

PERANAN KOMITMEN PROFESI AKUNTAN DALAM MEMODERASI PENGARUH *CLIENT IMPORTANCE* PADA KUALITAS AUDIT

Sunitha Devi¹

Luh Gede Kusuma Dewi

Putu Eka Dianita Marvilianti Dewi

ABSTRAK

This research was done in purpose of finding out empirical evidences about the effects of client importance towards the audit quality, dan the commitment ability of the accounting profession in weakening the influence of client importance on audit quality. The research sample that returned the results of questionnaires is 36 auditors from a total of 65 auditors working in the Public Accounting Firm (KAP) in 2018. The sample selection was done using the purposive sampling method. The data sources used in this study are primary data. Primary data is obtained by using a questionnaire that has been structured in order to collect information from the auditor as the respondent in this study. MRA model analysis was applied to analyze the data. The data analysis support the hypothesis: (1) client importance has negative dan significant effect towards the audit quality, dan (2) commitment of the accounting profession was able to moderate the influence of client importance on audit quality. The results of this study can be used as reference material for KAP leaders in evaluating dan performing more strict supervision on the implementation of professional commitment of auditors when conducting audit process, because the existence of KAP depends on the quality of audits that can affect public trust. Regulators can also make very strict rules dan sanctions related to violations of the accounting code of ethics dan violations of the audit process so that they can cause deterrent effects for the perpetrators dan can be used as learning for other auditors so as not to violate these rules.

Keyword : *Client Imporatance, Audit Quality, Professional Accountant Commitment*

Pendahuluan

Kualitas informasi yang terkandung dalam laporan keuangan menjadi pusat perhatian publik karena banyak pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan. Laporan keuangan merupakan salah satu media terpenting dalam mengkomunikasikan fakta-fakta mengenai perusahaan dan dijadikan sebagai dasar dalam menilai kinerja perusahaan. Investor sebagai pemakai laporan keuangan berkepentingan terhadap laporan keuangan untuk menentukan kebijakan investasi, sedangkan kreditor untuk menilai kemampuan perusahaan dalam membayar kewajibannya. Begitu pentingnya informasi yang terkandung

ARTICLE INFO

Article History:

Received 14 November 2018

Accepted 05 Mei 2019

Available online 30 Mei 2019

Page | 540

Jurnal Riset
Akuntansi dan
Bisnis Airlangga
Vol.4 No.1
2019

¹ Corresponden Author : Dosen Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Pendidikan Ganehsa
Telp. 08123960668
Email : sunitha.devi@undiksha.ac.id

di laporan keuangan menyebabkan laporan keuangan harus disajikan secara wajar, terpercaya, dan tidak menyesatkan bagi pemakainya, sehingga kebutuhan masing-masing pihak yang berkepentingan dapat terpenuhi.

Proses audit yang dilakukan oleh akuntan publik independen diperlukan untuk menjamin kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Hasil pemeriksaan harus merupakan hasil yang tidak memihak. Akuntan publik harus tetap memiliki kebebasan yang cukup untuk melakukan audit yang independen sehingga kualitas audit tetap dapat terjaga meskipun secara praktik penghasilan akuntan publik berasal dari *fee* klien.

Akuntan publik sesungguhnya mempunyai peran penting dalam penyediaan informasi keuangan yang danal bagi pemerintah, investor, kreditor, pemegang saham, karyawan, debitur, masyarakat, dan juga bagi pihak-pihak lain yang berkepentingan (Wibowo, 2009). Tetapi pada praktik nyata masih banyak ditemukan kasus-kasus pelanggaran yang melibatkan akuntan publik. Semakin maraknya skandal manipulasi dalam laporan keuangan membuat para pemakai laporan keuangan mempertanyakan eksistensi akuntan publik sebagai pihak independen.

Skandal akuntansi perusahaan-perusahaan besar di Amerika seperti *Enron*, *Global Crossing*, *Worldcom*, *Microstrategy*, *Adelphia*, *PNC Financial Service*, dan *Rite Aid* hampir semuanya melibatkan KAP besar seperti *The Big Five*. Tempo.Co (2017) juga mempublikasikan tentang dua anggota kantor akuntan publik terbesar di dunia (anggota *Big Four*) yaitu KPMG dan PwC yang terlibat kasus karena kegagalannya dalam melakukan proses audit. KPMG dikenakan denda karena kegagalan auditnya (*auditing failure*) terhadap perusahaan energi Miller Energy Resources yang telah melakukan peningkatan nilai tercatat asetnya secara signifikan sebesar 100 kali lipat dari nilai riilnya di laporan keuangan tahun 2011. KPMG telah menerbitkan pendapat *unqualified* atas laporan keuangan tersebut. PwC dikenakan denda setelah mengakui salah dalam auditnya terhadap RSM Tenon Group di tahun buku 2011. Kemunculan kasus-kasus tersebut menyebabkan tingkat profesionalisme dari KAP juga dipertanyakan.

KAP kelas menengah juga tidak terlepas dari masalah tersebut, seperti pada kasus *RSM Salustro Reydel* di Perancis. Selain kemunculan kasus-kasus tersebut, maraknya kasus-kasus *fraud* pada industri perbankan di Indonesia pada tahun 2010-2011 seperti kasus Citibank dan Bank Mega juga menyebabkan timbulnya keraguan publik terhadap kualitas audit. Auditor dalam menjalankan fungsinya sering mengalami dilema etika. Manajemen berusaha mempengaruhi auditor untuk melakukan tindakan yang melanggar standar profesi. Auditor membutuhkan *fee* untuk memenuhi kebutuhannya sehingga akan lebih mudah klien melakukan tekanan pada auditor. Konflik audit ini akan berkembang menjadi sebuah dilema ketika auditor diharuskan membuat keputusan yang bertentangan dengan independensi dan integritasnya dengan imbalan ekonomis yang mungkin terjadi (Tsui dan Gul, 1996).

Banyak pihak berpendapat bahwa skandal antara auditor dengan kliennya disebabkan akibat adanya hubungan kerja yang panjang. Hubungan tersebut memungkinkan terciptanya suatu resiko *excessive familiarity* (berlebihnya

keakraban) yang dapat mempengaruhi independensi auditor. Auditor menjadikan perusahaan tersebut sebagai klien penting (*client importance*) karena menjadi sumber pendapatan bagi auditor (Fitriany, 2012). *Client importance* didefinisikan sebagai pentingnya keuangan relatif dari klien bagi auditor atau KAP (Kerler dan Brdanon, 2010).

Beberapa hasil penelitian menemukan bahwa semakin penting klien bagi auditor atau KAP maka semakin rendah kualitas audit karena faktor ketergantungan ekonomi (Chi dan Lisic, 2011; Ghosh dan Moon, 2005; Chen *et al.*, 2008; Chang dan Hwang, 2003). Penelitian yang dilakukan oleh Fitriany (2012) menunjukkan hasil yang berbeda yaitu *client importance* tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil-hasil penelitian tersebut menunjukkan adanya hubungan yang tidak konsisten antara *client importance* dengan kualitas audit.

