

PENGARUH ORIENTASI ETIKA TERHADAP KOMITMEN AKUNTAN PUBLIK PADA PROFESI DAN ORGANISASI

Sunarti Setianingsih*

Abstract

Ethics is accepted behaviour values and used by individual or certain group. The ethical attitude of an auditor is determined not only by the rule of hi professional ethical code, but also by cultural, profession's, organizational enviroment, and personal experience. The objective of the research was to determine the effect ethical orientation on commitment public accountant to organization and profession. Data were obtained through the use of questioners from fifty nine experienced public accountants from CPA firm at Bandung area. Questionnaires were designed to provide data on three variables: ethical orientation, organization commitment and professional commitment. The data were analyzed using simple regression technique. The result of analysis indicated that ethical orientation has direct effect organization commitment and professional commitment. The relationship between organization commitment and professional commitment is also stronger. The higher level of professional commitment of public accountant there will also be a higher degree of organization commitment. The result has implication to public accountant seeking to explain why ethical is needed. This research also proposes the direction for future research in behavioral accounting area.

Key words: public accountant, ethical orientation, organization commitment, and professional commitment

Pendahuluan

Profesi akuntan publik di Indonesia pada masa yang akan datang menghadapi tantangan yang semakin berat, untuk itu kesiapan yang menyangkut profesionalisme profesi mutlak diperlukan. Profesionalisme suatu profesi mensyaratkan tiga hal utama yang harus dimiliki oleh setiap anggota profesi tersebut, yaitu : keahlian, pengetahuan dan karakter (Machfoedz 1997). Karakter menunjukkan *personality* seorang profesional, yang diantaranya diwujudkan dalam sikap dan tindakan etisnya. Sikap dan tindakan etis akuntan akan sangat menentukan posisinya di masyarakat pemakai jasa profesionalnya. Etika akuntan telah menjadi *issue* yang sangat menarik. *Issue* ini berkembang seiring dengan terjadinya beberapa pelanggaran etika yang terjadi, baik yang dilakukan oleh akuntan publik, akuntan intern, maupun akuntan pemerintah. Untuk kasus akuntan publik, beberapa pelanggaran etika ini dapat ditelesuri dari laporan Dewan Kehormatan Ikatan Akuntan Indonesia, dalam laporan pertanggungjawabannya menyebutkan adanya kasus-kasus yang

* Staff Pengajar Politeknik Negeri Bandung

melibatkan Kantor Akuntan Publik (KAP) seperti *make up* laporan keuangan oleh auditor serta terungkapnya kolusi antara KAP dengan kliennya agar *go public*. Hal tersebut menjadikan masyarakat mulai menyangsikan komitmen akuntan publik terhadap profesinya.

Hal ini seharusnya tidak terjadi apabila setiap akuntan publik mempunyai pengetahuan, pemahaman, dan menerapkan etika secara memadai dalam pelaksanaan pekerjaan profesionalnya. Pekerjaan seorang profesional harus dikerjakan secara profesional pula, dengan sepenuhnya melandaskan pada standar dan moral etika tertentu. Dengan sikap profesionalnya, akuntan publik akan mampu menghadapi berbagai tekanan yang dapat muncul dari dirinya sendiri ataupun pihak eksternal. Kemampuan seseorang untuk dapat mengerti dan peka terhadap persoalan etika juga sangat dipengaruhi oleh lingkungannya di mana dia berada.

Untuk dapat mengubah perilaku atau menciptakan perilaku yang diinginkan, hal pertama yang perlu diketahui adalah faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi perilaku tersebut dan seberapa kuat pengaruh tersebut.

Setelah itu barulah dapat dilakukan tindakan yang diperlukan untuk mencapai perilaku yang diinginkan. Jika sikap akuntan publik yang tidak etis dipengaruhi oleh sikap pribadinya yang tidak memiliki etika, maka pemecahannya bukanlah dengan meningkatkan sikap kritis masyarakat, tetapi lebih pada pendidikan etika profesi bagi akuntan publik tersebut.

Menurut Hunt dan Vitell (1986) dalam Cohen (1995), kemampuan seorang profesional untuk dapat mengerti dan peka akan adanya masalah etika dalam profesinya sangat dipengaruhi oleh lingkungan budaya atau masyarakat dimana profesi itu berada, lingkungan profesinya, lingkungan organisasi serta pengalaman pribadinya. Sikap masyarakat yang pasif, sistem pengawasan yang masih lemah dari organisasi profesi akuntan publik terhadap anggotanya, kerja sama yang tidak sehat antara akuntan publik dengan kliennya turut mempengaruhi perilaku etika akuntan publik. Bahkan menurut Sudibyo (1995), dunia pendidikan akuntansi mempunyai pengaruh yang besar terhadap perilaku akuntan publik.

Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui pengaruh orientasi etika terhadap komitmen akuntan publik pada profesinya dan organisasi tempatnya bekerja baik secara langsung maupun tidak langsung.

