

VARIABEL PERTIMBANGAN MORAL, *AUTHORITARIAN* DAN *GENDER* MEMODERASI PENGARUH TEKANAN KEPATUHAN DENGAN *JUDGEMENT AUDITOR*

Y. Anni Aryani & Rahmawati

Universitas Sebelas Maret Surakarta

E-mail: anaryani@yahoo.com.ph

The purpose of this research is the first, to know what is consideration of moral, gender, and authoritarianism moderate influence compliance pressure with judgment auditor or as independent variable that influence them. The second purpose, to know level compliance of auditor to imprecise instruction of superior in a firm of accountant public office.

From result of data analysis can be concluded that in general compliance pressure influence judgment auditor, become there is difference for sample which do not experience of pressure and natural of pressure. But, difference pressure do not be founded by do that pressure coming from manager or partner. Gender influence pressure compliance of auditor in giving judgment as a whole, its meaning between man auditor and moment woman auditor reside in hard pressedly of compliance give judgment different of significant. Authoritarianism do not influence auditor in making judgment. But consideration of moral by significant influence auditor judgment both for getting manajer pressure or of partner or which is not at all get pressure. Variable consideration of moral, gender and authoritarianism not moderate influence compliance pressure with judgment auditor but as independent variable.

Keywords: *compliance pressure, gender, consideration of moral, authoritarianism, auditor judgment*

PENDAHULUAN

Pada beberapa dekade terakhir telah banyak penelitian dan perdebatan panjang yang terjadi dalam masyarakat mengenai *gender* dalam lingkungan kerja. Dan hasilnya menunjukkan bahwa selama jangka waktu tersebut terdapat peningkatan yang cukup pesat mengenai peran *gender* yang dibuktikan dengan banyaknya jumlah wanita yang menduduki jabatan tinggi di suatu organisasi (Kent dan Moss,1994). Kenyataan ini juga terjadi pada profesi akuntan yang selama ini diasumsikan sebagai *stereotype* pekerjaan pria seperti yang dikutip Rama dkk. (1997), yang menyatakan bahwa terdapat peningkatan jumlah wanita yang memilih profesi sebagai akuntan pada masa terakhir ini.

Berdasarkan survei *American Institute of Certified Public Accountant* (1988) yang dikutip Samekto (1999), menunjukkan perbandingan bahwa lebih dari 50% lulusan akunting adalah wanita. Secara umum, setiap lulusan fakultas akuntansi dapat memilih profesi akuntan dan auditing. Hal ini juga berlaku pada lulusan akunting wanita. Penelitian Collins, Hooks, dan Cheramy menunjukkan adanya peningkatan jumlah wanita yang memilih profesi akuntan publik pada 25 tahun terakhir, dimana mengangkat isu perbedaan *gender* yang berkembang dalam profesi akuntan ini (Samekto,1999).

Perbedaan *gender* berpengaruh terhadap pekerjaan dan organisasi Kantor Akuntan Publik karena mengingat adanya situasi yang penuh dengan tekanan (*pressure*) yang terjadi di Kantor Akuntan Publik. Misalnya adanya gugatan, kuantitas kerja yang diharapkan, *deadline* klien, masa kritis dari pelaporan yang reguler, kekompleksan tugas dan lain-lain (Stawser, Flagg, dan Homes, 1999) serta kompetisi yang tak terbatas dalam karir pada Kantor Akuntan Publik (Kuntari,2001). Selain itu adanya anggapan bahwa akuntan publik adalah profesi *stereotype* pria dan perilaku *stereotype* maskulin merupakan salah satu kunci sukses di bidang akuntan publik (Samekto,1999), menimbulkan adanya diskriminasi bagi *auditor* wanita.

Penelitian terdahulu menemukan bahwa secara psikologi dan literatur pemasaran menyarankan bahwa *gender* merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi penampilan *auditor* dalam memberikan *judgment*. Penelitian ini menunjukkan bahwa wanita lebih efisien dan efektif dalam melaksanakan tugas auditnya dibandingkan pria karena wanita memiliki kemampuan superior untuk membedakan dan menyatukan dalam suatu *judgment*.

Profesi akuntan publik telah dikarakteristikkan sebagai profesi yang memiliki potensi terjadinya konflik (Baker, 1997). Berdasarkan

penelitian Chung dan Monroe (2001) menyatakan bahwa dalam kondisi tingkat tekanan yang rendah *auditor* wanita kurang akurat dalam memberikan *judgment* dibandingkan pria. Kebalikannya, seorang *auditor* wanita dalam kondisi tingkat tekanan yang tinggi akan memberikan *judgment* yang lebih akurat dibandingkan *auditor* pria. *Auditor* pria dalam kondisi tekanan rendah akan memberikan *judgment* yang lebih tepat dibandingkan *auditor* pria yang memberikan *judgment* dalam kondisi tekanan tinggi. Sementara itu, *auditor* wanita dalam memberikan *judgment* tidak terlalu terpengaruh dengan kondisi tekanan yang ada.

Saat ini, belum ada bukti riset yang menunjukkan kesamaan tentang tekanan terhadap *auditor* walaupun ada bukti tentang tekanan kepatuhan. Instruksi yang tidak tepat jarang sekali diberikan secara sengaja, namun hal ini dapat muncul dari kesalahpahaman antara atasan dan bawahan, contohnya *auditor* pada posisi *supervisor* mungkin terlibat dengan beberapa tugas sekaligus, sehingga pada waktu memberikan instruksi tidak memperhatikan bawahan yang tidak memberikan perhatian yang cukup pula dan pada saat itu mungkin *supervisor* rancu dengan tanggung jawab penugasan yang lain sehingga terjadilah instruksi yang tidak tepat ini.

Beberapa tindakan dapat diambil untuk menanggulangi masalah tekanan kepatuhan, contohnya dengan tambahan program pendidikan dan pelatihan untuk penyelesaian konflik antar personel dengan teknik yang memasukkan isu-isu kepatuhan dan menggunakan pemeriksaan prosedur yang mendetail untuk mengurangi kemungkinan penurunan profesionalisme.

Penelitian De Zoort dan Lord (1994), dan dalam tesis Hartanto (2001), menemukan bahwa *auditor* yang memperoleh perlakuan tekanan ketaatan dalam bentuk perintah yang tidak tepat dari atasan, baik dari manajer ataupun partner secara signifikan melakukan tindakan yang menyimpang dari standar profesional dibandingkan dengan *auditor* yang tidak mendapat perlakuan tekanan ketaatan. Namun, pengaruh tekanan ketaatan dari partner audit tidak berbeda secara signifikan dengan pengaruh dari manajer. Hal ini disebabkan karena responden adalah *auditor* pemula yang belum mampu membedakan antara tekanan partner dan tekanan manajer.

