

PROFESIONALISME AUDITOR PADA KANTOR AKUNTAN PUBLIK DILIHAT DARI PERBEDAAN GENDER, KANTOR AKUNTAN PUBLIK DAN HIRARKI JABATANNYA

ARFAN IKHSAN

Universitas Negeri Medan

arf_79lbs@yahoo.com

The aims of the research is to obtain empirical evidence regarding there is or no difference auditor professionalism in public accountant office (KAP) if it is seen from gender, KAP and its position hierarchy. The research represent concept and modification research of Goetz et al. (1991) and replication from Darmoko's research (2003). The sample of the research is the auditor at KAP in Medan. Intake of sampel by sampling clustered. The data was collected with method survey by using questionnaire. At least 78 respondents participated in the research, or equal to response rate 65.0 percent. The examination of hypothesis use t-test and analysis of variance. The result of the research conclude that if it is seen from gender, there is no difference professionalism. This means that between man and woman auditors have same professionalism level. Based of type KAP and position hierarchy, there is a difference of professionalism. This means among auditor in KAP which affiliate with auditor in KAP national have unequal professionalism level, and also difference of auditor position hierarchy in KAP cause difference of professionalism level.

Keywords: auditor's profesionalism, gender, KAP and position hierarchy.

PENDAHULUAN

Profesi akuntan harus memiliki integritas, independen dan bebas dari semua kepentingan menegakkan kebenaran, kemampuan teknis dan profesionalisme harus selalu dijaga dengan menempatkan aspek moralitas ditempat yang tertinggi. Akuntan bukan hanya sekedar ahli tetapi harus dapat melaksanakan pekerjaan profesinya dengan hati-hati atau *due professional care* dan selalu menjunjung tinggi kode etik profesi yang ada.

Profesionalisme menurut Hall (1968) dijabarkan menjadi lima dimensi, yaitu (1) dedikasi (2) *social obligation* (3) *autonomy* (4) *regulation* (5) *community affiliation*. Lima dimensi profesional di atas dipakai oleh Kalbers dan Fogarty (1995) untuk mengukur tingkat profesionalisme internal auditor dan akan dipakai juga dalam penelitian ini untuk mengukur tingkat profesionalisme auditor KAP di Indonesia. Goetz *et al.* (1991) meneliti dampak dari ukuran kantor akuntan publik (KAP) dan ranking jabatan terhadap tingkat profesionalisme akuntan. Hubungan antara jumlah karyawan akuntan dalam KAP, ranking jabatannya dan tingkatan profesionalismenya telah dievaluasi dalam 19 KAP di Amerika. Hasil penelitiannya mengindikasikan adanya keyakinan bahwa suatu profesi akan menyediakan pelayanan pada publik dan pelayanan tersebut berhubungan dengan ukuran KAP. Ranking jabatan dalam hirarki perusahaan menunjukkan kekuatan, dimana ranking lebih tinggi berhubungan dengan level profesionalisme yang lebih tinggi, juga mengidentifikasi tiga ciri profesionalisme lainnya, yaitu *anonimity*, *sense of calling* dan *the composite*.

Hirarki jabatan dan perbedaan gender dipakai untuk melihat praktek akuntansi swasta oleh Hunton *et al.* (1995), hasil penelitiannya menemukan bahwa pegawai wanita melaporkan adanya diskriminasi dalam semua aspek. Perlakuan terhadap wanita tersebut dikarenakan perusahaan menganggap sedikitnya jenis dan jumlah pekerjaan yang dapat diselesaikan oleh wanita serta berarti membuang waktu dan uang untuk melatih pegawai wanita, juga adanya keyakinan bahwa wanita menganggap suatu pekerjaan itu sementara, sebagaimana hasil penelitian Lehman (1992) karena wanita sebagai pengurus utama keluarga (Parent *et al.* 1989 dalam Reed *et al.* 1994) sehingga pegawai wanita mengalami stress ditempat kerja dan lebih sering pindah kerja dibandingkan pegawai pria, sesuai dengan penelitian Collins (1993). Konflik dan stress kerja seperti mampu menciptakan krisis profesionalisme bagi wanita (Cartwright 1978, Chassie dan Bhagat 1980, Cook dan Rousseau 1984, serta Hall dan Gordon 1973 dalam Reed *et al.* 1994).

Penelitian ini memodifikasi konsep penelitian Goetz *et al.* (1991) dan Hunton *et al.* (1995) di atas. Penelitian ini sepenuhnya merupakan perluasan penelitian Darmoko (2003), dengan diilhami kasus Enron dan kasus *big five* akuntan di Indonesia serta adanya *research gap* tentang gender, KAP dan hirarki jabatan sebagaimana diuraikan di bawah ini.

Tingkat profesionalisme auditor KAP berbeda jika dilihat dari perbedaan gender, Lehman (1992), Parent *et al.* (1989) dan Greenhous dan Beutell (1985) dalam Reed *et al.* (1994) menyimpulkan hasil penelitiannya bahwa wanita mempunyai tingkat profesionalisme yang berbeda dibanding pria, karena ada intern peran yang

besar, yaitu kerja atau keluarga. Cartwright (1978), Chassie dan Bhagat (1980), Cooke dan Roessau (1984) serta Hall dan Gordon (1973) dalam Reed *et al.* (1994) juga berpendapat adanya perbedaan posisi profesional atau krisis profesionalisme bagi wanita yang dikarenakan *overload* peran, serta adanya diskriminasi pada wanita dalam semua aspek (Hunton *et al.* 1995). Bertolak belakang dengan hasil penelitian di atas adalah penelitian oleh Pillsbury *et al.* (1989), Kessler Harns (1982), Mendelson (1919), Palen (1945), dan Trapp (1989) yang menyimpulkan bahwa antara wanita dan pria mempunyai peluang dan tingkat profesionalisme yang tidak berbeda, karena profesionalisme tidak berkaitan dengan gender.

Penelitian tentang gender di Indonesia oleh Abdurrahim (1998) menyimpulkan adanya perbedaan sikap antara wanita dan pria dalam merespon perubahan yang terjadi di lingkungan kerjanya. Didukung oleh hasil penelitian Santosa (2001) yang menyatakan selain terdapat perbedaan sikap terhadap pekerjaan antara auditor wanita dan pria di Indonesia juga terdapat perbedaan motivasi dan keinginan berpindah yang juga diperkuat oleh hasil penelitian Yuyeta (2001). Djaddang (2002) menemukan adanya perbedaan intensitas moral dan orientasi etis pada wanita dan pria yang terjadi saat pengambilan keputusan. Darmoko (2003) menyimpulkan bahwa dari gender tidak terdapat perbedaan profesionalisme.

Penelitian-penelitian tentang akuntan publik yang dikaitkan dengan ukuran kantor akuntannya banyak yang mengindikasikan bahwa akuntan *big firm* lebih profesional dibanding *non big firm*. KAP akan mengembangkan keahlian spesifik industri, yang berarti spesialisasi dan peningkatan keahlian yang akan berdampak pada kualitas audit (Craswell *et al.* 1995). Hasil penelitian itu didukung oleh Shockley dan Holt (1983), Eichenser dan Danos (1983), William (1988) serta Francis dan Wilson (1988) yang menyimpulkan bahwa kualitas dan *expertise* adalah atribut servis yang dimiliki oleh *big eight* akuntan, dan merupakan faktor yang menyebabkan banyak klien memilih kantor akuntan besar. De Angelo (1981), Simunic dan Stein (1987) menyimpulkan peningkatan kualitas KAP berarti peningkatan profesionalisme yang akan meningkatkan reputasi, dan reputasi akuntan dipengang oleh KAP *big eight*.

Kenyataannya saat ini banyak klien yang lebih rasional dan *cost minded* dalam memilih auditor eksternal. Hal ini menyebabkan peran KAP *big five* dari tahun ke tahun semakin surut. Kejadian ini dapat dilihat pada skandal Enron yaitu banyak klien secara terpaksa mengganti auditornya dengan *fee* yang lebih wajar, karena klien semakin sadar bahwa tidak ada jaminan kalau besarnya KAP selalu lebih baik mutunya (Harahap, 2002). Hal ini juga didukung oleh penelitian Lekatompessy (1999) bahwa profesionalisme pada KAP besar dan KAP kecil di Indonesia tidak berbeda. Penelitian tentang posisi hierarki jabatan oleh Jimbalvo dan Pratt (1988) dalam Pratt dan Beaulieu (1992) menyimpulkan bahwa perbedaan tugas dan tanggungjawab akuntan disebabkan karena perbedaan hierarki jabatan, semakin tinggi level hierarkinya semakin tinggi tingkat profesionalismenya.