Rumusan Masalah

Dalam menjalankan profesinya sebagai akuntan publik, seorang akuntan akan diatur oleh suatu kode etik profesi, yaitu Kode Etik Akuntan Indonesia. Namun dalam kenyataannya masih banyak terjadi praktek-praktek yang menyimpang dari kode etik yang telah ditetapkan. Fenomena ini menarik untuk diteliti agar dapat diketahui faktor-faktor yang dapat menyebabkan penyimpangan tersebut terjadi. Berkenaan dengan hal itu yang menjadi permasalahan dalam penelitian ini adalah:

1. Bagaimana pengaruh orientasi etika terhadap komitmen akuntan publik pada profesi
2. Bagaimana pengaruh orientasi etika terhadap komitmen akuntan publik pada organisasi tempatnya bekerja
3. Bagaimana pengaruh komitmen akuntan publik pada profesi terhadap komitmen akuntan pada organisasi tempatnya bekerja

Tinjauan Kepustakaan

Etika mengandung beberapa pengertian. *Pertama*, etika sebagai nilai-nilai dan norma-norma moral yang dipakai oleh seseorang atau suatu kelompok sebagai pegangan bagi tingkah lakunya, atau singkatnya, etika adalah *sistem nilai* (Bertens 1993:12). *Kedua*, etika sebagai kumpulan prinsip dan nilai moral yang mengatur perilaku suatu *kelompok*, khususnya suatu *profesi* atau disebut dengan etika profesi (*professional ethics*). *Ketiga*, etika sebagai ilmu tentang apa yang baik dan buruk; tentang apa yang harus dilakukan manusia dan tidak boleh dilakukannya.

Dengan mengkritik terlalu sederhananya persepsi umum atas pengertian etika yang hanya dianggap sebagai pernyataan benar dan salah atau baik dan buruk, Ward, *et al.* (1993) mengemukakan bahwa etika sebenarnya meliputi suatu proses penentuan yang kompleks tentang apa yang harus dilakukan seseorang dalam situasi tertentu. Proses itu sendiri meliputi penyeimbangan pertimbangan sisi dalam (*inner*) dan sisi luar (*outer*) yang disifati oleh kombinasi unik dari pengalaman dan pembelajaran masing-masing individu.

Dalam banyak hal, pembahasan mengenai etika tidak terlepas dari pembahasan mengenai moral. Suseno (1987:14) mengungkapkan bahwa etika merupakan filsafat atau pemikiran kritis dan mendasar tentang ajaran-ajaran dan pandangan-pandangan moral. Sedangkan Madjid (1992:466) mengemukakan bahwa etika sebanding dengan moral (*mos*), dimana keduanya merupakan filsafat tentang adat kebiasaan (*sitten*). *Sitte* dalam perkataan jerman menunjukkan arti moda (*mode*) tingkah laku manusia, suatu konstansi tindakan manusia. Karenanya secara umum etika atau moral adalah filsafat, ilmu atau disiplin tentang moda-moda tingkah laku manusia atau konstansi-konstansi tindakan manusia yang disifati oleh kombinasi unik dari pengalaman dan pembelajaran masing-masing individu.

Sedangkan etika bisnis merupakan bagian dari etika sosial, yang tumbuh dari etika pada umumnya. Etika bisnis berorientasi pada tingkat individual, organisasi, dan sistem. Beberapa prinsip etika bisnis antara lain adalah (Keraf & Imam 1995:70-75):

1. Prinsip otonomi, yang merupakan sikap dan kemandirian manusia untuk bertindak berdasarkan kesadarannya sendiri.
2. Prinsip kejujuran dan kepercayaan
3. Prinsip tidak berbuat jahat dan prinsip berbuat baik
4. Prinsip keadilan
5. Prinsip hormat kepada diri sendiri

Dalam konteks peningkatan profesionalisme, perlu adanya pelembagaan etika dalam organisasi. Pelembagaan itu dapat diupayakan antara lain melalui perumusan kode etik organisasi atau profesi yang diharapkan membentuk *ethical behavior* dalam organisasi. Chua, *et al* (1994) mengungkapkan bahwa etika profesional juga berkaitan dengan perilaku moral. Perilaku moral disini lebih terbatas pada pengertian yang meliputi kekhasan pola etis yang diharapkan untuk profesi tertentu.

