

Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia  
Juni 2007, Vol.4, No. 1, hal. 25-46

## **TEKANAN PENGARUH SOSIAL DALAM MENJELASKAN HUBUNGAN *MORAL REASONING* TERHADAP KEPUTUSAN AUDITOR**

**Faisal**

*Staf Pengajar Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro*  
*fe\_faisal@yahoo.co.id*

### **Abstract**

*This research examines whether social influence pressure within the accounting firms affect auditor's willingness to sign-off on financial statements that are materially misstated. This paper also examines the effect of moral reasoning as variable that may impact individual responses to social influence pressures. A sample of 92 students from Pendidikan Profesi Akuntansi (PPAk) participated in a between-subjects experiment. The results support the hypothesis that obedience and conformity pressures significantly increased auditor's willingness to sign-off on account balance that was materially misstated. On the other hand, the result shows that moral reasoning does not have effect to auditors' decisions under social influence pressure.*

**Keywords:** *social influence pressure, moral reasoning, experiment*

## PENDAHULUAN

Pentingnya mengevaluasi perkembangan moral pada saat mempertimbangkan respon auditor atas konflik etika telah banyak diteliti diantaranya oleh Faisal dan Rahayu (2005), Thorne, Masey dan Jones (2004) Lindawati (2003) Lord dan DeZoort (2001) Ponemon (1992), Ponemon dan Gabhart (1993), Tsui dan Gul (1996) serta Armstrong (1987). Secara umum hasil penelitian-penelitian di atas menyatakan bahwa dalam teori perkembangan moral kognitif (*cognitive moral development*), alasan moral (*moral reasoning*) dapat dinilai dengan menggunakan tiga rerangka yang terdiri dari tiga tahap yaitu *pre-conventional level*, *conventional level* dan *post conventional level*.

Beberapa penelitian sebelumnya yang menginvestigasi *moral reasoning* auditor misalnya Arnold dan Neidermeyer (1999) Bernardi dan Arnold (1997), Louwers, Ponemon dan Radtke (1997) menggunakan perspektif perkembangan kognitif (*cognitive-development*). Perspektif perkembangan kognitif memfokuskan investigasinya pada proses *moralethical reasoning* dalam membuat pertimbangan (*judgment*) dan mengasumsikan bahwa gambaran (*conception*) moral atau etika individu diindikasikan oleh *level of ethical development*, yang selanjutnya akan mempengaruhi cara individu tersebut dalam memecahkan dilema etika. Individu dengan level *ethical/moral development* yang lebih tinggi dapat membuat keputusan yang lebih etis (Rest dkk. 1999).

Hasil penelitian Faisal dan Rahayu (2005), Lord dan DeZoort (2001), Ponemon dan Gabhart (1993) dan Ponemon dan Gabhart (1990) menunjukkan bahwa *moral reasoning* auditor sensitif terhadap pengaruh sosial. Dalam eksperimennya Thorne dan Hartwick (2001) menyatakan bahwa dengan *moralethical reasoning* dan mendiskusikan masalah etika dengan *peers* dapat menyebabkan auditor merevisi keputusan atas masalah-masalah etika tersebut.

Beberapa penelitian yang lain menunjukkan memberikan bukti bahwa perilaku disfungsi auditor dapat diatributkan pada berbagai bentuk tekanan (Lord dan DeZoort 1997; Ponemon dan Gabhart 1990; Tsui dan Gul 1996; Windsor dan Arkanasy 1995; Faisal dan Rahayu 2005). Selain itu, penelitian Lord dan DeZoort (1997, 2001), telah merefleksikan dan mengakui pentingnya mengevaluasi pengaruh tekanan (*pressure*) yang dihasilkan dari dalam organisasi terhadap sikap, keinginan dan perilaku auditor. Penelitian-penelitian tersebut memiliki implikasi yang penting bagi profesionalisme auditor (Grey 1998), proses sosialisasi auditor (Fogarty 1992; Ponemon 1992) dan pengendalian profesional dalam organisasi (Albernethy dan Stoelwinder 1995; Dirsmith dan Covalleski 1985).

Penelitian tentang *moral reasoning* di Indonesia antara lain dilakukan oleh Lindawati (2003) yang menguji peran *moral reasoning* akuntan publik

dalam pengembangan kode etik. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa *moral development* merupakan komponen penting yang mempengaruhi *moral reasoning* seorang akuntan publik. Hasil lainnya menyatakan bahwa derajat profesionalisme seorang akuntan publik ditentukan oleh tingkat perkembangan moralnya (*moral development*). Faisal dan Rahayu (2005) menguji bagaimana pengaruh komitmen terhadap respon auditor atas tekanan sosial. Hasil penelitian mereka menunjukkan bahwa auditor yang berada dalam *obedience pressure* (mendapatkan tekanan dari *partner*) akan menyetujui saldo yang lebih tinggi dibandingkan dengan auditor yang berada dalam *conformity pressure* (mendapatkan tekanan dari senior).

Pertimbangan-pertimbangan atas tekanan organisasional dan lingkungan telah mendorong peneliti untuk memfokuskan pada bagaimana profesional audit merespon tekanan pengaruh sosial yang tidak tepat yang berasal dari dalam perusahaan. Secara khusus, literatur akuntansi memberikan bukti bahwa auditor rentan terhadap tekanan pengaruh sosial yang tidak tepat dari superior/atasan (Lord dan DeZoort 1994) dan rekan kerja/*peers* dalam perusahaan (Ponemon 1992). Namun demikian, tekanan pengaruh sosial sebagai sumber konflik audit dan auditor secara relatif tetap belum ditekankan.

Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik dalam Standar Profesional Akuntan Publik pasal 101 tentang Independensi menyatakan bahwa: "Dalam menjalankan tugasnya, anggota KAP harus selalu mempertahankan sikap mental independen di dalam memberikan jasa profesionalnya sebagaimana diatur dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang ditetapkan oleh IAI. Sikap mental independen tersebut harus meliputi independen secara fakta (*in fact*) maupun secara penampilan (*in appearance*).

Selanjutnya dalam pasal 102 tentang Integritas dan Objektivitas dinyatakan bahwa: "Dalam menjalankan tugasnya, anggota KAP harus mempertahankan integritas dan objektivitas, harus bebas dari benturan kepentingan (*conflict of interest*) dan tidak boleh membiarkan faktor salah saji material (*material misstatement*) yang diketahuinya atau mengalihkan (mensubordinasikan) pertimbangannya kepada pihak lain.

Meski aturannya cukup jelas, namun demikian auditor sering berhadapan dengan berbagai tekanan yang mungkin mempengaruhi kemampuannya dalam mengatasi situasi konflik. Sebagai contoh, bahkan pada saat auditor memahami tanggung jawab profesional, mereka mungkin memilih untuk bertindak secara tidak etik untuk memperoleh penilaian kinerja yang positif atau secara sederhana agar dipandang sebagai *team player*. Auditor mungkin juga bertindak tidak etik dalam situasi adanya tekanan sosial karena adanya kemungkinan kegagalan.

