

PENGARUH PENGALAMAN AUDITOR TERHADAP *ETHICAL JUDGEMENT*

Nujmatul Laily¹⁾
Bambang Subroto²⁾
Made Sudarma²⁾

¹⁾Universitas Negeri Malang, Jl. Surabaya 6, Malang

²⁾Universitas Brawijaya
Email: made@mtd.co.id

ABSTRACT: The Effect Of Auditor's Experience On Ethical Judgement.

This research examines the effect of auditor's experience on ethical judgement with auditor's knowledge and professional commitment as intervening variable. By 82 public accountants were taken as samples. Data collection is done by mail survey and is empirically examined by using path analysis. The results shows that auditor's experience has direct effect on ethical judgment but it has negative effect with auditor's knowledge becomes an intervening variable. Auditor's experience has direct effect on auditor's knowledge and professional commitment. This study finds no relationship between professional commitment and ethical judgement. The finding of research concludes that experience and knowledge are determinants of ethical judgement.

ABSTRAK: Pengaruh Pengalaman Auditor Terhadap Ethical Judgement.

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh pengalaman auditor terhadap *ethical judgement* dengan pengetahuan auditor dan komitmen profesional sebagai *intervening variable*. Sampel riset ini adalah 82 kantor akuntan publik. Pengumpulan data dilakukan melalui *mail survey* dan pengujiannya menggunakan analisis jalur. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengalaman auditor berpengaruh langsung terhadap *ethical judgement* namun berpengaruh negative saat pengetahuan auditor menjadi *intervening variable*. Selain itu, pengalaman auditor berpengaruh langsung terhadap pengetahuan auditor dan komitmen profesional. Penelitian ini tidak menemukan hubungan antara komitmen profesional dan *ethical judgement*. Secara keseluruhan, penelitian ini menyimpulkan bahwa pengalaman dan pengetahuan auditor merupakan determinan *ethical judgement*.

Kata Kunci: pengalaman, pengetahuan, komitmen profesional, pertimbangan etis.

Saat ini, auditor menjadi sorotan publik karena berbagai faktor diantaranya praktik-praktik profesi yang mengabaikan standar akuntansi bahkan etika. Perilaku tidak etis merupakan isu yang relevan bagi profesi akuntan saat ini. Di Indonesia, isu mengenai etika akuntan berkembang seiring dengan terjadinya beberapa pelanggaran etika, baik yang dilakukan oleh akuntan publik, akuntan intern maupun akuntan pemerintah. Perilaku-perilaku yang tidak sesuai dengan kode etik profesi auditor ini tidak boleh dibiarkan terus-menerus terjadi karena akan merusak

kepercayaan masyarakat terhadap profesi auditor. Karakteristik individu, sebagai salah satu faktor yang banyak mempengaruhi pembuatan *judgment*, sekarang ini semakin banyak menerima perhatian dari para praktisi akuntansi ataupun dari akademisi.

Jamilah, *et al.* (2007) mengartikan *judgment* sebagai proses kognitif yang merupakan perilaku pemilihan keputusan. *Judgment* merupakan suatu proses yang terus-menerus dalam perolehan informasi (termasuk umpan balik dari tindakan sebelumnya), pilihan untuk bertindak atau tidak bertindak dan penerimaan



informasi lebih lanjut. Proses *judgment* tergantung pada kedatangan informasi sebagai suatu proses *unfolds*. Kedatangan informasi ini bukan hanya mempengaruhi pilihan tetapi juga mempengaruhi cara pilihan tersebut dibuat.

Beberapa penelitian sebelumnya mengatakan bahwa salah satu determinan penting pertimbangan etis (*ethical judgment*) adalah faktor-faktor yang secara unik berhubungan dengan individu pembuat keputusan dan variabel-variabel yang merupakan hasil dari proses sosialisasi dan pengembangan masing-masing individu. Faktor-faktor individu tersebut meliputi pengalaman, pengetahuan dan komitmen profesi dari seorang auditor.

Purnamasari (2006) menyatakan bahwa level pertimbangan etis yang tinggi akan lebih meningkatkan sensitivitas seorang individu untuk lebih mengkritisi kejadian, masalah dan konflik. Auditor dengan kapasitas pemikiran etis yang tinggi akan lebih baik dalam menghadapi konflik dan dilema etis dan juga lebih independen dalam membuat keputusan yang terkait dengan dilema etis.

Pengalaman diduga menjadi salah satu faktor level individu yang turut mempengaruhi pertimbangan etis (*ethical judgment*). Budi, *et al.* (2005) melakukan penelitian tentang perilaku manajer dalam menghadapi situasi dilema etika, hasil penelitiannya menunjukkan bahwa manajer dengan pengalaman kerja yang lebih lama mempunyai hubungan yang positif dengan pengambilan keputusan etis.