Profesi akuntan sebagai suatu profesi yang memenuhi syarat-syarat ilmiah, perlu mempunyai kode etik, yaitu norma perilaku yang mengatur hubungan antara akuntan dengan kliennya, antara akuntan dengan sejawatnya,

dan antara profesi dengan masyarakat. Di dalam kode etik terdapat muatan-muatan etika untuk melindungi kepentingan anggota dan kepentingan masyarakat yang menggunakan jasa profesi. Berdasarkan pedoman etika *International Federation of Accountant (IFAC)*, syarat-syarat etika suatu organisasi akuntan didasarkan pada prinsip-prinsip dasar yang mengatur tindakan (perilaku) seorang akuntan dalam melaksanakan tugas profesionalnya. Prinsip-prinsip tersebut terdiri dari integritas, obyektivitas, kebebasan, kepercayaan, standar-standar teknis, kemampuan profesional dan perilaku etis. Dengan mempertahankan integritas, ia akan bertindak jujur, tegas dan tanpa pretensi. Dengan mempertahankan obyektivitas, ia akan bertindak adil, tanpa dipengaruhi tekanan atau permintaan pihak tertentu atau kepentingan pribadinya. Dengan adanya kode etik, masyarakat akan dapat menilai sejauh mana seorang akuntan telah bekerja sesuai dengan standar etika yang telah ditetapkan oleh profesinya.

Orientasi Etika

Setiap pribadi memiliki konsep diri sendiri yang menentukan perilaku etikanya, sesuai dengan peran yang disandangnya. Tindakan individu pertamanya ditentukan oleh kebutuhannya. Kebutuhan-kebutuhan tersebut setelah berinteraksi dengan pengalaman pribadi

Orientasi etika menurut Forsyth (1980) dalam Khomsyah & Indriantoro (1998) dikendalikan oleh dua karakteristik, yaitu idealisme dan relativisme. Idealisme mengacu pada suatu hal yang dipercaya oleh individu, dengan konsekuensi yang dimiliki dan diinginkannya tidak melanggar nilai-nilai moral. Relativisme adalah suatu sikap penolakan terhadap nilai-nilai moral yang absolut dalam mengarahkan perilaku.

Konsep idealisme dan relativisme ini bukan merupakan dua hal yang bertolak belakang, tetapi lebih merupakan dua skala terpisah yang dapat dikategorikan menjadi empat klasifikasi sikap orientasi etika (Tabel 1).

Tabel 1
Klasifikasi Orientasi Etika

	Relativisme Tinggi	Relativisme Rendah
Idealisme Rendah	<p>Situasionis</p> <p>Menolak aturan-aturan moral, membela analisis individual atas setiap tindakan dalam setiap situasi</p>	<p>Absolutis</p> <p>Mengasumsikan bahwa hasil yang terbaik hanya dapat dicapai dengan mengikuti aturan moral secara universal</p>
Idealisme Tinggi	<p>Subyektivis</p> <p>Penghargaan lebih didasarkan pada nilai personal dibandingkan prinsip moral secara universal.</p>	<p>Eksepsionis</p> <p>Moral secara mutlak digunakan sebagai pedoman pengambilan keputusan namun secara pragmatis terbuka untuk melakukan pe-ngecualian terhadap standar yang berlaku</p>

Sumber : Forsyth (1980) dalam Khomsyah & Indriantoro (1998)

Khomsyah dan Indriantoro (1998) meneliti pengaruh idealisme dan relativisme terhadap komitmen profesi, hasilnya menunjukkan bahwa faktor idealisme mempunyai pengaruh positif terhadap komitmen auditor terhadap profesinya, sementara faktor relativisme tidak berpengaruh secara signifikan terhadap komitmen auditor pada profesinya.

Komitmen Profesi

Ford dan Richardson (1994) dalam Cohen (1995) melakukan telaah empiris pengambilan keputusan etis menyatakan bahwa salah satu determinan perilaku pengambilan keputusan etis adalah faktor-faktor yang secara unik berhubungan dengan individu pembuat keputusan. Faktor-faktor individual tersebut meliputi variabel-variabel yang merupakan ciri-ciri pembawaan lahir, misalnya sex, umur, kebangsaan, dan sebagainya serta variabel yang merupakan hasil dari proses sosialisasi dan pengembangan manusia. Variabel terakhir ini termasuk didalamnya adalah komitmen profesi. Maka dapat dikatakan bahwa komitmen profesi merupakan determinan yang penting dalam proses pengambilan keputusan.

Jeffrey dan Waterholt (1996) menguji hubungan antara komitmen profesi pemahaman etika dan sikap ketaatan pada aturan. Hasilnya menunjukkan bahwa akuntan dengan profesi yang kuat, perilakunya lebih mengarah pada aturan dibanding akuntan dengan komitmen profesi yang rendah. Selanjutnya komitmen profesi yang kuat berhubungan dengan *conventional level* pengembangan moral. Namun riset ini belum menunjukkan bagaimana komitmen profesi dan pengembangan etis berhubungan dengan keputusan.

Shaub dan Waples (1993) meneliti tentang sensitivitas etika dan komitmen profesi dan organisasi akuntan publik. Hasilnya menunjukkan bahwa komitmen profesi tidak mempengaruhi sensitivitas etika. Komitmen profesi tampak tidak banyak membantu auditor dalam mengenali masalah etika dalam keputusannya.

