

PENGARUH PENGALAMAN, KOMITMEN DAN ORIENTASI ETIKA PADA SENSITIVITAS ETIKA AUDITOR

Gde Herry Sugiarto Asana¹
I Wayan Suartana²
Ni Ketut Rasmini³

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana
e-mail: herry_misterius@yahoo.com

²Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana

³Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana

ABSTRAK

Sensitivitas etika merupakan kemampuan yang sangat penting dan dibutuhkan oleh auditor dalam melaksanakan tugasnya. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh pengalaman, komitmen profesional, komitmen organisasional, idealisme, dan relativisme pada sensitivitas etika auditor Kantor Akuntan Publik di Bali. Pengalaman diukur dengan jabatan, lama bekerja, peningkatan keahlian, dan pelatihan (Gusnardi, 2003). Komitmen dibedakan menjadi komitmen profesional dan organisasional (Bline *et al.*, 1991). Orientasi etika dibentuk oleh idealisme dan relativisme (Forsyth, 1980). Penelitian dilakukan pada tahun 2013. Pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan kuesioner. Jumlah sampel dalam penelitian ini adalah 60 auditor dan dipilih berdasarkan metode *purposive sampling*, yaitu memiliki pengalaman audit minimal 1 tahun. Teknik analisis yang digunakan adalah regresi linier berganda. Instrumen penelitian telah lulus uji validitas dan reliabilitas. Model regresi juga telah lulus uji asumsi klasik. Hasil analisis statistik menunjukkan bahwa variabel pengalaman, komitmen profesional, komitmen organisasional, idealisme, dan relativisme berpengaruh pada sensitivitas etika. Nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,820 menunjukkan bahwa variasi perubahan sensitivitas etika auditor Kantor Akuntan Publik di Bali ditentukan oleh pengalaman, komitmen profesional, komitmen organisasional, idealisme, dan relativisme sebesar 82 persen, sedangkan sisanya sebesar 18 persen ditentukan oleh faktor-faktor lain.

Kata kunci: *Sensitivitas Etika, Pengalaman, Komitmen, Orientasi Etika, dan Kantor Akuntan Publik di Bali*

ABSTRACT

Ethical sensitivity is very important and capabilities needed by the auditors in performing their duties. The purpose of this study was to determine the effect of experience, professional commitment, organizational commitment, idealism, and relativism on ethical sensitivity auditor Public Accountant Office in Bali. Experience is measured by position, long work, improving skills and training (Gusnardi, 2003). Commitment can be divided into professional and organizational commitment (Bline et al, 1991). Ethical orientation shaped by idealism and relativism (Forsyth, 1980). The study was conducted in 2013. The data was collected using a questionnaire. The number of samples in this study were 60 auditors and selected by purposive sampling method, which has a minimum of 1 year of audit experience. The analysis technique used is multiple linear regression. The research instrument has passed the test of validity and reliability. Regression models also have passed the test of classical assumptions. Statistical analysis showed that the variables of experience, professional commitment, organizational commitment, idealism, and relativism effect on ethical sensitivity. Adjusted R Square value of 0.820 indicates that the variation in changes in ethical sensitivity auditor Public Accountant Office in Bali is determined by experience, professional commitment, organizational commitment, idealism, and relativism by 82 percent, while the remaining 18 percent is determined by other factors.

Keywords: *Sensitivity ethics, experience, commitment, Orientation Ethics, and Public Accounting Firm in Bali*

PENDAHULUAN

Indonesia membutuhkan stabilitas ekonomi serta pengelolaan yang transparan dan akuntabel untuk dapat melakukan pembangunan yang berkesinambungan. Auditor Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah salah satu profesi yang dapat mewujudkan kondisi tersebut karena berperan dalam peningkatan kualitas informasi laporan keuangan. Informasi tersebut digunakan oleh publik untuk pengambilan keputusan ekonomi. Stabilitas akan terwujud apabila informasi yang tersedia memberikan gambaran riil kondisi keuangan suatu entitas. Kondisi ini merupakan tujuan yang ingin dicapai semua pihak di Indonesia melalui terbitnya Undang-Undang Akuntan Publik No. 5 Tahun 2011.

