

**PENGARUH BUDAYA ORGANISASI, KOMITMEN PROFESIONAL  
AUDITOR, DAN TINGKAT RELIGIUSITAS AUDITOR TERHADAP  
PERTIMBANGAN ETIS AUDITOR PADA KANTOR AKUNTAN  
PUBLIK DI SURABAYA**

**DIAJUKAN UNTUK MEMENUHI SEBAGIAN PERSYARATAN  
DALAM MEMPEROLEH GELAR SARJANA AKUNTANSI  
DEPARTEMEN AKUNTANSI  
PROGRAM STUDI AKUNTANSI**



**DIAJUKAN OLEH:  
RIO ARIEF YUDHISTIRA  
NIM : 041211333150**

**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS AIRLANGGA  
SURABAYA**

**2016**

**SKRIPSI**

**PENGARUH BUDAYA ORGANISASI, KOMITMEN PROFESIONAL  
AUDITOR DAN TINGKAT RELIGIUSITAS AUDITOR TERHADAP  
PERTIMBANGAN ETIS AUDITOR PADA KANTOR AKUNTAN PUBLIK  
DI SURABAYA**

**DIAJUKAN OLEH:  
RIO ARIEF YUDHISTIRA  
NIM: 041211333150**

**TELAH DISETUJUI DAN DITERIMA DENGAN BAIK OLEH:**

**DOSEN PEMBIMBING,**

  
**HABIBUROCHMAN, S.E., M.Si., Ak, CA, CPA**

**NIP. 197401062005011001**

**TANGGAL** ..... 

**KETUA PROGRAM STUDI,**

  
**ADE PALUPI, SE., MPPM., Ph.D, Ak.**

**NIP. 197110142000032001**

**TANGGAL** ..... 

## PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Saya, (Rio Arief Yudhistira, 041211333150), menyatakan bahwa:

1. Skripsi saya ini adalah asli dan benar-benar hasil karya saya sendiri, dan bukan hasil karya orang lain dengan mengatasnamakan saya, serta bukan merupakan hasil peniruan atau penjiplakan (*plagiarism*) dari karya orang lain. Skripsi ini belum pernah diajukan untuk mendapatkan gelar akademik baik di Universitas Airlangga, maupun di perguruan tinggi lainnya.
2. Dalam skripsi ini tidak terdapat karya atau pendapat yang telah ditulis atau dipublikasikan orang lain, kecuali secara tertulis dengan jelas dicantumkan sebagai acuan dengan disebutkan nama pengarang dan dicantumkan dalam daftar kepustakaan.
3. Pernyataan ini saya buat dengan sebenar-benarnya, dan apabila dikemudian hari terdapat penyimpangan dan ketidakbenaran dalam pernyataan ini, maka saya bersedia menerima sanksi akademik berupa pencabutan gelar yang telah diperoleh karena karya tulis skripsi ini, serta sanksi-sanksi lainnya sesuai dengan norma dan peraturan yang berlaku di Universitas Airlangga.

Surabaya, 27 oktober 2016.....



Rio Arief Yudhistira

NIM: 041211333150

## KATA PENGANTAR

Alhamdulillah segala puji syukur penulis panjatkan kepada Allah SWT yang telah melimpahkan berkah, rahmat, dan hidayah-Nya kepada penulis dalam mengerjakan skripsi dan telah selesai dengan judul skripsi, “Pengaruh Budaya Organisasi, Komitmen Profesional Auditor, Tingkat Religiusitas Auditor terhadap Pertimbangan Etis Auditor Pada Kantor Akuntan Publik Di Surabaya”.

Penyusunan skripsi ini adalah merupakan salah satu syarat untuk memperoleh gelar sarjana Akuntansi pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis pada Universitas Airlangga Surabaya. Penulisan skripsi ini juga berdasarkan ketertarikan penulis terhadap bidang audit, terlebih mengenai sikap perilaku auditor dalam mempertimbangkan keputusan.

Dalam penulisan skripsi ini, banyak sekali pihak yang memberikan bantuan dan dukungan, baik moril maupun materil. Oleh karena itu penulis ingin menyampaikan ucapan terimakasih kepada pihak-pihak berikut:

1. Rasa syukur dan terimakasih kepada Allah SWT atas segala berkah, rahmat, dan hidayah yang diberikan kepada penulis sehingga penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi ini.
2. Kedua orang tua penulis, Ayah saya Yudo Pramono dan Ibu saya Tri Laksmi Rini Untari. Terimakasih atas didikan ayah dan ibu berikan selama ini serta dukungan dan doa yang tidak pernah putus untuk kesuksesan anak-anaknya.

3. Prof. Dr. Hj. Dian Agustia, SE., M.Si., Ak. selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Airlangga Surabaya dan selaku dosen wali yang selalu memberikan motivasi, bimbingan dan saran kepada saya.
4. Ade Palupi, SE., MPPM., Ph.D,Ak. selaku Ketua Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Airlangga Surabaya.
5. Habiburochman, S.E., M.Si., Ak, CA, CPA selaku dosen pembimbing saya yang sudah sering meluangkan waktu untuk memberikan bimbingan, motivasi, kritik, nasihat, dan saran hingga penyusunan skripsi ini selesai.
6. Seluruh dosen Fakultas Ekonomi dan Bisnis, yang telah memberikan penulis ilmu pengetahuan, pengalaman dan pelajaran yang bermanfaat selama masa perkuliahan.
7. Saudara–saudara penulis, Kakak Donny yang telah menjadi panutan yang baik bagi adik–adiknya dan adik saya Aldo yang tiap malam saya ganggu karena lampu kamar tidak pernah mati agar saya bisa mengerjakan skripsi.
8. Safana Mayasari, *because of you, my life has changed. Thank you for the love and joy you bring.* Terimakasih telah memberikan inspirasi, motivasi, semangat dan membantu mengingat pelajaran-pelajaran semester awal. Terimakasih juga yaa saf udah sabar waktu nemenin ngerjain skripsi di ruang baca ataupun bimbingan skripsi di departemen. Semoga kamu juga segera lulus dari perkuliahan yaa. *Love you, Saf.*

9. Baigi Rabbani Adha. Terimakasih sahabat yang mengaku lulusan pondok, pernah berenang menyeberangi selat Madura dan mengaku memiliki ayah seorang pegulat *UFC*. Terimakasih ha telah menjadi sahabat yang baik sejak awal ospek hingga lulus. Orang yang paling memahami dan menyemangati penulis di segala kondisi. Alhamdulillah masuk bareng lulus bareng yaa ha.
10. Bhaskoro Perwiro Utomo. Terimakasih mas Bhas sungguh jasamu tiada tara dalam perkuliahanku. Terimakasih telah menjadi sosok tetua yang berkharisma dan mampu memberikan petuah–petuah yang legendaris meskipun di mata banyak wanita kamu sedikit tercela.
11. Artofhan Suhendri. Terimakasih pan telah menjadi sahabat dari awal masuk kuliah hingga kerja. Gak nyangka ya pan waktu semester awal kita diskusi tentang KAP *Bigfour* dan Alhamdulillah obrolan kita membuahkan hasil.
12. Charis Subianto, Terimakasih orang yang sangat berpengaruh dalam kenaikan IPK penulis, telah membuat mata kuliah yang sesulit apapun menjadi tampak mudah dipahami lewat caramu. Maafkan penulis jikalau sering membuatmu marah. Terimakasih saja sepertinya tidak cukup untuk segala kebaikanmu. Sukses terus yaa ris.
13. M. Rachman Miraz. Terimakasih bang Miraz atas petuah dan ilmu yang diberikan. Momen belajar bareng hingga larut malam di kosan kertajaya tidak akan terlupakan bang.

14. Razy Novtariano. Terimakasih banyak zzy sudah sering bikin bahagia dikampus maupun di lapangan bola. Momen-momen seperti duet futsal, selebrasi gol dan berjuang di turnamen futsal bakal dirindukan banget zzy.
15. Muhammad Fikri Hakiki. Sahabat yang mengaku seorang *fans* Liverpool namun loyalitasnya perlu diragukan. Terimakasih bleh atas canda tawa selama perkuliahan sehingga kuliah terasa menyenangkan. *YNWA*.
16. M. Andana Dhaniswara. Terimakasih nis atas candaan berkelas, curhatan yang solutif dan “imajinatif”hehe. Terimakasih tempat tinggalnya selama main ke Depok. Segera lulus nis ditunggu kabar sidangnya, kurang–kurangin lah nis hahaha.
17. Reza Renatasari. Terimakasih teman seperjuangan dari SMP hingga kuliah, terimakasih telah menyelamatkan penulis dari kehidupan yang alay serta sering kali menyemangati penulis untuk menyelesaikan skripsi.
18. Teman-teman *Die Hard* Fun Futsal Aksi Iqbal, Herman, Bayu, Eko, Nizar, Praja, Dodik, Zaki, Lukman, dan lainnya yang tidak bisa disebutkan satu persatu terimakasih atas canda tawa kalian semua di dalam lapangan maupun diluar lapangan semoga kita nanti bisa *Fun Football* lagi di Stadion Wembley.
19. Teman-teman *BIGREDS SURABAYA* yang selalu menghibur penulis dan membantu penulis dalam menyelesaikan masa kuliah hingga selesai. *You'll Never Walk Alone!*.

20. Teman-teman Cunir Crut Hafizh Padang, Ilham Kempri, Fahmi Cumi, *Capt.* Ryandika, Agist dan Dimas Ranuh terima kasih atas hiburan dan liburannya selama masa kuliah, semoga kita bisa liburan-liburan lucu lagi yaa *guys*.
21. Terima kasih teman-teman geng Skripsi Bonek, Ochim yang sudah menjadi guru metode penelitian skripsi, Aji dan Dumpe yang selalu meyakinkan penulis untuk tetap optimis menyelesaikan skripsi dalam keadaan apapun, Dedi Rahman tutor persiapan kompre yang membantu mengingat kembali mata kuliah 4 tahun dalam 1 hari dan Aul yang *nggupuhi* hingga penulis ikutan *gupuh* menyelesaikan skripsi.
22. Fitri Rachmadini dan Agung Muhtadis yang secara tidak langsung sangat membantu penulis menjadi fokus dalam menyelesaikan skripsi. Ehe he hehe.
23. Teman-teman SMP Umar, Adi, Dinok, Almira, Marisa, Puput, Dian, Icha, Arip, Acis, Lukman dan Bayu terima kasih atas canda tawa dan semangat yang diberikan kepada penulis.
24. Hasan Effendi, Joko Satrio, Inggrid, Ligia dan Arieph teman-teman semenjak di SMA hingga kuliah, terima kasih telah membantu penulis dalam menyelesaikan masa kuliah dan saat skripsi.
25. Teman- teman KKN aka *teketetew* Haeruman, Dimas, Dendy, Ega, Terry, Neta, Fili, Dias, Yani dan Riya terima kasih telah memberikan pengalaman



yang tak terlupakan selama sebulan bersama di desa Pasinan yang *Asyik* dan Mantab.

26. Dan Terima Kasih untuk teman-teman yang tidak dapat disebutkan satu persatu karena kendala waktu yudisum yang mepet sekali.

## ABSTRAK

Profesi auditor akan selalu berhadapan dengan dilema yang mengakibatkan seorang auditor berada pada situasi dilema etis, seorang auditor akan mengalami suatu dilema ketika tidak terjadi kesepakatan atau pertentangan dengan klien mengenai beberapa aspek. Oleh karena itu seorang auditor harus mampu mempertimbangkan sebuah pertimbangan yang etis sebelum menentukan sebuah keputusan. Tujuan dalam penelitian ini adalah untuk mendapatkan bukti secara empiris adanya bukti pengaruh budaya organisasi, komitmen profesional, dan tingkat religiusitas terhadap pertimbangan etis auditor. Penelitian ini dilakukan dengan model penyebaran kuesioner kepada seluruh auditor yang bekerja di KAP Surabaya. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja di 43 KAP Surabaya. Sampel dalam penelitian ini adalah 86 auditor dari 18 KAP yang mau mengisi kuesioner penelitian ini. Pengujian hipotesis yang dilakukan dengan menggunakan uji *Partial Least Square* dengan bantuan software *WarpPLS* versi 5.0. Hasil dalam penelitian ini menemukan bahwa budaya organisasi berpengaruh positif terhadap pertimbangan etis auditor namun tidak terbukti signifikan, dengan *p-values* sebesar  $0,249 > 0,05$ . Variabel komitmen profesional auditor berpengaruh positif terhadap pertimbangan etis auditor dan terbukti signifikan, dari *p-values* sebesar  $<0.001$  atau kurang dari  $0.05$ . Sedangkan variabel tingkat religiusitas auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit dan terbukti signifikan, *p-values* sebesar  $<0.001$  atau kurang dari  $0.05$

Kata kunci: Budaya Organisasi, Komitmen Profesional, Tingkat Religiusitas, Pertimbangan Etis Auditor.

## **ABSTRACT**

*Auditor profession will always be faced with the dilemma that led to an auditor in a situation of ethical dilemma, an auditor will experience a dilemma when there is no agreement or disagreement with the client on several aspects. Therefore, an auditor must be able to consider an ethical judgment before making a decision. The purpose of the research is to obtain empirical evidence about the impact of organizational culture, commitment professional auditor and religiosity to ethical judgment auditor. The research was being conduct by questionnaire distribution model that applied to all the auditors who work in Public Accounting Firm (KAP) in Surabaya. Research population is all the auditors work in Public Accounting Firm in 43 places at Surabaya. The sample in this research is 86 auditors from 18 Public Accounting Firm who are willing to complete the questionnaire in this research. Hypothesis testing was being done using the Partial Least Square test using WarpPLS version 5.0 software. The result in this research found that organizational culture effect positively to the auditor's ethical judgment but in fact not significant with the p-values  $0,249 > 0,05$ . Auditors' commitment professional effect positively and proved to be significant with p-values  $<0,001$  or below  $0,05$ . Last, auditor's religiosity level proved to be positively effect the auditor's ethical judgment and significant with p-values  $<0,001$  or below  $0,05$ .*

*Keywords: Organizational Culture, Commitment Professional, Religiosity Level, Auditor's Ethical Judgment*

## DAFTAR ISI

HALAMAN <i>COVER</i> .....	i
HALAMAN PENGESAHAN SKRIPSI.....	ii
HALAMAN PENYERTAAN ORISIONALITAS SKRIPSI .....	iii
KATA PENGANTAR .....	iv
ABSTRAK .....	vi
ABSTRACT .....	vii
DAFTAR ISI.....	viii
DAFTAR TABEL.....	xii
DAFTAR GAMBAR .....	xiv
DAFTAR LAMPIRAN.....	xv
<b>BAB 1 PENDAHULUAN .....</b>	<b>01</b>
1.1. Latar Belakang .....	01
1.2. Rumusan Masalah .....	10
1.3. Tujuan Penelitian.....	10
1.4. Manfaat Penelitian.....	11
1.5. Sistematika Penulisan.....	12
<b>BAB 2 TINJAUAN PUSTAKA.....</b>	<b>14</b>
2.1. Landasan Teori .....	14
2.1.1 Teori Perilaku Terencana .....	14
2.1.2 Teori Moral Kognitif .....	20

2.1.3	Budaya Organisasi .....	24
2.1.4	Komitmen Profesional Auditor.....	27
2.1.5	Tingkat Religiusitas Auditor .....	31
2.1.6	Pertimbangan Etis Auditor.....	34
2.2	Penelitian Terdahulu .....	36
2.3	Pengembangan Hipotesis .....	46
2.3.1	Pengaruh Budaya Organisasi Terhadap Pertimbangan Etis Auditor .....	46
2.3.2	Pengaruh Komitmen Profesional Auditor Terhadap Pertimbangan Etis Auditor.....	47
2.3.3	Pengaruh Tingkat Religiusitas Auditor Terhadap Pertimbangan Etis Auditor .....	50
2.4	Kerangka Pengembangan Teoritis .....	51
<b>BAB 3 METODE PENELITIAN.....</b>		<b>53</b>
3.1	Jenis Penelitian.....	53
3.2	Identifikasi Variabel .....	54
3.3	Definisi Operasional Variabel.....	55
3.3.1	Pertimbangan Etis Auditor.....	55
3.3.2	Budaya Organisasi .....	58
3.3.3	Komitmen Profesional Auditor .....	61
3.3.4	Tingkat Religiusitas Auditor .....	65
3.4	Jenis dan Sumber Data .....	68
3.5	Metode Pengumpulan Data .....	69

3.6	Penentuan Populasi dan Sampel Penelitian.....	69
3.7	Metode Analisis Data .....	70
3.7.1	Statistik Deskriptif Responden .....	70
3.7.2	Model Analisis Data .....	71
3.7.2.1	<i>Partial Least Square</i> .....	71
3.7.2.2	Pengukuran <i>Outer Model</i> .....	71
3.7.2.3	Uji Model Fit .....	72
3.7.2.4	Pengukuran <i>Inner Model</i> .....	73
3.7.2.5	Uji Validitas.....	73
3.7.2.6	Uji Reliabilitas .....	74
3.7.2.7	Uji Hipotesis .....	75
<b>BAB 4 HASIL DAN PEMBAHASAN .....</b>		<b>76</b>
4.1	Gambaran Umum Subyek dan Obyek Penelitian.....	76
4.2	Deskripsi Hasil Penelitian .....	78
4.2.1	Deskripsi Demografi Responden .....	79
4.2.1.1	Jenis Kelamin.....	79
4.2.1.2	Latar Belakang Pendidikan .....	80
4.2.1.3	Lama Bekerja Di KAP .....	80
4.2.1.4	Jabatan .....	81
4.2.1.5	Usia .....	82
4.2.2	Deskripsi Jawaban Responden.....	83
4.2.2.1	Budaya Organisasi .....	84

4.2.2.2	Komitmen Profesional .....	86
4.2.2.3	Tingkat Religiusitas .....	88
4.2.2.4	Pertimbangan Etis .....	91
4.3	Analisis Model dan Pembuktian Hipotesis .....	95
4.3.1	Estimasi Pengukuran <i>Outer Model</i> .....	95
4.3.2	Uji Validitas dan Reliabilitas Variabel .....	106
4.3.3	Uji Model Fit .....	107
4.3.4	Estimasi Pengukuran <i>Inner Model</i> .....	108
4.3.5	Pembuktian Hipotesis .....	108
4.3.5.1	Pengaruh Budaya Organisasi Terhadap Pertimbangan Etis Auditor .....	108
4.3.5.2	Pengaruh Komitmen Profesional Auditor Terhadap Pertimbangan Etis Auditor.....	110
4.3.5.3	Pengaruh Tingkat Religiusitas Auditor Terhadap Pertimbangan Etis Auditor.....	111
4.4	Pembahasan .....	113
4.4.1	Pengaruh Budaya Organisasi Terhadap Pertimbangan Etis Auditor .....	113
4.4.2	Pengaruh Komitmen Profesional Auditor Terhadap Pertimbangan Etis Auditor .....	115
4.4.3	Pengaruh Tingkat Religiusitas Auditor Terhadap Pertimbangan Etis Auditor .....	118
<b>BAB 5 KESIMPULAN DAN SARAN.....</b>		<b>121</b>
5.1	Kesimpulan.....	121

5.2	Keterbatasan .....	122
5.3	Saran .....	123
DAFTAR PUSTAKA .....		
LAMPIRAN.....		



## DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu.....	35
Tabel 3.1 Pertanyaan Kuesioner Budaya Organisasi.....	54
Tabel 3.2 Pertanyaan Kuesioner Komitmen Profesional Auditor .....	57
Tabel 3.3 Pertanyaan Kuesioner Tingkat Religiusitas Auditor .....	61
Tabel 4.1 Daftar Nama KAP yang Menjadi Responden .....	70
Tabel 4.2 Deskripsi Proses Pengumpulan Data Kuesioner .....	72
Tabel 4.3 Karakteristik Responden Jenis Kelamin.....	73
Tabel 4.4 Karakteristik Responden Latar Belakang Pendidikan .....	74
Tabel 4.5 Karakteristik Responden Lama Bekerja .....	75
Tabel 4.6 Karakteristik Responden Jabatan.....	76
Tabel 4.7 Karakteristik Responeden Usia.....	76
Tabel 4.8 Kategori Rata-Rata Jawaban Responden.....	78
Tabel 4.9 Kategori Rata -Rata Jawaban Budaya Organisasi .....	78
Tabel 4.10 Kategori Rata-Rata Jawaban Komitmen Profesional .....	80
Tabel 4.11 Kategori Rata-Rata Jawaban Tingkat Religiusitas .....	82
Tabel 4.12 Kategori Rata-Rata Jawaban Pertimbangan Etis .....	84
Tabel 4.13 Hasil Estimasi <i>Outer Loading Factor Iterasi 1</i> .....	90
Tabel 4.14 Hasil Estimasi <i>Outer Loading Factor Iterasi Terakhir</i> .....	97
Tabel 4.15 Hasil Pengukuran <i>Discriminant Validity</i> .....	98

Tabel 4.16 Hasil Pengukuran <i>Compose Reliability</i> .....	99
Tabel 4.17 Hasil Model Fit .....	100
Tabel 4.18 Nilai <i>R-square Adjusted</i> .....	100
Tabel 4.19 Hasil Uji t Pengaruh Budaya Organisasi Terhadap Pertimbangan etis .....	101
Tabel 4.20 Hasil Uji t Pengaruh Komitmen Profesional Terhadap Pertimbangan etis .....	103
Tabel 4.21 Hasil Uji t Pengaruh Tingkat Religiusitas Terhadap Pertimbangan etis .....	104

## DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1	Diagram <i>Theory of Planned Behavior</i> .....	14
Gambar 2.2	Model <i>HV Ethical Decision Making</i> .....	34
Gambar 2.3	Kerangka Konseptual Penelitian.....	46
Gambar 4.1	Model Struktur Awal .....	89
Gambar 4.2	Hasil Iterasi Terakhir <i>Outer Loading Factor</i> .....	96

## DAFTAR LAMPIRAN

- LAMPIRAN I : KUESIONER PENELITIAN
- LAMPIRAN II : GAMBAR ITERASI LOADING I & HASIL ITERASI  
LOADING FAKTOR I
- LAMPIRAN III : GAMBAR ITERASI LOADING II & HASIL ITERASI  
LOADING FAKTOR II
- LAMPIRAN IV : TABEL PENELITIAN TERDAHULU

## BAB I

### PENDAHULUAN

#### 1.1. Latar Belakang Masalah.

Profesi akuntan publik dikenal oleh masyarakat dari jasa audit laporan keuangan perusahaan untuk menghasilkan informasi yang akan digunakan oleh pemakai laporan keuangan. Oleh karena itu, profesi akuntan publik atau auditor menjadi profesi yang lekat dengan masyarakat. Auditor merupakan profesi yang hidup di lingkungan bisnis, yang eksistensinya dari waktu ke waktu semakin diakui. Profesi ini mendapat kepercayaan dari publik untuk membuktikan kewajaran laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan.

Auditor memiliki hubungan yang unik dengan pengguna jasanya jika dibandingkan dengan profesi lainnya. Profesi lain mendapatkan penugasan dari pengguna jasa dan bertanggung jawab juga kepadanya, sementara auditor mendapat penugasan dan memperoleh *fee* dari perusahaan yang menerbitkan laporan keuangan, namun bertanggung jawab kepada pengguna laporan keuangan tersebut. Hubungan yang unik ini sering kali menempatkan auditor pada situasi-situasi dilematis, oleh sebab itu sangat penting bagi auditor untuk melaksanakan audit dengan kompeten dan tidak bias (Alter et, al. 2013).

Profesi auditor akan selalu berhadapan dengan dilema yang mengakibatkan seorang auditor berada pada pilihan yang menimbulkan konflik, seorang auditor akan mengalami suatu dilema ketika tidak terjadi kesepakatan atau pertentangan dengan klien mengenai beberapa aspek dan tujuan pemeriksaan

(Januarti, 2011). Apabila auditor memenuhi tuntutan klien untuk bertindak tidak etis berarti akan melanggar standar pemeriksaan dan etika profesi, tetapi apabila tidak memenuhi tuntutan klien maka dikhawatirkan akan berakibat pada penghentian penugasan oleh klien. Pertimbangan auditor yang etis berlandaskan pada nilai dan keyakinan seorang auditor, kesadaran moral memainkan peran penting untuk mampu mempertimbangkan segala hal yang berhubungan dalam pengambilan keputusan akhir.

Institute Akuntan Publik Indonesia (IAPI) telah mengadopsi standar terbaru terkait pemeriksaan laporan keuangan yang diberlakukan per 1 Januari 2013 yakni ISA (*International Standard on Auditing*). Mengacu pada audit berbasis ISA (*International Standard on Auditing*) terdapat beberapa perubahan poin penting, salah satunya perubahan dari *rules based* ke *principal based* (Tuanakota, 2015). Sehingga perubahan ini mengubah cara berfikir auditor dalam mempertimbangkan sebuah keputusan, seorang auditor harus mengandalkan *professional judgement*. *Professional judgement* berhubungan erat dengan bagaimana proses seorang auditor dalam mengambil keputusan yang etis. Agar pengambilan keputusan seorang auditor tepat, auditor perlu memahami hal-hal apa saja yang dapat mempengaruhi pertimbangannya dalam menentukan keputusan.

Situasi dilematis bisa berkembang menjadi sebuah konflik audit ketika auditor membuat keputusan yang bertentangan dengan independensi dan integritas. Beberapa aspek fungsi dan tujuan pemeriksaan juga sering

menyebabkan perbedaan pendapat antara auditor dan klien (Hidayat dan Handayani, 2010).

Perhatian masyarakat pada isu-isu etika dalam dunia bisnis dan profesi menjadi meningkat setelah terjadinya skandal-skandal pada perusahaan besar yang membuat kepercayaan masyarakat terhadap profesi akuntan menurun. Contoh nyatanya adalah konflik yang terjadi pada kasus Enron dan KAP Arthur Andersen di Amerika Serikat pada tahun 2002. Cunningham dan Harris (2006) menjelaskan bahwa saat itu para manajer Enron memanipulasi angka pendapatan perusahaan pada laporan keuangannya agar terlihat kinerja yang baik. Kasus tersebut diperparah dengan praktik akuntansi yang meragukan dan tidak independennya audit yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) Arthur Andersen terhadap Enron. Arthur Andersen tidak hanya melakukan manipulasi laporan keuangan Enron tetapi juga telah melakukan tindakan yang tidak etis dengan menghancurkan dokumen – dokumen penting yang berkaitan dengan kasus tersebut. Di Indonesia kasus serupa juga pernah terjadi, yaitu Kantor Akuntan Publik (KAP) Tahrir Hidayat yang ditekan oleh PT. Pupuk Sriwijaya (Persero) selaku klien untuk memanipulasi laporan keuangan. Kejadian ini mengakibatkan KAP Tahrir Hidayat mendapat sanksi pembekuan izin dari Menteri Keuangan pada tahun 2008, sehingga KAP Tahrir Hidayat di non aktifkan (sumber: <http://www.antaranews.com/print/109701/izin-kap-drs-tahrir-hidayat-dan-ap-drs-dody-hapsoro-dibekukan>, diakses 6 Juni 2016). Jika konflik seperti itu tidak diselesaikan secara tuntas, maka akan memberikan dampak negatif yang lebih kompleks baik bagi auditor maupun KAP (Kantor Akuntan

Publik) dimana auditor itu bekerja. Kita tahu bahwa profesi akuntan merupakan profesi kepercayaan masyarakat yang rentan dengan perilaku tidak etis. Perilaku tidak etis yang tidak dibenahi akan menurunkan kepercayaan masyarakat terhadap auditor.

Agar terwujudnya pengambilan suatu keputusan yang etis, seorang auditor perlu memahami hal apa saja yang mempengaruhi agar terwujudnya pengambilan keputusan etis. Rest (1986) menyatakan bahwa pertimbangan etis adalah komponen penting dalam proses pengambilan keputusan etis, karena dalam proses pengambilan keputusan seseorang harus terlebih dahulu mempertimbangkan hal-hal apa saja yang dianggap benar secara moral untuk menentukan hasil akhir suatu keputusan.

Menurut Purba dan Zulaikha (2011) pertimbangan (*judgment*) yang berhubungan dengan etika dan berperilaku etis mengharuskan auditor untuk memiliki kemampuan dalam memahami pokok-pokok persoalan yang muncul yang berkaitan dengan etika. Kepedulian dan kepekaan terhadap etika merupakan tanggung jawab profesi dan hal tersebut memerlukan latihan atau kebiasaan untuk sensitif dalam mempertimbangan hal yang etis atau tidak dalam seluruh aktivitasnya.

Dalam penelitian yang dikembangkan oleh Wawo et, al. (2015) adanya permasalahan etis yang dihadapi oleh diri auditor menyebabkan seorang auditor harus mampu mengambil sikap yang tegas dan tepat, sehingga dalam dirinya akan timbul suatu pertimbangan yang dianggapnya paling benar, yaitu pertimbangan



etis, dan dalam proses menghasilkan pertimbangan etis terdapat dua faktor yang mempengaruhi auditor, yaitu faktor eksternal seperti budaya organisasi, kode etik, kultur dan suasana kerja sedangkan faktor internal seperti karakteristik individu, komitmen, kepercayaan, pengalaman dan nilai – nilai individu. Dalam penelitian ini, penulis mengambil pengaruh budaya organisasi sebagai faktor eksternal serta komitmen profesional dan tingkat religiusitas sebagai faktor internal.

Menurut Schein (1999) mengatakan bahwa budaya dalam perusahaan adalah sesuatu yang penting, karena suatu keputusan yang dibuat tanpa kesadaran budaya mengakibatkan konsekuensi yang tidak terduga dan tidak diinginkan. Pemimpin yang memahami budaya organisasinya dan secara sungguh–sungguh melaksanakannya akan mempunyai kemampuan untuk memprediksi hasil dari keputusannya dalam upaya mencegah konsekuensi–konsekuensi yang timbul di masa datang.

Menurut Taurisa (2012) pertimbangan etis dapat ditentukan oleh budaya etis organisasi. Salah satu faktor eksternal yang mempengaruhi kinerja karyawan adalah budaya organisasi. Budaya organisasi merupakan nilai-nilai yang berkembang dalam suatu organisasi, di mana nilai-nilai tersebut digunakan untuk mengarahkan perilaku anggota-anggota organisasi (Soedjono,2005). Ketika suatu kantor akuntan publik memiliki sebuah standar dan aturan yang dapat membentuk budaya organisasi yang tegas maka auditor dapat menghasilkan keputusan yang berkualitas.

Sesuai dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Hunt dan Vitell (1986) menyatakan bahwa budaya etis organisasi sebagai salah satu faktor yang mempengaruhi pengambilan keputusan etis. Budaya etis organisasi merupakan suatu gabungan dari nilai-nilai etis individu para manajer dengan kebijakan informal dan formal atas etika organisasi. Budaya organisasi mempengaruhi pertimbangan etis auditor dalam proses mengambil keputusan, hal ini karena perilaku seorang auditor yang berada dalam sebuah organisasi akan terbentuk oleh budaya organisasi yang ada, budaya organisasi memberikan kepercayaan seorang auditor secara psikologi dalam mengerjakan tugas auditnya.

Komitmen Profesional merupakan faktor penting yang mempengaruhi perilaku auditor ketika menghadapi masalah etika dalam situasi konflik. (Nasution dan Ostermark, 2012) menyatakan bahwa situasi tekanan sosial baik tekanan kepatuhan terhadap norma-norma atau adat cenderung mempengaruhi pertimbangan auditor. Hasil penelitian Nasution dan Ostermark (2012) menemukan bahwa profesi dan aturan yang melekat di dalamnya berperan dalam meminimalkan tekanan internal perusahaan. Komitmen profesional adalah kekuatan relatif dari identifikasi dan keterlibatan dalam sebuah profesi. komitmen profesional memerlukan (1) keyakinan dan pengakuan dari tujuan dan nilai-nilai profesi, (2) kemauan untuk mengerahkan usaha atas dirinya, dan (3) keinginan untuk mempertahankan keanggotaan dalam profesi.