Berangkat dari latar belakang permasalahan di atas, maka pertanyaan penelitian diformulasikan dalam bentuk pertanyaan berikut (1) Apakah ada perbedaan tingkat profesionalisme auditor pada KAP jika dilihat dari gender? (2) Apakah ada perbedaan tingkat profesionalisme auditor pada KAP jika dilihat dari KAP? (3) Apakah ada perbedaan tingkat profesionalisme auditor pada KAP jika dilihat dari hirarki jabatan di KAP?

Penelitian ini disusun dengan urutan penulisan sebagai berikut berupa pendahuluan menjelaskan mengenai latar belakang masalah, pertanyaan penelitian dan organisasi penulisan. Telaah teoritis dan pengembangan hipotesis berisi teori sosiologi profesi, pemahaman gender, ukuran KAP, hirarki jabatan pada KAP serta etika dan profesionalisme. Metoda penelitian terdiri atas jenis dan sumber data, populasi dan sampel, metode pengumpulan data, definisi operasional dan pengukuran variabel serta teknik analisa data. Selanjutnya hasil penelitian dan pembahasan yang berisi statistik deskriptif serta hasil dan interpretasi pengujian hipotesis. Penutup terdiri dari simpulan dan implikasi penelitian.

TELAAH TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Teori Sosiologi Profesi

Penelitian tentang profesi akuntan biasanya dikaitkan dengan teori sosiologi (Kalbers dan Fogarty 1995) atau teori sosiologi klasik (Aranya dan Amermic 1981) sebagai teori dasarnya. Teori sosiologi Mark Weber dan Karl Mark dalam Kalbers dan Fogarty (1995) dan teori sosiologi klasik profesi (Parsons 1954, Goode 1957, Huges 1963 dalam Aranya dan Amermic 1981), menyatakan bahwa masyarakat mengakui *power* dan prestise profesi karena para profesional memiliki ilmu pengetahuan (*body of knowledge*) yang terkait dengan kebutuhan dan nilai-nilai sentral dari sistem sosial. Sebagai imbalannya, masyarakat mengharapkan para profesional untuk komitmen melayani masyarakat di atas dan melebihi insentif-insentif material (Vollmer dan Mills 1966, Moore 1970, Larson 1977 dalam Aranya dan Amermic 1981).

Pemahaman Mengenai Gender

Istilah penting yang dikaitkan dengan gender adalah *stereotype* peran gender, yaitu keyakinan mengenai karakteristik yang dianggap benar tentang laki-laki dan perempuan (Ecles dan Hoffman 1984 dalam Widhiyanti 2001), umumnya jenis kelamin pria berhubungan dengan gender maskulin sementara wanita berhubungan dengan gender feminim (Sisilastuti 1993 dalam Santoso 2001).

Menurut Palmer *et al.* (1997) dalam Santoso (2001) *sex role stereotype* dihubungkan dengan pandangan bahwa pria lebih berorientasi pada pekerjaan, obyektif, independen, agresif dan pada umumnya mempunyai kemampuan lebih dibanding wanita dalam pertanggungjawaban manajerial, sedang wanita dilain pihak dipandang pasif, lemah lembut, orientasi pada pertimbangan lebih sensitif dan lebih rendah serta pasif dibidang pertanggungjawaban dibanding pria. Pandangan bahwa manajer yang sukses adalah manajer yang memiliki sikap, perilaku dan temperamen yang dimiliki pria dibanding wanita tersebut *Management Stereotype*.

Pada bidang ilmu-ilmu sosial istilah gender diperkenalkan untuk mengacu pada perbedaan-perbedaan antara laki-laki dan perempuan tanpa konotasi-konotasi yang sepenuhnya bersifat biologis (Mandy McDonald *et al.* 1997 dalam Primawati 2001). Penelitian Muapin (1990) dalam Widhiyanti (2001) menyatakan bahwa perilaku *masculine stereotype* merupakan kunci keberhasilan dalam KAP yang mendukung

penelitian Lehman (1990) dalam Reed *et al.* (1994) bahwa karakteristik maskulinitas bukan femininitas perlu dalam profesi sebagai akuntan.

Ukuran dan Kantor Akuntan Publik

Banyak penelitian tentang akuntan publik dengan menjadikan ukuran KAP sebagai obyek penelitiannya, misalnya dihubungkan dengan pangsa pasar (Simunic 1980 dalam Mardiyah 2002), perubahan auditor (Mardiyah, 2002), permintaan dan penawaran jasa *auditing* dalam IPO (*Initial Public Offering*) (Bedard *et al.* 2002) dan kausalitas auditor (Manao dan Nursetyo 2002). Ukuran KAP bisa dilihat dari beberapa hal yang berkaitan dengan KAP tersebut, misalnya *number of client* dan *sales revenue* dari KAP tersebut (Beatty 1989). Namun banyak pula peneliti yang menggunakan dikotomi *brand name* KAP yang sudah dikenal luas sebagai pembedaan ukuran KAP, sedangkan istilah ukuran KAP sering diganti dengan klasifikasi KAP.

Guy (2002), Simamora (2002) dan Jusuf (2001) mengklasifikasikan KAP berdasarkan wilayah kerjanya menjadi KAP Internasional, KAP Nasional, KAP Regional dan KAP lokal. Bedard *et al.* (2002) menggunakan tiga level kategori untuk KAP dalam penelitiannya untuk melihat permintaan dan penawaran jasa *auditing* dalam IPO di pasar Quebec. Tiga kategori tersebut yaitu: *big six*, *national* dan *local audit firms*.

Mayangsari (2002) menyatakan bahwa penelitian tentang KAP di Indonesia sering menggunakan istilah afiliasi dan nonafiliasi dengan kantor akuntan asing dan dikatakan pula bahwa investor mempersiapkan auditor yang berafiliasi dengan kantor akuntan asing mamiliki kuailtas yang lebih tinggi karena auditor tersebut memiliki karakteristik yang bisa dikaitkan dengan kualitas, didukung oleh penelitian Goetz *et al.* (1991) bahwa kualitas auditor meningkat sejalan dengan besarnya KAP tersebut.

Pengklasifikasian KAP juga dilakukan oleh IAI dalam Buku Direktori IAI 2001 sampai 2002 yang membedakan KAP yang beroperasi di wilayah Indonesia menjadi dua, yaitu (1) bekerjasama dengan kantor akuntan asing, (2) tidak bekerjasama dengan kantor akuntan asing. Pembedaan KAP menurut IAI (2001) di atas digunakan dalam penelitian ini dengan menggunakan istilah KAP, sebagaimana istilah yang digunakan dalam penelitian Bedard *et al.* (2000), Beasley dan Petroni (1997) dan Clarson dan Simunic (1994) lewat Berdard *et al.* (2002).

Hirarki Jabatan pada Kantor Akuntan Publik

Hirarki jabatan dalam KAP menurut Jiambalvo *et al.* (1983) adalah hirarki jabatan pada KAP yang mengacu pada kondisi di luar negeri yaitu: partner, manajer, senior dan staff, yang juga ditegaskan oleh Harding dan Troman (1999). Beberapa staf yang diketahui oleh seorang supervisor melakukan pekerjaan secara tim, hasil kerja tim ditinjau oleh manager dan manager bertanggungjawab terhadap seorang partner. Hampir sama dengan hirarki di atas Guy *et al.* (2002) menyatakan bahwa struktur organisasi dikantor akuntan adalah partner, manager, akuntan, senior dan staf akuntan. Staf akuntan biasanya terdiri dari akuntan pemula yang juga disebut sebagai akuntan junior.

Menurut Jusuf (2001) hirarki jabatan dalam organisasi akuntan publik yaitu: partner, manager, supervisor, senior *in charge* auditor dan asisten. Tingkatan hirarki

jabatan yang banyak dijumpai dalam KAP di Indonesia, mengacu pada Simamora (2002) yaitu partner, manager, senior auditor dan junior auditor. Partner disebut juga sebagai rekan yang bertanggungjawab penuh terhadap semua operasional dalam kantor-kantor tersebut.