Hasil penelitian ini tidak didukung oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh Khomsyah dan Indriantoro (1998) yang menunjukkan komitmen profesi mempengaruhi sensitivitas etika akuntan publik pemerintah yang menjadi sampel penelitiannya. Sebaliknya, penelitian Windsor dan Ashkanasy (1995) menunjukkan bahwa asimilasi keyakinan dan nilai organisasi yang merupakan definisi komitmen profesi mempengaruhi integritas dan independensi auditor.

Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi dalam profesi akuntansi telah ditelaah sejak lama. Konsep ini menunjukkan adanya hubungan antara konflik internal yang dihadapi oleh para profesional, kepuasan bekerja dan tingkat *turnover* akuntan publik. Komitmen organisasi dapat didefinisikan sebagai intensitas seseorang untuk mengidentifikasi dirinya serta tingkat keterlibatannya dalam organisasi (Shaub dan Waples, 1993). Identifikasi ini memerlukan beberapa tingkat persetujuan dengan tujuan dan nilai dalam organisasi, termasuk didalamnya nilai-nilai moral atau etika. Araya & Ferris (1984) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai suatu kepercayaan dan penerimaan pada tujuan dan nilai dalam suatu organisasi, kemauan untuk melakukan usaha yang dibutuhkan bagi organisasi, keinginan untuk menjaga keanggotaan dengan organisasi.

Penelitian yang dilakukan oleh Khomsyah dan Indriantoro (1998) tidak berhasil menunjukkan bahwa idealisme, yang merupakan salah satu faktor orientasi etika, mempunyai pengaruh langsung terhadap komitmen organisasi. Namun dalam penelitian tersebut diperoleh bukti bahwa komitmen pada profesi berpengaruh langsung pada komitmen organisasi.

Hipotesis Penelitian

Dari uraian diatas untuk menjawab pertanyaan penelitian, rumusan hipotesis dalam penelitian ini adalah :

- H1 : Orientasi etika akuntan publik mempunyai hubungan positif dengan tingkat komitmen pada profesinya.
- H2 : Orientasi etika akuntan publik mempunyai hubungan positif dengan tingkat komitmen pada organisasi tempatnya bekerja
- H5 : Terdapat hubungan positif antara komitmen pada profesinya dengan komitmen pada organisasi tempatnya bekerja.

Metode Penelitian

Identifikasi Variabel

Variabel pengaruh atau variabel X dalam penelitian ini adalah orientasi etika, sedangkan variabel terpengaruh atau variabel Y adalah komitmen profesi dan komitmen organisasi. **Orientasi etika** yang dimaksud dalam penelitian ini adalah suatu hal yang dipercaya oleh individu, dengan konsekuensi yang dimiliki dan diinginkannya tidak melanggar nilai-nilai moral (Forsyth, 1980 dalam Khomsyah & Indriantoro, 1998).

Komitmen Profesi dioperasionalkan dalam penelitian ini dengan tingkat identifikasi dan keterlibatan individu dalam profesi (Shaub dan Waples, 1993). Sedangkan **Komitmen Organisasi** yang dimaksud dalam penelitian ini adalah intensitas seseorang untuk mengidentifikasi dirinya serta tingkat keterlibatannya dalam organisasi (Shaub, 1993)

Definisi Operasional

Instrumen yang digunakan dalam penelitian ini merupakan pengembangan dan modifikasi dari instrumen yang digunakan dalam penelitian sebelumnya untuk mengukur orientasi etika, tingkat komitmen profesi dan tingkat komitmen organisasi akuntan publik di wilayah Bandung.

Etika. Variabel ini diukur dengan indikator yang dikembangkan oleh Shaub (1993), yaitu : sikap untuk tidak merugikan orang lain sekecil apa pun, sikap untuk selalu melakukan perbuatan bermoral tanpa menimbang positif-negatif, sikap untuk selalu memikirkan kehormatan dan kesejahteraan anggota, sikap yang menyatakan bahwa tindakan bermoral adalah tindakan yang sifatnya ideal, sikap yang menyatakan bahwa tidak mungkin dapat menyenangkan semua pihak, sikap yang menyatakan bahwa moralitas tidak dapat dianggap sebagai suatu kebenaran, sikap yang menyatakan bahwa penerapan etika tidak sama dalam setiap situasi, dan sikap yang menyatakan bahwa etika bersifat individual.

Komitmen Profesi. Variabel ini diukur dengan skala komitmen terhadap profesi yang dikembangkan oleh Aranya (1984), yaitu kepuasan dalam profesi

dan keinginan untuk meninggalkan profesi.

Komitmen Organisasi, pengukuran yang digunakan untuk mengukur tingkat komitmen organisasi adalah skala komitmen terhadap organisasi (Aranya 1984), yaitu : kepuasan dalam bekerja dan keinginan untuk meninggalkan organisasi tempat bekerja.

Masing-masing variabel diukur dengan menggunakan 7 skala likert, dari sangat setuju (poin 1) sampai sangat tidak setuju (poin 7).