Menurut Meyer et, al. (1991), komitmen profesional adalah psikologis hubungan individu dengan profesinya dan respon emosional terhadap profesinya. Terdapat tiga dimensi dalam komitmen profesional, yaitu (1) *Affective*

*Commitment Professional* (2) *Continuance Commitment* dan (3) *Normative Commitment Professional*.

*Affective Commitment professional* yaitu keinginan kuat yang muncul dari dalam individu untuk mempertahankan profesinya, disebabkan karena individu memiliki ikatan emosional terhadap profesinya. *Continuance Commitment Profesional* adalah suatu kebutuhan untuk tetap bertahan pada suatu organisasi karena membutuhkan gaji dan penghasilan-penghasilan lain dan *Normative Commitment Profesional* adalah nilai-nilai yang dimiliki individu untuk tetap bertahan dalam profesinya karena kesadarannya sendiri.

Lord dan DeZoort (2001) berpendapat bahwa auditor dengan komitmen profesi yang tinggi akan berusaha bersikap etis dan menaati peraturan yang ada, sebaliknya auditor dengan komitmen profesi yang rendah akan berpotensi untuk berperilaku disfungsional atau melanggar peraturan yang ada dan membahayakan kredibilitas profesinya.

Dalam prakteknya auditor akan selalu berhadapan dengan berbagai dilema etis yang mampu merusak kredibilitasnya sebagai profesional apabila seorang auditor tidak mampu bersikap etis. Selanjutnya menurut Alter et, al. (2013) menjelaskan bahwa karakteristik individual seperti religiusitas memainkan peran penting bagi auditor dalam menghadapi dilema etis. Religiusitas yang tinggi perlu dimiliki seorang auditor karena sikap tersebut dapat meningkatkan kemampuan auditor dalam menilai suatu hal yang etis atau tidak ketika terjadi berbagai tekanan sosial yang mencoba memaksa auditor untuk bersikap tidak etis.

Maryani dan Ludigdo (2001) menyatakan bahwa faktor yang dominan mempengaruhi sikap dan perilaku seseorang untuk bersikap etis adalah religiusitas. Religiusitas merupakan faktor individu yang melekat pada diri seseorang karena agama yang sarat akan nilai-nilai moral diyakini sebagai pedoman hidup yang memiliki pengaruh dalam pembentukan sikap. Religiusitas menunjukkan adanya rasa berketuhanan pada diri akuntan, sehingga dalam segala aktivitas hidupnya selalu terliputi dimensi berketuhanan termasuk pada aktivitas kerja profesionalnya. Dengan kesadaran berketuhanan, akuntan profesional akan selalu bekerja dengan baik dan benar atas dasar rasa tanggung jawabnya tidak hanya kepada sesama manusia tetapi juga kepada Tuhan.

Berdasarkan pendapat dari Hutahahean dan Hasnawati (2015) bahwa seseorang yang memiliki tingkat religiusitas yang tinggi lebih memiliki sikap etis dalam semua aspek kehidupan, yang pada akhirnya membuat mereka kurang bersedia dalam melakukan perilaku yang tidak etis.

Dalam Penelitian Wawo et, al. (2015) menemukan bahwa budaya organisasi melalui komitmen profesional mempengaruhi pertimbangan etis auditor dalam mengambil keputusan. Dan dalam penelitian Purba dan Zulaikha (2011) budaya organisasi tidak mempengaruhi pertimbangan etis apabila auditor bersikap idealis sehingga pengaruh budaya organisasi terkesampingkan.

Sesuai penelitian yang dilakukan Lord dan DeZoort (2001) komitmen profesional mempunyai pengaruh terhadap pertimbangan auditor untuk pengambilan keputusan yang etis. Namun penelitian yang dilakukan Nasution dan

Ostermark (2012) komitmen profesional tidak berpengaruh signifikan terhadap pertimbangan auditor.

Sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Alter et, al. (2013) bahwa tingkat religiusitas berpengaruh signifikan terhadap proses pengambilan keputusan etis auditor, dan penelitian Walker et, al. (2012) religiusitas berpengaruh terhadap pertimbangan etis auditor.

Akibat adanya inkonsistensi pada hasil penelitian terdahulu, penelitian ini mencoba untuk menguji kembali mengenai pengaruh budaya organisasi, komitmen profesional auditor dan tingkat religiusitas auditor terhadap pertimbangan etis auditor. Populasi penelitian ini adalah data primer dari 43 KAP di Surabaya yang terdaftar dalam direktori KAP tahun 2015-2016, penulis menggunakan KAP di Surabaya sebagai sampel penelitian dikarenakan Surabaya adalah kota terbesar kedua setelah Jakarta, sehingga arus bisnis yang mengalir di Surabaya membuat para auditor di Surabaya untuk meningkatkan keahlian profesinya, selain itu Surabaya dikenal dengan nuansa kota yang religius, dimana terdapat pusat tempat ibadah bersejarah yang dapat dijadikan wisata religi seperti makam Sunan Ampel, Masjid Cheng-Ho, Gereja Kepanjen, Gereja GPIB Bubutan, Klenteng Hok An Kiong, Klenteng Boen Bio, Arca Budha Mahasobya, Pura Jagad Karana dan lain-lain, selain itu masyarakat di Surabaya memiliki tingkat toleransi beragama yang tinggi sehingga sangat cocok untuk dijadikan sampel penelitian saya yang terdapat variabel religiusitas. Maka penulis dalam penelitian ini mengangkat judul penelitian **“PENGARUH BUDAYA ORGANISASI, KOMITMEN PROFESIONAL AUDITOR, DAN TINGKAT**

## **RELIGIUSITAS AUDITOR TERHADAP PERTIMBANGAN ETIS AUDITOR PADA KANTOR AKUNTAN PUBLIK DI SURABAYA”**

### **1.2. Rumusan Masalah**

Berdasarkan uraian latar belakang sebelumnya, maka perumusan masalah yang dapat diambil adalah sebagai berikut:

1. Apakah Budaya Organisasi berpengaruh terhadap Pertimbangan Etis Auditor?
2. Apakah Komitmen Profesional Auditor berpengaruh terhadap Pertimbangan Etis Auditor?
3. Apakah Tingkat Religiusitas Auditor berpengaruh terhadap Pertimbangan Etis Auditor?

### **1.3. Tujuan Penelitian**

Berdasarkan perumusan masalah yang telah diambil, maka tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Menguji dan memberikan bukti secara empiris mengenai pengaruh budaya organisasi terhadap pertimbangan etis auditor.
2. Menguji dan memberikan bukti secara empiris mengenai pengaruh komitmen profesional terhadap pertimbangan etis auditor.
3. Menguji dan memberikan bukti secara empiris mengenai pengaruh tingkat religiusitas auditor terhadap pertimbangan etis auditor.

#### 1.4. Manfaat Penelitian

Dengan dilakukannya penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut:

1. Manfaat Teoritis

Untuk mengembangkan ilmu dan sebagai tambahan literatur tentang penelitian yang berhubungan dengan pengaruh Independensi Auditor, Profesionalisme Auditor, dan Skeptisme Profesional Auditor terhadap Kualitas Audit yang Dihasilkan.

2. Manfaat Praktis

- a) Bagi Akuntan di KAP

Dengan adanya penelitian dan analisis ini, bertujuan untuk mengetahui pengaruh Budaya Organisasi, Komitmen Profesional Auditor dan Tingkat Religiusitas Auditor terhadap Pertimbangan Etis Auditor. Sehingga, (1) Kantor akuntan publik dimana auditor bekerja dapat memperbaiki budaya organisasi yang ada di instansi tersebut, karena dengan adanya budaya organisasi yang baik akan memberi dampak kepada perilaku auditor dalam mempertimbangkan keputusannya agar menghasilkan keputusan yang etis. (2) Dengan memahami dan memiliki komitmen profesional yang tinggi auditor dapat meningkatkan keahliannya dalam menghadapi berbagai situasi dilemma etis saat melakukan audit dan (3) Seorang auditor yang memiliki religiusitas yang tinggi dapat menghadapi situasi dilemma etis dan terhindar dari

tindakan *mislead* kepada user, atau dapat terhindar dari tindakan pemberian informasi yang menyesatkan bagi user.

b) Bagi Penulis

Dengan adanya penelitian ini penulis dapat digunakan sebagai latihan dan penerapan disiplin ilmu yang diperoleh di bangku perkuliahan, serta dapat menambah pengalaman tentang menganalisis pengaruh pengaruh Budaya Organisasi, Komitmen Profesional Auditor, dan Tingkat Religiusitas Auditor terhadap Pertimbangan Etis Auditor di daerah Surabaya.

### **1.5. Sistematika Penulisan**

Dalam laporan penelitian ini, sistematika pembahasan terdiri atas lima bab, masing-masing uraian yang secara garis besar dapat diterangkan sebagai berikut:

#### **BAB I PENDAHULUAN**

Pada bab ini berisi tentang latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan skripsi.

#### **BAB II LANDASAN TEORI**

Pada bab ini menjelaskan tentang landasan teori, tinjauan penelitian terdahulu, dan hipotesis sebagai alternatif pemecahan sementara.

#### **BAB III METODE PENELITIAN**



Pada bab ini menjelaskan mengenai metode penelitian yang memuat tentang variabel penelitian, definisi operasional, penentuan sampel, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data dan metode analisis data yang digunakan.

#### BAB IV ANALISA DATA

Pada bab ini berisi uraian tentang deskripsi obyek penelitian, analisis data serta pembahasannya.

#### BAB V PENUTUP

Bab ini menguraikan kesimpulan yang ditarik berdasarkan hasil pengolahan dan analisis data, keterbatasan-keterbatasan dalam penelitian ini serta saran saran yang berkaitan dengan penelitian sejenis dimasa yang akan datang.

## BAB 2

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1. Landasan Teori

##### 2.1.1. Teori Perilaku Terencana (*Theory Of Planned Behaviour*)

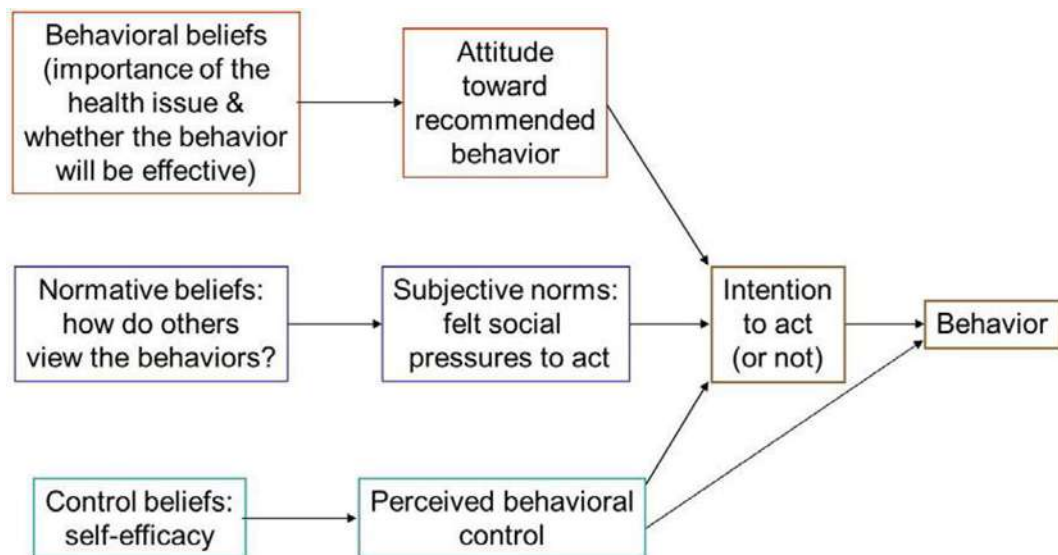
Teori Perilaku Terencana atau TPB (*Theory of Planned Behavior*) merupakan pengembangan lebih lanjut dari Teori Perilaku Beralasan atau TRA (*Theory of Reasoned Action*). Dalam TRA dijelaskan bahwa niat seseorang terhadap perilaku dibentuk oleh dua faktor utama yaitu *attitude toward the behavior* dan *subjective norms* (Ajzen dan Fishbein, 1975). Sedangkan dalam TPB ditambahkan satu faktor lagi, yaitu *perceived behavioral control* (Ajzen, 1991).

Konsep ini diusulkan oleh Ajzen (1985) untuk memperbaiki kekuatan prediksi dari Teori Perilaku Beralasan atau TRA dengan memasukkan persepsi kontrol perilaku atau *perceived behavioral control*. Komponen ini ditambahkan di TPB untuk mengontrol perilaku individual yang dibatasi oleh kekurangan-kekurangannya dan keterbatasan-keterbatasan dari kekurangan sumber-sumber daya yang digunakan untuk melakukan perilakunya.

Dengan tambahan faktor ke tiga tersebut, Ajzen menamai ulang teorinya menjadi *Theory of Planned Behavior* (TPB). *Perceived behavioral control* menunjuk suatu derajat dimana seorang individu merasa bahwa terjadi atau tidaknya suatu perilaku yang dimaksud adalah dibawah pengendaliannya. Orang cenderung tidak akan membentuk suatu intensi yang kuat untuk menampilkan

suatu perilaku tertentu jika ia percaya bahwa ia tidak memiliki sumber atau kesempatan untuk melakukannya meskipun ia memiliki sikap yang positif dan ia percaya bahwa orang-orang lain yang penting baginya akan menyetujuinya. *Perceived behavioral control* dapat mempengaruhi perilaku secara langsung atau tidak langsung melalui intensi. *Theory of Planned Behavior* dapat digambarkan melalui gambar sebagai berikut:

**Gambar 2.1 Diagram *Theory of Planned Behavior*.**



**Sumber:** Ajzen, 1991. *The Theory of Planned Behavior*.

TPB merupakan kerangka berpikir konseptual yang bertujuan untuk menjelaskan determinan perilaku tertentu selain itu tujuan dan manfaat dari teori ini adalah untuk meramalkan dan memahami pengaruh-pengaruh motivasi perilaku, baik kemauan individu itu sendiri maupun bukan kemauan dari individu tersebut.

Menurut Ajzen (1991), faktor sentral dari perilaku individu adalah bahwa

perilaku itu dipengaruhi oleh niat individu (*behavior intention*) terhadap perilaku tertentu tersebut. Faktor utama dari suatu perilaku yang ditampilkan individu adalah niat individu tersebut untuk menampilkan perilaku tertentu. Park dan Blenkinsopp (2009), mengatakan bahwa niat diasumsikan sebagai faktor motivasional yang mempengaruhi perilaku. Niat merupakan indikasi seberapa keras seseorang berusaha atau seberapa banyak usaha yang dilakukan untuk menampilkan suatu perilaku. Jadi semakin keras niat seseorang untuk terlibat dalam suatu perilaku, semakin besar kecenderungan orang tersebut untuk melakukan perilaku tersebut (Buchan, 2005). Niat untuk berperilaku dipengaruhi oleh tiga komponen yaitu (1) sikap terhadap perilaku (*attitude toward the behaviour*), (2) norma subjektif (*subjective norm*) dan (3) persepsi kontrol berperilaku (*perceived behavior control*).

Berikut adalah penjelasan *Theory of Planned Behavior* (TPB) yang dikembangkan oleh Ajzen (1991) membagi tiga komponen yang dapat mempengaruhi tindakan yang diambil oleh individu, yaitu:

1. Sikap Terhadap Perilaku (*Attitude Toward The Behaviour*).

*Behavioral belief* atau Keyakinan Perilaku, yaitu kepercayaan-kepercayaan mengenai kemungkinan akan terjadinya suatu sikap terhadap perilaku (*attitude toward the behaviour*). Sikap Terhadap Perilaku (*attitude toward behaviour*) dalam hal ini mengacu pada sejauh mana seseorang memiliki evaluasi menguntungkan atau tidak menguntungkan dari perilaku yang ditampilkan. Menurut Kreshastuti (2014), sikap merupakan suatu kecenderungan untuk mendekat atau menghindari, merespon positif atau

negatif berbagai keadaan sosial. Individu akan bertindak sesuai dengan sikap yang ada dalam dirinya terhadap suatu perilaku. Sikap terhadap perilaku yang dianggap positif, nantinya akan dijadikan pilihan individu untuk membimbingnya dalam berperilaku di kehidupannya.

Contohnya adalah sikap seorang terhadap intuisi, terhadap orang lain, atau terhadap suatu obyek. Seperti ilustrasi yang dijelaskan oleh Darmawan (2015), dalam profesi akuntansi, sebagai contoh, sikap auditor terhadap lingkungan di mana ia bekerja (kantor) terhadap atasannya atau terhadap penjelasan dari kliennya, dan tentunya terhadap pemberian opininya atas laporan keuangan. Seorang auditor akan memberikan opini wajar tanpa pengecualian kepada klien apabila auditor merasa yakin bahwa laporan keuangan yang disajikan klien telah sesuai dengan peraturan dan tidak menyesatkan. Sebaliknya seorang auditor akan memberikan opini tidak wajar apabila dirinya menemukan banyak kecurangan atau manipulasi di laporan keuangan klien.

2. Norma subjektif (*Subjective Norm*).

Adalah sejauh mana seseorang memiliki motivasi untuk mengikuti pandangan orang terhadap perilaku yang akan dilakukannya (*Normative Belief*). Kalau individu merasa itu adalah hak pribadinya untuk menentukan apa yang akan dia lakukan, bukan ditentukan oleh orang lain disekitarnya, maka dia akan mengabaikan pandangan orang tentang perilaku yang akan dilakukannya. Ajzen dan Fishbein (1975) menggunakan istilah *motivation to comply* untuk menggambarkan

fenomena ini, yaitu apakah individu mematuhi pandangan orang lain yang berpengaruh dalam hidupnya atau tidak. Ajzen dan Fishbein (1975) mendefinisikan norma subyektif sebagai persepsi individu mengenai apakah orang-orang yang penting baginya akan mendukung atau tidak untuk melakukan suatu perilaku tertentu dalam kehidupannya. Norma subyektif ini mengacu pada keyakinan tentang apakah kebanyakan orang menyetujui atau menolak perilaku. Hal ini terkait dengan keyakinan seseorang tentang apakah rekan-rekan dan orang-orang yang penting bagi orang berpikir dia harus terlibat dalam perilaku. Lebih lanjut, norma subyektif juga diartikan oleh Darmawan (2015) sebagai persepsi tentang tekanan sosial dalam melaksanakan perilaku tertentu. Sehingga timbul kesadaran bagi individu untuk dapat mengatasi tekanan sosial yang diterima atas perilakunya. Contohnya adalah etika profesi seorang auditor yang menyangkut keyakinan pada kode etik atau standar yang telah berlaku selama melakukan pemeriksaan. Seorang auditor akan melakukan pekerjaannya sesuai dengan kode etik atau standar yang berlaku apabila atasan, rekan kerja, keluarga dan orang-orang terdekatnya mendukung dirinya untuk patuh terhadap kode etik atau standar yang berlaku.

3. Persepsi Kontrol Perilaku (*Perceived Behavioral Control*).

Yaitu keyakinan (*beliefs*) bahwa individu pernah melaksanakan atau tidak pernah melaksanakan perilaku tertentu, individu memiliki fasilitas dan waktu untuk melakukan perilaku itu, kemudian individu melakukan

estimasi atas kemampuan dirinya apakah dia punya kemampuan atau tidak memiliki kemampuan untuk melaksanakan perilaku itu. Ajzen (1991) menamakan kondisi ini dengan “persepsi kontrol perilaku” (*perceived behavioral control*). *Control beliefs*, yaitu keyakinan atas keberadaan hal-hal yang mendukung atau menghambat perilaku yang ditampilkan dan persepsinya tentang seberapa kuat hal-hal tersebut mendukung atau menghambat perilakunya (*perceived power*). Hal yang mungkin menghambat saat perilaku ditampilkan dapat berasal dari diri pribadi maupun dari eksternal, faktor lingkungan. Dalam TRA, variabel ini belum ada, maka ditambahkan pada TPB, disebut dengan *perceived behavioral control* (kontrol perilaku). Sesuai ilustrasi yang diberikan Darmawan (2015), seorang auditor akan menyetujui sebuah tawaran audit sebuah klien apabila auditor merasa klien tersebut memiliki pengendalian internal yang bagus dan klien mampu bekerjasama selama proses pengauditan sehingga auditor mendapat kemudahan dalam proses audit yang dijalankan. Sebaliknya auditor akan menolak tawaran audit dari klien apabila auditor merasa klien tidak memiliki pengendalian internal yang baik dan tidak mampu bekerjasama sehingga auditor kesulitan untuk mendapatkan data – data yang diperlukan selama proses audit.

Secara berurutan, *behavioral belief* menghasilkan sikap positif atau negatif terhadap suatu obyek, *normative belief* menghasilkan tekanan sosial yang dipersepsikan (*perceived social pressure*) atau norma subjektif (*subjektive norm*), dan *control belief* menimbulkan *perceived behavioral control* atau

kontrol keperilakuan yang dipersepsikan (Ajzen, 2002). Teori Perilaku Terencana atau TPB (*Theory of Planned Behavior*) didasarkan pada asumsi bahwa manusia adalah makhluk yang rasional dan menggunakan informasi-informasi yang mungkin baginya secara sistematis. Orang memikirkan implikasi dari tindakan mereka sebelum mereka memutuskan untuk melakukan atau tidak melakukan perilaku-perilaku tertentu. Jadi, dapat disimpulkan bahwa dengan semakin baik sikap dan perilaku individu yang sejalan dengan persepsi etis yang dirasakan dalam menjalankan profesinya, seperti menjalankan etika atau standar yang berlaku dalam profesi akuntansi, maka tindakan pelanggaran yang dapat terjadi akan semakin rendah.

### **2.1.2. Teori Moral Kognitif**

Dalam teori moral kognitif yang dikembangkannya Kohlberg dan Hersh (1977) membagi perkembangan moral menjadi tiga tingkatan, yaitu tingkat pre-konvensional, tingkat konvensional, dan tingkat post-konvensional. Menurut pandangan Kohlberg dan Hersh (1977) dari tiga tingkatan tersebut, seseorang harus melewati enam tahap dalam dirinya. Setiap tahap memberikan jalan untuk menuju ke tahap selanjutnya ketika seseorang mampu menemukan 'aturan' pada tahap itu, kemudian seseorang harus meninggalkan penalaran moral dari tahap awal menuju ke tahap berikutnya. Dengan cara tersebut, penalaran moral seseorang berkembang melalui tiga tingkat yang berbeda meskipun tidak semua orang mampu menguasainya (Manning, 1977).

Menurut Ponemon (1992) terdapat enam tingkatan dalam Teori



Kohlberg, di mana masing-masing tingkat memuat dua tahap perkembangan moral. Tingkat satu dan dua dari perkembangan moral, disebut dengan *Pre-conventional*, orang-orang membuat keputusan-keputusan moral berdasarkan pada imbalan dan hukuman. Pada tingkat tiga dan empat disebut *Conventional*, dalam tahap ini seseorang sudah memperhatikan aturan-aturan sosial dan kebutuhan-kebutuhan sesama. Tingkat terakhir, yaitu lima dan enam disebut *Post-Conventional*, di mana kebaikan bagi masyarakat telah dimasukkan dalam pemikiran moral. Berikut uraian dari enam tingkatan dalam teori Kohlberg (1977):

#### 1. Tingkat Prekonvensional

Pada tingkat pertama ini, seseorang sangat tanggap terhadap norma-norma budaya, misalnya norma-norma baik atau buruk, salah atau benar, dan sebagainya. Orang tersebut akan mengaitkan norma-norma tersebut sesuai dengan akibat yang akan dihadapi atas tindakan yang dilakukan. seseorang juga menilai norma-norma tersebut berdasarkan kekuatan fisik dari yang menerapkan norma-norma tersebut.

Pada tingkat prekonvensional ini dibagi menjadi dua tahap yaitu:

##### a. Tahap Punishment and Obedience Orientation

Pada tahap ini, secara umum seseorang menganggap bahwa konsekuensi yang ditimbulkan dari suatu tindakan sangat menentukan baik-buruknya suatu tindakan yang dilakukan, tanpa melihat sisi manusianya. Tindakan-tindakan yang tidak diikuti dengan konsekuensi dari tindakan tersebut, tidak dianggap sesuatu hal yang buruk.

##### b. Tahap Instrumental-Relativist Orientation atau Hedonistic Orientation

Pada tahap ini, suatu tindakan dikatakan benar apabila tindakan tersebut mampu memenuhi kebutuhan untuk diri sendiri maupun orang lain. Tindakan yang tidak memberikan pemenuhan kebutuhan baik untuk diri sendiri maupun orang lain dapat dianggap sebagai tindakan baik selama tindakan tersebut tidak merugikan.

Pada tahap ini hubungan antar manusia digambarkan sebagaimana hubungan yang berlangsung di pusat perbelanjaan, di mana terdapat timbal balik dan sikap terus terang yang menempati kedudukan yang cukup penting.

## 2. Tingkat Konvensional

Pada tingkat perkembangan moral konvensional, memenuhi harapan keluarga, kelompok, masyarakat, maupun bangsanya merupakan suatu tindakan yang terpuji. Tindakan tersebut dilakukan tanpa harus mengaitkan dengan konsekuensi yang muncul, namun dibutuhkan sikap dan loyalitas yang sesuai dengan harapan-harapan pribadi dan tertib sosial yang berlaku.

Pada tingkat ini, usaha seseorang untuk memperoleh, mendukung, dan mengakui keabsahan tertib sosial sangat ditekankan, serta usaha aktif untuk menjalin hubungan positif antara diri dengan orang lain maupun dengan kelompok di sekitarnya. Pada tingkat konvensional ini dibagi menjadi dua tahap yaitu:

### a. Tahap Interpersonal Concordance atau Good-Boy / Good-Girl Orientation

Pandangan individu pada tahap ini, tindakan yang bermoral adalah tindakan yang menyenangkan, membantu, atau tindakan yang diakui dan diterima oleh orang lain. Seseorang biasanya akan menyesuaikan diri dengan apa yang

dimaksud tindakan bermoral. Moralitas suatu tindakan diukur dari niat yang terkandung dalam tindakan tersebut. Jadi, setiap orang akan berusaha untuk dapat menyenangkan orang lain.

b. Tahap Law and Order Orientation

Pada tahap ini, pandangan seseorang selalu mengarah pada otoritas, pemenuhan aturan-aturan, dan juga upaya untuk memelihara tertib sosial. Tindakan bermoral dianggap sebagai tindakan yang mengarah pada pemenuhan kewajiban, penghormatan terhadap suatu otoritas, dan pemeliharaan tertib sosial yang diakui sebagai satu-satunya tertib sosial yang ada.

3. Tingkat Postkonvensional

Pada tingkat ketiga ini, terdapat usaha dalam diri seseorang untuk menentukan nilai-nilai dan prinsip-prinsip moral yang memiliki validitas yang diwujudkan tanpa harus mengaitkan dengan otoritas kelompok maupun individu dan terlepas dari hubungan seseorang dengan kelompok. Pada tingkat ketiga ini, di dalamnya mencakup dua tahap perkembangan moral, yaitu:

a. Tahap Social-Contract, Legalistic Orientation

Tahap ini merupakan tahap kematangan moral yang cukup tinggi. Pada tahap ini tindakan yang dianggap bermoral merupakan tindakan-tindakan yang mampu merefleksikan hak-hak individu dan memenuhi ukuran-ukuran yang telah diuji secara kritis dan telah disepakati oleh masyarakat luas. Seseorang yang berada pada tahap ini menyadari perbedaan individu dan pendapat. Oleh karena itu, tahap ini dianggap tahap yang memungkinkan tercapainya musyawarah mufakat. Tahap ini sangat memungkinkan seseorang melihat benar dan salah

sebagai suatu hal yang berkaitan dengan nilai-nilai dan pendapat pribadi seseorang. Pada tahap ini, hukum atau aturan juga dapat dirubah jika dipandang hal tersebut lebih baik bagi masyarakat.

b. Tahap Orientation of Universal Ethical Principles

Pada tahap yang tertinggi ini, moral dipandang benar tidak harus dibatasi oleh hukum atau aturan dari kelompok sosial atau masyarakat. Namun, hal tersebut lebih dibatasi oleh kesadaran manusia dengan dilandasi prinsip-prinsip etis. Prinsip-prinsip tersebut dianggap jauh lebih baik, lebih luas dan abstrak dan bisa mencakup prinsip-prinsip umum seperti keadilan, persamaan HAM, dan sebagainya. Oleh karena itu tahap ini adalah tahap dimana seseorang melakukan sesuatu untuk kebaikan bersama tanpa adanya suatu alasan yang mempengaruhi seseorang menampilkan perilaku tersebut.

### 2.1.3. Budaya Organisasi

Menurut Schein (2010), budaya organisasi adalah:

*“a pattern of shared basic assumptions that the group learned as it solved its problems of external adaptation and internal integration, that has worked well enough to be consider valid, and, therefore, to be taught to new members as the correct way to perceive, think and feel in relation to those problems”.*

Dapat diringkas bahwa budaya organisasi adalah sebuah konsep pengungkapan mengenai keyakinan dan nilai - nilai yang dibagikan secara luas di dalam organisasi untuk memahami suasana di dalam organisasi tersebut (Trevino, 2006).

Deal (1999) mendefinisikan budaya organisasi sebagai nilai-nilai, keyakinan-keyakinan dan perilaku-perilaku yang membedakan antara organisasi satu dengan yang lain, dalam hal ini budaya organisasi di masing-masing organisasi memiliki definisi yang berbeda antara organisasi satu dengan lainnya sehingga perbedaan ini menjadika ciri khas dari organisasi tersebut dalam menjalankan aktivitasnya.

Menurut Schein (2004), budaya organisasi didefinisikan sebagai gejala dinamis di sekeliling kita sepanjang waktu, yang secara terus menerus dilakukan dan diciptakan melalui interaksi dengan pihak lain dan dibentuk oleh perilaku pimpinan dan yang terdiri dari struktur, rutinitas, aturan-aturan dan norma-norma yang membimbing dan membatasi perilaku.

Budaya organisasi diciptakan, dipelihara dan dirubah oleh orang-orang dalam organisasi. Budaya organisasi juga diciptakan dan dipelihara oleh pimpinan organisasi. Pendiri dan pimpinan organisasi pada tingkatan eksekutif adalah sumber yang utama diturunkannya ideologi, nilai-nilai inti dan nilai spesifik organisasi (Kristiawan dan Yunanto, 2012).

Budaya organisasi dapat mempengaruhi bagaimana seseorang untuk menggapai tujuan yang diinginkan (Lok dan Crawford, 2003). Nilai-nilai dan keyakinan yang berkembang atau dilakukan di dalam organisasi merupakan dasar adanya budaya organisasi. Nilai-nilai ini berperan penting dalam mempengaruhi perilaku etis individu dalam organisasi (Kinicki dan Kreitner, 2001).

Menurut Hofstede (2011) budaya organisasi menggambarkan nilai-nilai bagaimana perilaku anggota pada suatu organisasi tersebut, dalam penelitiannya Hofstede menjelaskan bahwa terdapat 4 dimensi budaya organisasi yang dapat mempengaruhi perilaku seseorang di dalam suatu organisasi yaitu (1) Jarak Kekuasaan (2) Penghindaran Ketidakpastian (3) Individualisme–Kolektivisme (4) Maskulinitas–Feminitas. Keempat dimensi tersebut dijelaskan sebagai berikut :

1. Jarak kekuasaan, merupakan sifat budaya yang mendeskripsikan tingkatan dimana anggota organisasi menerima kekuatan dalam institusi atau organisasi didistribusikan tidak sama rata.
2. Penghindaran ketidakpastian, adalah tingkatan dimana anggota organisasi merasa tidak nyaman dengan ketidakpastian dan ambiguitas yang terjadi di dalam institusi atau organisasi.
3. Individualisme–Kolektivisme, Individualisme merupakan tingkatan dimana seseorang lebih suka bertindak sebagai individu daripada sebagai kelompok. Kolektivisme menunjukkan kerangka sosial yang kuat bahwa seseorang mengharap keberadaan orang lain dalam kelompok mereka.
4. Maskulinitas–Feminitas, maskulinitas merupakan tingkatan dimana seseorang menyukai akan pencapaian, keberhasilan dan ketegasan. Sedangkan feminitas adalah berarti kesederhanaan, perhatian kepada yang lemah dan kesopan santunan.

