

MODERASI SENSITIVITAS ETIKA PADA HUBUNGAN *HIERARCHICAL POSITIONS* DAN PROFESIONALISME AUDITOR

I Gusti Ayu Agung Pradnya Dewi

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Pendidikan Nasional (Undiknas) Denpasar
agungpradnya@undiknas.ac.id

ABSTRAK

Moderasi Sensitivitas Etika Pada Hubungan Hierarchical Positions dan Profesionalisme Auditor. Profesionalisme merupakan hal mutlak yang harus dimiliki seorang auditor. Hierarchical positions (hirarki jabatan) merupakan salah satu faktor yang dapat memengaruhi profesionalisme yang dimiliki seorang auditor. Semakin tinggi jabatan seorang auditor tentu mengimplikasikan pengalaman dan profesionalisme yang dimiliki semakin tinggi. Profesionalisme juga sering dikaitkan dengan sensitivitas etika yang dimiliki auditor. Perbedaan hirarki jabatan juga akan menyebabkan perbedaan dilema etika yang akan dihadapi oleh seorang auditor. Seorang auditor yang memiliki sensitivitas etika yang tinggi tentu akan memiliki tingkat profesionalisme yang tinggi. Tujuan penelitian ini untuk mengetahui pengaruh hierarchical positions pada profesionalisme auditor dan untuk mengetahui pengaruh sensitivitas etika pada hubungan hierarchical positions dan profesionalisme auditor. Penelitian ini menggunakan data primer yang dikumpulkan melalui survei dan diolah menggunakan analisis regresi linear dengan variabel moderasi. Hasil yang diperoleh adalah hierarchical positions berpengaruh positif pada profesionalisme auditor. Selain itu diperoleh juga hasil bahwa sensitivitas etika memperkuat hubungan antara hierarchical positions dan profesionalisme auditor.

Kata Kunci: Profesionalisme, Hierarchical Positions, Sensitivitas Etika, Auditor

PENDAHULUAN

Profesi sebagai seorang auditor independen tidak hanya berorientasi pada pembayaran *fee* dari klien, tetapi juga mengemban tanggung jawab kepada publik untuk memastikan bahwa penilaian yang diberikan pada laporan keuangan perusahaan klien adalah netral dan *reliable* sehingga dapat digunakan sebagai dasar pembuatan keputusan bagi para *stakeholder*. Berkaitan dengan hal ini profesionalisme merupakan hal mutlak yang harus dimiliki seorang auditor.

Berbagai kasus yang melibatkan auditor, seperti kasus Enron yang melibatkan Kantor Akuntan Publik *Arthur Anderson* dan yang sedang masih hangat dibicarakan, yaitu Kantor Akuntan Publik *Price Waterhouse Cooper* (PwC) yang juga merupakan Kantor Akuntan Publik ternama di dunia dan termasuk dalam list *The Bigfour* juga sedang terjerat kasus yang melibatkan British Telecom, sebuah perusahaan multinasional ternama yang diduga melakukan *fraud* akuntansi (wartaekonomi, 2017) sangat memberikan dampak signifikan terhadap reputasi profesi akuntan publik di mata masyarakat. Di Indonesia juga terdapat kasus yang melibatkan Kantor Akuntan Publik Purwantono, Suherman & Surja yang merupakan salah satu mitra Kantor Akuntan Publik *The Bigfour* yaitu Ernst & Young's (EY) yang didenda sebesar US\$ 1 juta kepada regulator Amerika Serikat karena divonis gagal melakukan audit laporan keuangan salah satu kliennya, yaitu PT Indosat Tbk (Tempo, 2017). Kasus-kasus tersebut menyebabkan publik semakin mempertanyakan profesionalisme yang dimiliki oleh seorang auditor.

Lemahnya kepercayaan publik terhadap profesi Akuntan Publik tidak hanya akan berakibat pada reputasi seorang auditor dan Kantor Akuntan Publik yang bersangkutan, namun juga berakibat pada eksistensi profesi akuntan publik secara keseluruhan karena eksistensi akuntan publik sangat tergantung pada kepercayaan publik terhadap reputasi profesional yang dimiliki oleh seorang akuntan publik. Profesi di bidang akuntansi dipandang sebagai profesi tersulit yang paling disiplin di dunia dan memiliki kredibilitas dan kepercayaan khusus yang disebabkan oleh jenis jasa yang diberikan (Heyrani, *et al* 2016).

Beberapa penelitian sebelumnya menemukan bahwa *hierarchical positions* berpengaruh pada profesionalisme auditor (Darmoko 2003; Vanesa & Rejeki 2016). *Hierarchical positions* merupakan tingkat jabatan yang dijabat saat ini oleh auditor di Kantor Akuntan Publik. Umumnya hierarki auditor dalam perikatan audit di dalam kantor akuntan publik dibagi menjadi empat yaitu: 1) *partner* (rekan), 2) manajer, 3) auditor senior, 4) auditor junior. Berdasarkan tingkatan hirarki tersebut memiliki tingkatan tanggung jawab, penugasan, dan wewenang, serta kompetensi diri yang dimiliki dan sikap dalam berperilaku yang profesional terhadap klien yang berbeda sesuai dengan jabatan yang dimiliki dalam tingkatan hirarki.

Profesionalisme juga sering dikaitkan dengan sensitivitas etika yang dimiliki auditor. (Syamsuddin, Sudarma, Habbe, & Mediaty 2014) menemukan bahwa auditor yang memiliki pemahaman etika profesional yang tinggi akan memiliki profesionalisme yang lebih tinggi sehingga meningkatkan kualitas auditnya. (Utami & Nugroho 2014) menyatakan bahwa berperilaku etis sesuai dengan etika profesi akan mengimplikasikan bahwa seorang auditor mampu berkomitmen penuh dalam melaksanakan tugasnya, dimana perilaku etis merupakan sesuatu yang mendasar dalam melaksanakan suatu pekerjaan yang mana akan menghasilkan kinerja yang lebih baik.

Berdasarkan latar belakang diatas, penelitian ini bertujuan untuk mengetahui apakah *hierarchical positions* berpengaruh pada profesionalisme auditor dan apakah sensitivitas etika mampu memperkuat hubungan antara *hierarchical positions* dan profesionalisme auditor.

