

KOMITMEN ANTARA AUDITOR DAN KLIEN: ANTESEDEN DAN KONSEKUENSI

Nur Cahyonowati
Universitas Diponegoro

ABSTRACT

This research examines the antecedents and consequences of commitment in auditor and auditee relationship. Using mail survey to public company and client's of a local audit firm in Semarang, this research found client orientation is an important determinant for affective commitment. Both affective and calculative commitments predicted client's opportunistic behavior. Affective commitment is suggested to decrease client's opportunistic behavior, while, calculative commitment is suggested to increase client's opportunistic behavior. Finally, this research suggested that auditee's opportunistic behavior determined auditee's continuance intention.

Keywords: antecedents, consequences, commitment, continuance intention

PENDAHULUAN

Kantor Akuntan Publik (KAP) sebagai salah satu dari beberapa organisasi yang bergerak di sektor jasa keuangan dalam memasarkan jasa kepada klien saat ini menghadapi adanya kompetisi yang intensif, kejenuhan dan deregulasi. *Sarbanes-Oxley Act* 2002 merupakan regulasi yang paling mempengaruhi profesi auditing bukan saja di Amerika Serikat tetapi pengaruhnya sudah sampai seluruh dunia. Sebagai akibatnya, terjadi pembatasan jasa-jasa yang diberikan KAP, rotasi partner dan pada saat yang sama KAP menghadapi persaingan yang ketat. Oleh karena itu, beberapa KAP harus mengadopsi dan menerapkan strategi yang berorientasi pemasaran (Ahmed & Hopson, 1990) dengan tetap menjaga etika profesi. Kebutuhan untuk *marketing orientation* tersebut menyebabkan

beberapa KAP yang ada berupaya untuk mencari strategi alternatif yang tepat untuk digunakan pada organisasi masing-masing. Segala aktivitas diarahkan pada pemberian nilai lebih (*value added*) pada klien yang berupa pengembangan penerapan strategi audit, pengembangan portofolio jasa-jasa, dan penyediaan laporan keuangan yang berorientasi pada klien, sehingga hubungan jasa yang tercipta antara KAP dan klien dapat dipertahankan untuk perikatan audit selanjutnya yang berorientasi hubungan jangka panjang¹.

Perkembangan tersebut sejalan dengan peralihan paradigma dalam teori dan praktik

1 Meskipun terdapat peraturan yang mengharuskan rotasi auditor, namun auditor diprediksi tetap berusaha membina hubungan baik dengan auditee. Hal ini karena terdapat kemungkinan auditee akan melakukan perikatan kembali dengan auditor semula setelah terjadi rotasi auditor.

pemasaran yang awalnya berfokus pada pendekatan transaksi ke arah pendekatan hubungan jangka panjang. Sebagian besar riset yang terkait dengan perkembangan teori ini menekankan pada hasil dari hubungan pembeli dan penjual dalam sudut pandang profitabilitas, pangsa pasar dan kepuasan pelanggan. Pandangan seperti ini dikemukakan oleh Morgan & Hunt (1994) dan Mangos et al., (1995). Dalam teori pemasaran terbaru, Dwyer et al. (1987) dan Gundlach et al. (1995) berargumen bahwa komitmen merupakan elemen utama dalam membangun dan mempertahankan hubungan jangka panjang. Dalam konteks bisnis jasa audit, konstruk komitmen ini mempunyai peran penting dalam hubungan bisnis.

Selama ini riset-riset mengenai penerapan konsep *relationship marketing* dalam konteks auditing masih belum banyak dilakukan. Sebagian studi yang pernah dilakukan dalam rangka mengevaluasi komitmen selalu berada pada lingkup internal suatu organisasi. Namun dengan adanya pergeseran paradigma, menyebabkan konstruk komitmen telah mengalami perkembangan dalam lingkup yang lebih luas, yaitu tidak hanya berkembang pada disiplin ilmu psikologi atau perilaku organisasi saja, namun telah menjadi perhatian oleh peneliti dalam bidang pemasaran. Konsep dan pengukuran terhadap komitmen dalam kajian pemasaran juga telah mulai dikembangkan dengan cermat. Hal ini

didasarkan karena adanya batasan komitmen yang selama ini berada pada lingkup intraorganisasi saja dan bukan dalam lingkup interorganisasi seperti komitmen terhadap konsumen, pemasok, pelanggan, distributor, publik dan bahkan dengan pesaing. Banyak KAP yang telah menyadari pentingnya hubungan dengan klien, tetapi informasi yang lengkap terkait dengan komponen-komponen penting hubungan tersebut masih belum banyak tersedia. Penelitian ini dilakukan untuk menyediakan informasi yang lengkap bagi KAP dalam membangun hubungan jangka panjang dengan klien.

Salah satu kunci pokok kelangsungan hubungan auditor dengan klien adalah adanya komitmen antara keduanya. Komitmen tersebut diharapkan dapat membangun hubungan jangka panjang antara klien dengan auditor. Identifikasi terhadap anteseden dan konsekuensi komitmen perlu dilakukan untuk memprediksi niat klien untuk menjalin hubungan jangka panjang dengan auditor.

TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Konseptualisasi Komitmen

Komitmen dalam hubungan antara penyedia jasa dan klien telah didefinisikan sebagai ikatan, baik secara implisit maupun eksplisit, atas keberlangsungan hubungan antara pasangan dalam pertukaran, yang berimplikasi pada keinginan masing-masing

untuk menciptakan manfaat jangka panjang (Dwyer et al., 1987). Demikian pula dengan Moorman et al. (1992) mendefinisikan komitmen sebagai keinginan yang abadi dalam mempertahankan hubungan nilai yang ada. Sedangkan, Anderson & Weitz (1992) menjelaskan komitmen sebagai keinginan untuk mengembangkan hubungan yang stabil dan keinginan untuk memberikan pengorbanan jangka pendek dalam rangka memelihara hubungan dan percaya pada stabilitas hubungan.

Menurut Gundlach (1995) dalam mengkaji komitmen dalam pemasaran, konseptualisasi yang paling luas mengidentifikasi tiga aspek penting yang berhubungan dengan komitmen. Pertama, komitmen dalam hubungan bisnis yang mencakup dimensi instrumental atau komponen masukan yang mangacu pada pertarungan kepentingan sendiri dan rekanan dalam suatu hubungan (Allen & Meyer, 1990). Dimensi ini mengusulkan komitmen sebagai tindakan kalkulatif, yaitu tindakan dimana biaya dan manfaat dipertukarkan. Hal ini berkembang sebagai hasil dari investasi yang dijalankan dalam suatu hubungan atau kurangnya alternatif yang menyebabkan tingkat biaya pertukaran (*switching cost*) yang berhubungan dengan penghentian suatu hubungan. Istilah komitmen kalkulatif telah diadopsi oleh beberapa penulis seperti Kumar et al. (1995) dan Anderson & Weitz (1992)

untuk menunjukkan alasan instrumental yang membentuk dasar bagi tipe komitmen ini. Tipe komitmen ini menunjukkan penilaian secara eksplisit terhadap biaya dan manfaat dalam mengembangkan dan mempertahankan suatu hubungan. Dalam pemasaran jasa audit, komitmen kalkulatif menjadi sebuah konsep yang penting ketika audit menjadi lebih seperti sebuah komoditi sehingga dipilih pada tingkat harga yang lebih rendah.

Kedua, komitmen dalam suatu hubungan dikonseptualisasikan sebagai suatu konstruk sikap (*attitudinal construct*) (Allen & Meyer, 1990; Gundlach et al., 1995). Dimensi ini menggambarkan orientasi afektif dan keselarasan nilai dengan rekanan bisnis yang menurut Buchanan (1974) terpisah dari kemurnian nilai instrumennya (Ruyter dan Wetzels, 1999). Hubungan yang didalamnya terdapat keterkaitan individu dengan tujuan dan nilai organisasi sepertinya akan berlangsung lebih lama (Ruyter dan Wetzels, 1999). Komitmen afektif didasarkan pada perasaan positif terhadap pasangan dalam hubungan pertukaran (Konovsky & Cropanzano, 1991).