Dalam penelitian ini, pertanyaan yang ingin dijawab adalah apakah tekanan pengaruh sosial (*social influence pressure*) mempengaruhi keputusan auditor (yang

diproksikan dengan jumlah saldo yang disajikan) dan apakah ada pengaruh *moral/ethical reasoning* terhadap keputusan auditor atas tekanan sosial.

Penelitian ini bertujuan:

1. Untuk menguji apakah variabel tekanan pengaruh sosial mempengaruhi keputusan auditor.
2. Untuk mengetahui apakah ada pengaruh *moral reasoning* terhadap keputusan auditor.

Mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Lord dan DeZoort (2001) dan Lindawati (2003), Faisal dan Rahayu (2005), penelitian yang akan dilakukan ini diharapkan dapat memberikan kontribusi:

1. Praktik, implikasi dari penelitian ini diharapkan dapat meningkatkan profesionalisme auditor, sosialisasi auditor serta pengendalian profesionalisme auditor dalam organisasi.
2. Metodologi. Kontribusi metodologi dari penelitian ini adalah dalam pengukuran variabel *moral/ethical reasoning*. Penelitian Lord dan DeZoort menggunakan *Defining Issue Test* (DIT) untuk mengukur variabel *moral/ethical reasoning* sedangkan penelitian ini mencoba menggunakan ukuran lain yaitu *Multidimensional Ethics Scale* (MES). Alasannya, berlawanan dengan DIT, MES menyediakan ukuran langsung atas orientasi etikal responden pada sejumlah konstruk moral (Cohen, Pant dan Sharp 1996).

DIT menggunakan hubungan antara perkembangan dan alasan moral untuk menghitung *p-score* tunggal untuk mengukur perkembangan moral. Meskipun hal ini telah banyak memberi kontribusi yang bernilai bagi pemahaman etika dalam profesi akuntansi, namun DIT hanya memberi penjelasan sebagian (*partial*) mengenai pembuatan keputusan etika akuntansi. Sebagaimana dinyatakan oleh Shaub (1994),” meskipun level alasan moral tampaknya mempengaruhi sejumlah variabel *judgment* audit, namun hal tersebut bukan merupakan ukuran untuk mengukur *ethical goodness* auditor”. Skor pada DIT tidak berhubungan dengan sensitivitas etika (Shaub 1994) atau pada pandangan idealistik dan relativistik seseorang (Forsyth 1980). Rest (1994) menyatakan bahwa *judgment moral* secara statistik terkait dengan beratus-ratus ukuran perilaku. Hal ini memerlukan suatu metodologi yang menangkap komponen perilaku moral lainnya, sebagai contoh *ethical evaluation & intention*.

MES secara spesifik mengidentifikasi rasionalisasi dibalik alasan moral dan mengapa responden percaya bahwa suatu tindakan adalah etik. Lima konstruk moral terefleksi dalam MES adalah *justice, deontology, relativism, utilianism* dan *egoism*.

## TINJAUAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### Tekanan Pengaruh Sosial (*Social Influence Pressure*)

Penelitian ini memfokuskan pada tekanan ketaatan (*obedience pressure*) dan tekanan kesesuaian (*conformity pressure*) sebagai dua tipe tekanan pengaruh sosial (*social influence pressure*) yang dapat mempengaruhi kinerja auditor. *Obedience pressure* muncul dari perintah yang dibuat oleh individu yang berada pada posisi otoritas (Brehm dan Kassir 1990). Dasar teoretikal dari teori *obedience* menyatakan bahwa instruksi atasan dalam suatu organisasi mempengaruhi perilaku bawahan karena atasan memiliki otoritas.

Penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa perilaku *obedience* yang tidak tepat dihasilkan dari mekanisme normatif (seperti kemampuan superior untuk memberi *reward* dan *punishment*), pada saat posisi atasan benar-benar salah (Campbell dan Faurey 1989). Pengaruh spesifik dari penerapan otoritas yang tidak tepat barangkali tergantung pada penilaian individual atas potensi *cost* dan *benefit* yang berhubungan dengan respon mereka. Sebagai contoh, auditor mungkin memprioritaskan pentingnya mengamankan evaluasi yang menguntungkan dari *supervisor* dibanding risiko tertangkap. Penjelasan perilaku ketaatan ini konsisten dengan pendapat umum yang menyatakan bahwa bawahan percaya bahwa superior/ atasan bertanggung jawab atas perilaku profesional dalam perusahaan (Otley dan Pierce 1996).

Literatur akuntansi memberi bukti yang terbatas yang mendukung rentannya auditor bawahan atas pengaruh yang tidak memadai dari atasannya (Lord dan DeZoort 1994; Kermis dan Mahapatra 1985; Lightner, Adams dan Lightner 1982). Hasil penelitian mereka mengindikasikan bahwa persiapan *time budget* auditor secara signifikan dipengaruhi oleh instruksi manajer

Lord dan DeZoort (1994) memberi bukti langsung bahwa tekanan ketaatan dapat mengakibatkan pengaruh yang berlawanan pada *judgment* auditor. Hasil tersebut memberikan bukti yang konsisten bahwa auditor rentan terhadap *obedience pressure* dari atasan/superior dalam perusahaan akuntansi. Namun demikian, sebagaimana dinyatakan oleh Solomon (1994), penelitian tersebut terbatas hanya pada evaluasi pengaruh *obedience pressure* pada *judgment* auditor mengenai tindakan yang direncanakan.

Penelitian ini memperluas pemahaman pengaruh *obedience pressure* dengan peningkatan pengukuran pada ukuran *outcome* spesifik. Sebagaimana dideskripsikan di bagian berikutnya, auditor diminta untuk menetapkan saldo yang dapat diterima yang akan mereka setuju dari rekening aset/aktiva yang nilai realisasinya dipertanyakan. Dalam konteks ini saldo yang ditetapkan lebih tinggi akan berakibat

pada probabilitas kesalahan material yang lebih tinggi pada laporan keuangan dibanding saldo yang lebih rendah. Berdasarkan uraian di atas maka hipotesisnya:

**H1: Auditor dalam *obedience pressure* akan menyetujui saldo yang lebih tinggi untuk rekening aktiva yang dipertanyakan dibanding auditor yang tidak dalam *obedience pressure*.**

Penelitian ini juga mengevaluasi tekanan kesesuaian (*conformity pressure*) sebagai bentuk alternatif dari tekanan pengaruh sosial yang memiliki potensi negatif untuk mempengaruhi kinerja auditor. *Conformity* mengacu pada perilaku yang dipengaruhi oleh contoh-contoh yang diberikan oleh rekan kerja, bukan oleh instruksi dari figur otoritas. Seseorang/auditor akan menyesuaikan diri mereka dengan situasi pengaruh normatif karena mereka takut terhadap konsekuensi negatif atas penampilan yang menyimpang dari rekan-rekannya (Brehm dan Kassin 1990). Dengan kata lain, individu cenderung memilih tindakan dengan cara yang tidak membuat mereka jadi pusat perhatian.