Akuntan bukan hanya sekedar ahli tetapi juga harus dapat melaksanakan pekerjaan profesinya dengan menerapkan standar profesi yang disepakati, menjaga akuntabilitas dan menjunjung kode etik profesi. Komitmen profesi akuntan sangat diperlukan karena jasa profesi digunakan oleh masyarakat umum, sehingga masyarakat tidak dirugikan atas jasa yang diberikan (Boreham dalam Tdaniontong, 2013). Hasil penelitian yang dilakukan oleh Donnelly dan Quirin (2003) menunjukkan bahwa komitmen profesi akuntan erat kaitannya dengan ketaatan pada standar dan akuntabilitas profesi yang harus diperhatikan sebagai wujud dari komitmen dan etika profesi. Akuntan publik harus memiliki integritas, independen, mampu menegakkan kebenaran, memiliki kemampuan teknis dan profesionalisme, serta komitmen profesi harus selalu dijaga dengan menempatkan aspek moralitas ditempat yang tertinggi (Gibbins dan Webb, 2001).

Pengembangan konsep penelitian yang membedakan penelitian ini dengan penelitian-penelitian sebelumnya adalah penelitian ini memposisikan variabel komitmen profesi akuntan sebagai variabel moderating dalam menguji hubungan antara *client importance* dengan kualitas audit. Akuntan publik yang memiliki komitmen profesi yang tinggi akan dituntut untuk memberi informasi secara lengkap dan jujur mengenai kinerja perusahaan kepada pihak yang mempunyai wewenang untuk memperoleh informasi tersebut (Nasution, 2007). Komitmen profesi memiliki dimensi etika profesi yang mencakup mengenai obyektifitas, independensi, dan akuntabilitas. Adanya komitmen profesi akuntan diharapkan dapat memperkecil dampak negatif dari *client importance* pada kualitas audit.

Komitmen profesi akuntan akan tetap terjaga apabila diselaraskan dengan konsep untuk selalu berpikir, berkata dan berbuat baik dan benar dalam menjalankan profesinya, maka dari itulah penelitian ini dilakukan dengan tujuan: (1) untuk mendapatkan bukti empiris mengenai pengaruh *client importance* pada kualitas audit, dan (2) untuk mendapatkan bukti empiris mengenai kemampuan komitmen profesi akuntan sebagai pemoderasi dalam memperkecil dampak negatif dari pengaruh *client importance* pada kualitas audit. Penelitian ini akan meneliti auditor yang berkerja pada KAP di Wilayah Bali. Kasus manipulasi yang melibatkan akuntan di Bali dan terpublikasi belum ditemukan, karena adanya eksistensi yang tinggi tentang hukum adat Bali yang sangat mempengaruhi perilaku masyarakat Bali. Hukum adat tersebut sangat bersifat

universal dan merupakan filosofi untuk selalu berpikir, berkata dan berbuat yang baik dan benar.

Secara teoritis, penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi pengembangan teori auditing khususnya bagi pengembangan bidang ilmu yang berkaitan dengan peranan komitmen profesi akuntan sebagai pemoderasi dalam memperkecil dampak negatif dari pengaruh *client importance* pada kualitas audit. Hasil penelitian ini juga diharapkan dapat dijadikan sebagai bahan rujukan bagi pihak KAP dalam mengevaluasi implementasi komitmen profesi para auditor pada saat melakukan proses audit. Hasil penelitian ini juga diharapkan dapat dijadikan sebagai bahan pertimbangan bagi regulator dalam membuat aturan untuk mencegah kemungkinan terjadinya *client importance* dan *related party* (hubungan khusus) antara auditor dan klien yang mengarah pada penurunan kualitas audit. Regulator harus membuat aturan-aturan yang tidak memberikan peluang bagi para auditor untuk melakukan tindakan pelanggaran. Pelanggaran atas aturan tersebut harus dikenakan sanksi yang dapat menimbulkan efek jera bagi para pelaku dan dapat dijadikan sebagai pembelajaran bagi para auditor lainnya agar tidak melanggar aturan tersebut.

Tinjauan Pustaka

Theory of Goal Setting

Penelitian ini menggunakan *theory of goal setting* yang dikemukakan oleh Locke (1968) sebagai teori utama (*grand theory*). Teori *goal setting* merupakan salah satu bentuk teori motivasi. *Theory of goal setting* menekankan pada hubungan antara tujuan yang ditetapkan dengan kinerja yang dihasilkan. *Theory of goal setting* menjelaskan tentang komitmen seseorang pada tujuan (Robbins, 2008).

Komitmen pada pencapaian suatu tujuan akan dapat mempengaruhi tindakan dan konsekuensi kinerja seseorang. Sasaran yang ditetapkan dapat dipandang sebagai tujuan atau tingkat kinerja yang ingin dicapai oleh individu, yang dapat mempengaruhi perilaku dan kinerja individu tersebut dalam organisasi (Lunenburg, 2011). Setiap sasaran (*goal*) yang telah ditetapkan oleh seseorang atau organisasi akan diformulasikan ke dalam program kerja untuk memudahkan pencapaian target kinerja, yang secara normatif mengarah pada pencapaian visi dan misi organisasi.

Agency Theory

Hubungan yang terjalin antara pihak prinsipal dengan pihak manajer adalah hubungan keagenan. Tindakan prinsipal maupun agen sering didasarkan pada motivasi kepentingan pribadi (*self interest*), sehingga dalam kenyataannya manajer tidak selalu bertindak sesuai keinginan prinsipal dan sesuai dengan kontrak keagenan yang telah disepakati. Adanya asimetri informasi antara manajemen dengan pemegang saham memberikan peluang bagi manajer untuk melakukan tindakan yang mengarah pada *moral hazard* (McDowall, dan Jackling, 2010).

Peran auditor sangat diperlukan untuk memonitor perilaku manajer sebagai agen dan memastikan bahwa agen bertindak sesuai dengan kepentingan

prinsipal (Chen, dan Chan, 2008). Fungsi monitoring yang dilakukan oleh auditor adalah melalui pemeriksaan atas laporan keuangan yang dibuat oleh manajer. Penyusunan laporan keuangan yang dilakukan oleh pihak manajemen merupakan bentuk pertanggungjawaban pihak manajemen kepada pihak prinsipal. Tugas auditor adalah memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan berdasarkan standar akuntansi yang berlaku, dan melaporkan atas temuan-temuan kecurangan di dalam laporan keuangan. Auditor independen yang memberikan kualitas audit yang baik diharapkan dapat mengurangi risiko *moral hazard* dan asimetri informasi.

Client Importance

Terjalannya hubungan kerja yang panjang berpotensi auditor menjadikan perusahaan tersebut sebagai klien penting (*client importance*) karena menjadi sumber pendapatan bagi auditor. Tingkat obyektifitas dan independensi auditor akan menurun ketika auditor memandang kliennya sebagai klien penting (*client importance*) yang berpotensi sebagai sumber pendapatan dalam jangka panjang. Pentingnya klien (*client importance*) didefinisikan sebagai pentingnya keuangan relatif dari klien bagi auditor atau KAP (Kerler dan Brdanon, 2010).

