

PENGARUH PENGALAMAN, KOMITMEN PROFESIONAL, KOMITMEN ORGANISASIONAL, IDEALISME, DAN RELATIVISME PADA ETIKA AUDITOR

Tri Krisna Yoga Mustika¹
I Ketut Jati²

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
e-mail: krisna4848@gmail.com/ telp: +6281 337 654 396

²Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh pengalaman, komitmen profesional, komitmen organisasional, idealisme, dan relativisme pada etika auditor Kantor Akuntan Publik di Bali. Penelitian dilakukan pada tahun 2016. Pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan kuesioner. Jumlah sampel dalam penelitian ini adalah 58 auditor dan dipilih berdasarkan metode *purposive sampling*, yaitu memiliki pengalaman audit minimal 1 tahun. Pada penelitian ini hasil uji H₁ menunjukkan bahwa pengalaman berpengaruh pada etika auditor KAP di Bali. Hasil H₂ menunjukkan bahwa komitmen profesional berpengaruh pada etika auditor KAP di Bali. Hasil H₃ menunjukkan bahwa komitmen organisasional berpengaruh pada etika auditor KAP di Bali. Hasil H₄ menunjukkan bahwa idealisme berpengaruh pada etika auditor KAP di Bali. Hasil H₅ menunjukkan bahwa relativisme berpengaruh pada etika auditor KAP di Bali.

Kata kunci: Etika, Pengalaman, Komitmen Profesional, Komitmen Organisasional, Idealisme, Relativisme

ABSTRACT

The purpose of this study was to determine the effect of experience, professional commitment, organizational commitment, idealism and relativism in ethics auditor Public Accounting Firm in Bali. The study was conducted in 2016. The data was collected using a questionnaire. The number of samples in this study were 58 auditors and are selected based on purposive sampling method, which has audit experience at least 1 year. In this study, H1 test results show that the experience affects the ethics auditor KAP in Bali. H2 results indicate that the effect on the professional commitment to ethical auditor KAP in Bali. H3 results indicate that organizational commitment to ethics berpenagruh auditor KAP in Bali. H4 results show that the effect on the ethical idealism auditor KAP in Bali. The results show that the H5 effect on ethical relativism auditor KAP in Bali.

Keywords: *Ethics, Experience, Professional Commitment, Organizational Commitment, Idealism, Relativism*

PENDAHULUAN

Pengelolaan yang akuntabel sangat dibutuhkan agar pembangunan bisa terlaksana dengan baik. Auditor merupakan profesi yang bisa mewujudkan kondisi tersebut karena memiliki peran untuk peningkatan kualitas informasi laporan keuangan. Informasi tersebut nantinya akan dipergunakan oleh publik untuk mengambil keputusan ekonomi. Pengelolaan yang baik akan terwujud apabila informasi tersebut nantinya akan memberikan gambaran riil kondisi keuangan suatu entitas.

Aturan tentang profesi akuntan publik tidak selalu dapat mengatasi permasalahan yang ada seperti mewujudkan kondisi ideal di bidang akuntansi dan audit. Etika merupakan salah satu contoh permasalahan yang sering dihadapi auditor KAP. Jika auditor harus menyeimbangkan kepentingan berbagai pihak, maka akan terjadi permasalahan etika (Shaub *et al.*, 1993). Semenjak Dewan Kehormatan Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) memberikan sanksi terhadap 10 KAP yang melakukan pelanggaran standar audit tahun 2002, adanya rasa kurang percaya kepada profesi auditor di Indonesia (Rustiana, 2006). Contoh dari kasus etika yang dihadapi KAP di Indonesia yaitu audit KAP Eddi Pianto & Rekan terhadap PT. Telkom (Ludigdo, 2006). Kasus bermula saat KAP Haryanto Sahari & Rekan tidak memberi laporan audit sebelumnya untuk acuan audit. Terdapat kesulitan yang dialami KAP Eddi Pianto & Rekan dalam memperoleh penjelasan atas audit sebelumnya, sehingga terjadi keterlambatan dalam pelaporan audit dan konsekuensi tersebut adalah KAP Eddi Pianto & Rekan menerima sanksi.

Munawir (2007) menyatakan etika adalah prinsip moral dan perbuatan yang menjadi landasan bagi orang dalam berbuat, sehingga apa yang dilakukan dipandang oleh masyarakat sebagai perbuatan yang baik dan mengangkat kehormatan dan martabat seseorang. Etika berkaitan dengan pernyataan tentang bagaimana seseorang berperilaku baik terhadap orang lain (Kell *et al.*, 2002). Etika diukur dengan tiga indikator yaitu: tanggung jawab profesi, integritas, objektivitas merujuk dalam penelitian (Nugraha, 2012).

Knoers dan Haditono (1999) mendefinisikan pengalaman sebagai sebuah pembelajaran dan bertambahnya potensi tingkah laku baik yang didapat dari pendidikan formal atau non formal. Perkembangan pengalaman yang didapat auditor diperoleh dari diskusi, pelatihan dan penggunaan standar (Jones, 1991; Januarti, 2011). Menurut Larkin (2000) auditor yang berpengalaman lebih bijak ketika mengalami dilema etika. Gusnardi (2003) menyatakan pengalaman audit dapat diketahui melalui jabatan auditor, lama bekerja, pendidikan, dan pelatihan yang pernah diikuti.

Irawati dan Supriyadi (2012) mengatakan dalam menjalankan tugasnya auditor diharapkan memiliki komitmen. Bline *et al.* (1992) membedakan komitmen menjadi dua, yaitu komitmen profesional dan komitmen organisasional. Larkin (1990) menyebutkan komitmen profesional yaitu sikap loyal individu terhadap profesi yang ditekuni, Kwon dan Banks (2004) menjelaskan komitmen organisasional adalah loyalitas terhadap organisasi. Komitmen terhadap organisasi maupun profesi menumbuhkan rasa untuk ingin mempertahankan keanggotaan pada organisasi

maupun profesi (Aranya *et al.*, 1981; Aranya dan Ferris, 1984). Keputusan yang didasari dengan pemahaman terhadap sifat dasar etika adalah cara auditor untuk tetap bertahan sebagai anggota dalam organisasi maupun profesi (Anderson dan Ellyson, 1986; Shaub *et al.*, 1993). Komitmen profesional diukur dengan menggunakan lima indikator sedangkan komitmen organisasional diukur dengan menggunakan empat indikator, merujuk dari Irawati dan Supriyadi (2012).

Forsyth (1980) menyatakan idealisme mengacu pada hal yang dipercaya oleh individu dengan konsekuensi yang dimiliki tidak melanggar nilai moral. Relativisme merupakan sikap penolakan terhadap nilai moral yang absolut. Sesuai penelitian Irawati dan Supriyadi (2012) idealisme dan relativisme diukur dengan sepuluh indikator. Idealisme diukur melalui tindakan yang berpedoman pada nilai etika dan moral sedangkan relativisme berdasarkan tindakan penolakan pada nilai etika dan moral.