Lord dan De Zoort (2001) melakukan penelitian lagi dengan judul pengaruh komitmen dan pertimbangan moral *auditor* dalam menanggapi pengaruh tekanan sosial. Hasilnya ternyata komitmen organisasi, komitmen profesi dan pertimbangan moral mempengaruhi *auditor* dalam pengaruh tekanan sosial terhadap *judgment*.

Sesuai dengan penelitian DeZoort dan Lord (1994), Hartanto dan Kusuma (2001) dalam tesisnya menghasilkan temuan bahwa *auditor* yang memperoleh perlakuan tekanan ketaatan dalam bentuk perintah yang tidak tepat dari atasan, baik dari manajer maupun partner secara signifikan melakukan tindakan yang menyimpang dari standar profesional dibandingkan dengan *auditor* yang tidak mendapat perlakuan tekanan ketaatan. Namun demikian, pengaruh tekanan ketaatan dari partner audit tidak berbeda secara signifikan dengan pengaruh dari manajer. Hal ini berbeda dengan penelitian sebelumnya. Fenomena ini disebabkan partisipan sebagai *auditor* pemula belum dapat membedakan antara tekanan partner atau tekanan manajer. Mereka hanya terpengaruh oleh adanya tekanan dari atasan.

Simpulan yang dapat diambil dari penelitian yang telah dilakukan di Indonesia adalah:

- a. tekanan ketaatan dari atasan berpengaruh secara signifikan terhadap *judgment auditor*,
- b. tekanan ketaatan manajer tidak berbeda secara signifikan dengan tekanan ketaatan partner terhadap *judgment auditor*,
- c. *authoritarianism* tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *judgment auditor* yang mendapat tekanan ketaatan dan,
- d. *gender* tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *judgment auditor* yang mendapat tekanan ketaatan.

Penelitian ini merupakan replikasi dengan ekstensi dari penelitian-penelitian yang telah dilakukan sebelumnya dengan menambah variabel yang memoderasi pengaruh antara tekanan kepatuhan dengan *judgment auditor*. Responden yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah mahasiswa akuntansi yang telah menempuh mata kuliah auditing Universitas Sebelas Maret Surakarta. Adapun tujuan penelitian ini adalah:

- Untuk menguji apakah pertimbangan moral, *gender*, authoritarian memoderasi pengaruh tekanan kepatuhan *judgment auditor*.
- Untuk menguji tingkat kepatuhan *auditor* terhadap instruksi yang tidak tepat dari atasan dalam suatu firma KAP.

Penelitian ini diharapkan akan menyumbangkan pengetahuan lanjutan pembuatan keputusan *auditor* dalam ketidakpastian yaitu tema yang dimandatkan oleh profesi akuntan (AICPA, 1978; Rockers dan Schultz 1982). Dalam domain ini, bukti-bukti mengarah pada kenyataan bahwa *auditor* dalam lingkungan akuntan publik sekarang ini menjadi subyek yang dapat dipengaruhi dan mempunyai potensi untuk mengkompromikan kualitas keputusan profesionalnya.

LANDASAN TEORI

Pertimbangan Moral

Pertimbangan moral adalah alasan seseorang ketika bertemu dengan suatu dilema tertentu. Alasan yang dimaksud bergantung pada tahap pengembangan moral:

Tahap pertama *preconventional*, meliputi jenjang pertama yang terdiri *obedience* dan *punishment*, dan jenjang kedua meliputi *instrumental purpose* dan *exchange*. Tahap kedua *conventional*, (terdiri: *interpersonal accord*, *conformity*, dan *mutual expectations*). Tahap *postconventional* terdiri dari *social contract* dan *individudal rights* serta *universal ethical principles*.

Para akuntan yang menghadapi pertentangan-pertentangan etika harus secara terus menerus menyeimbangkan pertukaran (*trade-off*) di antara kos dan manfaat pada diri sendiri, kepada pihak lain dan kepada masyarakat sebagai keseluruhan. Karena keputusan (*judgment*) ahli (*professional*) didasarkan pada keyakinan-keyakinan dan nilai-nilai individu, maka pertimbangan moral memainkan peran penting dalam keputusan akhir seseorang.

Arnold dan Ponemon (1987) menekankan pentingnya paradigma penelitian ini untuk tiga alasan berikut:

- a. Penelitian pada level pertimbangan moral akuntan akan memberikan pemahaman atas pemecahan-pemecahan akuntan terhadap konflik-konflik etika.
- b. Penelitian di bidang ini memfasilitasi pengakuan masalah-masalah yang ditimbulkan dari perbedaan-perbedaan di antara keputusan-keputusan etis akuntan.
- c. Hasil-hasil dari penelitian ini memberikan pedoman untuk mengatasi pelanggaran etika.

Dasar untuk mayoritas penelitian-penelitian akuntansi yang diarahkan pada perilaku etis (tidak etis) akuntan adalah psikologi pertimbangan moral. Teori kognitif proses pembuatan keputusan manusia yang mendahului perilaku etis, psikologi pertimbangan moral menjelaskan proses dan analisis kondisi pikiran individu pada saat pembuatan keputusan etis (*ethical judgment*). Pertimbangan moral dan etis dibedakan dari semua proses-proses mental berdasarkan pada tiga aspek yang mensyaratkan: (1) kognisi harus didasarkan pada nilai bukan pada fakta tak berwujud; (2) keputusan harus didasarkan pada beberapa isu yang melibatkan *diri* dengan pihak lain, dan (3) keputusan harus dibingkai di sekitar isu "keharusan", bukan didasarkan pada kesukaan

sederhana atau pemeringkatan preferensi (Colby dan Kohlberg, 1987, 10 dalam Louwers dkk. (1997).

Berdasarkan telaah literatur di atas maka hipotesis yang diajukan adalah:

Hal: ketika di bawah pengaruh tekanan kepatuhan, *auditor* yang mempunyai pertimbangan moral yang tinggi akan membuat *judgment* yang lebih tepat dibandingkan dengan *auditor* yang mempunyai pertimbangan moral rendah.

Tekanan Kepatuhan

Riset-riset yang lalu telah merumuskan bahwa kepatuhan berasal dari mekanisme normatif, setelah diterapkan pada lingkungan akuntan publik tidak hanya disebabkan oleh kekuatan *legitimate* tetapi juga oleh kekuatan *reward* dan *coersive*, sehingga sama dengan tekanan kepatuhan dalam tipe normatif terhadap *judgment auditor*.