#### **2.1.4. Komitmen Profesional Auditor**

Smith dan Hall (2008) mendefinisikan komitmen profesional sebagai suatu kecintaan yang dibentuk oleh seorang individu pada profesinya. Komitmen profesional diartikan sebagai intensitas identifikasi dan keterlibatan individu dengan profesinya. Identifikasi ini membutuhkan beberapa tingkat kesepakatan antara individu dengan tujuan dan nilai-nilai yang ada dalam profesi termasuk nilai moral dan etika. Definisi komitmen profesional banyak digunakan dalam literatur akuntansi adalah sebagai: (1) suatu keyakinan dan penerimaan tujuan dan nilai-nilai di dalam organisasi profesi (2) kemauan untuk memainkan peran tertentu atas nama organisasi profesi (3) keinginan untuk mempertahankan keanggotaan pada organisasi profesi (Jeffrey dan Weatherholt, 1996). Tranggono dan Kartika (2008) mendefinisikan komitmen profesional sebagai tingkat loyalitas individu pada profesinya seperti yang telah dipersepsikan oleh individu tersebut. Tingkat loyalitas individu dapat dinilai dari pelakunya, seseorang akan berperilaku baik sesuai dengan etika yang telah diatur dalam kode etik. Mowdey dan McDade (1979) mengatakan bahwa individu dengan komitmen profesional yang tinggi bercirikan memiliki kepercayaan dan penerimaan yang tinggi dalam tujuan profesi, berkeinginan untuk berusaha sekuatnya atas nama profesi dan berkeinginan yang kuat untuk mempertahankan keanggotaannya dalam profesi.

Secara khusus, komitmen profesi yang tinggi seharusnya mendorong auditor ke perilaku yang sesuai dengan kepentingan publik dan menjauh dari perilaku yang membahayakan profesi (Aranya dan Ferris, 1984). Menurut Lord dan DeZoort (2001), auditor dengan komitmen profesional yang tinggi akan

berperilaku selaras dengan kepentingan publik dan tidak akan merusak profesionalismesnya. Sebaliknya, auditor dengan komitmen profesi yang rendah akan berpotensi untuk berperilaku disfungsional.

Profesi akuntan adalah sebuah profesi yang terikat dengan kode etik maka setiap auditor harus menjalankan kode etik yang telah di atur oleh IAI (Ikatan Akuntan Indonesia) secara profesional dan penuh komitmen seperti yang tercantum pada CA (*Chartered of Accountant*) bahwa seorang akuntan harus mematuhi prinsip dasar profesi yaitu:

1. Tanggung Jawab Profesi

Dalam melaksanakan tanggung jawab sebagai profesional, setiap pemegang CA harus senantiasa menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukannya.

2. Kepentingan Publik

Setiap pemegang CA berkewajiban untuk senantiasa dalam kerangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik, dan menunjukkan komitmen atas profesionalisme.

3. Integritas

Untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, setiap pemegang CA harus memenuhi tanggung jawab profesionalismenya dengan integritas setinggi mungkin.

4. Objektivitas

Setiap pemegang CA harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan kehati-hatian, kompetensi dan ketekunan serta mempunyai kewajiban untuk



mempertahankan pengetahuan dan keterampilan profesional pada tingkat yang diperlukan untuk memastikan bahwa klien atau pemberi kerja memperoleh manfaat dari jasa profesional yang kompeten berdasarkan perkembangan praktik, legislasi, dan teknik yang paling mutakhir.

#### 5. Kerahasiaan

Setiap pemegang CA harus melaksanakan jasa profesionalnya sesuai dengan standar teknis dan standar profesional yang relevan. Sesuai dengan keahliannya dengan berhati-hati, pemegang CA mempunyai kewajiban untuk melaksanakan penugasan dari penerima jasa selama penugasan tersebut sejalan dengan prinsip integritas dan obyektivitas.

Menurut Allen dan Meyer (1991), komitmen profesional merupakan variabel laten yang memiliki tiga dimensi, yaitu (1) *Affective Commitment profesional*, (2) *Continuance Commitment profesional*, dan (3) *Normative Commitment profesional*. Ketiga dimensi tersebut dijelaskan sebagai berikut:

1. *Affective Commitment Profesional* adalah keinginan kuat yang muncul dari dalam individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi untuk mencapai tujuan. Variabel ini dioperasionalkan sebagai konstruk untuk mengukur keinginan yang kuat muncul dari dalam individu, disebabkan karena individu memiliki ikatan emosional terhadap organisasi. Instrumen yang digunakan dalam variabel ini dikembangkan dari Allen dan Meyer (1991).

2. *Continuance Commitment profesional* adalah suatu kebutuhan untuk tetap bertahan pada suatu organisasi karena membutuhkan gaji dan penghasilan-penghasilan lain. Variabel ini dioperasionalisasikan sebagai konstruk untuk mengukur kebutuhan yang muncul dari dalam individu, disebabkan karena individu memiliki kepentingan kebutuhan gaji dan penghasilan lain yang belum tentu dapat diberikan oleh perusahaan lain. Instrumen yang digunakan dalam variabel ini dikembangkan dari Allen dan Meyer (1991).
3. *Normative commitment profesional* adalah nilai-nilai yang dimiliki individu untuk tetap bertahan menjadi anggota organisasi karena kesadarannya sendiri. Variabel ini dioperasionalisasikan sebagai konstruk untuk mengukur nilai-nilai kesadaran yang tinggi dalam diri individu untuk tetap bertahan dengan profesinya, disebabkan karena individu merasa bahwa hal tersebut memang yang seharusnya dilakukan. Instrumen yang digunakan dalam variabel ini dikembangkan oleh Allen dan Meyer (1991).

Elias (2008) menekankan pentingnya kajian mengenai komitmen profesional karena karir seseorang merupakan bagian utama dalam hidup mereka dan komitmen profesional memiliki implikasi penting pada level individual maupun organisasional. Dalam Jeffrey dan Weatherholt (1996) menguji hubungan antara komitmen profesional, pemahaman etika, dan sikap ketaatan terhadap aturan. Hasilnya menunjukkan bahwa akuntan yang mempunyai komitmen profesional yang kuat maka perilakunya lebih mengarah pada ketaatan aturan

dibandingkan dengan akuntan yang mempunyai komitmen profesional rendah.

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Wawo et, al. (2015) komitmen profesional adalah faktor penting yang mempengaruhi perilaku auditor dalam menghadapi situasi konflik mengenai permasalahan etis. Hal ini menunjukkan dengan komitmen profesional yang tinggi tentu kemampuan auditor dalam mempertimbangkan keputusan untuk menghasilkan keputusan yang etis pun tinggi.

#### **2.1.5. Tingkat Religiusitas Auditor**

Dalam kerangka perilaku etis akuntan, Ludigdo (2004) menjelaskan beberapa faktor yang dapat mempengaruhinya adalah religiusitas, pendidikan, organisasional, kecakapan emosional dan lingkungan keluarga. Diantara beberapa faktor tersebut faktor religiusitas dianggap sebagai faktor yang paling dominan mempengaruhi perilaku etis seorang akuntan. Menurut Ludigdo (2004) agama sebagai suatu sistem mempunyai pengaruh dalam membentuk sikap karena ia meletakkan dasar moral dalam diri individu.

Agama memainkan peran yang penting terhadap etika dalam kehidupan sehari – hari. Dari sudut pandang agama, hukum ke–illahian itu adalah mutlak dan membentuk seluruh kehidupan individu. Iman bukan merupakan penalaran dan pengetahuan, namun iman memberikan landasan bagi kehidupan moral yang dibangun di atas agama (Vitell dan Paolillo, 2003).

Dalam studi keagamaan sering dibedakan antara kata *religion* dan religiusitas. Menurut Johnston (1975) *religion* adalah sebuah lembaga sosial yang

membentuk keyakinan dan mengontrol perilaku dari pengikutnya. Sedangkan religiusitas adalah sejauh mana seorang individu berkomitmen kepada agama yang diakui dan apa yang diajarkan, sejauh mana komitmen seseorang terhadap agamanya dapat terlihat dari sikap dan perilaku individu tersebut (Johnson *et, al.* 1995).

Aktivitas beragama bukan hanya terjadi ketika seseorang melakukan perilaku ritual atau ibadah, tetapi juga ketika melakukan aktifitas lain. Religiusitas menunjukkan adanya rasa berketuhanan pada diri akuntan, sehingga dalam aktivitas hidupnya selalu terliputi dimensi berketuhanan tersebut dan tidak terkecuali juga pada aktifitas kerja profesionalnya (Ludigdo, 2004). Religiusitas terbagi dalam beberapa dimensi. Dimensi religiusitas merupakan komitmen idnividu dalam beragama yang dapat dilihat melalui sikap dan perilaku individu yang bersangkutan sesuai agama dan kepercayaan yang dianutnya. Menurut Glock dan Stark (1968), dimensi religiusitas terbagi senagai berikut:

1. Dimensi Keyakinan Ideologis

Tingkat sejauh mana seseorang individu berpegang teguh pada keyakinan tertentu dan mengakui kebenaran ajaran agama terutama yang bersifat fundamental seperti akidah yang tergambar dari keyakinan terhadap ke- Esaan Tuhannya, keyakinan terhadap malaikat dan nabi, kiamat serta surga dan neraka.

## 2. Dimensi Praktek Agama

Dimensi ini mencakup segala aspek yang berhubungan dengan peribadatan ritual yang diajarkan oleh agamanya. Hal ini menunjukkan ketaatan (secara kasat mata) seseorang dalam komitmen terhadap agamanya, seperti seorang yang beragama Islam menjalankan shalat, seorang yang beragama Kristen pergi menuju gereja.

## 3. Dimensi Pengalaman Religius

Dimensi ini menunjukkan seberapa jauh individu merasakan dan mengalami pengalaman-pengalaman religius, seperti selamat dari bahaya karena pertolongan Tuhan, melihat keajaiban alam, mendapatkan rezeki yang tidak terduga, dan merasakan ketenangan batin setiap kali setelah melaksanakan ibadah atau berdoa.

## 4. Dimensi Pengetahuan Agama

Dimensi ini menunjuk pada tingkatan sejauh mana seseorang mempunyai pengetahuan mengenai ajaran agamanya dan aktifitas dalam menambah pengetahuan agama seperti mengikuti kajian keagamaan dan membaca buku-buku tentang agama.

## 5. Dimensi Konsekuensi

Dimensi ini mengukur dari sejauh mana seseorang dimotivasi oleh agamanya dalam berperilaku sesuai dengan ajaran agamanya. Pengalaman sehari-hari seperti etos kerja, hubungan dengan orang lain, dan perilaku lain yang sarat dengan etika yang tinggi.

Berdasarkan uraian diatas perilaku dan aktifitas manusia tidak lepas dari seberapa jauh tingkat religiusitas seseorang tersebut.

#### **2.1.6. Pertimbangan Etis Auditor**

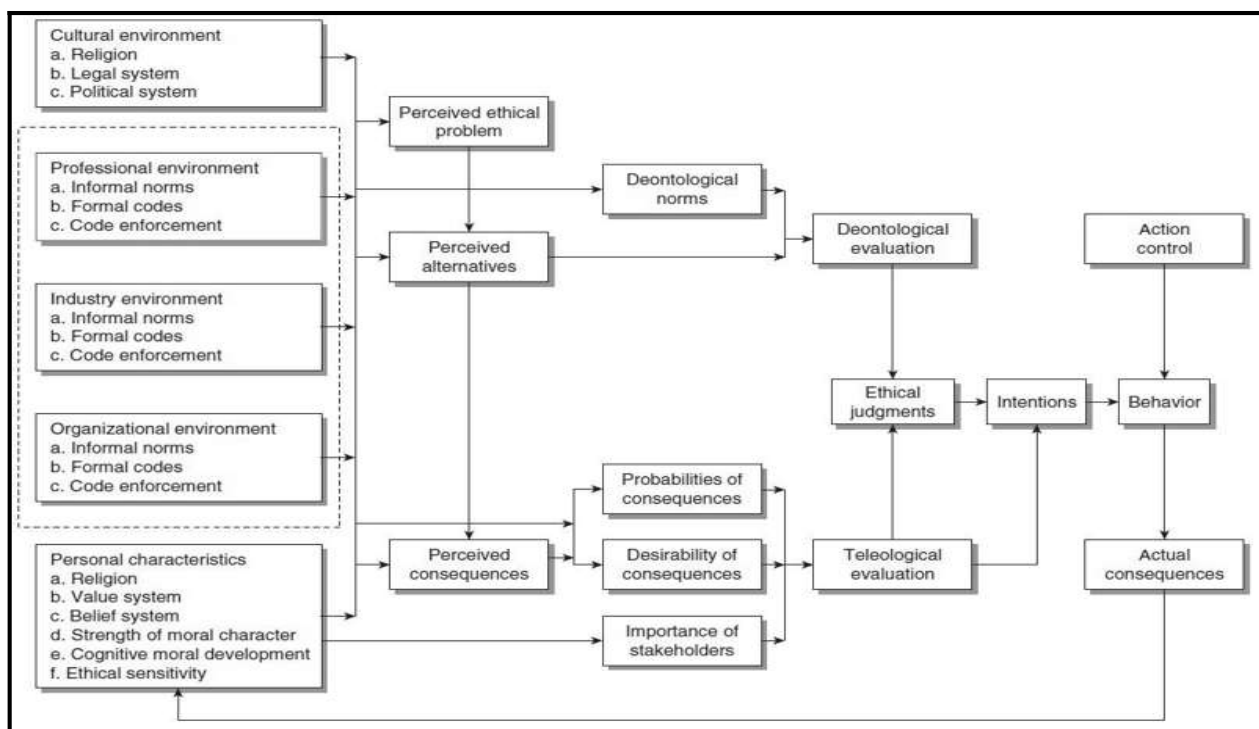
Pertimbangan etis (ethical judgment) mengarah pada pembuatan sebuah pertimbangan mengenai apakah kebenaran pasti dari tindakan secara etis seperti apa yang seharusnya dilakukan (Purba dan Zulaikha, 2011). Menurut Hunt dan Vitell (1986) pertimbangan etis didefinisikan sebagai keyakinan terhadap suatu alternatif yang paling etis dari beberapa alternatif yang ada. Dari definisi ini dalam pertimbangan etis diperlukan suatu identifikasi terhadap berbagai alternatif yang ada kemudian dipilih satu alternatif yang paling etis. Sedangkan menurut Rest (1986) pertimbangan etis sebagai konsep psikologi yang menggambarkan sebuah proses seseorang dalam menentukan tindakan yang menurutnya benar atau salah dalam menghadapi situasi dilema etis. Proses dari tahapan pertimbangan etis ini meliputi pemikiran etis dari pertimbangan profesionalnya seperti kompetensi profesi dan pemahaman etika profesinya dalam sebuah pemecahan masalah yang ideal untuk sebuah dilema etis.

Menurut Wawo et, al. (2015), pertimbangan etis adalah komponen penting dalam proses pengambilan keputusan. Faktor–faktor yang mempengaruhi perilaku auditor dalam proses pemilihan pertimbangan etis dalam menghadapi dilema etis dibedakan menjadi dua, yaitu faktor internal dan faktor eksternal. Faktor internal berhubungan dengan karakteristik individu itu sendiri seperti usia, pengalaman, komitmen, keyakinan dan nilai–nilai individu. Sedangkan faktor eksternal terkait

dengan faktor–faktor yang membentuk karakteristik seseorang individu tersebut seperti kode etik, lingkungan organisasi, budaya organisasi dan suasana kerja.

Hunt dan Vitell (1986) mengembangkan sebuah model untuk menjelaskan proses pengambilan keputusan etika, dimana langkah awal individual menerima masalah etika, sampai pada pertimbangan etika (*ethical judgment*), berkembang pada niat, dan akhirnya terbawa pada perilaku. Faktor-faktor yang mempengaruhi kemampuan seseorang untuk mempersiapkan menyelesaikan masalah etika meliputi lingkungan budaya, lingkungan industri, lingkungan organisasi, dan pengalaman personal. Model tentang pengambilan keputusan etis menurut Hunt dan Vitell dapat digambarkan sebagai berikut.

**Gambar 2.2 Model HV Ethical Decision Making Model (1983,1993)**



Sumber : Hunt dan Vitell, 2006, *Journal of Macromarketing*

## 2.2. Penelitian Terdahulu

Berikut ini adalah penelitian-penelitian terdahulu yang memiliki relevansi dengan penelitian yang akan dilakukan:

Penelitian yang dilakukan oleh Andi Basru Wawo, Nur Asni dan Siti Nurnaluri (2015) dengan judul "*Pengaruh Budaya Organisasi, Kesadaran Etis dan Pengalaman terhadap Pertimbangan Etis Auditor melalui Komitmen Profesional*". Variabel independen dalam penelitian ini adalah budaya organisasi, kesadaran etis dan pengalaman, kemudian variabel dependen dalam penelitian ini adalah pertimbangan etis auditor dan adapun variabel intervening dalam penelitian ini yaitu komitmen profesional. Sampel pada penelitian ini adalah 37 internal auditor yang bekerja pada inspektorat provinsi Sulawesi Selatan. Dan menggunakan metode penelitian analisis berganda. Berdasarkan uji t statistik menunjukkan bahwa budaya organisasi mempengaruhi pertimbangan etis auditor sedangkan kesadaran etis tidak mempengaruhi pertimbangan etis auditor.

Damai Nasution dan Ralf Ostermark (2012) telah melakukan penelitian yang berjudul "*The Impact of Social Pressures, Locus of Control and Professional Commitment on Auditors Judgment*". Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari tekanan sosial, *locus of control* dan komitmen profesional kemudian pertimbangan auditor sebagai variabel dependen. Sampel pada penelitian ini adalah 37 auditor KAP *Big-Four* yang bekerja di Indonesia dan 33 auditor *non-Big-Four* yang bekerja di Indonesia. Dari hasil uji t statistik menunjukkan bahwa tekanan sosial dan *locus of control* mempengaruhi



pertimbangan auditor, sedangkan komitmen profesional tidak mempengaruhi pertimbangan auditor.

Penelitian Agung Wibowo (2014) yang berjudul "*Pengaruh Kode Etik Akunta, Personal Ethical Philosophy, Corporate Ethical Value terhadap Persepsi Etis dan Pertimbangan Etis Auditor*". Variabel independen dalam penelitian ini adalah kode etik akuntan, *personal ethical philosophy* dan *corporate ethical value*. Kemudian variabel dependen dalam penelitian ini adalah persepsi etis dan pertimbangan etis auditor. Penelitian ini dilakukan pada KAP di Jakarta. Hasil dalam penelitian ini berdasarkan uji t statistik menunjukkan bahwa semua variabel independen memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap persepsi etis dan pertimbangan etis auditor.

Sevrida Verawaty, Lamtiurma Purba dan Zulaikha (2011) telah melakukan penelitian yang berjudul "*Pengaruh Orientasi Etis terhadap Pertimbangan Etis Auditor dengan Budaya Organisasi sebagai Variabel Moderating*". Variabel independen dalam penelitian ini terdiri dari orientasi etis (idealism) dan orientasi etis (relativisme) kemudian yang menjadi variabel dependen dalam penelitian ini adalah pertimbangan etis auditor serta terdapat variabel moderasi dalam penelitian ini yaitu budaya organisasi. Penelitian ini menggunakan KAP di Semarang sebagai sampel penelitian, dan hasil uji t statistik menunjukkan bahwa orientasi etis (idealisme) mempengaruhi pertimbangan etis auditor namun orientasi etis (relativisme) tidak berpengaruh dan budaya organisasi bukan variabel moderasi terhadap hubungan orientasi etis (idealism) dan pertimbangan etis auditor namun

budaya organisasi merupakan variabel moderasi terhadap hubungan orientasi etis (relativisme) dan pertimbangan etis auditor.

Penelitian Siti Lailatul Khoiriyah (2013) yang berjudul “*Analisis Faktor Personal dan Pertimbangan Etis terhadap Perilaku Auditor pada Situasi Konflik Audit*”. Variabel independen dalam penelitian ini adalah faktor personal dan pertimbangan etis sedangkan variabel dependen dalam penelitian ini adalah perilaku auditor pada situasi konflik. Hasil uji t statistik menunjukkan bahwa faktor personal berpengaruh terhadap perilaku auditor pada situasi konflik. Sedangkan pertimbangan etis tidak mempengaruhi perilaku auditor pada situasi konflik.

Alan G. Walker, James W. Smither dan Jason DeBode (2012) telah melakukan penelitian yang berjudul “*The Effect of Religiosity on Ethical Judgments*”. Variabel independen dalam penelitian ini terdiri dari religiusitas, *job sanctification*, *intrinsic RMO*, *ekstrinsic RMO*, *loving VOG* dan *punishing VOG* kemudian pertimbangan etis sebagai variabel dependen. Sampel dalam penelitian ini adalah 220 mahasiswa dari *School of Information Studies* di Universitas Syracuse. Dan berdasarkan hasil statistik menunjukkan bahwa secara umum religiusitas mempengaruhi pertimbangan etis dan hanya variabel *intrinsic RMO* dan *loving VOG* yang berpengaruh negatif.

Penelitian yang dilakukan oleh M. Umar Bakri Hutahahean dan Hasnawati (2015) yang berjudul “*Pengaruh Gender, Religiusitas dan Prestasi Belajar terhadap Perilaku Etis Akuntan Masa Depan*”. Variabel independen dalam

penelitian ini adalah gender, religiusitas dan prestasi belajar kemudian variabel dependen dalam penelitian ini adalah perilaku etis akuntan masa depan. Sampel penelitian dalam penelitian ini adalah 150 mahasiswa akuntansi di perguruan tinggi swasta di Jakarta. Hasil uji t statistik menunjukkan bahwa hanya religiusitas saja yang mempengaruhi perilaku etis akuntan masa depan.

Penelitian yang dilakukan oleh Liu Mingzhi (2006) yang berjudul "*The Ethical Decision Making Processes of Professional Auditors in The People's Republic of China*". Variabel independen dalam penelitian ini adalah budaya organisasi, idealism auditor, relativisme auditor, dan orientasi etika. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah proses pengambilan keputusan etis. Sampel dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di negara Cina. Dan hasil penelitian ini berdasarkan uji t statistik menunjukkan bahwa budaya organisasi dan idealism tidak mempengaruhi proses pengambilan keputusan etis. Hanya relativisme yang mempengaruhi proses pengambilan keputusan etis.

**Tabel 2.1**

## Penelitian Terdahulu

NO.	Judul dan Peneliti	Variabel Dalam Penelitian	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
1.	<p>Pengaruh Budaya Organisasi, Kesadaran Etis, dan Pengalaman terhadap Pertimbangan Etis Auditor melalui Komitmen Profesional.</p> <p>Andi Basru Wawo, Nur Asni dan Siti Nurnaluri Universitas Halu Oleo (2015).</p>	<p>Variabel Independen :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Budaya Organisasi</li> <li>2. Kesadaran Etis</li> <li>3. Pengalaman</li> </ol> <p>Variabel Dependen :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Pertimbangan Etis Auditor</li> </ol> <p>Variabel Moderasi :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Komitmen Profesional.</li> </ol>	<p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Melalui komitmen profesional, budaya organisasi memengaruhi pertimbangan etis auditor dalam mengambil keputusan.</li> <li>2. Melalui komitmen profesional, kesadaran etis tidak mempengaruhi pertimbangan etis auditor dalam mengambil keputusan.</li> <li>3. Komitmen profesional dapat memoderasi pengaruh pengalaman terhadap pertimbangan etis auditor dalam mengambil keputusan.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Menggunakan Budaya Organisasi sebagai variabel independen.</li> <li>2. Menggunakan pertimbangan etis auditor sebagai variabel dependen.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Komitmen profesional dalam penelitian ini sebagai variabel moderasi.</li> <li>2. Penelitian dilakukan terhadap Inspektorat Sub-Provinsi Bombana, Sulawesi Selatan.</li> </ol>

2.	<p>The Impact of Social Pressures, Locus of Control and Professional Commitment on Auditors Judgment.</p> <p>Damai Nasution and Ralf Ostemark.</p> <p>Abo Akademi University, Finland (2012).</p>	<p>Variabel Independen:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Tekanan Sosial</li> <li>2. Locus of Control</li> <li>3. Komitmen Profesional</li> </ol> <p>Variabel Dependen :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Pertimbangan Auditor</li> </ol>	<p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Tekanan sosial mempengaruhi pertimbangan auditor.</li> <li>2. Locus of Control mempengaruhi pertimbangan auditor.</li> <li>3. Hasil statistik menunjukkan bahwa komitmen profesional tidak signifikan mempengaruhi pertimbangan auditor.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Menggunakan Komitmen Profesional sebagai variabel Independen.</li> <li>2. Menggunakan pertimbangan auditor sebagai variabel dependen.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Adanya penambahan variabel independen seperti tekanan sosial dan locus of control.</li> <li>2. Sampel penelitian menggunakan 70 auditor dari KAP BigFour dan non-BigFour.</li> </ol>
3.	<p>Pengaruh Kode Etik Akuntan, Personal Ethical Philosophy, Corporate Ethical Value Terhadap Persepsi Etis dan Pertimbangan Etis Auditor.</p>	<p>Variabel Independen :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Kode Etik Akuntan</li> <li>2. Personal Ethical Philosophy</li> <li>3. Corporate Ethical Value</li> </ol>	<p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Kode etik akuntan memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap persepsi etis dan pertimbangan etis</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Menggunakan pertimbangan etis auditor sebagai variabel dependen.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Adanya perbedaan variabel independen.</li> <li>2. Penelitian dilakukan berdasarkan studi empiris pada</li> </ol>

	Agung Wibowo Universitas 17 Agustus 1945 Semarang (2014).	Variabel Dependen :  1. Persepsi Etis Auditor  2. Pertimbangan Etis Auditor	auditor  2. Personal ethical value memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap persepsi etis dan pertimbangan etis auditor  3. Corporate Ethical Value memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap persepsi etis dan pertimbangan etis auditor.		KAP di Jakarta.
4.	Pengaruh Orientasi Etis terhadap Pertimbangan Etis Auditor dengan Budaya Etis Organisasi sebagai Variabel Moderating  Sevrida Verawaty Lantiurma Purba dan Zulaikha Universitas Diponegoro (2011).	Variabel Independen :  1. Orientasi Etis (Idealisme)  2. Orientasi Etis (Relativisme)  Variabel Dependen :  1. Pertimbangan Etis Auditor  Variabel Moderasi :  1. Budaya Etis Organisasi	Hasil penelitian menunjukkan bahwa :  1. Orientasi etis (idealisme) berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap pertimbangan etis auditor.  2. Orientasi etis (relativisme) berpengaruh secara negatif namun tidak	1. Menggunakan pertimbangan etis auditor sebagai variabel dependen penelitian	1. Terdapat variabel orientasi etis idealisme dan relativisme  2. Menggunakan budaya etis organisasi sebagai variabel moderating.  3. Studi empiris dilakukan kepada KAP di Semarang

			<p>signifikan terhadap pertimbangan etis auditor</p> <p>3. Budaya etis organisasi bukan variabel moderating terhadap hubungan orientasi etis dan pertimbangan etis auditor</p> <p>4. Budaya etis organisasi merupakan variabel moderating terhadap hubungan orientasi etis dan pertimbangan etis auditor</p>		
5.	<p>Analisis Faktor Personal dan Pertimbangan Etis terhadap Perilaku Auditor pada Situasi Konflik Audit</p> <p>Siti Lailatul Khoiriyah Universitas Negeri</p>	<p>Variabel Independen:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Faktor Personal</li> <li>2. Pertimbangan Etis</li> </ol> <p>Variabel Dependen:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Perilaku Auditor pada Situasi Konflik</li> </ol>	<p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Secara simultan interaksi antara locus of control, pengalaman kerja, jenis kelamin dan persepsi tingkat sanksi dengan pertimbangan etis berpengaruh terhadap</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Memiliki kemiripan penelitian yaitu menguji dampak faktor personal terhadap perilaku auditor pada situasi konflik</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Terdapat variabel faktor personal sebagai variabel independen.</li> <li>2. Pertimbangan etis sebagai variabel independen</li> </ol>

	Semarang (2013)		<p>perilaku auditor pada situasi konflik</p> <p>2. Pertimbangan etis tidak dapat memoderasi hubungan antara masing – masing faktor personal dengan perilaku auditor pada situasi konflik</p>		
6.	<p>The Effects of Religiosity on Ethical Judgments</p> <p>Alan G. Walker, James W. Smither &amp; Jason DeBode</p> <p>Auburn Univesity &amp; La Salle University, USA (2012)</p>	<p>Variabel Independen :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Religiusitas</li> <li>2. Job Sanctification</li> <li>3. Intrinsic RMO</li> <li>4. Extrinsic RMO</li> <li>5. Loving VOG</li> <li>6. Punishing VOG</li> </ol> <p>Variabel Dependen :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Pertimbangan etis</li> </ol>	<p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Secara umum religiusitas mempengaruhi pertimbangan etis.</li> <li>2. Hanya variabel intrinsic RMO dan Loving VOG yang berpengaruh negatif.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Religiusitas sebagai variabel independen</li> <li>2. Pertimbangan Etis sebagai variabel dependen</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Terdapat penambahan variabel job sanctification, intrinsic RMO, extrinsic RMO, loving VOG, punishing VOG.</li> </ol>
7.	<p>Pengaruh Gender, Religiusitas dan Prestasi Belajar terhadap Perilaku Etis Akuntan Masa Depan</p>	<p>Variabel Independen :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Gender</li> <li>2. Religiusitas</li> <li>3. Prestasi Belajar</li> </ol>	<p>Hasil Penelitian menunjukkan bahwa :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Hanya variabel religiusitas yang berpengaruh terhadap perilaku etis akuntan</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Menggunakan religiusitas sebagai variabel independen.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Adanya penambahan variabel gender dan prestasi belajar</li> <li>2. Perilaku etis</li> </ol>



	M. Umar Bakri Hutahaean & Hasnawati Universitas Trisakti (2015)	Variabel Dependen: 1. Perilaku Etis Akuntan Masa Depan	masa depan		akuntan masa depan sebagai variabel dependen
8.	The Ethical Decision- Making Processes Of Professional Auditors In The People's Republic Of China  Liu Mingzhi Lingnan Univesity (2006)	Variabel Independen : 1. Budaya Organisasi 2. Idealism Auditor 3. Relativisme Auditor 4. Orientasi Etika Auditor Variabel Dependen : 1. Proses Pengambilan Keputusan Etis	Hasil penelitian menunjukkan bahwa : 1. Budaya organisasi berpengaruh terhadap proses pengambilan keputusan etis namun tidak signifikan. 2. Relativisme dan orientasi etika berpengaruh signifikan terhadap proses pengambilan keputusan etis. 3. Idealisme tidak berpengaruh terhadap proses pengambilan keputusan etis	1. Menggunakan budaya organisasi sebagai variabel independen. 2. Pertimbangan etis sebagai variabel dependen	1. Adanya penambahan variabel idealisme, relativisme dan orientasi etika sebagai variabel independen

### **2.3. Pengembangan Hipotesis**

Berdasarkan rumusan masalah, tujuan penelitian, dan landasan teori yang terdapat dalam penelitian ini, peneliti merumuskan kerangka pengembangan hipotesis hubungan antara variabel-variabel independen dengan variabel dependen. Lind *et al*, (2007) menyatakan bahwa hipotesis merupakan suatu pernyataan yang mengungkapkan sebuah parameter populasi yang harus diverifikasi. Maka dalam penelitian ini diajukan hipotesis sebagai berikut:

#### **2.3.1. Pengaruh Budaya Organisasi Terhadap Pertimbangan Etis Auditor**

Budaya organisasi adalah pandangan luas tentang persepsi seorang karyawan pada tindakan etis pimpinan yang menaruh perhatian pada pentingnya etika di perusahaan dan akan memberikan penghargaan maupun sanksi atas tindakan yang tidak bermoral (Purba dan Zulaikha, 2011). Dalam hal ini perilaku pemimpin suatu organisasi dapat menimbulkan sebuah persepsi yang dinilai oleh karyawan, baik atau buruknya perilaku pemimpin tersebut akan mempengaruhi tindakan seorang karyawan.

