



**PENGARUH ORIENTASI ETIKA TERHADAP SENSITIVITAS ETIKA AUDITOR
DENGAN KOMITMEN PROFESIONAL DAN KOMITMEN ORGANISASI SEBAGAI
VARIABEL INTERVENING
(Studi Pada Auditor KAP di Kota Semarang)**

Dani Adi Kurniawan

Indira Januarti

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +622476486851

ABSTRACT

The aim of this research is to provide empirical evidence about the effects of idealism and relativism of ethics orientation of professional commitment and the commitment of the organization. In addition, this research is try to give empirical evidence about the effects of professional commitment to organizational commitment. Furthermore, To provide empirical evidence about the effects of idealism and relativism of ethics orientation, professional commitment and also ethical sensitivity of organizational commitment.

Population in this research are auditors who work in the public accountant office in Semarang. The number of samples obtained by using convenience sampling technique are 45 respondents. The kind of data used is primary data. Furthermore, collecting data method used is collecting data method by using questionnaire.

The results of research using the PLS are : idealism and relativism influence significantly to professional commitment , Idealism significantly influence to organizational commitment, whereas relativism does not significantly influence to organizational commitment. Professional commitments take effect insignificantly to the organizational commitment. Idealisms, relativism, and the Organizational commitment take effect to ethical sensitivity, whereas professional commitment does not influence significantly towards ethical sensitivity. The influence of intervening of idealism towards ethical sensitivity through professional commitment is not accepted. The influence of intervening of idealism towards ethical sensitivity through organizational commitment is accepted.

Keywords : ethical orientation, commitment, ethical sensitivity

PENDAHULUAN

Profesi akuntan di Indonesia pada masa yang akan datang menghadapi tantangan yang semakin berat. Dalam bidang keuangan, akuntanlah yang diharapkan dapat memberikan kontribusi terbesarnya terhadap jalannya tata kelola perusahaan secara baik dan benar. Profesi akuntan adalah salah satu profesi yang strategis dalam menciptakan iklim bisnis yang baik di negeri ini yang mendorong timbulnya investasi baru (Prayitno, 1999).

Beberapa tahun terakhir telah terjadi penurunan kepercayaan publik pada bisnis dan pimpinan politik. Hal ini ditunjukkan oleh adanya berbagai kasus yang terjadi seperti korupsi, praktik ilegal oleh pimpinan perusahaan, dan profesional yang tidak kompeten. Hal yang sama terjadi pada profesi akuntan, untuk merespon masalah ini maka makin berkembang pula perhatian masyarakat tentang pentingnya etika dalam praktik bisnis. Perhatian publik yang tinggi dan perhatian profesional yang juga tinggi membawa efek perubahan yang signifikan, yakni pentingnya mempertegas kembali bahwa profesi akuntan perlu secara serius menjaga kepercayaan publik.

Kode etik akuntan, seperti kode profesional yang lain, ditetapkan dengan aturan yang sangat umum, dimana anggotanya diharapkan untuk mematuhi. Organisasi akuntan saat ini telah merumuskan kebijakan-kebijakan yang mengatur secara umum hubungan anggota dengan klien dan pihak ketiga. Sehingga terjadi perubahan dalam iklim peraturan dan bisnis yang mempengaruhi kualitas perilaku etika dalam praktik. Akuntan memiliki kewajiban terhadap organisasi yang mereka abdi, profesi, masyarakat dan pihak-pihak lain yang menjaga perilaku etis dengan standar tertinggi. Selain itu, akuntan juga bertanggungjawab untuk menjaga kompetensi dan menjaga kerahasiaan, integritas dan obyektivitas.

Berdasarkan uraian diatas, maka perumusan masalah dalam penelitian ini adalah bagaimana pengaruh orientasi etika (idealisme dan relativisme) pada komitmen (komitmen organisasi dan komitmen profesional) dan sensitivitas etika auditor. Tujuan Penelitian adalah 1) Untuk memberikan bukti empiris tentang pengaruh idealisme dari orientasi etika terhadap komitmen profesional. 2) Untuk memberikan bukti empiris tentang pengaruh relativisme dari orientasi etika terhadap komitmen profesional. 3) Untuk memberikan bukti empiris tentang pengaruh idealisme dari orientasi etika terhadap komitmen organisasional. 4) Untuk memberikan bukti empiris tentang pengaruh relativisme dari orientasi etika terhadap komitmen organisasional. 5) Untuk memberikan bukti empiris tentang pengaruh komitmen profesional terhadap komitmen organisasional. 6) Untuk memberikan bukti empiris tentang pengaruh relativisme dari orientasi etika terhadap sensitivitas etika. 7) Untuk memberikan bukti empiris tentang pengaruh idealisme dari orientasi etika terhadap sensitivitas etik. 8) Untuk memberikan bukti empiris tentang pengaruh komitmen profesional terhadap sensitivitas etika. 9) Untuk memberikan bukti empiris tentang pengaruh komitmen organisasi terhadap sensitivitas etika.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Pengaruh Idealisme dan Relativisme Terhadap Komitmen Profesional

Tujuan utama dari proses audit adalah untuk menghindari kesalahan bagi pengguna laporan keuangan atas opini auditor. Oleh karena itu, idealisme ditemukan di profesi auditing mudah dilakukan untuk tujuan dan pedoman profesi. orientasi etika dari seorang auditor (responden) mempengaruhi tingkat komitmen profesionalnya. Idealisme auditor tinggi mempunyai tingkat komitmen profesional yang tinggi pula. Sebaliknya, relativisme auditor rendah mempunyai tingkat komitmen profesional yang tinggi. Auditor yang idealistis selalu berusaha untuk menghindari kesalahan kepada pengguna laporan keuangan. Dengan demikian, auditor yang mempunyai tipe tersebut lebih menerima dan percaya akan tujuan dan nilai profesi akuntan, taat (setia) pada standar profesi akuntan, memberikan opini secara moral serta berusaha untuk tetap menjadi bagian dari profesi akuntan.

H_{1a} : Idealisme dari orientasi etika auditor berpengaruh positif pada komitmen profesional

Seorang auditor yang relativistik cenderung untuk menolak prinsip moral secara universal termasuk peran organisasi profesional sebagai pedoman untuk bertindak. Auditor mempunyai konsekuensi yang baik dan sesuai dengan kaidah moral atas tindakannya (yaitu investor tidak hilang kepercayaan pada perusahaan).

Auditor yang absolutis (nonrelativistik, idealistik) dihipotesiskan secara kuat untuk pengaruh positif dengan tingkat komitmen profesional. Karena sesuai dengan Forsyth (1980) yang menggambarkan orientasi etika dengan menggunakan pengukuran terpisah dari tingkat idealisme dan relativisme, maka dua hipotesis dalam penelitian ini diperlukan untuk mengevaluasi pengaruh dari masing-masing (Idealisme dan relativisme) dengan komitmen profesional.

