

## **PENGARUH ETIKA, PENGALAMAN KERJA, SINISME TERHADAP INDEPENDENSI**

Oleh: James Tumewu, SE. M.Ak <sup>1)</sup>

### **ABSTRACT**

*Independency is the most important thing of public accountant. Behavior of accountancy department's students (students of universities) is needed to be observed since they are leaders of the future and also the auditors. However, this subject is interesting to be examined thoroughly because independency is closely related with auditor, a profession which needs public trust. The writer scrutinizes many factors that influence independency and how far they influence independency itself.*

*The objectives of this study are examining the individual factors such as etiquette, working experiences, cynicism towards independency and also comparing independency of the students and the auditors, whether the students of accountancy departments are more independent compared to auditors or vice versa.*

*The samples of this study are the university students of accountancy department which have already taken AUDIT I and public accountant offices in Surabaya. In analysing the data the writer uses multiple regression.*

*The result of this study shows that various system of etiquette variables' change, working experiences, and students' cynicism illustrate that the influential contribution of various change of independency variables is 61,3% (R-Square) and the various system of etiquette variables' change and the auditors' cynicism illustrate that various change of independency variables is 63,3% (R-Square). Based on The respondents' answers, the writer notices that students are more independent rather than auditors on average.*

**Keywords:** *Independency, etiquette, working experiences, and cynicism.*

## **PENDAHULUAN**

### **Latar Belakang**

Dalam perkembangan kegiatan bisnis peran kaum profesional semakin meningkat. Kaum profesional melakukan aktivitas jasa profesi sesuai bidangnya masing-masing.

Akuntan publik memberikan jasa pemeriksaan akuntan membantu pihak manajemen dalam laporan keuangan perusahaan maupun pihak luar perusahaan. Melalui profesi akuntan publik inilah pihak diluar perusahaan dapat memperoleh informasi yang andal dari manajemen perusahaan bahwa laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen perusahaan dapat dipercaya sebagai dasar keputusan-keputusan yang diambil oleh mereka. Profesi ini merupakan profesi kepercayaan masyarakat. Dari profesi akuntan publik inilah masyarakat mengharapkan penilaian yang bebas tidak memihak siapapun (Independent).

---

<sup>1)</sup> Staf Pengajar FE Universitas Wijaya Kusuma Surabaya

Independensi merupakan bagian penting dari profesi akuntan publik. Independen merupakan sikap yang tidak memihak kepentingan siapapun. Eric (1975) dalam artikel Antle (1984) mendefinisikan Independen sebagai suatu hubungan antara akuntan dan kliennya yang mempunyai sifat sedemikian rupa sehingga temuan dan laporan yang diberikan auditor hanya dipengaruhi oleh bukti-bukti yang ditemukan dan dikumpulkan sesuai aturan dan prinsip-prinsip profesionalnya. Akuntan publik juga harus menghindari keadaan yang akan menyebabkan hilangnya kepercayaan masyarakat terhadap independensi profesi akuntan publik. Sikap ini dijadikan dasar agar akuntan publik dapat memberikan opini yang objektif dan integritas. Adanya kepercayaan masyarakat terhadap independensi akuntan publik sangat penting bagi perkembangan profesi akuntan publik. Menurut Mulyadi, (2002 hal 27) : Auditor seringkali menemui kesulitan dalam mempertahankan sikap mental independen.

Keadaan yang mengganggu sikap mental independen auditor adalah :

1. Sebagai seorang yang melaksanakan audit secara independen, auditor dibayar oleh kliennya atas jasa tersebut.
2. Sebagai penjual jasa seringkali auditor mempunyai kecenderungan untuk memuaskan keinginan kliennya.
3. Mempertahankan sikap mental independen seringkali dapat menyebabkan lepasnya klien.

Berdasarkan penjelasan independensi dan kenyataan bahwa auditor menemui kesulitan dalam mempertahankan sikap mental independen. Analisis terhadap sikap etis dalam profesi akuntan menunjukkan bahwa akuntan merasa memiliki kesempatan untuk melakukan tindakan tidak etis akibat adanya tekanan dari perusahaan sebagai kliennya (Mints, 1995). Salah satu contoh kasus Kimia Farma yang merupakan klien dari KAP Hans, Tuanakotta, Mustofa.

Mahasiswa merupakan generasi penerus di masa depan. Mereka akan bekerja dan memimpin di suatu organisasi nantinya. Perilaku dari para pemimpin dimasa depan dapat dipelajari dari perilaku mahasiswa sekarang (Reis dan Mitra, 1998; Fischer dan Rosenzweig, 1995). Perilaku dari mahasiswa perlu diteliti untuk mengetahui sampai sejauh mana mereka akan bertindak etis atau tidak etis di masa depan (Alam, 1995; Wimalasiri *et al.*, 1996). Penelitian terhadap kemungkinan perilaku etis dan tidak etis dari mahasiswa dapat membantu manajemen perusahaan untuk mengembangkan cara dalam mengurangi masalah-masalah yang akan timbul di masa yang akan datang saat mereka telah bekerja (Reis dan Mitra, 1998). Penelitian terhadap perilaku etis mahasiswa akuntansi sebagai calon akuntan di masa depan menjadi hal penting dalam rangka pengembangan dan peningkatan peran profesi akuntan (Fauzi, 2001).