KAJIAN LITERATUR

Teori Sosiologi Klasik

Teori sosiologi klasik profesi digunakan untuk menjelaskan profesionalisme yang harus dimiliki oleh seorang auditor. Teori ini menyatakan bahwa masyarakat mengakui kekuatan dan prestise dari sebuah profesi karena para professional memiliki ilmu pengetahuan yang terkait dengan kebutuhan dan nilai-nilai sentral dari sistem sosial sehingga sebagai imbalannya, masyarakat mengharapkan para professional untuk melayani publik melebihi insentif-insentif material (Vollmer & Mills, 1966). Para ahli sosiologi menyatakan bahwa setidaknya ada empat dasar utama dari profesi, yaitu *expertise*, *monopoly*, *public service* dan *self-regulation*, yang pada intinya sesuai dengan lima dimensi profesionalisme (Hall, 1968) yaitu *Dedication*, *Belief in Self-Regulation*, *Social Obligation*, *Autonomy Demands*, dan *Community Affiliation* yang akan dijabarkan sebagai berikut.

- a. Pengabdian pada profesi (*dedication*), yang tercermin dalam dedikasi profesional melalui penggunaan pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki. Sikap ini adalah ekspresi dari penyerahan diri secara total terhadap pekerjaan. Pekerjaan didefinisikan sebagai tujuan hidup dan bukan sekadar sebagai alat untuk mencapai tujuan. Penyerahan diri secara total merupakan komitmen pribadi, dan sebagai kompensasi utama yang diharapkan adalah kepuasan rohani dan kemudian kepuasan material.
- b. Kewajiban sosial (*social obligation*), yaitu pandangan tentang pentingnya peran profesi serta manfaat yang diperoleh baik oleh masyarakat ataupun oleh profesional karena adanya pekerjaan tersebut.
- c. Kemandirian (*autonomy demands*), yaitu suatu pandangan bahwa seorang profesional harus mampu membuat keputusan sendiri tanpa tekanan dari pihak yang lain.

- d. Keyakinan terhadap profesi (belief in self-regulation), yaitu suatu keyakinan bahwa yang berwenang untuk menilai pekerjaan profesional adalah rekan sesama profesi, dan bukan pihak luar yang tidak mempunyai kompetensi dalam bidang ilmu dan pekerjaan mereka.
- e. Hubungan dengan sesama profesi (professional community affiliation), berarti menggunakan ikatan profesi sebagai acuan, termasuk organisasi formal dan kelompok-kelompok kolega informal sebagai sumber ide utama pekerjaan. Melalui ikatan profesi ini para profesional membangun kesadaran profesinya.

Profesionalisme

Profesional merupakan atribut individual yang penting tanpa melihat suatu jenis pekerjaan. Sedangkan profesi merupakan bidang pekerjaan yang berdasarkan pada pendidikan dengan keahlian tertentu. Sebagai profesionalisme, akuntan publik mengakui tanggung jawabnya terhadap masyarakat, klien, dan rekan sesama profesi untuk berperilaku profesional. Dalam pengertian umum, seseorang dapat dikatakan profesional jika memenuhi tiga kriteria, yaitu memiliki keahlian untuk melaksanakan tugas sesuai dengan bidangnya, melaksanakan tugas atau profesi sesuai standar di bidang profesi yang bersangkutan dan menjalankan tugas profesinya dengan mematuhi etika profesi yang telah ditetapkan. Menurut (Arens, Alvin, Elder, & Beasley, 2010) profesionalisme adalah suatu tanggung jawab yang dibebankan lebih dari sekedar memenuhi tanggung jawab yang dibebankan kepadanya dan lebih sekedar dari memenuhi undang-undang dan peraturan masyarakat. Kesimpulan mengenai profesionalisme mempunyai makna yang berhubungan dengan profesi. Dimana profesionalisme mengacu pada sikap atau mental dalam bentuk komitmen dari para anggota profesi untuk senantiasa meningkatkan dan mewujudkan kualitas profesionalnya.

Hierarchical Position

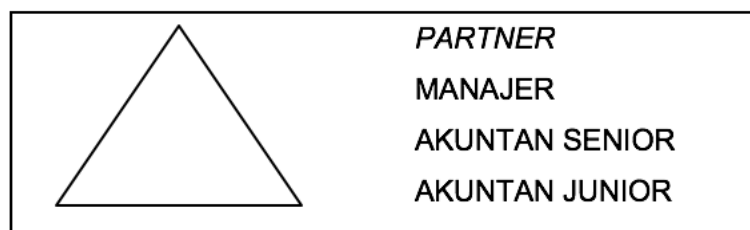
Menurut (Mulyadi, 2014) hierarki jabatan merupakan tingkat jabatan yang dijabat saat ini oleh auditor di KAP. Umumnya hierarki auditor dalam perikatan audit di dalam kantor akuntan publik dibagi menjadi 4 yaitu:

- a. Partner (Rekan) menduduki jabatan tertinggi dalam perikatan audit bertanggung jawab atas hubungan dengan klien, bertanggung jawab secara menyeluruh mengenai auditing.
- b. Manajer bertindak sebagai pengawas audit. Bertugas untuk membantu auditor senior dalam merencanakan program audit dan waktu audit, mereview kertas kerja, laporan audit dan manajemen letter. Biasanya manajer melakukan pengawasan terhadap pekerjaan beberapa auditor senior.
- c. Auditor Senior bertugas untuk melaksanakan audit; bertanggung jawab untuk mengusahakan biaya audit dan waktu audit sesuai dengan rencana. Bertugas untuk mengarahkan dan mereview pekerjaan auditor junior.
- d. Auditor Junior melaksanakan prosedur audit secara rinci membuat kertas kerja untuk mendokumentasikan pekerjaan audit yang telah dilaksanakan.

(Halim, 2015) juga menyatakan hal yang sama bahwa umumnya hierarki dan komposisi tersebut memang relatif ada 4 tingkatan yaitu partner, manajer, akuntan senior, akuntan junior. Sebagai contoh komposisi staf tersebut dapat berupa satu orang partner, dengan satu atau dua orang manajer, tiga hingga empat orang akuntan senior, dan lima hingga enam orang akuntan junior. Jadi dapat saja bervariasi, misalnya mungkin ada kantor akuntan yang menggolongkan akuntan junior, semi senior, dan senior. Demikian pula, bisa saja sebuah kantor akuntan publik mempunyai asisten akuntan.