Pengalaman erat kaitannya dengan pengetahuan karena seseorang yang memiliki pengalaman yang lebih juga akan meningkatkan pengetahuan yang dimilikinya sehingga akan memberikan hasil yang lebih baik daripada mereka yang tidak mempunyai pengetahuan yang cukup dalam tugasnya. Pengetahuan juga diduga sebagai salah satu faktor yang dapat mempengaruhi *judgment*. Abdolmohammadi dan Wright (1987) mengatakan bahwa seseorang yang melakukan pekerjaan sesuai dengan pengetahuan yang dimiliki akan memberikan hasil yang lebih baik daripada mereka yang tidak mempunyai pengetahuan yang cukup dalam tugasnya.

Faktor lain yang juga diduga berpengaruh terhadap *judgment* adalah komitmen profesi. Lord dan Dezoort (2001) menguji hubungan antara komitmen profesi akuntan dan *auditors' sign-off judgment* dan

menemukan bahwa pengaruh komitmen profesi akuntan terhadap *auditors' judgment* signifikan pada saat tidak ada tekanan.

Penelitian terkait dengan *auditors' judgment* telah banyak dilakukan namun terdapat ketidakkonsistenan hasil riset. Hasil penelitian Lehman dan Norman (2006) yang menginvestigasi masalah-masalah terkait *going concern* menunjukkan bahwa auditor yang berpengalaman menunjukkan representasi masalah *going concern* lebih singkat dibandingkan dengan yang kurang berpengalaman. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Koroy (2007) yang menunjukkan bahwa auditor yang kurang berpengalaman cenderung untuk konservatif dan kemungkinan besar mengemukakan *audit adjustment* daripada auditor yang berpengalaman. Penelitian yang dilakukan oleh Sularso dan Naim (1999) menunjukkan hal yang berbeda. Mereka menemukan bahwa tidak ada perbedaan yang signifikan antara auditor yang berpengalaman dan yang kurang berpengalaman dalam mendeteksi kekeliruan. Lebih lanjut, Suraida (2005) menunjukkan bahwa pengalaman memiliki pengaruh yang sangat kecil terhadap skeptisme auditor. Hal ini diperkuat oleh penelitian yang dilakukan oleh Budi *et al.* (2005) yang menemukan bahwa pengalaman auditor yang diprosikan dengan lamanya pengalaman bekerja tidak berhubungan dengan proses pengambilan keputusan.

Keunikan hubungan profesi akuntan dengan pengguna jasa profesionalnya serta dampak luas dari pelanggaran etika profesi menjadikan masalah etika (*ethical judgment*) sebagai isu yang menarik untuk didiskusikan dan dikaji secara ilmiah khususnya mengenai faktor-faktor yang berpengaruh terhadap pertimbangan etis (*ethical judgment*). Selain itu, penelitian ini berupaya untuk menindaklanjuti saran Jamilah *et al.* (2007) agar menggunakan variabel pengetahuan dan pengalaman karena keduanya merupakan faktor penting yang berkaitan dengan pemberian opini audit. Kedua variabel tersebut dapat memengaruhi kemampuan prediksi dan deteksi auditor terhadap kecurangan sehingga akan memengaruhi *judgment* yang diambil oleh auditor. Oleh karena itu, perlu untuk menginvestigasi lebih lanjut bagaimana hubungan pengalaman, pengetahuan dan *judgment*.

Ludigdo (2007:21) mendefinisikan etika sebagai pemikiran dan pertimbangan moral yang memberikan dasar bagi seseorang

maupun sebuah komunitas dalam melakukan sebuah tindakan. Etika memberikan pedoman bagi seseorang atau komunitas untuk dapat menentukan baik buruk atau benar salahnya suatu tindakan yang akan diambilnya. Jamilah, *et al.* (2007) mengartikan *judgement* sebagai proses kognitif yang merupakan perilaku pemilihan keputusan. *Judgment* merupakan suatu proses yang terus menerus dalam perolehan informasi (termasuk umpan balik dari tindakan sebelumnya), pilihan untuk bertindak atau tidak bertindak dan penerimaan informasi lebih lanjut. Proses *judgment* tergantung padakedatangan informasi sebagai suatu proses *unfolds*. Kedatangan informasi bukan hanya mempengaruhi pilihan tetapi juga mempengaruhi cara pilihan tersebut dibuat.