Etika dan Profesionalisme

Menurut Cohen dan Turner (1990) etika adalah bagian dari filosofi mengenai praktek berperilaku yang pelaksanaannya bisa dikontrol. Kamus Webster mendefinisikan etika sebagai prinsip-prinsip ketentuan berperilaku bagi individu atau profesi; perilaku mana yang baik atau buruk atau benar dan salah dengan kewajiban moral atau mengandung nilai moral. Secara umum bagi kehidupan profesi, kode etik profesi adalah serangkaian norma tertulis yang mengatur perilaku anggota profesi dan menetapkan prinsip-prinsip yang mendasar yang harus dipatuhi agar pelaksanaan kinerja profesionalnya dapat mencapai tujuan penugasannya (Beauchamp dan Bowie 2002). Bagi profesi akuntan, kode etik diperlukan sebagai panduan dan aturan terhadap seluruh anggota baik yang berpraktik sebagai akuntan publik, bekerja di dunia usaha, di instansi pemerintah, maupun di dunia pendidikan dalam memenuhi tanggungjawab profesionalnya.

Profesi dan Profesionalisme

Menurut Lee (1995) istilah professional digunakan untuk menunjukkan pengorganisasian pekerjaan dalam bentuk institusi, dimana praktisi memiliki komitmen secara jelas untuk melayani kepentingan publik dan menawarkan pada klien pelayanan yang berhubungan dengan intelektualitas dan ilmu pengetahuan. Dalam upaya untuk memberikan jasa kepada konsumen dan agar dapat memuaskannya, profesi atau pro-fessional harus memenuhi ciri-ciri atribut-atribut tertentu. Karakteristik dari profesi menurut Sullivan *et al.* (1985) lewat Douglas dan Singhapakdi (1994) adalah:

1. *A body of special knowledge*
2. *A means of restricting entry to those possessing the knowledge*
3. *Recognition by professionals of a social obligation beyond the service performed for a particular client.*
4. *Standards of conduct*
5. *A means of enforcing those standards of conduct.*

Dalam penelitiannya, Armstrong dan Vincent (1988) mengemukakan bahwa profesi harus didasari oleh professional dan keahlian, professional memerlukan *extensive training* dan *training* tersebut dalam akademik atau *teoritical*, misal *job training* dan pengalaman. Sedangkan keahlian atau *special knowledge* dibutuhkan pengakuan dalam bentuk sertifikasi. Seorang yang profesional di dalam melakukan suatu profesi biasanya akan memiliki motivasi yang tinggi. Sejalan dengan hal tersebut, Soekmadidjaja (1989) berpendapat bahwa karakter yang dimiliki oleh para profesional adalah dorongan sangat tinggi untuk berprestasi, mempunyai keyakinan dan

keberanian untuk menam-pilkan prestasi terbaiknya, serta memiliki jiwa kreatif dan inovatif.

Profesi Akuntan Publik

Menurut SK Menteri Keuangan Nomor 43/KMK.017/1997 tanggal 27 Januari 1997, akuntan publik adalah akuntan yang memiliki izin dari Menteri Keuangan. Akuntan Publik menjalankan pekerjaan bebas dalam bidang jasa konsultasi, perpajakan dan jasa-jasa lain yang berhubungan dengan akuntansi. Sebagai profesi yang bersifat *public service*, maka profesi tersebut harus diakui oleh pihak tertentu. Anderson (1984) dalam Gani (1997) mengatakan bahwa pengakuan sebagai profesi apabila telah memenuhi kriteria yang disyaratkan oleh *The Uniform Rules of Professional Conduct*, yaitu:

1. Menguasai pengetahuan intelektual melalui pelatihan dan pendidikan yang cukup.
2. Praktek umum yang memberikan pelayanan kepada masyarakat
3. Pelayanan bersifat jasa pribadi
4. Bertindak objektif dalam memahami permasalahan
5. Mensubordinasikan kepentingan pribadi
6. Terdapat perhimpunan atau ikatan independen yang menetapkan standar persyaratan (*standar of qualification*) yang berlaku bagi kompetensi sikap anggotanya serta membina dan menyumbangkan keahlian dan standar pelayanan
7. Terdapat kode etik yang melindungi kepentingan umum
8. Terdapat forum pertukaran pendapat, pengetahuan dan pengalaman atas sesama rekan sejawat untuk meningkatkan fungsi mereka

Konsep Profesionalisme

Profesi dan Profesionalisme dibuat dibedakan secara konseptual (Kalbar dan Fogarty 1995). Profesi merupakan jenis pekerjaan yang memenuhi beberapa kriteria, sedangkan profesionalisme merupakan suatu atribut individual yang penting, tanpa melihat apakah suatu pekerjaan merupakan suatu profesi atau tidak. Selama beberapa dekade yang lalu banyak sekali penelitian empiris yang dilakukan terhadap profesionalisme dalam organisasi. Beberapa penelitian empiris yang dilakukan terhadap profesionalisme membuktikan profesionalisme merupakan konstruk yang bersifat multidimensional (Snizek 1972, Bartol 1979 dalam Norris dan Niebuhr 1983).

Konsep profesionalisme modern dikemukakan oleh Hall (1968) yang mengembangkan skala sikap untuk mengatur tingkat profesional diantara praktisioner pada beberapa pekerjaan antara lain dokter, jururawat, akuntan, guru, pengacara, pekerja, sosial, pialang atau broker, pustakawan, masinis, manajemen personel perusahaan periklanan.

Di samping konsep profesionalisme yang dikemukakan oleh Hall (1968), Kerr *et al.* (1977) dalam Norris dan Neihbur (1983) juga merumuskan elemen-elemen profesionalisme yang terdiri atas lima elemen yaitu (1) otonomi, (2) standar kolegikal, (3) etika, (4) komitmen profesional, dan (5) identifikasi profesional. Jika dibandingkan antara elemen-elemen profesionalisme Kerr *et al.* (1977) dengan yang dikemukakan oleh Hall (1968), maka elemen-elemen profesionalisme Hall (1968) lebih

lengkap karena berkaitan dengan dua aspek penting yaitu aspek struktural dan sikap. Aspek struktural yang karakteristiknya merupakan bagian dari pembentukan sekolah penelitian, pembentukan asosiasi profesional dan pembentukan kode etik. Sedangkan aspek sikap atau perilaku berkaitan dengan pembentukan jiwa profesionalisme.

Pengembangan Hipotesis

Perbedaan Gender

Pillsbury *et al.* (1989) dan Trapp *et al.* (1989) menyatakan bahwa tingkat komitmen karir dan profesionalisme tidak terkait dengan gender. Wanita dan pria memiliki peluang sama sebagai akuntan dengan tanggungjawab dan prestasi yang sama, oleh karena itu banyak wanita berupaya untuk mendobrak hambatan profesional yang melingkupi bidang akuntansi dengan memasuki tenaga kerja bayaran tersebut (Kessler Haris 1982 dalam Reed *et al.* 1994), beberapa diantaranya telah dalam praktek akuntan dan beberapa lainnya telah mengambil studi akuntansi secara serius (Mandelson 1919 dan Palebn 1945 dalam Reed *et al.* 1994) keunggulan wanita dengan kesabaran, ketekunan dan akurasi dalam akuntansi akan tepat bagi karir akuntan (Reed *et al.* 1994), walaupun perlakuan diskriminasi sering diterima oleh Wanita (Hunton *et al.* 1995).

Menurut Lehman (1990) dalam Reed *et al.* 1994, karakteristik yang berkaitan dengan maskulinitas bukan feminitas perlu untuk mencapai keberhasilan dalam profesi sebagai akuntan. Lebih lanjut, Parent *et al.* (1989) menyatakan karena wanita sebagai pengurus utama keluarga, merasa lebih sulit dibanding pria untuk menyeimbangkan tanggungjawab profesionalnya dan keluarga mereka. Greenhaus dan Beutell (1985) dalam Reed *et al.* (1994) menyatakan bahwa konflik inter peran muncul dari tekanan yang berawal dari domain kerja atau keluarga yang dapat muncul dari tekanan yang berawal dari domain kerja atau keluarga yang dapat menyebabkan stress yang berat. Konflik inter peran tersebut menciptakan krisis profesionalisme (Cartwright 1978, Chassie dan Bhagat 1980, Cooke dan Rousseau 1984, serta Hall dan Gordon 1973 dalam Reed *et al.* 1994), serta mempengaruhi waktu dan keterlibatan proefsinya (Greenhaus dan Beutell 1985 dalam Reed *et al.* 1994). Oleh karena itu banyak penolakan yang dihadapi wanita yang berupaya untuk memasuki profesi akuntan publik (Lehman 1992). Dari telaah penelitian di atas dapat dibangun hipotesis sebagai berikut:

H₁: Auditor pada KAP dengan gender wanita memiliki tingkat profesionalisme yang berbeda dibanding pria.