Berdasarkan uraian diatas maka dapat ditarik kesimpulan bahwa gambaran hierarchical position dapat dilihat pada Gambar 1.

Gambar 1
Hierarchical Position Kantor Akuntan Publik



Sumber : (Halim, 2015)

Dapat dilihat dengan jelas berdasarkan gambaran diatas bahwa hirarki akuntan publik di KAP (Kantor Akuntan Publik) dalam penugasan audit sesuai dengan tingkatan yang ada di dalamnya. Karakteristik hirarki dalam KAP membantu meningkatkan kompetensi dalam memberikan pelayanan yang lebih terhadap klien.

Sensitivitas Etika

Dari pandangan normatif, Etika adalah serangkaian prinsip-prinsip moral yang memisahkan hal yang baik dan hal yang buruk serta apa yang harus dilakukan dan tidak harus dilakukan oleh seseorang (Stead, Worrell, & Stead, 1990). Sementara menurut (Satyanugraha, 2003) Etika adalah nilai-nilai dan norma-norma moral dalam suatu masyarakat. Karenanya Etika diartikan sebagai moralitas. Hal tersebut sejalan dengan pendapat (Boynton, Johnson, & Walter, 2001) yang mendefinisikan etika sebagai sebuah pranata yang terdiri dari prinsip-prinsip moral dan standar yang berfokus pada perilaku manusiawi untuk dapat menentukan “benar” dan “salah”. Demikian juga dengan berpendapat bahwa Etika berkaitan dengan perangkat moral dan nilai.

Etika merupakan suatu prinsip moral dan perilaku yang menjadi dasar bertindak bagi seseorang, sehingga apa yang dilakukannya dinilai sebagai sebuah perbuatan yang terpuji sehingga meningkatkan derajat martabat serta kehormatan bagi seseorang (Munawir, 1997). Teori Etika menyatakan bahwa etika adalah tatanan moral yang telah disepakati bersama dalam suatu profesi dan ditujukan untuk anggota profesi (Risa, 2011). Bertens (2000) menyebutkan bahwa teori etika dapat membantu proses pengambilan keputusan yang berhubungan dengan moral dan justifikasi terhadap keputusan tersebut. Berdasarkan teori ini, dapat disimpulkan profesionalisme auditor dapat dipengaruhi oleh seberapa sensitivitas etika yang dimiliki.

Menjadi seorang auditor tentu akan menghadapi dilema etika antara lain memenuhi permintaan klien atau melaksanakan tanggung jawab terhadap publik untuk memberikan penilaian yang netral dan reliable pada laporan keuangan perusahaan klien. Perbedaan hirarki jabatan juga akan menyebabkan perbedaan dilema etika yang akan dihadapi oleh seorang auditor karena tingkatan hirarki tentu menyebabkan tingkatan tanggung jawab, penugasan, dan wewenang, serta kompetensi diri yang dimiliki dan sikap dalam berperilaku yang profesional terhadap klien yang berbeda sesuai dengan jabatan yang dimiliki dalam tingkatan hirarki. (Zarei, Esmaeeli, & Zarei, 2016) menyatakan bahwa etika dan profesionalisme memiliki peranan yang penting bagi reputasi akuntan publik, dimana kepercayaan akan diberikan oleh publik apabila seorang auditor melaksanakan tugas pengauditan dengan mengandalkan seluruh kemampuan professional dan berpegang teguh pada prinsip-prinsip etika profesi.

Sensitivitas etika merupakan kemampuan untuk menyadari adanya nilai-nilai etika dalam suatu keputusan (Shaub, Finn, & Munter, 1993). Pemahaman mengenai kode etik akan mengarahkan sikap dan tingkah laku auditor untuk mencapai hasil yang lebih baik dalam upaya menjaga mutu dan citranya sebagai profesional. Menurut (Jelic, 2012) standar dan pedoman yang berkaitan dengan etika kualitas audit sangat membantu auditor ketika menghadapi dilema etika ketika menjalankan profesi sebagai seorang auditor.

Investigasi dimensi etika dalam manipulasi informasi keuangan pada tingkat mikro dan makro menunjukkan bahwa manipulasi informasi keuangan di kedua level adalah tidak etis dan tidak adil dari perspektif pengguna laporan keuangan, baik yang memiliki wewenang eksekutif dalam sebuah perusahaan maupun yang memiliki pengaruh di sebuah badan legislatif akuntansi. Tujuan dari manipulasi informasi akuntansi di tingkat makro adalah untuk mendorong badan-badan legislative akuntansi untuk membuat sebuah aturan akuntansi yang paling menguntungkan untuk penyedia informasi, sedangkan manipulasi di tingkat mikro dilakukan untuk membuat pandangan bias yang dapat menguntungkan perusahaan (Heyrani, Banimahd, & Rahnamayeh, 2016).

(Hunt & Vitell, 1986) menjelaskan bahwa kemampuan seseorang untuk memahami masalah etis yang dipengaruhi oleh lingkungan budaya, lingkungan industri, lingkungan organisasi, dan pengalaman pribadi. Sensitivitas etika merupakan kemampuan untuk menyadari adanya nilai-nilai etika dalam suatu keputusan (Shaub et al., 1993). Sensitivitas etika diukur melalui penilaian kegagalan akuntan dalam mengerjakan pekerjaan sesuai dengan waktu yang diminta, penggunaan jam kantor untuk kepentingan pribadi, dan subordinasi akuntan dalam hubungannya dengan prinsip-prinsip akuntansi.

(Rest, 1983) mengajukan model atau kerangka analisis empat komponen kerangka kerja untuk meneliti pengembangan proses berpikir moral dan perilaku individu dalam mengambil keputusan. Empat komponen tersebut, yaitu:

- 1) Pengenalan individu akan keberadaan masalah etis dan pengevaluasian.
- 2) Penentuan perilaku moral secara ideal yang sesuai untuk sebuah situasi.
- 3) Keputusan pada tindakan yang dimaksud berkaitan dengan berbagai hasil yang dinilai dan implikasi moralnya.
- 4) Pelaksanaan perilaku yang dimaksud.