Studi yang meneliti pengaruh sejauh mana *auditor* akan dapat membenarkan kesalahan dalam kasus proses pengadilan, strategi perusahaan audit, kewenangan manajemen klien untuk memilih perusahaan audit dan sejauh mana *auditor* berhasil dalam karier mereka terhadap kesenangan mengikuti kesalahan dalam laporan keuangan di bawah tekanan manajemen telah dilakukan oleh Dijk dan Jansman (1997). Hasil penelitian tersebut menggambarkan bahwa semua faktor dengan pengecualian strategi perusahaan audit, secara signifikan mempengaruhi kemampuan *auditor* untuk menentang tekanan manajemen. Metode yang digunakan dengan eksperimen dan respondennya adalah *auditor* yang bersertifikat di Belanda.

Penelitian lain tentang pengaruh tekanan waktu dilakukan oleh Arnold dkk. (2000). Hasil tahap 1 mengindikasikan bahwa kelompok menjadi lebih efisien dalam strategi pencarian informasi tetapi memilih untuk mempercepat pendekatan pembuatan keputusan daripada masuk dalam informasi yang tersedia. Tindakan ini konsisten dengan teori yang mendasarinya dan hasil secara signifikan menurunkan kualitas keputusan dalam kondisi tekanan waktu. Tahap 2 memberikan hasil yang mirip dalam pemrosesan informasi dan mengindikasikan bahwa GSS membuat pemrosesan informasi lebih lambat dan korespondensi meningkatkan waktu yang dibutuhkan untuk mencapai keputusan kelompok. Sebagai tambahan, perbandingan dua kelompok mengindikasikan bahwa GSS mungkin telah menghambat kualitas keputusan.

Hasil dari studi ini menggambarkan bahwa pembuatan keputusan dengan menggunakan GSS tidak efektif sebagai kelompok pembuatan keputusan tatap muka, kelompok yang berdasarkan GSS diharapkan

menjadi lebih baik daripada pembuatan keputusan individu. Penggunaan GSS mungkin membuat keputusan kelompok lebih memadai ketika kelompok pembuatan keputusan tatap muka tidak memadai.

Teori pengaruh sosial Latane dalam De Zoort dan Lord (1994) menyatakan bahwa pengaruh sosial adalah fungsi kekuatan pengaruh sumber, semakin kuat sumber semakin besar pengaruhnya. Operasionalisasi kekuatan sumber kekuatan adalah dengan status sumber pengaruh dalam suatu kap. Bawahan akan lebih mudah masuk pada pengaruh agen ketika datang dari dari ranking atasan yang lebih tinggi (misalnya partner) daripada ranking atasan yang lebih rendah (misalnya manajer). Dugaan peneliti adalah efek tekanan kepatuhan akan meningkat sejalan dengan meningkatnya jarak hirarkis antara agen pengaruh dengan target pengaruh, maka hipotesis penelitian ini dapat dinyatakan sebagai berikut:

- Ha2 : *auditor* dalam tekanan kepatuhan akan membuat *judgment* yang kurang tepat dibandingkan dengan *auditor* tanpa tekanan
- Ha3 : tekanan kepatuhan dari atasan yang tingkatnya lebih tinggi akan mempengaruhi *auditor* untuk membuat *judgment* yang kurang tepat daripada tekanan kepatuhan dari atasan yang tingkatnya lebih rendah.

Authoritarianism

Authoritarianism adalah konstruk kepribadian yang dapat digunakan untuk menjelaskan perilaku kepatuhan. Teori *authoritarianism* menyatakan bahwa individual dapat dibedakan dengan menilai perilaku/sikapnya terhadap otoritas. Dikotominya adalah individu dengan *authoritarian* tinggi adalah individu yang memiliki hubungan berdasarkan kekuatan dan pengaruh otoritas orang lain dan lebih memilih untuk bergaul dengan orang yang status yang lebih tinggi dan individu dengan *authoritarian* rendah adalah orang yang lebih pasif dengan hubungan berdasarkan otoritas, mereka menghindari usaha-usaha adaptasi dengan situasi otoritas dan membuat keputusan menurut pendiriannya sendiri yang dianggapnya benar/pantas.

Riset sebelumnya menunjukkan bahwa individu memiliki tendensi *authoritarianism* yang berbeda yang dapat mempengaruhi sikap dan perilaku. Tetapi konstruk ini memberikan pandangan yang berbeda-beda menurut dimensinya masing-masing, misalnya saja konstruk ini berkisar dari kepemimpinan ke penerimaan. Pemahaman unidimensional/dimensi tunggal membatasi fokus konstruk *authoritarianism* sebagai bagian dari kepribadian.

Penggunaan konstruk *authoritarianism* dalam riset ini memfokuskan pada penerimaan *auditor* terhadap otoritas hirarkis dalam firmanya, maka peneliti mengukur tingkat penerimaan *auditor* terhadap pengaruh otoritas dalam konteks organisasi.

Berbagai riset telah memberikan berbagai skala pengukuran *authoritarianism*, hal ini menunjukkan bahwa pilihan skala tergantung pada konseptualisasi *authoritarianism* yang relevan pada riset yang dilakukan. Skala *multidimensional* seperti *California F Scale* yang dinilai berlebihan dengan cara pengukuran penjumlahan skor dapat mengakibatkan kerancuan hasil bila dikaitkan dengan dimensi kepribadian tertentu. Pengukuran semacam ini juga belum memasukkan bias respon. Menurut Harrison (1991) menyatakan bahwa skala F tidak valid dan tidak reliabel, maka tidak digunakan dalam penelitian ini.

Pemfokusan pemahaman penerimaan *auditor* terhadap otoritas dalam suatu KAP membuat peneliti melakukan pengukuran dengan skala GAIAS Rigby (1982) dalam Harrison (1991), karena skala tersebut hanya mengukur sikap penerimaan otoritas pada konteks institusional.

Authoritarianism dalam penelitiannya Hartanto dan Kusuma (2001) ternyata tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *judgment auditor* yang mendapat tekanan ketaatan. Hal ini mungkin disebabkan oleh instrumen yang dipakai untuk mengukur tingkat authoritarian. GAIAS adalah instrumen yang dipakai untuk mengukur authoritarian dalam bentuk yang berhubungan dengan hukum, tentara, polisi dan guru. Skala ini tidak didesain untuk mengukur secara khusus sikap individu yang berhubungan dengan organisasi profesional seperti akuntan.