Dalam akuntansi, pengaruh disfungsional atas *conformity pressure* telah ditunjukkan pada beberapa penelitian sebelumnya (Dirsmith dan Covalleski 1985; Lightner dkk. 1982; Ponemon 1992). Ponemon menunjukkan bahwa tekanan dari rekan kerja dalam perusahaan akuntansi bisa berpengaruh pada *dysfunctional outcomes* karena auditor mungkin mempersepsikan orang lain bertindak sama atau bahwa dalam beberapa hal kinerja mereka kurang sempurna. Ponemon menemukan bahwa tekanan rekan kerja merupakan anteseden yang signifikan bagi perilaku *underreporting*. Kemungkinan bahwa adanya kebutuhan agar dianggap sebagai "bagian dari tim" juga akan mempengaruhi keinginan auditor untuk menyetujui salah saji yang material pada laporan keuangan. Karenanya diprediksikan bahwa *conformity pressure* akan mempengaruhi keputusan auditor mengenai jumlah saldo yang dapat diterima yang menyebabkan auditor menerima saldo rekening yang lebih tinggi untuk aktiva yang dipertanyakan. Karena *hierarchical power distance* tidak muncul pada saat ada *obedience pressure*, maka *conformity pressure* akan mempengaruhi kinerja auditor lebih rendah dari *obedience pressure* (Lord dan DeZoort 2001)

**H2: Auditor dalam *conformity pressure* akan menyetujui saldo yang lebih tinggi untuk rekening aktiva yang dipertanyakan dibanding auditor yang tidak dalam *conformity pressure*.**

**H3: Auditor dalam *obedience pressure* akan menyetujui saldo yang lebih tinggi untuk rekening aktiva yang dipertanyakan dibanding auditor dalam *conformity pressure*.**

### ***Moral Reasoning***

Pentingnya mengevaluasi perkembangan moral pada saat mempertimbangkan respon auditor atas konflik etika telah muncul pada banyak literatur (Armstrong 1987; Ponemon 1992, Ponemon dan Gabhart 1990; Tsui dan Gul 1996). Teori perkembangan moral kognitif, alasan moral (*moral reasoning*) dapat dinilai dengan menggunakan tiga kerangka level yang terdiri dari tiga tahap *pre-conventional level*, *conventional level* dan *post conventional level*. *The Defining Issues Test* (DIT) telah muncul sebagai instrumen psikometrik yang populer dan reliabel untuk mengukur perkembangan moral sebagaimana dideskripsikan oleh Kohlberg.

Dalam penelitian ini dipakai *Multidimensional Ethics Scale* (MES), sebagai ganti DIT yang digunakan dalam penelitian sebelumnya (Lord dan DeZoort 2001) untuk mengukur perkembangan moral. Berlawanan dengan DIT, MES menyediakan ukuran langsung atas orientasi etikal responden pada sejumlah konstruk moral (Cohen, Pant dan Sharp 1996). Dengan demikian, MES secara spesifik mengidentifikasi rasionalisasi dibalik alasan moral dan mengapa responden percaya bahwa suatu tindakan adalah etik. Lima konstruk moral terefleksi dalam MES adalah *justice*, *deontology*, *relativism*, *utilitarianism* dan *egoism*. Berdasar teori dan temuan penelitian yang ada, perkembangan moral akan mempengaruhi keinginan auditor untuk menyetujui tekanan pengaruh sosial yang tidak memadai yang dihasilkan dari dalam perusahaan. Oleh karenanya, auditor pada level perkembangan moral yang lebih rendah akan lebih rentan atas *obedience* dan *conformity pressure* dibanding auditor pada tahap perkembangan moral yang lebih tinggi (Lord dan DeZoort 2001)

**H4: Auditor dengan level perkembangan moral yang lebih tinggi akan menyetujui saldo yang lebih rendah untuk rekening aktiva yang dipertanyakan dibanding auditor dengan level perkembangan moral yang lebih rendah.**

## **METODE PENELITIAN**

### **Partisipan dan Desain Eksperimen**

Subjek yang berpartisipasi dalam penelitian ini adalah mahasiswa Pendidikan Profesi Akuntansi (PPAk) Universitas Diponegoro. Penelitian ini adalah eksperimen *between-subjects*. Subjek dibagi dalam tiga kelompok secara random yaitu kelompok *control*, kelompok *conformity pressure*, dan kelompok *obedience pressure*.

Pemilihan sampel ini didasarkan pada asumsi bahwa mahasiswa PPAk telah menyelesaikan pendidikan strata 1 dalam bidang akuntansi dan pada umumnya telah bekerja di kantor akuntan sebagai staf auditor. Staf auditor dengan usia dan

pengalaman terbatas (masih muda) umumnya sangat rentan atas pengaruh tekanan sosial karena kepentingan mereka dalam sosialisasi dalam perusahaan dan keinginan mereka untuk “*fit in*” (Lord dan DeZoort 2001).

Sebanyak 92 orang mahasiswa yang menjadi partisipan dalam penelitian ini yang dibagi menjadi 30 orang partisipan untuk kelompok kontrol, 30 orang partisipan untuk kelompok *conformity* dan 32 orang partisipan untuk kelompok *obedience*.

### Instrumen Penelitian

Instrumen penelitian ini diambil dari penelitian Lord dan DeZoort (2001). Sifat eksperimental dari penelitian ini mengharuskan responden untuk menyelesaikan instrumen etika multidimensional/*Multidimensional Ethical Scale* untuk tiap rangkaian dilema etika *vignettes*. *Vignettes* ini merupakan etika bisnis secara umum yang mencakup berbagai topik. Karena kantor akuntan memandang dirinya sebagai penyedia jasa bisnis, sebagaimana melakukan fungsi atestasi, akuntan profesional merupakan subjek tidak hanya permasalahan etika profesi akuntansi namun juga dilema etika bisnis secara umum. Penelitian sebelumnya dalam etika akuntansi secara umum telah menggunakan perkembangan moral yang diukur dengan DIT (Rest 1986).

DIT menggunakan hubungan antara perkembangan dan alasan moral untuk menghitung *p-score* tunggal untuk mengukur perkembangan moral. Meskipun hal ini telah banyak memberi kontribusi yang bernilai bagi pemahaman etika dalam profesi akuntansi, namun DIT hanya memberi penjelasan sebagian (*partial*) mengenai pembuatan keputusan etika akuntansi. Sebagaimana dinyatakan oleh Shaub (1994),” meskipun level alasan moral tampaknya mempengaruhi sejumlah variabel *judgment* audit, namun hal tersebut bukan merupakan ukuran untuk mengukur *ethical goodness* auditor”. Skor pada DIT tidak berhubungan dengan sensitivitas etika (Shaub 1994) atau pada pandangan idealistik dan relativistik seseorang (Forsyth 1980).