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Hierarchical Positions pada Profesionalisme Auditor

Beberapa penelitian sebelumnya menemukan bahwa hierarchical positions berpengaruh pada profesionalisme auditor (Darmoko, 2003; Vanesa & Rejeki, 2016). KAP yang memiliki tingkat hirarki dalam organisasi berarti memiliki batasan wewenang yang jelas. (Darmoko, 2003) dalam penelitiannya menjelaskan bahwa perbedaan posisi hirarki jabatan auditor di KAP menyebabkan perbedaan tingkat profesionalisme. Semakin tinggi jabatan seorang auditor dalam sebuah Kantor Akuntan Publik tentu mengimplikasikan pengalaman dan profesionalisme yang dimiliki semakin tinggi. (Utaminingsih, 2004) menemukan bahwa semakin tinggi jabatan akuntan publik dalam tingkatan hirarki organisasi akan meningkatkan komitmen profesional yang dimiliki. Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut.

H1: *Hierarchical positions* berpengaruh positif pada profesionalisme auditor.

Moderasi Sensitivitas Etika pada Hubungan Pengaruh Hierarchical Positions dan Profesionalisme Auditor

Profesionalisme juga sering dikaitkan dengan sensitivitas etika yang dimiliki auditor. Sensitivitas etika merupakan kemampuan untuk menyadari adanya nilai-nilai etika dalam suatu keputusan (Shaub et al., 1993). Pemahaman mengenai kode etik akan mengarahkan sikap dan tingkah laku auditor untuk mencapai hasil yang lebih baik dalam upaya menjaga mutu dan citranya sebagai profesional. Menurut (Jelic, 2012) standar dan pedoman yang berkaitan dengan etika kualitas audit sangat membantu auditor ketika menghadapi dilema etika ketika menjalankan profesi sebagai seorang auditor.

(Syamsuddin et al., 2014) menemukan bahwa auditor yang memiliki pemahaman etika profesional yang tinggi akan memiliki profesionalisme yang lebih tinggi sehingga meningkatkan kualitas auditnya. (Utami & Nugroho, 2014) menyatakan bahwa berperilaku etis sesuai dengan etika profesi akan mengimplikasikan bahwa seorang auditor mampu berkomitmen penuh dalam melaksanakan tugasnya, dimana perilaku etis merupakan sesuatu

yang mendasar dalam melaksanakan suatu pekerjaan yang mana akan menghasilkan kinerja yang lebih baik.

Semakin tinggi hirarki jabatan yang dimiliki oleh seorang auditor ditambah dengan pemahaman dan sensitivitas etika yang dimiliki oleh seorang auditor tentu akan meningkatkan profesionalisme yang dimiliki oleh seorang auditor. Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut.

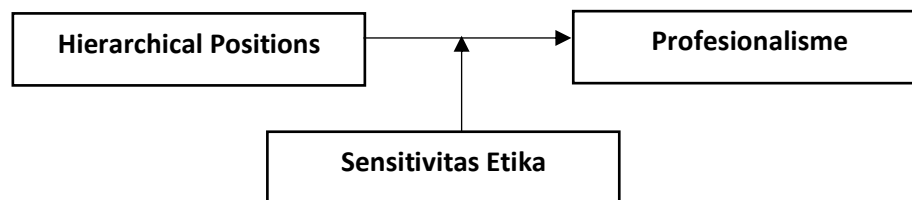
H2: Sensitivitas etika memperkuat hubungan antara *Hierarchical positions* dan profesionalisme auditor.

METODE

Desain Penelitian

Penelitian ini menggunakan data primer. Data ini diperoleh dengan menggunakan metode survei, yaitu dengan membagikan kuesioner kepada para responden. Teknik survei ini dilakukan sebagai langkah pencarian data primer yang didasarkan pada opini individu. Model penelitian yang diajukan dalam penelitian ini dapat dilihat sebagai berikut.

Gambar 1.
Model Penelitian



Definisi operasional variabel menunjukkan bagaimana pengukuran dari suatu variabel. Variabel terikat (*dependent*) dalam penelitian ini adalah profesionalisme. Profesionalisme mengacu pada sikap atau mental dalam bentuk komitmen dari para anggota profesi untuk senantiasa meningkatkan dan mewujudkan kualitas profesionalnya. Dalam penelitian ini profesionalisme diukur dengan menggunakan kuesioner berdasarkan lima dimensi profesionalisme yang dikembangkan oleh (Hall, 1968), yaitu 2 butir pertanyaan berkaitan dengan pengabdian terhadap profesi (*Dedication*), 2 butir pertanyaan berkaitan dengan keyakinan terhadap profesi (*Belief in Self-Regulation*), 2 butir pertanyaan berkaitan dengan kewajiban sosial (*Social Obligation*), 2 butir pertanyaan berkaitan dengan kemandirian (*Autonomy Demands*), dan 2 butir pertanyaan berkaitan dengan hubungan dengan sesama profesi (*Community Affiliation*).

Variabel bebas (*independent*) yang digunakan dalam penelitian ini adalah *hierarchical positions*. *Hierarchical positions* diukur dengan menggunakan 5 (lima) butir pertanyaan yang berkaitan dengan tanggung jawab, penugasan, wewenang, kompetensi diri, serta sikap dan perilaku profesional.

Penelitian ini juga menggunakan variabel pemoderasi, yaitu sensitivitas etika. Sensitivitas etika diukur berdasarkan 4 (empat) butir pertanyaan yang berkaitan dengan kegagalan auditor dalam mengerjakan pekerjaan sesuai dengan waktu yang diminta, penggunaan jam kantor untuk kepentingan pribadi, dan subordinasi auditor dalam hubungannya dengan prinsip-prinsip akuntansi (Shaub et al., 1993).

Populasi dan Sampel

Menurut (Sugiyono, 2015) populasi merupakan wilayah generalisasi yang terdiri atas obyek atau subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor pada Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali. Pengambilan sampel pada penelitian ini menggunakan metode *non-probability sampling* dengan teknik *purposive*

sampling yaitu menggunakan *judgement* peneliti dalam memilih *cases* dengan tujuan yang spesifik (Sugiyono, 2015). Kriteria yang digunakan dalam pemilihan sampel ini adalah

- 1) Auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik yang terdaftar dalam Direktori Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) 2016 dan masih aktif di tahun 2017.
- 2) Auditor yang memiliki masa kerja atau pengalaman audit minimal 1 tahun karena menurut (Dwilita, 2008) auditor yang telah bekerja minimal 1 tahun di KAP telah memiliki pemahaman yang cukup berkaitan dengan profesi auditor serta mampu menyesuaikan atau beradaptasi dengan budaya perusahaannya.