Terakhir, perhatian diarahkan komitmen sebagai dimensi temporal yang berarti selama dilakukan dalam rentang waktu yang lama atau secara konsisten (Moorman et al., 1992). Dengan adanya kesinambungan, maka tingkat perputaran (*turnover*) pelanggan dapat dikurangi dan pasangan kerja akan lebih meningkatkan kerjasama dalam

pencapaian tujuan bersama (Anderson & Narus, 1990). Melalui komitmen hubungan jangka panjang dan berkelanjutan berdampak pada peningkatan kerjasama dan penurunan perilaku oportunistik (Morgan & Hunt, 1994; Gundlach et al., 1995).

Model Konseptual Anteseden Komitmen Pengaruh *Perceived Quality Service* terhadap Komitmen

Kualitas jasa profesional merupakan alasan penting mengapa pelanggan melakukan hubungan dengan penyedia jasa. Menurut Parasuraman et al. (1994); Lytel & Mokwa (1992), kualitas jasa sering dikonseptualisasikan sebagai suatu perbandingan antara harapan pelanggan terhadap pelaksanaannya (Ruyter & Wetzels, 1999). Terdapat 5 kunci yang telah diidentifikasi dalam menentukan kualitas suatu jasa yaitu *reliability*, *responsiveness*, *assurance*, *emphaty*, dan *tangibles*. Danssen (1995) melaporkan bahwa klien KAP menganggap secara subjektif kualitas audit yang dirasakan lebih penting daripada kualitas teknik pengujian audit yang lebih objektif (Ruyter & Wetzels, 1999). Dimensi *reliability*, *responsiveness*, *assurance* dianggap penting oleh *auditee*.

Woodside et al. (1992) menemukan dukungan tentang pentingnya suatu konsep *responsiveness* yang dirasakan oleh klien KAP ketika penilaian kinerja. Di dalam literatur, tidak ada konsep atau bukti empiris mengenai

hubungan antara kualitas jasa dan komitmen. Walaupun begitu, karena komitmen bisa dilihat dan digunakan sebagai wakil dari loyalitas yang diartikan sebagai komitmen terhadap merek tertentu dan karena hubungan positif antara kualitas jasa dan loyalitas telah dilaporkan secara konsisten dalam area pemasaran jasa, maka ditetapkan bahwa akan ada hubungan positif antara kualitas jasa terhadap komitmen afektif maupun kalkulatif.

H1: *Perceived Service Quality* berhubungan positif dengan komitmen afektif

H2: *Perceived Service Quality* berhubungan positif dengan komitmen kalkulatif

Pengaruh *Trust* (Kepercayaan) terhadap Komitmen

Spekman, dalam Morgan & Hunt (1994) telah mendefinisikan kepercayaan sebagai dasar bagi persekutuan yang strategik. Morgan & Hunt (1994) telah mengartikan kepercayaan sebagai keyakinan yang dimiliki dalam hubungan dengan pasangan kerja terkait dengan sikap jujur dan saling membantu satu sama lain. Adanya kepercayaan juga memberikan dasar keyakinan bahwa tindakan pasangan kerja mengarah pada pencapaian hasil yang baik (Rempel & Holmes, 1986). Sebagai dimensi komitmen afektif, kepercayaan berhubungan dengan rasa integritas dan pengurangan ketidakpastian

(Rempel & Holmes, 1986). Oleh karena itu, Granovetter (1985) berpendapat bahwa kepercayaan mengarah pada keinginan untuk mempertahankan suatu hubungan diantara pasangan kerja (Ruyter & Wetzels, 1999).

Sebagai salah satu dimensi anteseden dari komitmen afektif, kepercayaan mempunyai keterkaitan dengan sikap integritas dan pengurangan ketidakpastian (Rempel & Holmes, 1986). Granovetter (1985) juga berpendapat bahwa kepercayaan mengarah pada keinginan yang kuat untuk mempertahankan hubungan diantara semua pihak (Ruyter dan Wetzels, 1999). Geykens & Steenkamp (1985) melaporkan terdapat hubungan positif antara kepercayaan dan komitmen afektif. Selain itu, hal yang berbeda juga dilaporkan mengenai hubungan negatif antara kepercayaan dan komitmen kalkulatif.

H3: *Trust* berhubungan positif dengan komitmen afektif

H4: *Trust* berhubungan negatif dengan komitmen kalkulatif

Pengaruh *Interdependence* terhadap Komitmen

Dalam setiap hubungan sosial dan ekonomi selalu ada rasa saling ketergantungan di antara semua pihak. Tingkat ketergantungan dalam hubungan pertukaran ditentukan melalui besarnya tingkat motivasi untuk berinvestasi yang akan siap dilakukan dan penggantian terhadap pasangan kerja. Anderson & Weitz (1992) berpendapat bahwa

dengan adanya tingkat ketergantungan yang tinggi menyebabkan pasangan kerja dalam suatu hubungan bisnis telah membentuk suatu penghalang pertukaran (*switching barrier*) mereka sendiri. DeAngelo (1981) juga memperkirakan bahwa hubungan jangka panjang menghemat biaya evaluasi ulang yang dikeluarkan klien untuk melanjutkan hubungan dengan KAP (Ruyter & Wetzels, 1999).

Dalam penelitiannya Kumar et al. (1995) dan Geykens dan Steenkamp (1995) membuktikan secara empiris terdapat hubungan positif antara saling ketergantungan dengan komitmen afektif. Selanjutnya Geykens dan Steenkamp juga menjelaskan hubungan positif antara saling ketergantungan dan komitmen kalkulatif. Hal ini dikarenakan adanya hubungan investasi yang spesifik menyebabkan motivasi perhitungan untuk melanjutkan hubungan akan muncul. DeAngelo (1981) menyatakan bahwa hubungan jangka panjang menghemat biaya yang dikeluarkan oleh klien untuk mengevaluasi ulang kelanjutan hubungan dengan KAP (Ruyter dan Wetzels, 1999). Oleh karena itu diajukan bahwa terdapat hubungan positif antara *interdependence* dengan dengan kedua konstruk *commitment*.

H5: *Interdependence* berhubungan positif dengan komitmen afektif

H6: *Interdependence* berhubungan positif dengan komitmen kalkulatif

Pengaruh *Client Orientation* terhadap Komitmen

Saxe & Weitz (1982) berpendapat bahwa orientasi terhadap pelanggan merupakan konstruk yang telah terbukti penting dalam pengembangan hubungan jangka panjang dengan pasangan kerja. Konstruk ini telah didefinisikan oleh Ruyter & Wetzels (1999) sebagai perhatian terhadap kebutuhan pelanggan pada tingkat interaksi antara karyawan dan pelanggan. Konstruk ini berperan penting terutama dalam jasa profesional keuangan ketika terdapat tingkat yang relatif tinggi dalam interaksi hubungan dengan pasangan kerja dalam pertukaran (Van der Walt et al., 1994). Mangos et al. (1995) menekankan bahwa terdapat kemunculan orientasi terhadap klien dalam KAP. Oleh karena itu, Dassen (1995) menyimpulkan bahwa auditor harus mendengarkan kebutuhan klien dengan hati-hati.

Mangos et al. (1995) berpendapat bahwa KAP mempunyai fokus yang berorientasi kepada pelanggan. Orientasi kepada pelanggan sering dilihat sebagai orientasi utama yang berpengaruh ketika melakukan hubungan interaksi antara penyedia jasa dan klien (Ruyter & Wetzels, 1999). Oleh karena itu, Dassen (1995) menyimpulkan bahwa auditor harus mendengarkan dengan seksama apa yang menjadi keinginan klien. Berdasarkan hal tersebut diusulkan adanya hubungan positif antara orientasi kepada pelanggan dan komitmen afektif.

H7: *Client Orientation* berhubungan positif dengan komitmen afektif

Model Konseptual Konsekuensi Komitmen Pengaruh Komitmen terhadap *Cooperation*

Morgan & Hunt (1994) telah menguji adanya hubungan yang positif antara komitmen dan kerjasama. Hal ini didasarkan pada penerapan komitmen yang sebagian besar menggunakan konsep afektif. Kerjasama dapat dilihat sebagai komitmen institusional, yang berdasarkan pada motivasi afektif. Oleh karena itu diusulkan hipotesis mengenai hubungan positif antara komitmen afektif dan kerjasama. Sebagai alternatif, ada kemungkinan klien yang lebih termotivasi secara kalkulatif akan lebih tertarik pada keuntungan moneter dan akan terpancing oleh *fee* yang menarik sebagai contoh dari pesaingnya. Kumar *et al.* (1995) dalam penelitian tentang jalur penghubung atau perantara pemasaran melaporkan bahwa komitmen kalkulatif mempunyai pengaruh negatif terhadap keinginan perantara untuk tetap tinggal dan berinvestasi dalam suatu hubungan. Lebih jauh lagi, tingginya tingkat komitmen kalkulatif perantara menyebabkan akan mencari alternatif penyedia jasa yang lain. Berdasarkan hal ini muncul tambahan usul tentang hubungan negatif antara komitmen kalkulatif dan kerjasama.