Penelitian terhadap perilaku mahasiswa akuntansi juga akan berguna bagi kalangan akademis sebagai pertimbangan untuk mengajarkan nilai etis dalam program akuntansi (Borkowski dan Ugras, 1992).

Kerr dan Smith (1995) menyatakan bahwa pendidikan dan perilaku etis merupakan hal yang sangat penting dalam masyarakat modern, dunia bisnis, dan profesi akuntan.

Seiring dengan munculnya kesadaran tentang urgensi moral dan kesadaran etis akuntan, maka penelitian akademis tentang perilaku etis dalam akuntansi dan faktor-faktor yang mempengaruhinya mulai dilakukan (Louwers *et al.*, 1997). Secara umum ada dua kategori faktor yang berpengaruh terhadap perilaku keputusan etis individual, yaitu faktor individual dan faktor situasional (Mischel, 1997; Monson *et al.*, 1982; dalam Maslach *et al.*, 1985).

Penelitian-penelitian yang dilakukan sebelumnya menggabungkan faktor individual dan faktor situasional yang dihadapi mahasiswa akuntansi baik berupa konflik audit atau dilema akuntansi (Jones dan Kavanagh, 1996; Cohen *et al.*, 1998; Ruegger dan King, 1992; Glenn dan Loo, 1993; Stevens *et al.*, 1993; Borkowski dan Ugras, 1992). Dari hasil penelitian tersebut secara umum dapat disimpulkan bahwa perilaku seseorang lebih cenderung dipengaruhi oleh faktor-faktor individual.

Penelitian ini dilakukan bertujuan untuk mengetahui pengaruh faktor individual terhadap perbedaan persepsi mahasiswa akuntansi dan akuntan publik tentang independensi akuntan publik.

### **Rumusan Masalah**

Berdasarkan uraian latar belakang, menunjukkan bahwa independensi akuntan publik merupakan perilaku etis akuntan publik. Dimana independensi merupakan bagian yang menjadi perhatian banyak pihak yang dialamatkan kepada akuntan publik. Dalam hal ini apakah faktor etika, pengalaman kerja, sinisme mempengaruhi independensi?

### **Tujuan Penelitian**

Penelitian ini bertujuan :

1. Untuk mengetahui apakah mahasiswa akuntansi lebih independen daripada akuntan publik atau sebaliknya.
2. Untuk mengetahui apakah faktor etika, pengalaman kerja, sinisme mempengaruhi independensi.

## **TELAAH PUSTAKA**

### **Penelitian Terdahulu**

Penelitian tentang independensi akuntan publik telah dilakukan oleh para peneliti diantaranya Lavin (1976) meneliti 3 (tiga) faktor yang mempengaruhi independensi akuntan publik meliputi : (1) Ikatan kepentingan dan hubungan usaha dengan klien tertentu, (2) Pemberian jasa lain selain jasa audit, (3) Lamanya hubungan audit dengan klien tertentu. Hasilnya menunjukkan bahwa tidak ada perbedaan persepsi antara AICPA dengan para pemakai laporan keuangan dan hubungan usaha yang dapat mengurangi independensi akuntan publik. Shockley (1981) meneliti 4 (empat) faktor yang mempengaruhi independensi akuntan publik yaitu : (1) Pemberian jasa konsultasi kepada klien, (2) Persaingan antar kantor akuntan publik, (3) Ukuran kantor akuntan publik, (4) Lamanya hubungan audit. Hasilnya menunjukkan bahwa Pemberian jasa konsultasi manajemen kepada klien yang diaudit, tingkat persaingan, ukuran akuntan publik mempunyai risiko kehilangan independensi. Lamanya hubungan audit tidak mempengaruhi independensi akuntan publik.

Firth (1986) meneliti peranan dan pentingnya independensi akuntan publik yang dipersepsikan oleh pihak-pihak yang berkepentingan. Supriyono (1988) meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi independensi. Supriyono menyimpulkan bahwa persaingan antar KAP dan besarnya fee audit dapat mempengaruhi independensi akuntan publik. Sedangkan Nadirsyah (1993) menyimpulkan bahwa pemakai informasi, akuntan dan masyarakat mempersepsikan akuntan publik Indonesia tidak independen. Dan faktor yang diteliti yaitu : (1) Faktor psikologis, (2) Tanggung jawab profesional, (3) Kecakapan teknik, (4) Faktor ekonomi, (5) Hubungan sosial, (6) Jasa non audit, (7) audit fee, (8) Hubungan personal.

### **Profesi akuntan publik**

Suatu bidang pekerjaan dapat dikatakan profesi jika memenuhi kriteria tertentu. Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (2001) Profesi didefinisikan suatu bidang pekerjaan yang dilandasi pendirian keahlian (ketrampilan, kejuruan, dsb) tertentu. Terdapat banyak pendapat tentang kriteria profesi tersebut. Namun pada dasarnya pendapat tersebut adalah sama.