Aturan mengenai profesi akuntan publik disusun untuk mewujudkan kondisi ideal di bidang akuntansi dan audit. Namun dalam pelaksanaannya, suatu aturan tidak selalu dapat mengantisipasi permasalahan yang ada. Salah satu contoh adalah dilema etika yang dihadapi auditor KAP. Etika menjadi isu yang sering dibahas dalam setiap diskusi mengenai profesionalisme di bidang akuntansi dan audit (O'Leary dan Cotter, 2000). Hal ini menunjukkan profesi di bidang akuntansi dan audit tidak dapat terlepas dari permasalahan etika. Khusus di bidang audit, maka profesi akuntan publik yang sering menghadapi dilema etika tersebut. Masalah etika muncul ketika akuntan publik menyeimbangkan kepentingan dari berbagai pihak yang terkait (Shaub *et al.*, 1993).

Krisis kepercayaan pada profesi auditor KAP di Indonesia terjadi setelah Dewan Kehormatan Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) memberi sanksi kepada 10 KAP yang melanggar standar audit pada tahun 2002 (Rustiana, 2006). Audit KAP

Eddi Pianto & Rekan terhadap PT. Telkom adalah salah satu contoh kasus audit mengenai dilema etika yang dihadapi KAP di Indonesia (Ludigdo, 2006). Hal ini membuktikan bahwa auditor harus bersikap profesional serta dapat mengambil keputusan yang tepat dan cepat dalam menjalankan tugas.

Anderson dan Ellyson (1986) menyatakan *American Institute of Certified Public Accountant* (AICPA) memberikan syarat kepada para auditor untuk melatih sensitivitas etika dan moral dalam semua aktivitasnya. Sensitivitas etika menjadi dasar dalam memahami sifat dasar etika dari suatu keputusan (Shaub *et al.*, 1993). Indonesia dapat mengadopsi syarat tersebut untuk menciptakan kondisi ideal melalui penerapan UU Akuntan Publik dengan melatih sensitivitas etika. Evaluasi juga dapat dilakukan dalam lingkungan organisasi akuntan profesional untuk menghilangkan masalah etika yang melekat (Poneman dan Gabhart, 1993; Leung dan Cooper, 1995).

Sensitivitas etika didefinisikan oleh Shaub *et al.* (1993) sebagai kemampuan dalam mengambil suatu keputusan dengan mempertimbangkan sifat dasar etika dari keputusan yang dibuat. Kemampuan tersebut sangat penting bagi auditor ketika harus menghadapi dilema etika dalam menjalankan tugasnya. Hunt dan Vitell (1986) menyatakan bahwa pemahaman seseorang mengenai masalah etis dipengaruhi oleh pengalaman dan lingkungan. Pengukuran sensitivitas etika dilakukan dengan mempertimbangkan kegagalan akuntan yang berkaitan dengan waktu, penggunaan waktu untuk kepentingan pribadi dan *judgement* akuntan yang berhubungan dengan prinsip-prinsip akuntansi. Irawati dan Supriyadi (2012) mengembangkan pengukuran sensitivitas etika dalam penelitian yang mereka

lakukan dengan memodifikasi instrumen penelitian Shaub (1989). Penelitian ini menggunakan kedua pengukuran tersebut untuk mengukur sensitivitas etika.

Knoers dan Haditono (1999) menyatakan bahwa pengalaman adalah proses pembelajaran dan penambahan potensi tingkah laku yang diperoleh dari pendidikan formal maupun non formal. Auditor berkembang berdasarkan pengalaman yang diperoleh melalui diskusi, pelatihan dan penggunaan standar (Jones, 1991; Januarti, 2011). Auditor yang memiliki pengalaman dianggap lebih konservatif saat menghadapi dilema etika (Larkin, 2000). Hal ini menunjukkan bahwa pengalaman sangat penting, karena semakin teliti auditor maka semakin meningkat sensitivitas etika yang dimiliki auditor. Gusnardi (2003) secara lebih spesifik menyatakan bahwa pengukuran terhadap pengalaman audit dapat dilakukan dengan mengetahui jabatan auditor, lama bekerja, peningkatan keahlian, serta pelatihan audit yang pernah diikuti.

