Kisaran	Mean	SD
<i>Client Identification Professional Identification</i>	104	5 - 25	15	13 - 25	20,65	3,017
<i>Client Importance</i>	104	5 - 25	15	16 - 25	21,67	2,379
<i>Client Image</i>	104	1 - 5	3	3 - 5	4,52	0,623
<i>Auditor Tenure</i>	104	3 - 9	6	8 - 15	12,35	1,874
<i>Firm Tenure</i>	104	-	-	1 - 5	2,38	1,054
<i>Auditor Experience (month)</i>	104	-	-	1 - 7	3,76	1,431
<i>Client Size (dalam jutaan rupiah)</i>	104	-	-	12 - 96 9395-	39,06	21,259
<i>Auditor's Client Acquiescence</i>	104	-	-	46205990	3169100	7121216
	104	1 - 5	3	1 - 5	2,92	0,932

Sumber: Data Primer diolah, 2007

Berdasarkan tabel 1 di atas, maka dapat dilihat bahwa semua variabel mempunyai nilai rata-rata (*mean*) yang cukup tinggi yaitu mendekati nilai maksimum, sehingga dapat disimpulkan bahwa rata-rata responden memberikan penilaian yang cukup baik atau tinggi terhadap masing-masing instrumen variabel penelitian.

Client Identification mempunyai bobot kisaran teoritis antara 5 sampai dengan 25 dengan rata-rata sebesar 15. Pada kisaran sesungguhnya faktor *Client Identification* mempunyai bobot jawaban antara 13 sampai dengan 25. Bobot jawaban kisaran sesungguhnya berada di atas rata-rata kisaran teoritis, maka dapat disimpulkan bahwa pengaruh variabel *Client Identification* terhadap responden adalah tinggi.

Professional Identification mempunyai bobot kisaran teoritis antara 5 sampai dengan 25 dengan rata-rata sebesar 15. Pada kisaran sesungguhnya faktor *Professional Identification* mempunyai bobot jawaban antara 16 sampai dengan 25. Maka dapat disimpulkan bahwa pengaruh variabel *Professional Identification* terhadap responden adalah tinggi.

Demikian pula untuk faktor *Client Importance* dan *Client Image* yang mempunyai bobot jawaban kisaran sesungguhnya berada di atas rata-rata kisaran teoritis, maka dapat disimpulkan bahwa pengaruh faktor *Client Importance* dan *Client Image* terhadap responden adalah tinggi. Namun untuk faktor *Auditors Client Acquiescence* mempunyai bobot jawaban kisaran teoritis antara 1 sampai dengan 5 dengan rata-rata sebesar 3. Pada kisaran sesungguhnya faktor *Auditors Client Acquiescence* mempunyai bobot jawaban antara 1 sampai dengan 5. Dapat dilihat bahwa nilai rata-rata jawaban faktor *Auditors Client Acquiescence* bobot jawaban kisaran sesungguhnya berada di bawah rata-rata kisaran teoritis yaitu 2,92 maka dapat disimpulkan bahwa pengaruh variabel *Auditors Client Acquiescence* terhadap responden adalah rendah.

Uji Kualitas Data

Uji kualitas data meliputi realibilitas dan uji validitas. Uji reliabilitas dilakukan dengan melihat nilai *composite reliability* yang dihasilkan dengan perhitungan PLS untuk masing-masing konstruk. Nilai suatu konstruk dikatakan reliabel jika memberikan nilai *composite reliability* >0,70 (Werts *et al.* 1974 dalam Imam, 2006). Hasil uji reliabilitas disajikan pada tabel 2.