### **Kode Etik Profesi**

Kode etik profesi merupakan prinsip moral untuk mengatur perilaku para anggotanya dalam menjalankan praktek profesinya. Dasar kode etik suatu profesi adalah kepercayaan masyarakat terhadap mutu jasa yang diberikan.

### **Kode Etik Akuntan Indonesia**

Kode etik akuntan Indonesia dikeluarkan oleh IAI sebagai organisasi profesi akuntan. IAI ( Ikatan Akuntan Indonesia) menetapkan kode etik pertamakali pada tahun 1973 dalam kongres I IAI. Kode etik tersebut kemudian disempurnakan dalam kongres IAI tahun 1981 dan tahun 1986. Pada tanggal 22 September 1990 di Jakarta ditetapkan Kode Etik Akuntan Indonesia 1990 sebagai penyempurna kode etik akuntan 1986. Dan kemudian diubah lagi dalam kongres IAI tahun 1994 dan disempurnakan dalam kongres VIII IAI tahun 1998.

### **Pengertian Dan Pentingnya Independensi Akuntansi Publik**

#### **Pengertian Independensi.**

Independensi adalah suatu istilah yang sering digunakan oleh profesi akuntan publik. Menurut Firth (1980) Independen secara tradisional dianggap sebagai salah satu prinsip fundamental yang menggaris bawahi kerja auditor. Dari pengertian tersebut kita dapat menyimpulkan bahwa independen selalu melekat dalam proses akuntan publik. Menurut Robertson dalam artikel Dykxhoor dan Sinning (1981) independen pada kenyataannya benar-benar kondisi mental dan kejujuran intelektual yang sulit untuk didemonstrasikan dengan cara fisik atau visual.

#### **Pentingnya Independensi**

Independensi merupakan salah satu ciri yang tampak dalam profesi akuntan publik yang merupakan sikap adil, tidak memihak pihak lain ataupun klien dan bertindak jujur dalam pengauditan terhadap laporan keuangan. Kepercayaan masyarakat umum terhadap sikap independen akuntan publik sangat penting bagi perkembangan profesi akuntan publik.

#### **Klasifikasi Independensi Akuntan Publik**

Independensi merupakan standar yang diperlukan akuntan publik untuk bertindak integritas dan obyektivitas dalam menjalankan profesinya. Akuntan publik harus memelihara sikap mental yang independen sebagai tanggung jawab terhadap profesinya. Berdasarkan hal ini independensi diklasifikasikan dalam dua aspek yaitu:

1. Independensi dalam kenyataan (Independence in fact )
2. Independensi dalam penampilan (independence in appearance)

### **Persepsi Sebagai Kegiatan Psikologi**

Independensi merupakan salah satu faktor penting bagi profesi akuntan publik dalam menjalankan profesinya. Dalam menjalankan profesi akuntan publik harus menjaga independensinya agar hasil laporannya dapat dipercaya oleh masyarakat. Karena profesi akuntan publik merupakan profesi kepercayaan maka independen atau tidak independennya profesi akuntan publik tergantung pada persepsi masyarakat itu sendiri.

### **Pengertian Persepsi**

Persepsi adalah cara pandang seseorang terhadap kejadian kejadian atau objek-objek individu akan bertindak sesuai dengan cara pandang mereka tanpa memperhatikan persepsi itu sesuai dengan kenyataan yang sebenarnya. Menurut kamus besar bahasa indonesia (2001) persepsi didefinisikan sebagai tanggapan (penerimaan) langsung dari sesuatu atau merupakan proses seseorang mengetahui beberapa hal melalui pancainderanya.

### **Etika**

Etika merupakan ilmu tentang apa yang baik dan apa yang buruk dan tentang hak dan kewajiban moral (akhlak) (Kamus Besar Bahasa Indonesia, 2001). Etika dalam profesi akuntan merupakan panduan bagi perilakunya sebagai suatu bentuk pertanggungjawaban terhadap kliennya, masyarakat, anggota profesi, dan dirinya sendiri (Mautz dan Sharaf, 1993). Etika merupakan filsafat atau pemikiran kritis dan mendasar tentang ajaran-ajaran dan pandangan pandangan moral (Suseno, 1987). Atas dasar uraian dan literatur penelitian sebelumnya maka hipotesa pertama yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

**H<sub>1</sub> : Etika mempengaruhi independensi.**

### **Pengalaman kerja**

Penelitian tentang pengaruh pengalaman kerja terhadap tingkat moral individual dikemukakan oleh Kohlberg (1972,1984: dalam Wimalasiri *et al.*, 1996). Kohlberg mengemukakan bahwa nilai moral seseorang akan meningkat seiring semakin banyaknya pengalaman yang dihadapi selama hidupnya. Reis dan Mitra (1998) melakukan penelitian untuk menguji pengaruh perbedaan faktor-faktor individual terhadap akseptabilitas perilaku etis ditempat kerja. Hasilnya menunjukkan bahwa mahasiswa yang mempunyai pengalaman kerja cenderung untuk memiliki perilaku yang kurang etis daripada mahasiswa yang belum mempunyai pengalaman kerja.