Klien yang potensial secara ekonomi sering diidentifikasi sebagai klien utama oleh auditor (Johnson dan Reynolds, 2002; Chung dan Kallapur, 2003), sehingga auditor seringkali menghabiskan waktu yang lebih lama dengan pihak klien. Kemunculan identifikasi klien seharusnya dihindari karena berdasarkan hasil penelitian Bamber dan Iyer (2005), menemukan bahwa kemunculan identifikasi klien ini yang dapat merusak obyektifitas auditor. Auditor yang melakukan identifikasi klien secara berlebihan terhadap kliennya cenderung akan lebih menyetujui keinginan dari klien.

Komitmen Profesi Akuntan Publik

Kualitas audit akan tetap terjaga ketika auditor memiliki komitmen profesional. Komitmen profesional diartikan sebagai intensitas pemenuhan tujuan dan nilai-nilai yang ada dalam profesi termasuk nilai moral dan etika, serta berkaitan dengan keterlibatan individu dengan profesinya (Sawyer, 2005). Komitmen profesional dalam diri auditor dapat dilihat dari kemampuan (keahlian dan ketelitian) yang merupakan tanggungjawab untuk melaksanakan pemeriksaan secara tepat dan sesuai dengan standar profesional dan kode etik yang berlaku.

Komitmen profesi akuntan dapat ditelusuri dari dimensi ketaatan implementasi pada standar audit, akuntabilitas, dan etika profesi (McDowall dan Jackling, 2010). Setiap dimensi komitmen profesi akuntan public meliputi hal-hal sebagai berikut.

- 1) Ketaatan akuntan public pada standar audit meliputi: (a) patuh pada standar auditing, (b) kebijakan pengendalian mutu, (c) standar umum dan standar audit, (d) memahami hak-hak istimewa akuntan publik, dan (e) memahami tanggung jawab atas pernyataan keuangan.
- 2) Akuntabilitas profesi yang meliputi: (a) tanggungjawab pada perencanaan dan pelaksanaan audit, (b) tanggungjawab terhadap profesi, (c) komitmen atas kebenaran dan keadilan, (d) komitmen pada citra akuntan, (d) komitmen pada

- perilaku akuntan, (e) menghindari konspirasi dengan klien, (f) pengungkapan rahasia informasi klien, (g) kewajaran penentuan *fee* profesi, (h) bebas dari target yang tidak realistis, (i) komunikasi tertulis dengan akuntan terdahulu, dan (j) terhindar dari *related party* (hubungan khusus).
- 3) Etika profesi yang meliputi: (a) tanggungjawab profesi, (b) kepentingan umum, (c) integritas, (d) Objektif, (e) independensi, (f) kompetensi dan kehati-hatian profesional, (h) kerahasiaan, (i) standar teknis.

Kualitas Audit

DeAngelo (1981) mengembangkan dua dimensional definisi kualitas audit yaitu: (1) harus bisa mendeteksi salah saji material, dan (2) salah saji material harus dilaporkan. KAP yang terkategori besar diharapkan dapat melakukan proses audit dengan lebih baik karena mempunyai sumber daya manusia yang lebih terampil dalam jumlah yang lebih banyak. KAP yang terkategori besar juga memiliki reputasi yang lebih baik.

Kualitas audit didefinisikan sebagai probabilitas dimana auditor akan menemukan laporan kesalahan material, menemukan kekeliruan, atau kelalaian dalam laporan keuangan klien secara baik dan benar (De Angelo, 1981 dan Kusharyanti, 2009). Probabilitas auditor untuk melaporkan penyelewengan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien tergantung pada independensi auditor. Seorang auditor dituntut untuk dapat menghasilkan kualitas pekerjaan tinggi, karena auditor mempunyai tanggungjawab yang besar terhadap pihak-pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan suatu perusahaan termasuk masyarakat (Ermayanti, 2009).

Kompetensi dan independensi auditor sangat diperlukan untuk menjaga kualitas audit (Sari, 2011). Kriteria mutu profesional auditor seperti yang diatur oleh standar umum auditing meliputi independensi, integritas dan objektivitas. Elfarini (2007) menyatakan bahwa pengukuran kualitas proses audit terpusat pada kinerja yang dilakukan oleh auditor dan kepatuhan pada standar.

Kerangka Pemikiran dan Pengembangan Hipotesis Pengaruh *Client Importance* pada Kualitas Audit

Seorang auditor yang memandang bahwa kliennya merupakan sumber pendapatan yang potensial akan berdampak pada timbulnya ketergantungan ekonomi. Ketergantungan ekonomi dari pihak auditor terhadap klien menyebabkan auditor menganggap bahwa klien adalah bagian terpenting (*client importance*) sehingga cenderung melakukan identifikasi terhadap klien. Auditor yang mengidentifikasi secara lebih besar terhadap kliennya cenderung akan lebih menyetujui keinginan dari klien (Bamber dan Iyer, 2005). Tentu saja hal ini akan berdampak pada kualitas audit yang dilakukan oleh auditor tersebut. *Client importance* akan mengganggu independensi dan obyektifitas auditor dalam melaksanakan proses audit. Jika auditor kehilangan independensinya maka laporan audit yang dihasilkan tidak sesuai dengan kenyataan yang ada sehingga tidak dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan.

Penelitian oleh Atik (2012) yang menguji pengaruh *client importance* dan pergantian auditor terhadap kualitas audit, membuktikan bahwa *client importance*

berpengaruh terhadap kualitas audit. Auditor cenderung tidak mampu menemukan kecurangan dan jika menemukan kecurangan mereka tidak akan melaporkan, sehingga kualitas audit akan semakin menurun. Semakin penting klien bagi auditor, semakin rendah kualitas audit karena faktor ketergantungan ekonomi (Chi dan Lisic, 2011; Ghosh dan Moon, 2005; Chen *et al.*, 2008; Chang dan Hwang, 2003). Berdasarkan pemaparan tersebut, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut.

H₁ : *Client importance* berpengaruh negatif pada kualitas audit.

Komitmen Profesi Akuntan sebagai pemoderasi pengaruh *Client Importance* pada Kualitas Audit

Client importance yang timbul karena adanya ketergantungan ekonomi akan mengganggu obyektifitas dan independensi auditor dalam melaksanakan proses audit sehingga berdampak pada laporan audit yang dihasilkan tidak sesuai dengan kenyataan yang ada dan kualitas audit menjadi rendah. Rendahnya kualitas audit membuat informasi keuangan tidak dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan. Berdasarkan standar profesi dan kode etik akuntan publik, telah dipaparkan bahwa profesi akuntan publik harus memiliki integritas, independen, mampu menegakkan kebenaran, memiliki kemampuan teknis dan profesionalisme, serta harus selalu menjaga komitmen profesi dengan menempatkan aspek moralitas ditempat yang tertinggi (Gibbins dan Webb, 2001).

Hasil penelitian Donnelly dan Quirin (2003) menunjukkan bahwa komitmen profesi akuntan erat kaitannya dengan ketaatan akuntan pada standar profesi, dan akuntabilitas yang harus diperhatikan sebagai wujud dari komitmen profesinya, dan etika profesi. Komitmen profesi akuntan merupakan salah satu faktor yang dianggap mampu mempengaruhi pengaruh *client importance* pada kualitas audit. Tdaniontong (2013) menunjukkan komitmen profesi akuntan secara signifikan berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Penelitian tersebut menunjukkan bahwa komitmen profesi akuntan merupakan salah satu faktor yang dapat meningkatkan kualitas audit. Berdasarkan pemaparan tersebut, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut.