Menurut Wawo, et al. (2015), budaya organisasi mempengaruhi pertimbangan etis auditor dalam mengambil keputusan, hal ini karena perilaku seorang auditor yang berada dalam sebuah organisasi akan terbentuk oleh budaya organisasi yang ada, budaya organisasi memberikan kepercayaan seorang auditor secara psikologi dalam mengerjakan tugas auditnya.

Menurut Douglas, et al. (2001), budaya organisasi mempengaruhi perilaku auditor dalam mempertimbangkan keputusan, baik secara langsung (seperti pelatihan yang diberikan oleh organisasi dan peraturan yang berlaku di dalam organisasi) maupun tidak langsung (seperti suasana lingkungan kerja organisasi yang kondusif sehingga mampu membentuk nilai personal yang ada pada dalam diri auditor).

Hal ini sesuai dengan dimensi *subjective norm* pada *theory planned behavior* yaitu tingkat sejauh mana seseorang akan berperilaku dengan mengikuti pandangan atau aturan orang lain, seseorang akan melakukan sebuah perilaku apabila dia merasa hak pribadinya untuk menuruti atau menolak pandangan atau aturan orang lain. Dan sejalan dengan dimensi *conventional* pada teori moral kognitif bahwa seseorang melakukan sesuatu karena memperhatikan aturan-aturan yang ada di masyarakat atau organisasi.

Dengan demikian, hipotesis berikut dihasilkan mengenai hubungan antara budaya organisasi dan pertimbangan etis auditor:

*H1: Budaya organisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap pertimbangan etis auditor.*

### **2.3.2. Pengaruh Komitmen Profesional Terhadap Pertimbangan Etis Auditor**

Jeffrey dan Weatherholt (1996) mengatakan bahwa komitmen profesi adalah intensitas identifikasi dan keterlibatan individu dengan profesinya. Identifikasi ini membutuhkan beberapa tingkat kesepakatan antara individu dengan tujuan dan nilai-

nilai yang ada dalam profesi termasuk nilai moral dan etika. Jeffrey dan Weatherholt (1996) menguji hubungan antara komitmen profesional, pemahaman etika, dan sikap ketaatan terhadap aturan. Hasilnya menunjukkan bahwa akuntan yang mempunyai komitmen profesional yang kuat maka perilakunya lebih mengarah pada ketaatan aturan dibandingkan dengan akuntan yang mempunyai komitmen profesional rendah.

Mowday et al. (1979) juga mengatakan bahwa individu dengan komitmen profesional yang tinggi memiliki kepercayaan dan penerimaan yang tinggi dalam tujuan profesi, berkeinginan untuk berusaha semaksimal mungkin atas nama profesi dan berkeinginan yang kuat untuk mempertahankan eksistensinya dalam profesi. Secara khusus, komitmen profesi yang tinggi seharusnya mendorong para profesional ke perilaku yang sesuai dengan kepentingan publik dan menjauh dari perilaku yang membahayakan profesi (Aranaya dan Ferris, 1984). Lord dan DeZoort (2001) berpendapat bahwa auditor dengan komitmen profesi yang tinggi akan berperilaku selaras dengan kepentingan publik dan tidak akan merusak komitmen profesionalnya. Sebaliknya, auditor dengan komitmen profesi yang rendah akan berpotensi untuk berperilaku disfungsional, misalnya perilaku yang mengutamakan kepentingan klien. Auditor yang memiliki komitmen profesional yang tinggi seharusnya tidak berperilaku disfungsional yang akan membahayakan kredibilitas profesinya.

Menurut Nasution dan Ostemark (2012), komitmen profesional adalah salah satu faktor yang berpotensi mempengaruhi perilaku auditor dalam menentukan pertimbangan etis. Seorang auditor yang memiliki komitmen profesional yang tinggi

mampu menilai sesuatu hal yang etis atau tidak etis sehingga mampu untuk menghindari tindakan yang menyalahi aturan.

Menurut Lord dan DeZoort (2001), auditor dengan komitmen profesional yang tinggi akan berperilaku selaras dengan kepentingan publik dan tidak akan merusak profesionalismesnya. Sebaliknya, auditor dengan komitmen profesi yang rendah akan berpotensi untuk berperilaku disfungsional.

Berdasarkan peninjauan penelitian terdahulu dan definisi komitmen profesional auditor, dapat diketahui bahwa sikap komitmen profesional merupakan psikologis hubungan individu dengan profesinya dan respon emosional terhadap profesinya. Hal ini menunjukkan dengan komitmen profesional yang tinggi tentu kemampuan auditor dalam menghasilkan keputusan yang etis pun tinggi.

Hal ini sesuai dengan dimensi *attitude toward behavior* pada *theory planned behavior*, yaitu niat seseorang berperilaku karena mempertimbangkan apakah perilaku tersebut menguntungkan atau tidak, hal ini berhubungan dengan komitmen profesional, karena di dalam komitmen profesional terdapat dimensi *continuance commitment profesional* yang menjelaskan bahwa seseorang melakukan sesuatu karena ada kebutuhan mendapatkan imbalan baik segi materi ataupun moral.

Dengan demikian, hipotesis berikut dihasilkan mengenai hubungan antara komitmen profesional auditor dan pertimbangan etis auditor:

*H2: Komitmen profesional auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap pertimbangan etis auditor.*

### **2.3.3. Pengaruh Tingkat Religiusitas Terhadap Pertimbangan Etis Auditor**

Religiusitas di definisikan sebagai sejauh mana seseorang individu berkomitmen untuk agama dan ajaran-ajaran yang ada di dalamnya, termasuk komitmen yang berpatokan agama terhadap sikap dan perilaku individu.

Menurut Hutahahean dan Hasnawati (2015), keyakinan agama seseorang memainkan peranan penting dalam pengambilan keputusan etis karena nilai – nilai dan standar pribadi yang sering berhubungan dengan latar belakang agama seseorang, artinya adalah bahwa setiap agama yang dianut seseorang telah memiliki aturan – aturan yang harus dipatuhi oleh penganut agama tersebut.

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Walker et al. (2012) secara umum religiusitas mempengaruhi pertimbangan etis, seseorang yang memiliki religiusitas yang tinggi akan mempertimbangkan segala perilakunya sesuai ajaran agamanya. Karena perilaku seseorang erat kaitannya dengan tingkat sejauh mana pemahaman tentang agamanya.

Sejalan dengan dimensi *perceived behavioral control* pada *theory planned behavior* yaitu individu akan melakukan sebuah tindakan apabila individu tersebut merasa memiliki kemampuan atau tidak dalam menampilkan perilaku tersebut. Yang mendasari dari dimensi ini adalah *beliefs* atau keyakinan, seseorang akan merasa

yakin melakukan sesuatu apabila telah memiliki pengalaman melakukan perilaku itu sebelumnya hal ini berhubungan dengan religiusitas, dimana di dalam religiusitas terdapat dimensi konsekuensi, bahwa seseorang akan mempercayai keyakinannya karena telah merasakan pengalaman religius. Contohnya ketika seseorang rajin berdoa dan beribadah maka segala urusannya terasa dipermudah oleh Tuhan Yang Maha Esa. Selain itu juga sejalan dengan dimensi *post-conventional* pada teori moral kognitif yaitu seseorang berperilaku dengan memikirkan kebaikan bersama atau masyarakat tanpa adanya alasan-alasan yang mendukung seseorang untuk melakukan tindakan tersebut.

Dengan demikian, hipotesis berikut dihasilkan mengenai hubungan antara tingkat religiusitas auditor dan pertimbangan etis auditor:

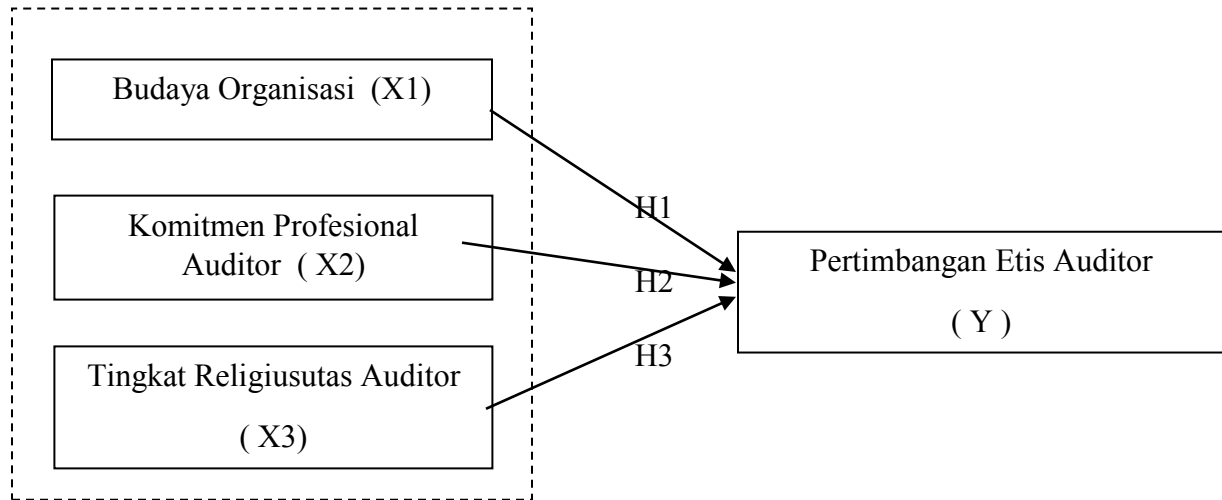
*H3: Tingkat religiusitas auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap pertimbangan etis auditor.*

#### **2.4. Kerangka Pengembangan Teoritis**

Berdasarkan hipotesis yang telah dikemukakan dalam penelitian ini, maka penulis membuat sebuah kerangka pengembangan teoritis untuk penelitian ini, yakni pengaruh budaya organisasi, komitmen profesional auditor, tingkat religiusitas auditor terhadap pertimbangan etis auditor, seperti pada gambar 2.3 berikut ini:

Gambar 2.3

## Kerangka Konseptual Penelitian





## BAB 3

### METODE PENELITIAN

#### 3.1. Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang akan diteliti adalah penelitian kuantitatif, dengan metode penelitian asosiatif dan pendekatan survey. Metode riset asosiatif untuk mengetahui pengaruh variable independen terhadap variable dependen dan juga hubungan kausal antar variabel (Sugiyono, 2012). Penelitian ini meliputi analisis pengaruh budaya organisasi, komitmen profesional auditor, tingkat religiusitas auditor, dan pertimbangan etis auditor pada 43 kantor akuntan publik di kota Surabaya.

Menurut Indriantoro (2002) mendefinisikan, terdapat dua instrumen dalam metode survey yaitu kuesioner (pertanyaan tertulis) dan wawancara (pertanyaan lisan). Kuesioner dapat langsung dikomunikasikan kepada dan dikumpulkan dari responden (secara perorangan) atau juga dikomunikasikan dan dikumpulkan melalui pos. Wawancara dapat dilakukan dengan komunikasi tatap muka atau telepon.

Berdasarkan perumusan masalah yang ada, penelitian ini akan mengarah pada penelitian eksplanatori (*explanatory reserch*) yang bertujuan untuk mendapatkan penjelasan mengenai hubungan (kausalitas) antar variabel melalui pengujian hipotesis. Sesuai yang telah dijelaskan Sugiyono (2012) penelitian eksplanatori merupakan penelitian yang bermaksud menjelaskan kedudukan variabel-variabel yang diteliti serta hubungan antara satu variabel dengan variabel yang lainnya.

### 3.2. Identifikasi Variabel

Sugiyono (2012) telah menjelaskan definisi variabel, variabel penelitian pada dasarnya adalah segala sesuatu yang berbentuk apa saja yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari sehingga diperoleh informasi tentang hal tersebut, kemudian dapat ditarik kesimpulannya. Arikunto (2010) menjelaskan, variabel merupakan objek penelitian, atau apa yang menjadi titik perhatian suatu penelitian.

Sugiyono (2012) menyampaikan bahwa variabel dependen atau variabel terikat adalah variabel yang dipengaruhi atau menjadi akibat karena adanya variabel bebas. Variabel independen atau variabel bebas adalah variabel yang mempengaruhi atau menjadi sebab perubahan variabel lain atau timbulnya variabel terikat. Dari definisi tersebut dapat dilihat bahwa dalam penelitian ini bertujuan untuk mencari hubungan sebab akibat antar variabel. Selanjutnya, dalam penelitian ini terdapat beberapa variabel yang akan diteliti yang dikelompokkan menjadi variabel independen dan variabel dependen, antara lain sebagai berikut:

1. Variabel independen atau variabel bebas, adapun yang menjadi variabel bebas dalam penelitian ini adalah budaya organisasi, komitmen professional auditor dan tingkat religiusitas auditor.
2. Variabel dependen atau variabel terikat. Dalam penelitian ini yang menjadi variabel dependen adalah pertimbangan etis auditor.

### **3.3. Definisi Operasional Variabel**

Pada bagian ini akan diuraikan definisi dari masing-masing variabel yang akan digunakan dalam penelitian ini. Variabel diuraikan berdasarkan operasionalnya dan cara pengukurannya dari masing-masing variabel.

#### **3.3.1. Pertimbangan Etis Auditor**

Variabel dependen atau variabel terikat adalah variabel yang dipengaruhi oleh variabel lain. Dalam penelitian ini variabel dependen yang digunakan adalah pertimbangan etis auditor. Menurut Purba dan Zulaikha (2011), pertimbangan etis merupakan pembuatan sebuah pertimbangan mengenai apakah kebenaran pasti dari tindakan secara etis seperti apa yang seharusnya dilakukan. Sedangkan menurut Wawo, et al. (2015) pertimbangan etis auditor merupakan komponen utama dalam proses pengambilan keputusan auditor. Dalam proses pengambilan keputusan, auditor dihadapkan oleh pemasalahan–permasalahan yang disebut dengan dilema etis. Oleh karena itu sebelum menentukan suatu keputusan yang diambil auditor harus mampu mempertimbangkan hal–hal yang dianggapnya etis atau tidak.

Variabel pertimbangan etis diukur dengan mengadopsi penelitian (Douglas, et al. 2001) yaitu dengan memberikan 5 contoh kasus yang menggambarkan sebuah permasalahan etis yang terjadi di kantor akuntan publik, beserta tindakan yang dilakukan atas permasalahan etis tersebut, dan responden diminta untuk menganalisa tiap kasus dan memberikan pendapat setuju atau tidak setuju terhadap tindakan yang

direkomendasikan atas kasus tersebut. Satuan pengukuran yang digunakan untuk mengukur tiap pernyataan dalam variabel pertimbangan etis adalah skala likert dengan satuan poin 1-5.

#### Kasus A

KAP anda sedang memproses sebuah tawaran baru dari klien perusahaan besar. Klien tersebut telah menyatakan hal-hal apa saja yang diharapkan apabila tawaran tersebut terjadi. KAP anda mengetahui bahwa biaya yang dibayarkan oleh klien untuk jasa audit ini jauh dibawah biaya pemberian jasa yang KAP anda berikan dan akan mengakibatkan pendapatan KAP anda berkurang di beberapa tahun pertama. Namun ada kemungkinan bahwa perusahaan tersebut akan mampu menaikkan biaya audit di tahun selanjutnya seiring dengan kenaikan profit perusahaan.

Aksi:

KAP anda tetap menetapkan dan menyetujui tawaran klien tersebut dengan fee yang rendah.

#### Kasus B

KAP anda bertugas untuk mengaudit perusahaan ABC, sebuah perusahaan swasta. Dan diketahui pangsa pasar perusahaan ABC sedang menurun drastis, dan KAP anda mengetahui bahwa perusahaan ABC akan segera bangkrut. Di sisi lain KAP anda memiliki klien lain yaitu perusahaan XYZ. Ketika KAP anda sedang mengaudit akun piutang perusahaan ABC, ditemukan bahwa perusahaan XYZ memiliki piutang dari

perusahaan ABC sebesar Rp. 200.000.000. dan perusahaan ABC dimungkinkan tidak mampu membayar hutangnya. Piutang ini mewakili 10% dari total piutang perusahaan XYZ

Aksi:

KAP anda mengingatkan perusahaan XYZ tentang kemungkinan terjadinya kebangkrutan dari perusahaan ABC.

Kasus C

Di samping berpraktek dibidang akuntan publik, KAP anda juga sangat terlibat dalam kegiatan – kegiatan masyarakat. KAP anda pernah terlibat dalam kegiatan penggalangan dana untuk acara konser amal untuk musisi lokal. Dalam persiapan untuk membuat proposal penggalangan dana kepada komunitas internasional, ketua penyelenggara acara konser amal tersebut meminta KAP anda untuk melakukan audit awal dengan cuma – cuma.

Aksi: KAP anda menerima tawaran tersebut.

Kasus D

KAP anda telah sering bertemu untuk mengadakan rapat dengan seorang klien yang potensial, yaitu CEO dari perusahaan yang sangat besar dan *profitable*. CEO tersebut meminta anda untuk memberikan posisi pekerjaan untuk anaknya sebagai staf auditor di kantor anda.

Aksi:

KAP anda memberikan rekomendasi untuk memberikan tawaran kepada anak CEO perusahaan tersebut.

Kasus E

Ketika terlibat dalam proses audit perusahaan Lark Enterprises, sebuah klien perusahaan besar, KAP anda menemukan bahwa perusahaan Lark bermaksud untuk melanggar kontrak dengan perusahaan Southern Company, dimana perusahaan tersebut juga sebagai klien KAP anda. Kontrak Southern dengan Lark adalah kesepakatan dengan nilai terbesar, dan mewakili porsi yang signifikan dari segi penjualan perusahaan .

Aksi :

KAP anda mengingatkan perusahaan Southern Company tentang adanya maksud dari perusahaan Lark Enterprises untuk membatalkan kontrak dengannya.

### **3.3.2. Budaya Organisasi**

Menurut Hofstede (2011) budaya organisasi menggambarkan nilai-nilai bagaimana perilaku anggota pada suatu organisasi tersebut, dalam penelitiannya Hofstede menjelaskan bahwa terdapat 4 dimensi budaya organisasi yang dapat mempengaruhi perilaku seseorang di dalam suatu organisasi yaitu (1) Jarak Kekuasaan

(2) Penghindaran Ketidakpastian (3) Individualisme–Kolektivisme (4) Maskulinitas–Feminitas.

1. Jarak kekuasaan merupakan sifat budaya yang mendeskripsikan tingkatan dimana anggota organisasi menerima kekuatan dalam institusi atau organisasi didistribusikan tidak sama rata.
2. Penghindaran ketidakpastian adalah tingkatan dimana anggota organisasi merasa tidak nyaman dengan ketidakpastian dan ambiguitas yang terjadi di dalam institusi atau organisasi.
3. Individualisme–Kolektivisme, Individualisme merupakan tingkatan dimana seseorang lebih suka bertidak sebagai individu daripada sebagai kelompok. Kolektivisme menunjukkan kerangka sosial yang kuat bahwa seseorang mengharap keberadaan orang lain dalam kelompok mereka.
4. Maskulinitas–Feminitas, maskulinitas merupakan tingkatan dimana seseorang menyukai akan pencapaian, keberhasilan dan ketegasan. Sedangkan feminitas adalah kesederhanaan, perhatian kepada yang lemah dan kesopan santunan.

Oleh karena itu pengukuran variabel budaya organisasi mengacu pada 4 dimensi yang dikembangkan oleh Hofstede (2011) yaitu: (1) Jarak Kekuasaan (2) Penghindaran Ketidakpastian (3) Individualisme–Kolektivisme (4) Maskulinitas–Feminitas. Dalam kuesioner ini di tiap dimensi diwakili oleh 4 buah indikator

pertanyaan. Satuan pengukuran yang digunakan untuk mengukur variabel budaya organisasi auditor adalah skala likert dengan satuan poin 1-5.

**Tabel 3.1**

**Pertanyaan Kuesioner Budaya Organisasi**

No.	Pernyataan
Penghindaran Atas Ketidakpastian	
1.	Saya berusaha untuk menjaga dan mempertahankan kompetensi kantor akuntan publik ini dari upaya-upaya penyimpangan perilaku yang tidak etis
2.	Menurut saya, kantor akuntan publik ini memiliki jenjang karir yang jelas
3.	Menurut saya, instruksi dan aturan yang diberikan oleh atasan sangat jelas.
Maskulin dan Feminim	
4.	Menurut saya, seorang auditor yang bersikap ambisius akan lebih teliti dalam mengaudit
5.	Saya mendedikasikan pekerjaan saya untuk kepentingan keluarga saya daripada kepentingan diri sendiri
6.	Menurut saya, auditor yang mampu menghargai persahabatan di KAP ini akan lebih baik kinerjanya saat melakukan audit
Individualisme dan Kolektivisme	
7.	Saya sanggup menjaga diri saya sendiri dari konflik di luar pekerjaan
8.	Saya sanggup menjaga kelompok saya dari konflik di luar pekerjaan
9.	Saya cenderung meminta bantuan perlindungan kepada rekan kerja atau atasan saya jika mendapatkan gangguan dari pihak lain untuk berperilaku tidak etis
Jarak Kekuasaan	



10.	Saya memiliki hubungan yang baik dengan pimpinan saya
11.	Menurut saya, kantor akuntan publik ini telah memiliki pembagian kerja bagi setiap karyawan
12.	Menurut saya, pendapatan kantor akuntan publik ini telah didistribusikan secara adil oleh atasan

### 3.3.3. Komitmen Profesional Auditor

Menurut Nasution dan Ostemark (2012), komitmen profesional merujuk pada sesuatu hal yang harus dimiliki seseorang di dalam profesinya, komitmen yang kuat akan memungkinkan seseorang bisa mengeluarkan sumber daya fisik, mental, dan spiritual tambahan yang bisa diperoleh. Menurut Allen dan Meyer (1991) Komitmen profesional merupakan variabel laten yang memiliki tiga dimensi, yaitu (1) *Affective Commitment Professional* (2) *Continuance Commitment Professional*, dan (3) *Normative Commitment Professional*.

Variabel ini digunakan sebagai konstruk untuk mengukur keinginan yang kuat muncul dari dalam individu, disebabkan karena individu memiliki ikatan emosional terhadap profesinya. Indikator yang digunakan dalam variabel ini dikembangkan dari Allen dan Meyer (1991).

1. *Affective Commitment Professional* adalah keinginan kuat yang muncul dari dalam individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi untuk mencapai tujuan. Variabel ini

dioperasionisasikan sebagai konstruk untuk mengukur keinginan yang kuat muncul dari dalam individu, disebabkan karena individu memiliki ikatan emosional terhadap organisasi. Instrumen yang digunakan dalam variabel ini dikembangkan dari Allen dan Meyer (1991).

2. *Continuance Commitment Professional* adalah suatu kebutuhan untuk tetap bertahan pada suatu organisasi karena membutuhkan gaji dan penghasilan-penghasilan lain. Variabel ini dioperasionisasikan sebagai konstruk untuk mengukur kebutuhan yang muncul dari dalam individu, disebabkan karena individu memiliki kepentingan kebutuhan gaji dan penghasilan lain yang belum tentu dapat diberikan oleh perusahaan lain. Instrumen yang digunakan dalam variabel ini dikembangkan dari Allen dan Meyer (1991).
  
3. *Normative commitment professional* adalah nilai-nilai yang dimiliki individu untuk tetap bertahan menjadi anggota organisasi karena kesadarannya sendiri. Variabel ini dioperasionisasikan sebagai konstruk untuk mengukur nilai-nilai kesadaran yang tinggi dalam diri individu untuk tetap bertahan dalam organisasi, disebabkan karena individu merasa bahwa hal tersebut memang yang seharusnya dilakukan. Instrumen yang digunakan dalam variabel ini dikembangkan dari Allen dan Meyer (1991).

Variabel komitmen profesional auditor diukur dengan indikator yang telah dikembangkan oleh Meyer (1991) dengan 3 dimensi, yaitu (1) *Affective Commitment Professional* (2) *Continuance Commitment Professional*, dan (3) *Normative Commitment Professional*. Dalam kuesioner ini dimensi *ACP* diwakili oleh 6 indikator pertanyaan, dimensi *CCP* diwakili oleh 7 pertanyaan dan *NCP* diwakili oleh 7 indikator pertanyaan. Satuan pengukuran yang digunakan untuk mengukur variabel komitmen profesional auditor adalah skala likert dengan satuan poin 1-5.

**Tabel 3.2**

**Pertanyaan Kuesioner Komitmen Profesional**

No	Pernyataan
Affective Commitment	
1.	Saya bersedia memberikan tenaga atau usaha-usaha melebihi kondisi biasa agar kantor akuntan publik ini menjadi sukses
2.	Saya merasa nyaman bekerja di kantor akuntan publik ini
3.	Saya merasa bahwa permasalahan yang terjadi di kantor akuntan publik ini menjadi masalah pribadi saya juga
4.	Kantor akuntan publik ini adalah tempat terbaik untuk bekerja
5.	Perasaan senasib sepenanggungan dengan kantor akuntan publik ini ada di hati saya sejak saya masuk bekerja di kantor akuntan publik ini
6.	Saya memiliki rasa memiliki yang kuat pada kantor akuntan publik ini
Continuance Commitment	
7.	Saya menerima apa saja yang ditugaskan kantor akuntan publik ini asal saya diperbolehkan terus bekerja di kantor akuntan publik ini

8.	Saya akan berusaha berperilaku etis agar bisa bertahan untuk bekerja di kantor akuntan publik ini
9.	Bagi saya, kantor akuntan publik ini merupakan pilihan terbaik untuk bekerja
10.	Sampai masa pensiun saya akan tetap bekerja di kantor akuntan publik ini
11.	Saya tidak akan pindah dari kantor akuntan publik ini, karena tidak ada kantor akuntan publik lain yang sebaik kantor akuntan publik ini
12.	Saya mendapatkan apa yang saya inginkan di kantor akuntan publik ini, baik segi moril dan materil yang tidak akan saya dapatkan di kantor akuntan publik lain
13.	Jika terjadi sedikit perubahan tentang kedudukan saya, maka saya akan meninggalkan kantor akuntan publik ini
Normative Commitment	
14.	Kantor akuntan publik ini sungguh-sungguh inspirasi terbaik bagi saya dalam hal menjalankan pekerjaan
15.	Saya merasa seseorang yang berpindah – pindah kerja merupakan hal yang tidak etis
16.	Saya merasa lebih baik, jika orang-orang bekerja pada satu institusi dan untuk sepanjang karir mereka.
17.	Saya akan tetap bekerja di kantor akuntan publik ini walaupun ada yang menawarkan pekerjaan dengan keuntungan yang lebih besar
18.	Aturan yang diterapkan dalam kantor akuntan publik ini sesuai dengan hati nurani saya
19.	Saya memberitahu teman-teman dan keluarga tentang kebaikan bekerja di kantor akuntan publik ini
20.	Kantor akuntan publik ini benar-benar memacu diri saya mencapai satu prestasi yang tinggi

### 3.3.4. Tingkat Religiusitas Auditor

Tingkat religiusitas adalah tingkat sejauh mana seseorang individu berkomitmen untuk agama dan ajaran–ajaran yang ada di dalamnya, termasuk komitmen yang berpatokan pada agama terhadap sikap dan perilaku individu (Johnson et al, 2001). Dengan kata lain tingkat religiusitas adalah kualitas seseorang dalam mengintegrasikan ajaran agama dalam kehidupan sehari–hari.

Menurut Glock dan Stark (1968:14) meskipun terdapat beragam agama di dunia ini terdapat beberapa gagasan yang dimiliki oleh semua agama, gagasan tersebut dapat ditinjau dari 5 dimensi religiusitas yaitu :

#### 1. Dimensi Keyakinan Ideologis

Tingkat sejauh mana seseorang individu berpegang teguh pada keyakinan tertentu dan mengakui kebenaran ajaran agama terutama yang bersifat fundamental seperti akidah yang tergambar dari keyakinan terhadap ke-Esaan Tuhannya, keyakinan terhadap malaikat dan nabi, kiamat serta surga dan neraka.

#### 2. Dimensi Praktek Agama

Dimensi ini mencakup segala aspek yang berhubungan dengan peribadatan ritual yang diajarkan oleh agamanya. Hal ini menunjukkan ketaatan (secara kasat mata) seseorang dalam komitmen terhadap agamanya, seperti seorang

yang beragama Islam menjalankan shalat, seorang yang beragama Kristen pergi menuju gereja.

### 3. Dimensi Pengalaman Religius

Dimensi ini menunjukkan seberapa jauh individu merasakan dan mengalami pengalaman – pengalaman religius, seperti selamat dari bahaya karena pertolongan Tuhan, melihat keajaiban alam, mendapatkan rezeki yang tidak terkira, dan merasakan ketenangan batin setiap kali setelah melaksanakan ibadah atau berdoa.

### 4. Dimensi Pengetahuan Agama

Dimensi ini menunjuk pada tingkatan sejauh mana seseorang mempunyai pengetahuan mengenai ajaran agamanya dan aktifitas dalam menambah pengetahuan agama seperti mengikuti kajian keagamaan dan membaca buku–buku tentang agama.

### 5. Dimensi Konsekuensi

Dimensi ini mengukur dari sejauh mana seseorang dimotivasi oleh agamanya dalam berperilaku sesuai dengan ajaran agamanya. Pengalaman sehari-hari seperti etos kerja, hubungan dengan orang lain, dan perilaku lain yang sarat dengan etika yang tinggi.

Variabel tingkat religiusitas diukur dengan instrumen yang telah dikembangkan oleh Glock dan Stark (1968:14) dengan dimensi (1) Keyakinan ideologis (2) Praktek agama (3) Pengalaman religius (4) Pengetahuan agama (5)

Konsekuensi. Dalam kuesioner ini tiap dimensi diwakili oleh 3 indikator pertanyaan Satuan pengukuran yang digunakan untuk mengukur variabel tingkat religiusitas adalah skala likert dengan satuan poin 1-5.