H_{1b} : Relativisme dari orientasi etika auditor berpengaruh negatif terhadap komitmen profesional

Pengaruh Idealisme dan Relativisme Terhadap Komitmen Organisasional

Jika hipotesis di atas didukung, pengaruh dari etika personal seorang individual akan memperlihatkan hubungan perspektif personal dan komitmen profesi akuntansi.

Walaupun sebelumnya orientasi etika auditor ditentukan oleh lingkungan budaya dan pengalaman personal, dapat dimodifikasi secara luas oleh organisasi. Kemampuan dari organisasi untuk mengubah orientasi etika seorang auditor sesuai dengan organisasinya sendiri, atau memberikan lingkungan sesuai dengan norma, kemampuan tersebut akan berpengaruh untuk mendapatkan tingkat komitmen organisasional yang tinggi dari karyawan. Bila KAP (Kantor Akuntan Publik) mempunyai tujuan yang sama bagi profesinya, valensi dari pengaruh yang dihipotesiskan disini adalah sama dengan hipotesisi H₁ dan H₂ yaitu mengenai pengaruh antara masing-masing variabel orientasi etika (idealisme dan relativisme) dengan komitmen profesional.

Sebagai akibatnya, seorang auditor yang relativisme diharapkan kurang mempunyai komitmen terhadap organisasi. Namun, seorang auditor yang idealistik mencoba untuk menghindari kesalahan kepada pengguna laporan keuangan dan setia pada standar profesi. Paling tidak tujuan perusahaan (KAP) konsisten dengan standar profesi akuntan, hal ini akan menghasilkan auditor idealistik yang ditunjukkan pada tingkat komitmen organisasional yang tinggi. Dengan demikian, auditor idealistik akan merasa mudah untuk melakukan tujuan dan pedoman dari komitmen KAP, sehingga dapat menguntungkan pengguna laporan keuangan.

Hipotesis ketiga dan keempat memprediksikan hubungan untuk dua variabel orientasi etika dengan komitmen organisasional, yaitu:

H_{2a} : Idealisme dari orientasi etika auditor berpengaruh positif terhadap komitmen organisasional

H_{2b} : Relativisme dari orientasi etika auditor berpengaruh negatif terhadap komitmen organisasional

Pengaruh Komitmen Profesional Terhadap Komitmen Organisasi

Aranya *et al.*, (1982) dalam penelitiannya menemukan bahwa tingginya komitmen profesional oleh akuntan yang bekerja dalam organisasi profesional akan mempunyai komitmen organisasional yang tinggi pula. Komitmen profesional mulai muncul pada diri auditor yaitu pada saat mereka menempuh pendidikan di perguruan tinggi, selama proses sosialisasi dalam profesi, dan pada awal kariernya. Hal ini dibuktikan oleh Bline *et al.*, (1991) bahwa komitmen profesional dan komitmen organisasional merupakan konstruk yang terpisah. Oleh karena itu, komitmen profesional dihipotesiskan terlebih dahulu daripada komitmen organisasional.

H₃ : Komitmen profesional auditor berpengaruh positif terhadap komitmen organisasional.

Pengaruh Idealisme dan Relativisme Terhadap Sensitifitas Etika

Seorang auditor yang absolutis (relativisme rendah, idealisme tinggi) akan taat pada standar moral dan akan menunjukkan tingkat sensitivitas etika yang tinggi. Relativisme rendah lebih sensitif terhadap situasi yang melanggar norma atau peraturan. Bagaimanapun, auditor yang idealis akan cenderung untuk fokus pada kesalahan auditor yang lain. Oleh karena itu, hipotesis keenam dan ketujuh memprediksi pengaruh antara variabel orientasi etika dengan sensitivitas etika.

H₄ : Idealisme dari orientasi etika auditor berpengaruh positif terhadap sensitivitas etika

H₅ : Relativisme dari orientasi etika auditor berpengaruh negatif terhadap sensitivitas etika

Pengaruh Komitmen Profesional Terhadap Sensitivitas Etika

Secara intuisi, auditor diharapkan dalam menjalankan profesi akuntannya lebih sensitif untuk masalah etika profesi. Auditor harus melaksanakan standar etika dan mendukung tujuan dan norma profesional yang merupakan salah satu aspek komitmen profesional (Aranya *et al.*, 1982; Lanchman dan Aranya, 1986), komitmen yang tinggi tersebut direfleksikan dalam tingkat sensitivitas yang tinggi pula untuk masalah yang berkaitan dengan etika profesional.

Peneliti-peneliti akuntansi seperti Aranya *et al.*, 1982; Lanchman dan Aranya, 1986 memberikan bukti untuk mendukung hipoteisi ini, dan pernyataan singkat dari Harrell *et al.*, (1986,p:110):

Level komitmen seorang individual dapat didefinisikan sebagai: (1) Kepercayaan dan dukungan terhadap tujuan dan nilai organisasi dan/atau profesi, (2) Kemauan yang sungguh-sungguh untuk kepentingan organisasi dan/atau profesi; (3) Keinginan untuk memelihara keanggotaan dalam organisasi dan/ atau profesi (Aranya *et al.*, 1981; Aranya dan Feris, 1984).

Seorang auditor yang mendukung tujuan dan nilai profesional secara implisit akan lebih sensitif untuk situasi etika dan berupaya untuk lebih mementingkan kepentingan profesi daripada kepentingan pribadi, atau setidaknya melihat kepentingan sendiri sebagai pengikat atas profesi. Tentunya, auditor berkeinginan untuk memelihara keanggotaan profesi dan menghindari tindakan pelanggaran etika. Jadi, seorang auditor dengan komitmen profesional yang tinggi diharapkan lebih sensitif terhadap situasi etika. Dengan demikian hipotesis selanjutnya dalam penelitian ini adalah:

H₆ : Komitmen profesional auditor berpengaruh positif terhadap sensitivitas etika.