Rest (1994) menyatakan bahwa *judgment moral* secara statistik terkait dengan beratus-ratus ukuran perilaku. Hal ini memerlukan suatu metodologi yang menangkap komponen perilaku moral lainnya, sebagai contoh *ethical evaluation & intention*. Berdasar hal tersebut, dalam penelitian ini dipakai *Multidimensional Ethics Scale* (MES). Berlawanan dengan DIT, MES menyediakan ukuran langsung atas orientasi etikal responden pada sejumlah konstruk moral (Cohen dkk. 1996). Dengan demikian, MES secara spesifik mengidentifikasi rasional dibalik alasan moral dan mengapa responden percaya bahwa suatu tindakan adalah etik. Lima konstruk moral terefleksi dalam MES adalah *justice, deontology, relativism, utilianism dan egoism*.

Respon dikumpulkan berdasar skala tipe Likert dengan tujuh poin. *Item-item* yang digunakan diambil dari MES yang dikembangkan oleh Reidenbach dan Robin

(1988, 1990) dan digunakan dalam akuntansi oleh Flory, Phillips, Reidenbach dan Robin (1992) dan Cohen dkk. (1993, 1996) serta Cohen, Pant dan Sharp (1998). MES adalah suatu ukuran *ethical judgment*, yang menangkap seberapa luas responden percaya bahwa suatu tindakan adalah tidak etik berdasar satu dari lima konstruk etikal di atas (Cohen dkk. 1996).

Skenario utama yang diinstruksikan dalam penelitian ini menggambarkan akuntan senior yang baru saja ditugaskan untuk klien yang baru. Partisipan diberi tahu bahwa mereka sedang menggantikan senior lain yang telah bekerja dengan klien tersebut selama beberapa tahun namun telah ditugaskan untuk tanggung jawab lainnya.

Selama audit, partisipan tidak mampu memverifikasi eksistensi dan penilaian aktiva senilai \$2,500,000. Setelah mengajukan penyesuaian (*adjustment*) untuk menghapus aktiva yang dipertanyakan (meragukan), CFO (*chief financial officer*) klien sangat tidak setuju dengan posisi auditor dan mengancam akan mengganti auditor. CFO menyatakan bahwa perlakuan yang tepat adalah memulai depresiasi pada tahun ini dan melanjutkannya untuk empat tahun ke depan dengan menggunakan metode garis lurus.

### Prosedur dan Manipulasi Eksperimen

Proses penelitian yang diselesaikan oleh partisipan terdiri dari beberapa jenis tugas (*task*). Mula-mula partisipan diminta untuk menyelesaikan kuesioner dari instrumen etika *multidimensional vignettes*. Prosedur eksperimen ini adalah sebagai berikut:

1. Subjek dibagi dalam tiga kelompok secara *random* yaitu kelompok *control*, kelompok *conformity pressure*, dan kelompok *obedience pressure*.
2. Partisipan diminta untuk membaca latar belakang (*background*) kasus dan memutuskan saldo yang diaudit untuk rekening aktiva. Kasus tersebut mendeskripsikan situasi audit di mana klien berkeinginan untuk meneruskan mencatat jumlah yang material untuk aktiva tetap yang secara fisik tidak ada lagi atau tidak didokumentasikan dengan tepat.
3. Partisipan ditempatkan secara *random* pada salah satu dari tiga kelompok *treatment*, yang didesain untuk membedakan fitur analisis. Partisipan dalam kelompok kontrol tidak menerima informasi lain diluar (selain) skenario *background* yang dideskripsikan di atas. Partisipan dalam kelompok *conformity pressure* diberi tahu bahwa senior yang digantikan menyarankan bahwa seharusnya tidak ada penyesuaian audit karena tahun sebelumnya tidak pernah ada, namun tidak memberi penjelasan selanjutnya. Akhirnya, partisipan dalam kelompok *obedience pressure* diberi tahu bahwa *partner* dalam penugasan, di

sampling setuju dengan kesimpulan yang didokumentasikan mengenai tidak adanya dukungan untuk aktiva tersebut, namun menginstruksikan mereka untuk mengikuti permintaan CFO agar tetap memiliki klien tersebut.

4. Partisipan dalam penelitian ini diminta untuk menspesifikasikan jumlah dollar yang akan mereka setujui pada kertas kerja sebagai saldo bersih peralatan untuk aktiva yang mula-mula dicatat sebagai "aktiva dalam proses".
5. Partisipan juga diminta untuk menyediakan penjelasan atas keputusan mereka. Tambahan informasi ini menyediakan *manipulation check* untuk memverifikasi bahwa partisipan memahami tugas tersebut.
6. Serangkaian pertanyaan *manipulation check* didesain untuk menentukan tekanan yang dipersepsikan oleh tiap auditor dari CFO, senior tahun lalu, dan *partner* dalam penugasan. Skala Likert 8 poin mengukur persepsi ini dengan titik terendah menunjukkan "no pressure" dan poin tertinggi menunjukkan "significant pressure". Selain itu juga ditanyakan kepada partisipan apakah mereka pernah berada dalam situasi di mana mereka merasa tertekan oleh klien atau oleh seseorang dalam organisasi untuk melakukan tindakan yang tidak memadai (tidak tepat).
7. Responden juga diminta untuk menyelesaikan instrumen etika multidimensional/ *Multidimensional Ethics Scale* untuk tiap rangkaian dilema etika *vignettes*.

## Analisis Data

Analisis dilakukan dengan beberapa tahap:

1. Analisis statistik deskriptif. Analisis ini dilakukan untuk mengetahui jumlah, rata-rata saldo yang ditulis partisipan dari setiap kelompok (*control, conformity pressure, obedience pressure*). Analisis statistik deskriptif juga digunakan untuk mengelompokkan partisipan menjadi kelompok partisipan dengan *moral reasoning* yang tinggi dan rendah. Pengelompokan ini berdasarkan nilai mediannya. Skor jawaban partisipan yang berada di atas nilai mediannya dikelompokkan tinggi dan sebaliknya dikelompokkan rendah. Pengelompokan berdasarkan median ini mengacu pada penelitian Lord dan DeZoort.
2. *Analysis of Variance* (ANOVA) digunakan untuk membandingkan pengaruh tekanan sosial pada keputusan auditor (jumlah saldo yang disajikan) antara ketiga kelompok (*control, conformity pressure, obedience pressure*).