Kuesioner penelitian tersebut dikembangkan dalam dua tahap. Tahap pertama adalah mengalihbahasakan dari bahasa Inggris ke bahasa Indonesia. Tahap kedua adalah meminta para ahli dibidang auditing untuk mengevaluasi dan memberikan komentar mengenai kuesioner tersebut.

Tehnik Penetapan Sampel dan Pengumpulan Data

Guna mencapai tujuan penelitian ini, sampel dipilih secara random untuk kantor akuntan publik di wilayah Bandung. Kriteria responden yang dipilih sebagai anggota sampel adalah akuntan publik yang telah mendapat pengalaman di bidang auditing.

Metode pengumpulan data yang akan digunakan adalah survei, yaitu dengan cara mengirimkan kuesioner. Dipilihnya metode ini karena teknik ini memungkinkan responden memiliki waktu untuk mempertimbangkan setiap pertanyaan secara teliti sebelum memberi jawaban, responden tidak tertekan untuk memberikan jawaban secara spontan dan bebas mengungkapkan atas pertanyaan yang sensitif (responden tidak diminta menyebutkan identitas diri). Namun disamping keunggulan tersebut, teknik ini juga mengandung beberapa kelemahan, diantaranya: peneliti kurang dapat mengendalikan responden, sehingga responden yang tidak serius dalam memberikan jawaban, jawaban yang tidak jujur baik yang disengaja atau karena salah tafsir atas pertanyaan yang dihadapi akan dapat menimbulkan bias bagi data yang terkumpul. Untuk mengatasi kelemahan-kelemahan tersebut dalam penelitian ini, kuesioner dirancang dengan pertanyaan yang diajukan singkat dan jelas.

Dalam penelitian ini, jumlah populasi yang akan diteliti kurang lebih 175 orang akuntan publik yang berasal dari 34 Kantor Akuntan Publik, maka untuk kepentingan analisis dengan teknik statistik, peneliti menentukan jumlah respon minimum sebanyak 30 orang. Jumlah kuesioner yang telah disebarakan sebanyak 100 eksemplar. Dari jumlah kuesioner yang terkumpul, 5 diantaranya digugurkan karena data yang ada didalamnya tidak lengkap, sehingga jumlah kuesioner yang digunakan untuk analisis sebanyak 59 eksemplar. Jumlah tersebut telah memenuhi target untuk pengolahan data dalam penelitian ini.

Responden yang berpartisipasi dalam penelitian ini adalah akuntan publik dengan tingkat pendidikan terakhir jenjang S-1 (87%) dan jenjang S-2 (13%). Mayoritas responden memperoleh pengetahuan mengenai kode etik di bangku kuliah (87%), kursus khusus kode etik (8%) dan kursus akuntansi termasuk modul kode etik hanya 6%. Jabatan responden di Kantor Akuntan Publik adalah supervisor (37%), team leader (8%), senior akuntan (27%) dan yunior akuntan (28%), dengan pengalaman berkerja kurang dari lima tahun (54%), antara lima sampai sepuluh tahun (37%) dan lebih dari sepuluh tahun (9%).

Tehnik Analisis Data

Regresi linier sederhana (*simple linear regression*) digunakan untuk menguji pengaruh orientasi etika pada komitmen profesi dan komitmen organisasi akuntan publik, serta pengaruh komitmen profesi pada komitmen organisasi.

Untuk tujuan analisis tersebut, data-data diolah menggunakan SPSS for Windows, suatu paket pengolahan statistik yang fleksibel dan komprehensif yang didesain untuk ilmu-ilmu sosial.

P e m b a h a s a n

Uji Reliabilitas dan Validitas

Data penelitian tidak akan berguna bilamana instrumen yang digunakan untuk mengumpulkan data penelitian tidak memiliki reliabilitas dan validitas yang tinggi. Oleh karena itu kualitas data yang dihasilkan dapat dievaluasi melalui uji reliabilitas dan validitas (Huck dan Cornier 1996). Pengujian tersebut untuk mengetahui konsistensi dan akurasi data yang dikumpulkan.

Untuk mengukur reliabilitas data dilakukan uji konsistensi internal dengan menghitung koefisien cronbach alpha dari masing-masing instrumen dalam suatu variabel. Instrumen yang dipakai dalam variabel disebut andal (*reliable*) apabila memiliki *conbrach's alpha* lebih besar dari 0.60 (Nunnaly dan Bernstein 1994). Uji validitas dilakukan dengan analisis faktor, dimana item yang dimasukkan dalam analisis akhir adalah item yang memiliki *factor loading* lebih besar dari 0.40 (Chia 1995). Hasil pengujian reliabilitas dan validitas menunjukkan bahwa ketiga instrumen yang digunakan cukup andal (*reliable*) dan sah (*valid*). **Orientasi Etika.** Data yang dikumpulkan dari penggunaan instrumen ini menunjukkan konsistensi internal yang memadai, yang dinyatakan dengan koefisien (Cronbach) alpha sebesar 0.85. Dari hasil analisis faktor, variabel partisipasi memiliki *factor loading* antara 0.63 - 0.92. Hal ini menunjukkan bahwa data yang terkumpul memiliki reliabilitas dan validitas yang memadai.