Perbedaan KAP

Hasil penelitian Caplow (1957) dan Grusky (1961) dalam Hall *et al.* (1980) mencatat bahwa ukuran organisasi menciptakan perbedaan karakteristik struktural dalam organisasi, diantaranya organisasi besar lebih kompleks dan lebih formal dibanding organisasi kecil. Penelitian ini didukung oleh penelitian Weeler *et al.* (1987) dalam Pratt dan Beaulieu (1992) yang menyatakan hakikatnya lingkungan kerja,

struktur organisasi, serta kompensasi evaluasi kerja dan prosedur promosi di kantor akuntan besar berbeda dengan di kantor akuntan kecil, perbedaan ini akan mencakup bidang yang luas termasuk di lingkungan kerja, klien, gaji auditor, sistem pelatihan, hirarki organisasi, prestasi dan komitmen profesional dan kompetensinya, juga lebih terstruktur untuk pendekatan auditingnya (Kineey 1986 dalam Pratt dan Beaulieu 1992), yang semuanya mempengaruhi tingkat profesionalisme. Dalam penelitian tentang akuntan publik, banyak peneliti memakai dikotomi *big firm-non big firm* untuk memudahkan penggunaan proksi besar kecilnya ukuran KAP (Carpenter dan Strawser 1971, Shockley dan Holt 1983, Francis dan Wilson 1988, Wong 1993 dalam Mardiyah 2002).

Hasil penelitian Eichenseher dan Shieds (1983) dalam Mardiyah (2002) menemukan bahwa persepsi *expensive* (mahalnya) KAP menentukan kesuksesan klien, *expensive* dan *expertise* KAP merupakan atribut dalam servis *big eight* atau *big firm* (Shockley dan Holt 1983 dalam Mardiyah 2002). Faktor *expertise* KAP mendorong klien untuk memilih *big firm* (Eichenseher dan Danos 1983, dan William 1988 dalam Mardiyah 2002). Goetz *et al.* (1991) dan John (1991) dalam Mayangsari (2002) menunjukkan bahwa kualitas auditor meningkat sejalan dengan besarnya kantor akuntan tersebut. Penelitian Craswell *et al.* (1995) menyimpulkan bahwa reputasi KAP terbentuk sejalan dengan pengembangan keahlian spesifik industri, pengembangan spesialisasi itu sendiri *costly*, akibatnya dapat meningkatkan *fee audit*. Selanjutnya dengan memiliki keahlian tertentu berarti kualitas audit yang diberikan klien akan meningkat.

Menurut Francis dan Wilson (1988) dalam Darmoko (2003) kualitas audit mendukung *brand name* auditor *big firm*, sesuai dengan hasil penelitian Teoh dan Wong (1993) dalam Mayangsari (2002) yang menunjukkan adanya hubungan positif antara kualitas audit dengan *brand name* auditor *big firm*. Selanjutnya dapat dibangun hipotesis sebagai berikut:

H₂: Auditor pada KAP yang bekerjasama dengan kantor akuntan asing memiliki tingkat profesionalisme yang berbeda dibanding dengan auditor pada KAP yang tidak bekerjasama dengan kantor akuntansi asing.

Hirarki Jabatan Kantor Akuntan Publik

Menurut Jiambalvo (1979) dan Jiambalvo *et al.* (1983) dalam Pratt dan Beaulieu (1992) menyatakan dalam KAP yang memiliki tingkatan hirarki dalam organisasi, berarti memiliki batasan wewenang yang jelas. Pekerjaan dilakukan secara tim yang terdiri beberapa staf yang diketuai seorang supervisor. Hasil kerja tim ditinjau oleh manajer dan manajer bertanggungjawab terhadap seorang partner. Penelitian tersebut mengindikasikan dengan semakin tinggi level hierarkinya, maka semakin tinggi profesionalismenya. Hal ini didukung oleh hasil penelitian Goetz *et al.* (1991).

Penelitian Aranya dan Ferris (1984) menyimpulkan hasil bahwa manajer lebih berkomitmen terhadap tempat kerjanya dan profesinya sebagai akuntan dibanding para staf. Sesuai hasil penelitian di atas, Adler dan Aranya (1984) menemukan bahwa semakin tingginya jabatan akuntan publik dalam tingkatan hirarki organisasi, mereka

akan memiliki tingkat aktualisasi diri yang lebih kuat serta komitmen profesional yang lebih tinggi. Dari telaah penelitian di atas dapat dibangun hipotesis sebagai berikut:

H₃: Perbedaan posisi hirarki jabatan seorang auditor dalam KAP, berdampak pada perbedaan tingkat profesionalismenya.

METODE PENELITIAN

Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data subyek. Sumber data adalah primer (*primary data*). Data primer diperoleh dengan menggunakan daftar pertanyaan yang telah terstruktur dengan tujuan untuk mengumpulkan informasi dari auditor di KAP. Sumber data penelitian ini adalah skor total yang diperoleh dari pengisian kuisisioner yang telah diberikan kepada para responden.

Jumlah data yang disebarkan dalam penelitian ini sebanyak 120 kuisisioner, waktu dan batas pengembalian kuisisioner ditentukan dari tanggal 2 Mei sampai 10 Juni 2007. Responden yang berpartisipasi sampai tanggal 2 Juni sebanyak 72 orang, sedangkan responden yang mengembalikan kuisisioner dengan interval 2 Juni sampai 10 Juni sebanyak 6 responden. Oleh karena itu jumlah responden yang berpartisipasi sebanyak 78 orang. Jika dibandingkan antara tingkat pengiriman kuisisioner dengan tingkat partisipasi responden, maka tingkat tanggapan responden dalam penelitian ini sebanyak 65 persen. Adapun distribusi mengenai pengiriman dan pengembalian data disajikan pada Tabel 1 berikut:

TABEL 1
Rincian Distribusi dan Pengembalian Kuisisioner

Kuisisioner yang didistribusikan (2 Mei sampai dengan 10 Juni 2007)	120
Kuisisioner yang kembali sampai 2 Juni	72
Kuisisioner yang kembali antara 2 Juni sampai dengan 10 Juni 2007	6
Kuisisioner layak diolah	(78)
Kuisisioner tidak kembali	42
Response rate	65%

Sumber: Hasil penelitian 2007

Populasi dan Sampel

Populasi dari penelitian ini adalah auditor yang bekerja pada KAP di Medan, sampel yang dipakai yaitu auditor KAP yang ada di Medan. Unit analisis penelitian ini, adalah auditor pada KAP yang berkedudukan sebagai partner, manajer, senior auditor dan junior auditor. Metode pemilihan sampel yang digunakan adalah metode pemilihan sampel berdasarkan kelompok atau *Clustered sampling*. Sampel dikelompokkan untuk memenuhi tujuan penelitian ini, yaitu berdasar gender, KAP dan hirarki jabatan. Adapun rincian responden tersebut ditunjukkan pada Tabel 2 di bawah ini.

TABEL 2
Karakteristik Sampel

Gender	Pria	53	78
	Wanita	25	
KAP	Afiliasi	14	78
	Nasional	64	
Hirarki Jabatan	Partner	10	78
	Manager	16	
	Senior	31	
	Junior	22	

Sumber: Hasil penelitian 2007

Sebagaimana yang dijelaskan pada tabel di atas, responden yang berpartisipasi sampai tanggal 2 Juni sebanyak 72 orang, sedangkan responden yang mengembalikan kuisioner dengan interval 2 Juni sampai 10 Juni sebanyak 6 responden. Oleh karena itu jumlah responden yang berpartisipasi sebanyak 78 orang. Jika dibandingkan antara tingkat pengiriman kuisioner dengan tingkat partisipasi responden, maka tingkat tanggapan responden dalam penelitian ini sebanyak 65 persen. Berdasarkan tingkat tanggapan penelitian sebanyak 65, dapat disimpulkan persentase tingkat tanggapan tersebut tergolong cukup tinggi. Tingginya persentase tersebut tidak lain dikarenakan peneliti secara langsung mendatangi responden penelitian. Gambaran umum responden secara keseluruhan dalam penelitian ini dijelaskan pada Tabel 3 di bawah ini.