Behavioral decision theory menjelaskan latar belakang terjadinya perbedaan pendapat antara auditor ahli dan independen dengan auditor yang tidak memiliki salah satu karakteristik ataupun kedua karakteristik tersebut. Teori ini menyatakan bahwa seseorang mempunyai keterbatasan pengetahuan dan bertindak hanya berdasarkan persepsinya terhadap situasi yang sedang dihadapi. Selain itu, tiap orang mempunyai struktur pengetahuan yang berbeda dan kondisi ini akan mempengaruhi cara pembuatan keputusan.

Pada tahun 1969, Kohlberg mengembangkan teori perkembangan moral kognitif (*cognitive moral development*) yang menguji proses kualitatif pengukuran respon verbal dengan menggunakan *Kohlberg's Moral Judgment Interview* (MJII). Menurut perspektif perkembangan moral kognitif, kapasitas moral individu mejadi lebih *sophisticated* dan kompleks jika individu tersebut mendapatkan tambahan struktur moral kognitif pada setiap peningkatan level pertumbuhan perkembangan moral. Pertumbuhan eksternal berasal dari *reward* dan *punishment* yang diberikan sedangkan pertumbuhan internal mengarah pada *principle* dan *universal fairness* (Purnamasari dan Crismastuti (2006).

Perkembangan penalaran moral (*cognitive moral development*), sering juga disebut kesadaran moral (*moral reasoning, moral judgment, moral thinking*) merupakan faktor penentu yang melahirkan perilaku moral dalam pengambilan keputusan etis, sehingga untuk menemukan perilaku moral yang sebenarnya hanya dapat ditelusuri melalui penalarannya. Artinya, pengukuran moral yang benar tidak hanya mengamati perilaku

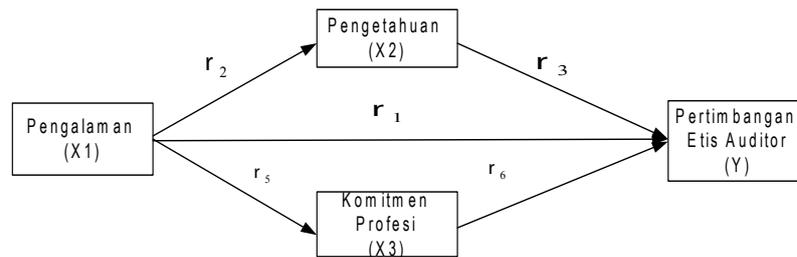
moral yang tampak, tetapi harus melihat pada kesadaran moral yang mendasari keputusan perilaku moral tersebut. Dengan mengukur tingkat kesadaran moral akan dapat mengetahui tingggi rendahnya moral tersebut.

Larkin (2000) melakukan penelitian yang melibatkan internal auditor di lembaga keuangan dan menemukan bahwa internal auditor yang berpengalaman cenderung lebih konservatif dalam menghadapi situasi dilema etika. Lebih lanjut, Glover *et al.* (2002) melakukan penelitian pada beberapa mahasiswa program bisnis dan menemukan bahwa mahasiswa yang senior lebih berperilaku etis dibandingkan dengan yang junior.

Tugas yang dilakukan secara berulang-ulang memberikan peluang untuk melakukan yang terbaik sehingga pengalaman dapat digunakan untuk meningkatkan kinerja pengambilan keputusan. Dengan demikian, perilaku etis seorang auditor akan dipengaruhi oleh pengalaman kerja dimana selama bekerja sebagai auditor dihadapkan dengan tindakan-tindakan yang berkaitan dengan perilaku etis sehingga semakin sering seorang auditor menghadapi dilema etika maka akan semakin baik pertimbangan etisnya.

Libby dan Frederick (1990) menemukan bahwa auditor yang berpengalaman memperlihatkan pengetahuan yang lebih lengkap dalam mendeteksi *financial statement errors*. Pengalaman memberikan akumulasi pengetahuan yang dapat membantu professional untuk mengembangkan model mental yang efektif untuk menginterpretasi dan mengintegrasikan bukti-bukti dalam melakukan *judgment task*. Oleh karena itu, auditor yang berpengalaman memiliki pengetahuan yang lebih dan struktur memori yang berbeda sehingga diharapkan dapat meningkatkan kualitas *judgment* mereka.

Pengetahuan yang diperoleh dari pengalaman dapat meningkatkan kemampuan dari seseorang untuk memecahkan suatu masalah dengan memberikan kemampuan kepada individu untuk membedakan dan menganalisis informasi. Perbedaan pengetahuan di antara auditor akan berpengaruh terhadap cara auditor menyelesaikan sebuah pekerjaan. Seorang auditor akan bisa menyelesaikan sebuah pekerjaan secara efektif jika didukung dengan pengetahuan yang dimilikinya. Auditor yang memiliki pengetahuan yang tinggi akan lebih meningkatkan sensitifitas seorang individu untuk lebih mengkritisi kejadian, masalah



Gambar 1
Model Konsep Penelitian

dan konflik sehingga auditor yang memiliki pengetahuan menghadapi konflik dan dilema etis lebih independen dalam membuat keputusan yang terkait dengan dilema etis.