Motivasi penelitian ini yaitu untuk menguji pengaruh pengalaman komitmen profesional, komitmen organisasional, idealisme dan relativisme pada etika auditor. Studi kasus diambil pada Kantor Akuntan Publik di Bali. Alasan KAP dipilih sebagai subjek penelitian, karena pada penelitian sebelumnya lebih mengarah ke lembaga pemerintah seperti BPK. Alasan lain dipilihnya KAP karena adanya perbedaan budaya dari masing-masing individu dibandingkan BPK yang mencakup budaya lebih homogen, karena berada pada lingkup organisasi dengan budaya yang sama. Penelitian ini menggunakan skala Likert 1 sampai 4. Alasan menggunakan rentang

skala tersebut adalah dengan pertimbangan untuk memperoleh pandangan auditor secara lebih jelas mengenai pernyataan dan kasus yang disajikan dalam kuesioner.

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut bagaimana pengaruh pengalaman pada etika auditor, bagaimana pengaruh komitmen profesional pada etika auditor, bagaimana pengaruh komitmen organisasional pada etika auditor, bagaimana pengaruh idealisme pada etika auditor, bagaimana pengaruh relativisme pada etika auditor.

Tujuan penelitian ini adalah (1) untuk mengetahui pengaruh pengalaman pada etika auditor (2) untuk mengetahui pengaruh komitmen profesional pada etika auditor (3) untuk mengetahui pengaruh komitmen organisasional pada etika auditor (4) untuk mengetahui pengaruh idealisme pada etika auditor (5) untuk mengetahui pengaruh idealisme pada etika auditor. Kegunaan penelitian ini adalah sebagai berikut (1) kegunaan teoritis, Penelitian ini diharapkan dapat memberi kemudahan dalam pengambilan keputusan yang ada kaitannya dengan etika, secara teoritis bisa menjadi pedoman bagi auditor dalam semua aktivitasnya, dan peningkatan moral dan pertimbangan terhadap keputusan yang dibuat (2) kegunaan praktis, Penelitian ini dapat memberi kontribusi bagi KAP untuk mengatasi masalah etika kepada auditor dalam melaksanakan semua aktivitasnya, memaksimalkan keputusan yang dibuat, dan bertingkah laku baik berdasarkan aturan moral.

Teori etika merupakan teori utama yang dalam penelitian ini. Teori Etika merupakan pedoman bagi auditor dalam melaksanakan semua aktivitasnya (Januarti, 2011). Damman (2003) menyatakan dalam menjalankan tugasnya auditor perlu

memperhatikan berbagai hal karena banyak kepentingan yang terdapat dalam proses audit. Tsui (1996) serta Tsui dan Gul (1996) mengatakan bahwa konflik audit sering terjadi kepada auditor saat menjalankan tugas. Konflik tersebut nantinya akan meluas menjadi masalah etika saat auditor membuat keputusan yang menyangkut independensi dan integritas dengan adanya imbalan (Windor dan Askhanasy, 1995). Bertens (2000) mengatakan teori etika bisa memberi kemudahan dalam pengambilan keputusan yang ada kaitannya dengan moral dan pertimbangan terhadap keputusan tersebut.

Etika yaitu tatanan moral yang sudah mendapat kesepakatan dari berbagai pihak dalam suatu profesi yang nantinya akan ditujukan untuk anggota profesi (Risa, 2011). Duska (2003) membagi teori etika menjadi tiga, yaitu: (1) *Utilitarianism Theory* menjelaskan tentang bagaimana individu memaksimalkan keputusan yang telah dibuat agar dapat memberi manfaat dan meminimalkan dampak negatif. Utilitarianisme dibagi menjadi dua, yaitu: (a) *act utilitarianism* adalah perbuatan yang memberi manfaat kepada orang banyak, (b) *rule utilitarianism* adalah aturan moral yang sudah diterima di masyarakat. (2) *Deontology Theory* menjelaskan bahwa individu berkewajiban memberi hak kepada orang lain, sehingga tolak ukur dalam menilai baik dan buruk suatu hal harus berdasarkan pada kewajiban, bukan hasil perbuatan. Bertens (2000) mengatakan bahwa yang ditekankan pada teori ini yaitu sebuah perbuatan tidak dapat dinilai dari hasilnya saja, melainkan adanya kewajiban didalam perbuatan yang dilakukan. (3) *Virtue Theory* memiliki arti pola pikir seseorang agar bertingkah laku baik berdasarkan aturan moral. *Virtue Theory* dibagi menjadi dua,

yaitu: (a) Pelaku bisnis individu, seperti: kejujuran, keadilan, keuletan, dan kepercayaan; (b) Taraf perusahaan, seperti: loyalitas, keramahan, kehormatan, dan rasa malu.

Selain teori etika digunakan juga teori pembantu yaitu moral kognitif. Kohlberg (1971) mengatakan moral kognitif sebagai peranan penting dalam menentukan keputusan etis. Tingkah laku tidak dapat dijadikan acuan dalam menilai perkembangan moral kognitif seseorang, tetapi juga harus memperhatikan perilaku moral orang tersebut dalam keputusan yang dibuat.

Jones (1991) mengatakan situasi (nilai etika organisasi) dan diri sendiri (pengalaman, idealisme, relativisme, dan komitmen profesional) merupakan faktor yang mempengaruhi pemahaman individu terhadap moral dalam menentukan keputusan etis. Trevino (1986) juga mengatakan faktor organisasional memberi pengaruh terhadap perilaku etis individu. Dalam melakukan suatu tindakan, seseorang mempunyai sebuah alasan yang dianggapnya benar sesuai komitmen dan dijadikan dasar untuk evaluasi aturan tertentu (Valasques, 2005).

Akuntansi keperilakuan adalah salah satu ilmu akuntansi yang mempelajari bagaimana perilaku manusia dan sistem akuntansi saling berhubungan (Siegel *et al.*, 1989). Sistem akuntansi meliputi semua pengendalian manajemen seperti, sistem penganggaran, sistem pengendalian, desain organisasi, desain akuntansi pertanggungjawaban, desain penilaian kerja, desain pengumpulan biaya, dan pelaporan keuangan. Selain lingkup pengendalian manajemen, akuntansi

keperilakuan juga menyangkut tentang etika, sistem informasi akuntansi, auditing, dan akuntansi keuangan.