Seorang auditor juga harus memiliki komitmen (Irawati dan Supriyadi, 2012). Komitmen dibedakan menjadi dua, yaitu komitmen profesional dan komitmen organisasional (Bline *et al.*, 1992). Hal tersebut diperkuat oleh penelitian Chang dan Choi (2007) yang menemukan bahwa komitmen organisasional dan komitmen profesional adalah dua hal yang berbeda. Larkin (1990) menyatakan bahwa komitmen profesional adalah loyalitas pada profesi yang dimiliki oleh individu, sedangkan Kwon dan Banks (2004) menyatakan bahwa komitmen organisasional merupakan loyalitas pada organisasi. Komitmen pada organisasi dan/atau profesi memunculkan keinginan untuk mempertahankan keanggotaan dalam organisasi dan/atau profesi (Aranya *et al.*, 1981; Aranya dan

Ferris, 1984). Salah satu cara yang dapat dilakukan seorang auditor untuk bertahan sebagai anggota dari organisasi dan/atau profesinya adalah memahami sifat dasar etika dari suatu keputusan yang dibuat, pemahaman yang cukup dapat meningkatkan sensitivitas etikanya (Anderson dan Ellyson, 1986; Shaub *et al.*, 1993). Hal tersebut menunjukkan bahwa terdapat hubungan antara komitmen profesional dan komitmen organisasional dengan sensitivitas etika. Pengukuran komitmen profesional dan organisasional dilakukan dengan menggunakan indikator berbeda. Penelitian ini menggunakan lima indikator untuk mengukur komitmen profesional dan empat indikator untuk mengukur komitmen organisasional, sesuai dengan Irawati dan Supriyadi (2012). Indikator komitmen profesional dalam penelitian ini berkaitan dengan komitmen auditor terhadap profesinya sebagai auditor, sedangkan indikator komitmen organisasional berkaitan dengan komitmen auditor terhadap organisasi tempat ia bekerja.

Alternatif lain yang dapat digunakan untuk menyelesaikan dilema etika adalah orientasi etika. Orientasi etika merupakan alternatif pola perilaku seseorang untuk menyelesaikan dilema etika, yang dibentuk oleh idealisme dan relativisme (Forsyth, 1980; Higgins dan Kelleher, 2005). Penelitian ini menggunakan masing-masing sepuluh indikator untuk mengukur idealisme dan relativisme, sesuai dengan Irawati dan Supriyadi (2012). Pengukuran idealisme berkaitan dengan tindakan yang berpedoman pada nilai-nilai etika dan moral, sedangkan relativisme berkaitan dengan penolakan terhadap nilai-nilai etika dan moral (Forsyth, 1980). Kedua pengukuran tersebut penting digunakan untuk mengukur hubungan orientasi etika dengan sensitivitas etika.

Berdasarkan latar belakang, landasan teori serta penelitian terdahulu, maka hipotesis penelitian ini adalah:

H₁ : Pengalaman berpengaruh pada sensitivitas etika auditor Kantor Akuntan Publik di Bali.

H₂ : Komitmen profesional berpengaruh pada sensitivitas etika auditor Kantor Akuntan Publik di Bali.

H₃ : Komitmen organisasional berpengaruh pada sensitivitas etika auditor Kantor Akuntan Publik di Bali.

H₄ : Idealisme berpengaruh pada sensitivitas etika auditor Kantor Akuntan Publik di Bali.

H₅ : Relativisme berpengaruh pada sensitivitas etika auditor Kantor Akuntan Publik di Bali.