## ANALISIS DAN PEMBAHASAN

### Hasil Pengujian *Levene's Test*

*Analysis of Variance* (ANOVA) merupakan metode untuk menguji hubungan antara satu variabel dependen (skala metrik) dengan satu atau lebih variabel independen (skala metrik atau kategorikal lebih dari dua). ANOVA digunakan untuk mengetahui pengaruh utama dan pengaruh interaksi dari variabel-variabel independen kategorikal (faktor) terhadap variabel dependen metrik. Untuk dapat menggunakan uji ANOVA beberapa asumsi yang harus dipenuhi antara lain *Homogeneity of Variance*, artinya bahwa variabel dependen harus memiliki varian yang sama dalam setiap kategori variabel independen. Jika terdapat lebih dari satu variabel independen maka harus ada *Homogeneity of Variance* dalam satu sel yang dibentuk oleh variabel independen kategorikal. Dalam penelitian ini pengujian *Homogeneity of Variance* dilakukan dengan *Levene's Test*. Tabel 1 menunjukkan hasil *Levene's Test*.

**Tabel 1**  
*Levene's Test*

F	df1	df2	Sig
2.248	2	89	0.093

*Dependent Variable: SALDO*

Berdasarkan tabel 1 diperoleh nilai F sebesar 2.248 dengan tingkat signifikansi 0,093, dengan demikian dapat disimpulkan bahwa variabel dependen dalam penelitian ini memiliki varian yang sama dalam setiap kategori variabel independen ( $p > 0,05$ ).

### Statistik Deskriptif Tekanan Pengaruh Sosial

Tabel 2 memberikan informasi tentang nilai rata-rata (*mean*) dan standar deviasi untuk ketiga kelompok *treatment*. Berdasarkan hasil analisis yang disajikan pada tabel 2 dapat disimpulkan bahwa rata-rata saldo rekening aktiva yang disetujui partisipan pada kelompok kontrol untuk dicatat sebagai saldo bersih peralatan sebesar \$266,666 dengan standar deviasi \$499,712. Untuk kelompok *conformity* rata-rata saldo yang dicatat sebesar \$1,405,000 dengan standar deviasi sebesar \$844,796 dan untuk kelompok *obedience* rata-rata saldo yang dicatat sebesar \$1,693,750 dan standar deviasi \$712,531.

Sebanyak 66.7% (20 orang) partisipan dalam kelompok kontrol (partisipan yang tidak mendapatkan *treatment*) memutuskan bahwa nilai saldo yang harus dicatat sebesar \$0. Hal ini menunjukkan bahwa partisipan dalam kelompok kontrol merasa bahwa saldo yang disarankan oleh klien adalah tidak tepat. Jika mereka mencatat lebih besar dari \$.0 maka mereka merasa hal tersebut bertentangan dengan prinsip akuntansi berterima umum (PABU). Hanya 3.3% (1 orang) partisipan memutuskan untuk mencatat saldo aktiva sebesar \$.2 juta dan sisanya 30% (9 orang) partisipan mencatat saldo aktiva berkisar antara \$500,000-\$2,500,000. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa partisipan yang tidak mendapatkan *treatment* akan mencatat saldo aktiva sesuai dengan informasi yang disajikan dalam skenario.

**Tabel 2**  
**Statistik Deskriptif:**  
**Pengaruh Tekanan Sosial Pada Saldo yang Dicatat**

Kelompok <i>Treatment</i>	N	Mean (\$)	St.Deviasi (\$)	% Saldo yang diputuskan			
				\$0	\$2M	0<x<2	>2M
Kontrol (tidak ada tekanan)	30	266,666	499,712	66.7	3.3	30	0
<i>Conformity Pressure</i>	30	1,405,000	844,796	3.2	16.1	69.1	22.6
<i>Obedience Pressure</i>	32	1,693,750	712,531	6.3	71.9	15.5	6.3

Tabel 2 juga menunjukkan lebih jauh bagaimana pengaruh tekanan (*treatment*) pada dua kelompok, *conformity pressure* dan *obedience pressure*. Hanya 3.2% (1 orang) partisipan dalam kelompok *conformity* (partisipan yang mendapatkan *treatment* berupa tekanan dari senior) yang memutuskan bahwa saldo rekening aktiva yang harus dicatat adalah sebesar \$.0. Sebanyak 97.8% (29 orang) memutuskan untuk mencatat saldo berkisar antara \$.200,000-\$.2,500,000. Hasil ini menunjukkan kesimpulan awal bahwa sebagian besar partisipan yang berada dalam kelompok *conformity* merasa bahwa mereka dapat menerima saran klien karena adanya tekanan dari senior.

Untuk kelompok *obedience* (partisipan yang mendapatkan *treatment* berupa tekanan dari *partner*) sebanyak 6.3% (2 orang) partisipan mencatat saldo rekening aktiva sebesar \$.0 dan sisanya 93.7% (30 orang) mencatat saldo berkisar antara \$.200,000-\$.2,500,000. Hasil ini menunjukkan kesimpulan sementara bahwa *treatment* berupa tekanan dari *partner* berhasil mempengaruhi partisipan dalam memutuskan jumlah saldo rekening aktiva yang dicatat sebagai aktiva dalam proses. Namun demikian hasil analisis statistik deskriptif yang disajikan pada tabel di atas, perlu dianalisis lebih lanjut. Hal ini bertujuan untuk mengetahui apakah *treatment*

yang diberikan pada setiap kelompok berpengaruh signifikan terhadap jumlah saldo yang dicatat. Untuk itu akan dilakukan uji beda dengan *One-Way ANOVA*.

## Hasil Pengujian Hipotesis

### *Test of Between-Subject Effects*

Tabel 3 menunjukkan hasil pengujian pengaruh *treatment* setiap kelompok terhadap jumlah saldo yang dicatat

**Tabel 3**  
***Test of Between-Subject***

Dependent Variable: SALDO

<i>Source</i>	<i>Type III Sum</i>	<i>dF</i>	<i>Mean Square</i>	<i>F</i>	<i>Sig.</i>
<i>Corrected Model</i>	3,480E+13 <sup>a</sup>	2	1,740E+13	35,453	,000
<i>Intercept</i>	1,157E+14	1	1,157E+14	235,698	,000
GR UP	3,480E+13	2	1,740E+13	35,453	,000
<i>Error</i>	4,368E+13	89	4,908E+11		
<i>Total</i>	1,968E+14	92			
<i>Corrected Total</i>	7,847E+13	1			

a. *R Squared* = ,443 (*Adjusted R Squared* = ,431)

Hasil analisis yang disajikan dalam tabel 3 menunjukkan bahwa nilai *F test* sebesar 35,453 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa *treatment* (kontrol, *conformity*, *obedience*) mempengaruhi jumlah saldo yang dicatat. Nilai *adjusted R squared* sebesar 0,431 menunjukkan bahwa variabilitas jumlah saldo yang dicatat dapat dijelaskan oleh variabilitas kategori *treatment* (kontrol, *conformity*, *obedience*) sebesar 43.1%.