Jusup (2001) menyatakan audit adalah sebuah proses sistematis yang digunakan untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti yang menyangkut asersi tentang kondisi ekonomi yang sebenarnya guna menentukan kesamaan asersi dengan kriteria yang ada, dan menyampaikan hasil tersebut kepada pihak yang memiliki kepentingan. Boyton (2003) mendefinisikan audit sebagai proses sistematis untuk mendapatkan dan mengevaluasi bukti dengan benar mengenai asersi dalam kegiatan ekonomi yang nantinya asersi tersebut akan disesuaikan dengan kriteria yang ada, kemudian menyampaikan hasil tersebut kepada pihak yang bersangkutan. Agoes (2004) memberi pendapat bahwa selain sistematis audit juga bersifat kritis, dengan memeriksa laporan keuangan, catatan pembukuan beserta bukti pendukung yang bertujuan memberi argumen dari pihak yang mengaudit tentang laporan keuangan yang wajar, dalam hal ini pihak independen sebagai pelaku aktivitasnya.

Keterkaitan dalam keagenan antara prinsipal yaitu pihak yang memiliki wewenang dan pihak penerima tugas yaitu agen, menimbulkan aktivitas audit. Prinsipal memberi kepercayaan kepada agen dalam mendelegasikan wewenang untuk membuat keputusan yang menyangkut kegiatan bisnis (Djakman 2003). Dalam hal ini audit berperan dalam pemberi informasi kepada prinsipal maupun agen, untuk menghindari timbulnya masalah keagenan. Menurut Jensen dan Mackling (1976), audit dapat dijadikan sebagai jalan keluar jika muncul suatu permasalahan karena agen belum tentu bersikap jujur kepada prinsipal dalam semua aktivitasnya. Merujuk

dari pengertian audit, dapat ditarik kesimpulan bahwa audit adalah sebuah pembuktian dari pihak independen kepada manajemen tentang asersinya dengan bukti yang sudah dipertimbangkan.

Pengalaman merupakan faktor yang mempengaruhi etika seseorang dalam bekerja. Auditor yang berpengalaman akan memiliki etika yang baik dalam pengambilan keputusan dibandingkan dengan auditor yang kurang berpengalaman. Hal ini menunjukkan bahwa pengalaman auditor akan berkaitan dengan tingkat ketelitian auditor dan dapat meningkatkan etika auditor saat melaksanakan tugasnya

H₁: Pengalaman berpengaruh pada etika auditor

Badjuri (2009) menjelaskan dalam menjalankan tugas perlu adanya keahlian maupun dedikasi yang dilakukan secara profesional, untuk itu perlu dilakukan pendidikan bagi tenaga profesional agar dapat melaksanakan tugas secara independen dan mampu memecahkan masalah yang muncul. Dalam menjalankan tugasnya, komitmen profesional akan membantu auditor dalam pengambilan keputusan yang berkaitan dengan nilai-nilai etika. Jeffrey dan Weatherholt (1996) menjelaskan jika auditor memiliki komitmen profesional yang kuat, maka akan mengarahkan auditor untuk patuh terhadap etika. Komitmen tersebut akan menumbuhkan etika yang baik bagi auditor dalam melaksanakan tugasnya, tidak terkecuali dalam mengambil suatu keputusan yang berkaitan dengan nilai-nilai etika. Yulianti (2014) menyatakan bahwa komitmen profesional berpengaruh positif terhadap etika auditor.

H₂: Komitmen profesional berpengaruh pada etika auditor

Monday *et al.* (1982) mengatakan di dalam organisasi, baik auditor yang sudah berpengalaman atau belum harus terlatih untuk menghayati, memahami tujuan organisasi serta ikut terlibat dalam tugas dan taat terhadap organisasi. Sehingga dalam pelaksanaannya akan membantu dalam membentuk etika auditor. Komitmen tersebut akan menumbuhkan perilaku etis bagi auditor dalam melaksanakan tugasnya, tidak terkecuali dalam mengambil suatu keputusan yang berkaitan dengan nilai-nilai etika. Auditor yang memiliki komitmen terhadap organisasi akan memiliki etika yang baik pada organisasi dimana auditor tersebut bekerja. Penelitian Mowday *et al.* (1982) menjelaskan komitmen organisasional akan tumbuh bila auditor mengembangkan tiga sikap, pertama yaitu *identification* adalah sikap memahami atau menghayati tujuan organisasi. Hal ini akan menumbuhkan kedisiplinan yang meningkatkan etika agar tujuan dari organisasi dapat tercapai dengan baik. Kedua yaitu *involvement* adalah sikap senang untuk terlibat dalam sebuah pekerjaan pada organisasi. Ketiga *loyalty* adalah sikap setia yang muncul karena menganggap organisasi sebagai tempat bekerja sekaligus tempat tinggal. Perilaku ini akan mempengaruhi etika bagi auditor saat menjalankan tugasnya.

H₃: Komitmen organisasional berpengaruh pada etika auditor.

Forsyth (1980) dan Shaub *et al.* (1993) menjelaskan bahwa idealisme adalah prediktor penting dalam penilaian moral yang mengandung arti tidak melanggar nilai-nilai moral, tidak memihak, dan terhindar dari berbagai kepentingan. Auditor yang memiliki sikap idealis akan mampu menjaga independensinya sehingga terhindar dari pelanggaran etika yang sudah ditetapkan. Hal ini menunjukkan persepsi auditor

bahwa idealisme berpengaruh pada etika dalam menentukan keputusan yang dibuat. Ketika auditor harus memilih untuk mempertahankan idealisme, maka etika yang dihasilkan akan baik sesuai dengan aturan yang berlaku.

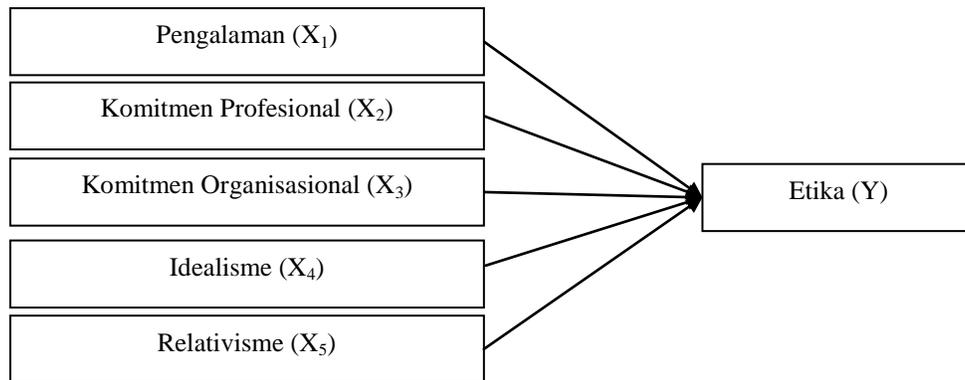
H₄ : Idealisme berpengaruh pada etika auditor.