Dalam penelitian ini mencoba memasukkan kembali variabel *authoritarian* karena untuk mengetahui apakah ada perbedaan hasil kalau digunakan responden staf *auditor* (bukan mahasiswa seperti riset terdahulu). *Auditor* dengan skor GAIAS yang lebih tinggi akan lebih mematuhi instruksi atasannya daripada *auditor* dengan skor GAIAS yang lebih rendah dan *auditor* dengan skor GAIAS yang lebih tinggi akan lebih mematuhi instruksi atasannya sejalan dengan kenaikan jarak agen pengaruh dan target pengaruh, yang dinyatakan dalam hipotesis berikut:

Ha4 : ketika di bawah pengaruh tekanan kepatuhan, *auditor* yang memiliki *authoritarian* tinggi akan membuat *judgment* yang kurang tepat dibandingkan dengan *auditor* yang memiliki *authoritarian* rendah

Ha5 : dengan meningkatnya tingkat hirarki sumber pengaruh tekanan, *auditor* dengan *authoritarian* tinggi akan membuat *judgment* yang kurang tepat dibandingkan dengan *auditor* yang memiliki *authoritarian* rendah.

Gender

Pandangan terhadap *gender* seringkali dihubungkan dengan sifat positif dan negatif. Pria dipandang memiliki sifat kuat dan keras, yang memiliki konotasi positif, sedangkan wanita dipandang memiliki sifat lemah lembut yang memiliki konotasi negatif di lingkungan pekerjaan (Nelson dan Julie 1992 dalam Hartanto dan Kusuma 2001). Dalam perkembangan selanjutnya diperoleh bukti bahwa sifat-sifat wanita lebih memiliki psikologis yang baik dan stres positif.

Penelitian mengenai pengaruh *gender* terhadap etika menunjukkan hasil yang berbeda-beda. Pertimbangan moral dan alasan mendasar dalam etika pada pria dan wanita ada perbedaan. Pengaruh *gender* terhadap kepatuhan etika terjadi pada saat proses pembuatan keputusan.

Chung dan Monroe (2001) melakukan studi pengaruh *gender* dan kompleksitas tugas pada akurasi pertimbangan audit. Hasilnya ternyata ada interaksi yang signifikan antara *gender* dengan kompleksitas tugas pada akurasi pertimbangan audit. Penelitian *gender* lain yang hasilnya konsisten adalah penelitiannya Johnson dan Kaplan (1998) yang menggambarkan bahwa *gender* berpengaruh dalam mempertimbangkan evaluasi kinerja manajer audit.

Thoma (1986) dalam DeZoort dan Lord (1994) menemukan bahwa pengaruh *gender* sangat kecil. Berdasarkan penelitiannya Hartanto dan Kusuma (2001) *gender* tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap *judgment auditor* yang mendapat tekanan. Hal ini disebabkan karena respondennya adalah para *auditor* pemula yang sedikit yang mau untuk tidak mentaati perintah atasan walaupun instruksi tersebut tidak tepat.

Penelitian yang menggambarkan adanya perbedaan *gender* telah banyak dilakukan. Misalnya, Cohen dkk (1998) yang menyatakan bahwa wanita mempunyai pertimbangan yang berbeda terhadap etika dibanding pria. Berdasarkan hal tersebut maka dengan menambah variabel *gender* digunakan sebagai variabel tambahan untuk mengetahui apakah ada perbedaan antara *auditor* pria dan wanita dalam membuat *judgment* pada waktu berada di bawah tekanan kepatuhan. Hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

Ha6: di bawah tekanan kepatuhan, *auditor* pria akan membuat *judgment* yang kurang tepat bila dibandingkan *auditor* wanita.

METODE PENELITIAN

Partisipan

Partisipan disusun secara random pada 3 kelompok perlakuan yaitu, kelompok kontrol yang tidak menerima tekanan dari siapapun (tidak ada instruksi dari atasan), kelompok yang menerima tekanan dengan instruksi dari manajer audit dan kelompok yang menerima tekanan dari partner. Kemudian partisipan dalam tiap kelompok dikategorikan dengan *authoritarian* (sikap penerimaan otoritas) tinggi dan rendah. Materi riset yang harus diselesaikan oleh masing-masing partisipan terdiri dari 3 tugas. Pertama, tugas *authoritarianism* yang mengharuskan partisipan mengisi 16 item pertanyaan GAIAS dengan skala *likert* 5 poin dan pertanyaan tentang komitmen organisasi dan pertimbangan moral. Kedua, tugas *judgment* yang terdiri dari 3 *vignette* yang menggambarkan situasi yang mengharuskan partisipan kemungkinan *judgment* yang menyimpang dari standar dan norma profesional, 2 *vignette* mengharuskan partisipan membuat *judgment* atas usaha personel klien untuk mempengaruhi prosedur audit dan *vignette* ketiga mengharuskan partisipan membuat *judgment* tentang tindakan yang harus dilakukan ketika partisipan diharuskan untuk memperbaiki kekurangannya (*personal deficiency*) dengan pendidikan profesional tambahan. Tugas ketiga adalah pertanyaan-pertanyaan manipulasi dan tentang informasi demografik tiap partisipan. Pengaruh tekanan kepatuhan dan sikap penerimaan otoritas diukur dengan membandingkan *judgment* yang dibuat tiap partisipan dalam tiap kelompok perlakuan.

Desain

Eksperimen menggunakan desain pemfaktoran penuh $3 \times 2 \times 2 \times 2$ antara subjek dengan 3 kelompok perlakuan tekanan kepatuhan dibagi menjadi kelompok *authoritarianism* tinggi dan rendah serta dibedakan *auditor* pria dan wanita dan yang mempunyai pertimbangan moral tinggi dan rendah. Partisipan dalam tiap kelompok perlakuan tekanan kepatuhan dikelompokkan berdasarkan skor GAIAS. Dalam penelitian ini masih menggunakan instrumen GAIAS meskipun tidak cocok untuk akuntan karena belum ada alat ukur lain yang valid dan reliabel. Partisipan pada desil tengah dikeluarkan dari analisis. Pengeluaran ini dimaksudkan untuk memberi definisi batas yang jelas antara *authoritarian* tinggi dan *authoritarian* rendah.

Data diperoleh dari mahasiswa akuntansi yang telah menempuh mata kuliah auditing di Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret Surakarta.

Instrumen penelitian

Vignette A menghadapkan *auditor* pada situasi yang memungkinkan personel klien audit dapat mempengaruhi prosedur untuk pemeriksaan fisik persediaan. *Vignette B* mengharuskan *auditor* partisipan membuat keputusan pelaporan kekurangan jam kredit pada pendidikan profesional berkelanjutan. Dalam *vignette C* partisipan dihadapkan pada *controller* yang berusaha memanipulasi penyelesaian prosedur audit untuk piutang dagang.