Libby dan Luft (1993) merepresentasikan bahwa *judgment* secara langsung dipengaruhi oleh pengetahuan dan juga *ability*. Pengalaman membentuk seorang auditor menjadi terbiasa dengan situasi dan keadaan dalam setiap penugasan karena pengalaman dapat membantu auditor mengembangkan struktur pengetahuan yang lebih komprehensif sehingga pengalaman akan meningkatkan pengetahuan seorang auditor. Pengetahuan yang dimiliki auditor dapat membantunya untuk melakukan penilaian dan pengambilan keputusan yang tepat dengan membobot bukti-bukti yang mereka peroleh. Dengan demikian, apabila seorang auditor mempunyai pengalaman maka akan meningkatkan pengetahuan yang pada akhirnya akan berpengaruh terhadap *judgment* yang dihasilkannya.

Meyer dan Allen (1991) mengatakan bahwa komitmen berkembang karena pengalaman individu dimana profesi tersebut memenuhi kebutuhan individu dan selaras dengan nilai-nilai mereka. Individu ingin tetap tinggal di sebuah profesi yang memberikan mereka pengalaman kerja yang positif karena keselarasan nilai-nilai dan mengharapkan mereka untuk melanjutkan bekerja dalam profesi tersebut.

Seseorang yang telah lama di sebuah organisasi kemungkinan memiliki komitmen profesi yang lebih tinggi daripada seseorang yang baru masuk dalam profesi tersebut sehingga seorang auditor senior memiliki komitmen profesi yang lebih tinggi karena adanya proses sosialisasi yang lebih tinggi dibandingkan dengan auditor junior. Dengan demikian, lama pengalaman kerja

seorang auditor akan berpengaruh terhadap komitmen profesinya.

Lord dan Dezoort (2001) mengatakan bahwa komitmen profesional akan mempengaruhi apakah auditor akan menghentikan audit ketika ditemukan kesalahan material atas laporan keuangan. Khususnya, auditor yang mempunyai komitmen profesi tinggi berperilaku untuk kepentingan publik dan menjauhi perbuatan yang dapat merusak profesi sehingga auditor yang mempunyai komitmen profesi yang rendah cenderung untuk berperilaku disfungsi. Oleh karena itu, Lord dan Dezoort (2001) memprediksi bahwa auditor yang mempunyai komitmen profesi yang tinggi akan menentang perilaku yang tidak etis dibandingkan dengan auditor yang memiliki komitmen profesi yang rendah. Hasil penelitian menunjukkan bahwa auditor yang mempunyai komitmen profesi yang tinggi akan menentang perilaku tidak etis ketika tidak ada pengaruh tekanan.

Dari uraian-uraian di atas dapat ditarik suatu prediksi bahwa dalam proses pengambilan keputusan etis auditor dalam situasi dilema etis, auditor dengan tingkat komitmen profesi yang tinggi lebih besar kemungkinannya untuk menolak permintaan klien dalam situasi konflik yang berarti lebih independen dan auditor dengan komitmen profesi yang rendah lebih besar kemungkinannya untuk memenuhi permintaan klien. Dengan demikian, komitmen profesi memiliki pengaruh terhadap pertimbangan etis auditor.

Hall, *et al.* (2005) melakukan penelitian terkait dengan *antecedents* dan *outcomes* dari komitmen profesi akuntan. Hall, *et al.* (2005) menunjukkan komitmen profesi memediasi hubungan antara pengalaman dan *judgment*. Auditor yang berpengalaman akan memiliki komitmen yang lebih tinggi karena mereka memiliki pengalaman proses sosialisasi yang lebih tinggi jika dibandingkan dengan auditor yang kurang berpengalaman sehingga au-

ditor senior akan memiliki komitmen profesi yang lebih tinggi yang pada akhirnya akan berpengaruh terhadap perilaku pengambilan keputusannya. Auditor senior akan berperilaku untuk kepentingan publik dan menghindari perbuatan yang dapat merusak profesi. Dengan demikian, pengalaman akan berpengaruh secara langsung terhadap komitmen profesi dan secara tidak langsung terhadap pertimbangan etis auditor.

METODE

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder dan data primer. Data sekunder diperoleh dari ICMD tahun 2008 untuk memperoleh data jumlah KAP se-Indonesia yang terdaftar di BEI sedangkan data primer merupakan data yang langsung diperoleh dari subjek yaitu auditor. Pengumpulan data diperoleh dengan menggunakan kuesioner.