METODE PENELITIAN

Penelitian dilakukan pada auditor Kantor Akuntan Publik di Bali yang terdaftar pada Ikatan Akuntan Publik Indonesia tahun 2013. Waktu penelitian yang digunakan adalah tahun 2013. Populasi penelitian ini adalah seluruh auditor Kantor Akuntan Publik di Bali tahun 2013. Berdasarkan *directory* IAPI 2013, jumlah auditor keseluruhan di Bali adalah sebanyak 82 auditor. Sampel dalam penelitian ini dipilih berdasarkan metode *purposive sampling*, dengan menggunakan kriteria bahwa auditor yang menjadi sampel memiliki pengalaman audit minimal 1 tahun pada KAP di Bali. Pemilihan sampel juga didasarkan pada kondisi bahwa auditor dengan pengalaman minimal 1 tahun telah memperoleh penugasan audit sebagai auditor junior.

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode *survey* dengan teknik kuesioner. Penelitian ini mengubah pengukuran dengan menggunakan skala Likert 1 sampai 4 yang sebelumnya menggunakan skala Likert 1 sampai 7. Alasan mengubah skala tersebut adalah dengan pertimbangan untuk memperoleh pandangan auditor secara lebih jelas mengenai pernyataan dan kasus yang disajikan dalam kuesioner. Jika digunakan skala 7, terdapat kecenderungan responden akan memilih untuk berpendapat netral mengenai suatu kasus. Modifikasi skala Likert ini mengacu pada pendapat Hadi (1991) untuk beberapa alasan berikut: Pertama, pemberian kategori tengah memberikan arti ganda atau *multi interpretable*. Kedua, tersedianya kategori jawaban tengah menimbulkan kecenderungan jawaban ketengah (*central tendency effect*) bagi auditor yang memiliki keraguan dalam menanggapi pernyataan. Ketiga, jika disediakan kategori jawaban tengah akan menghilangkan banyak informasi dari para auditor. Kriyantono (2008) juga menyatakan skala Likert dapat menghilangkan jawaban ragu-ragu karena responden memiliki kecenderungan untuk memilih jawaban yang aman, selain juga dapat menghilangkan banyak data dalam riset.

Analisis regresi linear berganda digunakan untuk mengetahui pengaruh pengalaman, komitmen, orientasi etika pada sensitivitas etika auditor KAP di Bali dengan menggunakan program *Statistical Package for Social Science* (SPSS). Sebelum data diregresi, data penelitian harus diintervalisasi, lolos uji instrumen, dan juga lolos uji asumsi klasik. Intervalisasi data dilakukan karena penelitian ini menggunakan analisis parametrik. Idrus (2007) menyatakan bahwa data ordinal

(skor kuisisioner) dapat diolah dalam analisis regresi jika telah ditransformasi menjadi data interval dengan *Method Succesive of Interval*.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Jumlah kuisisioner yang disebarkan kepada auditor Kantor Akuntan Publik di Bali sebanyak 70 kuisisioner dan yang kembali sebanyak 62 kuisisioner (*Response Rate* = 88,57 %). Setelah dilakukan pemeriksaan, terdapat 2 kuisisioner yang digugurkan karena tidak melengkapi data pada pertanyaan dan pernyataan dalam kuisisioner, sehingga secara keseluruhan terdapat 60 kuisisioner yang layak untuk dianalisis (*Useable Response Rate* = 85,71 %).

Hasil uji validitas dapat dilihat pada Tabel 1.

Tabel 1.
Uji Validitas

Indikator	Koefisien Korelasi	Syarat Lolos Validitas
X1.1 - X1.4	0,459 - 0,849	> 0,30
X2.1 - X2.5	0,809 - 0,933	
X3.1 - X3.4	0,805 - 0,897	
X4.1 - X4.10	0,604 - 0,897	
X5.1 - X5.10	0,548 - 0,867	
Y1.1 - Y1.4	0,752 - 0,912	

Sumber: Data Primer Diolah, 2013

Dari Tabel 1. terlihat seluruh variabel memiliki nilai *pearson correlation* diatas 0,30 yang menunjukkan bahwa seluruh instrumen valid.