**Tabel 3.3**

**Pertanyaan Kuesioner Tingkat Religiusitas**

No.	Pernyataan
Keyakinan Ideologis	
1.	Saya merasa segala perbuatan yang saya lakukan akan diminta pertanggung jawabanya oleh Tuhan Yang Maha Esa
2.	Saya percaya seseorang yang beragama memiliki pedoman untuk hidup yang lebih baik dan menghindari perbuatan yang menyimpang
3.	Menurut saya, seseorang yang beragama akan terhindar dari perilaku tidak etis
Praktek Agama	
4.	Saya selalu mengawali segala aktivitas saya dengan berdoa agar diberi kelancaran oleh Tuhan Yang Maha Esa
5.	Meskipun pekerjaan saya padat, saya tetap menyempatkan melakukan ibadah wajib sesuai ajaran agama saya
6.	Kantor akuntan publik ini memberikan keleluasaan bagi karyawannya untuk beribadah
Pengalaman Religius	
7.	Saya merasa lebih tenang dan mampu bekerja lebih baik setelah melakukan ritual ibadah sesuai ajaran agama saya
8.	Saya merasa Tuhan Yang Maha Esa mengawasi segala perbuatan saya
9.	Saya merasa mendapat pertolongan dari Tuhan Yang Maha Esa ketika saya taat dalam menjalankan perintahnya dan menjauhi larangannya
Pengetahuan Agama	

10.	Saya memahami dengan jelas mengenai hal – hal yang yang di perbolehkan dan di larang oleh ajaran agama saya
11.	Menurut saya, Agama yang saya anut telah mengajarkan umatnya untuk menghindari dan melarang untuk berperilaku menyimpang atau tidak etis
12.	Saya pernah mengikuti kajian keagamaan dan membaca buku – buku tentang keagamaan untuk menambah pengetahuan saya tentang agama yang saya anut.
Konsekuensi	
13.	Saya selalu mempertimbangkan hal – hal yang dapat membuat saya menjadi berdosa di mata Tuhan Yang Maha Esa saat melakukan penugasan ( <i>assignment</i> ) audit
14.	Saya selalu mengingat akan dosa ketika ada klien yang berusaha membuat saya untuk menuruti kemauannya yang menyimpang
15.	Saya bekerja dengan professional dan berperilaku etis semata mata mengharap berkah dari Tuhan Yang Maha Esa

### 3.4. Jenis dan Sumber Data

Penelitian ini menggunakan jenis data kuantitatif dari sumber data primer. Sumber primer adalah sumber data yang secara langsung diberikan kepada pengumpul data, seperti yang dijelaskan oleh Sugiyono (2012). Sumber data primer dalam penelitian ini adalah daftar pertanyaan (kuesioner) yang akan diisi oleh auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di Surabaya. Data yang diperoleh langsung diharapkan dapat benar-benar mempresentasikan keadaan yang terjadi di tempat pengambilan sampel. Data primer dalam penelitian ini berupa karakteristik pribadi responden berupa nama responden, tempat kerja (KAP), jenis kelamin, jenjang



pendidikan, usia, jabatan, lama bekerja di KAP dan jawaban kuesioner atas budaya organisasi, komitmen profesional auditor, tingkat religiusitas auditor dan pertimbangan etis auditor.

### **3.5. Metode Pengumpulan Data**

Prosedur pengumpulan data adalah suatu proses pengadaan data primer untuk keperluan penelitian. Pengumpulan data adalah prosedur yang sistematis dan standar untuk memperoleh data yang diperlukan sesuai yang dikemukakan Nazir (2003). Pengumpulan data dilakukan secara langsung dengan instrumen penelitian berupa kuesioner (menggunakan pertanyaan). Hal tersebut dikarenakan jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data diperoleh dengan menggunakan kuesioner yang dibagikan secara langsung kepada auditor yang bekerja di kantor akuntan publik yang ada di Surabaya. Kuesioner tersebut berisi pertanyaan-pertanyaan untuk mendapat informasi tentang budaya organisasi, komitmen profesional auditor, tingkat religiusitas auditor dan pertimbangan etis auditor.

### **3.6. Penentuan Populasi dan Sampel Penelitian**

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulanya (Anshori dan Iswati, 2009:92). Sedangkan sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi (Anshori dan Iswati, 2009:92). Dalam penelitian ini populasi yang

digunakan adalah seluruh Kantor Akuntan Publik di Surabaya yang terdaftar dalam direktori KAP tahun 2016, yaitu 43 KAP di Surabaya. Penentuan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode sampling jenuh. Sampling jenuh adalah teknik penentuan sampel bila semua anggota populasi digunakan sebagai sampel (Anshori dan Iswati, 2009:106). Dari penjelasan tersebut maka sampel dalam penelitian ini adalah 43 KAP di Surabaya.

### **3.7. Metode Analisis Data**

#### **3.7.1. Statistik Deskriptif Responden**

Data dalam penelitian ini menggunakan data primer yang diperoleh dari penyebaran kuesioner ke semua kantor akuntan publik di Surabaya. Responden dalam penelitian ini yakni auditor yang bekerja di kantor akuntan publik di Surabaya. Dengan posisi jabatan yang terdiri dari junior auditor, senior auditor, supervisor, manajer dan partner. Adapun diperlukan mengetahui lama bekerja auditor digunakan untuk mengetahui ke valid-an data yang diperoleh. Data primer dalam penelitian ini berupa karakteristik pribadi responden berupa nama responden, tempat kerja (KAP), jenis kelamin, jenjang pendidikan, usia, jabatan, lama bekerja di KAP dan jawaban kuesioner.

### 3.7.2. Model Analisis Data

#### 3.7.2.1. *Partial Least Square*

Model yang digunakan dalam penelitian ini adalah model kausalitas atau hubungan pengaruh antar variabel penelitian. Penelitian ini menggunakan metode analisis data dengan menggunakan software WarpPLS versi 5.0. PLS (*Partial Least Square*) merupakan analisis persamaan struktural atau *Structural Equation Model* (SEM) berbasis varian yang secara simultan dapat melakukan pengujian model pengukuran sekaligus model struktural.

Model PLS digunakan atas beberapa pertimbangan, antara lain: model yang digunakan adalah hubungan kausalitas antara variabel independen dan dependen apabila salah satu variabel atau keduanya memiliki satu atau lebih indikator dan benar-benar mengukur variabel bukan indikator.

#### 3.7.2.2. Pengukuran Outer Model

*Outer model* sering juga disebut (*outer relation* atau *measurement model*) yang mendefinisikan bagaimana setiap blok indikator berhubungan dengan variabel lainnya. Dalam teknik analisa *partial least square* menggunakan pengukuran *outer model* dan *inner model* dalam kegiatan pengujian. Dalam penelitian ini, pengukuran *outer model* digunakan dengan nilai *loading factor* masing-masing indikator dan digunakan untuk menguji validitas konstruk dan reliabilitas instrument. Uji validitas

dilakukan untuk mengetahui kemampuan instrument penelitian mengukur apa yang seharusnya diukur, sesuai apa yang dikemukakan Cooper dan Schindler (2006).

Uji reliabilitas digunakan untuk mengukur konsistensi alat ukur dalam mengukur konsistensi responden dalam menjawab setiap item pernyataan dalam kuesioner atau instrument penelitian. *Convergent validity* dari *measurement model* dapat dilihat dari korelasi antara skor indikator dengan skor variabelnya. Ukuran reflektif dikatakan tinggi jika berkorelasi lebih dari 0,7 dengan konstruk yang ingin diukur. Menurut Chin (1995) untuk penelitian tahap awal dari pengembangan skala pengukuran nilai *outer loading* 0,50 sampai 0,60 dianggap cukup. Dalam penelitian ini digunakan nilai *outer loading* sebesar 0,50.

### 3.7.2.3. Uji Model Fit

Pengujian model fit bertujuan untuk menemukan suatu model yang fit dengan data originalnya sehingga dapat menentukan kualitas model. Penelitian ini menggunakan empat ukuran fit model antara lain *average path coefficient* (APC), *average R-squared* (ARS), *average adjusted R-squared* (AARS) and *average block variance inflation factor* (AVIF). APC, ARS, AARS digunakan untuk mengukur rata-rata nilai koefisien jalur, *R-squared* dan *adjusted R-squared* yang dihasilkan dalam model. Ketiga ukuran model fit tersebut diukur berdasarkan *p-value* yang harus  $\leq 0,05$ . Sementara AVIF digunakan untuk menguji masalah *collinearity* di dalam model PLS dan nilai yang direkomendasikan ialah  $\leq 3,3$  (Ghozali dan Latan, 2014:101-102).

#### 3.7.2.4. Pengukuran Inner Model

Pengujian dan pengukuran yang telah dijelaskan merupakan bentuk dari pengukuran *outer model*. Setelah pengukuran *outer model* selesai dilakukan, maka dilakukan pengukuran *inner model*. Pengukuran *inner model* dilakukan untuk mengetahui tingkat pengaruh hubungan antar variabel, serta tingkat pengaruh hubungan keseluruhan variabel dalam sistem yang dibangun. Pengukuran *inner model* untuk menguji hubungan antar variabel dalam penelitian digunakan nilai *adjusted R<sup>2</sup>*. Berdasarkan *adjusted R<sup>2</sup>* suatu model dapat diklasifikasikan sebagai kuat ( $\leq 0,70$ ), menengah ( $\leq 0,45$ ) dan lemah ( $\leq 0,25$ ). Sedangkan, hubungan antar variabel dalam sistem yang dibangun pada penelitian dihitung dengan menggunakan nilai *predictive relevance* ( $Q^2$ ) bertujuan untuk menilai validitas prediktif pada variabel independen. Validitas prediktif dari suatu variabel independen dikatakan baik apabila memiliki ( $Q^2$ ) yang lebih besar dari nol.

#### 3.7.2.5. Uji Validitas

Gronlund dan Linn (1990) mengemukakan bahwa validitas merupakan ketepatan interpretasi yang dibuat dari hasil pengukuran atau evaluasi. Berbeda dengan pendapat yang disampaikan Arikunto (1995) validitas merupakan keadaan yang menggambarkan tingkat instrumen yang bersangkutan yang mampu mengukur apa yang akan diukur. Dari beberapa definisi dapat diringkas bahwa uji validitas adalah suatu derajat ketepatan instrument atau alat ukuran yang memiliki arti apakah instrument yang digunakan betul-betul tepat untuk mengukur apa yang akan diukur.

Apabila skala pengukuran tidak valid maka ia tidak bermanfaat bagi peneliti karena tidak mengukur apa yang seharusnya diukur atau melakukan apa yang seharusnya dilakukan. Suatu alat ukur yang validitasnya tinggi akan mempunyai varian kesalahan yang kecil atau dengan kata lain *test* tersebut menjalankan ukurannya dengan memberikan hasil yang sesuai dengan maksud *test* tersebut. Sehingga data yang terkumpul merupakan data yang dapat dipercaya.

Metode untuk menilai *validity* adalah membandingkan nilai *square root of Average Variance Extracted* (AVE) setiap konstruk dengan korelasi antara konstruk lainnya dalam model. Jika nilai akar AVE setiap konstruk lebih besar daripada nilai korelasi antar konstruk dengan konstruk lainnya dalam model, maka dikatakan memiliki nilai *discriminant validity* yang baik. Direkomendasikan nilai AVE harus lebih besar 0,30 (Fornell dan Larcker, 1981 dalam Ghazali, 2006).

#### **3.7.2.6. Uji Reliabilitas**

Uji reliabilitas dilakukan untuk mengetahui apakah alat pengumpul data menunjukkan tingkat ketepatan, keakuratan, kestabilan atau konsistensi alat tersebut dalam mengungkapkan gejala tertentu dari sekelompok individu walaupun dilakukan pada waktu yang berbeda. Pengujian dilakukan terhadap item pernyataan valid (Singarimbun dan Effendy, 1995).

Dalam penelitian ini digunakan uji reliabilitas dengan teknik *composite reliability* yang mengukur suatu konstruk dapat dievaluasi dengan dua macam ukuran

yaitu *internal consistency* dan *Chronbach's Alpha* (Ghozali, 2006). Untuk melihat reliabel atau tidaknya suatu alat ukur dilakukan melalui koefisien reliabilitas dan apabila koefisien reliabilitasnya lebih besar dari 0,60, maka secara keseluruhan pernyataan tersebut dinyatakan andal (reliabel).

### 3.7.2.7. Uji Hipotesis

Berdasarkan tujuan penelitian ini, maka perancangan uji hipotesis yang dibuat merupakan perancangan uji hipotesis yang disajikan berdasarkan tujuan penelitian yaitu uji hipotesis t untuk menilai pengaruh variabel independen secara terpisah. Tingkat kepercayaan yang digunakan adalah 90%, 95%, atau 99% sehingga tingkat presisi atau batas ketidakakuratan sebesar ( $\alpha$ ) = 1-10%.

Sehingga:

- Jika nilai p value  $> \alpha$ , maka  $H_0$  gagal ditolak dan  $H_a$  ditolak.
- Jika nilai p value  $< \alpha$ , maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima.

## BAB 4

### HASIL DAN PEMBAHASAN

#### 4.1. Gambaran Umum Subjek dan Objek Penelitian

Subjek dalam penelitian ini adalah kantor akuntan publik (KAP) di kota Surabaya yang terdaftar dalam direktori KAP tahun 2015-2016, yaitu sebanyak 43 KAP di Surabaya. Setelah melakukan penyebaran kuesioner, dari 43 KAP di Surabaya hanya 18 KAP yang bersedia menjadi responden kuesioner dengan total 90 kuesioner yang disebar dan sebanyak 86 kuesioner yang kembali.

Objek dalam penelitian ini merupakan variabel yang digunakan dalam penelitian ini diantaranya budaya organisasi, komitmen profesional auditor, tingkat religiusitas auditor dan pertimbangan etis auditor. Penilaian untuk variabel budaya organisasi, komitmen profesional auditor, tingkat religiusitas auditor dan pertimbangan etis auditor menggunakan skala *Likert* 1-5, dimana angka tersebut menunjukkan seberapa kuat tingkat setuju atau tidak setuju responden terhadap suatu pernyataan. Berikut daftar nama KAP Surabaya beserta jumlah penyerahan kuesioner.

**Tabel 4.1**  
**Daftar Nama Kantor Akuntan Publik yang Menjadi Responden**

No.	Nama KAP	Penyerahan	Penerimaan
1.	KAP Drs. Arief H. P.	5	5
2.	KAP Aryanto, Amir Jusuf, Mawar & Saptoto (Cabang)	5	5
3.	KAP Drs. Bambang Siswanto	5	5



<b>No.</b>	<b>Nama KAP</b>	<b>Penyerahan</b>	<b>Penerimaan</b>
4.	KAP Drs. Basri Hardjosumarto, M.Si, Ak. & Rekan	5	5
5.	KAP Buntaran & Lisawati (Cabang)	5	5
6.	KAP Erfan & Rakhmawan (Cabang)	5	5
7.	KAP Habib Basuni	5	4
8.	KAP Hadori Sugiarto Adi & Rekan (Cabang)	5	5
9.	KAP Hadori Sugiarto Adi & Rekan (Cabang)	5	5
10.	KAP Drs. Hanny Wolfrey & Rekan	5	5
11.	KAP Hendrawinata Eddy Siddharta & Tanzil (Cabang)	5	5
12.	KAP Made Sudarma, Thomas & Dewi (Cabang)	5	3
13.	KAP Richard Risambessy & Rekan	5	5
14.	KAP Riza, Adi Syahril & Rekan (Cabang)	5	5
15.	KAP Drs. Robby Bumulo	5	4
16.	KAP Setijawati	5	5
17.	KAP Drs. Suherfi	5	5
18.	KAP Supoyo, Sutjahjo, Subyantara & Rekan	5	5
<b>TOTAL</b>		<b>90</b>	<b>86</b>

Sumber: Data diolah, 2016

#### 4.2. Deskripsi Hasil Penelitian

**Tabel 4.2**  
**Deskripsi Proses Pengumpulan Data Kuesioner**

Keterangan	Jumlah	Presentase
Kuesioner yang disebar	90	100%
Total kuesioner yang kembali	86	95,5%
Total kuesioner yang tidak dapat diolah	0	0%
Total kuesioner yang dapat diolah	86	100%

Sumber: Data diolah, 2016

Data primer dalam penelitian ini diperoleh dengan menggunakan daftar pernyataan (kuesioner/angket) yang disebar dengan mendatangi secara langsung KAP yang ada di kota Surabaya. Kuesioner didistribusikan pada minggu terakhir bulan Agustus 2016 dan ditarik kembali pada minggu ketiga bulan September 2016. Peneliti menyebarkan kuesioner sebanyak 5 kuesioner untuk tiap KAP dengan total kuesioner yang disebar adalah 90 kuesioner. Kuesioner diambil kembali oleh peneliti dilakukan secara bertahap dan berakhir pada minggu ketiga bulan September 2016. Berdasarkan dari hasil keseluruhan kuesioner yang kembali, terdapat 18 KAP yang berkenan untuk menjadi responden dan mengisi 3 atau lebih kuesioner untuk tiap KAP. Total responden dalam penelitian ini adalah 86 kuesioner dari 90 kuesioner yang disebar untuk 18 KAP dengan *respon rate* sebesar 95,5%.

Tidak ada yang dinyatakan gugur/gagal untuk keseluruhan kuesioner yang kembali dikarenakan kuesioner tersebut telah diisi dengan lengkap dan benar oleh responden. Maka, total kuesioner yang dapat diolah berjumlah sama yaitu 86

kuesioner. Adapun rincian distribusi dan tingkat pengembalian serta jumlah kuesioner yang dapat diolah tercantum dalam Tabel 4.2.

#### 4.2.1. Deskripsi Demografi Responden

Responden yang menjadi sampel dalam penelitian ini adalah kantor akuntan publik (KAP) yang tersebar di Surabaya. Berdasarkan hasil kuesioner yang kembali, diketahui data karakteristik responden meliputi umur, jenis kelamin, lama bekerja di KAP, jabatan di KAP, dan pendidikan formal terakhir. Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan terhadap auditor di KAP Kota Surabaya, maka dapat diketahui karakteristik responden di bawah ini.

##### 4.2.1.1. Jenis Kelamin

Karakteristik responden menurut jenis kelaminnya dapat dikelompokkan dalam tabel berikut.

**Tabel 4.3**  
**Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin**

Dasar klasifikasi	Sub klasifikasi	Frekuensi	
		Absolut	Presentase
Jenis Kelamin	Laki-laki	56	65,11%
	Perempuan	30	34,89%

Sumber: Data olahan 2016

Dapat diketahui data jenis kelamin yang menjadi responden dalam penelitian ini didominasi oleh laki-laki. Bahwa responden yang berjenis kelamin laki-laki sebanyak 56 orang atau 65,11 % dan perempuan sebanyak 30 orang atau 34,89%.

#### 4.2.1.2. Latar Belakang Pendidikan

Latar belakang pendidikan formal terakhir yang ditempuh oleh responden dapat dijabarkan dalam tabel berikut:

**Tabel 4.4**  
**Karakteristik Responden Berdasarkan Latar Belakang Pendidikan**

Dasar klasifikasi	Sub klasifikasi	Frekuensi	
		Absolut	Presentase
Lata belakang pendidikan/ Pendidikan terakhir	SMA	4	4,65%
	D3	6	6,97%
	S1	62	72,10%
	S2	14	16,28%
	S3	0	0%

Sumber: Data olahan 2016

Dapat diketahui bahwa sebagian besar auditor yang menjadi responden di KAP Surabaya berlatar belakang pendidikan/pendidikan terkahirnya S1 yaitu sebanyak 62 responden atau 72,10% dari keseluruhan responden. Sebanyak 14 responden atau 16,28% berlatar belakang pendidikan S2, sebanyak 6 responden atau 6,97% berlatar belakang pendidikan D3. dan 4 responden lainnya berlatar pendidikan SMA atau sekitar 4,65%.

#### 4.2.1.3. Lama Bekerja Di KAP

Lama bekerja mempengaruhi penguasaan rincian pekerjaan dari seorang karyawan, dimana responden dengan lama bekerja yang lebih lama mempunyai pengalaman, kepercayaan diri dan penguasaan *job description* yang lebih baik (Robbin, 2001: 45). Pengelompokan lama bekerja dapat dilihat pada tabel 4.5 di

bawah ini.

**Tabel 4.5**  
**Karakteristik Responden Berdasarkan Lama Bekerja**

Dasar	Sub Klasifikasi	Frekuensi	
		Absolut	Presentase
Lama Bekerja	1. 0 – 1 tahun	8	9,3%
	2. 1 - 5 tahun	55	63,96%
	3. 5 - 10 tahun	20	23,25%
	4. 10 - 15 tahun	2	2,32%
	5. > 15 tahun	1	1,17%

Sumber: Data Olahan, 2016

Hal yang dapat disimpulkan dari tabel 4.5 adalah bahwa sebagian besar auditor yang menjadi responden telah memiliki pengalaman yang cukup di bidangnya karena mereka telah bekerja selama 1 sampai dengan 5 tahun (63,96%) dan 5 sampai dengan 10 tahun (23,25%). Sedangkan lainnya telah bekerja 10 sampai dengan 15 tahun. Bahkan ada 1 responden (1,17%) yang telah bekerja di KAP lebih dari 15 tahun lamanya. Sementara itu ada 8 (9,3%) yang hanya memiliki pengalaman bekerja di KAP selama kurang dari 1 tahun. Dari data di atas menunjukkan sebagian besar responden telah menguasai rincian pekerjaannya sebagai auditor di Kantor Akuntan Publik di Kota Surabaya.

#### **4.2.1.4. Jabatan**

Pengelompokan responden berdasarkan jabatan/pangkat dapat dilihat pada tabel 4.6 di bawah ini.

**Tabel 4.6**  
**Karakteristik Responden Berdasarkan Jabatan**

Dasar Klasifikasi	Frekuensi	
	Absolut	Absolut
Partner	1	1,16%
Manajer	0	0%
Supervisor	0	0%
Senior Auditor	16	18,60%
Junior Auditor	69	80,24%

Sumber: Data olahan 2016

Berdasarkan tabel 4.6, dapat diketahui bahwa jabatan dari responden sebagian besar adalah junior auditor sebanyak 69 orang atau 80,24% dari jumlah keseluruhan responden. Sementara itu, responden lainnya yaitu jabatan sebagai manajer sebanyak 16 orang atau 18,60% dan sebagai partner sebanyak 1 orang atau 1,16%.

#### 4.2.1.5. Usia

Tabel 4.7 berikut menunjukkan karakteristik dari 86 responden yang dikelompokkan berdasarkan usia.

**Tabel 4.7**  
**Karakteristik Responden Berdasarkan Usia**

Dasar	Sub Klasifikasi	Frekuensi	
		Absolut	Presentase
Usia	1. 20 – 25 tahun	58	67,45%
	2. 25 – 30 tahun	16	18,60%
	3. 30 – 35 tahun	8	9,30%
	4. 35 – 40 tahun	1	1,16%
	5. 40 – 45 tahun	2	2.33%
	6. 45 - 50 tahun	0	0%
	7. > 50 tahun	1	1,16%

Sumber: data olahan, 2016

Proporsi terbesar responden berusia antara 20 tahun sampai dengan 25 tahun sebanyak 58 orang atau (67,45%). Kemudian yang berusia antara 25 tahun sampai dengan 30 tahun sebanyak 16 orang atau (18,76%). Lalu yang berusia 30 sampai dengan 35 tahun sebanyak 8 orang atau (9,30%). Selanjutnya yang berusia 35 sampai dengan 40 tahun sebanyak 1 orang atau (1,16%). Sedangkan responden yang berusia 40 sampai dengan 45 tahun sebanyak 2 orang atau (2,33%) dan yang berusia lebih dari 50 tahun sebanyak 1 orang atau (1,16%). Dan tidak ada yang berusia 45 sampai dengan 50 tahun.

#### 4.2.2. Deskripsi Jawaban Responden

Pada deskripsi jawaban responden akan dijelaskan jawaban responden tentang item pertanyaan pada variabel Budaya Organisasi (X1), Komitmen Profesional Auditor (X2), Tingkat Religiusitas Auditor (X3) dan Pertimbangan Etis Auditor (Y) pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Kota Surabaya. Deskripsi jawaban responden dilakukan dengan menghitung nilai rata-rata (*mean*) jawaban responden terhadap masing-masing pertanyaan dan secara keseluruhan. Untuk mengkategorikan rata-rata jawaban responden digunakan interval kelas yang dicari dengan rumus yang diungkapkan Sudjana (2000:79) sebagai berikut:

$$\text{Interval Kelas} = \text{Kelas Tertinggi} - \text{Kelas Terendah} = (5 - 1)/5 = 0,8$$

$$\text{Jumlah Kelas} = 5$$

Dengan interval kelas 0,8 kemudian disusun kriteria rata-rata jawaban responden yang disajikan pada Tabel di bawah ini:

**Tabel 4.8**  
**Kategori Rata-Rata Jawaban Responden**

<b>Interval</b>	<b>Kategori</b>
4,20 < a < 5,00	Sangat Setuju (SS)/Sangat Tinggi (ST)
3,40 < a < 4,20	Setuju (S)/Tinggi (T)
2,60 < a < 3,40	Netral (N)/Medium (M)
1,80 < a < 2,60	Tidak Setuju (TS)/Rendah (R)
1,00 < a < 1,80	Sangat Tidak Setuju (STS)/Sangat Rendah (SR)

Sumber: Data olahan 2016

#### 4.2.2.1. Budaya Organisasi (X1)

Budaya organisasi adalah sebuah sistem atau aturan-aturan yang dibuat oleh pimpinan suatu organisasi yang disebarluaskan kepada anggota organisasinya dan dijalankan secara terus menerus dengan tujuan untuk mengatur perilaku anggotanya sehingga sistem tersebut akan menjadi ciri khas suatu organisasi tersebut. Tabel 4.9 menunjukkan data kategori jawaban responden untuk variabel budaya organisasi.

**Tabel 4.9**  
**Kategori Rata-Rata Jawaban Responden untuk Variabel Budaya Organisasi**

<b>Pernyataan</b>		<i>Mean</i>	<b>Kategori</b>
<b>X1</b>	Saya berusaha untuk menjaga dan mempertahankan kompetensi kantor akuntan publik ini dari upaya-upaya penyimpangan perilaku yang tidak etis	4.45	SS
<b>X2</b>	Menurut saya, kantor akuntan publik ini memiliki jenjang karir yang jelas	3.76	S
<b>X3</b>	Menurut saya, instruksi dan aturan yang diberikan oleh atasan sangat jelas.	4.06	S
<b>X4</b>	Menurut saya, seorang auditor yang bersikap ambisius akan lebih teliti dalam mengaudit	3.59	S



<b>X5</b>	Saya mendedikasikan pekerjaan saya untuk kepentingan keluarga saya daripada kepentingan diri sendiri	4.12	S
<b>X6</b>	Menurut saya, auditor yang mampu menghargai persahabatan di KAP ini akan lebih baik kinerjanya saat melakukan audit	3.76	S
<b>X7</b>	Saya sanggup menjaga diri saya sendiri dari konflik di luar pekerjaan	4.06	S
<b>X8</b>	Saya sanggup menjaga kelompok saya dari konflik di luar pekerjaan	4.11	S
<b>X9</b>	Saya cenderung meminta bantuan perlindungan kepada rekan kerja atau atasan saya jika mendapatkan gangguan dari pihak lain untuk berperilaku tidak etis	4.15	S
<b>X10</b>	Saya memiliki hubungan yang baik dengan pimpinan saya	4.12	S
<b>X11</b>	Menurut saya, kantor akuntan publik ini telah memiliki pembagian kerja bagi setiap karyawan	4.26	SS
<b>X12</b>	Menurut saya, pendapatan kantor akuntan publik ini telah didistribusikan secara adil oleh atasan	4.13	S
Jumlah Variabel Budaya Organisasi		48.57	
Nilai rata-rata Variabel Budaya Organisasi		4.04	S

Sumber: Data olahan 2016

Berdasarkan tabel tersebut dapat diketahui bahwa rata-rata jawaban responden pada variabel budaya organisasi secara keseluruhan sebesar 4.04 dengan kategori setuju, hal ini menunjukkan Kantor Akuntan Publik (KAP) di Kota Surabaya memiliki budaya organisasi yang cukup tinggi/baik. Indikator pernyataan X<sub>1</sub>, X<sub>9</sub>, dan X<sub>11</sub> memiliki nilai rata-rata tertinggi, hal ini menunjukkan bahwa auditor yang bekerja di KAP Surabaya merasa perlu mempertahankan kompetensi kinerja KAP –

nya dengan berusaha bertindak etis, serta auditor yang bekerja di KAP Surabaya memiliki kekompakan yang baik dengan rekan kerja di KAP dan pembagian kerja yang ada KAP kota Surabaya telah terbagi dengan baik.

#### 4.2.2.2. **Komitmen Profesional (X2)**

Komitmen profesional adalah tingkat kecintaan dan kelayaitasan seseorang terhadap profesinya, sehingga seseorang tersebut akan berperilaku sesuai dengan kode etik profesinya. Tabel 4.10 menunjukkan data kategori jawaban responden untuk variabel komitmen profesional.

**Tabel 4.10**  
**Kategori Rata-Rata Jawaban Responden untuk Variabel Komitmen Profesional**

	<b>Pernyataan</b>	<i>Mean</i>	<b>Kategori</b>
<b>X1</b>	Saya bersedia memberikan tenaga atau usaha-usaha melebihi kondisi biasa agar kantor akuntan publik ini menjadi sukses	4.33	SS
<b>X2</b>	Saya merasa nyaman bekerja di kantor akuntan publik ini	4.11	S
<b>X3</b>	Saya merasa bahwa permasalahan yang terjadi di kantor akuntan publik ini menjadi masalah pribadi saya juga	3.63	S
<b>X4</b>	Kantor akuntan publik ini adalah tempat terbaik untuk bekerja	3.89	S
<b>X5</b>	Perasaan senasib sepenanggungan dengan kantor akuntan publik ini ada di hati saya sejak saya masuk bekerja di kantor akuntan publik ini	3.83	S
<b>X6</b>	Saya memiliki rasa memiliki yang kuat pada kantor akuntan publik ini	4.34	SS

<b>X7</b>	Saya menerima apa saja yang ditugaskan kantor akuntan publik ini asal saya diperbolehkan terus bekerja di kantor akuntan publik ini	4.11	S
<b>X8</b>	Saya akan berusaha berperilaku etis agar bisa bertahan untuk bekerja di kantor akuntan publik ini	4.23	SS
<b>X9</b>	Bagi saya, kantor akuntan publik ini merupakan pilihan terbaik untuk bekerja	4.22	SS
<b>X10</b>	Sampai masa pensiun saya akan tetap bekerja di kantor akuntan publik ini	3.15	N
<b>X11</b>	Saya tidak akan pindah dari kantor akuntan publik ini, karena tidak ada kantor akuntan publik lain yang sebaik kantor akuntan publik ini	3.17	N
<b>X12</b>	Saya mendapatkan apa yang saya inginkan di kantor akuntan publik ini, baik segi moril dan materil yang tidak akan saya dapatkan di kantor akuntan publik lain	4.33	SS
<b>X13</b>	Jika terjadi sedikit perubahan tentang kedudukan saya, maka saya akan meninggalkan kantor akuntan publik ini	3.48	S
<b>X14</b>	Kantor akuntan publik ini sungguh-sungguh inspirasi terbaik bagi saya dalam hal menjalankan pekerjaan	3.58	S
<b>X15</b>	Saya merasa seseorang yang berpindah – pindah kerja merupakan hal yang tidak etis	3.48	S
<b>X16</b>	Saya merasa lebih baik, jika orang-orang bekerja pada satu institusi dan untuk sepanjang karir mereka.	3.39	N
<b>X17</b>	Saya akan tetap bekerja di kantor akuntan publik ini walaupun ada yang menawarkan pekerjaan dengan keuntungan yang lebih besar	2.52	TS
<b>X18</b>	Aturan yang diterapkan dalam kantor akuntan publik ini sesuai dengan hati nurani saya	3.72	S
<b>X19</b>	Saya memberitahu teman-teman dan keluarga tentang kebaikan bekerja di kantor akuntan publik ini	3.60	S

<b>X20</b>	Kantor akuntan publik ini benar-benar memacu diri saya mencapai satu prestasi yang tinggi	3.76	S
Jumlah Variabel Komitmen Profesional		74.87	
Nilai rata-rata Variabel Komitmen Profesional		3.74	S

Sumber: Data olahan 2016

Berdasarkan tabel tersebut dapat diketahui bahwa rata-rata jawaban responden pada variabel komitmen profesional secara keseluruhan sebesar 3.74 dengan kategori setuju, hal ini menunjukkan Kantor Akuntan Publik (KAP) di Kota Surabaya memiliki komitmen profesional yang cukup tinggi/baik. Indikator pernyataan  $X_1$ ,  $X_6$ , dan  $X_{12}$  memiliki nilai rata-rata tertinggi, hal ini menunjukkan bahwa auditor yang bekerja di KAP di kota Surabaya bersedia bekerja melakukan yang terbaik untuk KAP – nya, serta memiliki rasa kepemilikan yang tinggi atas KAP dimana tempat mereka bekerja dan merasa KAP dimana mereka bekerja telah memberikan aspek moral dan materil yang sesuai dengan harapan mereka.