Populasi penelitian ini adalah seluruh auditor junior dan senior yang bekerja di KAP se-Indonesia yang berhak mengaudit perusahaan publik (*national accounting firm*). Jumlah KAP tersebut sebanyak 196 KAP yang rata-rata berdomisili di Jakarta. Metode penyampelan yang digunakan penelitian ini adalah *random sampling*. Unit analisis dari penelitian ini adalah individu (auditor).

Pengalaman diukur dengan lamanya responden menjadi seorang auditor. Pengetahuan diukur dengan banyaknya penugasan audit yang diterima oleh seorang auditor. Komitmen profesional didefinisikan seberapa kuat pengenalan dan keterlibatan seseorang dalam sebuah profesi maupun kesediannya untuk berupaya demi kepentingan profesi dan keinginan untuk memelihara hubungan dengan para anggotanya. Komitmen profesi dalam penelitian ini adalah persepsi individu terhadap profesinya. Pertimbangan etis dalam penelitian ini adalah pertimbangan seorang auditor dalam menentukan pendapat

mengenai hasil auditnya ketika dihadapkan pada suatu dilema etika. Variabel pertimbangan etis diukur dengan instrumen yang telah diadaptasi dan digunakan oleh Jamilah, dkk (2007). Instrumen tersebut berupa skenario situasi dilema etika terkait dengan pengujian persediaan dan piutang dagang.

Pengujian dalam penelitian ini menggunakan *path analysis* (analisis jalur). Riduwan dan Kuncoro (2006: 2) mengatakan bahwa model *path analysis* digunakan untuk menganalisis pola hubungan antar variabel dengan tujuan untuk mengetahui pengaruh langsung maupun tidak langsung beberapa variabel eksogen (bebas) terhadap variabel endogen (terikat).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Kuesioner yang didistribusikan sebanyak 400 kuesioner. Kuesioner yang kembali sebanyak 110 dimana 18 kuesioner ditolak dengan alasan auditor sibuk dan 10 kuesioner tidak diisi dengan lengkap sehingga jumlah kuesioner yang diolah sebanyak 82 (20,5%). Jumlah tersebut terdiri dari 20 dari Jakarta, 8 dari Jakarta Selatan, 8 dari Bandung, 30 dari Surabaya, 9 dari Sidoarjo dan 8 dari Malang.

Berdasarkan tabel pengujian dapat diketahui bahwa nilai *t* hitung sebesar 4,636 dengan signifikansi 0,000 lebih kecil daripada nilai *p value* 0,05, artinya koefisien jalur signifikan. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa pengalaman auditor (X1) berpengaruh langsung terhadap *ethical judgment* (Y).

Hasil analisis tersebut menunjukkan bahwa terdapat pengaruh pengalaman auditor terhadap *ethical judgment*. Semakin tinggi pengalaman seorang auditor maka akan meningkatkan pertimbangan etisnya karena tugas yang dilakukan secara berulang-ulang memberikan peluang untuk melakukan yang terbaik sehingga pengalaman dapat

Tabel 1
Pengujian Model Persamaan

Variabel independen	B	t hitung	Sig
X1	0,593	4,636	0,000
X2	-0,752	-5,947	0,000
X3	-0,089	-0,901	0,371

Variabel dependen : *ethical judgment* (Y)
 R square : 0,328
 F : 12,713
 Sig : 0,000

Sumber: Data yang diolah

meningkatkan kinerja pengambilan keputusan. Seorang auditor yang telah cukup-mempunyai pengalaman audit, tidak akan mempunyai pandangan yang sama terhadap kasus yang dihadapi, dibandingkan dengan seorang auditor pemula yang belum mempunyai cukup pengalaman. Hasil penelitian mendukung penelitian Larkin (2000) dan Glover *et al.* (2002). Larkin (2000) melakukan penelitian yang melibatkan internal auditor di lembaga keuangan dan menyatakan bahwa internal auditor yang berpengalaman cenderung lebih konservatif dalam menghadapi situasi dilema etika.

Dari tabel diatas diketahui pula bahwa nilai t hitung sebesar -5,947 dengan signifikansi 0,000 lebih kecil daripada nilai p value 0,05 sehingga dapat diartikan koefisien jalur signifikan akan tetapi pengaruhnya negatif. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa pengetahuan auditor (X2) berpengaruh langsung secara negatif terhadap *ethical judgment* (Y).