H8: Komitmen Afektif berhubungan positif dengan *Cooperation*

H9: Komitmen Kalkulatif berhubungan negatif dengan *Cooperation*

Pengaruh Komitmen terhadap *Opportunistic Behaviour* (Perilaku Oportunis)

Perilaku oportunis merupakan perilaku sepihak yang membahayakan hubungan untuk tujuan mengambil keuntungan dari kesempatan yang ada. Perilaku ini bisa menyebabkan hubungan antara partner bisnis menjadi tidak stabil. Menurut Kumar dkk (1994) dalam Ruyter dkk (1999) tingginya tingkat komitmen afektif akan menurunkan kecenderungan pihak tertentu untuk berperilaku oportunis. Sebaliknya Simon dan Francis (1988) dalam Ruyter dkk (1999) melaporkan bahwa klien KAP dengan komitmen kalkulatif yang tinggi lebih cenderung berperilaku oportunis.

H10 : Komitmen afektif berhubungan negatif dengan perilaku oportunis.

H11 : Komitmen kalkulatif berhubungan positif dengan perilaku oportunis.

Pengaruh *Cooperation* dan Perilaku Oportunis terhadap *Continuance Intentions*

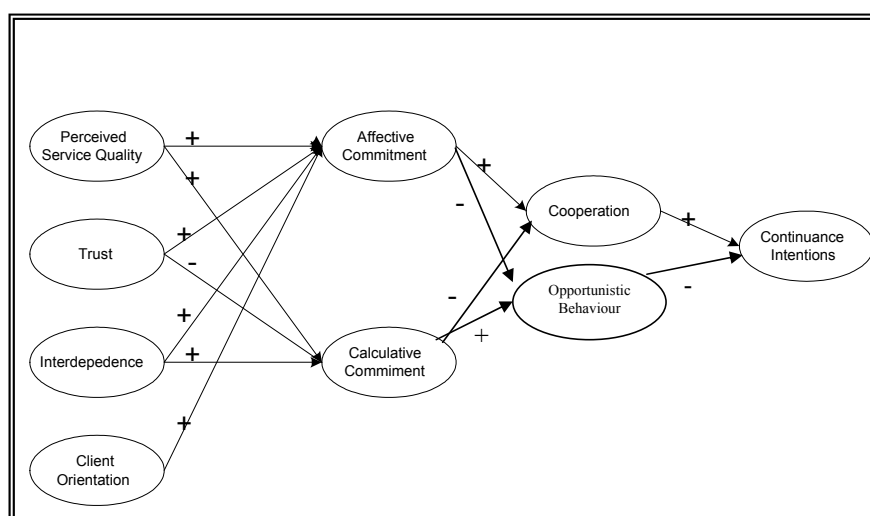
Continuance intentions merupakan sebuah elemen esensial dalam sebuah hubungan karena dapat dipandang sebagai sebuah indikasi untuk pendapatan masa datang. Konstruk ini mengindikasikan kecenderungan untuk mau mempertahankan suatu hubungan. Dalam penelitian ini diajukan bahwa *cooperation* akan berpengaruh positif terhadap *continuance intentions*. Sebaliknya perilaku oportunis akan berpengaruh negatif terhadap *continuance intentions* karena perilaku ini akan berujung pada perpecahan.

H12: *Cooperation* berhubungan positif dengan *Continuance Intentions*

H13: *Opportunistic behaviour* berhubungan negatif dengan *Continuance Intentions*

Berdasarkan uraian di atas maka dapat disusun kerangka pemikiran teoritis penelitian ini seperti disajikan dalam Gambar 1.

Gambar 1. Model Penelitian



METODA PENELITIAN

Variabel Penelitian

Komitmen

Komitmen dalam penelitian ini mengacu pada 2 variabel komitmen yang dikembangkan oleh Gundlach (1995) yaitu:

1. Komitmen Afektif

Komitmen ini dalam suatu hubungan dikonseptualisasikan sebagai suatu konstruk sikap (*attitudinal construct*) (Allen & Meyer, 1990; Gundlach et al., 1995). Komitmen afektif didasarkan pada perasaan positif terhadap pasangan dalam hubungan pertukaran (Konovsky & Cropanzano, 1991). Pengukuran konstruk *affective commitment* pada penelitian ini menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Kumar et al. (1995) yang terdiri dari 3 item pertanyaan dengan skala likert 5 poin.

2. Komitmen Kalkulatif

Dimensi ini mengusulkan komitmen sebagai tindakan kalkulatif, yaitu tindakan dimana biaya dan manfaat dipertukarkan. Hal ini berkembang sebagai hasil dari investasi yang dijalankan dalam suatu hubungan atau kurangnya alternatif yang menyebabkan tingkat biaya pertukaran (*switching cost*) yang berhubungan dengan penghentian suatu hubungan. Instrumen *calculative commitment* pada penelitian ini menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Kumar et al. (1995).

Anteseden Komitmen

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan oleh Ruyter & Wetzels (1999) diidentifikasi 5 faktor anteseden yang utama dari komitmen dalam konsep *marketing relationship* antara lain konstruk *perceived service quality*. Penelitian mengukur *perceived service quality* menggunakan 5 item pertanyaan yang diambil dari 3 dimensi pada instrumen SERVQUAL yang dikembangkan Parasuraman et al. (1994). Penelitian ini menggunakan 5 item pertanyaan yang dikembangkan oleh Kumar et al (1995) untuk mengukur dimensi kepercayaan. (*trust*). Konstruk *perceived interdependence* juga diukur menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Kumar et al. yang terdiri dari 4 item pertanyaan. Konstruk *client orientation* digunakan pengukuran skala SOCO yang dikembangkan oleh Saxe & Weitz (1982) yang terdiri dari 6 item pertanyaan.

Konsekuensi Komitmen

Dalam penelitian ini, ada beberapa instrumen pertanyaan yang digunakan dalam mengukur konsekuensi komitmen. Pada dimensi kerjasama digunakan instrumen yang telah dikembangkan oleh Ruyter & Wetzels (1999) yang terdiri dari 5 item pertanyaan. Dimensi opportunistic behaviour dikembangkan sendiri dalam penelitian ini. Peneliti membuat 3 item pertanyaan untuk mengukur konstruk ini. Selanjutnya digunakan instrumen yang dikembangkan oleh Shemwell

et al. (1994) untuk mengukur *continuance intention*. Dalam instrumen ini digunakan 3 item pertanyaan dengan skala 5 poin.

Sampel Penelitian

Populasi dari penelitian ini adalah klien-klien KAP yang merupakan perusahaan go public di Bursa Efek Jakarta. Metode sampling yang digunakan dalam penelitian ini adalah *purposive sampling* dengan kriteria: (1) unit analisis yang dipilih adalah direktur, manajer keuangan atau kepala bagian akuntansi (*controller*); (2) klien sudah pernah melakukan perikatan audit dalam satu periode pelaporan keuangan. Alasan penggunaan manajer keuangan atau kepala bagian akuntansi (*controller*) sebagai unit analisis dalam penelitian ini adalah karena kepala bagian akuntansi dan *controller* memiliki informasi yang lengkap dan menyeluruh dalam mengevaluasi kinerja KAP sebab mereka selalu berhubungan dengan KAP. Selain itu, kuesioner juga ditujukan kepada direktur karena kewenangan yang dimilikinya untuk turut menentukan kelangsungan perikatan dengan auditor.