Tiap partisipan disusun secara acak pada satu dari 3 kelompok perlakuan, kelompok kontrol, kelompok tekanan manajer, dan kelompok tekanan partner. *Vignette* untuk kelompok tekanan manajer dan tekanan partner mengandung satu paragraf tambahan yang tidak diberikan pada kelompok kontrol: paragraf ini menjelaskan *meeting* – yang diikuti oleh *auditor* target tekanan kepatuhan dengan manajer audit atau partner tergantung pada perlakuan untuk membahas situasi *judgment*. Pada tiap *vignette* manajer audit atau partner menginstruksikan *auditor* bawahan untuk melakukan tindakan yang tidak pantas, partisipan di kelompok kontrol tidak menerima instruksi dari atasannya. Partisipan diberi insentif untuk ikut serta dalam riset.

Variabel terikat diperoleh dengan meminta *auditor* partisipan untuk membuat *judgment* untuk dua pertanyaan pada akhir masing-masing *vignette*. Pertanyaan tersebut dibuat untuk mengukur kecenderungan tindakan partisipan. Format pertanyaan adalah pertanyaan kecenderungan tindakan etis/profesional positif dan negatif berbentuk. Hal ini dilakukan untuk mengontrol perhatian partisipan dalam mengisi *vignette*, untuk pertanyaan negatif memiliki nilai yang terbalik, sehingga baik pertanyaan positif dan negatif untuk nilai tinggi menunjukkan kecenderungan perilaku menurut standar etis dan profesional normatif. Kedua pertanyaan dirata-rata untuk mendapatkan *judgment* tiap *vignette*.

Sesi terakhir instrument adalah pertanyaan yang digunakan untuk memeriksa efek manipulasi dan informasi demografi. Pertanyaan tersebut memiliki 8 poin skala likert untuk mengukur respon pada pertanyaan tentang realisme dan kejelasan skenario. Pertanyaan demografi termasuk *gender*, umur, pengalaman profesional, latar belakang pendidikan dan langkah-langkah yang telah ditempuhnya untuk menjadi akuntan publik.

Setting Eksperimen

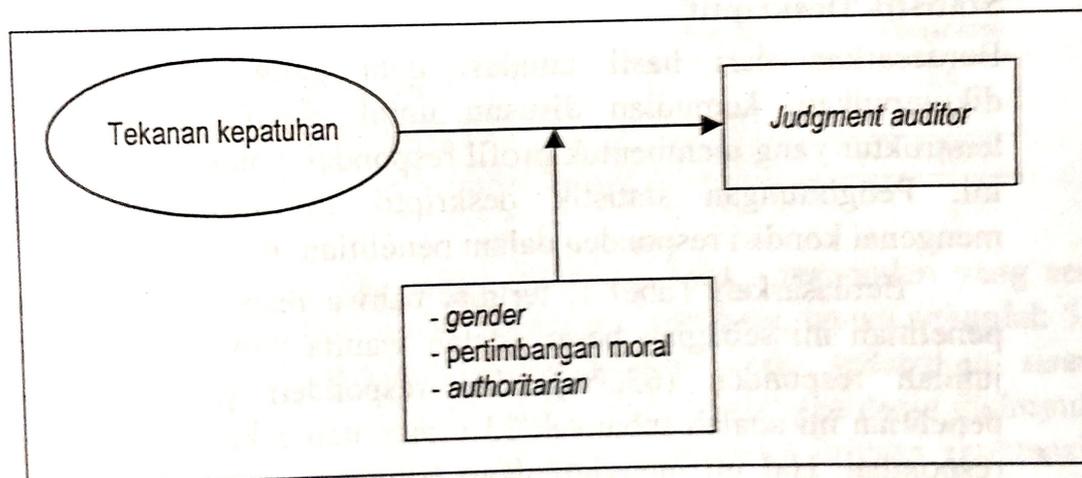
Pertimbangan moral adalah alasan seseorang ketika bertemu dengan suatu dilema tertentu yang diukur dengan skor tertentu. Tekanan

kepatuhan dibagi menjadi 2 yaitu tekanan dari partner dan manajer. Kelompok kontrolnya dibedakan instrumennya yaitu dengan tidak adanya tanda miring pada pertanyaan di setiap vignette. *Judgment* diukur dengan pertanyaan-pertanyaan yang ada pada tiap vignette. Authoritarian diukur dengan pertanyaan dari GAIAS dengan skala dari sangat setuju sampai sangat tidak setuju (6 skala likert).

Partisipan diberi waktu tertentu untuk mengerjakan tiap vignette. Setelah materi riset dikumpulkan, semua partisipan diberi penjelasan yang berisikan kerahasiaan yang dijaga oleh peneliti, tujuan GAIAS dan pembagian perlakuan, kesempatan bertanya dan cara menghubungi peneliti dan akan diberikan salinan hasil riset.

Analisis Data

Analisis data dengan MANOVA untuk semua vignette dan secara individual. Dengan mempertimbangkan adanya proses penterjemahan instrumen dan perbedaan tempat serta sampel yang digunakan maka dilakukan *pilot test* pada instrumen yang dipakai. Model penelitian ini bisa digambarkan sebagai berikut:



Gambar 1. Model Penelitian

HASIL DAN PEMBAHASAN

Pengumpulan Data

Data yang diperoleh dalam penelitian ini dilakukan dengan mengumpulkan responden dalam suatu ruangan, kemudian memberikan kuesioner secara langsung kepada responden dan langsung memintanya kembali setelah selesai diisi yang bertujuan untuk mengontrol kemungkinan hilangnya data dari kuesioner yang diberikan (metode *personal*).

Pelaksanaan pengumpulan data yang digunakan dalam analisis penelitian ini dilakukan dalam 40 menit. Jumlah kuesioner yang disebar adalah 90 eksemplar kuesioner meliputi 30 eksemplar kuesioner untuk skenario tanpa tekanan, 30 eksemplar untuk skenario dengan pengaruh tekanan manajer audit dan 30 eksemplar untuk skenario pengaruh tekanan dari partner audit. Kuesioner yang kembali adalah 100% dari jumlah yang disebar tersebut. Dari jumlah kuesioner yang kembali itu, tidak ada kuesioner yang dibatalkan karena ketidaklengkapan data yang ada di dalamnya. Jumlah kuesioner yang digunakan untuk dianalisis adalah sejumlah 90 eksemplar tersebut atau semuanya.

Dari total 90 kuesioner yang diterima kembali tersebut terdiri dari 33 responden pria (36,7%) dan 57 responden wanita (63,3%) yang meliputi mahasiswa jurusan akuntansi S1 Reguler UNS. Tabulasi terhadap 90 kuesioner dilakukan untuk mengetahui profil responden yang terdiri dari jenis kelamin (*gender*), umur, profesi, pengalaman kerja, dan program studi yang ditempuh, yang diambil berdasarkan pertanyaan demografi yang terdapat dalam kuesioner.