Hasil analisis ini menunjukkan bahwa pengetahuan auditor berpengaruh langsung terhadap *ethical judgment* namun arahnya negatif. Semakin tinggi pengetahuan seorang auditor justru akan menurunkan pertimbangan etisnya. Temuan ini dapat dimungkinkan terjadi karena variabel pengetahuan auditor menggunakan pengukuran yang berbeda dari penelitian-penelitian sebelumnya dan juga menggunakan kriteria tunggal sehingga tidak dapat dilakukan uji validitas dan reliabilitasnya untuk mengetahui keterandalan dari instrumen yang digunakan. Selain itu, berdasarkan data responden diketahui bahwa auditor dalam penelitian ini sebagian besar adalah auditor junior sebanyak 62,2% dengan pengalaman kerja rata-rata 2,8 tahun dan pernah mengaudit sebanyak 2-5 kali sehingga dapat diinterpretasi bahwa auditor masih memiliki pengetahuan yang kurang.

Tabel di atas menunjukkan pula bahwa nilai t hitung sebesar -0,901 dengan signifikansi 0,371 lebih besar daripada nilai p value 0,05, artinya koefisien jalur tidak signifikan. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa komitmen profesi (X3) tidak berpengaruh langsung terhadap *ethical judgment*.

Hasil analisis tersebut menunjukkan bahwa komitmen profesi tidak berpengaruh langsung terhadap *ethical judgment*. Perilaku etis dipengaruhi secara signifikan oleh pihak lain yang dihadapi seorang individu dalam lingkungan profesinya tanpa memperhati-

kan apakah perilakunya sesuai dengan kode etik atau tidak. Sistem pengawasan yang masih lemah dari organisasi profesi auditor terhadap anggotanya serta kerjasama yang tidak sehat antara KAP dengan klien turut mempengaruhi perilaku auditor. Teori perkembangan moral Kohlberg juga menunjukkan bahwa ketika perkembangan moral seseorang berada pada level *conventional* maka individu cenderung berbuat dengan apa yang diharapkan oleh orang lain dalam hal ini adalah atasan atau klien.

Berdasarkan hasil pengujian secara simultan (uji F) menunjukkan bahwa nilai F hitung sebesar 12,713 dengan signifikansi 0,000 lebih kecil daripada nilai p value 0,05 sehingga H_0 ditolak. Artinya, variabel pengalaman (X1), pengetahuan (X2) dan komitmen profesi secara simultan berpengaruh terhadap *ethical judgment* (Y). Besarnya kontribusi ketiga variabel tersebut sebesar 32,8% dan sisanya sebesar 67,2% dipengaruhi faktor-faktor lain yang tidak dijelaskan dalam penelitian.

Berdasarkan tabel dapat diketahui bahwa nilai t hitung sebesar 8,181 dengan signifikansi 0,000 lebih kecil daripada nilai p value 0,05, sehingga koefisien jalur signifikan. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa pengalaman auditor berpengaruh langsung terhadap pengetahuan auditor. Kontribusi variabel pengalaman (X1) terhadap pengetahuan (X2) sebesar 45,6% dan sisanya sebesar 54,4% dipengaruhi oleh faktor lain diluar penelitian.

Hasil analisis tersebut menunjukkan bahwa pengalaman auditor berpengaruh langsung terhadap pengetahuan auditor. Semakin tinggi pengalaman seorang auditor maka akan meningkatkan pengetahuannya karena pengalaman erat kaitannya dengan pengetahuan. Seorang auditor yang memiliki pengalaman yang lebih juga akan meningkatkan pengetahuan yang dimilikinya sehingga akan memberikan hasil yang lebih baik daripada mereka yang tidak mempunyai pengetahuan yang cukup dalam tugasnya. Auditor yang memiliki pengalaman akan menunjukkan sikap skeptis yang lebih tinggi dibandingkan dengan yang kurang berpengalaman.

Berdasarkan pada tabel di atas juga dapat dilihat bahwa terdapat pengaruh langsung antara pengalaman terhadap pengetahuan yang ditunjukkan dengan signifikansi 0,000 yang lebih kecil dari p value 0,05. Nilai *standardized coefficient* (Beta) sebesar 0,675

Tabel 2
Pengujian Model Persamaan

Variabel independen	B	t hitung	Sig
X1	0,675	8,181	0,000
Variabel dependen : Pengetahuan(X2)			
R square	: 0,456		
F	: 66,929		

Sumber: Data yang diolah

dan terdapat pengaruh langsung antara pengetahuan terhadap *ethical judgement* dengan nilai Beta sebesar -0,752 sehingga pengaruh total pengalaman terhadap *ethical judgment* melalui pengetahuan sebesar -0,5076 (0,675 x -0,752). Sehingga dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh tidak langsung antara pengalaman (X1) terhadap *ethical judgment*(Y) melalui pengetahuan (X2) dengan pengaruh total sebesar -0,5076.