Teknik Analisis

Pengujian hipotesis dilakukan dengan model persamaan struktural berbasis varian atau *Partial Least Squares* (PLS). Penelitian ini menggunakan PLS karena PLS dapat mengestimasi model yang kompleks (jumlah konstruk dan indikator yang banyak) dengan

jumlah sampel relatif kecil seperti yang digunakan dalam penelitian ini. Sebagai konsekuensinya kompleksitas model dalam jumlah konstruk dan indikatornya dapat membuat peneliti kesulitan untuk memperoleh model yang sesuai dengan data. Penggunaan PLS juga didasarkan atas kelemahan penelitian Ruyter dan Wetzel (1999) yang menggunakan SEM berbasis covarian dengan pendekatan *partial aggregation model* dengan cara menjumlahkan item-item yang membentuk konstruk menjadi satu bentuk. Pendekatan ini menyebabkan kualitas pengukuran konstruk tidak dapat secara eksplisit dinilai (Ruyter dan Wetzel, 1999). Selain itu PLS lebih sesuai digunakan karena model konseptual dalam penelitian ini masih dalam tahap eksploratori (Chin, 1998; Ghazali 2006). PLS merupakan metode analisis yang *powerfull* karena tidak mendasarkan pada banyak asumsi dan dapat juga digunakan tidak hanya untuk konfirmasi teori namun juga dapat digunakan untuk menjelaskan ada tidaknya hubungan antar variabel laten serta menghindari masalah *inadmissible solution*.

Pendekatan SEM berbasis varian terdiri dari pengujian *outer model* (measurement) dan *inner* (struktural) model. Ada tiga kriteria yang digunakan dalam penilaian outer model yaitu *convergent validity*, *discriminant validity*, dan *construct reliability*. Model telah memenuhi kriteria dilihat dari *convergent validity* jika nilai loading factor lebih besar dari 0,7 (Chin,

1998). Model yang baik juga harus mempunyai *composite reliability* di atas 0,8. *Discriminat validity* dapat dilihat dari *Average Variance Factor* (AVE) yaitu jika nilai akar AVE lebih tinggi dari korelasi dengan konstruk yang lain maka dapat disimpulkan konstruk tersebut memiliki tingkat reliabilitas yang baik. Hasil pengujian *inner model* memberikan nilai koefisien struktural jalur, nilai t-hitung, dan R- square.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Profil Responden

Data penelitian ini diperoleh dengan mengirimkan kuesioner sebanyak 976 eksemplar pada perusahaan *go public* di bidang manufaktur, perbankan dan lembaga

keuangan lainnya. Kedua sektor ini dipilih karena dominasinya dalam peta industri perusahaan yang sudah *go public*. Kuesioner juga dikirim pada beberapa klien sebuah KAP di Kota Semarang karena rendahnya *response rate* dari perusahaan *go public*. Pengiriman kuesioner dilakukan melalui jasa pos. Pengiriman kuesioner dimulai pada pertengahan bulan Pebruari 2007 dan batas penerimaan kuesioner ditetapkan pada akhir bulan Maret 2007. Pada setiap klien KAP dikirim 4 eksemplar kuesioner yang ditujukan kepada Dewan Direksi, Manajer Keuangan dan Manajer Akuntansi. Perincian pengiriman kuesioner dan penerimaan kuesioner yang kembali disajikan pada Tabel 1 berikut ini.

Tabel 1. Perincian Pengiriman dan Penerimaan Kuesioner

Keterangan	Klien
- Klien sebuah KAP di Kota Semarang	30
- Perusahaan Go Public Perbankan & Keuangan	67
- Perusahaan Go Public Manufaktur	147
Jumlah klien KAP	244
Jumlah kuesioner yang dikirim	1220
Kuesioner yang kembali:	Kuesioner
- Klien sebuah KAP di Kota Semarang	37
- Perusahaan Go Public Perbankan & Keuangan	3
- Perusahaan Go Public Manufaktur	18
Jumlah kuesioner yang diterima kembali	58
- Tidak lengkap	-1
Jumlah kuesioner yang diolah	57

Jumlah kuesioner yang diterima kembali sebanyak 58 buah dengan perincian 57 kuesioner dapat diolah sedangkan 1 kuesioner

tidak dapat diolah karena tidak lengkap. Sebagian besar responden merupakan klien dari sebuah KAP di Kota Semarang yaitu 37

responden. Sedangkan jumlah kuesioner yang dikembalikan oleh perusahaan *go public* adalah 21 kuesioner. Secara keseluruhan, jumlah

ini menunjukkan response rate yang sangat rendah yaitu hanya 5,9%. Profil perusahaan yang dijadikan responden disajikan pada Tabel 2 berikut ini.

Tabel 2. Profil Responden Perusahaan

Lama perikatan	Perusahaan	%
1 tahun	6	30%
> 1 tahun	14	70%
Jumlah	20	
Auditor		
KAP Big 4	4	20%
KAP non-Big 4	16	80%
Jumlah	20	
Industri		
Perbankan & Keuangan	9	45%
Non Perbankan & Keuangan	11	55%
Jumlah	20	

Sebanyak 20 perusahaan mengembalikan dan mengisi dengan baik kuesioner yang dikirim. Tidak semua perusahaan mengembalikan 4 kuesioner yang dikirim. Beberapa perusahaan hanya

mengembalikan 1 kuesioner.

Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif untuk konstruk- konstruk yang digunakan dalam penelitian ini disajikan Tabel 3 berikut ini.

Tabel 3

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KA	57	4	15	10,25	2,309
KK	57	7	13	9,82	1,227
KP	57	14	24	19,23	1,871
OK	57	18	27	22,11	2,603
KJ	57	10	23	18,77	2,018
IN	57	4	15	10,21	2,969
CO	57	11	22	16,25	2,182
OP	57	3	10	6,51	1,377
HUB	57	8	13	11,04	1,336
Valid N (listwise)	57				

Keterangan: KJ: Perceived service quality, KP: Trust, IN: interdependence, OK: client orientation, KA: komitmen afektif, KK: komitmen kalkulatif, CO: cooperation, OP: opportunistic behavior, HUB: continuance intention.

Statistik deskriptif menunjukkan bahwa data semua variabel mempunyai nilai standar deviasi yang lebih kecil dari nilai rata-rata. Hal menunjukkan karakteristik data cukup bagus.

Analisis PLS Outer Model: Pengujian Validitas dan Reliabilitas Konstruk

Dengan mempertimbangkan *convergent validity*, *discriminant validity*, dan *composite reliability* maka model final menghapus beberapa indikator. Hasil pengujian outer model terhadap model final menunjukkan bahwa *convergent*

validity cukup baik ditunjukkan loading faktor indikator-indikator di atas 0,6 dan signifikan (Tabel 4). *Convergent validity* dari *measurement model* dengan indikator refleksif dilihat dari score item/indikator dengan score konstruknya. Indikator individu dianggap valid jika memiliki nilai korelasi di atas 0,50 dan signifikan. Berdasarkan pada hasil analisis terdapat beberapa indikator refleksif dengan loading kurang dari 0,50. Tabel 6 menunjukkan hasil bahwa semua *factor loading* indikator refleksif dari konstruk laten semuanya telah bernilai di atas 0,50 dan signifikan sehingga telah memenuhi *convergent validity*.

Tabel 4. Convergent Validity Indikator Reflektif

	original sample estimate	mean of subsamples	Standard deviation	T-Statistic
KJ				
kj4	1.000	1.000	0.000	
KP				
kp1	0.920	0.853	0.210	4.376
kp3	0.687	0.706	0.182	3.777
IN				
in1	0.915	0.850	0.166	5.527
in2	0.731	0.698	0.187	3.909
in3	0.704	0.658	0.220	3.199
in4	0.620	0.570	0.266	2.327
OK				
ok4	0.759	0.719	0.190	3.993
ok6r	0.796	0.787	0.174	4.565
KA				
ka1	0.767	0.771	0.080	9.573
ka2	0.798	0.811	0.074	10.781
ka3	0.852	0.832	0.068	12.485
KK				
kk2r	1.000	1.000	0.000	
CO				
co4	0.866	0.820	0.190	4.547
co5	0.796	0.757	0.244	3.263
OP				
op1	1.000	1.000	0.000	
HUB				
hub1	1.000	1.000	0.000	

Sedangkan pengujian *discriminant validity* menunjukkan hasil fit yang memuaskan, ditunjukkan dengan nilai *Average Variance Extracted* (AVE) dan akar AVE

lebih besar daripada korelasi antara konstruk tersebut dengan konstruk lainnya (Tabel 5 dan Tabel 6). Dengan demikian model bisa dikatakan baik.