TABEL 3
Statistik Deskriptif: Demografi Responden

No	Keterangan	Jumlah	%	
1	Gender	Pria	57	73
		Wanita	21	27
2	KAP	Afiliasi	14	17,9
		Nasional	64	82
3	Hierarki Jabatan	Partner	14	17,9
		Manager	20	25,6
		Senior Auditor	23	29,4
		Junior Auditor	21	26,9
4	Lama Kerja Pada KAP	< 3 tahun	29	37,1
		3 - 6 tahun	17	21,7
		6 - 9 tahun	13	16,6
		9 - 12 tahun	11	14,1
		> 12 tahun	8	10,2
5	Umur Responden	< 25 tahun	23	29,4
		25 – 35 tahun	19	24,3

	35 – 45 tahun	21	26,9
	45 – 55 tahun	9	11,5
	> 55 tahun	6	0,76
6 Pendidikan	Strata 3 (S-3)	0	0
	Strata 2 (S-2)	27	34,6
	Strata 1 (S-1)	51	65,3
	Diploma 3 (D3)	0	0

Sumber: data primer diolah, 2007

Metode Pengumpulan Data

Pengumpulan data dilakukan dengan *mail survey* melalui penyebaran kuesioner dan kontak person. Untuk meningkatkan *response rate* dalam penelitian ini digunakan teknik yang diusulkan oleh Cooper dan Emory (1999) yang bertujuan agar penelitian ini dapat digeneralisasikan yaitu dengan cara mendistribusikan kuisisioner ini secara langsung kepada responden penelitian, selanjutnya melakukan *follow up* terhadap kuisisioner yang telah diberikan dengan cara konfirmasi *via* telepon ke responden.

Defenisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Variabel Independen dalam penelitian ini adalah Gender, KAP dan Hirarki Jabatan, sedangkan dependen variabel adalah profesionalisme. Gender dalam penelitian ini adalah gender yang dibedakan dalam batasan *sex*, yaitu sebagai laki-laki dan perempuan. Istilah KAP untuk mengganti istilah klasifikasi KAP di Indonesia, dengan mem-bedakan KAP di Indonesia menjadi 2 KAP, sesuai Buku Direktori Ikatan Akuntan Indonesia 2001-2002 yaitu (1) KAP yang bekerjasama dengan kantor akuntan asing dan (2) KAP yang tidak bekerjasama dengan kantor akuntan asing. Hirarki jabatan adalah tingkatan jabatan auditor pada KAP. Hirarki jabatan dalam penelitian ini sesuai dengan hirarki jabatan pada KAP di Indonesia, yaitu (1) Partner atau rekanan, (2) Manajer, (3) Senior auditor dan (4) Junior auditor. Variabel profesionalisme memakai skala yang dikembangkan oleh Hall (1968) yang menilai profesionalisme auditor dari lima dimensi (1) Dedikasi terhadap profesi, (2) Keyakinan terhadap standar profesi, (3) Kewajiban sosial, (4) Kebutuhan otonomi, (5) Afiliasi dengan sesama profesi.

Pengukuran profesionalisme dengan cara menjumlahkan skor tiap-tiap dimensi yang diukur dengan skala interval (*skala Likert*), responden diminta untuk melakukan ranking preferensi terhadap item pertanyaan. Pertanyaan-pertanyaan yang digunakan bersifat positif dan negatif. Pertanyaan negatif yaitu pada dimensi keyakinan terhadap standar profesi item nomor 1, 2 dan 4 pada dimensi kewajiban sosial item nomor 2 dan 4, pada dimensi kebutuhan otonomi item nomor 2 dan 4. setiap pertanyaan diberikan lima (5) kemungkinan jawaban dengan skala terendah adalah 1= sangat tidak setuju dan tertinggi adalah 5= sangat setuju. Tinggi rendahnya profesionalisme seorang akuntan publik akan tercermin berdasarkan skala profesionalisme yang dikembangkan oleh Hall (1968) melalui pertanyaan-pertanyaan tersebut. Makin tinggi skor profesio-

nalisme secara keseluruhan mencerminkan sikap yang positif dan makin rendah skor mencerminkan sikap negatif.

Teknik Analisa Data

Uji Kualitas Data

Menurut Hair *et al.* (1998) kualitas data yang dihasilkan dari penggunaan instrumen penelitian dapat dievaluasi melalui uji realibilitas dan validitas. Pengujian ter-sebut masing-masing untuk mengetahui konsistensi dan akurasi data yang dikumpulkan dari penggunaan instrumen. Ada dua prosedur yang dilakukan dalam penelitian ini untuk mengukur kualitas data, yaitu:

- (1) Uji konsistensi internal (*reliabilitas*) ditentukan dengan koefisien *Cronbach Alpha*. Pengujian ini menentukan konsistensi jawaban responden atas suatu instrumen penelitian. Hair *et al.* (1996) mensyaratkan suatu instrumen yang reliabel jika memiliki koefisien *Cronbach Alpha* diatas 0,70. Berikut ini ditampilkan hasil uji reliabilitas data.

TABEL 4
Hasil Uji Reliabilitas Data Penelitian

No	Variabel	<i>Cronbach alpha</i>	Keterangan
1	Dedikasi	0,721	Reliabel
2	Standard Profesi	0,709	Reliabel
3	Sosial	0,755	Reliabel
4	Otonomi	0,781	Reliabel
5	Afiliasi	0,730	Reliabel

Sumber: Data Primer diolah, 2007.

- (2) Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuisioner. Uji validitas dapat dilakukan dengan menghitung korelasi antara score masing-masing butir pertanyaan dengan total skor dari item-item pertanyaan (Hair *et al.* 1998). Hasil uji validitas dengan program SPSS *release 13* diketahui bahwa korelasi antara skor dari 20 butir pertanyaan terhadap total skor profesionalisme menunjukkan hasil yang signifikan yaitu 0,000. Jadi dapat disimpulkan bahwa masing-masing butir pertanyaan adalah valid.

Uji Hipotesis

Teknik analisis yang dipakai untuk menguji hipotesis penelitian ini adalah analisa *t-test* untuk menguji hipotesis 1 dan hipotesis 2, karena akan membandingkan rata-rata tingkat profesionalisme auditor pada KAP dari sisi gender dan KAP, *analysis of variance* (ANOVA) untuk menguji hipotesis 3, karena akan menguji hubungan variabel profesionalisme (dependen) dengan variabel hirarki jabatan (independen dan nonmetrik). Tujuannya untuk melihat ada tidaknya perbedaan tingkat profesionalisme secara nyata dilihat dari tiap-tiap variabel independen. Secara statistik dinyatakan sebagai berikut:

Hipotesis 1: $\mu_1 \neq \mu_2$

Keterangan:

 μ_1 : rata-rata tingkat profesionalisme auditor wanita **μ_2** : rata-rata tingkat profesionalisme auditor pria**Hipotesis 2: $\mu_1 \neq \mu_2$** **μ_1** : rata-rata tingkat profesionalisme auditor pada KAP yang bekerjasama dengan kantor akuntan asing. **μ_2** : rata-rata tingkat profesionalisme auditor pada KAP yang tidak bekerjasama dengan kantor akuntan asing.**Hipotesis 3: $\mu_1 \neq \mu_2 \neq \mu_3 \neq \mu_4$** **$\mu_1$** : rata-rata tingkat profesionalisme auditor dengan jabatan partner. **μ_2** : rata-rata tingkat profesionalisme auditor dengan jabatan manajer. **μ_3** : rata-rata tingkat profesionalisme auditor dengan jabatan senior. **μ_4** : rata-rata tingkat profesionalisme auditor dengan jabatan junior.

Dalam pengujian ini dasar pengujiannya yaitu penolakan atau penerimaan yang dilakukan dengan membandingkan nilai probabilitasnya dengan tingkat signifikan (α) yang telah ditentukan yaitu sebesar 0,05.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**Statistik Deskriptif**

Adapun variabel yang digunakan dalam penelitian ini meliputi variabel dedikasi, standar profesi, kewajiban sosial, kebutuhan otonomi dan afiliasi profesi. Gambaran mengenai statistik deskriptif variabel tersebut ditunjukkan dengan menggunakan tabel distribusi frekwensi absolut. Dalam tabel akan ditunjukkan nilai modus, deviasi standar dan kisaran aktual. Adapun rincian mengenai gambaran statistik deskriptif dari variabel profesionalisme ini ditunjukkan pada Tabel 5 di bawah.