H₂ : Komitmen profesi akuntan sebagai pemoderasi mampu memperkecil dampak negatif dari *client importance* pada kualitas audit.

Metode Penelitian

Populasi dan Sampel Penelitian

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer diperoleh dengan menggunakan daftar pertanyaan (kuesioner) yang telah terstruktur dengan tujuan untuk mengumpulkan informasi dari auditor sebagai responden dalam penelitian ini. Metode pengumpulan data yang digunakan adalah metode survei dengan memberikan secara langsung kuesioner kepada responden.

Target populasi penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja di seluruh KAP yang masih aktif beroperasi di Provinsi Bali berdasarkan data yang terdaftar dalam Direktori yang diterbitkan oleh IAPI tahun 2018. Jumlah auditor yang bekerja pada 7 Kantor Akuntan Publik aktif yang terdaftar di IAPI tahun

2018 adalah sebanyak 65 orang. Pemilihan sampel dilakukan dengan menggunakan metode *purposive sampling* berdasarkan kriteria :

1. Auditor yang bekerja pada KAP yang terdaftar di IAPI wilayah Bali dan masih aktif hingga tahun 2018
2. Responden memiliki pengalaman dalam melakukan pemeriksaan atas laporan keuangan minimal 1 tahun. Kriteria ini dipilih karena auditor yang memiliki pengalaman melaksanakan pemeriksaan audit minimal 1 tahun memiliki waktu dan pengalaman yang cukup untuk beradaptasi serta menilai kondisi lingkungan kerja (Wibowo, 2009).

Berdasarkan kriteria pemilihan sampel tersebut didapatkan jumlah sampel penelitian sebesar 65 auditor dari 7 KAP yang aktif di Provinsi Bali. Auditor yang mengembalikan hasil kuesioner tersebut hanya sejumlah 36 orang dengan rincian sesuai dengan yang tertera pada Tabel 1.

Tabel 1. Daftar Penyebaran dan Pengembalian Kuesioner

No.	Nama KAP	Jumlah Auditor yang Memenuhi Kriteria (Orang)	Kuesioner Kembali	Persentase Pengembalian Kuesioner dari Total yang Disebarkan
1	KAPI Wayan Ramantha	9	7	10,77%
2	KAP Johan Malonda Mustika & Rekan (Cabang)	12	10	15,38%
3	KAP K. Gunarsa	3	3	4,62%
4	KAP Drs. Ketut Budiarta, MSi	10	7	10,77%
5	KAP DRS. Ketut Muliarta RM & Rekan	7	5	7,69%
6	KAP Drs. Sri Marmo Djogosarkoro & Rekan	19	0	0%
7	KAP Drs. Wayan Sunasyana	5	4	6,15%
TOTAL		65	36	55,38%

Sumber: Data Diolah, 2018

Definisi Operasional Variabel

Variabel-variabel yang dianalisis dapat dikelompokkan sebagai berikut.

1. *Client importance* sebagai variabel bebas (X)

Pentingnya klien (*client importance*) didefinisikan sebagai pentingnya keuangan relatif dari klien bagi auditor atau KAP (Kerler dan Brdanon, 2010). Auditor akan memdanang kliennya sebagai sebuah perusahaan yang berpotensi besar dimasa yang akan datang yang akan terus mempekerjakan mereka sehingga timbul ketergantungan ekonomi. Pengukuran untuk tingkat *client importance* bagi auditor menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Hasyim (2017) dengan menggunakan lima *point* skala *Likert*.

2. Kualitas audit sebagai variabel terikat (Y)

Kualitas audit merupakan probabilitas bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi perusahaan dengan berpedoman pada standar akuntansi dan standar audit yang telah ditetapkan. Kualitas audit diukur dengan menggunakan item pernyataan yang menggambarkan tingkat persepsi auditor terhadap bagaimana kualitas proses audit, kualitas hasil audit, dan tindak lanjut hasil audit. Instrumen yang digunakan untuk mengukur kualitas audit ini diadopsi dari penelitian Putra (2012). Masing-masing item pernyataan tersebut kemudian diukur dengan menggunakan skala *Likert* lima poin. Responden diminta menjawab tentang bagaimana persepsi mereka, memilih di antara lima jawaban mulai dari sangat setuju sampai pada jawaban sangat tidak setuju.

3. Komitmen profesi akuntan sebagai variabel pemoderasi

Komitmen profesi akuntan dapat ditelusuri dari dimensi ketaatan akuntan pada standar profesi, akuntabilitas profesi, dan etika profesi (McDowall dan Jackling, 2010). Pada penelitian ini untuk mengukur komitmen profesi auditor dihitung dengan menggunakan skala *Likert* lima poin. Kuesioner yang digunakan diadopsi dari kuesioner yang digunakan dalam penelitian Ramadhani (2013).

Teknik Analisis Data

Tahapan analisis yang dilakukan dalam penelitian ini adalah analisis statistik deskriptif, uji instrumen penelitian, uji koefisien determinasi (*adjusted R square*), uji kelayakan model dan uji hipotesis. Uji Hipotesis menggunakan *Moderated Regression Analysis (MRA)*. *MRA* menggunakan pendekatan analitik yang mempertahankan integritas sampel dan memberikan dasar untuk mengontrol pengaruh variabel moderator (Ghozali, 2010). Teknik ini dipilih karena penelitian ini dirancang untuk menguji pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen dengan dimoderasi oleh variabel pemoderasi. Persamaan model *MRA* dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

$$KA_{it} = \alpha + \beta_1 CI_{it} + \beta_2 KPA_{it} + \beta_3 CI_{it} KPA_{it} + \epsilon_{it} \dots\dots\dots (1)$$

Keterangan:

- KA : Kualitas Audit
- α : Konstanta
- CI : *Client Importance*
- KPA : Komitmen Profesi Akuntan
- β_{1it} : Koefisien Regresi Variabel CI
- β_{2it} : Koefisien Regresi Variabel KPA
- β_{3it} : Koefisien Regresi Variabel Moderasi (KPA)
- ϵ_{it} : *Error Term*

Menurut Ghozali (2010), *goodness of fit* dilakukan untuk menilai ketepatan fungsi regresi sampel dalam menaksir nilai aktual, dan secara statistik hal ini dapat diukur dari nilai statistik F (uji kelayakan model), nilai koefisien determinasi (R^2), dan nilai statistik t (uji signifikan parameter individual).

Hasil

Statistik deksriptif

Analisis deskriptif membantu untuk mendapatkan gambaran umum tentang objek penelitian yaitu *client importance*, kualitas audit, dan komitmen profesi akuntan. Hasil statistik deskriptif disajikan dalam tabel 2.