Atas dasar uraian dan hasil penelitian terdahulu maka dirumuskan hipotesa kedua:

**H<sub>2</sub>: Pengalaman kerja mempengaruhi independensi**

### **Sinisme**

Sinisme adalah pandangan atau gagasan yang tidak melihat suatu kebaikan atau apapun dan meragukan sifat baik yang ada pada manusia (Kamus Besar Bahasa Indonesia, 2001). Salah satu pendekatan Betz (1989) menyatakan bahwa pria akan selalu berusaha mencapai keberhasilan yang kompetitif dan lebih cenderung untuk melanggar aturan-aturan yang ada, karena mereka memandang prestasi sebagai suatu

persaingan. Penelitian Adib (2001) menunjukkan bahwa mahasiswa yang lebih toleran terhadap perilaku tidak etis tidak selalu akan bersikap sinikal.

Bertens (1993) mensinyalir bahwa etika bisnis masih diliputi kecurigaan. Bertens mengemukakan misalnya, "Masa orang memikirkan etika dalam menjalankan bisnis". Bagaimana seorang pemborong akan memenangkan tender, jika selalu berpegang pada etika? Pernyataan sinikal yang sering di lingkungan bisnis di Indonesia adalah "Untuk mencari rejeki yang haram saja susah, apalagi yang halal".

Dari definisi sinisme dan pernyataan sinikal maka dapat disimpulkan bahwa seseorang yang meyakini kebenaran pernyataan-pernyataan sinikal akan terbiasa berperilaku tidak etis dalam kehidupan mereka.

**H<sub>3</sub>: Sinisme mempengaruhi independensi.**

## METODA PENELITIAN

### Sampel dan Metoda Pengumpulan Data

Sampel penelitian ini adalah mahasiswa akuntansi dan akuntan publik di Surabaya. Adapun mahasiswa yang menjadi sampel adalah mahasiswa yang sudah menempuh mata kuliah pengauditan I. Sampel akuntan publik diwakili oleh auditor independen yang bekerja di kantor akuntan publik.

Data untuk penelitian ini dikumpulkan melalui kuesioner yang diberikan langsung oleh peneliti didalam kelas setelah terlebih dahulu menghubungi dosen yang mengajar pada mata kuliah tersebut. Selain dengan cara diatas, peneliti juga menggunakan metoda *snow balling*. Adapun jumlah kuesioner yang dikirim sebanyak 105 kuesioner yang terdiri dari 50 kuesioner untuk mahasiswa dan 55 untuk auditor. Dari jumlah tersebut kuesioner yang kembali sebanyak 50 kuesioner mahasiswa dan 38 kuesioner auditor, dan dari kuesioner auditor terdapat 2 kuesioner yang pengisiannya tidak lengkap sehingga tidak dapat diolah lebih lanjut. Dengan demikian kuesioner yang dapat diolah sebanyak 86.

### Definisi dan Pengukuran Variabel Variabel Dependen

**Independensi** merupakan suatu standar auditing yang penting, karena opini akuntan independen bertujuan untuk menambah kredibilitas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen. Jika akuntan tersebut tidak independen terhadap kliennya, maka opininya tidak akan memberikan tambahan apapun (Mautz dan Sharaf, 1993: 246). Instrumen yang dipakai untuk mengetahui independensi diperoleh dari penelitian yang dilakukan oleh Lavin (1976), Firth (1980), dan Nadirsyah (1993). Instrumen independensi ini lalu diukur dengan menggunakan 5 poin skala likert dan responden diminta untuk memberikan jawaban sampai seberapa jauh ia setuju atau tidak setuju atas pernyataan yang diajukan. Pada Pernyataan independensi no 9 sampai dengan no 15 dilakukan reverse pada waktu pengolahan data.

### Variabel Independen

1. **Etika** dalam profesi akuntan merupakan panduan bagi perilakunya sebagai

suatu bentuk pertanggungjawaban terhadap kliennya, masyarakat, anggota profesi, dan dirinya sendiri (Mautz dan Sharaf, 1993). Perilaku etis juga merupakan tingkah laku atau aturan-aturan tingkah laku yang diterima dan digunakan oleh individual atau suatu golongan tertentu (Fauzi, 2001). Instrumen yang dipakai adalah *Workplace Behavior scale* (WBS) yang dikembangkan oleh Jones (1990). Instrumen yang sama juga digunakan oleh Mudrack (1993); Reis dan Mitra (1998); Fauzi, (2001). Instrumen terdiri dari 10 *item* pernyataan dengan menggunakan 5 poin skala likert dari sangat tidak dapat diterima sampai sangat dapat diterima.

**2. Pengalaman Kerja** terdiri dari mahasiswa akuntansi yang belum mempunyai pengalaman kerja atau sudah mempunyai pengalaman kerja dan akuntan publik. Informasi variabel pengalaman kerja diperoleh dengan menyajikan data demografi responden. Diharapkan dengan mengetahui backgrounds dari mahasiswa dan akuntan publik akan dapat dilakukan kontrol terhadap responden untuk mengetahui pengaruh perbedaan dari faktor pengalaman kerja terhadap independensi.