TABEL 5
Statistik Deskriptif Variabel Profesionalisme

Dimensi Profesionalisme	Kisaran Teoritis	Kisaran Sesungguhnya	Mean	Deviasi Standar
Dedikasi	4 – 20	12 – 20	12,74	2,76
Standar Profesi	4 – 20	10 – 20	14,21	3,72
Kewajiban Sosial	4 – 20	12 – 20	14,98	2,54
Kebutuhan Otonomi	4 – 20	15 – 20	11,31	2,23
Afiliasi Profesi	4 – 20	14 – 20	11,08	2,41
Profesionalisme (total)	20 – 100	63 - 100	74,87	10,83

Sumber: Data Primer diolah, 2007

Tiap-tiap dimensi profesionalisme memiliki kisaran skor jawaban secara teoritis mulai 4 sampai dengan 20 poin, karena tiap dimensi terdiri dari 4 pertanyaan dengan skor jawaban paling rendah adalah 1 dan skor paling tinggi adalah 5, sehingga jika responden menjawab dengan skor 1 untuk 4 pertanyaan akan memperoleh skor jawaban terendah, yaitu 4 dan jika responden menjawab dengan skor 5 untuk 4 pertanyaan akan memperoleh skor jawaban tertinggi, yaitu 20.

Kisaran skor jawaban sesungguhnya yaitu untuk dimensi dedikasi skor jawaban terendah 12 dan skor jawaban tertinggi adalah 20. dimensi standar profesi skor jawaban terendah 10 dan skor jawaban tertinggi adalah 20. Dimensi kewajiban sosial skor jawaban terendah 12 dan skor jawaban tertinggi adalah 20. Dimensi afiliasi sesama profesi skor jawaban terendah 12 dan skor jawaban tertinggi adalah 20. Jika dilihat dari profesionalisme secara total, kisaran skor jawaban teoritisnya terendah 20 dan tertinggi 100 dan kisaran skor jawaban sesungguhnya terendah 63 dan tertinggi 100. Angka di atas menunjukkan kecenderungan bahwa profesionalisme para responden secara umum adalah tinggi, dengan skor jawaban terendah hampir mendekati rata-rata.

Hasil dan Interpretasi Pengujian Hipotesis 1

Hipotesis pertama dalam penelitian ini mengatakan bahwa auditor pada KAP dengan gender wanita memiliki tingkat profesionalisme yang berbeda dibanding pria. Pengujian hipotesis pertama ini menggunakan alat uji *t-test*. Karena bertujuan untuk membandingkan rata-rata tingkat profesionalisme auditor pada KAP dari sisi gender, pria dan wanita. Hasil *t-test* untuk hipotesis 1 sebagaimana ditunjukkan pada Tabel 6 berikut:

TABEL 6
Statistik Deskriptif Variabel Gender dan Hasil *t-test*

Profesionalisme			
Gender	Mean	Deviasi Standar	
Pria	75,62	14,02	
Wanita	72,98	10,21	
<i>Levene's Test</i>		<i>t-test</i>	
<i>F hitung</i>	<i>Sig</i>	<i>t hitung</i>	<i>Sig</i>
0,573	0,552	1,726	0,057

Sumber: Data Primer diolah, 2007

Hasil uji *Levene's test* terlihat bahwa *F hitung* untuk profesionalisme adalah 0,573 dengan tingkat probabilitas 0,552 atau $> 0,05$ berarti menunjukkan bahwa kedua *variance* adalah sama. Dari tabel *t-test* terlihat bahwa besarnya *t hitung* adalah 1,726 dengan probabilitas 0,057. karena probabilitas $> 0,05$ berarti bahwa rata-rata tingkat profesionalisme antara auditor pria dan wanita tidak berbeda, sehingga hipotesis 1 tidak terdukung.

Hasil penelitian ini bertolak belakang dengan hasil penelitian Parent *et al.* (1989), Greenhaus dan Beutell (1985), Cartwright (1978), Chassie dan Bhagat (1980), Cooke dan Rousseau (1984) serta Hall dan Gordon (1973) yang intinya bahwa wanita sebagai pengurus utama keluarga mengalami konflik interen peran yang berawal dari domain kerja atau keluarga dan merasa sulit untuk menyeimbangkan tanggungjawab profesionalnya dan keluarga sehingga menciptakan krisis profesionalisme. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Pillsbury *et al.* (1989) dan Trapp *et al.* (1989) serta Darmoko (2003) yang mengatakan bahwa tingkat profesionalisme tidak terkait dengan gender, wanita dan pria memiliki peluang sama sebagai akuntan dengan tanggungjawab dan prestasi yang sama. Alasan yang mendasar berkaitan dengan tidak adanya perbedaan tingkat profesionalisme antara auditor wanita dengan pria adalah keunggulan wanita terletak pada kesabarannya, ketekunan dan akurasi dalam perhitungan, tepat bagi karir sebagai seorang akuntan.

Hasil dan Interpretasi Pengujian Hipotesis 2

Hipotesis kedua dalam penelitian ini menyatakan bahwa auditor pada KAP yang bekerjasama dengan kantor akuntan asing memiliki tingkat profesionalisme yang berbeda dibandingkan dengan auditor pada KAP yang tidak bekerjasama dengan kantor akuntan asing. Pengujian hipotesis kedua ini menggunakan alat uji *t-test*, karena bertujuan untuk membandingkan rata-rata tingkat profesionalisme auditor pada KAP yang bekerjasama dengan kantor akuntan asing dan KAP yang tidak bekerjasama dengan kantor akuntan asing. Hasil *t-test* untuk hipotesis 2 sebagaimana digambarkan pada Tabel 7.

TABEL 7
Statistik Deskriptif Variabel KAP dan Hasil *t-test*

Profesionalisme			
KAP		Mean	Deviasi Standar
Bekerjasama dengan KAP asing		56,44	11,09
Tidak Bekerjasama dengan KAP asing		59,72	4,81
<i>Levene's Test</i>		<i>t-test</i>	
<i>F</i> hitung	<i>Sig</i>	<i>t</i> hitung	<i>Sig</i>
12,002	0,004	6,212	0,000

Sumber: Data Primer diolah, 2007

Hasil *Levene's test* terlihat bahwa *F* hitung untuk profesionalisme adalah 12,002 dengan tingkat probabilitas 0,004 atau $< 0,005$ berarti menunjukkan bahwa kedua *variance* adalah berbeda. Dari tabel *t-test* terlihat bahwa besarnya *t* hitung adalah 6,212 dengan probabilitas 0,000. karena probabilitas $< 0,05$ berarti hipotesis 2 terdukung ini berarti rata-rata tingkat profesionalisme antara auditor pada KAP yang bekerjasama dengan kantor akuntan asing dan yang tidak bekerjasama dengan kantor akuntan asing adalah berbeda.

Hasil penelitian ini berarti mendukung hasil penelitian Goetz *et al.* (1991) dan John (1991), Darmoko (2003) yang mengatakan bahwa kualitas auditor meningkat sejalan dengan besarnya kantor akuntan tersebut, serta menguatkan penelitian Dopuch dan Simunic (1980, 1982) yang mengatakan bahwa auditor yang berasal dari *big firm* atau yang berafiliasi dengan kantor akuntan internasional memiliki kualitas yang lebih tinggi karena auditor tersebut memiliki karakteristik yang bisa dikaitkan dengan kualitas, seperti pelatihan, pengakuan internasional serta adanya *peer review*. Alasan yang mendasar berkaitan dengan perbedaan tingkat profesionalisme dilihat dari KAP sebagaimana penelitian Weeler *et al.* (1978) mengatakan hakikatnya lingkungan kerja, struktur organisasi serta kompensasi evaluasi kerja dan prosedur promosi di kantor akuntan besar berbeda dengan di kantor akuntan kecil, perbedaan ini akan mencakup bidang yang luar termasuk lingkungan kerja, klien, gaji auditor, sistem pelatihan, hirarki organisasi, perstasi dan komitmen profesional dan kompetensinya, juga lebih terstruktur untuk pendekatan auditingnya (Kinney 1986 dalam Pratt dan Beaulieu 1992) yang semuanya mempengaruhi tingkat profesionalisme.