Tabel 2. Hasil Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
CI	36	20,00	30,00	27,14	2,39
KPA	36	32,00	50,00	39,94	3,11
KA	36	36,00	40,00	33,39	2,55
Valid N (listwise)	36				

Sumber: Data Diolah, 2018

Berdasarkan hasil analisis statistik deskriptif pada tabel 2 menunjukkan bahwa nilai simpangan baku dari *client importance*, komitmen profesi akuntan publik dan kualitas audit lebih kecil dibandingkan dengan nilai rata-rata, sehingga fluktuasi simpangan baku lebih kecil. Rata-rata tingkat *client importance* bagi auditor berdasarkan hasil kuesioner adalah sebesar 27,14 yang berarti bahwa rata-rata tingkat *client importance* bagi auditor adalah tinggi. Auditor memandang kliennya sebagai sebuah perusahaan yang berpotensi besar dimasa yang akan datang yang akan terus mempekerjakan mereka sehingga dapat menimbulkan ketergantungan ekonomi. Rata-rata tingkat komitmen profesi akuntan berdasarkan hasil kuesioner adalah sebesar 39,94 yang berarti bahwa rata-rata tingkat komitmen profesi akuntan yang dimiliki auditor adalah tinggi, dan rata-rata kualitas audit berdasarkan hasil kuesioner adalah sebesar 33,39 yang berarti bahwa rata-rata kualitas audit adalah tinggi.

Variabel *client importance* memiliki nilai minimum sebesar 20,00 dan nilai maksimum sebesar 30,00 yang menunjukkan bahwa terdapat perbedaan tingkat *client importance* pada setiap responden penelitian. Variabel komitmen profesi akuntan memiliki nilai minimum sebesar 32,00 dan nilai maksimum sebesar 50,00 yang menunjukkan bahwa terdapat perbedaan tingkat komitmen profesi akuntan pada setiap responden penelitian. Variabel kualitas audit memiliki nilai minimum sebesar 36,00 dan nilai maksimum sebesar 40,00 yang menunjukkan bahwa terdapat perbedaan nilai kualitas audit yang diteliti pada penelitian ini.

Hasil uji validitas dan reliabilitas

Uji validitas dan reliabilitas membantu untuk membuktikan tingkat validitas dan reliabilitas dari instrumen penelitian yang terdiri dari butir-butir pernyataan dalam kuesioner penelitian ini. Hasil uji validitas dan reliabilitas disajikan dalam tabel 3 dan tabel 4.

Tabel 3. Hasil Uji Validitas

Variabel	Item Pernyataan	Person Correlation	Keterangan
Client Importance (X ₁)	X ₁ 1	0,62	Valid
	X ₁ 2	0,68	Valid
	X ₁ 3	0,52	Valid
	X ₁ 4	0,43	Valid
	X ₁ 5	0,41	Valid
	X ₁ 6	0,61	Valid
Komitmen Profesi Akuntan (X ₂)	X ₂ 1	0,88	Valid
	X ₂ 2	0,77	Valid
	X ₂ 3	0,76	Valid
	X ₂ 4	0,81	Valid
	X ₂ 5	0,54	Valid
	X ₂ 6	0,58	Valid
	X ₂ 7	0,81	Valid
	X ₂ 8	0,58	Valid
	X ₂ 9	0,66	Valid
	X ₂ 10	0,39	Valid
	X ₂ 11	0,81	Valid
	X ₂ 12	0,81	Valid
	X ₂ 13	0,59	Valid
Kualitas Audit (Y)	Y1	0,66	Valid
	Y2	0,69	Valid
	Y3	0,88	Valid
	Y4	0,71	Valid
	Y5	0,68	Valid
	Y6	0,85	Valid
	Y7	0,72	Valid
	Y8	0,57	Valid

Sumber: Data Diolah, 2018

Tabel 4. Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach's Alpha
Client Importance (X ₁)	0,78
Komitmen Profesi Akuntan (X ₂)	0,93
Kualitas Audit (Y)	0,91

Sumber: Data Diolah, 2018

Nilai seluruh instrumen penelitian yang ditampilkan pada Tabel 3 menunjukkan bahwa nilai *person correlation* lebih besar dari 0,30. Nilai tersebut menunjukkan bahwa instrumen penelitian yang terdiri dari butir-butir pernyataan dalam kuesioner penelitian ini adalah valid. Nilai *cronbach's alpha* dari masing-masing variabel yang ditunjukkan pada tabel 4 memiliki nilai yang lebih besar dari 0,60. Nilai tersebut berarti bahwa pernyataan kuesioner dalam penelitian ini reliabel dan dapat digunakan.

Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik dimulai dari pengujian normalitas data yang dapat dilihat hasilnya pada tabel 5. Uji normalitas menggunakan *Kolmogorov-Smirnov*. Setelah uji normalitas terpenuhi maka selanjutnya uji heterokedastisitas dengan menggunakan *gletser* yang dapat dilihat pada tabel 6. Uji autokorelasi penelitian ini menggunakan *Lagress mod2* yang dapat dilihat pada tabel 7, dan Uji multikoliniertitas yang menggunakan nilai VIF dapat dilihat pada tabel 8.

Tabel 5. Hasil Uji Normalitas

		<i>Unstdanardized Residual</i>
N		36
<i>Normal Parameters^{a,b}</i>	<i>Mean</i>	0,00
	<i>Std. Deviation</i>	0,13
<i>Most Extreme Differences</i>	<i>Absolute</i>	0,10
	<i>Positive</i>	0,10
	<i>Negative</i>	-0,08
<i>Kolmogorov-Smirnov Z</i>		0,58
<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>		0,89

Sumber: Data Diolah, 2018

Berdasarkan tabel 5 menunjukkan bahwa nilai signifikansi untuk persamaan model penelitian ini adalah sebesar 0,58 ($0,58 > 0,05$). Hasil tersebut menjelaskan bahwa nilai residual terdistribusi normal dalam model penelitian ini.

Tabel 6. Hasil Uji Heteroskedastisitas

Model	<i>Unstdanardized Coefficients</i>		<i>Stdanardized Coefficients</i>		
	<i>B</i>	<i>Std. Error</i>	<i>Beta</i>	<i>t</i>	<i>Sig.</i>
1 (<i>Constant</i>)	0,22	0,12		1,52	0,14
<i>CI</i>	-0,00	0,05	-0,02	-0,09	0,93
<i>KPA</i>	-0,02	0,01	-0,55	-1,86	0,07
<i>ICI*KPA</i>	0,01	0,01	0,38	1,40	0,17

Sumber: Data Diolah, 2018

Berdasarkan tabel 6 menunjukkan tidak terjadi heterokedastisitas. Hal ini terbukti dari nilai signifikansi semua variabel diatas 0,95.

Tabel 7. Hasil Uji Autokorelasi

Model	<i>Unstdanardized Coefficients</i>		<i>Stdanardized Coefficients</i>		
	<i>B</i>	<i>Std. Error</i>	<i>Beta</i>	<i>t</i>	<i>Sig.</i>
<i>(Constant)</i>	-0,08	0,13		-0,65	0,52
<i>CI 1</i>	0,11	0,09	0,39	1,18	0,25
<i>KPA 1</i>	-0,03	0,02	-0,57	-1,27	0,21
<i>CI 1*KPA1</i>	0,01	0,02	0,15	0,36	0,72
<i>LAGRES_Mod2</i>	0,50	0,21	0,44	2,34	0,06

Sumber: Data Diolah, 2018

Berdasarkan tabel 7 menunjukkan bahwa tidak terjadi autokorelasi. Hal ini ditunjukkan pada nilai *signifikansi Lagres_Mod2* sebesar 0,06 yang tidak signifikan pada nilai alpha 0,05.