Pengaruh Komitmen Organisasional Terhadap Sensitivitas Etika

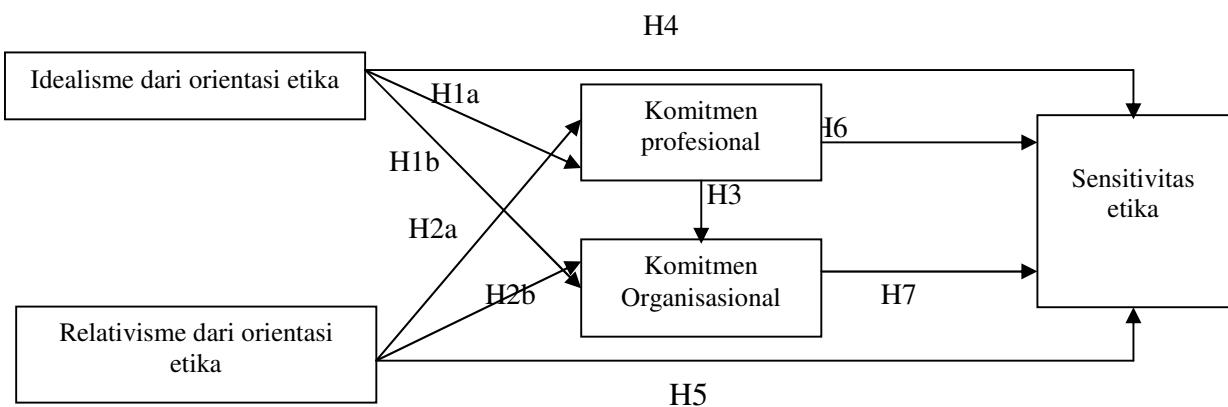
Definisi yang dikemukakan oleh Harrell *et al.*, (1986) di atas sama penerapannya untuk profesional atau profesi, hal ini juga untuk mendukung hipotesis kesembilan, dimana komitmen organisasi auditor yang tinggi dapat dihipotesiskan juga untuk sensitivitas etika yang tinggi.

Hipotesis ketujuh melihat pengaruh komitmen organisasi terhadap sensitivitas etika. Walaupun kenyataan bahwa terdapat pengaruh positif dan negatif yang dapat dihipotesiskan untuk kedua variabel tersebut. Penelitian sebelumnya (Sorensen dan Sorensen, 1974) memprediksi keberadaan konflik (pengaruh negatif) antara komitmen organisasi dan tingkat sensitivitas etika. Menurut Sorensen dan Sorensen (1974) karyawan dengan tingkat komitmen organisasi yang tinggi akan kurang sensitif untuk situasi dimana tujuan organisasi berbeda dengan profesi. Sebaliknya, Aranya dan Feris (1984); Lanchman dan Aranya (1986) memberikan bukti pengaruh positif antara kedua variabel tersebut yaitu tidak adanya konflik antara tujuan organisasi dan profesional dimana terdapat kesesuaian antara tujuan KAP dan profesi akuntan.

Karyawan yang berkomitmen organisasi lebih tinggi, lebih sensitif untuk masalah etika. Dengan demikian, karyawan mempunyai komitmen yang tinggi, sensitivitas etika yang tinggi akan lebih terlihat pada perilaku etikanya (mengikuti standar etika profesi), sehingga dihipotesiskan sebagai berikut:

H₇ : Komitmen organisasi auditor berpengaruh positif terhadap sensitivitas etika
Kerangka Pikir

Gambar 1
Kerangka Pikir



METODE PENELITIAN

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Variabel-variabel dalam penelitian ini terdiri dari 3 variabel, yaitu variabel bebas, yaitu orientasi etika yang terdiri dari idealisme dan relativisme, variabel intervening, yaitu komitmen (komitmen organisasi dan komitmen profesional), dan variabel terikat yaitu sensitivitas etika auditor.

1. Variabel bebas

Variabel bebas adalah variabel yang mempengaruhi atau yang menjadi sebab perubahannya atau yang timbulnya variabel terikat (Sugiyono, 2004). Variabel bebas dalam penelitian ini adalah orientasi etika yang terdiri dari (idealisme dan relativisme).

a. Idealisme

Idealisme adalah kepercayaan individual untuk tetap tidak melanggar etika moral (termasuk etika profesional) (Forsyth 1980).

b. Relativisme

Relativisme adalah kepercayaan individual untuk dapat menolak moral dalam perilakunya (Forsyth 1980).

2. Variabel intervening

Variabel intervening adalah variabel yang secara teoritis mempengaruhi hubungan antara variabel independen dengan dependen menjadi hubungan yang tidak langsung dan tidak dapat diamati atau diukur (Sugiyono, 2004). Variabel intervening dalam penelitian ini adalah komitmen organisasi dan komitmen profesional.

a. Komitmen organisasi

Komitmen organisasional yaitu kekuatan individu untuk tetap menjadi anggota organisasi yang ditunjukkan dengan kerja kerasnya (Ferris 1984).

b. Komitmen profesional

Komitmen profesional yaitu tingkat loyalitas individu pada profesi seperti yang dipersepsikan oleh individu (Aranya et al 1981).

3. Variabel Terikat

Variabel terikat dalam penelitian ini adalah sensitivitas etika. Sensitivitas etika adalah kemampuan untuk mengakui sifat dasar etika pada situasi profesional auditor (Bebeau et al 1985).

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Penelitian ini dilaksanakan di Kantor Akuntan Publik Semarang, dengan jumlah kuesioner disebar sebanyak 60 (6 KAP masing-masing 10 kuesioner). Dari 60 kuesioner yang disebar, 12 kuesioner tidak kembali dan 3 kuesioner yang kembali tidak lengkap (tabel 4.1).

Tabel 1.
Penyebaran Kuesioner

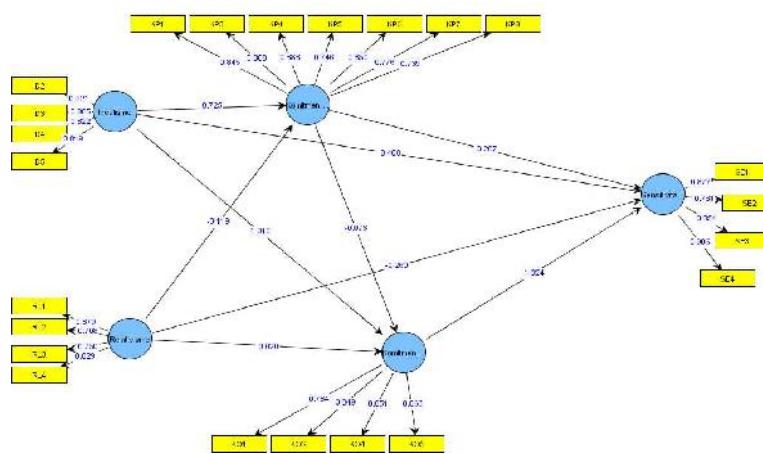
Keterangan	Jumlah
Kuesioner yang disebar	60
Kuesioner tidak kembali	(12)
Kuesioner tidak dapat digunakan	(3)
Kuesioner yang dapat digunakan	45
Respon rate	75 %

Sumber : data primer yang diolah, 2012

Analisis Data dan Pengujian Hipotesis

Berdasarkan hasil Alogarithm PLS tersebut dapat dilihat bahwa terdapat konstruk yang loading faktor nilainya kurang atau dibawah 0,7. Konstruk yang nilai loading faktor di bawah 0,7 (9 indikator itu harus dikeluarkan), karena tidak sesuai dengan ketentuan dan akan mempengaruhi nilai *composite reliability*. Hasil pengujian Alogarithm PLS setelah dilakukannya *dropping* seperti yang terlihat di gambar 4.2

Gambar 2
Tampilan Hasil PLS Algorithm



Composite Reliability

Tabel 2
Composite Reliability

Idealisme	0.903
Relativisme	0.871
Komitmen profesi	0.930
Komitmen organisasi	0.904
Sensitivitas etika	0.916

Konstruk dinyatakan reliabel jika memiliki nilai *composite reliability* di atas 0,70. Dari hasil output SmartPLS di atas semua konstruk memiliki nilai *composite reliability* di atas 0,70. Jadi dapat disimpulkan bahwa konstruk memiliki reliabilitas yang baik.