Hasil analisis juga menunjukkan bahwa terdapat pengaruh tidak langsung antara pengalaman terhadap *ethical judgment* melalui pengetahuan sebagai variabel *intervening*. Pengaruh tidak langsung antara pengalaman terhadap *ethical judgment* melalui pengetahuan memiliki pengaruh total sebesar -0,5076. Pengalaman membentuk seorang auditor menjadi terbiasa dengan situasi dan keadaan dalam setiap penugasan karena pengalaman dapat membantu auditor mengembangkan struktur pengetahuan yang lebih komprehensif sehingga pengalaman akan meningkatkan pengetahuan seorang auditor. Pengetahuan yang dimiliki auditor dapat membantunya untuk melakukan penilaian dan pengambilan keputusan yang tepat dengan membobot bukti-bukti yang mereka peroleh. Dengan demikian, seorang auditor yang mempunyai pengalaman maka akan meningkatkan pengetahuannya yang pada akhirnya akan meningkatkan pertimbangan etisnya.

Berdasarkan tabel diatas dapat diketahui bahwa nilai t hitung sebesar 3,183 dengan signifikansi 0,002 lebih kecil daripada nilai *p value* 0,05. Hal iniberartikoefisien jalur signifikan. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa pengalaman auditor berpengaruh langsung terhadap komitmen profesi auditor. Kontribusi variabel pengalaman (X1) terhadap komitmen profesi (X3) sebesar 11,2% dan sisanya sebesar 88,8% dipengaruhi oleh faktor lain diluar penelitian.

Hasil analisis ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh langsung antara pengalaman terhadap komitmen profesi. Semakin lama seorang auditor bekerja maka akan meningkatkan komitmen auditor terhadap profesinya. Seseorang yang telah lama di sebuah organisasi akan memiliki komitmen profesi yang lebih tinggi daripada seseorang yang baru masuk dalam profesi tersebut sehingga auditor senior memiliki komitmen profesi yang lebih tinggi karena adanya proses sosialisasi yang lebih tinggi dibandingkan dengan auditor junior. Auditor ingin selalu tetap tinggal dalam sebuah profesi yang memberikan mereka pengalaman kerja yang positif karena keselarasan nilai-nilai dan mengharapkan mereka untuk melanjutkan bekerja dalam profesi tersebut. Dengan demikian, lama pengalaman kerja seorang auditor akan meningkatkan komitmen auditor terhadap profesinya.

Berdasarkan pada tabel tersebut dapat dilihat pula bahwa terdapat pengaruh lang-

Tabel 3
Pengujian Model Persamaan

Variabel independen	B	t hitung	Sig
X1	0,335	3,183	0,002
Variabel dependen : Komitmen profesi(X3)			
R square	: 0,112		
F	: 10,131		

Sumber: Data yang diolah

sung antara pengalaman terhadap komitmen profesi yang ditunjukkan dengan signifikansi 0,002 yang lebih kecil dari *p value* 0,05. Nilai *standardized coefficient* (Beta) sebesar 0,335 namun tidak terdapat pengaruh langsung antara komitmen profesi terhadap *ethical judgment* yang ditunjukkan dengan nilai signifikansi 0,371 lebih besar dari 0,05 dengan nilai Beta sebesar -0,089. Hal ini dapat menyimpulkan bahwa tidak terdapat pengaruh tidak langsung antara pengalaman terhadap *ethical judgment* melalui komitmen profesi. Pengaruh total pengalaman terhadap *ethical judgment* melalui komitmen profesi sebesar -0,029815 (0,335x -0,089).

Hasil analisis tersebut menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh tidak langsung antara pengalaman terhadap *ethical judgment* melalui komitmen profesi sebagai variabel *intervening*. Pengaruh total pengalaman terhadap *ethical judgment* melalui komitmen profesi sebesar -0,029815 (0,335x -0,089). Komitmen profesi tidak dapat memediasi hubungan antara pengalaman dan pertimbangan etis. Komitmen auditor pada profesinya yang tercermin dalam kode etik jarang dapat mengurangi dilemma etis dalam organisasi. Hal ini dikarenakan jarang organisasi mengimplementasikan program pelatihan etika bagi karyawannya. Selain itu, ketidakpahaman bagaimana dilema etika itu terjadi dan tidak optimalnya distribusi informasi tentang kode etik kepada karyawan. Komitmen auditor terhadap profesinya belum dapat menjadi panutan seorang auditor untuk berperilaku etis. Karena komitmen saja tidaklah cukup untuk membuat perilaku auditor menjadi lebih baik dan etis. Maraknya skandal keuangan yang melibatkan auditor dimana mereka mungkin saja memiliki komitmen terhadap profesinya namun masih saja melakukan penyimpangan-penyimpangan terhadap kode etik profesi.