Hasil dan Interpretasi Pengujian Hipotesis 3

Hipotesis ketiga dalam penelitian ini menyatakan bahwa perbedaan posisi hirarki jabatan seorang auditor pada KAP berdampak pada perbedaan tingkat profesionalismenya. Pengujian hipotesis ketiga ini menggunakan alat uji ANOVA, karena akan menguji hubungan antara tingkat profesionalisme auditor pada KAP dengan hirarki jabatan auditor pada KAP tersebut. Hasil uji ANOVA untuk hipotesis 3 sebagaimana Tabel 8 berikut:

TABEL 8
Statistik Deskriptif Variabel KAP dan Hasil *t-test*

Professionalisme					
Jabatan		Mean		Deviasi Standar	
Partner		88,50		6,68	
Manager		58,42		4,79	
Senior Auditor		67,05		4,22	
Junior Auditor		55,56		5,09	
<i>Levene's Test</i>		<i>Intercept</i>		Jabatan	
<i>F hitung</i>	<i>Sig</i>	<i>F hitung</i>	<i>Sig</i>	<i>F hitung</i>	<i>Sig</i>
8,004	0,002	30015,017	0,000	123,464	0,000

*Adjusted R*² = 0,654

Sumber: Data Primer diolah, 2007

Hasil *Levene's test* menunjukkan bahwa nilai *F hitung* sebesar 8.004 dengan tingkat probabilitas 0,002 atau $< 0,005$ berarti *variance* dari keempat jabatan tersebut tidak sama. Nilai *F hitung* untuk variabel *intercept* sebesar 30015,017 dengan probabilitas 0,000 yang berarti signifikan pada 0,05, begitu juga dengan variabel jabatan mempunyai nilai *F hitung* 123,464 dengan probabilitas 0,000 yang berarti juga

signifikan pada 0,05 dari hasil uji anova tersebut dapat disimpulkan terdapat perbedaan tingkat profesionalisme auditor jika dilihat dari hirarki jabatannya, sehingga hipotesis 3 terdukung.

Besarnya $adjusted R^2 = 0,654$ yang berarti variabilitas profesionalisme yang dapat dijelaskan oleh variabel hirarki jabatan sebesar 65,4 persen. Besarnya perbedaan profesionalisme antar hirarki jabatan terlihat pada *Tukey test* dan *Bonferroni test*, antar hirarki jabatan hampir semuanya terdapat perbedaan tingkat profesionalisme dan signifikan pada 0,05 kecuali antara manager dengan senior auditor karena tingkat signifikansi sebesar $0,654 > 0,05$. Oleh karena rata-rata tingkat profesionalisme antara manager dengan senior auditor tidak berbeda maka dalam *homogeneous subsets* terletak pada satu subset, sedangkan partner dan junior ada pada subset tersendiri.

Hasil uji hipotesis dengan Anova berhasil menerima hipotesis ketiga tersebut, karena terbukti ada perbedaan tingkat profesionalisme auditor jika dilihat dari hirarki jabatan tersebut pada KAP. Berarti hasil penelitian ini mendukung penelitian terdahulu yang dilakukan Goetz *et al.* (1991) yang menyimpulkan bahwa rangking jabatan dalam hirarki perusahaan menunjukkan kekuatan dimana rangking lebih tinggi berhubungan dengan level profesionalisme yang lebih tinggi. Alasan dari hasil di atas sejalan dengan hasil penelitian Jiambalvo (1979) dan Jiambalvo *et al.* (1983), Adler dan Aranya (1984), Lekatompessy (1999) dan Darmoko (2003) yang intinya perbedaan tugas dan tanggungjawab akuntan karena perbedaan tingkat hirarki jabatan, yaitu 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.

PENUTUP

Simpulan

Penelitian ini merupakan penelitian empiris yang bertujuan untuk mengetahui dan menganalisis ada tidaknya perbedaan tingkat profesionalisme auditor pada KAP di Indonesia, dilihat dari gender, KAP dan hirarki jabatannya. Penelitian juga merupakan penelitian ulang dari penelitian Darmoko (2003). Hasil pengujian hipotesis dan analisis yang telah dilakukan diketahui bahwa tidak ada perbedaan tingkat profesionalisme auditor pada KAP jika dilihat dari perbedaan gender, ini terbukti dari hasil uji hipotesis yang tidak mendukung hipotesis 1.

Tingkat profesionalisme auditor pada KAP di Indonesia berbeda jika dilihat dari perbedaan gender KAP tempat auditor tersebut berkarir, sesuai dengan hasil uji hipotesis yang menerima hipotesis 2, auditor pada KAP yang bekerjasama dengan kantor akuntan asing memiliki tingkat profesional yang lebih tinggi dibanding dengan auditor pada KAP yang tidak bekerjasama, karena auditor tersebut memiliki karakteristik yang dikaitkan dengan kualitas, seperti pelatihan dan pengakuan internasional. Hirarki jabatan pada KAP di Indonesia juga mempengaruhi tingkat profesionalisme auditor pada KAP tersebut. Hal ini didukung oleh hasil uji hipotesis yang telah menerima hipotesis 3 yang berarti terdapat perbedaan tingkat profesionalisme auditor pada KAP di Indonesia jika dilihat dari hirarki jabatannya,

dimana semakin tinggi hirarki jabatan auditor semakin tinggi pula tingkat profesionalismenya, sesuai dengan hasil penelitian terdahulu dari Jiambalvo (1979) dan Jiambalvo *et al.* (1983).

Implikasi Penelitian

Implikasi Praktis

Hasil penelitian ini memberikan bukti bahwa perbedaan gender auditor pada KAP di Indonesia ternyata tidak mengakibatkan perbedaan tingkat profesionalismenya, berarti wanita dan pria memiliki peluang yang sama sebagai akuntan atau auditor dengan tanggungjawab dan prestasi yang sama (Pillsbury *et al.* 1989 dan Trapp *et al.* 1989), hasil penelitian ini juga mendukung hasil penelitian Darmoko (2003) dan Widyanti (2001) yang menyimpulkan perbedaan gender di Indonesia tidak mengakibatkan perbedaan perilaku dan etika antara akuntan wanita dan akuntan pria.

Berdasarkan hasil penelitian di atas maka KAP di Indonesia harus memberikan porsi dan kesempatan yang sama bagi auditornya baik itu wanita ataupun pria untuk mengembangkan karirnya. Adanya bukti bahwa perbedaan KAP yaitu KAP yang bekerjasama dengan kantor akuntan asing dan KAP yang tidak bekerjasama dengan kantor akuntan asing di Indonesia yang mengakibatkan tingkat profesionalisme pada auditornya, karena ada perbedaan karakteristik pada KAP yang bersangkutan diantaranya lingkungan kerja, klien, gaji auditor, struktur organisasi dan sistem pelatihan (Weeler *et al.* 1987 dalam Pratt dan Beaulieu 1992), maka harus dipahami dan dijadikan masukan bagi KAP yang tidak bekerjasama dengan kantor akuntan asing dalam mengembangkan profesionalisme para auditornya, sehingga walaupun tidak bekerjasama dengan kantor akuntan asing mereka tetap menjaga standar dan memiliki tingkat profesionalisme yang sama.

Perbedaan posisi hirarki jabatan auditor pada KAP di Indonesia terbukti mengakibatkan perbedaan tingkat profesionalismenya, sesuai dengan penelitian Lekatompessy (1999) di Indonesia, karena itu KAP-KAP di Indonesia harus merancang suatu sistem untuk mengembangkan dan menjamin profesionalisme auditornya sehingga perbedaan posisi hirarki jabatan hanyalah sebagai perbedaan tugas dan tanggungjawab saja, tidak berarti berbeda tingkat profesionalismenya.

Implikasi Kebijakan

Hasil penelitian ini memberikan kontribusi bagi organisasi IAI dalam pengembangan standar profesionalisme, kode etik serta aturan-aturan yang berkaitan dengan akuntan publik, auditor di Indonesia tidak kalah dengan KAP dan auditor asing. Perguruan tinggi harus mulai memasukkan materi profesionalisme seperti standar profesionalisme, kode etik dan dimensi-dimensi profesionalisme lainnya dalam kurikulum akuntansi untuk mengimbangi teknik akuntansi dan *auditing*, sehingga lulusannya akan menjadi akuntan dan auditor yang lebih profesional.