TABEL 2
HASIL UJI RELIABILITAS

No	Konstruk	<i>Composite Reliability</i>	<i>Average Variance Extracted</i>	Ket
1.	Client Identification (CID)	0.869	0.573	Reliabel
2.	Professional Identification (PI)	0.849	0.531	Reliabel
3.	Client Image (CM)	0.823	0.609	Reliabel

Sumber: Data Primer diolah, 2007

Hasil pengujian pada table 2 menunjukkan bahwa semua konstruk atau variabel penelitian ini sudah menunjukkan sebagai pengukur yang *fit*, hal ini berarti bahwa semua item pertanyaan yang digunakan untuk mengukur masing-masing konstruk adalah reliabel. Nilai *composite realibility* masing-masing konstruk sangat baik di atas 0.80. Cara lainnya adalah dengan melihat akar dari *Average Variance Extracted* (AVE) suatu konstruk dibandingkan dengan nilai korelasi antar konstruk lainnya. Jika nilai akar AVE lebih tinggi dari pada korelasi antar konstruk yang lain, maka dapat disimpulkan konstruk memiliki tingkat realibilitas yang baik.

Uji validitas dilakukan dengan menggunakan evaluasi *measurement (outer) model* yaitu dengan menggunakan *convergent validity* (besarnya *loading factor* untuk masing-masing konstruk). *Convergent validity* dari *measurement model* dengan indikator refleksif dapat dilihat dari korelasi antara masing-masing skor indikator dengan skor konstraknya (Ghozali, 2006). Ukuran refleksif individual dikatakan tinggi jika berkorelasi lebih dari 0,70 dengan konstruk yang ingin diukur.

Berdasarkan dari tabel 3 dapat disimpulkan seluruh pertanyaan dalam kuesioner yang digunakan untuk mengukur variabel *Client Identification* (CID), *Professional Identification* (PI) dan *Client Image* (CM) mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut.

TABEL 3
HASIL UJI VALIDITAS

	<i>original sample estimate</i>	<i>mean of subsamples</i>	<i>Standard deviation</i>	<i>T-Statistic</i>
CID				
CID 1	0.733	0.734	0.071	10,322
CID 2	0.817	0.815	0.048	17,145
CID 3	0.856	0.850	0.040	21,382
CID 4	0.646	0.631	0.102	6,309
CID 5	0.714	0.718	0.081	8,766
PI				
PI 1	0.687	0.615	0.208	3,297
PI 2	0.682	0.629	0.189	3,603
PI 3	0.667	0.572	0.242	2,756
PI 4	0.817	0.741	0.197	4,138
PI 5	0.778	0.724	0.159	4,906
CM				
CM 1	0.854	0.844	0.054	15,849
CM 2	0.786	0.774	0.069	11,385
CM 3	0.693	0.679	0.107	6,476

Sumber : Data primer diolah 2007

Pengujian Model Struktural (*Inner Model*)

Pengujian *inner model* atau model struktural dilakukan untuk melihat hubungan antara variabel, nilai signifikansi dan *R-square* dari model penelitian. Model struktural dievaluasi dengan menggunakan *R-square* untuk variabel dependen, *Stone-Geisser Q-square test* untuk *predictive relevance* dan uji t serta signifikansi dari koefisien parameter jalur struktural.

Tabel berikut ini merupakan hasil estimasi *R-square* dengan menggunakan *SmartPLS*.