Pengujian Model Struktural (*Inner Model*)

Setelah model yang diestimasi memenuhi kriteria *discriminant validity* berikutnya dilakukan pengujian model struktural (*inner model*). Menilai *inner model* adalah melihat hubungan antara konstruk laten dengan melihat hasil estimasi koefisien parameter path dan tingkat signifikansinya (Ghozali, 2008). Berikut adalah nilai *R-square* pada konstruk :

Tabel 3

R-Square

	R-square
Idealisme	
Relativisme	
Komitmen profesi	0,577
Komitmen organisasi	0,923
Sensitivitas etika	0,398

Tabel .4. menunjukkan bahwa nilai *Adjusted R Square* untuk komitmen profesi adalah sebesar 0,577. Hal tersebut berarti bahwa idealisme, dan relativisme mampu menjelaskan komitmen profesi sebesar 57,70%, sedangkan sisanya dijelaskan oleh variabel lain. *Adjusted R Square* untuk komitmen organisasi adalah sebesar 0,923. Hal tersebut berarti bahwa idealisme, relativisme, dan komitmen profesi mampu menjelaskan komitmen organisasi sebesar 92,30%, sedangkan sisanya dijelaskan oleh variabel lain. *Adjusted R Square* untuk sensitivitas etika adalah sebesar 0,398, berarti bahwa idealisme, relativisme, komitmen profesi, dan komitmen organisasi mampu menjelaskan sensitivitas etika sebesar 39,80%, sedangkan sisanya dijelaskan oleh variabel lain.

Dasar yang digunakan dalam menguji hipotesis adalah nilai yang terdapat pada output *result for inner weight* seperti terlihat pada tabel 5.:

Tabel 4
Result for inner weight

	original sample estimate	mean of subsamples	Standard deviation	T-Statistic
ID -> KP	0.725	0.732	0.063	11.603**
RL -> KP	-0.119	-0.146	0.072	2.256**
ID -> KO	1.010	1.018	0.047	21.673**
RL -> KO	-0.020	-0.006	0.058	0.355
KP -> KO	-0.073	-0.081	0.063	1.156
ID-> SE	-0.408	-0.459	0.245	1.664*
RL -> SE	-0.260	-0.302	0.113	2.305**
KP -> SE	-0.207	-0.188	0.129	1.612
KO -> SE	1.024	1.057	0.284	3.609**

Sumber: Pengolahan data dengan PLS,2012

Keterangan :

** $\alpha = 5\%$

* $\alpha = 10\%$

ID = Idealisme

RL = Relativisme

KP = Komitmen profesi

KO= komitmen organisasi

SE = Sensitivitas etika

Pengaruh Langsung dan Tidak Langsung

Pengaruh langsung antara idealisme dari orientasi etika dan relativisme dari orientasi etika terhadap sensitivitas etika dan pengaruh tidak langsung pengaruh idealisme dari orientasi etika dan relativisme dari orientasi etika terhadap sensitivitas etika melalui komitmen profesional dan komitmen organisasi dapat diketahui dengan rumus sobel, dengan melihat angka original sampel serta standar deviasi pada tabel 9. dengan ringkasan sebagai berikut :

Tabel 5
Ringkasan Perhitungan Metode Sobel
Variabel Intervening Komitmen Profesional

Keterangan	Pa	Sa	Pb	Sb	Pab	Sab	Nilai t hitung
Idealisme	0,725	0,063	-0,207	0,129	-0,1500	0,13055	-1,1489
Relativisme	-0,119	0,072	-0,207	0,129	0,0246	0,06910	0,3560

Sumber : data Primer yang diolah, 2012

- Pa = original sampel variabel independen terhadap variabel intervening
 Sa = standar deviasi variabel independen terhadap variabel intervening
 Pb = original sampel variabel intervening terhadap variabel dependen
 Sb = standar deviasi variabel intervening terhadap variabel dependen
 Pab = hasil kali nilai Pa dan Pb

$$Sab = \sqrt{Pa^2Sb^2 + Pb^2Sa^2 + Sa^2Sb^2}$$

$$t \text{ sig} = \frac{Pab}{Sab}$$

a. Pengaruh positif idealisme dengan sensitivitas etika melalui komitmen profesional

Berdasarkan tabel 6 besarnya koefisien tidak langsung variabel idealisme terhadap sensitivitas etika merupakan perkalian antara pengaruh idealisme terhadap sensitivitas etika dengan pengaruh komitmen profesional terhadap sensitivitas etika (Pab) yang hasilnya -0,1500.

Besarnya standar error tidak langsung idealisme terhadap sensitivitas etika merupakan hasil akar dari perkalian dari pengaruh idealisme terhadap sensitivitas etika dengan komitmen profesional terhadap sensitivitas etika (Sab) dengan hasil 0,13055.

Nilai t sebesar (-1,1489) dari tabel 6 lebih kecil dari 1,96 yang berarti bahwa parameter mediasi tersebut tidak signifikan. Maka dengan demikian model pengaruh intervening dari idealisme terhadap sensitivitas etika melalui komitmen profesional tidak diterima.

b. Pengaruh positif relativisme dengan sensitivitas etika melalui komitmen profesional

Berdasarkan tabel 6 besarnya koefisien tidak langsung variabel relativisme terhadap sensitivitas etika merupakan perkalian antara pengaruh relativisme terhadap sensitivitas etika dengan pengaruh komitmen profesional terhadap sensitivitas etika (Pab) yang hasilnya 0,0246.

Besarnya standar error tidak langsung relativisme terhadap sensitivitas etika merupakan hasil akar dari perkalian dari pengaruh relativisme terhadap sensitivitas etika dengan komitmen profesional terhadap sensitivitas etika (Sab) dengan hasil 0,0691.

Nilai t sebesar (0,356) dari tabel 6 lebih kecil dari 1,96 yang berarti bahwa parameter mediasi tersebut tidak signifikan. Maka dengan demikian model pengaruh intervening dari relativisme terhadap sensitivitas etika melalui komitmen profesional tidak diterima.