Untuk mengetahui seberapa besar perbedaan jumlah saldo yang dicatat antar kelompok *treatment* maka akan ditunjukkan oleh post hoc test pada tabel 4.

### *Post Hoc Test*

Tabel 4 menunjukkan hasil pengujian *post hoc test* yang bertujuan untuk melihat besarnya perbedaan jumlah saldo yang dicatat antar kelompok *treatment*.

Hasil pengujian dengan *post hoc test* pada tabel 4 menunjukkan nilai Tukey HSD maupun Bonferoni menunjukkan bahwa terdapat perbedaan jumlah saldo yang dicatat antara kelompok kontrol, *conformity* dan *obedience*. Perbedaan jumlah saldo

**Tabel 4**  
**Multiple Comparisons**

Dependent Variable: SALDO

(I) GRUP	(J) GRUP	Mean Difference			95% Confidence Interval		
		(I-J)	Std. Error	Sig.	Lower Bound	Upper Bound	
Tukey HSD	kontrol	conformity	-1138333,3*	180878,4	,000	-1569468,55	-707198,1174
		obedience	-1427083,3*	178029,7	,000	-1851428,59	-1002738,07
	conformity	kontrol	1138333,3*	180878,4	,000	707198,1174	1569468,549
		obedience	-288750,00	178029,7	,242	-713095,2606	135595,2606
	obedience	kontrol	1427083,3*	178029,7	,000	1002738,073	1851428,594
		conformity	288750,00	178029,7	,242	-135595,2606	713095,2606
Bonferroni	kontrol	conformity	-1138333,3*	180878,4	,000	-1579689,35	-696977,3151
		obedience	-1427083,3*	178029,7	,000	-1861488,43	-992678,2380
	conformity	kontrol	1138333,3*	180878,4	,000	696977,3151	1579689,352
		obedience	-288750,00	178029,7	,325	-723155,0954	145655,0954
	obedience	kontrol	1427083,3*	178029,7	,000	992678,2380	1861488,429
		conformity	288750,00	178029,7	,325	-145655,0954	723155,0954

Based on observed means.

\*. The mean difference is significant at the ,05 level.

antara kelompok kontrol dengan kelompok *obedience* sebesar -1427083,3 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000. Hasil tersebut menunjukkan bahwa rata-rata saldo kelompok kontrol dengan *obedience* adalah berbeda. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa hipotesis 1 yang menyatakan bahwa auditor dalam *obedience pressure* akan menyetujui saldo yang lebih tinggi untuk rekening aktiva yang dipertanyakan dibanding auditor yang tidak dalam *obedience pressure* diterima (H1 diterima). Hasil ini konsisten dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Lord dan DeZoort (2001).

Perbedaan jumlah saldo yang dicatat antara kelompok kontrol dengan kelompok *conformity* sebesar -1138333,3 dan signifikansi sebesar 0,000. Hasil tersebut menunjukkan bahwa rata-rata saldo kelompok kontrol dengan *conformity* adalah berbeda. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa hipotesis 2 yang menyatakan bahwa auditor dalam *conformity pressure* akan menyetujui saldo yang lebih tinggi untuk rekening aktiva yang dipertanyakan dibanding auditor yang tidak dalam *conformity pressure* diterima (H2 diterima). Hasil ini mendukung temuan Lord dan DeZoort (2001).

Untuk kelompok *conformity* dengan kelompok *obedience* diperoleh perbedaan jumlah saldo sebesar 288750,0 namun tidak signifikan ( $p = 0,325 > 0,005$ ). Hasil tersebut menunjukkan bahwa rata-rata saldo untuk kelompok *conformity* dengan *obedience* tidak berbeda. Berdasarkan hasil di atas maka hipotesis 3 yang menyatakan bahwa auditor dalam *obedience pressure* akan menyetujui saldo yang lebih tinggi untuk rekening aktiva yang dipertanyakan dibanding auditor dalam *conformity pressure* ditolak (H3 ditolak). Hal ini mengindikasikan bahwa meskipun partisipan

merasa tertekan untuk memutuskan jumlah saldo yang harus mereka catat, namun partisipan tidak memandang sumber tekanan tersebut. Dengan kata lain tidak ada perbedaan keputusan (jumlah saldo yang dicatat) antara partisipan yang mendapatkan tekanan dari senior maupun dari *partner*. Hasil ini berlawanan dengan temuan Lord dan DeZoort (2001) namun konsisten dengan temuan Faisal dan Rahayu (2005). Gagalnya hasil ini mendukung hipotesis 3 kemungkinan disebabkan kurangnya pemahaman partisipan terhadap skenario kasus yang diberikan.

Dalam penelitian ini juga dilakukan *Tukey Test* untuk memberikan informasi tambahan dengan melakukan *Homogenous Subset*. Tabel 5 memberikan informasi kategori variabel independen dan nilai rata-ratanya.

**Tabel 5**  
***Homogenous Subset***

	GRUP	N	<i>Subset</i>	
			1	2
Tukey HSD <sup>a,b</sup>	Kontrol	30	266666,7	
	<i>Conformity</i>	30		1405000
	<i>Obedience</i>	32		1693750
	Sig.		1,000	,245

*Means for groups in homogenous subsets are displayed.*

*Based on Type III Sum of Squares*

*The error term is Mean Square (Error) = 490754681647,940.*

*a. Uses Harmonic Mean Sample Size = 30,638.*

*b. The group sizes are unequal. The harmonic mean of the group sizes is used. Type I error levels are not guaranteed.*

*c. Alpha = ,05.*

Tabel 5 menunjukkan bahwa pada *subset 1* berisi nilai rata-rata saldo untuk kelompok kontrol. Nilai signifikansi sebesar 1,000. Pada *subset 2* berisi nilai rata-rata saldo untuk kelompok *conformity* dan *obedience*. Nilai signifikansi sebesar 0,245. Berdasarkan hasil di atas dapat disimpulkan bahwa rata-rata saldo untuk kelompok kontrol berbeda dengan kelompok *conformity* dan *obedience* (kontrol berada pada *subset 1* sendiri). Sedangkan rata-rata saldo untuk kelompok *conformity* dan *obedience* tidak berbeda (*conformity* dan *obedience* berada dalam *subset 2*). Hasil ini konsisten dengan hasil pengujian pada *post hoc test*.

### Statistik Deskriptif Variabel *Moral Reasoning*

Tabel 6 menunjukkan statistik deskriptif untuk variabel *moral reasoning*.