Hasil uji reliabilitas dapat dilihat pada Tabel 2.

Tabel 2.
Uji Reliabilitas

Variabel	Koefisien <i>Cronbach's Alpha</i>
Pengalaman (X1)	0,639
Komitmen Profesional (X2)	0,920
Komitmen Organisasional (X3)	0,878
Idealisme (X4)	0,927
Relativisme (X5)	0,898
Sensitivitas Etika (Y1)	0,870

Sumber: Data Primer Diolah, 2013

Dari Tabel 2. dapat dilihat bahwa seluruh variabel memiliki nilai *Croanbach's Alpha* diatas 0,60. Hal ini berarti bahwa seluruh instrumen dapat menunjukkan hasil yang konsisten bila dilakukan pengukuran kembali dengan gejala yang sama.

Hasil uji asumsi klasik (uji normalitas, uji multikolinearitas, dan uji heteroskedastisitas) dapat dilihat pada Tabel 3.

Tabel 3.
Uji Asumsi Klasik

Variabel	Uji Asumsi Klasik			
	Uji Normalitas (Sig. 2 Tailed)	Uji Multikolinearitas		Uji Heteroskedastisitas (Sig.)
		VIF	Tolerance	
Pengalaman (X1)	0,980	1,609	0,621	0,303
Komitmen Profesional (X2)		1,481	0,675	0,238
Komitmen Organisasional (X3)		1,661	0,602	0,851
Idealisme (X4)		1,565	0,639	0,962
Relativisme (X5)		1,283	0,779	0,629

Sumber: Data Primer Diolah, 2013

Dari Tabel 3. dapat dilihat nilai *sig.2 tailed* uji normalitas sebesar 0,980 yang lebih besar dari 0,05. Hasil ini memiliki arti bahwa data telah berdistribusi normal. Pada hasil uji multikolinearitas, nilai VIF masing-masing variabel

dibawah 10 dan nilai *tolerance* diatas 0,1. Hasil ini menunjukkan data bebas multikolinearitas. Nilai signifikansi pada uji heteroskedastisitas disetiap variabel lebih besar dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa data bebas heteroskedastisitas.

Hasil analisis regresi linear berganda Tabel 4.

Tabel 4.
Analisis Regresi Linear Berganda

Model		<i>Unstandardized Coefficients</i>		<i>Standardized Coefficients</i>	t	Sig.
No.	Variabel	B	Std. Error	Beta		
1	Pengalaman (X1)	0,264	0,086	0,215	3,062	0,003
2	Komitmen Profesional (X2)	0,236	0,053	0,298	4,437	0,000
3	Komitmen Organisasional (X3)	0,364	0,068	0,381	5,357	0,000
4	Idealisme (X4)	0,106	0,034	0,215	3,117	0,003
5	Relativisme (X5)	-0,087	0,027	-0,202	- 3,223	0,002
Konstanta				0,686		
Sig. F				0,000		
Adjusted R Square				0,820		

Sumber: Data Primer Diolah, 2013

Pada Tabel 4. nilai *Adjusted R*² adalah 0,820 memiliki arti bahwa variasi perubahan sensitivitas etika auditor Kantor Akuntan Publik di Bali ditentukan oleh variabel pengalaman, komitmen profesional, komitmen organisasional, idealisme, dan relativisme sebesar 82 persen, sedangkan sisanya sebesar 18 persen ditentukan oleh faktor-faktor lain.

Hasil penelitian menunjukkan nilai signifikansi F sebesar 0,000 lebih kecil dari $\alpha = 0,05$, sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel pengalaman, komitmen profesional, komitmen organisasional, idealisme, dan relativisme mampu memprediksi dan menjelaskan sensitivitas etika auditor KAP di Bali.