Tabel 6
Ringkasan Perhitungan Metode Sobel
Variabel Intervening Komitmen Organisasional

Keterangan	Pa	Sa	Pb	Sb	Pab	Sab	Nilai t hitung
Idealisme	1,010	0,047	1,024	0,284	1,034	0,3129	3,3045
Relativisme	-0,020	0,058	1,024	0,284	-0,020	0,1415	-0,1447

Sumber : data Primer yang diolah, 2012

- Pa = original sampel variabel independen terhadap variabel intervening
Sa = standar deviasi variabel independen terhadap variabel intervening
Pb = original sampel variabel intervening terhadap variabel dependen
Sb = standar deviasi variabel intervening terhadap variabel dependen
Pab = hasil kali nilai Pa dan Pb
$$Sab = \sqrt{Pa^2Sb^2 + Pb^2Sa^2 + Sa^2Sb^2}$$
$$t \text{ sig} = \frac{Pab}{Sab}$$

a. Pengaruh positif idealisme dengan sensitivitas etika melalui komitmen organisasi

Berdasarkan tabel 7 besarnya koefisien tidak langsung variabel idealisme terhadap sensitivitas etika merupakan perkalian antara pengaruh idealisme terhadap sensitivitas etika dengan pengaruh komitmen organisasi terhadap sensitivitas etika (Pab) yang hasilnya 1,034.

Besarnya standar error tidak langsung idealisme terhadap sensitivitas etika merupakan hasil akar dari perkalian dari pengaruh idealisme terhadap sensitivitas etika dengan komitmen organisasi terhadap sensitivitas etika (Sab) dengan hasil 0,3129.

Nilai t sebesar (3,3045) dari tabel 4.10 lebih besar dari 1,96 yang berarti bahwa parameter mediasi tersebut signifikan. Maka dengan demikian model pengaruh intervening dari idealisme terhadap sensitivitas etika melalui komitmen profesional diterima.

b. Pengaruh positif relativisme dengan sensitivitas etika melalui komitmen Organisasional

Berdasarkan tabel 7 besarnya koefisien tidak langsung variabel relativisme terhadap sensitivitas etika merupakan perkalian antara pengaruh relativisme terhadap sensitivitas etika dengan pengaruh komitmen organisasional terhadap sensitivitas etika (Pab) yang hasilnya -0,02048.

Besarnya standar error tidak langsung relativisme terhadap sensitivitas etika merupakan hasil akar dari perkalian dari pengaruh relativisme terhadap sensitivitas etika dengan komitmen organisasional terhadap sensitivitas etika (Sab) dengan hasil 0,1415. Nilai t sebesar (-0,1447) dari tabel 4.10 lebih kecil dari 1,96 yang berarti bahwa parameter mediasi tersebut tidak signifikan. Maka dengan demikian model pengaruh intervening dari relativisme terhadap sensitivitas etika melalui komitmen organisasi tidak diterima.

Pembahasan

Pengaruh Idealisme terhadap Komitmen Profesi

Idealisme berpengaruh positif terhadap komitmen profesi, artinya semakin meningkat idealisme, maka komitmen profesi semakin meningkat. Hal tersebut dapat disimpulkan ketika idealisme akuntan publik tinggi, maka semakin tinggi pula komitmen terhadap profesinya. Akuntan publik yang idealistik selalu berusaha untuk menghindari kesalahan pada penggunaan laporan keuangan. Dengan demikian, akuntan publik yang mempunyai tipe tersebut lebih menerima dan percaya akan tujuan dan nilai profesi akuntan, taat (setia) pada standar profesi akuntan, memberikan opini secara moral serta berusaha untuk tetap menjadi bagian dari profesi akuntan.

Hasil ini sesuai dengan Forsyth (1980), yang menyatakan tujuan utama dari profesi akuntan adalah untuk menghindari kesalahan bagi pengguna laporan keuangan atas opini akuntan, sekalipun memperoleh keuntungan dalam jangka pendek. Oleh karena itu, idealisme ditemukan di profesi akuntan mudah dilakukan untuk tujuan dan pedoman profesi. Orientasi etika dari seorang auditor (responden) mempengaruhi tingkat komitmen profesinya.

Secara statistik deskriptif (tabel 4.3), idealisme responden adalah berada pada *level* yang tinggi dibandingkan kisaran teoritisnya, sehingga berpengaruh pada komitmen organisasi yang tinggi pula. Nilai *convergent validity* dari *measurement model* (tabel 4.6) variabel idealisme tertinggi

adalah indikator ID3 (tindakan normal adalah tindakan yang bersifat ideal), artinya auditor akan bertindak wajar dalam melakukan audit suatu perusahaan, sehingga akan membuat auditor memiliki komitmen profesi yang tinggi yang ditunjukkan dengan nilai *convergent validity* dari *measurement model* variabel komitmen profesi untuk indikator KP4 (standar perilaku auditor dapat ditetapkan secara seragam untuk semua indikator). Hasil ini mendukung penelitian Khomsiah dan Nur Indriantoro (1989), yang menyatakan idealisme berpengaruh positif terhadap komitmen profesi.

Pengaruh Relativisme terhadap Komitmen Profesi

Relativisme berpengaruh negatif terhadap komitmen profesi, artinya semakin meningkat relativisme, maka komitmen profesi semakin menurun. Seorang akuntan publik yang relativistis cenderung untuk menolak prinsip moral secara *universal* termasuk peran organisasi profesi sebagai pedoman untuk bertindak. Akuntan publik mempunyai konsekuensi yang baik dan sesuai dengan kaidah moral atas tindakannya (yaitu investor tidak hilang kepercayaan pada perusahaan). Akuntan publik yang absolutis (nonrelativistis, idealistis) dihipotesiskan secara kuat untuk pengaruh positif dengan tingkat komitmen profesi.

Hasil ini sesuai dengan Ponny dkk (2002) yang menggambarkan orientasi etika dengan menggunakan pengukuran terpisah dari tingkat idealisme dan relativisme, maka dua hipotesis dalam penelitian ini diperlukan untuk mengevaluasi pengaruh dari masing-masing (Idealisme dan relativisme) dengan komitmen profesi.

Secara statistik deskriptif (tabel 4.3), relativisme dalam penelitian ini berada pada *level* rendah, sedangkan komitmen profesional berada pada *level* yang tinggi, sehingga pengaruh relativisme berpengaruh negatif terhadap komitmen profesional. Nilai *convergent validity* dari *measurement model* (tabel 4.6) variabel relativisme terendah adalah indikator RL2 (penetapan aturan-aturan etika secara tegas akan menciptakan suatu hubungan manusia yang lebih tegas), artinya peraturan tegas tetap saja menimbulkan pro dan kontra di kalangan auditor, sehingga tidak mempengaruhi komitmen profesi yang ditunjukkan dengan nilai *convergent validity* dari *measurement model* variabel komitmen profesi terendah untuk indikator KP8 (penilaian pengalaman auditor seharusnya tidak dinilai oleh supervisornya). Hasil ini mendukung penelitian Khomsiah dan Nur Indriantoro (1989), yang menyatakan relativisme berpengaruh negatif terhadap komitmen profesi.