Finn *et al.* (1988) mengembangkan penelitian Hunt dan Vitell (1986) dengan menggunakan skala relativisme dari Forsyth (1980). Forsyth (1980) dan Shaub *et al.* (1993) menjelaskan relativisme adalah sikap penolakan terhadap nilai-nilai moral yang absolut dalam mengarahkan perilaku etis. Tingkat relativisme yang tinggi akan mendorong auditor untuk melakukan perilaku disfungsional. Perilaku disfungsional tersebut tentu akan mempengaruhi etika terhadap keputusan yang akan diambil. Dimana keputusan yang dibuat akan terhindar dari nilai-nilai etika demi keuntungan dari salah satu pihak yang berkepentingan. Sikap relativisme inilah yang nantinya akan berpengaruh pada etika auditor dalam menjalankan tugasnya. Sehingga diduga relativisme mempengaruhi etika auditor.

H₅ : Relativisme berpengaruh pada etika auditor.

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian yang dilakukan merupakan penelitian asosiatif kausal. Penelitian ini menyatakan pengaruh variabel bebas yaitu pengalaman, komitmen profesional, komitmen organisasional, idealisme dan relativisme pada variabel terikat yaitu etika. Berdasarkan yang telah dijelaskan, maka secara sistematis kerangka konsep penelitian disajikan pada Gambar 1.



Gambar 1.
Konsep Penelitian

Sumber: data diolah, 2016

Lokasi penelitian ini dilakukan pada Kantor Akuntan Publik yang berlokasi di Bali dan terdaftar pada Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) tahun 2016. Terdapat dua jenis data penelitian, yaitu data kuantitatif dan data kualitatif. Data kuantitatif dalam penelitian ini adalah usia auditor, lama auditor bekerja, tingkat pendidikan dan pelatihan yang pernah diikuti. Data kualitatif dalam penelitian ini adalah komitmen profesional dan komitmen organisasional, idealisme, relativisme, dan etika auditor. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan data sekunder. Data primer dalam penelitian ini yaitu jawaban responden atas kuesioner pengaruh pengalaman, komitmen profesional, komitmen organisasional, idealisme, dan relativisme pada etika auditor. Data sekunder dalam penelitian ini adalah nama-nama KAP di Bali.

Variabel terikat dalam penelitian ini adalah etika (Y). Munawir (2007) menyatakan etika adalah prinsip moral dan perbuatan yang menjadi landasan seseorang untuk bertindak sehingga apa yang dilakukan dipandang oleh masyarakat

sebagai perbuatan yang terpuji serta mengangkat martabat dan kehormatan seseorang. Etika berkaitan dengan pertanyaan bagaimana seseorang akan berperilaku terhadap sesama (Kell *et al.*, 2002). Variabel etika diukur menggunakan tiga indikator yaitu: tanggung jawab profesi, integritas, objektivitas. Variabel persepsi tentang etika diukur menggunakan instrumen dengan skala *likert*.

Variabel bebas pertama dalam penelitian ini adalah pengalaman (X1). Knoers dan Haditono (1999) mengatakan pengalaman adalah proses pembelajaran dan bertambahnya potensi tingkah laku yang didapat dari pendidikan formal atau non formal. Januari (2011) menjelaskan pengalaman yang didapat auditor berkembang sejalan dengan diskusi, pengalaman audit, pelatihan, dan penggunaan standar. Penelitian yang dilakukan Gusnardi (2003), pengalaman audit dapat diukur melalui jabatan auditor, lama bekerja, pendidikan, dan pelatihan audit yang pernah diikuti. Variabel pengalaman diukur dengan menggunakan 4 indikator yang dikembangkan Gusnardi (2003). Indikator pengalaman dijabarkan dalam poin kuesioner pengalaman yang terdiri dari jabatan auditor, lama bekerja, pendidikan terakhir, serta pelatihan audit yang pernah diikuti. Penilaian jabatan dimulai dari auditor junior yang diberi skor 1, auditor senior yang diberi skor 2, manajer yang diberi skor 3, dan pemilik/partner yang diberi skor 4. Penilaian lama bekerja dimulai dari 1-3 tahun diberi skor 1, 4-6 tahun diberi skor 2, 7-9 tahun diberi skor 3, dan yang bekerja ≥ 10 tahun diberi skor 4. Penilaian tingkat pendidikan dimulai dari D3 diberi skor 1, S1 diberi skor 2, S2 diberi skor 3, dan S3 diberi skor 4. Penilaian pelatihan dimulai dari

1-3 kali diberi skor 1, 4-6 kali diberi skor 2, 7-9 kali diberi skor 3, dan ≥ 10 kali diberi skor 4.

Variabel bebas kedua yang digunakan adalah komitmen profesional (X2). Larkin (1990) mengatakan komitmen profesional adalah sikap loyalitas individu terhadap profesi, seperti persepsi dari individu yang bersangkutan. Sikap yang profesional membantu auditor membangun pelayanan yang baik bagi klien dengan kemampuan profesional yang dimiliki. Jeffrey dan Weatherholt (1996) mengatakan jika auditor memiliki komitmen profesional yang kuat, maka akan mengarahkannya untuk patuh terhadap peraturan. Komitmen profesional menggunakan modifikasi pengukuran Irawati dan Supriyadi (2012) yang dikembangkan oleh Dwyer *et al.* (2000). Penilaian menggunakan lima pernyataan yang berkaitan dengan komitmen profesional yaitu keinginan, tanggungjawab, motivasi, kepedulian, dan kebanggaan pada profesi auditor.

Variabel bebas ketiga yang digunakan adalah Komitmen Organisasional (X3). Kwon dan Banks (2004) menjelaskan komitmen organisasional adalah loyalitas individu terhadap organisasi dimana individu tersebut bekerja. Mowday *et al.* (1982) mengatakan komitmen organisasi akan tumbuh pada pribadi individu bila mengembangkan tiga sikap dalam organisasi yaitu *Identification*, *Involvement*, dan *Loyalty*. Komitmen organisasional diukur dengan menggunakan empat indikator merujuk penelitian Irawati dan Supriyadi (2012) terhadap pengukuran Mowday *et al.* (1982) yaitu keinginan kuat tetap sebagai anggota, keinginan berusaha keras, penerimaan nilai organisasional dan penerimaan tujuan organisasional.

Variabel bebas keempat yang digunakan dalam penelitian ini adalah Idealisme (X4). Forsyth (1980) dan Shaub *et al.* (1993) menjelaskan bahwa idealisme adalah prediktor penting dalam penilaian moral yang mengandung arti tidak melanggar nilai-nilai moral, tidak memihak, dan terhindar dari berbagai kepentingan. Forsyth (1980) juga menyatakan idealisme mengacu pada hal yang dipercaya oleh individu dengan konsekuensi yang dimiliki dan diinginkannya tidak melanggar nilai moral. Idealisme diukur menggunakan sepuluh item yang dikembangkan Forsyth (1981) yaitu memastikan hasil audit tidak merugikan pihak lain, toleransi terhadap suatu kerugian, evaluasi terhadap suatu tindakan, tindakan yang berkaitan dengan fisik dan psikologis, sikap profesional, introspeksi diri, penilaian moral, kesejahteraan, pengorbanan, dan penilaian suatu tindakan ideal.