Tabel 5. Average variance extracted (AVE) dan Akar AVE

	Average variance extracted (AVE)	Akar AVE
KJ	1.000	1
KP	0.659	0,8117
IN	0.563	0,7503
OK	0.605	0,7778
KA	0.650	0,8062
KK	1.000	1
CO	0.691	0,8312
OP	1.000	1
HUB	1.000	1

Keterangan: KJ: Perceived service quality, KP: Trust, IN: interdependence, OK: client orientation, KA: komitmen afektif, KK: komitmen kalkulatif, CO: cooperation, OP: opportunistic behavior, HUB: continuance intention.

Tabel 6. Korelasi antar konstruk

	KJ	KP	IN	OK	KA	KK	CO	OP	HUB
KJ	1.000								
KP	0.388	1.000							
IN	-0.092	-0.260	1.000						
OK	0.020	0.180	0.156	1.000					
KA	0.160	0.147	0.243	0.394	1.000				
KK	0.097	0.334	-0.337	0.065	-0.026	1.000			
CO	-0.441	-0.201	0.177	-0.140	-0.286	-0.234	1.000		
OP	-0.156	0.160	-0.346	-0.166	-0.435	0.273	0.458	1.000	
HUB	0.053	-0.071	0.343	0.370	0.624	-0.087	-0.231	-0.477	1.000

Keterangan: KJ: Perceived service quality, KP: Trust, IN: interdependence, OK: client orientation, KA: komitmen afektif, KK: komitmen kalkulatif, CO: cooperation, OP: opportunistic behavior, HUB: continuance intention.

Composite reliability menunjukkan hasil yang baik yaitu di atas 0,7 (Tabel 7). Uji

reliabilitas konstruk diukur dengan *composite reliability*. Konstruk dinyatakan *reliable* jika

nilai *composite reliability* di atas 0,70. Hasil uji reliabilitas adalah sebagai berikut:

Tabel 7. Composite Reliability

	Composite Reliability
KJ	1.000
KP	0.791
IN	0.835
OK	0.754
KA	0.848
KK	1.000
CO	0.817
OP	1.000
HUB	1.000

Hasil *output composite reliability* untuk konstruk refleksif semuanya di atas 0,70. Jadi dapat disimpulkan bahwa konstruk memiliki reliabilitas yang baik. Hasil analisis di atas menunjukkan bahwa semua kriteria validitas dan reliabilitas telah terpenuhi sehingga instrumen kuesioner yang digunakan telah layak digunakan.

Analisis PLS Inner Model: Pengujian

Model Struktural

Pengujian terhadap model struktural dilakukan dengan melihat nilai koefisien determinasi (*R-square*) yang merupakan uji *goodness-fit model*. Model pengaruh variabel *perceived service quality*, *trust*, *interdependence* dan *client orientation* terhadap komitmen afektif memberikan nilai *R-square* sebesar 0,225 yang dapat diinterpretasikan bahwa variabilitas konstruk komitmen afektif yang dapat dijelaskan oleh variabilitas variabel-variabel *perceived service quality*,

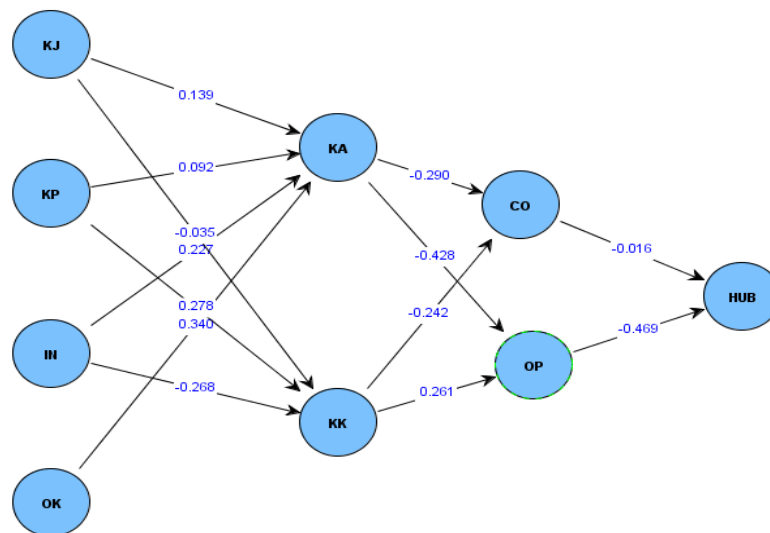
trust, *interdependence* dan *client orientation* sebesar 22,5% sedangkan 77,5% dijelaskan oleh variabel lain diluar yang diteliti. Model pengaruh *perceived service quality*, *trust* dan *interdependence* terhadap komitmen kalkulatif memberikan nilai *R-square* sebesar 0,180 yang dapat diinterpretasikan bahwa variabilitas konstruk komitmen kalkulatif dapat dijelaskan oleh variabilitas konstruk *perceived service quality*, *trust* dan *interdependence* sebesar 18% sedangkan 82% dijelaskan oleh variabel lain diluar yang diteliti. Variabilitas konstruk *cooperation* dapat dijelaskan variabel komitmen afektif dan komitmen kalkulatif sebesar 13,9% sedangkan 86,1% dijelaskan oleh variabel lain diluar penelitian ini. Variabilitas konstruk *opportunistic behavior* dapat dijelaskan oleh variabel komitmen afektif dan komitmen kalkulatif sebesar 25,7% sedangkan 74,3% dijelaskan oleh variabel lain diluar model penelitian ini. Variabilitas konstruk *continuance intention*

dapat dijelaskan oleh variabel *cooperation* sedangkan 77,3% dijelaskan oleh variabel lain dan *opportunistic behavior* sebesar 22,7% diluar model penelitian ini.

Tabel 8. R-Square

	R-square
KA	0.225
KK	0.180
CO	0.139
OP	0.257
HUB	0.227

Gambar 2. Diagram Jalur Konstruk Penelitian



Keterangan:

- KJ : Persepsi tentang Kualitas Jasa Auditor
- KP : Kepercayaan (*Trust*)
- IN : Saling Ketergantungan (*Interdependence*)
- OK : Orientasi kepada Klien
- KA : Komitmen Afektif
- KK : Komitmen Kalkulatif
- CO : Kerjasama (*Cooperation*)
- OP : Perilaku Oportunistik
- HUB: Keinginan klien untuk melanjutkan

hubungan dengan Auditor
(*Continuance Intention*)

Pengujian signifikansi variabel anteseden dan konsekuensi komitmen antara auditor dengan auditee dapat dinilai dengan melihat nilai koefisien parameter dan nilai signifikansi t statistik. Berikut adalah hasil pengujian PLS terhadap model penelitian:

Tabel 9. Inner model

	Hipotesis	original sample estimate	mean of subsamples	T-Statistic	Penerimaan Hipotesis
KJ -> KA	+	0.139	0.261	0.532	Ditolak
KP -> KA	+	0.092	0.054	0.520	Ditolak
IN -> KA	+	0.227	0.236	1.163	Ditolak
OK -> KA	+	0.340	0.322	2.562**	Diterima
KJ -> KK	+	-0.035	0.005	0.259	Ditolak
KP -> KK	-	0.278	0.282	1.895	Ditolak
IN -> KK	+	-0.268	-0.265	1.688	Ditolak
KA -> CO	+	-0.290	-0.325	1.747	Ditolak
KK -> CO	-	-0.242	-0.243	1.619	Ditolak
KA -> OP	-	-0.428	-0.436	3.872**	Diterima
KK -> OP	+	0.261	0.245	2.529**	Diterima
CO -> HUB	+	-0.016	-0.059	0.104	Ditolak
OP -> HUB	-	-0.469	-0.450	3.320**	Diterima

* signifikan pada tingkat keyakinan 10%, ** signifikan pada tingkat keyakinan 5%.

Keterangan: KJ: Perceived service quality, KP: Trust, IN: interdependence, OK: client orientation, KA: komitmen afektif, KK: komitmen kalkulatif, CO: cooperation, OP: opportunistic behavior, HUB: continuance intention.

Hasil pengujian inner model menunjukkan bahwa kualitas jasa, kepercayaan (*perceived service quality*), kepercayaan (*trust*) dan saling ketergantungan (*interdependence*) tidak berpengaruh terhadap komitmen afektif antara klien dengan auditor. Sedangkan sikap KAP yang dianggap berorientasi kepada klien berpengaruh signifikan terhadap komitmen afektif dengan nilai t-hitung > t-tabel. (2.562 > 1.96).