Pada Tabel 4. hasil pengujian hipotesis satu (H_1) menunjukkan bahwa pengalaman berpengaruh pada sensitivitas etika auditor Kantor Akuntan Publik di Bali. Secara statistik, hasil analisis menunjukkan koefisien beta *unstandardized* dari variabel pengalaman adalah sebesar 0,264. Koefisien bernilai positif menunjukkan bahwa pengalaman auditor memiliki pengaruh positif pada sensitivitas etika auditor Kantor Akuntan Publik di Bali. Hal ini menunjukkan bahwa pengalaman sangat penting untuk menghadapi dilema etika. Semakin teliti auditor, maka semakin meningkat sensitivitas etika yang dimiliki auditor untuk mengambil suatu keputusan dalam semua aktivitasnya.

Pada Tabel 4. hasil pengujian hipotesis dua (H_2) menunjukkan bahwa komitmen profesional berpengaruh pada sensitivitas etika auditor Kantor Akuntan Publik di Bali. Secara statistik, hasil analisis menunjukkan koefisien beta *unstandardized* dari variabel komitmen profesional adalah sebesar 0,236. Koefisien bernilai positif menunjukkan bahwa komitmen profesional auditor memiliki pengaruh positif pada sensitivitas etika auditor Kantor Akuntan Publik di Bali. Profesionalisme membantu auditor menciptakan pelayanan audit yang lebih baik bagi klien atau masyarakat. Hal ini menunjukkan bahwa komitmen profesional sangat penting, karena peningkatan komitmen profesional auditor berakibat pada peningkatan sensitivitas etika auditor dalam mengambil suatu keputusan.

Pada Tabel 4. hasil pengujian hipotesis tiga (H_3) menunjukkan bahwa komitmen organisasional berpengaruh pada sensitivitas etika auditor Kantor Akuntan Publik di Bali. Secara statistik, hasil analisis menunjukkan koefisien beta

unstandardized dari variabel komitmen organisasional adalah sebesar 0,364. Koefisien bernilai positif menunjukkan bahwa komitmen organisasional auditor memiliki pengaruh positif pada sensitivitas etika auditor Kantor Akuntan Publik di Bali. Persepsi seseorang mengenai komitmen pada organisasi tergantung pada organisasi tempatnya bekerja. Komitmen organisasi pada Kantor Akuntan Publik bersifat heterogen, karena keragaman budaya organisasi yang diterapkan pada masing-masing kantor. Keragaman program audit yang dilaksanakan pada masing-masing organisasi mendorong munculnya perbedaan persepsi setiap auditor mengenai komitmen organisasi. Hal tersebut menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh pada sensitivitas etika.

Pada Tabel 4. hasil pengujian hipotesis empat (H_4) menunjukkan bahwa idealisme berpengaruh pada sensitivitas etika auditor Kantor Akuntan Publik di Bali. Secara statistik, hasil analisis menunjukkan koefisien beta *unstandardized* dari variabel idealisme sebesar 0,106. Koefisien bernilai positif menunjukkan idealisme berpengaruh positif pada sensitivitas etika auditor Kantor Akuntan Publik di Bali. Hasil penelitian menunjukkan bahwa auditor yang idealis memiliki tingkat sensitivitas yang tinggi, sehingga sikap idealis harus dipertahankan untuk dapat digunakan membuat keputusan yang tepat ketika menghadapi dilema etika.

Pada Tabel 4. hasil pengujian hipotesis lima (H_5) menunjukkan bahwa relativisme berpengaruh pada sensitivitas etika auditor Kantor Akuntan Publik di Bali. Secara statistik, hasil analisis menunjukkan koefisien beta variabel relativisme sebesar -0,087. Koefisien bernilai negatif menunjukkan bahwa relativisme auditor berpengaruh negatif pada sensitivitas etika auditor Kantor