Variabel bebas kelima yang digunakan adalah Relativisme (X5). Forsyth (1980) mengatakan relativisme adalah sikap penolakan terhadap nilai-nilai moral yang absolut dalam mengarahkan perilaku etis. Dalam hal ini individu masih mempertimbangkan beberapa nilai dari dalam dirinya maupun lingkungan sekitar. Relativisme diukur dengan menggunakan sepuluh item yang dikembangkan Forsyth (1981) yaitu pertimbangan kode etik, aturan etika audit pada berbagai situasi, subjektivitas, karakteristik prinsip-prinsip moral, penilaian etis terhadap suatu tindakan individu, prinsip-prinsip moral individu, pertimbangan moral, penetapan aturan etika, formulasi kebohongan, dan situasi yang mempengaruhi kebohongan.

Populasi penelitian ini yaitu semua auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Bali yang terdaftar pada Ikatan Akuntan Publik Indonesia tahun 2016.

Sampel dipilih dengan menggunakan metode *purposive sampling*, yaitu menggunakan kriteria. Kriteria penentuan sampel didasarkan pada kondisi bahwa auditor dengan pengalaman bekerja minimal 1 tahun telah memperoleh penugasan audit sebagai auditor junior.

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan kuesioner. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik analisis regresi linear berganda, dengan model persamaan regresi sebagai berikut.

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5 + \varepsilon \dots\dots\dots(1)$$

Keterangan:

- Y = Etika
- α = Konstanta
- $\beta_1 - \beta_5$ = Koefisien Regresi
- X_1 = Pengalaman
- X_2 = Komitmen Profesional
- X_3 = Komitmen Organisasional
- X_4 = Idealisme
- X_5 = Relativisme
- ε = Faktor lain yang berpengaruh terhadap variabel terikat

HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik deskriptif digunakan dalam menggambarkan nilai rata-rata (mean), nilai minimum, nilai maksimum dan standar deviasi dari variabel yang diteliti. Informasi yang terkandung dalam statistik deskriptif member gambaran yang lebih jelas mengenai variabel penelitian. Pada Tabel 1 akan disajikan hasil analisis statistik deskriptif dari masing-masing variabel yang akan diteliti.

Tabel 1.
Hasil Statistik Deskriptif

Variabel	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Pengalaman (X1)	58	4,98	15,99	12,5734	3,60199
Komitmen Profesional (X2)	58	6,37	18,97	15,1059	4,40679
Komitmen Organisasional (X3)	58	4,00	14,40	11,6216	3,68488
Idealisme (X4)	58	11,37	37,84	31,3160	8,91441
Relativisme (X5)	58	10,00	36,50	19,6367	8,07649
Etika (Y)	58	13,00	47,54	36,8205	11,20614

Sumber: Data primer diolah, 2016

Nilai minimum dan maksimum terbesar adalah variabel etika yaitu sebesar 13,00 dan 47,54 sedangkan terendah komitmen organisasional 4,00 dan 14,40. Untuk mengukur nilai sentral dari suatu distribusi data digunakan *mean* dan untuk mengukur perbedaan nilai data yang diteliti dengan nilai rata-ratanya dipergunakan standar deviasi. *Mean* variabel tertinggi yaitu etika 36,8205 sedangkan terendah komitmen organisasional 11,6216, dan standar deviasi tertinggi etika dengan 11,20614 terendah pengalaman yaitu 3,60199. Hasil ini menunjukkan bahwa nilai sentral dari distribusi data dengan nilai tertinggi adalah etika dan yang terendah adalah komitmen organisasional. Variabel yang memiliki standar deviasi tertinggi adalah etika dan yang terendah adalah pengalaman.

Pengujian selanjutnya adalah uji instrument melalui uji validitas dan uji reliabilitas. Uji validitas digunakan untuk mengukur valid tidaknya suatu kuisisioner. Biasanya syarat minimum suatu kuesioner untuk memenuhi validitas adalah jika r bernilai lebih besar dari 0,3. Hasil uji validitas dapat dilihat pada Tabel 2. Berdasarkan Tabel 2 menunjukkan bahwa seluruh instrumen penelitian memiliki

nilai $r > 0,3$ sehingga disimpulkan bahwa instrument penelitian dinyatakan valid untuk digunakan sebagai alat pengumpulan data penelitian.

Tabel 2.
Hasil Uji Validitas

Variabel Penelitian	Indikator	Pearson Correlation	Keterangan
Etika (Y)	$Y_1 - Y_{13}$	0,817 – 0,919	Valid
Pengalaman (X1)	$X_{1,1} - X_{1,4}$	0,835 – 0,937	Valid
Komitmen Profesional (X2)	$X_{2,1} - X_{2,5}$	0,838 – 0,938	Valid
Komitmen Organisasional (X3)	$X_{3,1} - X_{3,4}$	0,890 – 0,975	Valid
Idealisme (X4)	$X_{4,1} - X_{4,10}$	0,699 – 0,965	Valid
Relativisme (X5)	$X_{5,1} - X_{5,10}$	0,574 – 0,841	Valid

Sumber: Data primer diolah (2016)

Pengujian reliabilitas menunjukkan sejauh mana suatu pengukuran dapat memberikan hasil yang konsisten bila dilakukan pengukuran kembali dengan gejala yang sama. Instrumen yang digunakan disebut reliabel jika koefisien *Cronbach's Alpha* $> 0,60$.

Tabel 3.
Hasil Uji Reliabilitas

No.	Variabel	Koefisien Cronbach Alpha	Keterangan
1	Pengalaman (X1)	0,924	Reliabel
2	Komitmen Profesional (X2)	0,930	Reliabel
3	Komitmen Organisasional (X3)	0,961	Reliabel
4	Idealisme (X4)	0,973	Reliabel
5	Relativisme (X5)	0,922	Reliabel
6	Etika (Y)	0,974	Reliabel

Sumber: Data primer diolah (2016)

Berdasarkan hasil uji reliabilitas yang disajikan dalam Tabel 3, dapat disimpulkan variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini reliabel yang dapat dilihat dari nilai *Cronbach's Alpha* pada masing-masing variabel lebih besar dari 0,60, sehingga layak digunakan untuk menjadi alat ukur instrumen kuesioner dalam penelitian ini.

Sebelum dilakukan analisis regresi linier berganda, maka dilakukan uji asumsi klasik yang meliputi uji normalitas, uji multikolinearitas dan uji heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah model regresi yang terbebas dalam masalah multikolinearitas, heteroskedastisitas, serta masalah normalitas data.