**Tabel 6**  
**Statistik Deskriptif Variabel *Moral Reasoning***

Kelompok	Kontrol	<i>Conformity Pressure</i>	<i>Obedience Pressure</i>
<b><i>MRA Tinggi</i></b>			
<i>Mean</i> (St. Dev)	4,4250 (0,4988)	4,3723 (0,4979)	4,1139 (0,1676)
<i>Median</i>	42,900	4979	40,750
n	15	13	18
<b><i>MRA Rendah</i></b>			
<i>Mean</i> (St.Dev)	3,5767 (0,2628)	3.6722 (0,2903)	3,7033 (0,2497)
<i>Median</i>	36,000	36,350	0,2497)
n	15	17	14
<b><i>Total MRA</i></b>			
<i>Mean</i> (St Dev)	4,0163 (0,5948)	3,9622 (0,5281)	3,9463 (0,2859)
<i>Median</i>	39,635	40,156	40,156
N	30	30	32

### Hasil Pengujian Hipotesis 4

Tabel 7 menunjukkan hasil pengujian hipotesis 4. Hipotesis 4 menyatakan bahwa “Auditor dengan level perkembangan moral yang lebih tinggi akan menyetujui saldo yang lebih rendah untuk rekening aktiva yang dipertanyakan dibanding auditor dengan level perkembangan moral yang lebih rendah”.

**Tabel 7**  
**Statistik Deskriptif Variabel *Moral Reasoning***

Kelompok	Kontrol	<i>Conformity Pressure</i>	<i>Obedience Pressure</i>
<b><i>MRA Tinggi</i></b>			
<i>Mean</i> \$ (St. Dev)	437,500 (622,494)	1,400,000 (820,822)	1,833,333 (594,088)
n	16	13	18

lanjutan Tabel 7

Kelompok	Kontrol	<i>Conformity Pressure</i>	<i>Obedience Pressure</i>
<b>MRA Rendah</b>			
Mean \$ (St.Dev)	133,333 (228,868)	1,413,888 (861,565)	1,546,666 (808,761)
n	14	17	14
<i>One-Way ANOVA</i>	F = 3,242	F = 0,002	F = 1,207
	<i>p value</i> = 0,083	<i>p value</i> = 0,964	<i>p value</i> = 0,282

Hasil pengujian *one-way ANOVA* menunjukkan bahwa nilai signifikansi dari ketiga kelompok *treatment* semuanya lebih besar dari 0,005. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa hipotesis 4 ditolak. Artinya bahwa tidak ada perbedaan antara auditor dengan level perkembangan moral yang lebih tinggi dengan auditor dengan level perkembangan moral yang lebih rendah dalam menyetujui saldo untuk rekening aktiva yang dipertanyakan. (H4 ditolak). Hasil ini mendukung penelitian Lord dan DeZoort.

Gagalnya penelitian ini mendukung hipotesis 3, kemungkinan disebabkan oleh partisipan tidak memahami material eksperimen sepenuhnya. Hal ini ditunjukkan tidak satupun dari ketiga kelompok tersebut yang signifikan. Meskipun penelitian ini sudah menggunakan MES sebagai ganti DIT seperti yang disarankan Lord dan DeZoort namun untuk penelitian yang akan datang diperlukan penjelasan lebih lanjut untuk menjamin partisipan memahami material eksperimen.

## SIMPULAN, KETERBATASAN DAN IMPLIKASI

Penelitian ini menguji bagaimana pengaruh tekanan sosial pada keputusan auditor. Secara khusus, penelitian ini mengevaluasi pengaruh tekanan ketaatan (*obedience pressure*) dan tekanan kesesuaian (*conformity pressure*) dalam organisasi terhadap keputusan auditor dalam menyetujui salah saji (*misstatement*) yang material pada laporan keuangan. Selain itu penelitian ini juga menguji apakah perkembangan moral (*moral/ethical development*) mempengaruhi keputusan auditor yang berada di bawah tekanan sosial.

Hipotesis 1 yang menyatakan bahwa auditor dalam *obedience pressure* akan menyetujui saldo yang lebih tinggi untuk rekening aktiva yang dipertanyakan dibanding auditor yang tidak dalam *obedience pressure* diterima. Hasil ini konsisten dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Lord dan DeZoort (2001). Hipotesis 2 yang menyatakan bahwa auditor dalam *conformity pressure* akan menyetujui saldo yang lebih tinggi untuk rekening aktiva yang dipertanyakan dibanding auditor yang tidak dalam *conformity pressure* diterima. Hasil ini mendukung temuan Lord dan DeZoort (2001).

Hipotesis 3 yang menyatakan bahwa auditor dalam *obedience pressure* akan menyetujui saldo yang lebih tinggi untuk rekening aktiva yang dipertanyakan dibanding auditor dalam *conformity pressure* ditolak. Hasil ini berlawanan dengan temuan Lord dan DeZoort (2001) namun konsisten dengan temuan Faisal dan Rahayu (2005). Hipotesis 4 menyatakan bahwa “Auditor dengan level perkembangan moral yang lebih tinggi akan menyetujui saldo yang lebih rendah untuk rekening aktiva yang dipertanyakan dibanding auditor dengan level perkembangan moral yang lebih rendah” ditolak. Hasil ini mendukung penelitian Lord dan DeZoort (2001).

Penelitian ini tidak terlepas dari kekurangan-kekurangan seperti:

1. Jumlah partisipan dalam eksperimen ini yang relatif sedikit (92 orang) dengan karakteristik personal dan latar belakang yang tidak sama.
2. Desain *setting* eksperimen ini masih terbatas pada *artificial setting*.

Implikasi yang diharapkan dari penelitian ini adalah:

1. Bagi mahasiswa, peneliti dan akademisi, hasil ini memperluas pemahaman tentang bagaimana pengaruh tekanan sosial terhadap keputusan yang dibuat auditor. Hasil ini juga memperkaya literatur akuntansi keperilakuan (*behavioral accounting*) khususnya dalam bidang auditing dan dapat dijadikan acuan bagi praktik audit tentang bagaimana eksistensi dan konsekuensi dari *dysfunctional* dari tekanan pengaruh sosial. Selain itu hasil penelitian ini diharapkan dapat meningkatkan profesionalisme auditor, sosialisasi auditor serta pengendalian profesionalisme auditor dalam organisasi dan dalam jangka panjang diharapkan dapat meningkatkan kualitas auditor.
2. Penelitian ini juga menunjukkan bahwa *Defining Issues Test* (DIT) bukanlah satu-satunya instrumen yang digunakan untuk mengukur perkembangan moral, namun masih ada pengukuran lain yaitu *Multidimensional Ethics Scale* (MES) yang lebih mudah diterapkan dan lebih dapat memberikan ukuran langsung atas orientasi etika.