Komitmen Profesi. Uji reliabilitas data yang dihasilkan dari instrumen komitmen profesi dalam penelitian ini menunjukkan Cronbach alpha sebesar 0.77. Hasil uji validitas dengan analisis faktor menunjukkan bahwa data yang terkumpul valid dengan *factor loading* berada pada kisaran 0.72 - 0.94.

Komitmen Organisasi. Koefisien alpha sebesar 0.85 dari hasil uji reliabilitas, menunjukkan bahwa data yang diperoleh dari penggunaan instrumen ini cukup memiliki konsistensi internal yang memadai. Berdasarkan hasil analisis faktor, variabel kinerja manajerial memiliki *factor loading* berkisar antara 0.77 - 0.93. Hasil pengujian reliabilitas dan validitas dirangkum dalam Tabel 2.

Tabel 2
Hasil Uji Reliabilitas dan Validitas

Variabel	Jumlah item	Cronbach's Alpha	Factor Loading
Orientasi Etika	20	0.85	0.63 - 0.92
Komitmen Profesi	15	0.77	0.72 - 0.94
Komitmen Organisasi	15	0.85	0.77 - 0.93

Sumber: data diolah

Karakteristik Variabel

Analisis dilakukan terhadap 59 jawaban responden yang telah memenuhi kriteria untuk diolah lebih lanjut. Variabel yang akan dianalisis dalam penelitian ini diukur dengan instrumen yang diadopsi dan dikembangkan dari penelitian-penelitian sebelumnya. Variabel orientasi etika diukur dengan instrumen yang dikembangkan oleh Shaub dan Waples (1993). Skala rendah (poin 1) menunjukkan tingkat orientasi etika yang tinggi, sebaliknya skala yang tinggi (poin 7) menunjukkan tingkat orientasi etika yang rendah. Jawaban responden menunjukkan skor antara 51 - 100 sedang skor yang mungkin antara 20 - 140, ini berarti bahwa tidak ada manajer yang menjadi responden dalam penelitian ini, yang mempunyai pada tingkat yang ekstrem (rendah atau tinggi).

Instrumen yang dikembangkan oleh Aranya dan Ferris (1984) digunakan untuk mengukur variabel komitmen profesi. Komitmen yang tinggi pada profesi ditunjukkan dengan skala yang rendah dan komitmen yang rendah ditunjukkan dengan skala yang tinggi. Berdasarkan hasil pengukuran variabel komitmen profesi, jawaban responden berkisar antara 37 - 60, sementara skor yang mungkin berkisar 15 - 105. Jawaban responden ini menunjukkan bahwa responden tidak ada yang memiliki komitmen pada profesinya yang ekstrem.

Pengukuran variabel komitmen organisasi terdiri dari lima belas butir pertanyaan. Berdasarkan Tabel 3 yang menyajikan statistik deskriptif mengenai karakteristik variabel, menunjukkan bahwa jawaban responden untuk variabel komitmen organisasi berkisar antara 36 - 67 sedangkan kisaran teoritis berkisar antara 15 - 105.

Tabel 3
Statistik Deskriptif : Karakteristik Variabel

Variabel	Rata - rata	Devisiasi standar	Kisaran yg mungkin	Kisaran yg sesungguhnya
Orientasi Etika	65.2	8.9	20 - 140	51 - 100
Komitmen Profesi	48.8	5.6	15 - 105	35 - 60
Komitmen Organisasi	49.4	6.4	15 - 105	36 - 67

Sumber: data diolah

Uji Hipotesis dan Pembahasan

Penelitian ini menguji pengaruh langsung orientasi etika akuntan publik terhadap komitmen profesinya (hipotesis 1) dan akan digunakan analisis regresi sederhana. Tabel 4 menunjukkan hasil uji regresi sehingga dapat diketahui seberapa kuat pengaruh tersebut.

Tabel 4
Regresi I : Variabel Independen terhadap Komitmen Profesi

Variabel Independen	β	T	Sig.
Orientasi Etika	0.366	1.784	0.009
$R^2 = 0.230$ $F = 13.184$			

Sumber: data diolah

Tabel 4 menunjukkan nilai F-test ($F = 13.184$) berarti bahwa variabel independen dalam hal ini adalah orientasi etika merupakan preditor yang kuat bagi variabel

dependen (komitmen profesi). Koefisien determinasi (R^2) sebesar 0.230 menunjukkan bahwa sekitar 23% variasi perubahan komitmen profesi dapat dijelaskan oleh variabel orientasi etika, sedang sisanya dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak teridentifikasi dalam penelitian ini. Dengan demikian hasil penelitian ini mendukung hipotesis pertama (H1).