TABEL 4
NILAI R-SQUARE

	<i>R-square</i>
CID	0.661
ACA	0.509

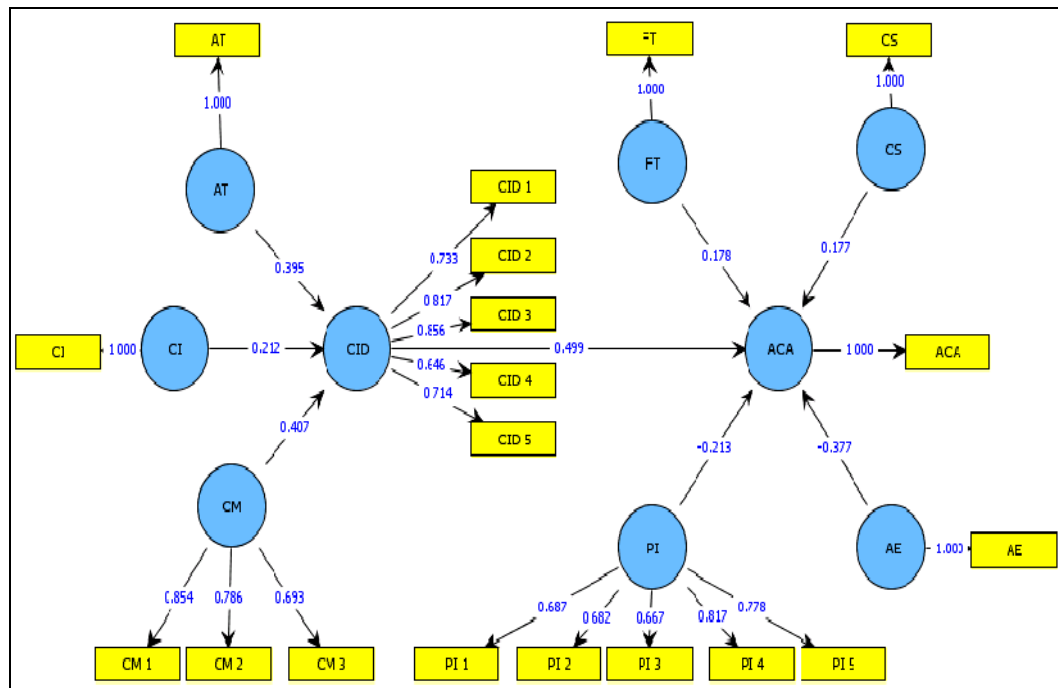
Sumber : Output *SmartPLS* 2007

Tabel 4 ini menunjukkan nilai *R-square* konstruk CID sebesar 0,661 dan konstruk ACA sebesar 0,509. Semakin tinggi nilai *R-square*, maka semakin besar kemampuan variabel independen tersebut dapat menjelaskan variabel dependen sehingga semakin baik persamaan struktural.

Structural Equation Model (SEM)

Metode analisis utama dalam penelitian ini dilakukan dengan *Structural Equation Model* (SEM). Pengujian dilakukan dengan bantuan program *SmartPLS*. Hasil pengujian diperoleh sebagai berikut :

GAMBAR 1
FULL MODEL SEM



Sumber : Output SmartPLS 2007

Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis yang diajukan, dapat dilihat dari besarnya nilai t-statistik. Signifikansi parameter yang diestimasi memberikan informasi yang sangat berguna mengenai hubungan antara variabel-variabel penelitian. Batas untuk menolak dan

menerima hipotesis yang diajukan adalah $\pm 1,645$ signifikan pada $p < 0.05$ (*1-tailed*) dan $\pm 1,960$ (*2-tailed*). Tabel 4.13 berikut ini menyajikan *output estimasi* untuk pengujian model struktural.

TABEL 5
RESULT FOR INNER WEIGHTS

Hipotesis	Variabel	<i>original sample estimate</i>	<i>Standard deviation</i>	<i>T-Statistic</i>	Kesimpulan
H1a	AT -> CID	0.395	0.104	3.790	Diterima
H1b	CI -> CID	0.212	0.150	1.418	Ditolak
H1c	CM -> CID	0.407	0.152	2,678	Diterima
H2	CID -> ACA	0.499	0.122	4,102	Diterima
H3	PI -> ACA	-0.213	0.164	1,302	Ditolak
H4 ¹	FT -> ACA	0.178	0.121	1,471	Ditolak
H5a	CS -> ACA	0.177	0.118	1,497	Ditolak
H5b	AE -> ACA	-0.377	0.157	2,393	Diterima

Keterangan: signifikan pada * $p < 0.10$; ** $p < 0.05$; *** $p < 0.01$ (*1-tailed*)