Tabel 4.
Hasil Uji Asumsi Klasik

Uji Kolmogorov-Smirnov			
Uji Normalitas	N = 100 Kolmogorov-Smirnov Z = 0,063 Asymp. Sig. (2-tailed) = 0,200		
Uji Statistik			
	Variabel	Tolerance	VIF
Uji Multikolinearitas	X ₁	0,581	1,721
	X ₂	0,400	2,499
	X ₃	0,387	2,583
	X ₄	0,694	1,441
	X ₅	0,605	1,653
Uji Glejser			
	Variabel	Sig.	
Uji Heteroskedastisitas	X ₁	0,590	
	X ₂	0,919	
	X ₃	0,444	
	X ₄	0,893	
	X ₅	0,401	

Sumber: Hasil olahan SPSS, 2016

Hasil uji normalitas pada Tabel 4 menunjukkan nilai signifikan sebesar *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar $0,200 > 0,05$, sehingga dapat disimpulkan bahwa data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data yang berdistribusi normal. Hasil uji multikolinearitas menunjukkan bahwa besarnya nilai Tolerance $> 0,1$ dan nilai VIF pada masing-masing variabel lebih kecil dari 10, sehingga dapat disimpulkan bahwa data yang digunakan dalam penelitian ini tidak mengalami gejala multikolinearitas. Hasil uji heteroskedastisitas pada Tabel 4 memperlihatkan tingkat signifikansi tiap variabel bebas di atas 0,05 sehingga dapat disimpulkan model regresi terbebas dari

heteroskedastisitas. Oleh karena model telah memiliki data yang terdistribusi normal, bebas dari gejala multikolinearitas dan heterokedastisitas maka analisis berikutnya dapat dilanjutkan. Analisis regresi linear berganda digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat, maka digunakan model persamaan linear berganda yang terdapat pada Tabel 5.

Tabel 5.
Hasil Analisis Regresi Linear Berganda

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	6,606	5,420		1,219	0,228
Komitmen Profesional (X2)	0,611	0,258	0,196	2,368	0,022
Komitmen Organisasional (X3)	0,644	0,254	0,253	2,537	0,014
Idealisme (X4)	0,751	0,309	0,247	2,432	0,019
Relativisme (X5)	0,295	0,095	0,235	3,099	0,003
Komitmen Profesional (X2)	-0,263	0,113	-0,190	-2,335	0,023
<i>Adjusted R²</i>	= 0,773				
<i>F_{hitung}</i>	= 39,727				
<i>F_{signifikansi}</i>	= 0,000				

Sumber: Data diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 5, model regresi yang digunakan sebagai berikut.

$$Y = 6,606 + 0,661 X_1 + 0,644 X_2 + 0,751 X_3 + 0,295 X_4 - 0,263 X_5 + \varepsilon$$

Berdasarkan Tabel 5 nilai F_{hitung} sebesar 39,727 dengan nilai signifikansi sebesar 0,000. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil daripada 0,05, sehingga disimpulkan bahwa variabel pengalaman, komitmen profesional, komitmen organisasional, idealisme, dan relativisme berpengaruh secara serempak terhadap etika auditor. Hal ini menunjukkan bahwa model regresi yang dibuat layak untuk dianalisis lebih lanjut. Hasil ini didukung dengan hasil analisis *Adjusted R²* sebesar *Adjusted R Square* sebesar 0,773. Ini berarti 77,3 persen variasi penentuan etika dapat dijelaskan oleh variabel pengalaman, komitmen profesional, komitmen

organisasional, idealisme, dan relativisme sedangkan sisanya 22,7 persen dijelaskan oleh variabel lain di luar model penelitian.

Berdasarkan hasil analisis pada Tabel 5 menunjukkan bahwa tingkat probabilitas (sig.) t variabel pengalaman = $0,022 < \alpha/2 = 0,025$. Hal ini menunjukkan bahwa H_1 diterima dan H_0 ditolak. Artinya pengalaman berpengaruh pada etika auditor KAP di Bali. Koefisien beta bernilai positif menunjukkan bahwa pengalaman auditor memiliki pengaruh positif pada etika auditor KAP di Bali. Menurut Januarti (2011) bahwa auditor yang berpengalaman didapat dari diskusi, pelatihan dan penggunaan standar. Larkin (2000) juga berpendapat bahwa pengalaman dapat membantu auditor lebih konservatif saat menghadapi dilema etika. Selain itu, pengalaman juga berpengaruh pada perkembangan moral kognitif (Jones, 1991). Dapat ditarik kesimpulan bahwa pengalaman mengarahkan seseorang untuk semakin baik dalam bekerja, berpikir dan bersikap untuk meraih tujuan (Puspaningsih, 2004). Seseorang dengan pengalaman yang tinggi lebih unggul seperti, memahami masalah, mendeteksi masalah, dan mencari penyebab timbulnya suatu permasalahan (Purnamasari, 2005).

Berdasarkan hasil analisis pada Tabel 5 menunjukkan bahwa probabilitas (sig.) t variabel komitmen profesional = $0,014 < \alpha/2 = 0,025$. Hal ini menunjukkan bahwa H_2 diterima dan H_0 ditolak. Hasil hipotesis kedua (H_2) mengemukakan bahwa komitmen profesional berpengaruh pada etika auditor KAP di Bali. Koefisien beta bernilai positif menunjukkan bahwa komitmen profesional auditor memiliki pengaruh positif pada etika auditor KAP di Bali. Kesimpulannya yaitu komitmen profesional

berpengaruh pada etika auditor. Yulianti (2014) memberi pernyataan dimana komitmen profesional berpengaruh positif terhadap etika auditor. Badjuri (2009) menyatakan tenaga kerja yang profesional bisa dididik untuk menjalankan tugas secara independen dan bisa memecahkan masalah yang muncul dalam pelaksanaan tugasnya dengan keahlian dan dedikasi secara profesional. Sikap profesionalisme sangat membantu auditor dalam menumbuhkan sebuah pelayanan audit yang lebih baik bagi klien atau masyarakat. Hal ini terbukti bahwa komitmen profesional sangat penting, karena jika komitmen profesional auditor ditingkatkan maka akan berdampak pada peningkatan etika auditor dalam mengambil suatu keputusan.

Berdasarkan hasil analisis pada Tabel 5 menunjukkan bahwa tingkat probabilitas (sig.) t variabel komitmen organisasional = $0,019 < \alpha/2 = 0,025$. Hal ini menunjukkan komitmen organisasional berpengaruh pada etika auditor. Komitmen terhadap organisasi memunculkan keinginan untuk mempertahankan keanggotaan dalam organisasi (Aranya et al., 1981; Aranya dan Ferris, 1984). Salah satu cara yang dapat dilakukan auditor untuk bertahan sebagai anggota dalam organisasi yaitu memahami sifat dasar etika dari keputusan yang dibuat, pemahaman yang cukup dapat meningkatkan etikanya (Anderson dan Ellyson, 1986; Shaub et al., 1993). Monday et al. (1982) mengatakan di dalam organisasi, baik auditor yang sudah berpengalaman atau belum harus terlatih untuk menghayati, memahami tujuan organisasi serta ikut terlibat dalam tugas dan taat terhadap organisasi sehingga dalam pelaksanaannya akan membantu dalam membentuk etika auditor. Komitmen tersebut akan menumbuhkan perilaku etis bagi auditor dalam melaksanakan tugasnya.