Kualitas jasa yang diberikan auditor, kepercayaan dan saling ketergantungan antara auditor terhadap klien tidak berpengaruh terhadap tingkat komitmen kalkulatif antara klien dengan auditor. Hasil analisis menunjukkan bahwa nilai t-hitung lebih kecil dari nilai t-tabel.

Komitmen afektif dan komitmen kalkulatif tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat kerjasama antara klien dengan auditor (CO). Hasil analisis menunjukkan bahwa nilai t-hitung lebih kecil dari nilai t-tabel. Konstruk komitmen afektif dan komitmen kalkulatif mampu memprediksi tingkat kerjasama antara auditor dengan klien sebesar 13,9%. Namun, komitmen afektif dan kalkulatif berpengaruh signifikan terhadap perilaku oportunistis klien. Hal ini ditunjukkan dari nilai t-hitung yang lebih besar dari nilai t-tabel. Komitmen afektif dan komitmen kalkulatif mampu memprediksi perilaku oportunistis sebesar 25,7%.

Kerjasama yang harmonis antara klien dengan auditor tidak mempengaruhi keputusan klien untuk melanjutkan perikatan

audit dengan auditor. Sedangkan perilaku oportunistik mempengaruhi secara signifikan keputusan klien untuk melanjutkan perikatan audit dengan auditor. Hal ini ditunjukkan dari nilai t-hitung yang lebih besar dari t-tabel ($3.320 > 1.96$). Tingkat prediksi variabel kerjasama dan perilaku oportunistik terhadap kelanjutan hubungan antara auditor dengan klien adalah 22,7%.

Pembahasan Mengenai Anteseden

Komitmen

Pengaruh *Perceived Quality Service* terhadap Komitmen

Komitmen bisa dilihat dan digunakan sebagai wakil dari loyalitas yang diartikan sebagai komitmen terhadap merek tertentu. Hubungan positif antara kualitas jasa dan loyalitas telah dilaporkan secara konsisten dalam area pemasaran jasa. Namun hasil penelitian ini tidak menemukan bahwa persepsi tentang kualitas jasa yang diberikan oleh auditor tidak membawa pada timbulnya komitmen afektif maupun komitmen kalkulatif dari klien. Artinya, selama perikatan audit klien tidak mempunyai persepsi tertentu tentang kualitas jasa yang diberikan auditor. Hasil ini tidak sesuai dengan penelitian Danssen (1995) dan Ruyter & Wetzels (1999) yang melaporkan bahwa klien KAP menganggap secara subjektif kualitas audit yang dirasakan lebih penting daripada kualitas teknik pengujian audit yang lebih objektif. Fenomena ini menunjukkan bahwa klien tidak melakukan penilaian yang

subjektif atas kualitas jasa audit dari KAP. Hal ini berlawanan dengan argumen pada beberapa penelitian empiris terdahulu (Becker et al, 1998, Krishnan, 2003a,b) yang menyatakan bahwa KAP tertentu misalnya telah berafiliasi dengan KAP internasional mempunyai kualitas jasa yang lebih baik dibandingkan KAP lokal.

Sebagai penyedia jasa audit, auditor manapun pasti berusaha memberikan jasa yang memuaskan dan pastilah orang yang menjadi auditor sudah berkompeten, berpengalaman, dan berkeahlian dalam bidang akuntansi dan auditing. Pemikiran seperti ini kemungkinan besar menyebabkan klien beranggapan bahwa tidak terdapat perbedaan kualitas audit yang cukup signifikan antara satu KAP dengan lainnya sehingga persepsi tentang kualitas jasa auditor tidak mempengaruhi komitmen klien terhadap auditor. Hasil ini tidak mendukung temuan Woodside et al. (1992) tentang pentingnya suatu konsep *responsiveness* yang dirasakan oleh klien KAP ketika penilaian kinerja. Dengan demikian, penelitian ini tidak bisa menerima hipotesis 1 dan hipotesis 2.

Profil sampel yang 80% merupakan klien dari KAP Non-Big 4 kemungkinan juga menyebabkan hipotesis 1 dan hipotesis 2 tidak dapat diterima. Mayoritas sampel kemungkinan belum mampu membandingkan perbedaan kualitas jasa audit yang di-supply oleh KAP Big 4 dan KAP Non Big 4 karena hanya mengadakan perikatan audit dengan KAP Non Big 4.

Pengaruh *Trust* terhadap Komitmen

Hasil analisis data menunjukkan bahwa kepercayaan antara klien dengan auditor tidak berpengaruh terhadap komitmen afektif dan komitmen kalkulatif. Hal ini menunjukkan bahwa kepercayaan tidak berhubungan dengan dengan rasa integritas dan pengurangan ketidakpastian sebagai dimensi dari komitmen afektif (Rempel dan Holmes, 1986). Temuan ini tidak konsisten dengan hasil penelitian Shemwell (1993), Moorman et al. (1992), dan Ruyter dan Wetzels (1999). Tidak adanya pengaruh yang signifikan antara kepercayaan klien dengan komitmen kalkulatif menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat kepercayaan yang dirasakan oleh klien tidak dapat mengurangi tingkat risiko yang menyertai jasa yang diberikan oleh penyedia jasa dan ketidakpastian. Oleh karena itu tidak mengurangi pengorbanan biaya yang harus dikeluarkan klien sehubungan dengan resiko audit maupun pergantian auditor.

Morgan & Hunt (1994) telah mengartikan kepercayaan sebagai keyakinan yang dimiliki dalam hubungan dengan pasangan kerja terkait dengan sikap jujur dan saling membantu satu sama lain. Namun, hasil penelitian ini menunjukkan bahwa keyakinan tidak mempengaruhi hubungan klien dengan auditornya. Klien tentunya tidak mempercayai auditor sebagai pihak luar yang mengetahui segala rahasia perusahaan. Meskipun auditor terikat pada kode etik akuntan publik, klien

masih ragu bahwa sebagai individu, auditor tidak akan menceritakan rahasia perusahaan kepada siapapun. Dengan demikian tidak ada pengaruh yang signifikan antara tingkat kepercayaan klien terhadap komitmen afektif maupun komitmen kalkulatif sehingga hipotesis 3 dan hipotesis 4 tidak dapat diterima.

Pengaruh *Interdependence* terhadap Komitmen

Penelitian ini menemukan bahwa interdependence antara klien dengan auditor tidak berpengaruh terhadap komitmen afektif dan komitmen kalkulatif. Hal ini menunjukkan bahwa sikap saling ketergantungan antara klien dengan auditor bukan penentu tingkat komitmen antara klien dengan auditor. Hasil ini tidak sesuai dengan penelitian Kumar et al. (1995) dan Geykens dan Steenkamp (1995) yang membuktikan secara empiris terdapat hubungan positif antara saling ketergantungan dengan komitmen afektif. Sedangkan pengaruh yang tidak signifikan antara interdependence terhadap komitmen kalkulatif tidak sesuai dengan hasil penelitian Geykens dan Steenkamp (1995) yang menjelaskan hubungan positif antara saling ketergantungan dan komitmen kalkulatif.

Kumar et al. (1995) dan Geykens dan Steenkamp (1995) membuktikan secara empiris terdapat hubungan positif antara saling ketergantungan dengan komitmen afektif. Selanjutnya Geykens dan Steenkamp (1995) juga menjelaskan hubungan positif antara

saling ketergantungan dan komitmen kalkulatif. Hal ini dikarenakan adanya hubungan investasi yang spesifik menyebabkan motivasi perhitungan untuk melanjutkan hubungan akan muncul. Selanjutnya, DeAngelo (1981) menyatakan bahwa hubungan jangka panjang menghemat biaya yang dikeluarkan oleh klien untuk mengevaluasi ulang kelanjutan hubungan dengan KAP (Ruyter dan Wetzels, 1999). Namun argumen tersebut tidak dapat dibuktikan oleh hasil penelitian ini sehingga hipotesis 5 dan hipotesis 6 tidak dapat diterima.

Penelitian ini menunjukkan bahwa tidak terdapat ketergantungan klien terhadap auditor yang mampu mendorong klien untuk berkomitmen secara afektif maupun kalkulatif terhadap auditornya. Kemungkinan hal ini disebabkan karena semakin banyaknya supplier jasa audit sehingga tidak mustahil klien merasa tidak perlu untuk berkomitmen jangka panjang pada satu auditor dan regulasi juga telah membatasi lamanya perikatan auditor dengan klien. Selain itu, klien mungkin merasa bahwa dia mempunyai kebijakan sendiri yang tidak tergantung pada auditor.