## DAFTAR PUSTAKA

- Abernethy, M.A, and Stoelwinder, J.U. "The Role of Professional Control in the Management of Complex Organizations." *Accounting Organizations and Society* Vol.20 (1995): 1-18.
- Aranya, N., and Feris, K. "A Reexamination of Accountants' Organizational-Professional Conflict." *The Accounting Review* 60 (1984): 1-15.
- Armstrong, M. "Moral Development and Accounting Education." *Journal of Accounting Education* 5 (1987): 27-43.
- Arnold, D., R. Bernardi, and P. Nerdemeyer. "The Effect of Independent on Decisions Concerning Additional Audit Work: A European Perspective." *Auditing: A Journal of Practice and Theory* Vol. 18 (1999): 45-67.
- Bernardi, R and D. Arnold. "An Examination of Moral Development within Public Accounting by Gender, Staff and Firm." *Contemporary Accounting Research* Vol.14 (1997):653-668.
- Brehm, S.S and Kasson S.M. *Social Psychology*. Boston: Houghton Mifflin Co, 1990.
- Campbell, J.D, and Faurey P.J. "Informational and Normative Routes to Conformity: The Effect of Faction Size as a Function of Norm Extremity and Attention to the Stimulus." *Journal of Personality and Social Psychology* Vol.57 (1989): 457-468.
- Cohen, Lourie J.R., W.Pant, and David J.Sharp. "A Validation and Extension of A Multidimensional Ethics Scale." *Journal of Business Ethics* 12 (1993):13-26.
- Cohen, Lourie J.R., W.Pant, and David J.Sharp. "Measuring the Ethical Awareness and Ethical Orientation of Canadian Auditors." *Behavioral Research in Accounting*, Supplement (1996): 98-199.
- DeZoort, F.T and Lord A.T. "A Review and Synthesis of Pressure Effects Research in Accounting." *Journal of Accounting Literature* Vol. 16 (1997): 28-85.
- DeZoort, F.T and Lord A.T. "An Investigation of Obedience Pressure Effects on Auditor's Judgements." *Behavioral Research in Accounting*. Vol.6 (1994): 1-30.
- Dirsmith, M.W and Covalleski M.A. "Informational Communications, Non Formal Communications and Mentoring in Public Accounting Firms." *Accounting Organizations and Society* Vol. 10 (1985): 149-169.
- Faisal dan Dyah Sih Rahayu. "Pengaruh Komitmen Terhadap Respon Auditor Atas Tekanan Sosial: Sebuah Eksperimen." *Jurnal Akuntansi and Auditing Indonesia*. Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia-Yogyakarta, Vol.9 No.1 (Juni 2005): 15-28.
- Flory,S.T., R.Reidenbach Philips, and D.Robin. "A Multidimensional Analysis of

- Selected Issues in Accounting.” *Accounting Review* April (1992): 284-302.
- Forsyth, D.R. “A taxonomy of ethical ideologies.” *Journal of Personality and Social Psychology* 39 (1980): 175-184.
- Fogarty, T.J. “Organizational Socialization in Accounting Firms: A Theoretical Framework and Agenda for Future Research” *Accounting Organizations and Society* Vol.17 (1992): 129-149.
- Grey, C. “On being a Professional in a Big Six Firm.” *Accounting Organizations and Society* Vol. 23 (1998): 569-588.
- Harrell, A., Chewning E and Taylor M. “Organizational Professional Conflict and the Job Satisfaction and Turnover of Internal Auditors.” *Auditing: A Journal of Practice and Theory* Vol. 6 (1986): 109-121.
- Ikatan Akuntan Indonesia. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat, 2001.
- Kermis, G.F., and S. Mahapatra. “An Empirical study of the effects of time pressure on audit time allocations.” *Advances in Accounting* 2 (1985): 261-273.
- Lindawati. “The Moral Reasoning of Public Accountants in the Development of a Code of Ethics: The Case of Indonesia.” In *Papers from the Symposium Nasional Akuntansi VI*, 65-85. Surabaya, 2003.
- Lightner, S. Adam, S., and K. Lightner. “The Influence of Situational, Ethical and Expectancy Theory Variables on Accountants’ Underreporting Behavior.” *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 2 (1982): 1-12.
- Lord, Alan T., and F. Todd DeZoort. “The Impact of Commitment and Moral Reasoning on Auditors’ Responses to Social Influence Pressure.” *Accounting, Organizations and Society* Vol. 26 (2001): 215-235.
- Louwers, T.L., Ponemon, and R. Radtke. “Examining Accountants’ Ethical Behavior: A Review and Implications for Future Research.” In *Behavioral Accounting Research: Foundations and Frontiers*, edited by V. Arnold and S. Sutton. Sarasota, Fla, American Accounting Association, 1997.
- Otley, D.T., and Pierce B.J. “The Operation of Control Systems in Large audit Firms.” *Auditing: A Journal of Practice & Theory* Vol. 15 (1996): 65-84.
- Ponemon, L.A. “Ethical Reasoning and Selection Socialization in Accounting.” *Accounting Organizations and Society* Vol.17 (1992a): 239-258.
- Ponemon, L.A. “Auditor Underreporting of Time and Moral Reasoning: An Experimental-Lab Study.” *Contemporary Accounting Research* 9 (1992b): 171-189.
- Ponemon, L.A., and Gabhart D.R.L. “Auditor Independence Judgements: A Cognitive Development Model and Experimental Evidence.” *Contemporary Accounting Research* Vol. 7 (1990): 227-251.
- Ponemon, L.A and Gabhart D.R.L. *Ethical Reasoning in Accounting and Auditing*.

- Vancouver: B.C Canadian General Accountant's Research Foundation, 1993.
- Rest, J., D. Narvaez, M. Bebeau, and S. Thoma, *Post Conventional Moral Thinking: A Neo-Kohlbergian Approach*. Center for Study of Ethical Development. Minneapolis: University of Minnesota Press, 1999.
- Shaub, M. "An Analysis of the Association of Traditional Demographic Variables with Moral Reasoning of Auditing Students and Auditors." *Journal of Accounting Education* (1994): 1-26.
- Solomon, I., "Commentary on "An investigation of obedience pressure effects on auditors' judgments". *Behavioral Research in Accounting* 6 (1994): 31-34.
- Thorne, L., and J. Hartwick. "The Directional Effects of Discussion on Auditors' Moral Reasoning." *Contemporary Accounting Research* Vol.18 (Summer 2001): 337-361.
- Thorne, L., Massey W. Dawn and Jones J. "An Investigation of Social Influence: Explaining The Effect of Group Discussion on Consensus in Auditors' Ethical Reasoning." *Business Ethics Quarterly* Vol.14, no.3 (2004): 525-551.
- Tsui, J.S.L and Gul F.A. "Auditor's Behavior in an Audit Conflict Situation." *Accounting Organizations and Society* Vol. 21 (1996): 41-51.
- Windsor, C.A., and Ashkanasy N.M. "The Effect of Client Management Bargaining Power, Moral Reasoning Development and Belief in a Just world on Auditor Independence." *Accounting Organizations and Society* Vol.20 (1995): 701-720.