**3. Sinisme** dalam penelitian ini menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Ameen *et al.* (1996). Kuesioner berisi pernyataan-pernyataan untuk mengukur sinisme. Sierles *et al.* (1980) membuktikan bahwa mahasiswa yang ikut serta dalam perilaku kontroversial lebih sinikal. Instrumen terdiri dari 3 item pertanyaan dengan 5 sakala likert mulai dari tidak benar sampai sangat benar. Pada pernyataan sinisme dilakukan *reverse* pada waktu pengolahan data.

### Uji Reliabilitas dan Validitas

Untuk mengetahui kualitas data yang diperoleh dari penerapan instrumen penelitian ini, maka dalam penelitian ini dilakukan uji reliabilitas dan validitas. Pengujian validitas dilakukan dengan menggunakan item homogeneity test, yang dilakukan dengan mengkorelasikan antara skor yang diperoleh pada masing-masing item pertanyaan dengan skor totalnya. Korelasi antara skor total dengan skor pertanyaan harus signifikan berdasarkan statistik tertentu. Bila ternyata semua pertanyaan yang disusun berdasarkan dimensi konsep berkorelasi dengan skor totalnya, maka dapat dikatakan bahwa item-item yang ada dalam alat pengukur tersebut mempunyai kesamaan. Dalam bahasa statistik terdapat konsistensi internal (*internal consistency*) (Ancok, 1987). Teknik korelasi yang digunakan adalah teknik korelasi *product moment*. Hasil pengujian validitas yang diperoleh diketahui bahwa semua item pernyataan pada angket penelitian untuk mahasiswa menunjukkan *p-value* lebih kecil dari 0,05. Untuk auditor *p-value* menunjukkan lebih kecil dari 0,05 (tingkat signifikansi yang digunakan). Ini berarti semua butir pernyataan valid.

Uji reliabilitas dilakukan untuk mengetahui sejauh mana hasil pengukuran tetap konsisten, apabila dilakukan pengukuran dua kali atau lebih terhadap gejala yang sama dengan menggunakan alat ukur yang sama. Hasil pengujian reliabilitas menunjukkan bahwa ketiga variabel berpredikat reliabel, sebab setiap variabel untuk mahasiswa mempunyai nilai *p-value* lebih kecil dari 0,05 (tingkat signifikansi yang digunakan). Untuk auditor mempunyai nilai *p-value* lebih kecil dari 0,05 (Umar, 2000).

## ANALISA DAN PEMBAHASAN

### Uji Beda

Nilai mean mahasiswa sebesar 1,6693 dan Auditor sebesar 2,8537 hal tersebut mengindikasikan bahwa mahasiswa lebih independen daripada auditor. Untuk mengetahui perbedaan tersebut dilakukan *Independent Samples Test*. Dari hasil pengujian statistik menggunakan *Paired Samples Test* menunjukkan bahwa terdapat perbedaan secara nyata (signifikan) antara mahasiswa dan auditor. Hal itu dibuktikan dengan nilai *P-value* sebesar 0,000.

### Analisa Regresi Linier Berganda

Dari hasil pengujian statistik menggunakan *analysis of variance* (F Test) model regresi linier berganda, menunjukkan bahwa pola variasi perubahan variabel etika, pengalaman kerja, sinisme mahasiswa dapat menjelaskan secara proporsional kontribusi pengaruh pola variasi perubahan nilai variabel independensi sebesar 61,3% (*R-Square*). Sedangkan pola variasi perubahan variabel etika, sinisme auditor dapat menjelaskan secara proporsional kontribusi pengaruh pola variasi perubahan nilai variabel independensi sebesar 63,3% (*R-Square*).

### Analisis Pengujian Hipotesa

#### Pengujian Hipotesa 1

Hipotesa satu ( $H_1$ ) yang diuji untuk mengetahui pengaruh dari etika terhadap independensi. Berdasar perhitungan yang dilakukan variabel etika berpengaruh terhadap independensi. Hal tersebut ditunjukkan dengan nilai *p-value* etika mahasiswa sebesar 0,000 ( $p < 0,05$ ) dan koefisien regresinya sebesar 0,52144, dan nilai *p-value* etika auditor sebesar 0,000 ( $p < 0,05$ ) dan koefisien regresinya sebesar 0,57818. Hasil ini mendukung hipotesa satu.

Hasil ini menunjukkan bahwa etika sangat menentukan independensi, dimana etika merupakan perilaku yang sangat melekat pada sikap independensi auditor.

#### Pengujian Hipotesa 2

Seperti halnya hipotesa kedua ( $H_2$ ), pengujian terhadap hipotesa 2 bertujuan untuk mengetahui pengaruh pengalaman kerja terhadap independensi. Berdasarkan perhitungan yang dilakukan variabel pengalaman kerja tidak berpengaruh terhadap independensi. Hal tersebut ditunjukkan dengan nilai *p-value* pengalaman kerja mahasiswa sebesar 0,061 ( $p > 0,05$ ) dan koefisien regresinya sebesar -0,11185, dan untuk auditor variabel pengalaman kerja tidak dilakukan pengolahan karena auditor memiliki pengalaman kerja. Hasil ini tidak mendukung hipotesa dua. Hasil ini sesuai dengan penelitian Wimalasiri *et al.* (1996) yang menemukan bahwa pengalaman kerja tidak berpengaruh secara signifikan terhadap tingkat sensitivitas etis.