SIMPULAN

Seperti yang ditunjukkan oleh hasil penelitian ini bahwa pengalaman memiliki pengaruh langsung terhadap *ethical judgment*. Artinya, semakin tinggi pengalaman auditor maka akan meningkatkan pertimbangan etisnya. Penelitian ini juga berhasil membuktikan bahwa pengetahuan auditor memediasi hubungan antara pengalaman dan *ethical judgment*. Hal ini mengindikasikan bahwa peningkatan pengetahuan diperlukan oleh auditor untuk meningkatkan level pertimbangan etisnya

sehingga diharapkan dengan memiliki pengetahuan yang lebih mampu untuk mengenali masalah-masalah etika dengan lebih baik sehingga mendorong auditor untuk berperilaku etis. Peningkatan pengetahuan ini dapat dilakukan dengan mengikuti pelatihan, seminar atau lokakarya.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan, antara lain kesibukan responden dalam hal ini auditor menyebabkan respon terhadap kuesioner yang disebarkan masih rendah sekali. Responden terbatas hanya pada auditor junior dan senior, yang kemungkinan hasil penelitian akan berbeda jika menggunakan manajer dan partner. Keterbatasan yang melekat pada metode survei untuk pengumpulan data yang mengakibatkan tidak bisa dilakukannya kontrol atas jawaban responden dimana responden bisa tidak jujur dalam responnya.

DAFTAR RUJUKAN

- Abdolmohammadi, M. dan A. Wright. 1987. An Examination of the Effects of Experience and Task Complexity on Audit Judgment, *The Accounting Review* 62 (1): 1-13
- Budi, S., Basuki dan Hendaryatno. 2005. Internal Auditor dan Dilema Etika, *Jurnal Ekonomi Bisnis dan Akuntansi "Ventura"*, 8 (1): 1-36
- Dezoort, F.T. 1998. An Analysis of Experience Effect on Audit Committee Members' Oversight Judgments. *Accounting, Organization and Society*. 23 (1): 1-21
- Hall, M., D. Smith dan K. Langfield-Smith. 2005. Accountants' Commitment to Their Profession: Multiple Dimensions of Professional Commitment and Opportunities for Future Research, *Behavioural Research in Accounting* 17: 89-109
- Jamilah, S., Z. Fanani., dan G. Chandrarin. 2007. Pengaruh Gender, Tekanan Ketaatan dan Kompleksitas Tugas terhadap Audit Judgment, *Simposium Nasional Akuntansi 10 Makassar*
- Koroy, T.R. 2007. Pengaruh Preferensi Klien dan Pengalaman Audit terhadap Pertimbangan Auditor. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia* 10 (1):113
- Lehman, C.M dan C.S. Norman. 2006. He Effects of Experience on Complex Problem Representation and Judgment in Auditing: An Experimental Investigation. *Behavioral Research in*

- Accounting 18: 65-83
- Libby, R. dan D.M. Frederick. 1990. Experience and the Ability to Explain Audit Findings, *Journal of Accounting Research* 28 (2): 348-367
- Libby, R. dan J. Luft. 1993. Determinants of Judgments Performance in Accounting Settings: Ability, Knowledge, Motivation and Environment, *Accounting, Organization and Society* 18 (5): 425-450
- Ludigdo, U. 2007. *Paradoks Etika Akuntan*. Yogyakarta: Pustaka Pelajar
- Meyer J.P. dan N.J. Allen. 1991. A Three-Component Conceptualization of Organizational Commitment, *Human Resource Management Review*, 1 (1): 61-89
- Purnamasari, V. 2006. Sifat Machiavellian dan Pertimbangan Etis: Antecedents Independensi dan Perilaku Etis Auditor, *Simposium Nasional Akuntansi 9 Padang*
- Purnamasari, V., dan A.A. Crismastuti. 2006. Dampak Reinforcement Contingency terhadap Hubungan Sifat Machiavellian dan Perkembangan Moral. *Simposium Nasional Akuntansi 9 Padang*
- Riduwan dan E.A. Kuncoro. 2006. *Cara Menggunakan dan Memaknai Analisis Jalur (Path Analysis)*. Alfabeta Bandung.
- Suraida, I. 2005. Uji Model Etika, Kompetensi, Pengalaman audit dan Risiko Audit terhadap Skeptisisme Profesional Auditor. *Jurnal Akuntansi*
- Sularso, S. dan A. Naim. 1999. Analisis Pengaruh Pengalaman Akuntan dan Pengetahuan dan Penggunaan Instuisi dalam Mendeteksi Kekeliruan, *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia* 2 (2): 154-172