Hasil penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa sikap pandang dan kepekaan terhadap etika yang dimiliki seorang akuntan publik akan berpengaruh terhadap komitmen dia pada profesinya. Penjelasan yang mungkin terhadap pentingnya orientasi etika terhadap komitmen profesi adalah nilai moral yang diyakini oleh akuntan publik akan menentukan perilaku yang sesuai dengan peran yang disandangnya. Jadi dengan orientasi etika yang tinggi akan mempengaruhi perilaku baik pada profesinya maupun pada perilaku-perilaku yang lain.

Penelitian ini juga menguji pengaruh orientasi etika terhadap komitmen organisasi tempat akuntan publik bekerja (H2). Hasil analisis regresi sederhana yang dituangkan dalam Tabel 5 menunjukkan bahwa orientasi etika juga berpengaruh terhadap komitmen dia pada komitmen organisasi.

Tabel 5
Regresi II : Variabel Independen terhadap Komitmen Organisasi

Variabel Independen	β	T	Sig.
Orientasi Etika	0.325	1.824	0.003
$R^2 = 0.234$ $F = 13.328$			

Sumber: data diolah

Nilai *F-test* ($F = 13.328$) yang ditunjukkan dalam Tabel 5 berarti bahwa orientasi etika merupakan preditor yang kuat bagi komitmen organisasi ($p < 0.01$).

Koefisien determinasi (R^2) sebesar 0.234 menunjukkan bahwa sekitar 23% variasi perubahan komitmen organisasi dapat dijelaskan oleh variabel orientasi etika, sedangkan sisanya dijelaskan oleh faktor lain. Hasil penelitian ini mendukung hipotesis kedua (H2). Dari hasil *t-test* menunjukkan bahwa orientasi etika lebih kuat mempengaruhi komitmen organisasi dibandingkan pengaruhnya pada komitmen profesi.

Komitmen profesi diduga dapat mempengaruhi tingkat komitmen seseorang terhadap komitmen organisasi tempatnya bekerja. Hal ini dibuktikan oleh hasil penelitian yang menunjukkan adanya koefisien determinasi (R^2) sebesar 0.587 yang berarti bahwa komitmen profesi mempengaruhi komitmen organisasi dengan variasi perubahannya sebesar 58%. Hasil penelitian ini mendukung hipotesis ketiga (H3). Dari hasil *F-test* sebagaimana dapat dilihat dalam Tabel 6 di bawah ini menunjukkan $F = 28.982$ ($p < 0.01$), artinya bahwa komitmen profesi dapat digunakan untuk memprediksi komitmen organisasi.

Tabel 5
Regresi III : Variabel Independen terhadap Komitmen Organisasi

Variabel Independen	β	T	Sig.
Komitmen Profesi	0.511	5.476	0.000
$R^2 = 0.587$ $F = 29.982$			

Sumber: data diolah

Simpulan

Sesuai dengan hasil analisis data dalam penelitian ini menunjukkan bahwa orientasi etika mempunyai pengaruh positif terhadap komitmen profesi dan komitmen organisasi tempatnya bekerja. Hal ini berarti bahwa semakin tinggi kemampuan seorang akuntan publik untuk memahami serta menyakini nilai-nilai moral perilaku akan semakin tinggi pula komitmennya pada profesi dan organisasi tempatnya bekerja.

Penelitian ini juga berhasil memberikan bukti empiris bahwa tingginya komitmen profesi seorang akuntan publik akan mempengaruhi komitmen dia pada organisasi tempatnya bekerja

Implikasi

Penelitian ini memiliki implikasi yang luas untuk berbagai macam pihak yang terkait dengan profesi akuntan terutama akuntan publik dan akuntan pendidik. Seperti yang ditunjukkan oleh hasil penelitian ini bahwa orientasi etika memiliki pengaruh yang signifikan terhadap komitmen akuntan publik pada profesi dan organisasi. Hal ini mengindikasikan bahwa intervensi etik diperlukan bagi akuntan publik untuk meningkatkan orientasi etikanya. Sehingga dengan memiliki kemampuan mengenali isu-isu etika yang lebih baik akan mendorong akuntan publik berperilaku lebih independen. Intervensi ini bisa dilakukan selama proses pendidikan atau saat sosialisasi nilai-nilai profesi ketika masuk menjadi anggota profesi.

Penemuan ini juga penting untuk mendorong arah riset akuntansi keprilaku dengan mempertimbangkan aspek personalitas sebagai determinan penting dari keberhasilan maupun kegagalan akuntan publik menjalankan tugasnya. Penelitian mendatang diarahkan untuk mempertimbangkan faktor personalitas yang lain, seperti jenis, kelamin, umur, atau tipe personalitas yang lain.