#### Pengujian Hipotesa 3

Pengujian hipotesa ketiga ( $H_3$ ) dilakukan untuk mengetahui pengaruh sinisme terhadap independensi. Berdasarkan perhitungan yang dilakukan variabel sinisme untuk responden mahasiswa berpengaruh terhadap independensi. Hal tersebut

ditunjukkan dengan nilai *p-value* sebesar 0,040 ( $p < 0,05$ ) dan koefisien regresinya sebesar  $-0,15096$ . Hasil ini mendukung hipotesa tiga. Berdasarkan perhitungan yang dilakukan untuk responden auditor, variabel sinisme tidak berpengaruh terhadap independensi. Hal tersebut dapat ditunjukkan dengan nilai *p-value* sebesar 0,055 ( $p > 0,05$ ) dan koefisien regresinya sebesar  $-0,12392$ . Hasil ini tidak mendukung hipotesa ketiga. Hal ini sesuai dengan Sierles *et al.* (1980) dan Ameen *et al.* (1996) yang menyatakan bahwa mahasiswa yang lebih toleran terhadap perilaku tidak etis akan bersikap lebih sinikal.

### **Pengujian Asumsi Klasik**

#### **Uji Multikolinearitas**

Di dalam uji multikolinearitas pada model regresi linear berganda mahasiswa yang terdiri dari tiga variabel independen yaitu:  $X_1$  (etika) memiliki nilai VIF sebesar 1,3,  $X_2$  (pengalaman kerja) memiliki nilai VIF sebesar 1,2,  $X_3$  (sinisme) memiliki nilai VIF sebesar 1,2 dimana dalam model regresi linear berganda tersebut menunjukkan bahwa ketiga variabel independen tersebut adalah non multikolinearitas. Sedangkan pada model regresi linear berganda auditor yang terdiri dari tiga variabel independen yaitu:  $X_1$  (etika) memiliki nilai VIF sebesar 1,1,  $X_3$  (sinisme) memiliki nilai VIF sebesar 1,1 dimana dalam model regresi linear berganda tersebut menunjukkan bahwa ketiga variabel independen tersebut adalah non multikolinearitas.

#### **Uji Heteroskedastisitas**

Dari hasil uji heteroskedastisitas terhadap masing-masing variabel independen dalam model regresi mahasiswa dan auditor menggunakan uji gletsjer, menunjukkan bahwa *p-value* dari variabel  $X_1$ ,  $X_2$ ,  $X_3$  masing-masing sebesar 0,522, 0,149, 0,098 menunjukkan tingkat kesalahan lebih besar dari pada sebesar 0,05, hal ini berarti uji asumsi klasik homoskedastisitas terpenuhi (disturbance error adalah homoskedastik). Sedangkan model regresi auditor menunjukkan bahwa *p-value* dari variabel  $X_1$ ,  $X_3$  masing-masing sebesar 0,218, 0,831 menunjukkan tingkat kesalahan lebih besar dari pada sebesar 0,05, hal ini berarti uji asumsi klasik homoskedastisitas terpenuhi (disturbance error adalah homoskedastik).

#### **Uji Autokorelasi**

Dari hasil uji autokorelasi menggunakan Durbin-Watson Test (uji Dw), menunjukkan bahwa model regresi mahasiswa nilai Dw-nya sebesar 1,75 dan model regresi auditor menunjukkan nilai Dw-nya sebesar 1,70. Dari kedua model regresi yaitu mahasiswa dan auditor menunjukkan tidak terdapat autokorelasi (varians sampel menggambarkan varians populasinya).

#### **Uji Normalitas**

Uji normalitas menggunakan uji Kolmogorov-Smirnov dengan  $\alpha = 5\%$ . Jika *p-value* lebih besar dari  $\alpha$  maka terdistribusi normal. Hasil pengujian yang dilakukan terhadap *disturbance error* model mahasiswa diperoleh kesimpulan bahwa *disturbance error* terdistribusi normal. Hasil pengujian yang dilakukan terhadap *disturbance error* model auditor diperoleh kesimpulan bahwa *disturbance error* terdistribusi normal.

## SIMPULAN DAN SARAN

### Simpulan

Dari hasil pengujian statistik menggunakan **Paired Samples Test** menunjukkan bahwa terdapat perbedaan secara nyata (signifikan) antara mahasiswa dan auditor. Hal itu dibuktikan oleh nilai *p-value* sebesar 0,000. Dengan mengetahui mean mahasiswa sebesar 1,6693 dan mean auditor sebesar 2,8537 terbukti mahasiswa lebih independen daripada auditor.