Pengaruh Idealisme terhadap Komitmen Organisasi

Idealisme berpengaruh positif terhadap komitmen organisasi, artinya semakin meningkat idealisme, maka komitmen organisasi semakin meningkat. Hasil ini mengindikasikan bahwa idealisme ditemukan di profesi akuntan mudah dilakukan untuk tujuan dan pedoman profesi. orientasi etika dari seorang akuntan publik (responden), sehingga akan berkomitmen terhadap organisasinya.

Menurut Forsyth (1980), auditor yang idealistis mencoba untuk menghindari kesalahan kepada pengguna laporan keuangan dan setia pada standar profesi. Paling tidak tujuan perusahaan (KAP) konsisten dengan standar profesi akuntan, hal ini akan menghasilkan akuntan idealistis yang ditunjukkan pada tingkat komitmen organisasional yang tinggi. Dengan demikian, auditor idealistis akan merasa mudah untuk melakukan tujuan dan pedoman dari komitmen KAP, sehingga dapat menguntungkan pengguna laporan keuangan.

Secara statistik deskriptif (tabel 4.3) jawaban responden tentang variabel idealisme berada pada *level* yang tinggi, demikian juga untuk komitmen organisasi, sehingga idealisme berpengaruh positif terhadap komitmen organisasi. Nilai *convergent validity* dari *measurement model* (tabel 4.6) variabel idealisme tertinggi adalah indikator ID3 (tindakan normal adalah tindakan yang bersifat ideal), artinya auditor akan bertindak wajar dalam melakukan audit suatu perusahaan, sehingga

akan membuat auditor memiliki komitmen organisasi yang tinggi yang ditujukan dengan nilai *convergent validity* dari *measurement model* variabel komitmen organisasi untuk indikator KO5 (tidak terikat dengan organisasi lain seperti organisasi tempat bekerja sekarang). Hasil ini mendukung penelitian Nurna Azizah dan Andi Agus Salim (2008), yang menyatakan idealisme berpengaruh positif terhadap komitmen organisasi.

Pengaruh Relativisme terhadap Komitmen Organisasi

Relativisme berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap komitmen organisasi. Hal ini mengindikasikan bahwa seseorang akuntan publik yang memiliki sikap relativisme ada kalanya memiliki sikap tergantung kepada organisasi, apalagi akuntan publik tersebut tidak disukai oleh akuntan lainnya, maka organisasinya sangat penting bagi akuntan publik tersebut.

Hasil ini tidak sesuai dengan teori (Jones,1991), yang menyatakan seorang akuntan publik yang relativisme diharapkan kurang mempunyai komitmen terhadap instansi. Responden dalam penelitian ini adalah masih muda dengan pengalaman kerja masih pendek yaitu 1-5 tahun sebanyak 88,89 % sehingga relativismenya belum mempengaruhi komitmen organisasi. Berdasarkan tabel 4.6 dapat diketahui bahwa nilai *convergent validity* dari *measurement model* variabel relativisme terendah adalah indikator RL2 (penetapan aturan-aturan etika secara tegas akan menciptakan suatu hubungan manusia yang lebih tegas), artinya peraturan tegas tetap saja menimbulkan pro dan kontra di kalangan auditor, sehingga tidak mempengaruhi komitmen organisasi yang ditunjukkan dengan nilai *convergent validity* dari *measurement model* variabel komitmen profesi terendah untuk indikator KO1 (merasa ikut memiliki organisasi tempat bekerja). Hasil ini tidak mendukung penelitian Nurna Azizah dan Andi Agus Salim (2008), yang menyatakan relativisme berpengaruh positif terhadap komitmen organisasi.

Pengaruh Komitmen Profesi terhadap Komitmen Organisasi

Komitmen profesi berpengaruh positif tidak signifikan terhadap komitmen organisasi. Hal ini mengindikasikan bahwa akuntan publik yang berkomitmen terhadap profesi belum tentu memiliki komitmen organisasi yang tinggi pula, sebab auditor tersebut memiliki pertimbangan tersendiri untuk berkomitmen organisasi, seperti kompensasi, hubungan kerja, karir dan sebagainya. Disamping itu responden dalam penelitian ini masih muda dengan pengalaman kerja masih pendek yaitu 1-5 tahun sebanyak 88,89 %, sehingga masih mencari pekerjaan yang lebih baik dan rasa komitmenya masih kurang. Berdasarkan tabel 4.6 dapat diketahui bahwa nilai *convergent validity* dari *measurement model* variabel komitmen profesi terendah adalah indikator KP5 (organisasi profesi seharusnya mempunyai kekuasaan untuk menegakkan standar perilaku (kode etik) untuk semua auditor), artinya setiap KAP menerapkan hal tersebut dan belum tentu membuat auditor berkomitmen terhadap organisasi, yang ditujukan dengan nilai *convergent validity* dari *measurement model* variabel komitmen organisasi untuk indikator KO1 (merasa ikut memiliki organisasi tempat bekerja).

Menurut Aranya *et al.*, (1982), komitmen profesional oleh akuntan yang bekerja dalam organisasi profesional akan mempunyai komitmen organisasional yang tinggi pula. Komitmen profesional mulai muncul pada diri auditor pemerintah yaitu pada saat mereka menempuh pendidikan di perguruan tinggi, selama proses sosialisasi dalam profesi, dan pada awal kariernya. Hasil ini tidak mendukung penelitian Nurna Azizah dan Andi Agus Salim (2008), yang menyatakan komitmen profesi berpengaruh positif terhadap komitmen profesional.

Pengaruh Idealisme Terhadap Sensitivitas Etika

Idealisme berpengaruh negatif signifikan terhadap sensitivitas etika. Hasil ini mengindikasikan bahwa idealisme yang tinggi pada auditor akan menyebabkan sensitivitas etika

yang rendah. Hal ini terjadi karena responden dalam penelitian ini rata-rata berpendidikan S1 yaitu sebanyak 88,89 % sehingga idealisme yang dimiliki belum mengarah pada sensitivitas etika. Hal ini mengindikasikan bahwa idealisme adalah perilaku yang mengikuti norma-norma yang belaku, akan tetapi hal ini masih lebih kuat lagi hubungannya dengan komitmen seorang akuntan publik terhadap profesinya atau instansinya, sehingga idealisme tidak berpengaruh signifikan terhadap sensitivitas etika. Berdasarkan tabel 4.6 dapat diketahui bahwa nilai *convergent validity* dari *measurement model* variabel idealisme tertinggi adalah indikator ID3 (tindakan normal adalah tindakan yang bersifat ideal), artinya auditor akan bertindak wajar dalam melakukan audit suatu perusahaan, sehingga akan membuat auditor memiliki sensitivitas etika yang tinggi yang ditunjukkan dengan nilai *convergent validity* dari *measurement model* variabel sensitivitas etika untuk indikator SE4 (melakukan tindakan saat mengetahui adanya kesalahan dalam penyajian laporan keuangan).