Pengaruh *Client Orientation* terhadap Komitmen

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa orientasi kepada klien berpengaruh signifikan terhadap komitmen afektif sehingga hipotesis 7 dapat diterima. Semakin tinggi orientasi kepada klien maka semakin tinggi integrasi yang terbangun dalam hubungan

antara klien dengan auditor. Hal ini berbeda dengan pendapat Geykens & Wetzels (1985) bahwa perilaku auditor yang ramah tidak berkontribusi terhadap hubungan kerja yang lebih menyenangkan. Temuan ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Mangos et al. (1995), Danssen (1995), dan Ruyter dan Wetzels (1999). Saxe dan Weitz (1982) berpendapat bahwa orientasi terhadap klien merupakan variabel yang terbukti penting dalam hubungan jangka panjang dengan pasangan kerja. Hal ini karena semakin tinggi tingkat orientasi terhadap klien akan meningkatkan kepuasan jangka panjang yang dirasakan klien dan pada akhirnya akan memperbesar komitmen klien dalam melakukan hubungan di masa mendatang (Saxe dan Weitz, 1982). Dalam hubungan jasa profesional, dimana tingkat interaksi hubungan antar pasangan kerja tinggi, orientasi terhadap klien memang sangat penting (Van der Walt et al., 1994). Penelitian ini menunjukkan bahwa untuk dapat menumbuhkan komitmen klien dalam melakukan hubungan jangka panjang, KAP harus mampu mengidentifikasi apa yang dibutuhkan dan diinginkan klien agar kepuasan jangka panjang mereka dapat terpenuhi.

Auditor hendaknya berorientasi kepada klien salah satunya dengan cara menjalin komunikasi yang nyaman dan kooperatif dengan klien, misalnya pelaksanaan jadwal pekerjaan audit yang tidak mengganggu kegiatan operasional klien. Orientasi kepada

pelanggan sering dilihat sebagai orientasi utama yang berpengaruh ketika melakukan hubungan interaksi antara penyedia jasa dan klien (Ruyter & Wetzels, 1999). Jika auditor menerapkan hal tersebut, niscaya komitmen afektif klien terhadap auditor akan tumbuh.

Pembahasan Mengenai Konsekuensi

Komitmen

Pengaruh Komitmen terhadap *Cooperation*

Penelitian ini tidak menemukan pengaruh komitmen afektif dan komitmen kalkulatif yang signifikan terhadap cooperation sehingga hipotesis 8 dan hipotesis 9 tidak dapat diterima. Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan hasil penelitian Geykens dan Wetzels (1985) yang menunjukkan bahwa komitmen afektif dan komitmen kalkulatif berpengaruh signifikan terhadap sikap kooperatif klien terhadap auditor. Hasil ini menunjukkan bahwa sebagian besar responden menganggap dimensi –dimensi komitmen tidak memiliki konsekuensi langsung terhadap keinginan bekerjasama. Hal ini dapat disebabkan adanya kepentingan dari kedua belah pihak ketika melakukan hubungan kerja. Di satu sisi, KAP memiliki kepentingan ekonomis terhadap klien, sedangkan di sisi lain klien juga mengharapkan hasil jasa dari KAP. Temuan ini tidak berhasil mendukung penelitian yang telah dilakukan oleh Morgan dan Hunt (1994), Kumar et al. (1995), dan Ruyter dan Wetzels (1999).

Dalam menentukan sikapnya terhadap auditor, klien juga tidak memperhitungkan untung-rugi dalam berhubungan dengan auditor. Hal ini tidak sesuai dengan Kumar et al. (1995) yang melaporkan bahwa komitmen kalkulatif mempunyai pengaruh negatif terhadap keinginan perantara untuk tetap tinggal dan berinvestasi dalam suatu hubungan. Lebih jauh lagi, tidak terbukti secara empiris bahwa tingginya tingkat komitmen kalkulatif akan menyebabkan klien mencari alternatif penyedia jasa yang lain. Sikap kooperatif klien kemungkinan disebabkan karena kepentingan klien terhadap opini auditor saja bukan karena ia berkomitmen terhadap perikatan audit dengan auditor.

Pengaruh Komitmen terhadap *Opportunistic Behaviour* (Perilaku Oportunis)

Penelitian ini menemukan bahwa komitmen afektif berpengaruh negatif dan signifikan terhadap perilaku oportunis klien dalam berhubungan dengan auditor sehingga hipotesis 10 dan hipotesis 11 dapat diterima. Hasil ini mengkonfirmasi hasil penelitian Geykens dan Wetzels (1985). Adanya integritas klien terhadap auditor akan mendorong keinginan klien untuk melanjutkan hubungan dengan auditor dalam jangka panjang sehingga hal ini akan mengurangi kecenderungan klien untuk berperilaku oportunis yang dapat menyebabkan rusaknya hubungan baik antara

klin dengan auditor dan hanya berorientasi jangka pendek.

Penelitian ini juga menemukan bahwa komitmen kalkulatif berpengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku oportunistik klien. Hasil ini mengkonfirmasi penelitian Simon & Francis (1988). Kecenderungan klien untuk memperhitungkan untung rugi dalam berhubungan dengan auditor akan semakin mendorong klien untuk berperilaku oportunistik dan menguntungkan dirinya sendiri.

Pembahasan Mengenai Pengaruh *Cooperation* dan Perilaku Oportunistik terhadap *Continuance Intentions*

Penelitian ini tidak menemukan pengaruh signifikan dari *cooperation* terhadap niat klien untuk melanjutkan hubungan dengan auditor. Hasil ini tidak sesuai dengan hasil penelitian Geykens dan Wetzels (1985) yang menemukan bahwa hubungan kerja yang kooperatif antara klien dengan auditor menentukan niatan klien untuk melanjutkan hubungannya dengan auditor pada perikatan audit yang akan datang. Fenomena ini kemungkinan besar terjadi karena regulasi yang membatasi lamanya hubungan perikatan antara auditor dengan kliennya. *Sarbanes Oxley Act* dan Keputusan Ketua BAPEPAM No. 20 Tahun 2002 menetapkan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan klien hanya dapat dilakukan oleh KAP paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan paling lama untuk 3

(tiga) tahun buku berturut-turut. Peraturan ini dikeluarkan untuk menjaga independensi auditor dalam melakukan perikatan audit. Regulasi tersebut tentunya menyebabkan kerjasama dalam hubungan jangka panjang yang sudah terjalin antara KAP dan klien harus dikorbankan sesuai dengan batas waktu yang telah ditentukan.

Penelitian ini menemukan bahwa perilaku oportunistik klien secara signifikan berpengaruh negatif terhadap niat klien untuk melanjutkan hubungan dengan auditor di masa datang. Artinya kecenderungan klien untuk berperilaku oportunistik akan memperbesar terjadinya ketidakcocokan antara auditor dengan klien sehingga memperkecil kemungkinan kelanjutan hubungan antara klien dengan auditor di masa mendatang. Hasil ini juga mengkonfirmasi hasil penelitian Geykens dan Wetzels (1985).

KESIMPULAN DAN SARAN

Secara keseluruhan penelitian ini menunjukkan bahwa sikap berorientasi kepada klien merupakan antecedent penting dalam hubungan antara klien dengan auditor. Perhatian KAP terhadap kebutuhan klien pada tingkat interaksi karyawan-pelanggan (*client orientation*) dapat meningkatkan komitmen afektif dalam hubungan antara klien dengan auditor.

Kedua dimensi komitmen (*affective* dan *calculative*) membawa konsekuensi pada perilaku oportunistik klien. Meskipun

telah ada komitmen dalam hal perikatan audit, auditor harus tetap menyadari bahwa klien mempunyai kepentingan sendiri yang tak jarang berlawanan dengan auditor dan menimbulkan kecenderungan klien untuk berperilaku oportunistik. Perbedaan kepentingan antara auditor dengan klien tak jarang menimbulkan perdebatan yang bisa berakibat ketidakharmonisan hubungan antara klien dengan auditor. Akibatnya, kecenderungan perilaku oportunistik klien akan menjadi penentu kelanjutan hubungan antara klien dengan auditor. Adanya komitmen afektif mampu mengurangi kemungkinan klien berperilaku oportunistik dan hasilnya adalah niat klien untuk terus menjalin hubungan jangka panjang dengan auditor semakin meningkat. Tingginya komitmen kalkulatif menyebabkan semakin tinggi kecenderungan klien berperilaku oportunistik, namun hal ini tidak berpengaruh pada niat klien untuk berhubungan dengan auditor dalam jangka panjang. Kesimpulannya, auditor harus menumbuhkan komitmen afektif pada diri klien sehingga tidak berperilaku oportunistik dan timbul niat untuk berhubungan dalam jangka panjang. Cara yang dapat ditempuh adalah melalui orientasi kepada klien.