Berdasarkan hasil analisis pada Tabel 5 menunjukkan bahwa tingkat probabilitas (sig.) t variabel idealisme = $0,003 < \alpha/2 = 0,025$. Hal ini menunjukkan bahwa H_4 diterima. Kesimpulannya adalah idealisme berpengaruh pada etika auditor Kantor Akuntan Publik di Bali. Herliansyah dan Ilyas (2006) dalam penelitiannya mengatakan bahwa perilaku etis dapat digunakan untuk meningkatkan kinerja terutama idealisme dalam pengambilan keputusan ditengah dilema etika yang dihadapi. Larkin (2000) menyatakan ketika auditor memegang teguh nilai-nilai etika, akan membuat auditor lebih konservatif dalam mengambil keputusan. Auditor yang memiliki sikap idealis akan mampu menjaga independensinya sehingga terhindar dari pelanggaran etika yang sudah ditetapkan. Hal ini menunjukkan persepsi auditor bahwa idealisme berpengaruh pada etika dalam menentukan keputusannya. Ketika auditor memilih untuk mempertahankan idealisme, maka etika yang dihasilkan akan baik sesuai dengan aturan yang berlaku. Hasil penelitian menunjukkan bahwa auditor yang idealis memiliki etika yang tinggi, sehingga sikap idealis harus dipertahankan untuk dapat digunakan membuat keputusan yang tepat ketika menghadapi permasalahan etika.

Berdasarkan hasil analisis pada Tabel 5 menunjukkan bahwa tingkat probabilitas (sig.) t variabel relativisme = $0,023 < \alpha/2 = 0,025$. Hal ini menunjukkan bahwa H_5 diterima dan H_0 ditolak. Kesimpulannya adalah relativisme berpengaruh pada etika auditor. Relativisme diartikan sebagai sikap penolakan terhadap nilai-nilai moral yang bersifat absolut. Penelitian Larkin (2000) menyatakan auditor yang memiliki etika yang baik dapat menjaga sikap relativis dalam membuat keputusan. Jika

relativisme semakin tinggi, maka etika akan semakin menurun. Hal ini akan mengarahkan auditor melakukan perilaku disfungsional. Perilaku disfungsional mengarahkan auditor untuk menjauhi etika moral dalam melaksanakan tugasnya hanya demi kepentingan pribadi. Sehingga sikap yang relativis akan mempengaruhi etika auditor dalam hal pengambilan keputusan. Dapat ditarik kesimpulan bahwa sikap relativisme harus dihilangkan oleh auditor.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil analisis maka dapat diperoleh simpulan bahwa pengalaman berpengaruh pada etika auditor Kantor Akuntan Publik di Bali. Koefisien beta variabel pengalaman bernilai positif. Hal ini memiliki makna bahwa auditor yang berpengalaman akan memiliki tingkat etika yang baik. Komitmen profesional berpengaruh pada etika auditor Kantor Akuntan Publik di Bali. Koefisien beta variabel komitmen profesional bernilai positif. Hal ini bermakna bahwa auditor yang memiliki komitmen profesional akan memiliki tingkat etika yang baik. Komitmen organisasional berpengaruh pada etika auditor Kantor Akuntan Publik di Bali. Koefisien regresi beta komitmen organisasional bernilai positif. Hal ini bermakna bahwa auditor yang memiliki komitmen organisasional akan memiliki etika yang baik.

Idealisme berpengaruh pada etika auditor Kantor Akuntan Publik di Bali. Koefisien beta variabel idealisme bernilai positif. Hal ini bermakna jika auditor yang memiliki sikap idealisme, maka akan memiliki tingkat etika yang baik. Relativisme berpengaruh pada etika auditor Kantor Akuntan Publik di Bali. Koefisien beta

relativisme bernilai negatif. Hal ini bermakna jika auditor yang memiliki sikap relativisme, maka akan memiliki tingkat etika yang melemah.

Hasil dari penelitian ini bahwa pengalaman, komitmen profesional, komitmen organisasional, idealisme, dan relativisme berpengaruh pada etika auditor kantor akuntan publik di Bali. berdasarkan hasil tersebut maka yang saran yang dapat diberikan oleh peneliti adalah semakin banyak pegalaman yang didapat auditor maka etika juga akan meningkat. Komitmen auditor terhadap profesi maupun organisasi dapat meningkatkan etika auditor. Sikap yang idealis mampu menjaga auditor agar tetap pada independensinya, sedangkan auditor yang memiliki sikap relativis justru akan menolak aturan moral yang berlaku dalam mengarahkan perilaku etis. Peneliti menyarankan perlunya pengalaman yang harus dimiliki bagi auditor, dimana pengalaman itu didapat dari diskusi, pelatihan, penggunaan standar audit, serta review dari auditor senior. Pengalaman tersebut nantinya diharapkan dapat melatih etika auditor dalam melakukan aktivitas audit.

REFERENSI

- Anderson, G. dan R. C. Ellyson. 1986. *Restructuring Profesional Standards: The Anderson Report. Journal of Accountancy, September, pp. 92-104.*
- Aranya, N., A. Barack and Amernic, J. 1981. *A test of Holland's theory in a population of accountants. Journal of Vocational Behavior, Vol. 19 No. 1, pp. 15-24.*
- Aranya, N. and K. R. Ferris. 1984. *A Reexamination of Accountants' Organizational-Profesional Conflict. The Accounting Review, Vol. 59, pp. 1-15.*
- Aziza, N. dan Salim A. 2007. Pengaruh Orientasi Etika Pada Komitmen dan Sensitivitas Etika Auditor (Studi Empiris pada Auditor di Bengkulu dan