#### 4.2.2.3. Tingkat Religiusitas (X3)

Tingkat religiusitas adalah sejauh mana seseorang individu berkomitmen untuk agama dan ajaran-ajaran yang ada di dalamnya, termasuk komitmen yang berpatokan agama terhadap sikap dan perilaku individu. Tabel 4.11 menunjukkan data kategori jawaban responden untuk variabel tingkat religiusitas.

**Tabel 4.11**  
**Kategori Rata-Rata Jawaban Responden untuk Variabel Tingkat Religiusitas**

	<b>Pernyataan</b>	<b>Mean</b>	<b>Kategori</b>
<b>X1</b>	Saya merasa segala perbuatan yang saya lakukan akan diminta pertanggung jawabannya oleh Tuhan Yang Maha Esa	4.52	SS
<b>X2</b>	Saya percaya seseorang yang beragama memiliki pedoman untuk hidup yang lebih baik dan menghindari perbuatan yang menyimpang	4.31	SS
<b>X3</b>	Menurut saya, seseorang yang beragama akan terhindar dari perilaku tidak etis	4.30	SS
<b>X4</b>	Saya selalu mengawali segala aktivitas saya dengan berdoa agar diberi kelancaran oleh Tuhan Yang Maha Esa	4.32	SS
<b>X5</b>	Meskipun pekerjaan saya padat, saya tetap menyempatkan melakukan ibadah wajib sesuai ajaran agama saya	4.47	SS
<b>X6</b>	Kantor akuntan publik ini memberikan keleluasaan bagi karyawannya untuk beribadah	4.29	SS
<b>X7</b>	Saya merasa lebih tenang dan mampu bekerja lebih baik setelah melakukan ritual ibadah sesuai ajaran agama saya	4.30	SS
<b>X8</b>	Saya merasa Tuhan Yang Maha Esa mengawasi segala perbuatan saya	4.30	SS
<b>X9</b>	Saya merasa mendapat pertolongan dari Tuhan Yang Maha Esa ketika saya taat dalam menjalankan perintahnya dan menjauhi larangannya	4.20	S
<b>X10</b>	Saya memahami dengan jelas mengenai hal – hal yang yang di perbolehkan dan di larang oleh ajaran agama saya	4.16	S
<b>X11</b>	Menurut saya, Agama yang saya anut telah mengajarkan umatnya untuk menghindari dan melarang untuk berperilaku menyimpang atau tidak etis	4.10	S

<b>X12</b>	Saya pernah mengikuti kajian keagamaan dan membaca buku – buku tentang keagamaan untuk menambah pengetahuan saya tentang agama yang saya anut	4.17	S
<b>X13</b>	Saya selalu mempertimbangkan hal – hal yang dapat membuat saya menjadi berdosa di mata Tuhan Yang Maha Esa saat melakukan penugasan ( <i>assignment</i> ) audit	4.22	SS
<b>X14</b>	Saya selalu mengingat akan dosa ketika ada klien yang berusaha membuat saya untuk menuruti kemauannya yang menyimpang	4.24	SS
<b>X15</b>	Saya bekerja dengan profesional dan berperilaku etis semata mata mengharap berkah dari Tuhan Yang Maha Esa	4.40	SS
Jumlah Variabel Tingkat Religiusitas		64.3	
Nilai rata-rata Variabel Tingkat Religiusitas		4.28	SS

Sumber: Data olahan 2016

Berdasarkan tabel tersebut dapat diketahui bahwa rata-rata jawaban responden pada variabel tingkat religiusitas secara keseluruhan sebesar 4.28 dengan kategori sangat setuju, hal ini menunjukkan auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) di Kota Surabaya memiliki tingkat religiusitas yang sangat tinggi/sangat baik. Indikator pernyataan X<sub>1</sub>, X<sub>5</sub>, dan X<sub>15</sub> memiliki nilai rata-rata tertinggi, hal ini menunjukkan bahwa auditor yang bekerja di KAP di kota Surabaya merasa segala tindakannya diawasi dan dimintai pertanggung jawaban oleh Tuhan Yang Maha Esa, serta selalu menyempatkan untuk melakukan ibadah meskipun memiliki pekerjaan yang padat dan bekerja dengan mengharap berkah dari Tuhan Yang Maha Esa.

#### 4.2.2.4. Pertimbangan Etis (Y)

Pertimbangan etis merupakan pembuatan sebuah pertimbangan mengenai apakah kebenaran pasti dari tindakan secara etis seperti apa yang seharusnya dilakukan. Berikut adalah deskripsi jawaban responden tentang variabel pertimbangan etis:

**Tabel 4.12**  
**Kategori Rata-Rata Jawaban Responden untuk Variabel pertimbangan etis**

	<b>Pernyataan</b>	<i>Mean</i>	<b>Kategori</b>
Y1	<p>KAP anda sedang memproses sebuah tawaran baru dari klien perusahaan besar. Klien tersebut telah menyatakan hal-hal apa saja yang diharapkan apabila tawaran tersebut terjadi. KAP anda mengetahui bahwa biaya yang dibayarkan oleh klien untuk jasa audit ini jauh dibawah biaya pemberian jasa yang KAP anda berikan dan akan mengakibatkan pendapatan KAP anda berkurang di beberapa tahun pertama. Namun ada kemungkinan bahwa perusahaan tersebut akan mampu menaikkan biaya audit di tahun selanjutnya seiring dengan kenaikan profit perusahaan.</p> <p>Aksi :</p>	2.90	N

	KAP anda tetap menetapkan dan menyetujui tawaran klien tersebut dengan fee yang rendah.		
Y2	<p>KAP anda bertugas untuk mengaudit perusahaan ABC, sebuah perusahaan swasta. Dan diketahui pangsa pasar perusahaan ABC sedang menurun drastis, dan KAP anda mengetahui bahwa perusahaan ABC akan segera bangkrut. Di sisi lain KAP anda memiliki klien lain yaitu perusahaan XYZ. Ketika KAP anda sedang mengaudit akun piutang perusahaan ABC, ditemukan bahwa perusahaan XYZ memiliki piutang dari perusahaan ABC sebesar Rp. 200.000.000. dan perusahaan ABC dimungkinkan tidak mampu membayar hutangnya. Piutang ini mewakili 10% dari total piutang perusahaan XYZ</p> <p>Aksi :</p> <p>KAP anda mengingatkan perusahaan XYZ tentang kemungkinan terjadinya kebangkrutan</p>	2.53	TS



	dari perusahaan ABC.		
Y3	<p>Di samping berpraktek dibidang akuntan publik, KAP anda juga sangat terlibat dalam kegiatan – kegiatan masyarakat. KAP anda pernah terlibat dalam kegiatan penggalangan dana untuk acara konser amal untuk musisi lokal. Dalam persiapan untuk membuat proposal penggalangan dana kepada komunitas internasional, ketua penyelenggara acara konser amal tersebut meminta KAP anda untuk melakukan audit awal dengan cuma – cuma.</p> <p>Aksi: KAP anda menerima tawaran tersebut.</p>	2.31	TS
Y4	<p>KAP anda telah sering bertemu untuk mengadakan rapat dengan seorang klien yang potensial, yaitu CEO dari perusahaan yang sangat besar dan <i>profitable</i>. CEO tersebut meminta anda untuk memberikan posisi pekerjaan untuk anaknya sebagai staf auditor di kantor anda.</p> <p>Aksi: KAP anda memberikan rekomendasi untuk memberikan tawaran kepada anak CEO perusahaan tersebut</p>	2.23	TS
Y5	Ketika terlibat dalam proses audit perusahaan	2.24	TS

	<p>Lark Enterprises, sebuah klien perusahaan besar, KAP anda menemukan bahwa perusahaan Lark bermaksud untuk melanggar kontrak dengan perusahaan Southern Company, dimana perusahaan tersebut juga sebagai klien KAP anda. Kontrak Southern dengan Lark adalah kesepakatan dengan nilai terbesar, dan mewakili porsi yang signifikan dari segi penjualan perusahaan .</p> <p>Aksi :</p> <p>KAP anda mengingatkan perusahaan Southern Company tentang adanya maksud dari perusahaan Lark Enterprises untuk membatalkan kontrak dengannya.</p>		
<b>Jumlah</b> Variabel Pertimbangan Etis		12.21	
<b>Nilai rata-rata</b> Variabel Pertimbangan Etis		2.44	TS

Sumber: Data olahan 2016

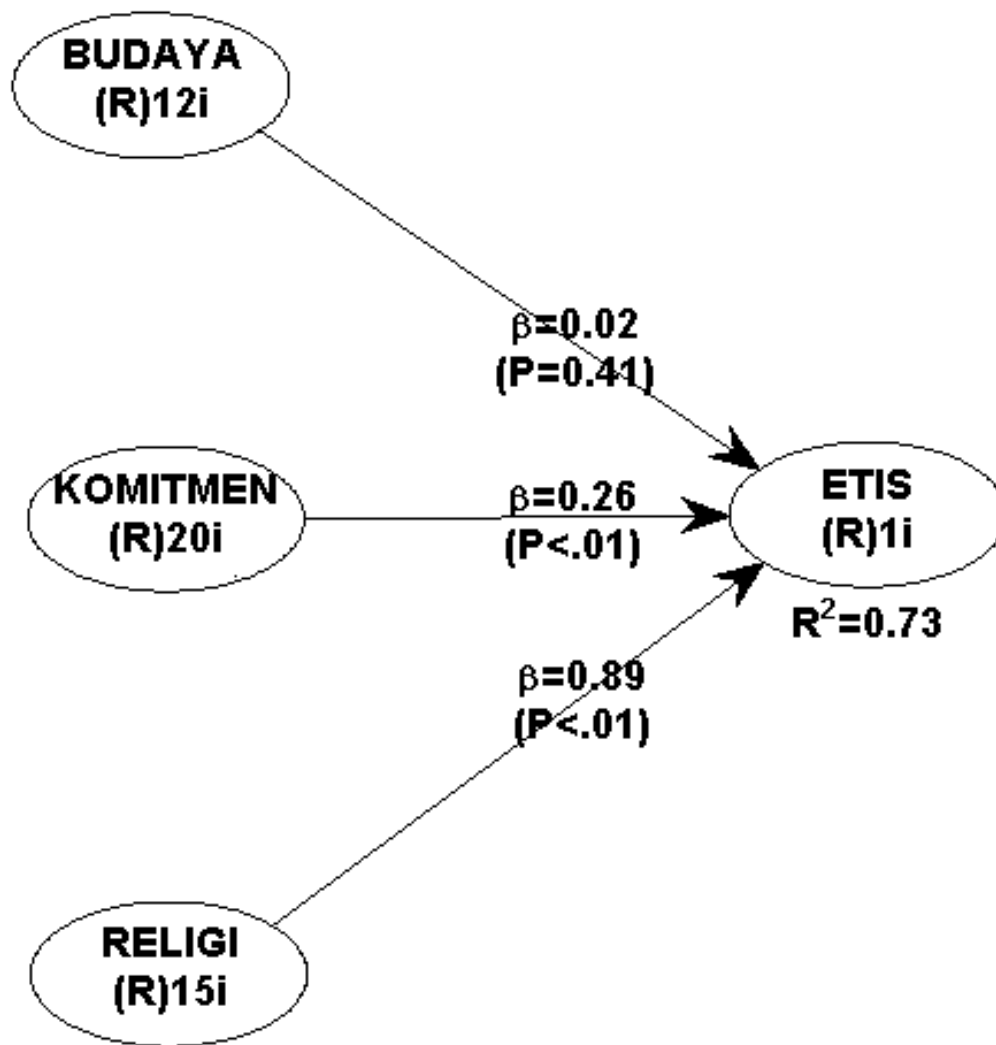
Tabel 4.12 menunjukkan bahwa rata-rata jawaban responden pada variabel pertimbangan etis secara keseluruhan sebesar 2.44 dengan kategori tidak setuju. Artinya, auditor yang bekerja di KAP di kota Surabaya ini mampu menghadapi dilema etis yang terjadi dengan baik, hal ini ditunjukkan dari indikator pernyataan kasus Y1-Y5 memiliki nilai rata-rata tidak setuju, artinya para auditor merasa tidak setuju dengan hal – hal yang dirasanya tidak etis.

### **4.3. Analisis Model dan Pembuktian Hipotesis**

Penelitian ini menggunakan *Structural Equation Model* (SEM) dengan model analisis *Partial Least Square* (PLS) untuk menguji hipotesis yang telah diajukan sebelumnya. Analisis PLS diuji dengan menggunakan bantuan *software WarpPLS 5.0 for windows* untuk meneliti pengaruh antara budaya organisasi, komitmen profesional auditor dan tingkat religiusitas auditor terhadap pertimbangan etis auditor.

#### **4.3.1. Estimasi Pengukuran *Outer Model***

Pengukuran *outer model* dalam penelitian ini dilakukan dengan mengukur refleksi indikator yang dinilai berdasarkan korelasi antara *item score/component score* yang diestimasi dengan nilai *outer loading factor*. Batas minimum nilai *outer loading factor* suatu indikator yang layak digunakan untuk merefleksikan suatu variabel adalah sebesar 0,5 (Chin, 1998). Model struktur awal yang digunakan dalam penelitian ini dapat dilihat pada Gambar 4.1 berikut:



Gambar 4.1

Model Struktur Awal

Sumber: Data olahan 2016

Berdasarkan hasil pengolahan data statistik dengan menggunakan bantuan *software* WarpPLS versi 5.0 untuk menghitung nilai *outer loading factor*, maka didapatkan hasil seperti tampak pada Gambar 4.1. di atas.

Dari hasil *outer loading factor* seperti pada Gambar di atas, maka dapat dibuat tabel nilai *outer loading factor* untuk hasil iterasi pertama. Tabel berikut menggambarkan nilai reflektif dari indikator untuk masing-masing variabel

**Tabel 4.13**

**Hasil Estimasi *outer loading factor* Iterasi 1**

<b>Variabel</b>	<b>Indikator</b>	<b>Nilai <i>Outer Loading</i></b>	<b>Kesimpulan</b>
Budaya Organisasi	PAK1	0.038	Tidak Signifikan
	PAK2	-0.389	Tidak Signifikan
	PAK3	0.047	Tidak Signifikan
	MFK1	0.128	Tidak Signifikan
	MFK2	0.333	Tidak Signifikan
	MFK3	0.558	Signifikan
	IK1	0.631	Signifikan
	IK2	0.444	Tidak Signifikan
	IK3	0.248	Tidak Signifikan
	JK1	-0.399	Tidak Signifikan
	JK2	0.680	Signifikan
	JK3	0.345	Tidak Signifikan

Komitmen Profesional	AC1	0.057	Tidak Signifikan
	AC2	0.029	Tidak Signifikan
	AC3	-0.219	Tidak Signifikan
	AC4	-0.081	Tidak Signifikan
	AC5	-0.260	Tidak Signifikan
	AC6	0.608	Signifikan
	CC1	-0.664	Signifikan
	CC2	-0.007	Tidak Signifikan
	CC3	0.477	Tidak Signifikan
	CC4	-0.212	Tidak Signifikan
	CC5	0.021	Tidak Signifikan
	CC6	0.568	Signifikan
	CC7	0.061	Tidak Signifikan
	NC1	0.137	Tidak Signifikan
	NC2	0.342	Tidak Signifikan
	NC3	-0.388	Tidak Signifikan
	NC4	-0.270	Tidak Signifikan
	NC5	0.032	Tidak Signifikan
	NC6	0.090	Tidak Signifikan
	NC7	0.421	Tidak Signifikan
Tingkat Religiusitas	KI1	0.276	Tidak Signifikan
	KI2	0.421	Tidak Signifikan
	KI3	-0.167	Tidak Signifikan
	PA1	0.555	Signifikan
	PA2	0.492	Tidak Signifikan

	PA3	0.359	Tidak Signifikan
	PR1	0.511	Signifikan
	PR2	0.528	Signifikan
	PR3	0.624	Signifikan
	PG1	-0.029	Tidak Signifikam
	PG2	0.476	Tidak Signifikan
	PG3	0.223	Tidak Signifikan
	K1	0.377	Tidak Signifikan
	K2	0.210	Tidak Signifikan
	K3	0.418	Tidak Signifikan
Pertimbangan Etis	PE	1.000	Signifikan

Sumber: Data olahan 2016

Berdasarkan tabel 4.13, dapat dilihat bahwa tidak semua proksi memiliki nilai *outer loading factor* lebih besar dari 0,5 dan lebih rendah dari -0,5. Proksi yang memiliki nilai *outer loading factor* di bawah 0,5 dan lebih tinggi dari -0,5 diasumsikan kurang layak untuk dijadikan indikator yang dapat merefleksikan masing-masing variabel yang bersesuaian.

Variabel budaya organisasi direfleksikan oleh 3 indikator dengan proksi MFK3, IK1 dan JK2. Dan hasil dari hasil pengolahan data statistik dengan menggunakan bantuan *software* WarpPLS versi 5.0 untuk menghitung nilai *outer loading factor*, dan hasilnya hanya indikator MFK3, IK1 dan JK2 yang layak digunakan karena memiliki nilai *outer loading factor* diatas 0,5. Dan sisanya tidak layak digunakan sebagai indikator karena nilainya dibawah 0,5. Nilai *outer loading factor* untuk

indikator PAK1 = 0,038; *Outer loading factor* untuk indikator PAK2 = -0,389; *Outer loading factor* untuk indikator PAK3 = 0,047; *Outer loading factor* untuk indikator MFK1 = 0,128; *Outer loading factor* untuk indikator MFK2 = 0,333; *Outer loading factor* untuk indikator MFK3 = 0,558; *Outer loading factor* untuk indikator IK1 = 0,631; dan *Outer loading factor* untuk indikator IK2 = 0,444; *Outer loading factor* untuk indikator IK3 = 0,248; *Outer loading factor* untuk indikator JK1 = -0,399; *Outer loading factor* untuk indikator JK2 = 0,680; *Outer loading factor* untuk indikator JK3 = 0,345. Dari hasil tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa hanya proksi MFK3, IK1 dan JK2 yang layak digunakan sebagai indikator untuk merefleksikan variabel budaya organisasi.

Variabel komitmen profesional, dapat dilihat bahwa komitmen profesional direfleksikan oleh 3 indikator dengan proksi AC6, CC1 dan CC6. Hal ini ditunjukkan oleh nilai *outer loading factor* tersebut lebih besar dari 0,5 dan lebih rendah dari -0,5. *Outer loading factor* untuk indikator AC6 sebesar 0,608; *outer loading factor* untuk indikator CC1 sebesar -0,664; dan *outer loading factor* untuk indikator CC6 sebesar 0,568. Dari hasil tersebut, terlihat bahwa proksi AC6, CC1, dan CC6 layak digunakan sebagai indikator untuk merefleksikan variabel komitmen profesional.

Sedangkan proksi sisanya tidak dapat dijadikan sebagai indikator dalam merefleksikan variabel komitmen profesional karena nilainya dibawah 0,5 dan lebih besar dari -0,5. Nilai *outer loading factor* untuk indikator AC1 = 0,057; *Outer loading factor* untuk indikator AC2 = 0,029; *Outer loading factor* untuk indikator AC3 = -0,219; *Outer loading factor* untuk indikator AC4 = -0,081; *Outer loading*



*factor* untuk indikator AC5 = -0,260; *Outer loading factor* untuk indikator AC6 = 0,608; *Outer loading factor* untuk indikator CC1 = -0,664; dan *Outer loading factor* untuk indikator CC2 = -0,007; *Outer loading factor* untuk indikator CC3 = 0,447; *Outer loading factor* untuk indikator CC4 = -0,212; *Outer loading factor* untuk indikator CC5 = 0,021; *Outer loading factor* untuk indikator CC6 = 0,568; *Outer loading factor* untuk indikator CC7 = 0,061; *Outer loading factor* untuk indikator NC1 = 0,137; *Outer loading factor* untuk indikator NC2 = 0,342; *Outer loading factor* untuk indikator NC3 = -0,388; *Outer loading factor* untuk indikator NC4 = -0,270; *Outer loading factor* untuk indikator NC5 = 0,032; *Outer loading factor* untuk indikator NC6 = 0,090; *Outer loading factor* untuk indikator NC7 = 0,421. Dari hasil tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa hanya proksi AC6, CC1 dan CC6 yang layak digunakan sebagai indikator untuk merefleksikan variabel komitmen profesional.

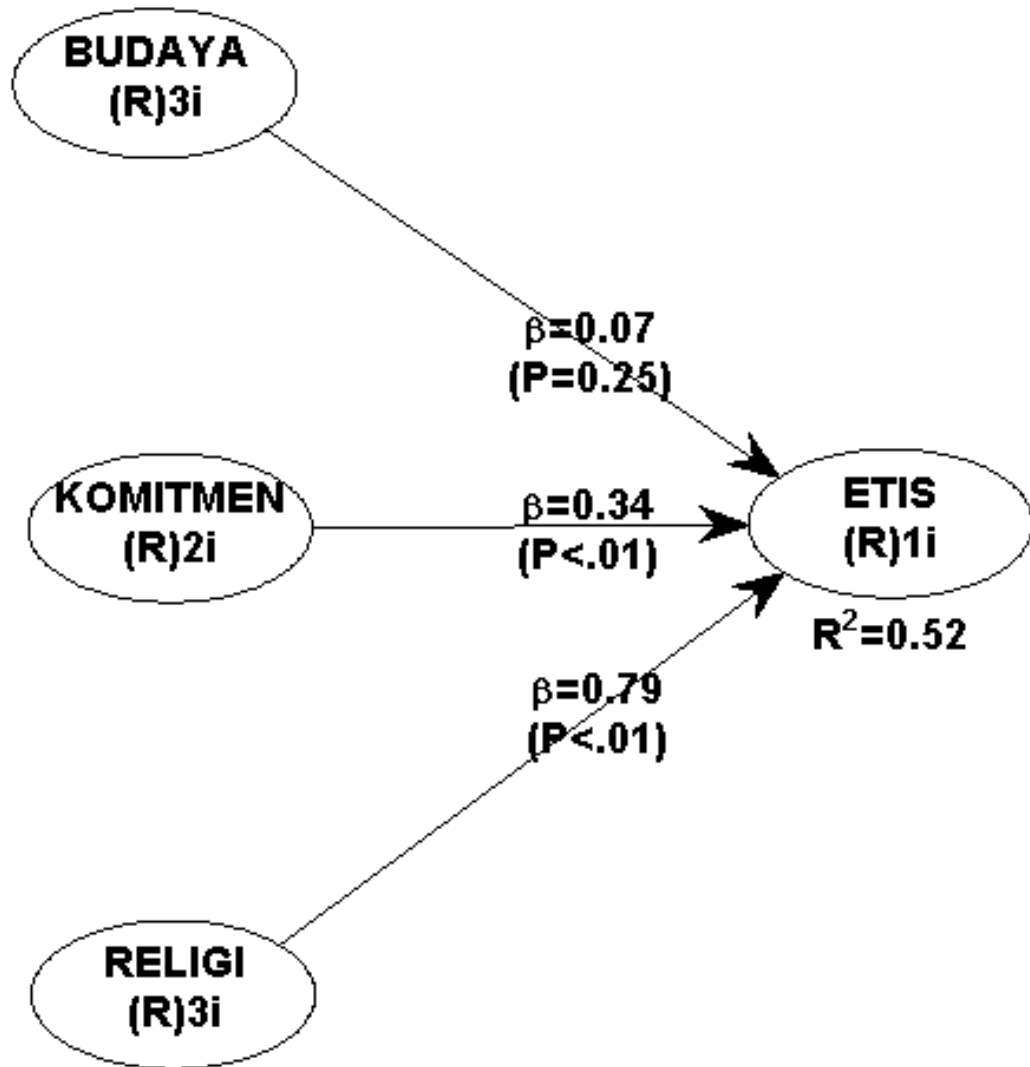
Variabel tingkat religiusitas, dapat dilihat bahwa tingkat religiusitas direfleksikan oleh 4 indikator dengan proksi PA1, PR1, PR2 dan PR3. Hal ini ditunjukkan oleh nilai *outer loading factor* tersebut lebih besar dari 0,5. *Outer loading factor* untuk indikator PA1 sebesar 0,555; *outer loading factor* untuk indikator PR1 sebesar 0,511; *outer loading factor* untuk indikator PR2 sebesar 0,528; *outer loading factor* untuk indikator PR3 sebesar 0,624. Dari hasil tersebut, terlihat bahwa proksi PA1, PR1, PR2 dan PR3 layak digunakan sebagai indikator untuk merefleksikan variabel tingkat religiusitas.

Sedangkan proksi sisanya tidak dapat dijadikan sebagai indikator dalam merefleksikan variabel tingkat religiusitas karena nilainya dibawah 0,5. Nilai *outer loading factor* untuk indikator KI1 = 0,276; *Outer loading factor* untuk indikator KI2 = 0,421; *Outer loading factor* untuk indikator KI3 = -0,167; *Outer loading factor* untuk indikator PA1 = 0,555; *Outer loading factor* untuk indikator PA2 = 0,492; *Outer loading factor* untuk indikator PA3 = 0,359; *Outer loading factor* untuk indikator PR1 = 0,511; dan *Outer loading factor* untuk indikator PR2 = 0,528; *Outer loading factor* untuk indikator PR3 = 0,624; *Outer loading factor* untuk indikator PG1 = -0,029; *Outer loading factor* untuk indikator PG2 = 0,476; *Outer loading factor* untuk indikator PG3 = 0,223; *Outer loading factor* untuk indikator K1 = 0,377; *Outer loading factor* untuk indikator K2 = 0,210; *Outer loading factor* untuk indikator K3 = 0,418. Dari hasil tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa hanya proksi PA1, PR1, PR2 dan PR3 yang layak digunakan sebagai indikator untuk merefleksikan variabel tingkat religiusitas.

Variabel tingkat religiusitas, dapat dilihat bahwa tingkat religiusitas direfleksikan oleh 4 indikator dengan proksi PA1, PR1, PR2 dan PR3. Hal ini ditunjukkan oleh nilai *outer loading factor* tersebut lebih besar dari 0,5. *Outer loading factor* untuk indikator PA1 sebesar 0,555; *outer loading factor* untuk indikator PR1 sebesar 0,511; *outer loading factor* untuk indikator PR2 sebesar 0,528; *outer loading factor* untuk indikator PR3 sebesar 0,624. Dari hasil tersebut, terlihat bahwa proksi PA1, PR1, PR2 dan PR3 layak digunakan sebagai indikator untuk merefleksikan variabel tingkat religiusitas.

Variabel pertimbangan etis, dapat dilihat bahwa pertimbangan etis auditor direfleksikan oleh 5 pernyataan kasus yang di rangkum menjadi satu proksi yaitu proksi PE. Hal ini ditunjukkan oleh nilai *outer loading factor* tersebut lebih besar dari 0,5. *Outer loading factor* untuk indikator PE sebesar 1,000. Dari hasil tersebut, terlihat bahwa PE layak digunakan sebagai indikator untuk merefleksikan variabel pertimbangan etis auditor.

Untuk memperoleh hasil yang optimal, maka proksi-proksi yang tidak dapat merefleksikan variabel-variabel yang telah ditentukan akan dieliminasi dan akan dilakukan perhitungan kembali atas nilai *nilai outer loading*. Gambar 4.2 berikut merupakan hasil iterasi kedua dari model penelitian yang merupakan hasil eliminasi dari proksi yang tidak merefleksikan variabel penelitian:



Gambar 4.2

Hasil Iterasi Terakhir *Outer Loading Factor*

Sumber: Data olahan 2016

Berdasarkan hasil *outer loading factor* yang terdapat pada Gambar 4.2, maka dapat dibuat tabel nilai *outer loading factor* untuk iterasi terakhir. Tabel 4.14 berikut menggambarkan nilai reflektif dari indikator untuk masing-masing variabel:

**Tabel 4.14**  
**Hasil Estimasi *Outer Loading Factor* Iterasi Terakhir**

<b>Variabel</b>	<b>Indikator</b>	<b>Nilai <i>Outer Loading</i></b>	<b>Kesimpulan</b>
Budaya Organisasi	MFK3	0.620	Signifikan
	IK1	0.638	Signifikan
	JK2	0.817	Signifikan
Komitmen Profesional	AC6	0.799	Signifikan
	CC1	-0.668	Signifikan
	CC6	0.799	Signifikan
Tingkat Religiusitas	PA1	0.684	Signifikan
	PR1	0.713	Signifikan
	PR2	0.630	Signifikan
	PR3	0.784	Signifikan
Pertimbangan Etis	PE	1.000	Signifikan

Sumber: Data olahan 2016

Dari hasil yang terdapat pada Tabel 4.14, seluruh proksi memiliki nilai *outer loading factor* lebih besar dari 0,5 atau lebih rendah dari -0,5 dari hasil iterasi baru. Oleh karena itu, dapat diambil kesimpulan bahwa keseluruhan proksi telah layak untuk dijadikan sebagai indikator yang dapat merefleksikan masing-masing variabel

yang terkait. Hasil dari Tabel 4.14 dapat juga disimpulkan bahwa iterasi kedua merupakan iterasi untuk menentukan indikator yang digunakan sebagai indikator reflektif dari masing-masing variabel.

#### 4.3.2. Uji Validitas dan Uji Reliabilitas Variabel

*Discriminant validity* diukur dengan membandingkan nilai *square root Average Variance Extracted* (AVE) setiap konstruk dengan korelasi antar konstruk lainnya dalam model. Nilai AVE harus lebih besar dari 0,30. Hasil pengukuran *discriminant validity* dalam penelitian ini dapat dilihat pada Tabel 4.15. berikut.

**Tabel 4.15**

**Hasil pengukuran *Discriminant validity***

Variabel	<i>Original Sample (O)</i>
Budaya Organisasi	0.486
Komitmen Profesional	0.638
Tingkat Religiusitas	0.530
Pertimbangan Etis	1.000

Sumber: Olahan data 2016

Berdasarkan Tabel 4.15, seluruh variabel memiliki nilai *discriminant validity* di atas 0,30. Dari hasil tersebut, dapat disimpulkan bahwa seluruh variabel adalah valid dan dapat memberikan keyakinan. Setelah variabel telah dinyatakan valid, maka dilakukan pengujian realibilitas terhadap seluruh variabel yang digunakan dalam penelitian ini. Reliabilitas variabel diuji dengan menggunakan teknik *composite reliability*. Untuk menentukan reliabel atau tidaknya sebuah alat ukur dilakukan

melalui koefisien reliabilitas. Koefisien reliabilitas harus lebih besar dari 0,70. Hasil pengukuran *composite reliability* dapat dilihat pada Tabel 4.16 berikut.

**Tabel 4.16**  
**Hasil pengukuran *Composite Reliability***

Variabel	<i>Original Sample (O)</i>
Budaya Organisasi	0.736
Komitmen Profesional	0.779
Tingkat Religiusitas	0.771
Pertimbangan Etis	1.000

Sumber: Olahan data 2016

Berdasarkan Tabel 4.16, seluruh variabel memiliki nilai *composite reliability* lebih besar dari 0,70. Dari hasil tersebut, dapat disimpulkan bahwa seluruh variabel dalam penelitian adalah reliabel dan dapat diandalkan untuk digunakan dalam uji analisis lebih lanjut.