Hasil-hasil penelitian ini juga mempunyai implikasi-implikasi manajerial. Karena *affective commitment* dan *calculative commitment* terbukti secara empiris mempunyai peran penting dalam hubungan dengan klien, maka KAP disarankan untuk menekankan aktivitas-aktivitas dan inisiatif-

inisiatif yang dapat menunjang perasaan positif dan afiliasi. Hubungan jangka panjang dengan klien dapat memberikan beberapa jenis keuntungan bagi KAP. Oleh karena itu untuk merealisasikan keuntungan-keuntungan tersebut KAP seharusnya menekankan aktivitas-aktivitas dan inisiatif-inisiatif yang menunjang perasaan positif dan afiliasi. Sebagai contoh, ketika akan memperkerjakan karyawan, KAP seharusnya menyeleksi kemampuan sosial calon karyawan yang dapat mengembangkan dan menjaga hubungan jangka panjang dengan klien. Auditor juga seharusnya mengenali dirinya sebagai orang yang mewakili citra KAP dan juga memandang dirinya sebagai *relationship managers*. Auditor juga harus tanggap akan kebutuhan klien misalnya selalu menyelesaikan pekerjaan audit sesuai dengan perjanjian perikatan audit ataupun mampu berkomunikasi baik dan menyesuaikan diri dengan budaya kerja klien sehingga klien merasa rugi waktu dan biaya jika harus berganti KAP.

Pengakuan akan pentingnya hubungan dengan klien dan juga identifikasi konstruk dapat memberikan input bagi KAP untuk pengembangan strategi segmentasi alternatif. Selain segmentasi berdasar kriteria tradisional seperti ukuran dan tipe industri klien, strategi segmentasi juga bisa berdasar karakteristik komitmen klien. Segmen berbeda berdasar komitmen yang berbeda membutuhkan taktik dan strategi manajemen yang berbeda pula. Sebagai contoh, adanya hubungan positif antara orientasi kepada klien dan *affective*

commitment, berarti bahwa untuk segmen klien yang dikarakteristikan dengan tingkat *affective commitment* yang tinggi, KAP seharusnya memberikan jasa sesuai dengan harapan klien. Hal ini akan menyebabkan meningkatnya *affective commitment* sehingga menyebabkan niat klien untuk terus mempertahankan hubungannya dengan auditor.

Teknik sampling yang digunakan dalam penelitian ini melahirkan masalah generalisasi. Untuk itu terdapat beberapa saran untuk penelitian selanjutnya.

1. Penelitian mendatang hendaknya mengukur konstruk penelitian dalam hubungan bisnis dinamis sepanjang waktu sehingga hasil penelitian tidak hanya essential dari perspektif yang statis.
2. Terdapat dimensi komitmen lain yang tidak diteliti pada penelitian ini, misalnya moral commitment dalam hubungan bisnis (Allen & Meyer, 1990; Kumar et al, 1995).
3. Penelitian mendatang hendaknya dapat mengeksplorasi variabel-variabel anteseden tambahan lain mengingat anteseden-anteseden yang digunakan penelitian ini baru bisa menjelaskan 22,5% untuk variasi konstruk *affective commitment* dan 18% untuk konstruk *calculative commitment*. Variabel lain yang dapat dimasukkan ke dalam model adalah sifat dan frekuensi interaksi, *fairness*, reputasi KAP, dan

beberapa variabel *macro-environment* seperti ketidakpastian dan tingkat kompetisi dalam industri dan pasar. Penelitian selanjutnya juga dapat memasukkan konstruk penilaian pelanggan/klien terhadap karyawan KAP (*Customer Orientation of Service Employee/COSE*). COSE yang terdiri dari dimensi *technical skills*, *social skills*, motivasi, dan *decision making-authority* Menurut Thurau (2004) COSE merupakan konstruk penting dalam menjelaskan komitmen pelanggan.

DAFTAR PUSTAKA

- Ahmed, Z., dan Hopson, J. 1990. A Strategic Plan for Marketing Audit Service. *CPA Journal*, Vol. 60, pp. 50-57.
- Allen, N.J dan Meyer, J.P 1990. The Measurement and Antecedents of Affective, Continuance, and Normative Commitment to The Organization. *Journal of Occupational Psychology*, Vol. 63. pp. 1-18
- Anderson, E. dan Weitz, B. 1992. The Use of Pledges to Build and Sustain Commitment in Distribution Channels. *Journal of Marketing Research*, Vol.29, pp. 18-34.
- Anderson, J. C dan Narus, J. A. 1990. A Model Distributor Firm and Manufacturer Firm Working Partnership. *Journal of Marketing*, Vol. 54, pp. 42-58.
- Becker, Connie L; Mark L. DeFond; James Jiambalvo; K.R. Subramanyam. 1998. "The Effect of Audit Quality on Earnings Management".

- Contemporary Accounting Research*. Spring. 15. 1. pg.1.
- Buchanan II, B. 1974. Building Organizational Commitment: The Socialization of Managers in Work Organizations. *Administrative Science Quarterly*, Vol. 19, pp. 533-546.
- Chin, WW.1998. The Partial Least Squares Approach for Structural Equation Modeling. *Modern Method for Business Research*
- Dwyer, R.F., Schurr, P.H., dan Oh, S. 1987. Developing Buyer-Seller Relationship. *Journal of Marketing*, Vol.51, pp. 11-27.
- Ghozali, Imam. 2006. *Structural Equation Modeling: Metode Alternatif dengan Partial Least Squares*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Gundlach, Gregory. T, Achrol, R. S., dan Mentzer, J. T. (1995). The Structure of Commitment in Exchange. *Journal of Marketing*, Vol. 59, pp. 78-92.
- Krishnan, Gopal V. 2003a. "Audit Quality and the Pricing of Discretionary Accruals". *Auditing : Journal of Practise and Theory*. Vol.22. No. 1. pg. 109 – 126.
- _____. 2003b. "Does Big 6 Auditor Industry Expertise Constrain Earnings Management ?". *Accounting Horizons*. Supplement. pg. 1-16.
- Konovsky, M.A dan Cropanzano, R. 1991. Perceived Fairness of Employee Drug Testing as a Predictor of Employee Attitudes and Job Performance. *Journal of Applied Psychology*, Vol.56, pp 689-707.
- Kumar, N., Scheer, L. K, dan Steenkamp, J. E. M. 1995. The Effect of Perceived Interdependence on Dealer Attitudes. *Journal of Marketing Research*, Vol. 32, pp. 348-356.
- Mangos, N. C, Roffey, B. H., dan Stevans, J. A. 1995. Marketing Audit Services: a Cross-cultural Comparison. *International Marketing Review*, Vol. 26, pp 68-81.
- Moorman, C., Zaltman, G. dan Despande, G. 1992. Relationship Between Provider and Users of Marketing Research: Dynamics of Trust Within and Between Organizations. *Journal of Marketing Research*, Vol. 29, pp. 314-329.
- Morgan, R. M. dan Hunt, S. D. 1994. The Commitment-Trust Theory of Relationship Marketing. *Journal of Marketing*. Vol. 58, pp. 20-38.
- Parasuraman, A., Zeithaml, V. A. dan Berry, L. L. 1994. Reassessment of Expectations as a Comparison Standard in Measuring Service Quality: Implications for Further Research. *Journal of Marketing*, Vol. 58.
- Ruyter, Ko De dan Wetzel, Martin. 1999. Commitment in Auditor-Client Relationship: Antecedents and Consequences. *Accounting, Organization and Society*, Vol. 24, pp 57-75.
- Saxe, R. dan Weitz, B. 1982. SOCO Scale: A Measurement of Customer Orientation of Salespeople. *Journal of Marketing*, Vol. 20, 343-359.
- Thurau, Thorsten Hennig. 2004. Customer Orientation of Service Employee: its impact on customer satisfaction, commitment, and retention. *International Journal of Service Management Vol. 15 pp. 460-478*.