Statistik Deskriptif

Berdasarkan dari hasil tabulasi data yang telah diperoleh dan dikumpulkan, kemudian disusun untuk dijadikan data yang lebih terstruktur yang membentuk profil responden yang mengikuti penelitian ini. Penghitungan statistik deskriptif ini memberikan gambaran mengenai kondisi responden dalam penelitian ini.

Berdasarkan Tabel 1, terlihat bahwa responden yang mengikuti penelitian ini sebagian besar adalah wanita yaitu 57 orang dari total jumlah responden (63,3%), dan responden pria yang mengikuti penelitian ini adalah sebanyak 33 orang atau sekitar 36,7% dari jumlah responden. Hal ini menyimpulkan bahwa responden mahasiswa yang diproyeksikan sebagai *auditor* yang mengikuti penelitian ini sebagian besar adalah *auditor* wanita.

Tabel 1. Profil Responden Menurut Jenis Kelamin

Jenis kelamin	Frekuensi	Persentase
Pria	33	36,7
Wanita	57	63,3
Total	90	100,0

Tabel 2. Profil Responden Menurut Umur

Umur	Frekuensi	Persentase
19 tahun	3	3,3
20 tahun	14	15,6
21 tahun	25	27,8
22 tahun	23	25,6
23 tahun	15	16,7
24 tahun	9	10,0
25 tahun	1	1,1
Total	90	100,0

Tabel 2 menunjukkan responden paling banyak mengisi kuesioner penelitian ini berumur 21 tahun yang mempunyai persentase tertinggi yaitu 27,8%, dan yang memiliki persentase terendah adalah responden yang berumur 25 tahun sebesar 1,1%.

Profil responden berdasarkan pengalaman kerja dapat diketahui melalui Tabel 3 berikut ini:

Tabel 3. Profil Responden Menurut Pengalaman Kerja

Pengalaman Kerja	Frekuensi	Persentase
Memiliki pengalaman kerja	5	5,6
Tidak memiliki pengalaman kerja	85	94,4
Total	90	100,0

Dari tabel di atas dapat diketahui bahwa responden yang secara keseluruhan memiliki profesi sebagai mahasiswa, hanya sejumlah 5,6% responden yang mempunyai pengalaman kerja sedangkan sisanya, 94,4% tidak mempunyai pengalaman kerja. Sehingga dapat disimpulkan bahwa para responden yang notabene mahasiswa jurusan akuntansi ini kebanyakan belum mempunyai pengalaman kerja apapun dalam lingkungan kerja auditing. Bahkan responden yang menyebutkan telah mempunyai pengalaman kerjanya, ternyata data menemukan bahwa pengalaman tersebut bukan di bidang kerja auditing.

Setelah data mengenai profil yang dikumpulkan telah lengkap, maka langkah selanjutnya adalah menghitung data yang bertujuan untuk mendapatkan rata-rata *judgment* dan standar deviasi dari setiap kelompok skenario perlakuan tekanan yang terdapat dalam kuesioner.

Pengujian Hipotesis

Pengujian data dilakukan untuk variabel *authoritarian*, hasil uji reliabilitas yaitu 0,5187 yang berarti reliabel. Sedangkan untuk uji

validitas ternyata untuk item no: 5, 7, 15 harus dikeluarkan karena tidak valid.

Penelitian ini dalam menganalisis data menggunakan *software* SPSS for Windows *release*10.0. Asumsi-asumsi yang harus dipenuhi sebelum dilakukan analisis MANOVA dapat dilihat dari uji Box's yang tidak signifikan yang berarti data normal. Hasil dari pengujian hipotesis dalam penelitian ini adalah:

- Ha1 diterima hanya untuk skenario 2 (nilai signifikansi: 0,04). Jadi ketika di bawah tekanan kepatuhan *auditor* yang mempunyai pertimbangan moral yang tinggi untuk skenario 2 akan membuat *judgment* yang lebih tepat dibandingkan dengan *auditor* yang mempunyai pertimbangan moral rendah.
- Ha2 diterima, kecuali untuk skenario 3. Jadi *auditor* dalam tekanan kepatuhan akan membuat *judgment* yang kurang tepat dibandingkan dengan *auditor* tanpa tekanan.
- Ha3 ditolak maka, tekanan kepatuhan dari atasan yang tingkatnya lebih tinggi tidak akan mempengaruhi *auditor* untuk membuat *judgment* yang kurang tepat daripada tekanan kepatuhan dari atasan yang tingkatnya lebih rendah.
- Ha4 diterima kecuali untuk skenario 2. Jadi ketika di bawah pengaruh tekanan kepatuhan, *auditor* yang memiliki *authoritarian* tinggi akan membuat *judgment* yang kurang tepat dibandingkan dengan *auditor* yang memiliki *authoritarian* rendah
- Ha5 ditolak karena dengan meningkatnya tingkat hirarki sumber pengaruh tekanan, *auditor* dengan *authoritarian* tinggi tidak akan membuat *judgment* yang kurang tepat dibandingkan dengan *auditor* yang memiliki *authoritarian* rendah (tidak berpengaruh).
- Ha6 diterima kecuali untuk skenario 1. Maka di bawah tekanan kepatuhan, *auditor* pria akan membuat *judgment* yang kurang tepat bila dibandingkan *auditor* wanita.

Hasil tes statistik dari hipotesis ini disajikan dalam setiap kelompok skenario dan kelompok perlakuan tanpa tekanan, tekanan manajer, dan tekanan partner dan kelompok perlakuan di bawah tekanan manajer dan partner yang dapat dilihat pada tabel 5.