Berikut adalah daftar Kantor Akuntan Publik yang terdaftar dalam Direktori Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) 2016.

Tabel 1.
Daftar Kantor Akuntan Publik (KAP) di Provinsi Bali

No	Nama Kantor Akuntan Publik	Alamat
1.	KAP I Wayan Ramantha	Jl. Rampai No. 1A Lantai 3, Denpasar
2.	KAP Drs. Ida Bagus Djagera	Jl. Hasanuddin No.1, Denpasar
3.	KAP Johan, Malonda, Astika & Rekan	Jl. Muding Indah I No 5, Kuta Utara, Kerbokan, Badung
4.	KAP Kt. Gunarsa	Jl. Tukad Banyusari Gang II No.5 Panjer, Denpasar
5.	KAP Drs. Ketut Budiarta	Perumahan Padang Pesona Graha Adhi Blok A 6, Jl. Gunung Agung Denpasar Barat
6.	KAP Rama Wendra (Cab)	Pertokoan Sudirman Agung Blok A No.43 Jl. PB. Sudirman, Denpasar
7.	KAP Drs. Sri Marmo Djgosarkoso	Jl. Gunung Muria Blok V E No. 1, Monang-Maning, Denpasar
8.	KAP Drs. Wayan Sunasdyana	Jl. Pura Demak I Gang Buntu No.89 Teuku Umar Barat, Pemecutan Kelod
9	KAP Drs. Ketut Muliarta RM & Rekan	Jl. Drupadi No.25 Renon

Sumber: Direktori IAPI, 2016

Teknik Pengumpulan Data

Adapun teknik pengumpulan data yang dilakukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Kuisisioner merupakan teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara memberikan pertanyaan atau pernyataan tertulis yang terstruktur kepada responden untuk dijawab.
2. Dokumentasi adalah teknik pengumpulan data dengan mencatat, mengutip, dan mengumpulkan data dari dokumen-dokumen yang ada.

Teknik Analisis Data

Tahapan teknik analisis data, terdiri dari pengujian instrumen penelitian, uji asumsi klasik, dan analisis regresi dengan moderasi.

Uji Instrumen Penelitian

Pengujian instrumen yang dilakukan dalam penelitian ini adalah uji validitas dan uji reliabilitas. Uji validitas digunakan untuk mengukur valid atau tidaknya suatu kuesioner. Kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu mengungkapkan sesuatu

yang diukur oleh kuesioner tersebut. Uji validitas menggunakan nilai *corrected-item total correlation* (r hitung) yang kemudian dibandingkan dengan r tabel yang diperoleh dalam tabel r statistika. Jika korelasi item terhadap skor total lebih besar dari r table (0,30) maka instrumen penelitian tersebut dikatakan valid dan berlaku sebaliknya (Ghozali, 2015).

Sedangkan uji reliabilitas digunakan untuk mengukur indikator variabel atau konstruk dari suatu kuesioner. Suatu kuesioner reliabel atau handal jika jawaban terhadap pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Uji reliabilitas menggunakan nilai *Cronbach Alpha*. Jika nilainya lebih besar dari 0,60 maka instrumen penelitian tersebut dikatakan reliabel atau handal dan berlaku sebaliknya (Ghozali, 2015).

Uji Asumsi Klasik

Pengujian regresi linier yang baik yaitu terbebas dari masalah-masalah asumsi klasik. Untuk itu dalam penelitian ini terlebih dahulu dilakukan uji asumsi klasik, yang terdiri atas uji normalitas dan uji heteroskedastisitas.

1. Uji Normalitas

Uji normalitas data bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel terikat, variabel bebas atau keduanya mempunyai distribusi normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi data normal atau mendekati normal. Menurut (Ghozali, 2015) menjelaskan bahwa uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Seperti diketahui bahwa uji t dan F mengasumsikan bahwa nilai residual mengikuti distribusi normal. Kalau asumsi ini dilanggar maka uji statistik menjadi tidak valid untuk jumlah sampel kecil. Dalam pengujian ini, uji normalitas yang digunakan yaitu uji statistik Kolmogorov-Smirnov Test (K-S). Adapun dasar uji K-S adalah:

- Angka signifikansi (sig) > 0,05, maka data berdistribusi normal.
- Angka signifikansi (sig) < 0,05, maka data tidak berdistribusi normal.

2. Uji Heteroskedastisitas

Menurut (Ghozali, 2015), Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut Homoskedastisitas dan jika berbeda disebut Heteroskedastisitas. Uji heteroskedastisitas dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan uji glejser. Persamaan regresi dikatakan tidak mengandung heteroskedastisitas jika tampilan koefisien parameter setiap variabel bebas tidak ada yang signifikan secara statistik dengan tingkat kesalahan (α) sebesar 5% (0,05).

Moderated Regression Analysis (MRA)

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini dilakukan secara kuantitatif berdasarkan jawaban para responden atas item-item pertanyaan yang diajukan dalam kuisisioner. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Moderated Regression Analysis* (MRA). Teknik analisis ini digunakan untuk menguji pengaruh variable moderasi terhadap hubungan variable bebas dan terikat dengan menggunakan uji interaksi. Hasil analisis dinyatakan dalam bentuk persamaan regresi linear berganda sebagai berikut (Ghozali, 2015).

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_1 X_2 + e \dots\dots\dots(1)$$

Keterangan:

- Y = profesionalisme
- α = konstanta
- X1 = *Hierarchical Positions*
- X2 = Sensitivitas Etika
- e = error term
- β_1, β_2 = Koefisien Regresi

Selain itu, dalam MRA akan dilakukan interpretasi terhadap Goodness of Fit untuk menjawab hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini. Adapun komponen dari Goodness of Fit antara lain, sebagai berikut.

a. Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien Determinasi (R^2) bertujuan untuk mengetahui seberapa besar variabel independen mampu menjelaskan dan mempengaruhi variabel dependen. Dalam output SPSS, koefisien determinasi terletak pada tabel Model Summary dan tertulis Adjusted R Square. Nilai R^2 sebesar 1, berarti fluktuasi variabel dependen seluruhnya dapat dijelaskan oleh variabel independen dan tidak ada faktor lain yang menyebabkan fluktuasi variabel dependen. Jika Nilai R^2 berkisaran antara 0 dan 1, berarti semakin kuat kemampuan variabel independen dapat menjelaskan fluktuasi variabel dependen (Ghozali, 2015).