Tabel 8. Hasil Uji Multikolonieritas

Model	Correlations			Collinearity Statistics		
	Zero-order	Partial	Part	Tolerance	VIF	
1	<i>(Constant)</i>					
	CII	-0,03	-0,83	-0,73	0,32	3,16
	KPA1	0,43	0,66	0,44	0,28	3,55
	ICI*KPA1	0,45	0,66	0,44	0,30	3,31

Sumber: Data Diolah, 2018

Berdasarkan tabel 8 menunjukkan bahwa tidak terjadi multikolonieritas. Nilai *VIF* pada Tabel 8 menunjukkan bahwa semua variabel bebas berada dibawah nilai 10 ($VIF < 10$).

Hasil Uji Regresi

Uji *goodness of fit* digunakan untuk menguji ketepatan fungsi regresi sampel dalam menaksir nilai aktual. Secara statistik hal ini dapat diukur dari nilai statistik F (uji kelayakan model), nilai koefisien determinasi (R^2), dan nilai statistik t (uji signifikan parameter individual).

1. Uji Statistik F

Hal yang perlu diperhatikan sebelum melakukan uji hipotesis adalah pengujian kelayakan model penelitian yang dilakukan dengan uji F (*F test*) untuk mengetahui pengaruh variabel-variabel independen terhadap variabel dependen. Hasil uji F (uji kelayakan model) dapat dilihat pada tabel 9.

Tabel 9. Hasil Uji Kelayakan Model

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1,24	3	0,41	31,75	0,00
	Residual	0,40	31	0,01		
	Total	1,64	34			

Sumber: Data Diolah, 2018

Tabel 9 menunjukkan bahwa nilai F sebesar 31,75 dengan signifikansi 0,00. Nilai signifikansi hasil uji F lebih kecil dari tingkat signifikansi yang ditetapkan yaitu $\alpha = 0,05$. Hasil tersebut menunjukkan bahwa *MRA* dinyatakan *fit* (layak) sehingga pembuktian hipotesis dapat dilanjutkan.

2. Koefisien Determinasi (R^2)

Hasil pengujian pada Tabel 10 menunjukkan nilai *Adjusted R-squared* sebesar 0,73. Nilai *Adjusted R-squared* sebesar 0,73 menunjukkan bahwa varian dari variabel *client importance* dan komitmen profesi akuntan mampu menjelaskan varian terikat yaitu kualitas audit sebesar 73% sedangkan sisanya 27% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model. Nilai *Adjusted R-squared* sebesar 0,73 dan bernilai positif menunjukkan bahwa variasi dalam variabel dependen dapat diterangkan oleh model regresi sehingga *goodness of fit* telah tercapai.

Tabel 10. Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model	R		Adjusted R	Std. Error of the Estimate
	R	R Square	Square	
1	0,87	0,75	0,73	0,11

Sumber: Data Diolah, 2018

3. Uji Statistik t

Uji beda *t-test* digunakan untuk menguji pengaruh variabel *client importance* dan komitmen profesi akuntan yang digunakan dalam penelitian ini dalam menerangkan variasi variabel dependen. Tabel 11 menunjukkan bahwa nilai signifikansi hasil uji t (0,00) lebih kecil dari tingkat signifikansi yang ditetapkan ($\alpha = 0,05$) menunjukkan bahwa model regresi dinyatakan *fit* (layak) sehingga pembuktian hipotesis dapat dilanjutkan.

Tabel 11. Hasil MRA

Model		Unstanardized Coefficients		Stanardized Coefficients		
		B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1	(Constant)	2,64	0,14		19,33	0,00
	CII	-0,75	0,09	-1,30	-8,24	0,00
	KPA1	0,08	0,01	0,83	4,95	0,00
	ICI*KPA1	0,08	0,02	0,80	4,91	0,00

Sumber: Data Diolah, 2018

Berdasarkan tabel 11 menunjukkan pengaruh *client importance* pada kualitas audit menunjukkan nilai signifikansi t sebesar 0,00 lebih kecil dari nilai alpha 0,05. Nilai koefisien regresi *client importance* bertdana negatif sebesar -0,75. Hasil pengujian tersebut menunjukkan bahwa hipotesis pertama diterima yang berarti bahwa *client importance* berpengaruh negatif pada kualitas audit.

Komitmen profesi akuntan merupakan variabel moderating yang dibuktikan dari nilai signifikansi t yang menunjukkan angka 0,00, lebih kecil dari nilai alpha 0,05. Nilai koefisien moderasi (interaksi antara variabel *client importance* dan komitmen profesi akuntan) bertdana positif sebesar 0,08, maka dari itu hipotesis kedua diterima. Hasil ini membuktikan bahwa semakin tinggi komitmen profesi akuntan akan mampu memperkecil dampak negatif dari pengaruh *client importance* pada kualitas audit. Semakin tinggi komitmen profesi akuntan dan semakin rendah *client importance* akan berdampak pada semakin tingginya kualitas audit.

Diskusi

Pengaruh Client Importance pada Kualitas Audit

Semakin penting klien bagi auditor maka dapat berdampak pada semakin rendahnya kualitas audit. Hasil penelitian ini selaras dengan konsep identitas sosial yang menjelaskan tentang adanya pengaruh dari kesan pribadi seorang auditor yang diberi tugas atau dipekerjakaan oleh klien secara signifikan akan meningkatkan identifikasi klien. Auditor akan cenderung melakukan identifikasi terhadap klien ketika auditor memdanang klien tersebut sebagai perusahaan yang

berpotensi besar dimasa yang akan datang yang akan terus mempekerjakan auditor tersebut, sehingga auditor yang memiliki pdanagan bahwa klien tersebut merupakan sumber pendapatan yang berlangsung terus akan secara potensial mengurangi independensi auditor.

Kemunculan identifikasi klien ini yang seharusnya dihindari karena berdasarkan hasil penelitian Bamber dan Iyer (2005) dijelaskan bahwa kemunculan identifikasi klien dapat merusak obyektifitas auditor. Auditor yang melakukan identifikasi klien secara berlebih cenderung akan lebih menyetujui keinginan dari klien. Keinginan klien sering didasarkan pada motivasi kepentingan pribadi (*self interest*), sehingga dalam kenyataannya klien sering melakukan manipulasi laporan keuangan yang dapat merugikan pihak eksternal. Ketika auditor cenderung lebih menyetujui keinginan klien untuk menyembunyikan pelanggaran pelaporan keuangan yang dilakukan oleh klien maka dapat dipastikan bahwa kualitas audit yang dihasilkan adalah rendah. Tindakan pelanggaran terhadap pelaporan keuangan merupakan bentuk tindakan yang mengarah pada *moral hazard*, dan tindakan tersebut berpeluang terjadi karena adanya asimetri informasi antara pihak internal perusahaan dengan pihak eksternal perusahaan.