Menurut hasil pengujian Anova (F test) menunjukkan bahwa pola variasi perubahan variabel etika, pengalaman kerja, sinisme mahasiswa dapat menjelaskan secara proporsional kontribusi pengaruh pola variasi perubahan nilai variabel independensi sebesar 61,3% (*R-Square*). Sedangkan pola variasi perubahan variabel etika, sinisme auditor dapat menjelaskan secara proporsional kontribusi pengaruh pola variasi perubahan nilai variabel independensi sebesar 63,3% (*R-Square*). Dari hasil pengujian regresi analisa model regresi mahasiswa menunjukkan variabel etika memiliki dominansi kontribusi pengaruh terbesar terhadap independensi, dibanding variabel pengalaman kerja, dan sinisme. Sedangkan model regresi auditor menunjukkan variabel etika memiliki dominansi kontribusi pengaruh terbesar terhadap independensi dibanding variabel sinisme.

### Keterbatasan dan Saran

Penelitian ini juga mengandung keterbatasan yang harus diperhatikan, yaitu berkaitan dengan pemilihan sampel hanya diambil di lingkup wilayah Surabaya saja, sedangkan lingkup wilayah lain tidak. Suatu sampel yang diambil mungkin saja tidak cukup mewakili populasinya. Akibatnya nilai yang dihitung dari sampel tersebut tidak cukup tepat untuk menduga nilai populasi yang sesungguhnya (Cooper dan Emory, 1996). Keterbatasan lain dalam penelitian ini adalah pengukuran independensi antara mahasiswa dan auditor menggunakan variabel etika, pengalaman kerja, sinisme. Sebaiknya penelitian ini juga harus mencakup variabel-variabel lain yang ikut berperan terhadap independensi, sehingga pola variasi perubahan nilai independensi dapat dijelaskan lebih proporsional lagi mendekati realita empiris oleh pola variasi perubahan nilai etika, pengalaman kerja, dan sinisme antara mahasiswa dan auditor. Bagi peneliti selanjutnya diharapkan dapat mengembangkan relevansi kontribusi pengaruh nilai etika lebih lanjut terhadap independensi antara mahasiswa dan auditor.

Penelitian terhadap perilaku mahasiswa akuntansi memiliki manfaat bagi kalangan akademis sebagai pertimbangan untuk mengajarkan nilai etis dalam program akuntansi (Borkowski dan Ugras, 1992). Jika seorang auditor memiliki kejujuran dan keterusterangan terhadap kliennya serta memberikan pelayanan profesi kepada mereka semaksimal mungkin sesuai dengan kepentingannya dan konsisten atas tanggung jawabnya terhadap masyarakat, maka auditor tersebut layak disebut independen (Nadirsyah, 1993).

## DAFTAR PUSTAKA

- Antle, R, 1984."Auditor Independence" *Journal of Accounting Research* (Spring: hal. 1-20
- Adib, N,"Perbandingan Sensitivitas Etis Antara Mahasiswa Akuntansi Pria Dan Mahasiswa Akuntansi Wanita Serta Mahasiswa Akuntansi Dan Mahasiswa Non akuntansi", *Tesis*. Yogyakarta: Universitas Gadjah Mada.
- Arens, A. A dan Loebbecke, J. K, 1996. "*Auditing*", Adaptasi oleh Amir Badi Jusuf, Edisi Revisi. Buku Satu, Jakarta.
- Ameen, E. C., D. M. Guffrey dan J. J. McMillan. 1996,"Gender Differences in Determining The Ethical Sensitivity of Future Accounting Profesional", *Journal of Business Ethics* 15.
- Alam, K. F. 1995,"Attitudes Towards Business Ethics of Business Students in Malaysia", *Journal of Business Ethics*, Vol. 14: 309-313.
- Ancok, D, 1987. *Teknik Penyusunan Skala Pengukur*, Yogyakarta: Pusat Penelitian Kependudukan, Universitas Gadjah Mada.
- Bomber, M., C. Gratto, J. G dan M. Tuttle. 1987,"A Behavioral Model of Ethical and Unethical Decision Making", *Journal of Business Ethics*, Vol. 6: 265-280.
- Borkowski, S. C. dan Y. J. Ugras. 1992,"The Ethical Attitudes of Students as a Function of Age, Sex and Experience", *Journal of Business Ethics*, Vol. 11: 961-979.
- Cohen, J. R., L. W. Pant dan D. J. Sharp. 1998,"The Effect of Gender and Academic Discipline Diversity on the Ethical Evaluations, Ethical Intentions and Ethical Orientation of Potential Public Accounting Recruits", *Accounting Horizons*, Vol. 12, no. 3: 250-270.
- Cooper, D, R dan C, W, Emory, 1996. "*Metode Penelitian Bisnis*", Alih Bahasa Gunawan, E dan I, Nurmawan, Edisi Kelima, Jilid 1, Jakarta.
- Desriani, R. 1993,"Persepsi Akuntan Publik terhadap Kode Etik Akuntan Indonesia", *Tesis*.
- Dykxhoor, H. J dan K. E Sinning, 1981."Wirtschaft Perception of Auditor Independence",*The Accounting Review*, no 1 January.
- Fauzi, A. 2001,"Pengaruh Perbedaan Faktor-Faktor Individual Terhadap Perilaku Etis Mahasiswa Akuntansi", *Tesis*.
- Fischer, M dan K. Rosenweig. 1995,"Attitudes of Students and Accounting Practitioners Concerning the Ethical Acceptability of Earnings Management", *Journal of Business Ethics*, Vol. 14: 433-444.
- Firth, M. 1980,"Perceptions of Auditor Independence And Official Ethical Guidelines", *The Accounting Review*, no 3, July.
- Glenn, J. R dan M. F. V. Loo. 1993,"Business Students' and Practitioners' Ethical Decisions Over Time", *Journal of Business Ethics*, Vol. 12: 835-847.
- IAI, 1992. Norma Pemeriksaan Akuntan, Jakarta.
- , 1998. Kongres VIII IAI.
- Jones, G. E dan M. J. Kavanagh. 1996,"An Experimental Examination of the Effects of Individual and Situational Factors on Unethical Behavioral Intentions in the Workplace", *Journal of Business Ethics*, Vol. 15: 511-523.