Keterbatasan

Peneliti mengakui adanya sejumlah keterbatasan yang ada dalam penelitian ini yang mungkin dapat menimbulkan gangguan pada hasil penelitian, diantaranya:

1. Peneliti tidak melakukan pengujian terhadap kemungkinan pengaruh *non respon bias* karena kesulitan dalam menentukan identitas responden yang tidak mengirimkan jawabannya. Jawaban non respon mungkin akan berbeda dengan jawaban responden sehingga dapat mengganggu hasil pengujian dalam penelitian ini.
2. Jumlah sampel yang rendah menyulitkan peneliti dalam memastikan apakah responden tersebut mewakili populasi, karena kemungkinan respon tersebut sama sekali berbeda dengan populasi yang dimaksud. Hal ini mungkin dapat mengurangi kemampuan generalisasi hasil penelitian.

Daftar Kepustakaan

- Aranya, Nissim, and Keneth R. Ferris. 1984. "A Reexamination Accountant Organizational-Profesional Conflict". *Accounting Review*. Vol. LIX . No.1.
- Bertens, Kees., 1993. "Etika." *Seri Filsafat Atmajaya : 15*". Jakarta: PT. Gramedia Pustaka Utama
- Carpenter, David J. 1994. "Element of Accounting Ethics: The Notion of Fairness". *Business and Professional Ethics Journal*. No. 13.
- Chua, F.C., M.H.B. Perera, dan M.R. Mathews. 1994. "Intregation of Ethic into Tertiary Accounting Programmes in New Zealand and Australia." *Intertional Association for Accounting Education and Research*.
- Chia, Y. M., 1995, "Decentralization, Management Accounting Sytem (MAS) Information Characteristic and Their Interaction Effects on Management Performance", *Journal of Business Finance and Accounting*, Sept: 811 - 830.
- Cohen , Jeffrey R. 1995. "An Exploratory Examination of Internal Differences in Auditors, Ethical Perceptions". *Behavioral Research in Accounting*. 35-61.
- Cooper, D. R. and Emory, C. W. 1995. *Bussiness Research Method*. Irwin. Homewood. Illionis. 5th Ed.
- Finn, Don W., Munther Paul. 1994. "Ethical Perception of CPAs". *Journal Managerial Accounting*. Vol. 6
- Hadibroto, H. S. 1989. Profesi Akuntan di Indonesia, *Majalah Akuntansi*. No.7.
- Hair, J. F., R., E., Anderson, R. L. Tatham and W.C.. 1998. *Multivariate Data Analysis*. Fifth Edition. Prentice Hall International. Inc., New Jersey.
- Huck, S., W., and W., H., Cornier, 1996, *Reading Statistic and Research*, 2nd Ed, NY Harper Collins Publisher Inc.
- Jeffrey, Thomas dan Watterholt, M., 1996, "Accounting for Ethics: Where Does Ethics Fit into Accounting Theory and Practise?", *Bussiness and Professional Ethics Journal*, 13, 41 - 55.
- Kerap, A. Sony, dan R. H. Imam. 1995. *Etika Bisnis*. Edisi Ketiga, Penerbit Kanisius. Jakarta.

- Khomsyah, dan N. Indriantoro. 1998..Pengaruh Orientasi Etika Terhadap Komitmen dan Sensitivitas Etika Auditor Pemerintah di Jakarta, *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol 1, No. 1
- Machfoed, Mas'ud, 1997, Strategi Pendidikan Akuntansi Dalam Era Globalisasi, *Jurnal Perspektif FE UNS*, edisi Juli-September, 64-75.
- Madjid, Nurcholish, 1992. Ajaran Nilai Etis Pada Kitab Suci dan Relevansinya Pada Kehidupan Modern Dalam Islam *Doktrin dan Peradaban Sebuah Telaah Kritis Tentang Masalah Keimanan, Kemanusiaan, dan Kemandirian*. Yayasan Wakaf Paramadina. Jakarta. Desember
- Nunnally, J. C dan Berteins., 1994. *Psychometric Theory*. Mc-Graw-Hill. New York
- Shaub, Michael K. and Elaine Waples. 1993. The Effect of Auditors Ethical Orientation on Commitment and Ethical Sensitivity". *Behavioral Research in Accounting*. Vol 5.
- Sudiby, Bambang. 1995. Reduksi Norma Evidencial Matter Menjadi Norma Evidence Serta Dampaknya Pada Kualitas Audit dan Pembukuan di Indonesia". *Jurnal Keuangan dan Moneter*. Vol. 2. No. 2.
- Suseno, Franz Magnis. 1997. *Etika Dasar*. Penerbit Kanisius. Jakarta
- Ward, Suzane Pinac., D. R. Ward dan A.B. Deck. 1993. "Certified Public Accountants: Ethical Perception Skills and Attitudes on Ethic Education", *Journal of Busines Ethic*. Vol 12 : 601-610
- Windsor, C.A.. dan Ashkanasy, Neal M., 1995. "The Effect of Client Management Bargaining Power, Moral Reasoning Development, and Belief In A Just World on Auditor Independence." *Accounting Organization and Society*. Vol. 20. No. 7/8: 701-720