Identifikasi klien oleh auditor akan meningkat seiring dengan semakin pentingnya klien tersebut bagi auditor. Tingkat obyektifitas dan independensi auditor akan menurun ketika auditor memdanang kliennya sebagai klien penting (*client importance*) yang berpotensi sebagai sumber pendapatan dalam jangka panjang dengan terus mempekerjakan mereka. Penurunan tingkat obyektifitas dan independensi auditor tentu akan berdampak pada penurunan kualitas audit karena probabilitas auditor untuk melaporkan penyelewengan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien tergantung pada independensi auditor. Hasil penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Chi dan Lisic (2011), Ghosh dan Moon (2005), Chen *et al* (2008), Chang dan Hwang (2003) yang menemukan bahwa semakin penting klien bagi auditor atau KAP maka semakin rendah kualitas audit karena faktor ketergantungan. Ketergantungan ekonomi membuat auditor tidak independen dan obyektif, mereka akan cenderung tidak melaporkan hasil temuan kecurangan yang ada di dalam laporan keuangan. Ketika auditor menemukan dan melaporkan kecurangan tersebut, maka auditor merasa pendapatannya akan semakin turun. Klien tidak akan menggunakan jasa auditor kembali. Persepsi ini lah yang membuat kualitas audit semakin menurun.

Komitmen Profesi Akuntan memoderasi pengaruh *Client Importance* pada Kualitas Audit

Komitmen profesi akuntan mampu memoderasi pengaruh *client importance* pada kualitas audit. Komitmen profesi akuntan sebagai pemoderasi mampu memperkecil dampak negatif dari pengaruh *client importance* pada kualitas audit. Hal ini berarti bahwa kualitas audit akan semakin tinggi apabila pengaruh negatif dari *client importance* pada kualitas audit tersebut dapat diperkecil dengan adanya komitmen profesi akuntan yang semakin tinggi.

Hasil penelitian ini mendukung teori yang menyatakan bahwa kualitas audit akan dapat terjaga ketika auditor memiliki komitmen profesional. Komitmen

profesional diartikan sebagai intensitas pemenuhan tujuan dan nilai-nilai yang ada dalam profesi termasuk nilai moral dan etika, serta berkaitan dengan keterlibatan individu dengan profesinya. Sawyer (2005) menyatakan bahwa komitmen profesional dalam diri auditor dapat dilihat dari kemampuan (keahlian dan ketelitian) untuk melaksanakan pemeriksaan secara tepat dan sesuai dengan standar profesional dan kode etik yang berlaku.

Hasil penelitian ini juga mendukung *theory of goal setting* yang menekankan pada hubungan antara tujuan yang ditetapkan dengan kinerja yang dihasilkan. *Theory of goal setting* menjelaskan tentang komitmen seseorang pada tujuan (Robbins, 2008). Komitmen pada pencapaian suatu tujuan akan dapat mempengaruhi tindakan dan konsekuensi kinerja seseorang. Sasaran yang ditetapkan dapat dipandang sebagai tujuan atau tingkat kinerja yang ingin dicapai oleh individu, yang dapat mempengaruhi perilaku dan kinerja individu tersebut dalam organisasi (Lunenburg, 2011). Jika seorang auditor memiliki komitmen untuk mencapai tujuan utama sebagai seorang auditor independen yaitu memberikan penilaian secara objektif dan independen atas laporan keuangan, maka komitmen tersebut akan mempengaruhi tindakannya untuk selalu bekerja sesuai dengan standar audit dan standar etika profesi yang berlaku demi tercapainya tujuan tersebut.

Berdasarkan standar profesi dan kode etik akuntan, telah dipaparkan bahwa akuntan publik harus memiliki integritas, independen, mampu menegakkan kebenaran, memiliki kemampuan teknis dan profesionalisme, serta harus selalu menjaga komitmen profesi dengan menempatkan aspek moralitas ditempat yang tertinggi (Gibbins dan Webb, 2001). Akuntan bukan hanya sekedar ahli tetapi harus dapat melaksanakan pekerjaan profesinya dengan menerapkan standar profesi yang disepakati, menjaga akuntabilitas profesi, dan selalu menjunjung kode etik profesi yang ada. Hasil penelitian Donnelly dan Quirin (2003) menunjukkan bahwa komitmen profesi akuntan erat kaitannya dengan ketaatan akuntan pada standar profesi, akuntabilitas profesi yang harus diperhatikan sebagai wujud dari komitmen profesinya, dan etika profesi.

Komitmen profesi akuntan terdapat dimensi etika profesi yang mencakup mengenai obyektifitas dan independensi akuntan dan dimensi akuntabilitas profesi yang salah satunya mengenai komitmen untuk terhindar dari *related party* (hubungan khusus), sehingga dengan adanya komitmen profesi akuntan yang dimiliki yang dijadikan pedoman dasar dan dipegang teguh oleh auditor pada saat melakukan proses audit, maka hal ini akan dapat mengendalikan arah pemikiran auditor untuk tetap dapat menghasilkan laporan audit yang berkualitas. Independensi serta obyektifitas yang terancam dengan adanya ketergantungan ekonomi tersebut akan dapat dikendalikan dengan adanya komitmen profesi akuntan sehingga *client importance* tidak lagi mengarah pada ketergantungan ekonomi tapi mengarah pada faktor perlindungan reputasi klien sehingga auditor akan tetap memberikan kualitas audit yang tinggi demi kebaikan kliennya. Komitmen profesi yang dimiliki oleh auditor akan mengarahkan tindakan auditor tersebut pada pelaksanaan tugas yang sesuai dengan kode etik, aturan dan norma-norma yang nantinya akan berpengaruh terhadap kualitas hasil pekerjaannya. Komitmen profesi akuntan merupakan salah satu faktor yang

dianggap mampu memoderasi pengaruh *client importance* pada kualitas audit. Tdaniontong (2013) menunjukkan bahwa komitmen profesi akuntan secara signifikan berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Penelitian tersebut menunjukkan bahwa komitmen profesi akuntan merupakan salah satu faktor yang dapat meningkatkan kualitas audit.

Kesimpulan

Kesimpulan penelitian ini adalah:

- 1) *Client importance* berpengaruh negatif pada kualitas audit. Hasil penelitian ini mendukung hasil empiris Bamber dan Iyer (2005), Chi dan Lisic (2011), Ghosh dan Moon (2005), Chen *et al* (2008), Chang dan Hwang (2003)
- 2) Komitmen profesi akuntan mampu memoderasi pengaruh *client importance* pada kualitas audit. Hasil penelitian ini mendukung hasil empiris Sawyer (2005), Lunenburg (2011), Gibbins dan Webb (2001), dan Donnelly dan Quirin (2003). Hasil penelitian ini mendukung *theory of goal setting*.

Keterbatasan

Keterbatasan penelitian ini adalah tidak dilakukan pemisahan jenjang jabatan dalam pemberian skor hasil kuesioner. Peneliti tidak dapat melihat perbandingan mengenai pandangan masing-masing jenjang jabatan auditor tentang *client importance*, tingkat pemahaman terhadap komitmen profesi akuntan publik, dan upaya mempertahankan kualitas audit dalam berbagai jenjang jabatan auditor di KAP.