Tabel 5. Hasil Pengujian Pengaruh Perlakuan Tekanan Kepatuhan, Gender, Autoritarian dan Pertimbangan Moral terhadap *Judgment Auditor*

1. Skenario A

Variabel	Kelompok Perlakuan Tanpa Tekanan Kepatuhan, Tekanan Manajer, dan Tekanan Partner (90 responden)		Kelompok Perlakuan Tekanan Manajer dan Tekanan Partner (60 responden)	
	F	P	F	p
Gender	0,877	0,352	0,001	0,982
Authoritarian	0,03	0,864	0,454	0,959
Pertimbangan moral	12,377	0,001*	7,5	0,003*
Tekanan kepatuhan	2,745	0,07**	1,5	0,234

2. Skenario B

Variabel	Kelompok Perlakuan Tanpa Tekanan Kepatuhan, Tekanan Manajer, dan Tekanan Partner		Kelompok Perlakuan Tekanan Manajer dan Tekanan Partner	
	F	P	F	p
Gender	3,241	0,076**	0,13	0,71
Authoritarian	4,016	0,04*	0,723	0,764
Pertimbangan moral	15,3	0,000*	3,8	0,03*
Tekanan kepatuhan	4,729	0,01*	0,115	0,738

3. Skenario C

Variabel	Kelompok Perlakuan Tanpa Tekanan Kepatuhan, Tekanan Manajer, dan Tekanan Partner		Kelompok Perlakuan Tekanan Manajer dan Tekanan Partner	
	F	P	F	P
Gender	2,83	0,09**	0,005	0,943
Authoritarian	0,208	0,64	0,598	0,873
Pertimbangan moral	0,609	0,43	1,2	0,316
Tekanan kepatuhan	1,4	0,23	0,009	0,925

Keterangan:

*signifikan pada tingkat signifikansi 5%

**signifikan pada tingkat signifikansi 10%

SIMPULAN

Dari hasil analisis data dapat disimpulkan bahwa secara umum tekanan kepatuhan mempengaruhi *judgment auditor*, jadi ada perbedaan untuk sampel yang tidak mengalami tekanan dan yang mengalami tekanan. Tetapi, perbedaan tidak ditemukan apakah tekanan itu berasal dari manajer atau partner. Gender mempengaruhi tekanan kepatuhan *auditor* dalam memberikan *judgment* secara keseluruhan, artinya antara *auditor* pria dan *auditor* wanita saat berada di bawah tekanan kepatuhan

memberikan *judgment* yang berbeda signifikan. Berdasarkan penelitian ini, perbedaan *gender* tidak mempunyai pengaruh secara signifikan terhadap *judgment auditor* yang mendapat tekanan baik dari manajer maupun tekanan dari partner. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Chung dan Monroe (2001) yang berhasil mengindikasikan bahwa terjadi perbedaan interaksi yang signifikan antara kompleksitas tugas dan *judgment* audit yang diberikan oleh *auditor* pria dan *auditor* wanita. Senada dengan Chung dan Monroe, Johnson dan Kaplan (1998) yang menggambarkan bahwa perbedaan *gender* sangat berpengaruh dalam mempertimbangkan hasil kinerja manajer audit.

Namun demikian, hasil penelitian ini bertentangan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Thoma (1986) yang menemukan bahwa pengaruh perbedaan *gender* sangat kecil dalam *judgment auditor*. Penelitian ini tidak mendukung hasil temuan Hartanto dan Kusuma (2001) yang menyatakan bahwa perbedaan *gender* tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap *judgment auditor* yang mendapat tekanan. Dalam penelitian ini juga ditemukan bahwa *auditor* yang memperoleh perlakuan tekanan kepatuhan dalam bentuk instruksi yang tidak tepat dari atasan, baik tekanan kepatuhan dari manajer maupun dari partner tidak secara signifikan melakukan tindakan yang menyimpang atau tidak patuh dari standar profesional dibandingkan dengan *auditor* yang tidak mendapat tekanan kepatuhan, dan pengaruh tekanan kepatuhan dari manajer tidak berbeda pula dengan pengaruh dari manajer. Hal ini mendukung dengan penelitian sebelumnya yang disebabkan responden sebagai *auditor* pemula belum dapat membedakan antara tekanan partner atau tekanan manajer.

Authoritarian tidak mempengaruhi *auditor* dalam membuat *judgment*. Tetapi pertimbangan moral secara signifikan mempengaruhi *judgment auditor* baik yang mendapat tekanan manajer atau partner atau yang sama sekali tidak mendapat tekanan.

Untuk hasil analisis moderasi, variabel *gender*, pertimbangan moral dan *authoritarian* tidak memoderasi pengaruh tekanan kepatuhan terhadap *judgment*. Ketiga variabel tersebut sebagai variabel independen yang mempengaruhi *judgment auditor*.

Penafsiran dari hasil penelitian ini mempunyai beberapa keterbatasan sebagai berikut.

- 1) Responden dalam penelitian ini adalah mahasiswa fakultas ekonomi jurusan akuntansi yang telah mengambil mata kuliah auditing dan diproyeksikan sebagai *auditor* pemula. Para mahasiswa ini mungkin hanya mengetahui auditing secara teoritis saja dan belum dapat merasakan segala masalah yang terjadi di lingkungan kerja auditing

yang sebenarnya. Hal ini dapat dilihat dari hasil pengujian antara rata-rata kelompok perlakuan tekanan manajer yang tidak berbeda secara signifikan dengan perlakuan tekanan manajer terhadap judgment *auditor*, mereka rata-rata menjawab dengan skor jawaban yang ragu-ragu antara sangat mungkin dan tidak mungkin, jadi belum ada ketegasan dalam menentukan sikap. Para responden belum berpengalaman sebagai *auditor*, jadi tidak dapat merasakan perbedaan bagaimana tekanan dari manajer atau partner.

- 2) Skenario yang diberikan dalam penelitian ini sangat pendek dan membuat responden kurang memahami apa yang dimaksud pertanyaan dalam skenario tersebut. Hal ini disebabkan kurangnya pengetahuan responden dan kurangnya waktu yang diberikan sedangkan pertanyaan-pertanyaan yang terdapat dalam skenario tersebut sebenarnya lebih tepat untuk diberikan kepada *auditor* yang sesungguhnya. Dalam penelitian selanjutnya sebaiknya skenario tersebut dapat diperbaiki sehingga lebih komprehensif dan diberikan kepada responden yang benar-benar berprofesi sebagai *auditor*.
- 3) Skenario dalam penelitian ini tidak disertai alternatif yang dapat dilakukan oleh *auditor* (mahasiswa), yang dapat dipakai untuk mendukung pengambilan keputusan sikap *auditor*. Misalnya kesempatan berdiskusi dengan atasan atau rekan kerja untuk memahami perintah atasan.
- 4) Tidak seimbang jumlah *gender* responden yang mengikuti penelitian ini karena sebagian besar yang mengisi kuesioner penelitian ini adalah wanita. Sehingga terjadi ketidakseimbangan pendapat yang didapatkan peneliti dalam penelitian ini dimana pendapat dari *auditor* wanita lebih dominan dibandingkan *auditor* pria.
- 5) Faktor kebiasaan dan budaya masyarakat Indonesia yang kurang berani dalam memberikan jawaban yang bersifat ekstrim. Dapat dilihat dalam penelitian ini sebagian besar responden memberikan jawaban yang tidak ekstrim atau mereka memberika jawaban di kisaran yang rata-rata saja sehingga hasil penelitian ini tidak mendapatkan hasil yang memuaskan karena responden tidak mau bersikap berani dalam memberikan pendapatnya mengenai suatu obyek.
- 6) Skala GAIAS tidak cocok digunakan oleh profesi *auditor*. Instrumen untuk mengukur pertimbangan moral terlalu pendek, jadi responden banyak yang tidak paham dengan apa yang ditanyakan peneliti.