Akuntan Publik di Bali. Relativisme diartikan sebagai sikap penolakan terhadap nilai-nilai moral yang bersifat absolut. Kesimpulan yang dapat diambil adalah relativisme harus dihilangkan oleh auditor. Hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa anggota profesi auditor Kantor Akuntan Publik di Bali masih membutuhkan aturan-aturan etika dalam mengambil keputusan ketika menghadapi dilema etika.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan, maka dapat disimpulkan bahwa pengalaman, komitmen profesional, komitmen organisasional, idealisme, dan relativisme berpengaruh positif pada sensitivitas etika auditor di kantor akuntan publik di Bali. Berdasarkan hasil penelitian dan beberapa kendala yang dihadapi dalam penelitian ini, maka masih diperlukan pengembangan dan perbaikan guna memperoleh hasil penelitian yang lebih baik pada penelitian-penelitian selanjutnya. Beberapa keterbatasan ataupun saran yang dapat disampaikan adalah pertama fokus penelitian ini adalah auditor Kantor Akuntan Publik di Bali, sehingga hasil penelitian ini tidak dapat digeneralisasikan untuk seluruh Kantor Akuntan Publik di Indonesia. Kedua, penelitian selanjutnya dapat menggunakan sampel dengan fenomena dilema etika, seperti auditor BPK, auditor internal perusahaan, dan tidak menutup kemungkinan untuk pihak-pihak lainnya. Ketiga, peluang riset selanjutnya diharapkan dapat menemukan variabel-variabel baru yang berpengaruh pada sensitivitas etika, seperti *fee* audit dan usia. Riset juga dapat dilakukan dengan membandingkan KAP dengan BPK.

REFERENSI

- Anderson, G. dan R. C. Ellyson. 1986. *Restructuring Professional 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.
- Bline, D.M., Meixner, W.F. and Aranya.N. 1992. *The Impact Of The Work Setting On The Organizational & Professional Commitment of Accountants, Research in Governmental & Non Profit Accounting*, Vol. 7, pp.79-96.
- 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.
- Forsyth, D.R. 1980. *A Taxonomy of Ethical Ideology*. *Journal of Personality and Social Psychology*, Vol. 39, pp. 175-184.
- _____, D.R. 1981. *Moral Judgment: The Influence of Ethical Ideology*. *Personality and Social Psychology Bulletin*, Vol. 7, pp. 218-223.
- Gusnardi. 2003. Analisis Perbandingan Faktor-faktor yang Mempengaruhi Judgment Penetapan Risiko Audit oleh Auditor yang Berpengalaman dan Auditor yang Belum Berpengalaman. Tesis. Bandung: Universitas Padjadjaran. (Tidak Dipublikasikan).
- Hadi, Sutrisno. 1991. Analisa Butir untuk Instrumen Angket, Test dan Skala Rating. Penerbit: Andi Offeset, Jogjakarta.
- _____, Sutrisno. 2000. Metodologi *Research I*. Yogyakarta : Fakultas Psikologi UGM.
- 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.
- <http://www.iapi.or.id>
- Hunt, S. D. dan S. J. Vitell. 1986. *A General Theory of Marketing Ethics*. *Journal of Macromarketing*, Spring, pp. 5-16.

- Idrus, Muhammad. 2007. *Metode Penelitian Ilmu-ilmu Sosial*. Yogyakarta: UII Press.
- 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.
- Knoers dan Haditono. 1999. *Psikologi Perkembangan: Pengantar dalam Berbagai Bagian*, Cetakan ke-12, Gajah Mada University Press, Yogyakarta
- 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, Joseph, M. 1990. *Does Gender Affect Auditor KAPs' Performance?. The Woman CPA*. Spring pp. 20-24.
- _____, Joseph, M. 2000, *The Ability of Internal Auditors to Identify Ethical Dilemmas*, *Journal of Business Ethics*, 23, 401-409.
- 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.
- O'Leary dan 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.
- Rustiana. 2006. Eksplorasi Pembuatan Keputusan Etis Mahasiswa Akuntansi dalam Situasi Dilema Etis Akuntansi. *Modus*, vol 18(1), 49-61.
- 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.

_____. 1989. *An Empirical Examination of The Determinants of Auditor's Ethical Sensitivity*. Dissertation in Texas Tech University.