#### 4.3.3. Uji Model Fit

**Tabel 4.17.**  
**Hasil Uji Model Fit**

<b>APC</b>	0,400 ; P >0,001
<b>ARS</b>	0,516; P >0,001
<b>AARS</b>	0,498 ; P >0,001
<b>AVIF</b>	2,227

Sumber: Data olahan 2016

Berdasarkan hasil olah data pada Tabel 4.17. menunjukkan bahwa model dalam penelitian ini dinyatakan *fit*. APC, ARS dan AARS mempunyai *p-value*

kurang dari 0,05. Sedangkan nilai dari AVIF <3,3 menunjukkan bahwa tidak ada masalah *multicollinearity* antara indikator dan variabel yang digunakan.

#### 4.3.4. Estimasi Pengukuran *Inner Model*

Pengujian *inner model* dilakukan untuk mengukur hubungan keseluruhan variabel di dalam penelitian ini. Hubungan keseluruhan variabel dalam penelitian ini diukur berdasarkan nilai *R-square Adjusted* (Adjusted R<sup>2</sup>) masing-masing variabel endogen. Variabel endogen dalam penelitian ini adalah pertimbangan etis. Nilai *R-square Adjusted* (Adjusted R<sup>2</sup>) untuk variabel tersebut disajikan pada Tabel 4.17 berikut.

**Tabel 4.18**  
**Nilai *R-square Adjusted* (Adjusted R<sup>2</sup>)**

Variabel Endogen	Nilai <i>R-square Adjusted</i> (Adjusted R <sup>2</sup> )
Pertimbangan Etis	0,498

Sumber: Data olahan 2016

Dari Tabel 4.18 tersebut, dapat dilihat bahwa pertimbangan etis mempunyai nilai *R-square Adjusted* (Adjusted R<sup>2</sup>) sebesar 0,498 (49,8%). Hal ini menunjukkan bahwa variabel pertimbangan etis dapat dijelaskan sebesar 49,8% oleh variabel budaya organisasi, komitmen profesional dan tingkat religiusitas. Sisanya sebesar 50,2% variabel pertimbangan etis auditor dipengaruhi oleh variabel - variabel yang tidak diujikan dalam penelitian ini.

#### 4.3.5. Pembuktian Hipotesis

##### 4.3.5.1. Pengaruh Budaya Organisasi Terhadap Pertimbangan Etis Auditor



Pengaruh budaya organisasi terhadap pertimbangan etis auditor dalam penelitian ini dihitung menggunakan uji t-statistik yang dianalisis dengan menggunakan model *partial least square* dengan taraf signifikansi 5%. Hasil dari perhitungan uji t-statistik pengaruh budaya organisasi terhadap pertimbangan etis auditor dapat dilihat pada Tabel 4.19 di bawah ini.

**Tabel 4.19**  
**Hasil Uji t-statistik Pengaruh Budaya Organisasi Terhadap Pertimbangan Etis Auditor**

HUBUNGAN ANTAR VARIABEL	Original Sample (O)	P Values
BUDAYA ORGANISASI-> PERTIMBANGAN ETIS	0.072	0.249

Sumber: Data Olahan (2016)

Berdasarkan hasil pada tabel 4.19, maka dapat disimpulkan bahwa variabel budaya organisasi berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Hal tersebut dapat dilihat dari *p-values* sebesar  $0,249 > 0,05$ . Berdasarkan nilai estimasi koefisien regresi (*original sample*) yang dihasilkan, yaitu sebesar 0,072. Tanda positif pada koefisien regresi tersebut menunjukkan hubungan yang searah antara budaya organisasi dengan pertimbangan etis auditor, di mana jika budaya organisasi meningkat satu kali, maka pertimbangan etis auditor akan mengalami peningkatan sebesar 0,072 kali.

Berdasarkan nilai *p values* dan koefisien regresi untuk melihat pengaruh budaya organisasi, maka dapat disimpulkan bahwa variabel budaya organisasi berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis 1 (satu) yang menyatakan budaya organisasi berpengaruh signifikan terhadap pertimbangan etis auditor tidak terbukti.

#### 4.3.5.2. Pengaruh Komitmen Profesional Auditor Terhadap Pertimbangan Etis Auditor

Pengaruh komitmen profesional auditor terhadap pertimbangan etis auditor dalam penelitian ini dihitung menggunakan uji t-statistik yang dianalisis dengan menggunakan model *partial least square* dengan taraf signifikansi 5%. Hasil dari perhitungan uji t-statistik pengaruh komitmen profesional auditor terhadap pertimbangan etis auditor dapat dilihat pada Tabel 4.20 di bawah ini.

**Tabel 4.20**  
**Hasil Uji t-statistik Pengaruh Komitmen Profesional Auditor Terhadap Pertimbangan Etis Auditor**

HUBUNGAN ANTAR VARIABEL	Original Sample (O)	P Values
KOMITMEN PROFESIONAL-> PERTIMBANGAN ETIS	0.337	<0.001

Sumber: Data Olahan (2016)

Berdasarkan hasil pada Tabel 4.20, maka dapat disimpulkan bahwa komitmen profesional auditor berpengaruh positif dan terbukti signifikan terhadap pertimbangan etis auditor. Hal tersebut dapat dilihat dari *p-values* sebesar  $<0.001$  atau kurang dari 0.05. Berdasarkan nilai estimasi koefisien regresi (*original sample*) yang dihasilkan, yaitu sebesar 0,337, dapat disimpulkan bahwa variabel komitmen profesional auditor berpengaruh positif signifikan terhadap pertimbangan etis auditor. Tanda positif pada koefisien regresi tersebut menunjukkan hubungan yang searah antara komitmen profesional auditor dengan pertimbangan etis auditor, di mana jika komitmen profesional auditor meningkat satu kali, maka pertimbangan etis auditor akan mengalami peningkatan sebesar 0,228 kali.

Berdasarkan nilai *p values* dan koefisien regresi untuk melihat pengaruh komitmen profesional auditor, maka dapat disimpulkan bahwa komitmen profesional auditor berpengaruh positif terhadap pertimbangan etis auditor. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis 2 (dua) yang menyatakan komitmen profesional auditor berpengaruh terhadap pertimbangan etis terbukti signifikan.

#### **4.3.5.3. Pengaruh Tingkat Religiusitas Auditor Terhadap Pertimbangan Etis Auditor**

Pengaruh tingkat religiusitas auditor terhadap pertimbangan etis auditor dalam penelitian ini dihitung menggunakan uji t-statistik yang dianalisis dengan menggunakan model *partial least square* dengan taraf signifikansi 5%. Hasil dari

perhitungan uji t-statistik pengaruh tingkat religiusitas auditor terhadap pertimbangan etis auditor dapat dilihat pada Tabel 4.21 di bawah ini.

**Tabel 4.21**  
**Hasil Uji t-statistik Pengaruh Tingkat Religiusitas Auditor Terhadap**  
**Pertimbangan Etis Auditor**

HUBUNGAN ANTAR VARIABEL	Original Sample (O)	p-Values
TINGKAT RELIGIUSITAS AUDITOR-> PERTIMBANGAN ETIS AUDITOR	0.791	<0.001

Sumber: Data Olahan (2016)

Berdasarkan hasil pada Tabel 4.21, maka dapat disimpulkan bahwa tingkat religiusitas auditor auditor berpengaruh terhadap pertimbangan etis auditor. Hal tersebut dapat dilihat dari *p-values* sebesar <0,0001 atau kurang dari 0,05. Berdasarkan nilai estimasi koefisien regresi (*original sample*) yang dihasilkan, yaitu sebesar 0,791, dapat disimpulkan bahwa tingkat religiusitas auditor berpengaruh signifikan terhadap pertimbangan etis auditor. Tanda positif pada koefisien regresi tersebut menunjukkan hubungan yang searah antara tingkat religiusitas auditor dengan pertimbangan etis auditor, di mana jika tingkat religiusitas auditor meningkat satu kali, maka kualitas audit akan mengalami peningkatan sebesar 0,791 kali.

Berdasarkan nilai *p values* dan koefisien regresi untuk melihat pengaruh tingkat religiusitas auditor, maka dapat disimpulkan bahwa tingkat religiusitas auditor berpengaruh positif terhadap pertimbangan etis auditor. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis 3 (tiga) yang menyatakan tingkat religiusitas auditor berpengaruh terhadap pertimbangan etis auditor terbukti signifikan.

#### **4.4. Pembahasan**

##### **4.4.1. Pengaruh Budaya Organisasi Terhadap Pertimbangan Etis Auditor**

Hipotesis 1 menyatakan bahwa budaya organisasi berpengaruh terhadap pertimbangan etis auditor. Hasil dari penelitian ini dengan menggunakan uji statistik menunjukkan bahwa variabel budaya organisasi berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap pertimbangan etis auditor, sehingga H1 ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa budaya organisasi yang baik di dalam Kantor Akuntan Publik (KAP) tidak menjamin apakah auditor mampu mengambil keputusan melalui pertimbangan yang etis serta pertimbangan etis auditor cenderung lebih dipengaruhi oleh faktor individual atau personal dibanding faktor eksternal atau faktor situasional

Dalam penelitian ini menunjukkan bahwa meskipun para auditor yang bekerja di suatu kantor akuntan publik mampu menjaga keharmonisan antar rekan kerjanya hal tersebut tidak mempengaruhi pertimbangan seorang auditor dalam mengambil keputusan. Karena menjaga keharmonisan antar rekan kerja bukanlah hal yang mempengaruhi intensi seseorang dalam mempertimbangkan sebuah keputusan. Karena ketika seorang auditor menentukan sebuah keputusan yang di pertimbangkan

adalah temuan–temuan yang ada pada laporan keuangan dan bukan hal mengenai hubungan seorang auditor dengan rekan kerjanya.

Auditor yang mampu menjaga dirinya dari konflik yang ada di luar pekerjaan juga tidak mempengaruhi pertimbangan auditor dalam mengambil keputusan yang etis, karena konflik yang terjadi di luar pekerjaan tidak ada hubungannya dengan aktivitas yang ada di dalam pekerjaan, ketika auditor mempertimbangkan sebuah keputusan hal yang dipertimbangkan adalah masalah-masalah yang berhubungan dengan ruang lingkup pekerjaannya, seperti kredibilitasnya sebagai auditor, nama baik KAP dimana ia bekerja dan kepercayaan klien.

Selain itu adanya pembagian kerja di dalam KAP bukanlah hal yang mempengaruhi auditor dalam mempertimbangkan sebuah keputusan yang etis. Karena adanya pembagian kerja menyangkut pengendalian internal suatu organisasi, bukan faktor yang mempengaruhi intensi seorang auditor dalam mempertimbangkan keputusan. Dengan adanya pembagian kerja yang jelas kinerja suatu KAP tersebut akan berjalan efektif dan efisien, namun tidak mempengaruhi auditor dalam mempertimbangkan keputusan.

Meskipun budaya organisasi perlu dimiliki oleh setiap kantor akuntan publik, namun apabila seorang auditor yang bekerja di KAP tersebut tidak memiliki komitmen profesional yang kuat maka sebaik apapun budaya organisasi yang diterapkan di KAP tersebut tidak mempengaruhi auditor dalam mempertimbangkan hal yang etis dalam mengambil keputusan. Sesuai dengan teori perilaku berencana

yang dijelaskan oleh Ajzen (1985) bahwa intensi seseorang untuk berperilaku dipengaruhi oleh *Subjective Norm* yaitu sejauh mana seseorang memiliki motivasi untuk mengikuti pandangan orang terhadap perilaku yang akan dilakukannya (*Normative Belief*). Kalau seorang auditor merasa itu adalah hak pribadinya untuk menentukan apa yang akan dia lakukan, bukan ditentukan oleh orang lain disekitarnya, maka dia akan mengabaikan pandangan orang tentang perilaku yang akan dilakukannya.

Hal ini sesuai dengan penelitian Purba dan Zulaikha (2011) budaya organisasi mempengaruhi pertimbangan etis namun tidak signifikan karena apabila auditor bersikap idealis sehingga pengaruh budaya organisasi terkesampingkan. Selain itu penelitian yang dilakukan oleh Mingzhi (2006) juga menemukan bahwa budaya organisasi mempengaruhi pertimbangan etis auditor namun tidak signifikan. Namun hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Wawo, et, al. (2015) menemukan bahwa budaya organisasi mempengaruhi pertimbangan etis auditor.

#### **4.4.2. Pengaruh Komitmen Profesional Auditor Terhadap Pertimbangan Etis Auditor**

Hipotesis 2 menyatakan bahwa komitmen profesional auditor berpengaruh signifikan terhadap pertimbangan etis auditor. Hasil dari penelitian ini dengan menggunakan uji statistik menunjukkan bahwa variabel komitmen profesional auditor berpengaruh signifikan terhadap pertimbangan etis auditor, sehingga H2

diterima. Dapat disimpulkan bahwa komitmen profesional auditor merupakan salah satu faktor penting untuk auditor dalam mempertimbangkan suatu keputusan yang etis.

Dalam penelitian ini seorang auditor yang cinta terhadap profesinya akan mempunyai rasa memiliki atas KAP dimana ia bekerja, rasa memiliki atas KAP dapat mempengaruhi seorang auditor dalam mempertimbangkan sebuah keputusan. Hal ini sejalan dengan dimensi *Affective Commitment Professional* pada teori komitmen profesional yang dikembangkan oleh Allen dan Meyer (1991) bahwa keinginan seseorang untuk melakukan sesuatu agar tercapainya tujuan organisasi disebabkan oleh individu tersebut memiliki ikatan emosional kepada organisasi. Sehingga seseorang auditor yang memiliki rasa kepemilikan atas KAP akan berhati – hati dalam mempertimbangkan sebuah keputusan karena rasa cintanya terhadap organisasi atau KAP.

Selain itu dalam penelitian ini juga menemukan bahwa seorang auditor yang mau menerima apa saja yang ditugaskan oleh KAP, yang bersangkutan akan memiliki kesadaran dalam dirinya untuk melakukan pekerjaan dengan sebaik mungkin dan memberikan segalanya agar tetap bertahan di KAP tersebut dan membantu KAP tersebut agar berhasil menggapai tujuannya. Hal ini selaras dengan dimensi *Normative Commitment Professional* pada teori komitmen profesional yang dikembangkan oleh Allen dan Meyer (1991), bahwa niat seseorang untuk tetap bertahan menjadi anggota di suatu organisasi disebabkan oleh kesadarannya sendiri.



Selain itu seorang auditor akan mampu mempertimbangkan suatu keputusan yang etis apabila yang bersangkutan merasa apa yang telah diberikan oleh kantor baik secara moril dan materi tercukupi. Seorang auditor akan beranggapan bahwa pertimbangannya dalam mengambil keputusan akan berdampak pada segi moril dan materi yang akan diberikan KAP kepada dirinya. Hal ini sejalan dengan dimensi *Continuance Commitment Professional* pada teori komitmen profesional yang dikembangkan oleh Allen dan Meyer (1991) bahwa niat seseorang untuk bertahan di suatu organisasi disebabkan karena membutuhkan gaji dan penghasilan lain-lain. Sikap tersebut juga sesuai dengan teori moral kognitif yang dijelaskan oleh Kohlberg dan Hersh (1977), bahwa ketika melakukan tindakan seseorang akan melewati tahap *Pre-conventional*, yaitu orang-orang membuat keputusan-keputusan moral berdasarkan pada imbalan dan hukuman. Demi mempertahankan terlebih lagi meningkatkan apa yang telah di dapat seorang auditor akan menghindari tindakan yang tidak etis.

Hasil ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Wawo et, al. (2015), komitmen profesional adalah salah satu faktor yang mempengaruhi perilaku auditor dalam menentukan pertimbangan etis. Seorang auditor yang memiliki komitmen profesional yang tinggi mampu menilai sesuatu hal yang etis atau tidak etis sehingga mampu untuk menghindari tindakan yang menyalahi aturan.

Selanjutnya hasil ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Lord dan DeZoort (2001), auditor dengan komitmen profesional yang tinggi akan

berperilaku selaras dengan kepentingan publik dan tidak akan merusak profesionalismesnya. Sebaliknya, auditor dengan komitmen profesi yang rendah akan berpotensi untuk berperilaku disfungsional. Namun hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Nasution dan Ostermark (2012) yang menemukan bahwa komitmen profesional tidak berpengaruh terhadap pertimbangan auditor.

#### **4.4.3. Pengaruh Tingkat Religiusitas Auditor Terhadap Pertimbangan Etis Auditor**

Hipotesis 3 menyatakan bahwa tingkat religiusitas auditor berpengaruh signifikan terhadap pertimbangan etis auditor. Hasil dari penelitian ini dengan menggunakan uji statistik menunjukkan bahwa variabel tingkat religiusitas auditor berpengaruh signifikan terhadap pertimbangan etis auditor, sehingga H3 diterima. Berdasarkan hasil statistik tingkat religiusitas memiliki nilai tertinggi dibanding variabel independen lainnya. Dapat disimpulkan bahwa tingkat religiusitas auditor merupakan salah satu faktor yang sangat penting untuk auditor dalam mempertimbangkan suatu keputusan yang etis.

Religiusitas di definisikan sebagai sejauh mana seseorang individu berkomitmen untuk agama dan ajaran - ajaran yang ada di dalamnya, termasuk komitmen yang berpatokan agama terhadap sikap dan perilaku individu. Dalam penelitian ini menemukan bahwa seorang auditor akan mampu mempertimbangkan sebuah keputusan yang etis apabila yang bersangkutan mengawali segala aktivitasnya

dengan berdoa menurut agama dan keyakinannya masing-masing. Dengan berdoa yang bersangkutan berharap agar diberi kelancaran oleh Tuhan Yang Maha Esa dalam setiap aktivitasnya sehingga timbul rasa nyaman dan ketenangan batin dalam bekerja. Seorang auditor yang memiliki ketenangan batin akan dengan mudah menilai hal-hal yang tidak etis dan etis untuk dilakukan.

Selain itu seorang auditor akan merasa lebih tenang dan mampu bekerja dengan baik apabila telah melakukan ritual ibadah wajib sesuai agama yang diyakininya. Sehingga dampak dari melakukan ritual ibadah tersebut mampu membuat seorang auditor menilai hal-hal yang tidak etis dan etis serta akan merasa dapat bekerja lebih baik

Seseorang auditor yang rajin berdoa dan melakukan ibadah tentu disebabkan karena merasa segala aktivitas yang dilakukannya diawasi oleh Tuhan yang Maha Esa. Oleh karena itu sikap merasa diawasi oleh Tuhan Yang Maha Esa juga mampu menghindarkan seorang auditor untuk bertindak secara tidak etis, ketika hanya baru timbul sebuah niat untuk bertindak yang tidak etis maka seorang auditor tersebut akan mempertimbangkan tindakan tersebut karena merasa diawasi oleh Tuhan Yang Maha Esa.

Alasan seseorang mau menjalankan perintah dan menjauhi larangan ajaran agamanya adalah karena yang bersangkutan telah merasakan pengalaman religius seperti merasakan mendapat pertolongan dan kemudahan dari Tuhan Yang Maha Esa. Sehingga seseorang tersebut akan berusaha bertindak sesuai apa yang diajarkan dalam agamanya dan menghindari larangannya agar mendapatkan pertolongan

kembali dari Tuhan Yang Maha Esa. Oleh karena itu sikap meyakini pertolongan tuhan mempengaruhi auditor dalam mempertimbangkan sebuah keputusan. Hal ini sejalan dengan dimensi pengalaman religius pada teori religiusitas yang dikembangkan oleh Glock dan Stark (1968) serta dimensi *perceived behavioral control* pada teori moral kognitif yang dikembangkan oleh Kohlberg dan Hersh (1977) bahwa seseorang melakukan tindakan karena telah melakukan sebelumnya dan merasa mampu untuk melakukannya kembali.

Hasil ini juga mendukung penelitian Menurut Hutahahean dan Hasnawati (2015), keyakinan agama seseorang memainkan peranan penting dalam proses pengambilan keputusan etis karena nilai-nilai dan standar pribadi yang sering berhubungan dengan latar belakang agama seseorang, artinya adalah bahwa setiap agama yang dianut seseorang telah memiliki aturan – aturan yang harus dipatuhi oleh penganut agama tersebut.

Hasil ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Alter et, al. (2013) dan Walker et al. (2012) bahwa secara umum religiusitas mempengaruhi pertimbangan etis, seseorang yang memiliki religiusitas yang tinggi akan mempertimbangkan segala perilakunya sesuai ajaran agamanya. Karena perilaku seseorang erat kaitannya dengan tingkat sejauh mana pemahaman tentang agamanya.

## BAB 5

### KESIMPULAN DAN SARAN

#### 5.1. Kesimpulan

Penelitian ini meneliti tentang pengaruh budaya organisasi, komitmen profesional auditor dan tingkat religiusitas auditor terhadap pertimbangan etis auditor. Berikut ini adalah simpulan dari hasil penelitian ini:

1. Hasil dari penelitian ini dengan menggunakan uji statistik menunjukkan bahwa variabel budaya organisasi berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap pertimbangan etis auditor. Dalam penelitian ini disimpulkan bahwa yang mempengaruhi pertimbangan etis auditor dalam mengambil keputusan adalah faktor internal atau personal sedangkan budaya organisasi adalah faktor eksternal.
2. Hasil dari penelitian ini dengan menggunakan uji statistik menunjukkan bahwa variabel komitmen profesional auditor berpengaruh signifikan terhadap pertimbangan etis auditor. Dalam penelitian ini menemukan bahwa seorang auditor memiliki komitmen profesional akan memberikan segala kemampuannya untuk membantu kinerja KAP agar mencapai tujuannya, karena yang bersangkutan memiliki rasa kepemilikan atas KAP dimana ia bekerja maka ia akan lebih berhati-hati dalam mempertimbangkan sebuah keputusan.

3. Hasil dari penelitian ini dengan menggunakan uji statistik menunjukkan bahwa variabel tingkat religiusitas auditor berpengaruh signifikan terhadap pertimbangan etis auditor. Dalam penelitian ini menemukan bahwa seorang auditor yang merasa segala aktivitasnya diawasi oleh Tuhan Yang Maha Esa akan mampu menghasilkan pertimbangan yang etis. Yang bersangkutan akan mengingat keberadaan Tuhan Yang Maha Esa serta ajaran-ajaran yang diajarkan oleh agamanya.

## 5.2. Keterbatasan

Adapun beberapa keterbatasan dalam penyusunan penelitian ini, antara lain:

1. Terdapat indikator-indikator yang tidak valid dalam variabel budaya organisasi, komitmen profesional dan tingkat religiusitas yang sebaiknya diganti dengan indikator-indikator yang lebih valid.
2. Jumlah responden yang berkedudukan sebagai auditor senior tergolong rendah yaitu 16 orang atau 18,60 %, sehingga sikap dan perilaku auditor senior selama bekerja di Kantor Akuntan Publik kurang bisa diteliti lebih dalam.
3. Tidak seluruh KAP yang mengembalikan kuesioner, hanya 18 KAP yang mau mengisi atau mengembalikan kuesioner kepada peneliti dari total 43 KAP yang ada di Surabaya. Secara prosentase menurut jumlah KAP, hanya 41,86% KAP yang mau mengisi kuesioner ataupun mengembalikan kuesioner sehingga *power of test*-nya kurang kuat.

### 5.3. Saran

Beberapa saran yang perlu dipertimbangkan untuk penelitian yang dilakukan selanjutnya adalah sebagai berikut:

1. Diharapkan untuk membantu kelancaran penelitian selanjutnya, setiap KAP memberikan kemudahan kepada peneliti untuk kesediaannya mengisi kuesioner yang dibagikan.
2. Diharapkan penelitian selanjutnya meneliti kembali pengaruh budaya organisasi terhadap pertimbangan etis dengan menggunakan orientasi etika yang meliputi idealisme dan relativisme sebagai variabel intervening.





## DAFTAR PUSTAKA

- Ajzen, I. (1991). The Theory Of Planned Behavior. *Organizational Behavior And Human Decision Processes*, 179-211.
- Ajzen, I. (2002). Perceived Behavioral Control, Self-Efficacy, Locus Of Control, And The Theory Of Planned Behavior. *Journal Of Applied Social Psychology*, 665-683.
- Alteer, A. M. (2013). Religiosity and Auditors' Ethical Sensitivity at Different Levels of Ethical Climate: A Conceptual Link. *American Journal of Economics*, 3(5C): 119-124. doi:DOI: 10.5923/c.economics.201301.20
- Anshori, Muslich dan Sri Iswati. 2009. *Buku Ajar Metodologi Penelitian Kuantitatif*. Suarabaya: Airlangga University Press.
- Antara. (2008, Juli 17). *Izin KAP Drs. Tahrir Hidayat dan AP Drs. Dody Hapsoro Dibekukan*. Retrieved mei 2, 2016, from <http://www.antaraneews.com/print/109701/izin-kap-drs-tahrir-hidayat-dan-ap-drs-dody-hapsoro-dibekukan,>.
- Aranya, N., & Ferris, K. (1984). A Reexamination Of Accountant Organizational-Professional Conflict. *The Accounting Review*, vol.LIX, no.1, January, 1-15.
- Arikunto, Suharsimi. 1995. *Prosedrur Penelitian Pendekatan Suatu Praktik*. Jakarta: PT. Rineka Cipta.
- Arikunto, S. 2010. *Prosedur penelitian: Suatu Pendekatan Praktik*. (Edisi Revisi). Jakarta : Rineka Cipta.
- Buchan, H. (2005). Ethical Decision Making In The Public Accounting Profession: An Extension Of Ajzen's Theory Of Planned Behavior. *Journal Of Business Ethics*, 165-181.
- Chin, W.W. 1995. *Partial Least Squareis to LISREL as Principal Componwnta Analysis is to cammon Factor Analysis*. *Technology Studies*, 2:315-319.
- Cooper & Schindler. 2006. *Bussines Research Methods*, 9th edition. McGraw-Hill International Edition.

- Cunningham, G. M. (2006). Enron And Arthur Andersen: The Case Of The Crooked E And The Fallen A. *Global Perspectives on Accounting Education, Vol. 3*, 27-48.
- Darmawan, Y. (2015). Analisis Faktor-Faktor Penentu Niat Mahasiswa Pengauditan Untuk Menggunakan Mind Map : Aplikasi Theory Planne Behaviour. *YKPN Yogyakarta*.
- Deal, T. (1999). *The New Corporate Culture*. New York: Peruses.
- Douglas, P. C., Davidson, R., & Schwartz. (2001). The Effect Of Organizational Culture And Ethical Orientation On Accountants' Ethical Judgments. *Journal Of Business Ethics*, 101-121.
- Elias, R. (2008). Auditing Students' Professional Commitment And Anticipatory Socialization And Their Relationship To Whistleblowing. *Managerial Auditing Journal*, Vol.23 iss:3, 283-294.
- Ghozali, Imam. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Undip.
- Ghozali, Imam dan Hengky Latan. 2012. *Partial Least Square Konsep, Metode dan Aplikasi Menggunakan Program WarpPLS4.0*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Gronlund, Norman E. & Robert L. Linn. 1990. *Measurement and Evaluation in Teaching*. New York: Macmillan Publishing Co.
- Hidayat, W., & Handayani, S. (2010). Peran Faktor-faktor Individual dan Pertimbangan Etis Terhadap Perilaku Auditor dalam Situasi Konflik Audit pada Lingkungan Inspektorat Sulawesi Tenggara. *Jurnal Mitra Ekonomi dan Manajemen Bisnis*, Vol.1, No. 1 April 2010, 83-112.
- Hofstede, G. (2011). Dimensionalizing Cultures: The Hofstede Model. *Online Readings In Psychology And Culture*, Vol 2.
- Hunt, S. D., & Vitell, S. (1986). *A General Theory of Marketing Ethics* (Vol. 6). Journal of Macromarketing.
- Hunt, S. D., & Vitell, S. J. (2006). The General Theory Of Marketing Ethics: A Revision And Three Question. *Journal Of Macromarketing*, Vol.26, 143-153.
- Hutahahean, M. B., & Hasnawati. (2015). Pengaruh Gender, Religiusitas Dan Prestasi Belajar Terhadap Perilaku Etis Akuntan Masa Depan (Studi Pada

- Mahasiswa Akuntansi Perguruan Tinggi Swasta Di Wilayah Dki Jakarta). *E-Journal Akuntansi Trisakti*, 2(1), 49-66.
- Indriantoro, Nur. 2002. *Metodelogi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen*. Cetakan 2. Yogyakarta: BPFE-Yogyakarta.
- Januarti, I. (2011). Analisis Pengaruh Pengalaman Auditor, Komitmen Profesional, Orientasi Etis Dan Nilai Etika Organisasi Terhadap Persepsi Dan Pertimbangan Etis ( Auditor Badan Pemeriksa Keuangan Indonesia). *Simposium Nasional Akuntansi XIV*, 1-37.
- Jeffrey, C., & Weatherholt, N. (1996). Ethical Development, Professional Commitment, And Rule Observance Attitudes : A Study Case Of CPAs And Corporate Accountants. *Behavioral Research In Accounting*, vol 8.
- Johnson, B. R., Li, S. D., Larson, D. B., & McCullough, M. (1995). A Systematic Review Of The Religiosity And Delinquency Literature. *Journal Of Contemporary Criminal Justice*, Vol.16, No.1, 32-52.
- Johnstone, R. (1975). *Religious And Society In Interaction : The Sociology Of Religion*. Englewood Cliffs: Prentice Hall.
- Khoiriyah, S. L. (2013). Analisis Faktor Personal Dan Pertimbangan Etis Terhadap Perilaku Auditor Pada Situasi Konflik Audit. *Accounting Analysis Journal*, 369-377.
- Kohlberg, L., & Hersh, R. (1977). Moral Development: A Review Of The Theory. *Theory Into Practice*, 53-59.
- Kreitner, R., & Kinicki, A. (2001). *Organizational Behavior, 5th Edition*. Boston: Irwin McGraw-Hill.
- Kreshastuti, D. K. (2014). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Intensi Auditor Untuk Melakukan Tindakan Whistleblowing. *Universitas Diponegoro Semarang, Jurnal*, 1-15.
- Kristiawan, A., & Yunanto, K. T. (2013). Pemimpin, Budaya Organisasi Dan Perilaku Etis. *Prosiding Seminar Nasional*, 132-144.
- Kusumastuti, R. D. (2008). *Pengaruh Pengalaman, Komitmen Profesional, Etika Organisasi Dan Gender Terhadap Pengambilan Keputusan Auditor*. Jakarta: Skripsi : UIN Syarif Hidayatullah .
- Lind, M. &. (2007). *Teknik-Teknik Statistika Dalam Bisnis Dan Ekonomi Menggunakan Kelompok Data Global*. Jakarta: Salemba Empat.