b. Uji F (Uji Kelayakan Model)

Uji F digunakan untuk mengetahui apakah variabel-variabel independen secara simultan berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen (Ghozali, 2015). Derajat kepercayaan yang digunakan adalah 5 %. Apabila nilai F hasil perhitungan lebih besar dari nilai Ftabel maka hipotesis alternatif yang menyatakan bahwa semua variabel independen secara simultan berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Dasar pengambilan keputusan sebagai berikut:

a) Jika probabilitas (signifikansi) $> 0,05$ (α) atau $F_{hitung} < F_{tabel}$ berarti hipotesis tidak terbukti maka H_0 diterima H_a ditolak.

b) Jika probabilitas (signifikansi) $< 0,05$ (α) atau $F_{hitung} > F_{tabel}$ berarti hipotesis terbukti maka H_0 ditolak dan H_a diterima.

c. Analisis Uji t (Uji Hipotesis)

Uji t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual menerangkan variasi variabel terikat (Ghozali, 2015). Pengujian parsial regresi dimaksudkan untuk mengetahui apakah variabel bebas secara individual mempunyai pengaruh terhadap variabel terikat dengan asumsi variabel yang lain itu konstan. Dasar pengambilan keputusan sebagai berikut:

a) Jika probabilitas (signifikansi) $> 0,05$ (α) atau $t_{hitung} < t_{tabel}$ berarti hipotesis tidak terbukti maka H_0 diterima H_a ditolak.

b) Jika probabilitas (signifikansi) $< 0,05$ (α) atau $t_{hitung} > t_{tabel}$ berarti hipotesis terbukti maka H_0 ditolak dan H_a diterima.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Dalam penelitian ini dilakukan pengujian terhadap instrumen penelitian yang meliputi pengujian validitas dan reliabilitas. Suatu kuesioner dinyatakan valid apabila r bernilai $\geq 0,3$ (Sugiyono, 2015). Hasil untuk pengujian validitas dapat dilihat pada Tabel 2.

Tabel 2.
Hasil Pengujian Validitas Instrumen

No.	Instrumen	Nilai <i>Pearson Correlation</i>	Keterangan
1	$X_{1.1}-X_{1.5}$	0,978; 0,868; 0,948; 0,978	Valid
2	$X_{2.1}-X_{2.4}$	0,958; 0,831; 0,819; 0,921; 0,850; 0,881; 0,808; 0,873	Valid
3	Y_1-Y_{10}	0,955; 0,725; 0,724; 0,790; 0,715; 0,566; 0,619; 0,590; 0,653	Valid

Sumber: Data diolah (2017)

Berdasarkan Tabel 2 dapat dilihat bahwa seluruh instrumen di atas memiliki nilai $r \geq 0,3$ sehingga dapat disimpulkan bahwa semua variabel dalam penelitian ini adalah valid. (Ghozali, 2015) menyatakan suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach Alpha* $> 0,60$. Hasil uji reliabilitas instrumen disajikan pada Tabel 3.

Tabel 3.
Hasil Uji Reliabilitas Instrumen

No.	Variabel	r <i>alpha</i> hitung	r <i>alpha</i> Tabel	Keterangan
1	X ₁	0,930	0,60	Reliabel
2	X ₂	0,835	0,60	Reliabel
3	Y	0,971	0,60	Reliabel

Sumber: Data diolah (2017)

Berdasarkan Tabel 4 dapat dilihat bahwa seluruh instrumen di atas memiliki nilai r *alpha* hitung lebih besar dari 0,60 sehingga dapat disimpulkan bahwa semua variabel dalam penelitian ini adalah reliabel.

Dalam penelitian ini dilakukan uji asumsi klasik yang meliputi uji normalitas dan heteroskedastisitas. Berikut adalah hasil dari uji asumsi klasik.

Tabel 5.
Hasil Uji Asumsi Klasik

Variabel	Uji Asumsi Klasik	
	Uji Normalitas	Uji Heteroskedastisitas
	Sig. 2 Tailed	Signifikansi
X ₁	0,092	0,842
X ₁ X ₂		0,589

Sumber: Data diolah (2017)

Dengan melihat Tabel 5, dapat disimpulkan bahwa model persamaan regresi yang digunakan dalam penelitian ini lolos uji asumsi klasik, dimana nilai signifikansi pada uji normalitas sebesar 0,092 ($0,092 > 0,05$). Hal ini berarti model regresi berdistribusi normal. Model regresi juga terbebas dari masalah heteroskedastisitas variabel bebas memiliki signifikansi lebih besar dari α (0,05).

Hipotesis dalam penelitian ini diuji dengan menggunakan persamaan regresi linear berganda. Ketepatan dari fungsi regresi sampel dalam menaksir nilai aktual dapat diukur dari *goodness of fit*-nya. Secara statistik diukur dari nilai koefisien determinasi (R^2), nilai statistik F, dan nilai statistik t. Hasil analisis regresi linear berganda dapat dilihat pada Tabel 6. Berdasarkan Tabel 6 maka dapat disusun persamaan regresi:
 $Y = 29,677 + 1,029 X_1 + 0,010 X_1X_2 + e \dots (2)$

Tabel 6.
Hasil Analisis Regresi Moderasi

Model	Unstandardized Coeficients		Standardized	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	29,677	40,998		0,724	0,473
X1	1,029	0,186	0,499	5,529	0,000
X1X2	0,010	0,001	0,093	7,570	0,000
R	0,447				
R ²	0,200				
Adjusted (R ²)	0,151				
F Hitung	4,075				
Signifikansi F	0,012				

Sumber: Data diolah (2017)

Hasil analisis menunjukkan bahwa nilai *Adjusted* (R^2) sebesar 0,151. Hal ini mengandung pengertian bahwa 15,1 persen variabel profesionalisme mampu dijelaskan oleh variabel *hierarchical positions* dengan moderasi sensitivitas etika, sedangkan sisanya sebesar 84,9 persen dipengaruhi oleh faktor-faktor lain yang tidak dijelaskan dalam model.

Uji F digunakan untuk menguji apakah variabel bebas (X) yang digunakan dalam penelitian ini secara simultan memiliki pengaruh terhadap variabel terikat (Y). Berdasarkan hasil pengolahan data dengan program komputer *Statistical Package for Social Science* (SPSS) nilai signifikansi $F = 0,012 < \alpha = 0,05$. Hal ini berarti model yang digunakan pada penelitian ini adalah layak (*fit*).