Menurut Bline *et al.*, (1991), idealisme ditemukan di profesi auditing mudah dilakukan untuk tujuan dan pedoman profesi. Orientasi etika dari seorang akuntan (responden), sehingga kecenderungan untuk melanggar etika akan lebih rendah. Hasil ini mendukung penelitian Hasil ini tidak mendukung penelitian Nurna Azizah dan Andi Agus Salim (2008), yang menyatakan idealisme berpengaruh positif terhadap sensitivitas etika.

Pengaruh Relativisme Terhadap Sensitivitas Etika

Relativisme berpengaruh negatif signifikan terhadap sensitivitas etika. Kondisi ini terjadi karena seorang akuntan publik yang absolutis (relativisme rendah, idealisme tinggi) akan taat pada standar moral dan akan menunjukkan tingkat sensitivitas etika yang tinggi. Relativisme rendah lebih sensitif terhadap situasi yang melanggar norma atau peraturan. Berdasarkan tabel 4.6 dapat diketahui bahwa nilai *convergent validity* dari *measurement model* variabel relativisme tertinggi adalah indikator RL1 (kebohongan itu dinilai bermoral atau tidak bermoral sepenuhnya tergantung pada situasi yang melingkupi), sehingga akan membuat auditor memiliki sensitivitas etika yang tinggi yang ditunjukkan dengan nilai *convergent validity* dari *measurement model* variabel sensitivitas etika untuk indikator SE4 (melakukan tindakan saat mengetahui adanya kesalahan dalam penyajian laporan keuangan).

Hasil ini sesuai dengan prinsip etika menurut Bline *et al.*, (1991), relativisme yang rendah akan membuat sensitivitas etika yang tinggi, sebab seorang auditor yang takut akan penyelewengan akan lebih sensitif dalam pemahaman tentang etika. Hasil ini mendukung penelitian Nurna Azizah dan Andi Agus Salim (2008), yang menyatakan relativisme berpengaruh terhadap sensitivitas etika.

Pengaruh Komitmen Profesional Terhadap Sensitivitas Etika

Komitmen profesi berpengaruh positif tidak signifikan terhadap sensitivitas etika, artinya semakin meningkat komitmen profesi belum tentu akan memiliki sensitivitas etika dengan alasan lebih mementingkan kepentingan KAP dari pada sensitivitas etika. Hal ini karena sampel dalam penelitian ini adalah rata-rata berpendidikan S1, dengan pengalaman 1-5 tahun, sehingga belum terlalu profesional, apalagi dengan masa kerja tersebut responden dalam penelitian ini sebagian besar adalah auditor junior. Berdasarkan tabel 4.6 dapat diketahui bahwa nilai *convergent validity* dari *measurement model* variabel komitmen profesional terendah adalah indikator KP8 (penilaian pengalaman auditor seharusnya tidak dinilai oleh supervisor), sehingga akan membuat auditor memiliki sensitivitas etika yang rendah yang ditunjukkan dengan nilai *convergent validity* dari *measurement model* variabel sensitivitas etika untuk indikator SE2 (melakukan penggantian dokumen penting sama dengan dokumen tahun lalu)

Hasil ini tidak mendukung teori etika auditor dimana seorang akuntan dengan komitmen profesi yang tinggi diharapkan lebih sensitif terhadap situasi etika. Hasil ini tidak mendukung penelitian Nurna Azizah dan Andi Agus Salim (2008), yang menyatakan komitmen profesi berpengaruh positif terhadap sensitivitas etika.

Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Sensitivitas Etika

Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap sensitivitas etika, artinya semakin meningkat komitmen organisasi, maka sensitivitas etika semakin meningkat. Hasil ini mengindikasi bahwa akuntan publik yang berkomitmen organisasi lebih tinggi, lebih sensitif untuk masalah etika. Dengan demikian, karyawan mempunyai komitmen yang tinggi, sensitivitas etika yang tinggi akan lebih terlihat pada perilaku etikanya (mengikuti standar etika profesi).

Berdasarkan tabel 4.6 dapat diketahui bahwa nilai *convergent validity* dari *measurement model* variabel komitmen organisasi tertinggi adalah indikator KO5 (tidak mudah menjadi terikat dengan organisasi lain seperti organisasi tenpat kerja sekarang), sehingga akan membuat auditor memiliki sensitivitas etika yang tinggi yang ditunjukkan dengan nilai *convergent validity* dari *measurement model* variabel sensitivitas etika untuk indikator SE4 (melakukan tindakan saat mengetahui adanya kesalahan dalam penyajian laporan keuangan). Hasil ini mendukung penelitian Nurna Azizah dan Andi Agus Salim (2008), yang menyatakan komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap sensitivitas etika.

Pengaruh Langsung dan Tidak Langsung

Pengaruh intervening dari idealisme terhadap sensitivitas etika melalui komitmen profesional tidak diterima, demikian halnya pengaruh intervening dari relativisme terhadap sensitivitas etika melalui komitmen profesional juga tidak diterima. Hal ini mengindikasikan bahwa idealisme berpengaruh langsung terhadap sensitivitas etika. Berdasarkan statistik deskriptif responden dalam penelitian ini adalah auditor junior, sehingga perasaan idealisme belum mengarah kekomitmen profesional. Para auditor junior masih berusaha untuk mencari pengalaman kerja agar bisa berkomitmen profesional

Pengaruh intervening dari idealisme terhadap sensitivitas etika melalui komitmen organisasi diterima, hal ini mengindikasikan bahwa auditor yang memiliki rasa ideliasme, yaitu selalu berusaha untuk menghindari kesalahan kepada pengguna laporan keuangan, akan berusaha untuk diterima di dalam organisasinya, sehingga berusaha untuk berkomitmen terhadap ogranisasinya dan memiliki sensitivitas etika. pengaruh intervening dari relativisme terhadap sensitivitas etika melalui komitmen organisasi tidak diterima. Hal ini mengindikasikan bahwa responden dalam penelitian ini adalah masih muda dengan pengalaman kerja masih pendek yaitu 1-5 tahun sebanyak 88,89 % sehingga relativismenya belum mempengaruhi komitmen organisasi

KESIMPULAN

Kesimpulan dari masing-masing hipotesis adalah sebagai berikut :

1. Idealisme berpengaruh terhadap komitmen profesi, komitmen organisasi, dan sensitivitas etika. Relativisme berpengaruh terhadap komitmen profesional, dan sensitivitas etika. Komitmen organisasi berpengaruh terhadap sensitivitas etika.
2. Relativisme tidak berpengaruh terhadap komitmen organisasi, komitmen profesi tidak berpengaruh signifikan terhadap komitmen organisasi, dan komitmen profesi tidak berpengaruh terhadap sensitivitas etika.