1= menggunakan *2-tailed*

Sumber : Output SmartPLS 2007

Hipotesa awal dari studi ini mencoba untuk menelaah dan meneliti variabel anteseden dari identifikasi klien. Dan sesuai dengan hasil sebelumnya yang menemukan bukti adanya identifikasi auditor dengan klien, Gambar 1 (dan Tabel 5) menunjukkan tiga faktor dalam Teori Identitas Sosial yang menjelaskan dan meningkatkan identifikasi klien oleh auditor. Jumlah tahun dimana auditor mengaudit klien menunjukkan ada pengaruh positif 0,395 dengan nilai T-Statistic sebesar 3,790 dan signifikan pada 0,05. Nilai t-statistik tersebut berada jauh di atas nilai kritis $\pm 1,645$ (*1-tailed*), dengan demikian hipotesis pertama dapat diterima. Pentingnya Klien (*Client Importance-CI*) terhadap *Client Identification* (CID) menunjukkan ada pengaruh positif (0,212), dengan nilai t-statistik sebesar 1,418 tetapi tidak signifikan pada *alpha* 0,05. Nilai t-statistik tersebut berada di bawah nilai kritis $\pm 1,645$ (*1-tailed*) dengan tingkat signifikansi berada di atas nilai signifikan 0,05, dengan demikian H1b tidak dapat diterima. *Client Image* (CM) terhadap *Client Identification* (CID) menunjukkan pengaruh positif 0,407, nilai t-statistik sebesar 2,678 $< 1,645$ (*1-tailed*) dan signifikan pada *alpha* 0,05. Dengan demikian hipotesis 1c (H1c) dapat diterima. Semua variabel ini berhubungan secara signifikan dengan semakin tingginya

identifikasi klien oleh auditor. Hasil akhir yang diperoleh memberikan dukungan terhadap H 1a, H 1b, dan H 1c.

Dengan adanya bukti yang menyatakan bahwa auditor akan mengidentifikasi kliennya maka sangatlah penting untuk memastikan apakah identifikasi klien ini bisa berkompromi dengan obyektivitas auditor, seperti yang diprediksi dalam Teori Identitas Sosial. Sebagaimana hipotesa (H2) yang menyatakan bahwa identifikasi klien akan merusak obyektivitas auditor. Artinya adalah bahwa persetujuan auditor sesuai dengan permintaan klien akan meningkatkan keberadaan mereka dalam mengidentifikasi kliennya. Hasil akhir yang diperoleh dilaporkan dalam Gambar 1 dan tabel 6 mendukung hipotesa ini, bahwa identifikasi klien memberikan pengaruh yang positif dan signifikan terhadap kecenderungan bahwa auditor akan mampu memecahkan konflik kepentingan dengan pihak klien ($H_2 : t = 4,102 > 1,645$ (*I-tailed*)). Oleh karenanya dapat dikatakan Hipotesis 2 (H2) dapat diterima pada 0,05.

Bila identifikasi klien memberikan ancaman bagi obyektivitas auditor maka terdapat fitur lain dari auditor yang bisa digunakan untuk mengurangi ancaman ini. Faktor pertama adalah identifikasi profesional, hipotesa (H3) yang menyatakan bahwa identifikasi auditor sesuai dengan profesinya akan meningkatkan obyektivitas. Artinya adalah bahwa auditor dengan tingkat identifikasi profesional yang relatif lebih tinggi akan cenderung kurang menyetujui perlakuan khusus (keinginan) klien. Gambar 1 menunjukkan bahwa sesuai dengan hipotesis, maka Identifikasi Profesional memberikan pengaruh negatif -0,213 dan nilai t-statistik sebesar 1,302 berada di bawah 1,645 (*I-tailed*). Dengan demikian hipotesis keempat tidak dapat diterima karena t-statistik < t-hitung.

Faktor kedua menjelaskan dan mungkin mempengaruhi obyektivitas auditor adalah lamanya auditor bekerja untuk klien (misalkan jumlah tahun dimana auditor mengaudit perusahaan klien). Dalam model penelitian kami, koefisien lamanya auditor bekerja untuk klien menjelaskan adanya efek tambahan terhadap hubungan yang terjadi antara perusahaan audit dan klien diluar lamanya auditor bekerja untuk klien sesuai dengan kesepakatan atau perjanjian. Gambar 1 menunjukkan bahwa H4 secara marginal dan secara statistik bernilai signifikan sebesar 0,178 dan nilai t-statistik sebesar 1,471 berada pada batas yang dianjurkan yaitu diatas 1,960 untuk

$p < 0.05$ (*2-tailed*). Dengan demikian penelitian ini menerima hipotesis nol (H_0) dan menolak hipotesis alternatif (H_4).