- Lok, P., & Crawford, J. (2003). The Effect Of Organisational Culture And Leadership Style On Job Satisfaction And Organizational Commitment A Cross National Comparison. *Journal Of Management Development*, 321-328.
- Lord, A. T., & DeZoort, F. T. (2001). The Impact Of Commitment And Moral Reasoning On Auditors' Responses To Social Influence Pressure. *Accounting Organization And Society*, 26, 215 - 235.
- Manning, P. K. (1977). *Police Work - The Social Organization Of Policing*. MIT Press.
- Maryani, T., & Ludigdo, U. (2001). Survei Atas Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Sikap Dan Perilaku Etis Akuntan. *Jurnal Tema*, 2(1), 49-62.
- Meyer, J. P., & Allen, N. (1991). A Three-Component Model Conceptualization Of Organizational Commitment. *Human Resource Management Review*.
- Mowday, R., & McDade, T. (1979). Linking Behavioral And Attitudinal Commitment : A Longitudinal Analysis Of Job Choice And Job Attitudes. *Academy Of Management Proceedings*, 84-88.
- Nasution, D., & Ostermark, R. (2012). The Impact Of Social Pressures, Locus Of control, and professional commitment on. *Asian Review Of Accounting*, 20(2), 163 - 178. Retrieved Juni 3, 2016
- Nazir, Moch. 2003. *Metode Penelitian*. Jakarta: Salemba Empat.
- Park, H., & Blenkinsopp, J. (2009). Whistleblowing as Planned Behavior – A Survey of South Korean Police Officers. *Journal Of Business Ethics*, 545-556.
- Ponemon, L. A. (1992). Auditor Underreporting Of Time And Moral Reasoning: An Experimental Lab Study. *Contemporary Accounting Research*, 171-189.
- Purba, S. V. (2011). Pengaruh Orientasi Etis Terhadap Pertimbangan Etis Auditor Dengan Budaya Etis Organisasi Sebagai Variabel Moderating. *Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro*, 1-29.
- Robbins, Stephen P. 2001. *Perilaku Organisasi*, Edisi 8. Prentice Hall, Jakarta.
- Rest, J. R. (1986). *Moral development: Advances in research and theory*. New York: Prager.
- Schein, E. (1999). *The Corporate Culture Survival Guide*. San Francisco: Jossey-Bass.

- Schein, E. (2004). *Organizational Culture And Leadership 3rd Edition*. San Fransisco: Jossey-Bass.
- Schein, E. (2010). *Organizational Culture And Leadership 4th Edition*. San Fansisco: Jossey-Bass.
- Smith, D., & Hall, M. (2008). An Empirical Examination Of A Three-Component Model Of Professional Commitment Among Public Accountants. *Behavioral Research In Accounting*, 75-92.
- Soedjono. (2005). *Pengaruh Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Organisasi* (Vol. 7). Surabaya: Jurnal Manajemen dan Kewirausahaan Petra University.
- Stark, R., & Glock, C. Y. (1968). *American Piety : The Nature Of Religious Commitment*. Berkeley: University Of California Press.
- Sudjana. 2000. *Statistika untuk Ekonomi dan Niaga*. Bandung, Tarsito.
- Sugiyono. 2012. *Metodologi Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R &D*. Bandung: ALFABETA.
- Singarimbun & Effendi, 1995, *Metode Penelitian Survei*, Edisi Revisi, PT. Pustaka LP3ES, Jakarta
- Taurisa, C. M. (2012). *ANALISIS PENGARUH BUDAYA ORGANISASI DAN KEPUASAN* (Vol. 19). Semarang: Jurnal Bisnis dan Ekonomi (JBE).
- Tranggono, R. P., & Kartika, A. (2008). Pengaruh Komitmen Organisasional Dan Profesional Terhadap Kepuasan Kerja Auditor Dengan Motivasi Sebagai Variabel Intervening. *Jurnal Bisnis Ekonomi*, 80-90.
- Trevino, L. K., Weaver, G. R., & Reynolds, S. J. (2006). Behavioral Ethics In Organizations: A Review. *Journal Of Management*, 951-990.
- Tuanakotta, T. M. (2015). *Audit Kontemporer*. Jakarta: Salemba Empat.
- Vitell, S., & Paolillo, J. G. (2003). Consumer Ethics: The Role Of Religiosity. *Journal Of Business Ethics*, 151-162.
- Walker, A. G., Smither, J., & DeBode, J. (2012). The Effects Of Religiosity On Ethical Judgments. *Journal Of Business Ethics*, 437-452.
- Wawo, A. B., N. A., & S. N. (2015). The influence of organizational culture, ethical awareness and experience to ethical judgments auditor through Professional

commitment (Study at Inspectorate Sub-Province of Bombana). *The International Journal Of Engineering And Science (IJES)*, Volume 4, 15 - 25.

Wibowo, A. (2014). Pengaruh Kode Etik Akuntan, Personal Ethical Philosophy, Corporate Ethical Value Terhadap Persepsi Etis Dan Pertimbangan Etis Auditor. *Jurnal Ilmiah- Serat Acitya*, 30-48.

## LAMPIRAN I

### SURAT PERMOHONAN DAN KUESIONER PENELITIAN

Lampiran : Kuisisioner Penelitian

Kepada Yth:

Bapak / Ibu Responden

Di tempat

Dengan hormat,

Dalam segala kesibukan Bapak/Ibu pada saat ini, perkenalkan saya Rio Arief Yudhistira mahasiswa Jurusan S1 Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Airlangga Surabaya memohon kesediaan Bapak/Ibu untuk meluangkan waktu sejenak untuk menjawab semua pertanyaan dalam kuisisioner ini. Penelitian ini dilakukan dalam rangka penulisan skripsi dengan judul **“Pengaruh Budaya Organisasi, Komitmen Profesional Auditor dan Tingkat Religiusitas Auditor Terhadap Pertimbangan Etis Auditor”**.

Saya berharap Bapak/Ibu menjawab dengan jujur dan terbuka sesuai dengan pendapat Bapak/Ibu. Sesuai dengan kode etik penelitian, saya menjamin kerahasiaan semua data. Kesediaan Bapak/Ibu mengisi kuisisioner ini adalah bantuan yang begitu berharga bagi saya.

Demikian permohonan ini saya ajukan. Atas kesediaan bapak/ibu, saya ucapkan terima kasih. Semoga kebaikan Bapak/Ibu mendapatkan balasan dari Tuhan Yang Maha Esa.

Hormat saya,

Rio Arief Yudhistira

## Kuisisioner Penelitian

BERIKANLAH TANDA SILANG PADA PILIHAN IDENTITAS RESPONDEN

### I. Identitas Responden

1. Jenis Kelamin : a. Pria b. Wanita
2. Pendidikan Terakhir : a. SMA b. D-3 c. S-1 d. S-2 e. S-3
3. Lama Menjadi Auditor : a. 0 – 1 Tahun b. 1 – 5 Tahun c. 5 – 10 Tahun  
d. 10 – 15 Tahun e. > 15 Tahun
4. Jabatan : a. Junior Auditor b. Senior Auditor c. Supervisor  
d. Manajer e. Partner
5. Usia : a. 20 – 25 b. 25 – 30 c. 30 – 35 d. 35 – 40  
e. 40 - 45 f. 45 – 50 g. > 50 tahun

### II. Petunjuk Pengisian Kuisisioner

1. Baca dengan teliti sebelum mengisi jawaban pernyataan di bawah ini
2. Bapak/Ibu diharapkan tidak mengosongkan jawaban pada setiap lembar jawaban, karena jawaban Bapak/Ibu sangat penting dan dibutuhkan pada penelitian ini
3. Jawaban yang Bapak/Ibu berikan pada lembar jawaban kuisisioner ini akan di jamin kerahasiaannya
4. Berilah tanda Checklist ( $\surd$ ) pada kolom yang tersedia dengan penjelasan sebagai berikut :  
SS : Sangat Setuju, yaitu >75% pernyataan sesuai dengan kenyataan  
S : Setuju, yaitu >50-75% pernyataan sesuai dengan kenyataan  
N : Netral, yaitu 50% pernyataan sesuai dan tidak sesuai dengan kenyataan  
TS : Tidak Setuju, yaitu >25-50% pernyataan sesuai dengan kenyataan  
STS : Sangat Tidak Setuju, yaitu 0-25% pernyataan sesuai dengan kenyataan



### Kuisisioner Budaya Organisasi

No.	Pernyataan	STS	TS	N	S	SS
Penghindaran Atas Ketidakpastian						
1	Saya berusaha untuk menjaga dan mempertahankan kompetensi kantor akuntan publik ini dari upaya-upaya penyimpangan perilaku yang tidak etis					
2	Menurut saya, kantor akuntan publik ini memiliki jenjang karir yang jelas					
3	Menurut saya, instruksi dan aturan yang diberikan oleh atasan sangat jelas.					
Maskulin dan Feminim						
4	Menurut saya, seorang auditor yang bersikap ambisius akan lebih teliti dalam mengaudit					
5	Saya mendedikasikan pekerjaan saya untuk kepentingan keluarga saya daripada kepentingan diri sendiri					
6	Menurut saya, auditor yang mampu menghargai persahabatan di KAP ini akan lebih baik kinerjanya saat melakukan audit					
Individualisme dan Kolektivisme						
7	Saya sanggup menjaga diri saya sendiri dari konflik di luar pekerjaan					
8	Saya sanggup menjaga kelompok saya dari konflik di luar pekerjaan					
9	Saya cenderung meminta bantuan perlindungan kepada rekan kerja atau atasan saya jika mendapatkan gangguan dari pihak lain untuk berperilaku tidak etis					
Jarak Kekuasaan						
10	Saya memiliki hubungan yang baik dengan pimpinan saya					

11	Menurut saya, kantor akuntan publik ini telah memiliki pembagian kerja bagi setiap karyawan					
12	Menurut saya, pendapatan kantor akuntan publik ini telah didistribusikan secara adil oleh atasan					

**Kuisisioner Komitmen Profesional Auditor**

No.	Pernyataan	STS	TS	N	S	SS
Affective Commitment						
1	Saya bersedia memberikan tenaga atau usaha-usaha melebihi kondisi biasa agar kantor akuntan publik ini menjadi sukses					
2	Saya merasa nyaman bekerja di kantor akuntan publik ini					
3	Saya merasa bahwa permasalahan yang terjadi di kantor akuntan publik ini menjadi masalah pribadi saya juga					
4	Kantor akuntan publik ini adalah tempat terbaik untuk bekerja					
5	Perasaan senasib sepenanggungan dengan kantor akuntan publik ini ada di hati saya sejak saya masuk bekerja di kantor akuntan publik ini					
6	Saya memiliki rasa memiliki yang kuat pada kantor akuntan publik ini					
Continuance Commitment						
7	Saya menerima apa saja yang ditugaskan kantor akuntan publik ini asal saya diperbolehkan terus bekerja di kantor akuntan publik ini					
8	Saya akan berusaha berperilaku etis agar bisa bertahan untuk bekerja di kantor akuntan publik ini					
9	Bagi saya, kantor akuntan publik ini merupakan pilihan terbaik untuk bekerja					
10	Sampai masa pensiun saya akan tetap bekerja di kantor akuntan publik ini					
11	Saya tidak akan pindah dari kantor akuntan publik ini, karena tidak ada kantor akuntan publik lain yang sebaik kantor akuntan publik ini					

12	Saya mendapatkan apa yang saya inginkan di kantor akuntan publik ini, baik segi moril dan materil yang tidak akan saya dapatkan di kantor akuntan publik lain					
13	Jika terjadi sedikit perubahan tentang kedudukan saya, maka saya akan meninggalkan kantor akuntan publik ini					
Normative Commitment						
14	Kantor akuntan publik ini sungguh-sungguh inspirasi terbaik bagi saya dalam hal menjalankan pekerjaan					
15	Saya merasa seseorang yang berpindah – pindah kerja merupakan hal yang tidak etis					
16	Saya merasa lebih baik, jika orang-orang bekerja pada satu institusi dan untuk sepanjang karir mereka.					
17	Saya akan tetap bekerja di kantor akuntan publik ini walaupun ada yang menawarkan pekerjaan dengan keuntungan yang lebih besar					
18	Aturan yang diterapkan dalam kantor akuntan publik ini sesuai dengan hati nurani saya					
19	Saya memberitahu teman-teman dan keluarga tentang kebaikan bekerja di kantor akuntan publik ini					
20	Kantor akuntan publik ini benar-benar memacu diri saya mencapai satu prestasi yang tinggi					

### Kuisiener Tingkat Religiusitas Auditor

No.	Pernyataan	STS	TS	N	S	SS
Keyakinan Ideologis						
1	Saya merasa segala perbuatan yang saya lakukan akan diminta pertanggung jawabanya oleh Tuhan Yang Maha Esa					
2	Saya percaya seseorang yang beragama memiliki pedoman untuk hidup yang lebih baik dan menghindari perbuatan yang menyimpang					
3	Menurut saya, seseorang yang beragama akan terhindar dari perilaku tidak etis					
Praktek Agama						
4	Saya selalu mengawali segala aktivitas saya dengan berdoa agar diberi kelancaran oleh Tuhan Yang Maha Esa					
5	Meskipun pekerjaan saya padat, saya tetap menyempatkan melakukan ibadah wajib sesuai ajaran agama saya					
6	Kantor akuntan publik ini memberikan keleluasaan bagi karyawannya untuk beribadah					
Pengalaman Religius						
11	Saya merasa lebih tenang dan mampu bekerja lebih baik setelah melakukan ritual ibadah sesuai ajaran agama saya					
12	Saya merasa Tuhan Yang Maha Esa mengawasi segala perbuatan saya					
13	Saya merasa mendapat pertolongan dari Tuhan Yang Maha Esa ketika saya taat dalam menjalankan perintahnya dan menjauhi larangannya					
Pengetahuan Agama						

14	Saya memahami dengan jelas mengenai hal – hal yang yang di perbolehkan dan di larang oleh ajaran agama saya					
15	Menurut saya, Agama yang saya anut telah mengajarkan umatnya untuk menghindari dan melarang untuk berperilaku menyimpang atau tidak etis					
16	Saya pernah mengikuti kajian keagamaan dan membaca buku – buku tentang keagamaan untuk menambah pengetahuan saya tentang agama yang saya anut.					
Konsekuensi						
18	Saya selalu mempertimbangkan hal – hal yang dapat membuat saya menjadi berdosa di mata Tuhan Yang Maha Esa saat melakukan penugasan ( <i>assignment</i> ) audit					
19	Saya selalu mengingat akan dosa ketika ada klien yang berusaha membuat saya untuk menuruti kemauannya yang menyimpang					
20	Saya bekerja dengan professional dan berperilaku etis semata mata mengharap berkah dari Tuhan Yang Maha Esa					

## Kuesioner Pertimbangan Etis Auditor

### Kasus A

KAP anda sedang memproses sebuah tawaran baru dari klien perusahaan besar. Klien tersebut telah menyatakan hal-hal apa saja yang diharapkan apabila tawaran tersebut terjadi. KAP anda mengetahui bahwa biaya yang dibayarkan oleh klien untuk jasa audit ini jauh dibawah biaya pemberian jasa yang KAP anda berikan dan akan mengakibatkan pendapatan KAP anda berkurang di beberapa tahun pertama. Namun ada kemungkinan bahwa perusahaan tersebut akan mampu menaikkan biaya audit di tahun selanjutnya seiring dengan kenaikan profit perusahaan.

Aksi :

KAP anda tetap menetapkan dan menyetujui tawaran klien tersebut dengan fee yang rendah.

STS	TS	N	S	SS

### Kasus B

KAP anda bertugas untuk mengaudit perusahaan ABC, sebuah perusahaan swasta. Dan diketahui pangsa pasar perusahaan ABC sedang menurun drastis, dan KAP anda mengetahui bahwa perusahaan ABC akan segera bangkrut. Di sisi lain KAP anda memiliki klien lain yaitu perusahaan XYZ. Ketika KAP anda sedang mengaudit akun piutang perusahaan ABC, ditemukan bahwa perusahaan XYZ memiliki piutang dari perusahaan ABC sebesar Rp. 200.000.000. dan perusahaan ABC dimungkinkan tidak mampu membayar hutangnya. Piutang ini mewakili 10% dari total piutang perusahaan XYZ

Aksi :

KAP anda mengingatkan perusahaan XYZ tentang kemungkinan terjadinya kebangkrutan dari perusahaan ABC.

STS	TS	N	S	SS

--	--	--	--	--

### Kasus C

Di samping berpraktek dibidang akuntan publik, KAP anda juga sangat terlibat dalam kegiatan – kegiatan masyarakat. KAP anda pernah terlibat dalam kegiatan penggalangan dana untuk acara konser amal untuk musisi lokal. Dalam persiapan untuk membuat proposal penggalangan dana kepada komunitas internasional, ketua penyelenggara acara konser amal tersebut meminta KAP anda untuk melakukan audit awal dengan cuma – cuma.

Aksi: KAP anda menerima tawaran tersebut.

STS	TS	N	S	SS

### Kasus D

KAP anda telah sering bertemu untuk mengadakan rapat dengan seorang klien yang potensial, yaitu CEO dari perusahaan yang sangat besar dan *profitable*. CEO tersebut meminta anda untuk memberikan posisi pekerjaan untuk anaknya sebagai staf auditor di kantor anda.

Aksi:

KAP anda memberikan rekomendasi untuk memberikan tawaran kepada anak CEO perusahaan tersebut

STS	TS	N	S	SS

### Kasus E

Ketika terlibat dalam proses audit perusahaan Lark Enterprises, sebuah klien perusahaan besar, KAP anda menemukan bahwa perusahaan Lark bermaksud untuk melanggar kontrak dengan



perusahaan Southern Company, dimana perusahaan tersebut juga sebagai klien KAP anda. Kontrak Southern dengan Lark adalah kesepakatan dengan nilai terbesar, dan mewakili porsi yang signifikan dari segi penjualan perusahaan .

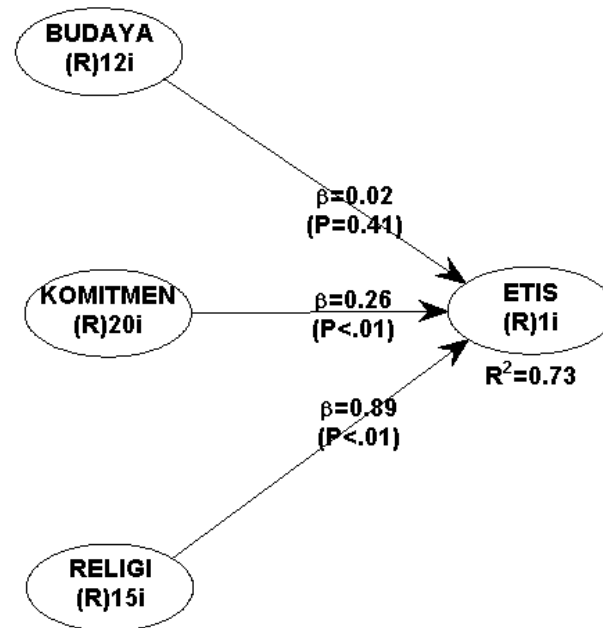
Aksi :

KAP anda mengingatkan perusahaan Southern Company tentang adanya maksud dari perusahaan Lark Enterprises untuk membatalkan kontrak dengannya.

STS	TS	N	S	SS

### LAMPIRAN III

#### HASIL ITERASI 1 DATA PENELITIAN



**HASIL OUTER LOADING FACTOR ITERASI 1**

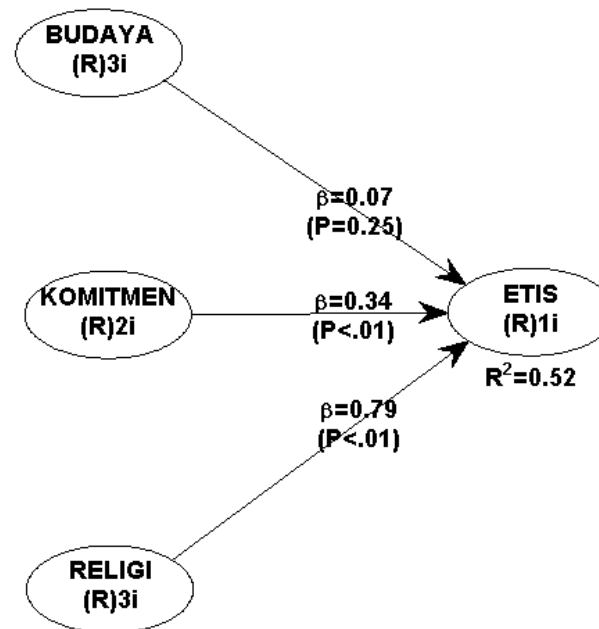
<b>Variabel</b>	<b>Indikator</b>	<b>Nilai <i>Outer Loading</i></b>
Budaya Organisasi	PAK1	0.038
	PAK2	-0.389
	PAK3	0.047
	MFK1	0.128
	MFK2	0.333
	MFK3	0.558
	IK1	0.631
	IK2	0.444
	IK3	0.248
	JK1	-0.399
	JK2	0.680
	JK3	0.345
	Komitmen Profesional	AC1
AC2		0.029
AC3		-0.219
AC4		-0.081
AC5		-0.260
AC6		0.608
CC1		-0.664

	CC2	-0.007
	CC3	0.477
	CC4	-0.212
	CC5	0.021
	CC6	0.568
	CC7	0.061
	NC1	0.137
	NC2	0.342
	NC3	-0.388
	NC4	-0.270
	NC5	0.032
	NC6	0.090
	NC7	0.421
Tingkat Religiusitas	KI1	0.276
	KI2	0.421
	KI3	-0.167
	PA1	0.555
	PA2	0.492
	PA3	0.359
	PR1	0.511
	PR2	0.528
	PR3	0.624

	PG1	-0.029
	PG2	0.476
	PG3	0.223
	K1	0.377
	K2	0.210
	K3	0.418
Pertimbangan Etis	PE	1.000

### LAMPIRAN III

#### HASIL ITERASI 2 (TERAKHIR) DATA PENELITIAN



**HASIL OUTER LOADING FACTOR ITERASI 2**

<b>Variabel</b>	<b>Indikator</b>	<b>Nilai <i>Outer Loading</i></b>
Budaya Organisasi	MFK3	0.620
	IK1	0.638
	JK2	0.817
Komitmen Profesional	AC6	0.799
	CC1	-0.668
	CC6	0.799
Tingkat Religiusitas	PA1	0.684
	PR1	0.713
	PR2	0.630
	PR3	0.784
Pertimbangan Etis	PE	1.000

**HASIL OVERVIEW ITERASI 2**

<b>Variabel</b>	<i>Original Sample (O) Discriminant Validity</i>	<i>Original Sample (O) Compose Reliability</i>	<b>R<sup>2</sup></b>
Budaya Organisasi	0.486	0.736	
Komitmen Profesional	0.638	0.779	

Tingkat Religiusitas	0.530	0.771	
Pertimbangan Etis	1.000	1.000	0.498

### Hasil Uji Model Fit

<b>APC</b>	0,400 ; P >0,001
<b>ARS</b>	0,516; P >0,001
<b>AARS</b>	0,498 ; P >0,001
<b>AVIF</b>	2,227

### HASIL UJI PENGARUH ANTAR VARIABEL

<b>HUBUNGAN ANTAR VARIABEL</b>	<b>Original Sample (O)</b>	<b>P Values</b>
BUDAYA ORGANISASI-> PERTIMBANGAN ETIS	0.072	0.249
KOMITMEN PROFESIONAL-> PERTIMBANGAN ETIS	0.337	<0.001
TINGKAT RELIGIUSITAS AUDITOR-> PERTIMBANGAN ETIS AUDITOR	0.791	<0.001



## LAMPIRAN IV

Tabel Penelitian Sebelumnya

NO.	Judul dan Peneliti	Variabel Dalam Penelitian	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
1.	<p>Pengaruh Budaya Organisasi, Kesadaran Etis, dan Pengalaman terhadap Pertimbangan Etis Auditor melalui Komitmen Profesional.</p> <p>Andi Basru Wawo, Nur Asni dan Siti Nurnaluri Universitas Halu Oleo (2015).</p>	<p>Variabel Independen :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Budaya Organisasi</li> <li>2. Kesadaran Etis</li> <li>3. Pengalaman</li> </ol> <p>Variabel Dependen :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Pertimbangan Etis Auditor</li> </ol> <p>Variabel Moderasi :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Komitmen Profesional.</li> </ol>	<p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Melalui komitmen profesional, budaya organisasi memengaruhi pertimbangan etis auditor dalam mengambil keputusan.</li> <li>2. Melalui komitmen profesional, kesadaran etis tidak mempengaruhi pertimbangan etis auditor dalam mengambil keputusan.</li> <li>3. Komitmen profesional dapat memoderasi pengaruh pengalaman terhadap pertimbangan etis auditor dalam mengambil keputusan.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Menggunakan Budaya Organisasi sebagai variabel independen.</li> <li>2. Menggunakan pertimbangan etis auditor sebagai variabel dependen.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Komitmen profesional dalam penelitian ini sebagai variabel moderasi.</li> <li>2. Penelitian dilakukan terhadap Inspektorat Sub-Provinsi Bombana, Sulawesi Selatan.</li> </ol>
2.	The Impact of Social Pressures, Locus of Control and Professional Commitment on Auditors	<p>Variabel Independen:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Tekanan Sosial</li> </ol>	<p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Tekanan sosial</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Menggunakan Komitmen Profesional sebagai variabel</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Adanya penambahan variabel independen</li> </ol>

	<p>Judgment.</p> <p>Damai Nasution and Ralf Ostemark.</p> <p>Abo Akademi University, Finland (2012).</p>	<p>2. Locus of Control</p> <p>3. Komitmen Profesional</p> <p>Variabel Dependen :</p> <p>1. Pertimbangan Auditor</p>	<p>mempengaruhi pertimbangan auditor.</p> <p>2. Locus of Control mempengaruhi pertimbangan auditor.</p> <p>3. Hasil statistik menunjukkan bahwa komitmen profesional tidak signifikan mempengaruhi pertimbangan auditor.</p>	<p>Independen.</p> <p>2. Menggunakan pertimbangan auditor sebagai variabel dependen.</p>	<p>seperti tekanan sosial dan locus of control.</p> <p>2. Sampel penelitian menggunakan 70 auditor dari KAP BigFour dan non-BigFour.</p>
3.	<p>Pengaruh Kode Etik Akuntan, Personal Ethical Philosophy, Corporate Ethical Value Terhadap Persepsi Etis dan Pertimbangan Etis Auditor.</p> <p>Agung Wibowo</p> <p>Universitas 17 Agustus 1945 Semarang (2014).</p>	<p>Variabel Independen :</p> <p>1. Kode Etik Akuntan</p> <p>2. Personal Ethical Philosophy</p> <p>3. Corporate Ethical Value</p> <p>Variabel Dependen :</p> <p>1. Persepsi Etis Auditor</p> <p>2. Pertimbangan Etis Auditor</p>	<p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa :</p> <p>1. Kode etik akuntan memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap persepsi etis dan pertimbangan etis auditor</p> <p>2. Personal ethical value memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap persepsi etis dan pertimbangan etis auditor</p> <p>3. Corporate Ethical Value memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap persepsi etis dan pertimbangan etis</p>	<p>1. Menggunakan pertimbangan etis auditor sebagai variabel dependen.</p>	<p>1. Adanya perbedaan variabel independen.</p> <p>2. Penelitian dilakukan berdasarkan studi empiris pada KAP di Jakarta.</p>

			auditor.		
4.	<p>Pengaruh Orientasi Etis terhadap Pertimbangan Etis Auditor dengan Budaya Etis Organisasi sebagai Variabel Moderating</p> <p>Sevrida Verawaty Lamtiurma Purba dan Zulaikha Universitas Diponegoro (2011).</p>	<p>Variabel Independen :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>Orientasi Etis (Idealisme)</li> <li>Orientasi Etis (Relativisme)</li> </ol> <p>Variabel Dependen :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>Pertimbangan Etis Auditor</li> </ol> <p>Variabel Moderasi :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>Budaya Etis Organisasi</li> </ol>	<p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>Orientasi etis (idealisme) berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap pertimbangan etis auditor.</li> <li>Orientasi etis (relativisme) berpengaruh secara negatif namun tidak signifikan terhadap pertimbangan etis auditor</li> <li>Budaya etis organisasi bukan variabel moderating terhadap hubungan orientasi etis dan pertimbangan etis auditor</li> <li>Budaya etis organisasi merupakan variabel moderating terhadap hubungan orientasi etis dan pertimbangan etis auditor</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>Menggunakan pertimbangan etis auditor sebagai variabel dependen penelitian</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>Terdapat variabel orientasi etis idealisme dan relativisme</li> <li>Menggunakan budaya etis organisasi sebagai variabel moderating.</li> <li>Studi empiris dilakukan kepada KAP di Semarang</li> </ol>

5.	<p>Analisis Faktor Personal dan Pertimbangan Etis terhadap Perilaku Auditor pada Situasi Konflik Audit</p> <p>Siti Lailatul Khoiriyah Universitas Negeri Semarang (2013)</p>	<p>Variabel Independen:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Faktor Personal</li> <li>2. Pertimbangan Etis</li> </ol> <p>Variabel Dependen:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Perilaku Auditor pada Situasi Konflik</li> </ol>	<p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Secara simultan interaksi antara locus of control, pengalaman kerja, jenis kelamin dan persepsi tingkat sanksi dengan pertimbangan etis berpengaruh terhadap perilaku auditor pada situasi konflik</li> <li>2. Pertimbangan etis tidak dapat memoderasi hubungan antara masing – masing faktor personal dengan perilaku auditor pada situasi konflik</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Memiliki kemiripan penelitian yaitu menguji dampak faktor personal terhadap perilaku auditor pada situasi konflik</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Terdapat variabel faktor personal sebagai variabel independen.</li> <li>2. Pertimbangan etis sebagai variabel independen</li> </ol>
6.	<p>The Effects of Religiosity on Ethical Judgments</p> <p>Alan G. Walker, James W. Smither &amp; Jason DeBode Auburn Univesity &amp; La Salle University, USA (2012)</p>	<p>Variabel Independen :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Religiusitas</li> <li>2. Job Sanctification</li> <li>3. Intrinsic RMO</li> <li>4. Extrinsic RMO</li> <li>5. Loving VOG</li> <li>6. Punishing VOG</li> </ol> <p>Variabel Dependen :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Pertimbangan etis</li> </ol>	<p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Secara umum religiusitas mempengaruhi pertimbangan etis.</li> <li>2. Hanya variabel intrinsic RMO dan Loving VOG yang berpengaruh negatif.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Religiusitas sebagai variabel independen</li> <li>2. Pertimbangan Etis sebagai variabel dependen</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Terdapat penambahan variabel job sanctification, intrinsic RMO, extrinsic RMO, loving VOG, punishing VOG.</li> </ol>
7.	<p>Pengaruh Gender, Religiusitas dan Prestasi</p>	<p>Variabel Independen :</p>	<p>Hasil Penelitian menunjukkan bahwa :</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Menggunakan religiusitas</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Adanya penambahan</li> </ol>

	<p>Belajar terhadap Perilaku Etis Akuntan Masa Depan</p> <p>M. Umar Bakri Hutahahean &amp; Hasnawati Universitas Trisakti (2015)</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Gender</li> <li>2. Religiusitas</li> <li>3. Prestasi Belajar</li> </ol> <p>Variabel Dependen:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Perilaku Etis Akuntan Masa Depan</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Hanya variabel religiusitas yang berpengaruh terhadap perilaku etis akuntan masa depan</li> </ol>	<p>sebagai variabel independen.</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. variabel gender dan prestasi belajar</li> <li>2. Perilaku etis akuntan masa depan sebagai variabel dependen</li> </ol>
8.	<p>The Ethical Decision-Making Processes Of Professional Auditors In The People's Republic Of China</p> <p>Liu Mingzhi Lingnan Univesity (2006)</p>	<p>Variabel Independen :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Budaya Organisasi</li> <li>2. Idealism Auditor</li> <li>3. Relativisme Auditor</li> <li>4. Orientasi Etika</li> </ol> <p>Variabel Dependen :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Proses Pengambilan Keputusan Etis</li> </ol>	<p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Budaya organisasi berpengaruh terhadap proses pengambilan keputusan etis namun tidak signifikan.</li> <li>2. Relativisme dan orientasi etika berpengaruh signifikan terhadap proses pengambilan keputusan etis.</li> <li>3. Idealisme tidak berpengaruh terhadap proses pengambilan keputusan etis</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Menggunakan budaya organisasi sebagai variabel independen.</li> <li>2. Pertimbangan etis sebagai variabel dependen</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Adanya penambahan variabel idealisme, relativisme dan orientasi etika sebagai variabel independen</li> </ol>