Hasil penelitian pengaruh perbedaan *gender* terhadap *judgment auditor* yang mendapatkan tekanan kepatuhan ini mempunyai implikasi dalam beberapa hal, yaitu sebagai berikut.

- 1) Dalam lingkungan kerja Kantor Akuntan Publik sebaiknya tidak melakukan diskriminasi *gender* pada saat melaksanakan rekrutmen staf *auditor* dan tidak menghambat perkembangan karir auditnya berdasarkan jenis kelamin *auditor* tersebut. Karena ada yang lebih penting dari hanya sekedar memperhatikan perbedaan *gender* tersebut, yaitu potensi diri dan kematangan profesionalisme masing-masing pribadi *auditor* yang bersangkutan.
- 2) Untuk penelitian yang akan datang, diharapkan dapat menggunakan sampel yang lebih besar sehingga dapat mewakili dengan seimbang jumlah pendapat dari responden dengan *gender* yang berbeda.
- 3) Berdasarkan hasil penelitian ini maka instansi pendidikan dalam hal ini pihak jurusan akuntansi fakultas ekonomi yang akan menghasilkan calon-calon *auditor* harus memberikan bekal yang lebih kepada mahasiswa jurusan akuntansi, misalnya dengan memberikan pelatihan kepada mahasiswa untuk mendapatkan pengetahuan yang benar tentang lingkungan kerja seorang *auditor* dan pemahaman yang benar mengenai perintah yang tidak bertentangan dengan norma atau standar profesional seorang akuntan. Hal ini bertujuan untuk mempersiapkan mahasiswa dalam menghadapi dunia kerja di bidang auditing.
- 4) Ikatan Akuntan Indonesia dapat melakukan pencegahan terhadap tindakan *auditor* yang menyimpang dari standar profesional, misalnya dengan menerbitkan peraturan yang memuat sanksi tegas terhadap pelanggaran yang dilakukan oleh *auditor* tersebut. Dengan ketentuan bobot sanksi yang berbeda untuk kasus tertentu yang diberikan kepada manajer, partner dan *auditor* pemula. Sedangkan untuk kasus yang sama, seorang partner audit harus diberikan sanksi yang paling berat, kemudian diikuti sanksi untuk manajer dan sanksi yang paling ringan diberikan kepada *auditor* pemula. Hal ini perlu dilakukan untuk memperbaiki citra akuntan yang kurang baik dan untuk memberikan kepercayaan kepada masyarakat terhadap kinerja akuntan yang bersih serta sebagai upaya untuk menegakkan hukum dan peraturan.
- 5) Menggunakan responden staf *auditor* kantor akuntan publik agar lebih mencerminkan apa yang diteliti.
- 6) Instrumen untuk eksperimen yang mengukur pertimbangan moral dan *authoritarian* diperbaiki agar lebih jelas dan sesuai dengan profesi *auditor*.

REFERENSI

- Arnold, D dan L. Ponemon, 1987. *Behavioural Accounting Research. Foundations and Frontiers*. Sarasota: American Accounting Association.
- Arnold. Vicky. Steve G. Sutton, Stephen C. Hayne dan Charles A.P. Smith, 2000. Group Decision Making: the Impact of Opportunity-Cost Time Pressure and Group Support Systems. *Behavioural Research in Accounting* vol 12:69-94.
- Choo Freddie dan Kim B. Tan, 1997. A Study of the Relations among Disagreement in Budgetary Performance Evaluation Style, Job-Related Tension, Job Satisfaction and Performance. *Behavioural Research in Accounting* vol 9: 199-218.
- Chung Janne dan Gary S. Monroe, 2001. A Research Note on the Effects of *Gender* and Task Complexity on an Audit Judgment. *Behavioural Research in Accounting* vol 13: 111-125.
- Cohen. J.R. L.W. Paint dan D.J. Sharp, 1998. The Effect of *Gender* and Academic Discipline Diversity on the Ethical Intentions and Ethical Orientation of Potential Public Accounting Recruits. *Accounting Horizons* vol. 12 no. 3.
- De Zoort. F. Todd dan Alan T. Lord, 1994. An Investigation of Obedience Pressure Effects on Auditors' Judgments. *Behavioural Research in Accounting* vol 6 Supplement: 1-30.
- Dijk M. Van dan A.J.E. Jansman, 1997. *The Impact of Contextual Factors on Auditors' Ability Pressure*. Working paper.
- Hall. R., 1968. Professionalization and Bureaucratization. *American Sociological Review* 33: 92-104.
- Harrison.G.L., 1991. The F Scale as a Measure of Authoritarianism in Accounting Research. *Behavioural Research in Accounting* vol 3: 13-24.
- Hartanto, Hansiadi Yuli dan Indra Wijaya Kusuma, 2001. Analisis Pengaruh Tekanan Ketaatan terhadap Judgment Auditor. *JAM* edisi Desember 2001: 1-14.
- Johnson, Eric N., S.E. Kaplan dan Philip M.J. Reckers, 1998. An Examination of Potential *Gender*-Based Differences in Audit Manajers' Performance Evaluation Judgments. *Behavioural Research in Accounting* vol 10: 47-75.

- Lord, T. Alan dan F. Todd De Zoort, 2001. The Impact of Commitment and Moral Reasoning on Auditors' Responses to Social Influence Pressure. *Accounting Organization and Society* vol. 26: 215-235.
- Louwers. J. Timothy, Lawrence A. Ponemon dan Robin R. Radtke, 1997. *Examining Accountants' Ethical Behaviour: A Review and Implications for Future Research*. dalam BAR Foundations and Frontiers.
- Milgram, 1974. *Obedience to Authority*. New York: Harper & Row.
- Ponemon. L.A, 1990. Ethical Judgments in Accounting: a Cognitive-Developmental Perspective. *Critical Perspectives in Accounting* 1: 191-215.
- Rahmawati, 1997. *Hubungan antara Profesionalisme Internal Auditor dengan Kinerja, Kepuasan, Komitmen dan Keinginan untuk Pindah*. Tesis S2 UGM tidak dipublikasikan.
- Rockers P.M. dan J.J. Schultz. Jr., 1982. Individual versus Group Assisted Audit Evaluations. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 2: 64-74.