Hipotesis terakhir meneliti dua faktor kontekstual yaitu kecenderungan yang akan mempengaruhi obyektivitas auditor: (1) ukuran klien (*client size*) dan (2) pengalaman auditor bekerja untuk klien (*auditor experience*). Dari hasil pengolahan data yang telah dilakukan menunjukkan bahwa pengaruh Ukuran Perusahaan (*Client Size*) yang diprosikan dengan Total Aset terhadap *Auditors Client Acquiescence* (ACA) menunjukkan hasil yang tidak signifikan dengan nilai $t = 1,497 < 1,645$ (*1-tailed*). Oleh karenanya dapat dikatakan Hipotesis 5a ditolak.

Hipotesis 5b menyatakan bahwa Pengalaman Auditor (*Auditor Experience-AE*) berpengaruh negative terhadap *Auditors Client Acquiescence* (ACA). Hasil pengolahan data menunjukkan Pengalaman Auditor (*Auditor Experience-AE*) terhadap *Auditors Client Acquiescence* (ACA) sebesar $-0,377$ dengan nilai $t = 2,393 > 1,645$ (*1-tailed*). Oleh karenanya dapat dikatakan Hipotesis 5b diterima.

5. KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Kesimpulan

Penelitian ini berusaha menguji ancaman terhadap independensi auditor yang berasal dari *social incentives* dan pengembangan literatur sebelumnya yang hanya berfokus terhadap *financial incentives* auditor di Indonesia. Dengan menggunakan Teori Identitas Sosial untuk mengembangkan sebuah model yang komprehensif tentang pengaruh identifikasi auditor atas klien terhadap obyektivitas auditor dengan *auditor tenure*, pentingnya klien dan image atas klien sebagai variabel anteseden. Dari hasil pengujian SEM (*Structural Equation Modeling*) dengan menggunakan bantuan *software* statistik *SmartPLS*, disimpulkan bahwa :

1. Hipotesis (H1a, H1c, H2 dan H5b) diterima. Hasil ini konsisten dengan penelitian Bamber dan Iyer (2005) yang menjelaskan bahwa lama keterikatan auditor dalam mengaudit klien dan kesan atas klien berhubungan secara signifikan dengan semakin tingginya identifikasi klien oleh auditor. Alvesson (2000) menyatakan, untuk melakukan proses auditing yang efektif dan efisien, maka auditor harus memahami bisnis klien. Dengan kata lain seorang auditor

yang memiliki tingkat pengalaman yang lebih tinggi akan meningkatkan identifikasi profesional dan cenderung untuk tidak menyetujui posisi yang diinginkan klien.

2. Identifikasi Profesional (H3) berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap kecenderungan auditor untuk menyetujui keinginan klien (*auditors client acquiescence*). Hasil ini mengindikasikan bahwa *Professional Identification* tidak cukup memberikan bukti yang dapat mempengaruhi tingkat kemudahan auditor akan menyetujui keinginan klien.
3. Lama keterikatan hubungan KAP dengan klien (H4) berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap kecenderungan auditor untuk menyetujui keinginan klien (*auditors client acquiescence*).
4. Ukuran Klien (H5a) berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap kecenderungan auditor untuk menyetujui keinginan klien (*auditors client acquiescence*).
5. Berdasarkan hasil pengujian SEM dengan menggunakan *SmartPLS* dapat diketahui bahwa besarnya nilai *R square* dengan dependen variabel CID dan ACA masing-masing sebesar 66,1% dan 50,9%.
6. Berdasarkan hasil temuan dan analisis menunjukkan bahwa auditor memang mengidentifikasi kliennya, meskipun terdapat variabilitas yang signifikan antar auditor yang mengidentifikasi klien. Identifikasi klien menjadi penyebab kecemasan utama karena dari hasil penelitian menjelaskan bahwa hal ini dapat merusak obyektivitas auditor. Ketika identifikasi klien memberikan ancaman terhadap rusaknya obyektivitas seorang auditor, ada fitur lain dari auditor yang dapat mengimbangi ancaman ini. Salah satunya adalah faktor dimana identifikasi profesional yang dimiliki oleh auditor. Identifikasi profesional dapat meningkatkan dan mendorong perilaku profesional dan obyektivitas seorang auditor.