Keterbatasan

1. Nilai R-square untuk pengaruh variabel bebas (idealisme, relativisme, komiten profesi dan komitmen organisasi) dalam menjelaskan sensitivitas etika adalah sebesar 39,80 % yang masih relatif kecil sehingga masih ada faktor lain yang menjelaskan variabel dependen seperti motivasi, lingkungan kerja, budaya dll.



2. Auditor dalam penelitian ini sebagian besar adalah auditor junior, dengan masa kerja 1-5 tahun yang belum terlalu profesional sehingga komitmen dan sensitivitas etika masih rendah.

Saran

Saran yang diberikan adalah :

1. Penelitian selanjutnya bisa menambah variabel bebas lain yang mempengaruhi sensitivitas etika, seperti pengalaman kerja, sehingga diharapkan bisa lebih menjelaskan sensitivitas etika.
2. Metode pengumpulan data untuk penelitian selanjutnya bisa menambah dengan menggunakan metode wawancara, sehingga diharapakan bisa memperoleh hasil jawaban responden yang memuaskan.

REFERENSI

- Aderson, G., dan R. C. Ellyson. 1986. Restructuring Professional Standards: The Anderson Report. *Journal of Accountancy*. September. Pp. 92-104.
- Aranya, N., J. Pollock, dan J. Amernic. 1981. An Examination of Professional Commitmen in Publik Accounting. *Accounting, Organization, and Society*. Vol. 6. pp. 271-280.
- Aranya, N., R. Lachman, dan J. Amernic. 1982. A Path Analysis of Accountants' Job Satisfaction and Migration Tendencies. *Accounting, Organization, and Society*. Vol. 7. pp. 201-215.
- Aranya, N., dan K. R. Ferris. 1984. Reexamination of Accountants' Organizational-Professional Confic. *The Accouting Review*.Vol. 9,pp 110-127
- Arens dan Loebbecke, 1996. *Auditing*. Diterjemahkan oleh Amir Abadi Jusuf. Jakarta: Salemba Empat.
- Aziza, Nurma dan Salim, Andi, Agus. 2008. Penagruh Orientasi Etika Pada Komitmen Dan Sensitivitas Etika Auditor (Studi Empiris Pada Auditor Di Bengkulu dan Sumatera Selatan), *Sosiohumaniora*. Vol.7, No.3
- Bebeau, M. J., J. R. Rest, dan C. M. Yamoer. 1985. Measuring Dental Students' Ethical Sensitivity. *Journal of Dental Education*. Vol. 49. pp. 225-235.
- Direktori Kantor Akuntan Publik. 2005. <http://www.Direktori KAP.or.id>
- Forsyth, D. R., 1980. A Taxonomy of Ethical Ideologies. *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.
- Ghozali, Imam. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Edisi 3. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Harrell, A., E. Chewning, dan M. Taylor. 1986. Organizational-Professional Conflict and the Job Satisfaction and Turnover Intentions of Internal Auditor. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. Vol. 5. pp. 109-121.
- Hunt, S. D., dan S. J. Vitell. 1986. A General Theory of Marketing Ethics. *Journal of Macromarketing*. Spring. Pp. 5-16.
- Kalbers, P., Lawrence dan Timothy J Forgarty. 1995. Profesionalism and Its Consequences: A Study of Internal Auditors. *Auditing: A Journal of Practice*. Vol. 14 no. 1. pp. 64-86.



- Kell, W. G, Boynton, W. C., dan Ziegler, R. E. 1996. *Modern Auditing*. 4th Edition, John Wiley & Sons: New York/Brisbane/Toronto/ Singapore.
- Lachman, R., dan N. Aranya. 1986. Evaluation of Alternative Models of Commitments and Job Attitudes of Professional. *Journal of Occupational Behavior*. Vol. 7. pp. 227-243.
- Larkin, Joseph M.. 1990. Does Gender Affect Auditor KAPs' Performance?. *The Women CPA*. Spring. Pp. 20-21.
- Ludigdo, Unti dan Mas'ud Machfoed, 1999, Persepsi Akuntansi dan Mahasiswa Terhadap Etika Bisnis, *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia IAI* vol. 2 No. 1 Januari.
- Maryani dan Ludigdo. 2001. Pengaruh Keahlian dan Independensi terhadap Pendapat Audit: Sebuah Kuasi dan Eksperimen. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia* Vol.6 Januari.
- Mauz, R. K. dan H. A. Sharaf. 1961. *The Philosophy of Auditing*. Sarasota, FL: American Accounting Association.
- Mowday, R. T., L. W Porter dan R. M. Steers. 1982. *Employee-Organization Linkages*. New York: Academic Press.
- Muawanah, Nurika dan Nur Indriantoro, 2000, Pengaruh Partisipasi Terhadap Kepausan Pemakai Islam dalam Pengembangan Sistem Informasi dengan Kompleksitas Tugas, Kompleksitas Sistem, dan Pengaruh Pemakai Sebagai Moderating Variabel, *Jurnal Riset Akuntansi*, Vol. 3 No. 2 :119-113.
- Prayitno, Yusni, 1999, Analisis Pengaruh Komitmen Organisasi dan Keterlibatan Kerja Terhadap Hubungan Antara Etika Kerja Islami Dengan Sikap Perubahan Organisasi, Jurusan Manajemen Universitas Khatolik Widya Mandala.
- Schawrtz Felice. N. 1996. Women in the Profession. *Journal of Accountancy*. February. Pp. 39-42.
- Shaub, M.K, Don W. Finn dan Paul Munter (1993). The Effects of Auditors' Ethical Orientation on Commitment and Ethical Sensitivity. *Behavioral Research in Accounting*. Vol. 5 hal 46-55
- Stephen, Robbins. 2004. *Perilaku Organisasi: Konsep, Kontroversi, Aplikasi*. Edisi Bahasa Indonesia. PT. Prenhallindo. Jakarta.
- Toruan, H. B. L. 1999. *Urgensi Peer Review Bagi Akuntan Indonesia*. Media Akuntansi. No. 2/Th. 1 Agustus.
- Velasquez, M. G., dan C. Rostankowski 1985. *Ethics: Theory and Practice*. Englewood Cliffs. NJ: Prentice-Hall.
- Volker, J. M., 1984. *Counseling Experience, Moral Judgment, Awareness of Consequences, and Moral Sensitivity in Counseling Practice*. Unpublished Doctoral Dissertation. Minneapolis, MN: University of Minnesota Press.
- Wibowo, Purwoko. 1996. *Analisis Pengaruh Pengalaman terhadap Profesionalisme Auditor Internal dan Pengaruh Profesionalisme terhadap Komitmen Organisasional, Dorongan Berpindah Kerja, Kepuasan Kerja dan Kinerja Auditor Internal*, FE UGM.