- Sumatera Selatan). Simposium Nasional Akuntansi 11. Universitas Tanjung Pura, Pontianak.
- Badjuri, Achmad. 2009. Pengaruh Komitmen Organisasional dan Profesional terhadap Kepuasan Kerja Auditor dengan Motivasi sebagai Variabel Intervening (Studi pada KAP di Jawa Tengah dan DIY). ISSN 1979-4886.
- Bline, D. M., Meixner, W. F. and Aranya N. 1992. *The Impact Of The Work Setting On The Organizational & Profesional Commitment of Accountants, Research in Govermental & Non Profit Accounting, Vol. 7, pp.79-96.*
- Brierly, J. A. 1996. *The measurement of organizational commitment and professional commitment. The Journal of Social Psychology, 136, 265–267.*
- Chang, J. Y. dan Choi, J. N. 2007. *The Dynamic Relation Between Organizational and Professional Commitment of Highly Educated Research and Development (R&D) Professionals. The Journal of Social Psychology, 147(3), pp 299–315.*
- Damman, T. E. 2003. *Audit: A Build-in Conflict of Interest, Corporate Board, Vol. 24, Issue 138, 16-22.*
- Djakman, Chaerul D. 2003. Manajemen Laba dan Pengaruh Kebijakan Multi Papan Bursa Efek Jakarta. Simposium Nasional Akuntansi VI: Surabaya.
- Duska, Ronald, F., dan Duska, Brenda, S. 2003. *Accounting Ethics. Blackwell Publishing Ltd.*
- Fatimah, Annisa. 2012. Karakteristik Personal Auditor Sebagai *Anteseden* Perilaku Disfungsional Auditor dan Pengaruhnya terhadap Kualitas Hasil Audit. Jurnal Manajemen dan Akuntansi, Vol 1 No 1 Edisi April.
- Finn, Don W., Lawrence B., Chonko, dan Shelby D. Hunt. 1988. *Ethical Problems in Public Accounting: The View From the Top. Journal of Business Ethics, Vol. 7, pp. 605-615.*
- Forsyth, D. R. 1980. *A Taxonomy of Ethical Ideology. Journal of Personality and Social Psychology, Vol. 39, pp. 175-184.*
- Forsyth, D. R. 1981. *Moral Judgment: The Influence of Ethical Ideology. Personality and Social Psychology Bulletin, Vol. 7, pp. 218-223.*

- Higgins dan Kelleher. 2005. *Comparative Perspectives on the Ethical Orientations of Human Resources, Marketing and Finance Functional Managers*. *Journal of Business Ethics*, Vol.56, pp. 275-288.
- Hudayati, Ataina. 2002. Perkembangan Penelitian Akuntansi Keperilakuan: Berbagai Teori dan Pendekatan yang Melandasi. *JAAI Volume 6 No. 2*.
- Hunt, S. D. dan S. J. Vitell. 1986. *A General Theory of Marketing Ethics*. *Journal of Macromarketing*, Spring, pp. 5-16.
- Indarto, Stefani Lily. 2011. Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit. *Dinamika Sosial Ekonomi*, Vol 7 No 2 Edisi November.
- Irawati, Anik dan Supriyadi. 2012. Pengaruh Orientasi Etika Pada Komitmen Profesional, Komitmen Organisasional dan Sensitivitas Etika Auditor dengan Gender sebagai Variabel Pemoderasi. *Simposium Nasional Akuntansi XV: Banjarmasin*.
- Januarti, Indira. 2011. Analisis pengaruh pengalaman auditor, komitmen profesional, orientasi etis, dan nilai etika terhadap persepsi dan pertimbangan etis (auditor badan pemeriksa keuangan Indonesia). *Simposium Nasional Akuntansi XIV. Aceh*.
- Jeffrey, C. and N. Weatherholt. 1996. *Ethical Development, Professional Commitment, and Rule Observance Attitudes: A Study Case of CPAs and Corporate Accountants*. *Behavioral Research in Accounting*, Vol 8, 8-36.
- Jensen, Michael C. and W. H. Meckling. 1976. *Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure*. *Journal of Financial Economics* 3.
- Jones, T. M. 1991. *Ethical Decision Making by Individuals in Organizations : An Issue Contingent Model*. *Academy of Management Review*, vol. 16(2), 366-395.
- Khomsiyah dan Nur Indriantoro. 1998. Pengaruh Orientasi Etika terhadap Komitmen dan Sensitivitas Etika Auditor Pemerintah di DKI Jakarta. *JRAI Vol. 1* 13-28.
- Kohlberg, L. 1971. *Stage and Sequence: The Cognitive Developmental Approach to Socialization in D.A Goslin*. Chicago: Rand McNally. *Handbook of Socialization Theory and Research*, 347-480.

- Kwon, I. W. G., & Banks, D. W. 2004. *Factors related to the Organizational and professional commitment of internal auditors. Managerial Auditing Journal*, 19, 606–622.
- Larkin, J. M. 1990. *Does Gender Affect Auditor KAPs' Performance?. The Woman CPA. Spring pp. 20-24.*
- Larkin, Joseph, M. 2000, *The Ability of Internal Auditors to Identify Ethical Dilemmas, Journal of Business Ethics*, 23, 401-409.
- Leong, L., Huang, S. Y., and Hsu, J. 2003. *An empirical study on professional commitment, organizational commitment and job involvement in Canadian Accounting firms. Journal of American Academy of Business*, 2, 360–370.
- Leung, P. dan Cooper, B. J. 1995. *Ethical dilemmas in accountancy practice. Australian Accountant. May, pp. 28-32.*
- Ludigdo, Unti. 2006. *Strukturasi Praktik Etika di Kantor Akuntan Publik: Sebuah Studi Interpretif. Simposium Nasional Akuntansi 9: Padang.*
- Mowday, R. T., Steers, R. M., and Porter, L. W. 1979. *The Measurement of Organizational Commitment. Journal of Vocational Behavioral*, Vol. 14, pp. 224-247.
- O'Leary, Conor and Derry Cotter. 2000. *The ethics of final year accountancy students: an international comparison. Managerial Auditing Journal*, Vol. 15, pp. 108 –115.
- Ponemon, L. A. dan Gabhart, D. R. L. 1993. *Ethical reasoning in accounting and auditing. Research Monograph No. 21. CGA-Canada Research Foundation.*
- Putri, P. A., dan Herry Laskito. 2013. *Pengaruh Lingkungan Etika, Pengalaman Auditor dan Tekanan Ketaatan Terhadap Kualitas Audit Judgment. Diponegoro Journal of Accounting*, Vol 2 No 2 ISSN 2337-3806.
- Risa, Nurma. 2011. *Analisis Sensitivitas Etis Mahasiswa Universitas Islam 45 Bekasi. JRAK 1 No. 2 Januari 2011.*
- Rustiana. 2006. *Eksplorasi Pembuatan Keputusan Etis Mahasiswa Akuntansi dalam Situasi Dilema Etis Akuntansi. Modus*, vol 18(1), 49-61.
- Rustiana. 2006. *Persepsi Etika Mahasiswa Akuntansi dan Auditor dalam Situasi Dilema Etis Akuntansi. Kinerja*. vol 10 (2), 116-128.

Shaub, M. K., Don W. Finn dan Paul Munter. 1993. *The Effects of Auditor's Ethical Orientation on Commitment and Ethical Sensitivity. Behavioral Research in Accounting, Vol. 5, pp. 145-169.*