Saran Untuk Penelitian Berikutnya

Beberapa saran untuk penelitian selanjutnya sebagai berikut:

1. Penentuan responden yang akan menjadi sampel sebaiknya lebih difokuskan pada level auditor yang memiliki fungsi pengambilan keputusan (*decision*

making) karena auditor yang memiliki fungsi pengambilan keputusan erat kaitannya dengan obyektivitasnya.

2. Metode sampling yang digunakan adalah *convenience sampling* sehingga hasil dari penelitian ini tidak dapat digeneralisasi. Untuk penelitian yang mendatang disarankan untuk menggunakan metode sampling yang lain seperti *purposive sampling* agar penelitiannya dapat digeneralisasi.
3. Penelitian selanjutnya dengan memperluas obyek penelitian, tidak hanya terbatas pada auditor KAP yang terdaftar di Bapepam saja, tetapi pada auditor KAP di seluruh Indonesia sehingga hasil dapat digeneralisasikan dengan baik.
4. Perlu dilakukan pengembangan instrumen penelitian, yaitu disesuaikan dengan kondisi dan lingkungan dari obyek yang akan diteliti. Selain itu perlu dilakukan *pilot study* untuk menjamin bahwa item-item pertanyaan dalam kuesioner dapat dipahami dengan baik oleh responden.

--ooOoo--

DAFTAR PUSTAKA

- Alvesson, M. 2000. Social identity and the problem of loyalty in knowledge-intensive companies. *The Journal of Management Studies* 37(8): 1101-1124.
- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA). 1992. *Statement of Position Regarding Mandatory Rotation of Audit Firms of Publicly Held Companies*. New York, NY: AICPA.
www.aicpa.org/members/div/secps/Lit/sops/1900.htm
- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA). 2005. *AICPA Professional Standards. Section AU311 Planning and Supervision* New York, NY: AICPA.
- Aranya, N., J. Pollock, and J. Amernic. 1981. An examination of professional commitment in public accounting. *Accounting, Organizations and Society* 6(4): 271-280.
- Arens, Alvin. A and Loebbecke James .K. 2003. *Auditing (Pendekatan Terpadu)*. Buku I. Edisi Indonesia, Penerbit Salemba Empat, Jakarta
- Ashbaugh, H., R. LaFond, and B. W. Mayhew. 2003. Do nonaudit services compromise auditor independence? Further evidence. *The Accounting Review* 78(3): 611-639.
- Ashforth, B. E. and F. Mael. 1989. Social identity theory and the organization. *Academy of Management Review* 14(1): 20-39.
- Bamber, E. M., and V. M. Iyer. 2002. Big 5 auditors' professional and organizational identification: Consistency or conflict? *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 21(2): 21-38.
- Bamber, E. M., and V. M. Iyer. 2005. Auditors' Identification with Their Clients and Its Effect on Auditors' Objectivity. *Working Paper*. Available on http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=776185
- Bazerman, M. H., G. F. Loewenstein, and D. A. Moore. 2002. Why god accountants do bad audits. *Harvard Business Review* 80(11): 96-102.
- Bonner, S. E. and N. Pennington. 1991. Cognitive processes and knowledge as determinants of auditor expertise. *Journal of Accounting Literature* 10: 1-50.
- Boynton, William C., Johnson, Walter G. Kell & Ray Johnson. 2002. *Modern Auditing*, 7th Edition. New York : John Willey Sons Inc
- Chung, H. and S. Kallapur. 2003. Client importance, nonaudit services, and abnormal accruals. *The Accounting Review* 78(4): 931-956.