Pengujian hipotesis dilihat dengan membandingkan signifikansi t dan alpha (0,05 atau 5%). Apabila tingkat signifikansi t lebih besar dari $\alpha = 0,05$ maka H_0 diterima dan H_1 ditolak, apabila tingkat signifikansi $t \leq \alpha = 0,05$ maka H_0 ditolak dan H_1 diterima. Pengujian hipotesis pertama diperoleh nilai signifikansi $t = 0,000 < \alpha = 0,05$, maka H_1 diterima. Hal ini berarti *hierarchical positions* (X_1) berpengaruh positif pada profesionalisme (Y). Hasil dari penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian (Darmoko, 2003) dan (Vanessa & Rejeki, 2016) yang menemukan bahwa *hierarchical positions* berpengaruh terhadap profesionalisme. (Utaminingsih, 2004) menemukan bahwa semakin tinggi jabatan akuntan publik dalam tingkatan hirarki organisasi akan meningkatkan komitmen profesional yang dimiliki.

Pengujian variabel pemoderasi sensitivitas etika pada hubungan *hierarchical positions* dan profesionalisme memperoleh nilai signifikansi $t = 0,000 < \alpha = 0,05$. Jadi H_2 diterima yang berarti sensitivitas etika memperkuat hubungan antara *hierarchical positions* dan profesionalisme auditor. (Zarei et al., 2016) menyatakan bahwa etika dan profesionalisme memiliki peranan yang penting bagi reputasi akuntan publik, dimana kepercayaan akan diberikan oleh publik apabila seorang auditor melaksanakan tugas pengauditan dengan mengandalkan seluruh kemampuan profesional dan berpegang teguh pada prinsip-prinsip etika profesi. Perbedaan hirarki jabatan juga akan menyebabkan perbedaan dilema etika yang akan dihadapi oleh seorang auditor karena tingkatan hirarki tentu menyebabkan tingkatan tanggung jawab, penugasan, dan wewenang, serta kompetensi diri yang dimiliki dan sikap dalam berperilaku yang profesional terhadap klien yang berbeda sesuai dengan jabatan yang dimiliki dalam tingkatan hirarki. Kewenangan yang menyertai posisi berpangkat tinggi memungkinkan individu untuk membentuk penilaian moral yang meyakinkan terlepas dari kenyataan bahwa masih banyak keputusan etis yang ambigu (Wiltermuth & Flynn, 2013).

Individu yang berkedudukan tinggi biasanya lebih sulit untuk dipengaruhi oleh orang lain dan situasi sosial (Galinsky et al., 2008; See et al., 2011). Menurut Blader & Chen (2012), status yang menyertai posisi yang tinggi akan mengarahkan individu untuk berperilaku yang lebih bermoral. Adler dan Aranya yang dikutip dari Nanik Sri Utaminingsih (2004) juga menemukan bahwa sejalan dengan semakin tingginya jabatan akuntan publik dalam tingkatan hirarki organisasi, mereka akan memiliki tingkat aktualisasi diri yang lebih kuat, serta komitmen profesional yang lebih tinggi. Frese dan Cadden yang dikutip dari Daly dan Mattila (2000) menemukan bahwa semakin tinggi jabatan atau status responden dalam organisasi, maka semakin mereka percaya etika profesi adalah hal yang penting untuk kesuksesan personal dan kesuksesan institusional sehingga dapat dilihat bahwa terdapat perbedaan persepsi etika profesi antara orang yang memiliki jabatan yang tinggi lebih melihat etika profesi sebagai hal penting untuk menuju kesuksesan, maka orang yang memiliki jabatan yang tinggi akan mempunyai persepsi yang baik terhadap etika profesi dibandingkan dengan orang yang memiliki jabatan yang rendah. Semakin tinggi hirarki jabatan yang dimiliki oleh seorang auditor ditambah dengan pemahaman dan sensitivitas etika yang dimiliki oleh seorang auditor tentu akan meningkatkan profesionalisme yang dimiliki oleh seorang auditor.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian, dapat disimpulkan bahwa *hierarchical positions* berpengaruh positif pada profesionalisme. Semakin tinggi tingkatan jabatan seorang auditor di sebuah Kantor Akuntan Publik (KAP) mengimplikasikan bahwa pengalaman yang dimiliki

semakin tinggi sehingga profesionalisme yang dimiliki pun semakin tinggi. Hasil dari penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian (Darmoko, 2003) dan (Vanesa & Rejeki, 2016) yang menemukan bahwa *hierarchical positions* berpengaruh terhadap profesionalisme. (Utaminingsih, 2004) menemukan bahwa semakin tinggi jabatan akuntan publik dalam tingkatan hirarki organisasi akan meningkatkan komitmen profesional yang dimiliki. Semakin tinggi jabatan seorang auditor dalam sebuah Kantor Akuntan Publik tentu mengimplikasikan pengalaman dan profesionalisme yang dimiliki semakin tinggi. Selain itu, diperoleh juga hasil bahwa sensitivitas etika memperkuat hubungan antara *hierarchical positions* dan profesionalisme. Kewenangan yang menyertai posisi berpangkat tinggi memungkinkan individu untuk membentuk penilaian moral yang meyakinkan terlepas dari kenyataan bahwa masih banyak keputusan etis yang ambigu (Wiltermuth & Flynn, 2018). Individu yang berkedudukan tinggi biasanya lebih sulit untuk dipengaruhi oleh orang lain dan situasi social (Galinsky, Magee, Whitson, & Liljenquist, 2008; See, Morrison, Rothman, & Soll, 2011). Menurut (Blader & Chen, 2012), status yang menyertai posisi yang tinggi akan mengarahkan individu untuk berperilaku yang lebih bermoral. Semakin tinggi hirarki jabatan yang dimiliki oleh seorang auditor ditambah dengan pemahaman dan sensitivitas etika yang dimiliki oleh seorang auditor tentu akan meningkatkan profesionalisme yang dimiliki oleh seorang auditor.