- Jones, W. A. 1990," Students View of Ethical Issues: A Situational Analysis", *Journal of Business Ethics*, Vol. 9: 201-205.
- Kamus Besar Bahasa Indonesia, 2001. Edisi Ketiga, Balai Pustaka, Jakarta.
- Kerr, D. S dan L. M. Smith. 1995,"Importance of and Approches to Incorporating Ethics into the Accounting Classroom", *Journal of Business Ethics*, Vol. 14: 987-995.
- Khomsiyah dan N. Indriantoro. 1998,"Pengaruh Orientasi Etika Terhadap Komitmen dan Sensitivitas Etika Auditor Pemerintah di DKI Jakarta", *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 1, no. 1 (Januari): 13-28.
- Lavin, D. 1976. "Perceptions of Independence of Auditor Independence", *The Accounting Review*, January.
- Lowers, T. J., L. A. Ponemon dan R. A. Radtke. 1997,"Examining Accountants' Ethical Behavior: A Review and Implication for Future Research, dalam Behavior Accounting Research: Foundation and Frontiers, Edited by V. Arnold dan S. G. Sutton", *American Accounting Association*, USA.
- Maslach, C. J., J. Stapp dan R. T. Santee. 1985,"Individuation: Conceptual Analysis and Assessment", *Journal of Personality and Social Psychology*, Vol. 49: 729-738.
- Maupin, R. J dan C. R. Lehman. 1994,"Talking Heads: Stereotypes, Status, Sex-Roles and Satisfaction of Female and Male Auditors", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 19: 427-437.
- Mautz, R. K dan H. A. Sharaf. 1993,"The Philosophy of Auditing", *American Accounting Association*, USA.
- Mintz, S. M. 1995,"Virtue and Accounting Education", *Issues in Accounting Education* (Fall), Vol. 10: 247-267.
- Mudrack, P. E. 1993,"An Investigation into the Acceptability of Workplace Behaviors of a Dubious Ethical Nature", *Journal of Business Ethics*, Vol. 12: 517-524.
- Mulyadi,"Auditing", 2002. Edisi Keenam, Maret.
- Nadirsyah. 1993,"Persepsi Pemakai Informasi Akuntansi, Akuntan Dan Masyarakat Umum Terhadap Independensi Akuntan Publik", *Tesis*.
- Rakhmat, J. 1993,"*Psikologi Komunikasi*", Edisi Revisi. Bandung: Penerbit PT. Remaja Rosdakarya.
- Reis, M. C dan K. Mitra. 1998,"The Effects of Individual Difference Faktors on the Acceptability of Ethical and Unethical Workplace Behaviors", *Journal of Business Ethics*, Vol. 17: 1581-1593.
- Ruegger, D dan E. W. King. 1992,"A Study of the Effect of Age and Gender upon Student Business Ethics", *Journal of Business Ethics*, Vol. 11: 179-186.
- Suseno, F. M. 1997,"*Etika Dasar*", Yogyakarta: Kanisius.
- Suhardjo, Y. 2000,"Persepsi Akuntan Publik, Pemakai Informasi Akuntansi Dan Mahasiswa Akuntansi Terhadap Advertensi Kantor Akuntan Publik, *Tesis*.
- Supriyono. 1988,"Pemeriksaan Akuntan : Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Independensi Penampilan Akuntan Publik, *Tesis*.
- Shockley, R. A. 1981,"Perceptions of auditors' Independence : An Empirical Analysis", *The Accounting Review*, no 4 October 1981.
- Stevens, R.E., O. J. Harris dan S. Williamson. 1993,"A Comparison of Ethical Evaluations of Business School Faculty and Students: A Pilot Study", *Journal of Business Ethics*, Vol. 12: 611-619.
- Sierles, F., I. Hendrickx dan S. Circel. 1980,"Cheating in Medical School", *Journal of Medical Education* 55.
- Wimalasiri, J. S., F. Pavri dan A. A. K. Jalil. 1996,"An Empirical Study of Moral Reasoning Among Managers in Singapore", *Journal of Business Ethics*, Vol. 15:1331-1341.