- Dutton, J. E., J. M. Dukerich, and C. V. Harquail. 1994. Organizational image and member identification. *Administrative Science Quarterly* 39(2): 239-263.
- Ellemers, N., R. Spears, and B. Doosje. 2002. Self and social identity. *Annual Review of Psychology* 53: 161-186.
- Fogarty, T. J., J. Singh, G. K. Rhodes, and R. K. Moore. 2000. Antecedents and consequences of burnout in accounting: Beyond the role stress model. *Behavioral Research in Accounting*, (12):31-67.
- Frankel, R. M., M. F. Johnson, and K. K. Nelson. 2002. The relation between auditors' fees for nonaudit services and earnings management. *The Accounting Review* 77(Supplement): 71-105.
- Ghozali. Imam. (2005). *Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, I (2006). “*Structural Equation Modeling, Metode Alternatif dengan Partial Least Square*”. Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Gosh, A., and D. Moon, 2005. Audit tenure and the perceptions of audit quality. *The Accounting Review* 80(2): 585-612.
- Hackenbrack, K., and M. W. Nelson. 1996. Auditors' incentives and their application of financial accounting standards. *The Accounting Review* 71(1): 43-59.
- Hair, Jr., J. F., R. E. Anderson, R. L. Tatham, and W.C. Black. 1998. *Multivariate Data Analysis* 5th ed. Upper Saddle River, N.J.: Prentice Hall.
- Haynes, C. M., J. G. Jenkins, and S. R. Nutt. 1998. The relationship between client advocacy and audit experience: An exploratory analysis. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 17(2): 88-104.
- Hogg, M. A., and D. J. Terry. 2000. Social identity and self-categorization processes in organizational contexts. *Academy of Management Review* 25(1): 121-140.
- Imhoff, E. 2003. Accounting quality, auditing, and corporate governance. *Accounting Horizons* (Supplement): pp.117-128
- Independence Standards Board (ISB). 2000. *Statement of Independence Standards: A Conceptual Framework for Auditor Independence* (Exposure Draft). New York, NY: ISB (November 2000).
- Iyer, V. M., and D. V. Rama. 2004 Clients' expectations on audit judgements: A Note. *Behavioral Research in accounting* 16:63-74.

- Iyer, V. M., E. M. Bamber, and R. Barefield. 1997. Identification of accounting firm alumni with their former firm: Antecedents and outcome. *Accounting, Organizations and Society* 22(3-4): 315-336.
- Johnson, V., I. Khurana, and J. Reynolds. 2002. Audit firm tenure and the quality of financial reports. *Contemporary Accounting Research* 19(4): 637-661.
- Johnstone, K. M., M. H. Sutton, T. D. Warfield. 2001. Antecedents and consequences of independence risk: Framework for analysis. *Accounting Horizons* 15(1): 1-18.
- Kadous, K., S. J. Kennedy, and M. E. Peecher. 2003. The effect of quality assessment and directional goal commitment on auditors' acceptance of client-preferred accounting methods. *The Accounting Review* 78(3): 759-778.
- Knapp, M. C. 1985. Audit conflict: An empirical study of the perceived conflict of auditors to resist management pressure. *The Accounting Review* (): 202-211
- King, R. R. 2002. An experimental investigation of self-serving biases in an auditing trust game: The effect of group affiliation. *The Accounting Review* 77(2): 265.
- Keputusan Menteri Keuangan nomor: 423/KMK.06/2002 jo 359/KMK.06/2003 tentang jasa Akuntan Publik.
- Keputusan Ketua BAPEPAM nomor: VIII.A.2. Maret 2006 tentang Independensi Akuntan yang memberikan Jasa Audit di Pasar Modal.
- Lachman, R., and N. Aranya. 1986. Evaluation of alternative models of commitments and job attitudes of professionals. *Journal of Occupational Behavior* 7(3): 227-243.
- Libby, R., R. Bloomfield, and M. W. Nelson. 2002. Experimental research in financial accounting. *Accounting, Organizations and Society* 27(8):775-810.
- Mael, F. A., and B. E. Ashforth. 1995. Loyal from day one: Biodata, organizational identification, and turnover among newcomers. *Personnel Psychology* 48(2): 309-333.
- Mael, F. A., and B. E. Ashforth. 1992. Alumni and their alma mater: A partial test of the reformulated model of organizational identification. *Journal of Organizational Behavior* 13(2):103-123.
- Maria, agnes & Djohan Pinnarwan. 2003. Independensi Akuntan Publik: Sebuah Rekapitulasi. *Media Riset Akuntansi, Auditing dan Informasi* 3(2): pp.194-215.
- Moreno, K., and S. Bhattacharjee. 2003. The impact of pressure from potential client business nonaudit services and earnings management. *The Accounting Review* 77(Supplement): 71-105.

- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Buku satu. Edisi ke enam. Salemba Empat. Jakarta
- Novianty Retty. 2001. Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Independensi Penampilan Akuntan Publik. *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia* Vol 5(1).
- O'Reilly III, C., and J. Chatman. 1986. Organizational commitment and psychological attachment: The effects of compliance, identification, and internalization on prosocial behavior. *Journal of Applied Psychology* 71(3): 492-499.
- Palmrose, Z. 1986. The effect of nonaudit services on the pricing of audit services. *Journal of Accounting Research* 24(2): 405-411.
- Palmrose, Z. 1991. Trials of legal disputes involving independent auditors: Some empirical evidence. *Journal of Accounting Research* 29 (Supplement): 149-185.
- Panel on Audit Effectiveness, Public Oversight Board. 2000. *The Panel on Audit Effectiveness Report and Recommendations*. www.pobauditpanel.org.
- Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB). 2005. *2004 Annual Report*. Washington, D.C.: PCAOB
- Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB). 2006. *2005 Annual Report*. Washington, D.C.: PCAOB
- Reynolds, J. K., and J. R. Francis. 2000. Does size matter? The influence of large clients on office-level auditor reporting decisions. *Journal of Accounting & Economics* 30(3): 375-400.
- Reynolds, J. K., D. R. Deis, Jr., and J. R. Francis. 2004. Professional service fees and auditor objectivity. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 23(1): 29-52.
- Riketta, M. 2005. Organizational identification: A meta-analysis. *Journal of Vocational Behavior* 66(2): 358-384.
- Russo, T. C. 1998. Organizational and professional identification: A case of newspaper journalists. *Management Communication Quarterly* 12(1): 72-111.
- Salterio, S. 1996. The effects of precedents and client position on auditors' financial accounting policy judgment. *Accounting, Organizations and Society* 21(5): 467-486.
- Salterio, S., and L. Koonce. 1997. The persuasiveness of audit evidence: The case of accounting policy decisions. *Accounting, Organizations and Society* 22(6): 573-587.

- Sekaran, U. 2003. *Research Methods for Business, a Skill Building Approach*. 4th ed. John Willey & Sons, Inc. NY
- Scott, S. G. 1997. Social identification effects in product and process development teams. *Journal of Engineering Technology Management* 14(2): 97-127.
- Supriyono, R.A. 1988. *Pemeriksaan Akuntan: Faktor-faktor yang mempengaruhi Independensi Penampilan Akuntan Publik, Suatu Hasil Penelitian Empiris di Indonesia*. BPFE, Yogyakarta.
- Tajfel, H., and J. C. Turner. 1985. The social identity theory of intergroup behavior. In Worchel S., and W. G. Austin (Eds.), *Psychology on Intergroup Relations* (2nd ed., pp. 7-24). Chicago: Nelson-Hall.
- Towry, K. L. 2003. Control in a teamwork environment – The impact of social ties on the effectiveness of mutual monitoring contracts. *The Accounting Review* 78(4): 1069-1095.
- Tsui, J., and F. A. Gul. 1996. Auditors' behaviour in an audit conflict situation: A research note on the role of locus of control and ethical reasoning. *Accounting Organizations and Society* 21(1): 41-52.
- Turner, J. C. 1987. A self-categorization theory. In *Rediscovering the Social Group: A Self- Categorization Theory*, edited by J. C. Turner. Oxford, U.K.: Basil Blackwell Ltd.
- Wallace, J. E. 1995. Organizational and professional commitment in professional and nonprofessional organizations. *Administrative Science Quarterly* 40(2): 228-255.
- Wan-Huggins, V. N., C. M. Riordan., and R. W. Griffeth. 1998. The development and longitudinal test of a model of organizational identification. *Journal of Applied Social Psychology* 28(8): 724-49.

--ooOoo--