Penelitian menggunakan metode kuesioner dan banyak kuesioner yang tidak diisi dengan lengkap serta tidak mendapat tanggapan yang baik sehingga saran yang dapat diberikan untuk penelitian selanjutnya adalah melengkapi teknik pengumpulan data dengan melakukan observasi dan wawancara yang lebih mendalam sehingga data yang diperoleh tidak hanya berdasarkan persepsi responden saja. Selain itu, penelitian berikutnya juga dapat mengeksplor variabel-variabel lain yang dapat memoderasi hubungan antara *hierarchical positions* dan profesionalisme auditor.

REFERENSI

- Arens, Alvin, A., Elder, & Beasley. 2010. *Auditing and Assurance Services: An Intergrated Approach*. Jakarta: Erlangga.
- Blader, S. L., & Chen, Y. 2012. Differentiating the Effects of Status and Power : A Justice Perspective. *Journal of Personality and Social Psychology*, 102(5), 994–1015.
- Boynton, W. C., Johnson, R. N., & Walter, G. K. 2001. *Modern Auditing*. New York: John Wiley & Sons, Inc.
- Darmoko, H. W. 2003. *Profesionalisme Auditor pada KAP dilihat dari Perbedaan Gender, Tipe KAP, dan Hierarki Jabatannya*. Program Pascasarjana Universitas Diponegoro.
- Dwilita, H. 2008. *Analisis Pengaruh Motivasi, Stres, dan Rekan Kerja Terhadap Kinerja Auditor di Kantor Akuntan Publik di Kota Medan*. Universitas Sumatera Utara.
- Galinsky, A. D., Magee, J. C., Whitson, J. A., & Liljenquist, K. A. 2008. Power Reduces the Press of the Situation: Implications for Creativity , Conformity , and Dissonance, 95(6), 1450–1466. <https://doi.org/10.1037/a0012633>
- Ghozali, I. 2015. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 23*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Halim, A. 2015. *Auditing (Dasar-dasar Audit Laporan Keuangan) (Kelima)*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Hall, R. H. 1968. Professionalization and Bureaucratization. *American Sociological Review*, 33(1), 92–104.
- Heyrani, F., Banimahd, B., & Rahnamayeh, F. 2016. Investigation of the Effect of Auditors ' Professionalism Levels on Their Judgment to Resolve the Conflict between Auditor and Management. *Procedia Economics and Finance*, 36(16), 177–188. [https://doi.org/10.1016/S2212-5671\(16\)30029-6](https://doi.org/10.1016/S2212-5671(16)30029-6)
- Hunt, S. D., & Vitell, S. 1986. General Theory of Marketing Ethics. *Journal of Macromarketing*, 5(1), 5–16.
- Jelic, M. 2012. The Impact of Ethics on Quality Audit Results. *International Journal for Quality*

- Research*, 6(4), 333–342.
- Mulyadi. 2014. *Auditing* (Keenam). Jakarta: Salemba Empat.
- Munawir, H. S. 1997. *Auditing Modern*. Yogyakarta: BPFE.
- Rest, J. . 1983. Morality. In *Handbook of Child Psychology: Vol. 3, Cognitive Developments* (4th ed., pp. 556–629). New York: Wiley.
- Risa, N. 2011. Analisis Sensitivitas Etis Mahasiswa Universitas Islam '45 Bekasi. *Jurnal Riset Akuntansi & Komputerisasi Akuntansi*, 1(2).
- Satyanugraha, H. 2003. *Etika Bisnis: Prinsip dan Aplikasi*. Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Trisakti.
- See, K. E., Morrison, E. W., Rothman, N. B., & Soll, J. B. 2011. The detrimental effects of power on confidence, advice taking, and accuracy. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 116(2), 272–285. <https://doi.org/10.1016/j.obhdp.2011.07.006>
- Shaub, M. ., Finn, D. W., & Munter, P. 1993. The Effects of Auditors Ethical Orientation on Commitment and Ethical Sensitivity. *Behavioral Research in Accounting*, 5, 145–169.
- Stead, W. E., Worrell, D. L., & Stead, J. G. 1990. An Integrative Model for Understanding and Managing Ethical Behavior in Business Organizations, (March). <https://doi.org/10.1007/BF00382649>
- Sugiyono. 2015. *Metode Penelitian Bisnis (Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D)*. Bandung: Alfabeta.
- Syamsuddin, Sudarma, I. M., Habbe, A. H., & Mediaty. 2014. The Influences Of Ethics , Independence , And Competence On The Quality Of An Audit Through The Influence Of Profesional Skepticism In Bpk Of South Sulawesi , Central Sulawesi And West Sulawesi, 2(7), 8–14.
- Tempo. 2017. Ernst & Young Indonesia Didenda di AS, Ini Tanggapan Indosat. Retrieved from <https://bisnis.tempo.co/read/845617/ernst-young-indonesia-didenda-di-as-ini-tanggapan-indosat/full&view=ok>
- Utami, G., & Nugroho, M. A. 2014. Pengaruh Profesionalisme Auditor, Etika Profesi dan Pengalaman Auditor terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas dengan Kredibilitas Klien Sebagai Pemoderasi. *Jurnal Nominal*, III(1), 75–83.
- Utaminingsih, N. S. 2004. *Pengujian Nilai-Nilai Personal Menurut Persepsi Akuntan Publik Berdasarkan Karakteristik Personal dan Hirarki Jabatan*. Universitas Diponegoro.
- Vanesa, A., & Rejeki, D. 2016. Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) dan Hirarki Jabatan terhadap Profesionalisme Auditor pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Wilayah Jakarta Selatan. *Jurnal Akuntansi & Bisnis Bisnis Krisnadwipayana*, 3(3), 9–38.
- Vollmer, H., & Mills, D. 1966. *Professionalization*. USA: Prentice-Hall.
- wartaekonomi. 2017. Ketika Skandal Fraud Akuntansi Menerpa British Telecom dan PwC. Retrieved from <https://www.wartaekonomi.co.id/read145257/ketika-skandal-fraud-akuntansi-menerpa-british-telecom-dan-pwc.html>
- Wiltermuth, S. S., & Flynn, F. J. 2018. Power , Moral Clarity , and Punishment in the Workplace. *Academy of Management Journal*, 56(4), 1002–1023. <https://doi.org/10.5465/amj.2010.0960>
- Zarei, R., Esmaeeli, A., & Zarei, S. 2016. Studying the Influential Factors on Ethics in Accounting and Auditing Regarding Personal Dimensions. *International Business Management*, 10(7), 1141–1150.