Saran

Saran penelitian ini adalah penelitian selanjutnya diharapkan dapat mencoba melakukan pemisahan atau penggolongan penilaian skor kuesioner berdasarkan masing-masing jenjang jabatan auditor dalam suatu KAP sehingga dapat dilakukan perbandingan mengenai pandangan tentang *client importance*, komitmen profesi akuntan, dan upaya mempertahankan kualitas audit dalam berbagai jenjang jabatan auditor di KAP. Pemisahan tersebut juga dapat membantu memberikan informasi yang lebih komprehensif tentang hubungan antara *client importance*, kualitas audit, dan komitmen profesi akuntan kepada publik.

Implikasi

Penelitian ini dapat dijadikan sebagai dasar atau bahan rujukan bagi pimpinan KAP dalam mengevaluasi dan melakukan pengawasan yang lebih tegas terhadap implementasi komitmen profesi para auditornya pada saat melakukan proses audit. Eksistensi KAP bergantung pada kualitas audit yang diberikan yang dapat berpengaruh pada kepercayaan publik.

Hasil penelitian ini juga dapat dijadikan sebagai bahan pertimbangan bagi regulator untuk membuat aturan untuk mencegah kemungkinan terjadinya *client importance* dan *related party* (hubungan khusus) antara auditor dan klien yang mengarah pada penurunan kualitas audit, seperti misalnya regulasi tentang kewajiban pengungkapan besarnya *fee* audit dan pemberian sanksi yang

menimbulkan efek jera apabila aturan tersebut dilanggar. Regulator harus membuat aturan-aturan yang tidak memberikan peluang bagi para auditor untuk melakukan tindakan pelanggaran. Pelanggaran atas aturan tersebut harus dikenakan sanksi yang dapat menimbulkan efek jera bagi para pelaku dan dapat dijadikan sebagai pembelajaran bagi para auditor lainnya agar tidak melanggar aturan tersebut.

Daftar Pustaka

Atik, Tri Wahyuni. 2012. Pengaruh Client Importance dan Pergantian Auditor terhadap Kualitas Audit. *Tesis* : Universitas Negeri Surabaya.

Bamber, E. M., dan V. M. Iyer. 2005. Auditor's Identification with Their Clients dan Its Effect on Auditor's Objectivity. *Working Papper*. Available on http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=776185.

Chang, C. J., dan Hwang, N.C.R. 2003. The Impact of Retention Incentives dan Client Business Risk on Auditors' Decisions Involving Aggressive Reporting Practices, *Auditing. A Journal of Practice dan Theory*. Vol.22 No.2. Pp. 207-218.

Chen, L.Yu-, Chih-Ying, C., dan L. Chan-Jane. 2008. Audit Partner Tenure, Audit Firm Tenure, dan Discretionary Accruals: Does Long Auditor Tenure Impair Earning Quality?. *Comtemporary Accounting Research*. Vol. 25. No.2. Pp. 415-445.

Chi, Jr, dan Lisic. 2011. Client Importance dan Audit Partner Independence. *Account. Public Policy*. Vol.19. No.3. Pp. 411-442

Chung, H dan S. Kallapur. 2003. Client importance, nonaudit services, dan abnormal accruals. *The Accounting Review*. Vol. 78. No.4. Pp. 931-956.

DeAngelo, L.E. 1981. Auditor Size dan Auditor Quality. *Journal of Accounting dan Economics*. Vol. 67. No.3. Pp. 62-79.

Donnelly, David P., Quirin J.J, O'Bryan, D. 2003. Auditor Acceptance of Dysfunctional Audit Behavior: An Explanatory Model Using Auditors' Personal Characteristics. *Behavior Research In Accounting*. Vol.15. No.2. Pp. 96-102.

Fitriany, Nur. 2012. Pengaruh Client Importance, Tenure, dan Spesialisasi Audit terhadap Kualitas Audit. *Tesis* : Universitas Indonesia.

Gavious, I. 2007. Alternative Perspectives to Deal With Auditor's Agency Problem. *Critical Perspectives on Accounting*. Vol 18. No.3. Pp.451-467.

- Ghosh, A.A dan Moon, D.C. 2005. Auditor Tenure dan Perceptions of Audit Quality. *The Accounting Review*. Vol. 80. No.2. Pp. 585-612.
- Ghozali, Imam. 2010. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 19*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gibbins, M.S. dan A Webb. 2001. Evidence about Auditor-Client Management Negotiation Concerning Client's Financial Reporting. *Journal of Accounting Research*. Vol. 39. No.3. Pp.535-563.
- Hasyim, Narulita Kusuma. 2017. Pengaruh Auditor Tenure, Client Importance, dan Client Image Terhadap Auditor- Client Identification. *Tesis* : Universitas Airlangga.
- Jensen, dan Meckling. 1976. The Theory of The Firm: Manajerial Behaviour, Agency Cost, dan Ownership Structure. *Journal of Financial dan Economics*. Vol. 3. No.3. Pp.305-360.
- Johnson, V.E., I.K. Khurana, dan J.K. Reynolds. 2002. Audit-Firm Tenure dan the Quality of Financial Reports. *Contemporary Accounting Research*. Vol. 19. No.4. Pp.637-660.
- Kerler, dan Brdanon. 2010. The Effects of Trust, Client Importance, dan Goal Commietment on Auditors Acceptance of Client Preferred Method Advances in Accounting. *Incorporating Advances in Internasional Accounting*. Vol. 26. No.2. Pp. 246-258.
- Kusharyanti. 2009. Temuan Penelitian mengenai Kualitas Audit dan Kemungkinan Topik Penelitian di Masa Datang. *Jurnal Akuntansi dan Manajemen*. Vol.5. No.3. Pp. 271-280.
- Locke, E.A. 1968. Toward a Theory of Task Motivation dan Incentives. *Organizational Behavior dan Human performance*. Vol. 80. No.3. Pp. 157-189.
- Lunenburg, C. Fred. 2011. Self-Efficacy in the Workplace: Implications for Motivation dan Performance. *International Journal of Management, Business, dan Administration*. Vol. 4. No.1. Pp. 931-956.
- McDowall, Tracey, dan Beverley Jackling. 2010. Attitudes towards the accounting profession: an Australian perspective. *Astan Review of Accounting*. Vol. 18. No.3. Pp.30-49.
- Nasution. 2007. *Metode Research: Penelitian Ilmiah*. Jakarta: Bumi Aksara.

- Robbins, Stephen. 2008. *Perilaku Organisasi*. Jakarta: PT. Macanan Jaya Cemerlang.
- Sari, Nungky Nurmalita. 2011. Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas, Kompetensi Dan Etika Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro*. Vol. 2. No.2. Pp. 17-32.
- Sawyer, Lawrence B. 2005. *Internal Auditing*. Diterjemahkan oleh: Desi Adhariani. Jakarta: Salemba Empat
- Tdaniontong, Mathius. 2013. Komitmen Profesi Akuntan dan Komitmen Kantor Akuntan Publik Determinan terhadap Kualitas Audit. *Simposium Nasional Akuntansi XVI*. Manado.
- Tsui, J.S.L. dan F.A. Gul. 1996. Auditor's Behavior in an Audit Conflict Situation: a Research Note on the Role Locus of control dan Ethical Reasoning. *Accounting, Organizations dan Society*. Vol. 21. No.1. Pp. 41-51.
- Wibowo. 2009. *Manajemen Konerja*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.