REFERENSI:

- Abdurrahim. 1998. *Pengaruh Gender Terhadap Perilaku Akuntan Pendidik*, Tesis Magister Sains Akuntansi Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta.
- Amstrong, MB dan Janice I. Vincent, 1988. "Public Accounting: A Profession at a Crossroads," *Accounting Horizons*. March.
- Aranya N. dan Amernic, J. Pollock. 1981. "An Examination of Professional Committed in Public Accounting," *Accounting Organization and Society*, Vol. 6. No. 4.
- Aranya dan K. Ferris. 1984. "A Reexamination of accountants organizational profesional conflict." *The Accounting Review*, Januari, pp. 1-15.
- Arens, AA. dan J.K. Loebbecke. 1994. "Auditing an Integrated Approach," Sixth Edition, Prentice-Hall Inc.
- Arthur R. Wyatt. 1989. "Accounting Standart and the Professional Auditor," *Accounting Horizons*, June.
- Beatty, Rondalphe P. 1989. "Auditor Reputation and The Pricing of Initial Public Offerings," *The Accounting Review*, Vol. LXIV, No. 4.
- Beauchamp dan Bowie. 2002. *Media Akuntansi*, September.
- Bedard, Jean, Columbe. Daniel dan Courteau, Lucie, 2000. "Demand and Suplly of Auditing in IPO's: An Empirical Analysis of the Quebec Market", *International Journal of Auditing*.
- Berton, L. 1985. "Audit Fee Fall as CPA Firm Jockey for Bids." *The Wall Street Journal*, January h. 33.
- Boynton, W.C, dan W.C. Kell. 1996. *Medern Auditing*, John Wiley & Sons Inc. United States America.
- Burns, C. D. dan Haga J. W. 1977. "Much do about Professionalism: A second Look at Accounting," *The Accounting Review* (July) 52 (3): 705 – 715.
- Business Week. 2002. "Tip Beberapa Tindakan Reformasi Profesi Akuntan," *Media Akuntansi*, Edisi: 25 April.
- Darmoko., HD. 2003, Profesionalisme Auditor pada KAP dilihat dari Perbedaan Gender, Tipe KAP dan Hirarki Jabatannya, *Thesis Univeritas Diponegoro Tidak Terpublikasi*.
- Hunton, JE., Presha E. Neidermeyer dan Benson Weir. 1995. "Hierarchical and Gender Differences in Private Accounting Practice," *Accounting Horizons*, Vol 10 No. 2 June 1996.
- IFAC. 1998. Guidance on the Formation and Organization of a Proeffssional Accounting Body (2000), *Media Akuntansi*, September 2002.
- Jeffrey R. Cohen dan RM. Turner, 1990, "Ethics and Profesionalism: The CPA in Industry," CPA Journal.
- Johnson J. T. 1991. *Profesi dan Kekuasaan*, Pustaka Grafiti Jakarta.
- Kalbers dan Fogarty. 1995. "Profesionalism and Its Consequences: A Study of internal Aduitors," *Journal of Practice & Theory*, Vol. 14 No. 1.
- Katty Petrony dan Mark Beasley. 1997. "Error in Estimation of Accouting Judgment," *Accounting Horizon*, April.
- Lekatompessy. 1999. Hubungan Profesionalism dengan Konsekuensinya: komitmen organisasi, kepuasan kerja, prestasi kerja dan keinginan berpindah, studi empirik dilingkungan akuntan publik, *Skripsi Jurusan Akuntansi FE UGM*.
- Magfirah, Siti. 2001. "Pengaruh Kultur organisasi dan pelatihan profesional terhadap hubungan antara personalitas individu dan kreatifitas: studi pada KAP," *Proceeding SNA IV Bandung*.
- Manao, Hekinus dan Nursetyo, Yogi. 2002. "An Audit Quality Comparison Between Large and Small CPA Firm in Indonesia in the Context of Going Concern Opinion: Evidence Based on Auditees Financial Ratio, *Proceedings The 5th Indoensian Conference on Accounting, Semarang*.
- Mayangsari, 2002. "Bukti Empiris Pengaruh Spesialisasi Industri Auditor Terhadap Earning Response Coefficient," *Proceeding SNA ke V Semarang*.
- Mendenhall W. dan R.J. Beaver, 1992. *A Curse in Business Statistics*, Third Edition, PWS Ken Publishing Company.
- Menteri Keuangan RI. 1997. *SK Menkeu Nomor 43/KMK.017*, 27 Januari 1997.
- Norris, Dwight T dan Nieburh. 1983. "Profesionalism, Organizational, Commitmen and Job Satisfation in Accounting Organization," *Accounting Organization and Society*, Vol. 9 No. 1.
- Power, C. 1984. *Canned Accountants*, Forbes, January 16th, h. 123.
- Pratt, J dan P Beaulieu, 1992. "Organizational Culture in Public Accounting: Size, Technology, Rank and Functional area," *Accounting Organization and Society*, Vol. 17, No. 7, p. 667-684.

- Primawati, Lucia Diah. 2001. *Sikap Kerja, Motivasi, Persepsi Diskriminan dan Komitmen Organisasi Akuntan Manajemen, dilihat dari perbedaan Gender dan Jabatan*. Tesis Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro, Semarang.
- Rahmawati. 1997. Hubungan antara Profesionalisme Internal Auditor dengan Kinerja, Kapuasan Kerja, komitmen Organisasi dan Keinginan Berpindah. *Tesis Magister Sains Akuntansi UGM, Yogyakarta*.
- Rahmi W. 2001. Analisa perbedaan Gender terhadap Perilaku dan Etika Akuntan Pemerintah di Jateng. *Tesis Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro*.
- Richard H. Hall, Normaln J. Johnson, Eugene Haas. 1980. "Organizational Size, Complexity and Formalization," *American Sociological Review*.
- Robins, Stephen P. 1996. *Perilaku Organisasi*, Edisi Bahasan Indonesia, PT. Prehallindo, Jakarta.
- Samekto. 1999. Perbedaan Kinerja Laki-laki dan Wanita pada KAP di Surabaya. *Tesis Magister Sains Akuntansi UGM, Yogyakarta*.
- Santosa. 2001. Analisa Perbedaan Gender terhadap Perilaku Auditor BPKP, *Tesis Magister Sains Akuntansi UNDIP*.
- Santosa, Kanto. 2002. Dampak Kebangkrutan Entron terhadap citra profesi akuntan publik, *Media Akuntansi*, edisi 25 April.
- Sulton, Steven G. 1993. "Toward and Understanding of the Factor Affecting the Quality of the Audit Process," *Decision Sciences*, Vol. 24, h. 88-105.
- Trapp, MW., R H. Hermanson dan D H. Turner. 1989. "Current Perceptions of Issues Related to Women Employed in Public Accounting," *Accounting Horizon*, March.

KUISIONER

IDENTITAS RESPONDEN

Petunjuk: Isilah dan beri tanda silang (X) untuk mengisi identitas bapak dan Ibu responden

- Nama Responden** :
- Umur** : tahun
- Jenis Kelamin** : 1. Pria 2. Wanita
- Nama KAP tempat bekerja** :
- KAP** : 1. Afiliasi dengan KAP Asing
2. Non Afiliasi/KAP Nasional
- Jabatan saat ini** : 1. Junior Auditor 2. Senior Auditor
3. Manager 4. Partner
- Pendidikan terakhir** : 1. D3 2. S1 3. S2 4. S3
- Lama bekerja sebagai Auditor:**tahun, Lama kerja di KAP ini :tahun

Petunjuk Pengisian :

Beri salah satu jawaban dari pernyataan yang sesuai dengan pendapat bapak dan ibu, dengan pilihan jawaban:

1. Sangat Tidak Setuju (**STS**), 2. Tidak Setuju (**TS**), 3. Antara Setuju dan Tidak Setuju (**N**), 4. Setuju (**S**), 5. Sangat Setuju (**SS**).

1. Dedikasi terhadap Profesi

Pernyataan	STS	TS	N	S	SS
Saya memilih profesi sebagai auditor KAP karena menyukai pekerjaan pada profesi ini	1	2	3	4	5
Ada dorongan untuk melihat akuntan publik yang idealis dengan pekerjaannya	1	2	3	4	5
Saya puas melihat hasil kerja dan pengabdian yang dilakukan oleh rekan sesama auditor KAP	1	2	3	4	5
Saya akan tetap berkarier sebagai auditor KAP meskipun gaji saya dikurangi	1	2	3	4	5

2. Standart profesi

Pernyataan	STS	TS	N	S	SS
Tidak ada hukuman yang pasti bagi seorang auditor KAP yang melanggar standart profesinya	1	2	3	4	5
Saat ini Standart Profesional Akuntan Publik (SPAP) tidak diterapkan secara memadai pada semua KAP di Indonesia	1	2	3	4	5
Organisasi profesi akuntan publik (IAI) seharusnya mempunyai kekuatan untuk mengembangkan dan menerapkan standart perilaku bagi anggotanya	1	2	3	4	5
Dalam profesi ini tidak memiliki cara untuk menilai kemampuan dan hasil kerja auditornya	1	2	3	4	5

3. Sosial

Pernyataan	STS	TS	N	S	SS
Profesi akuntan publik sangat penting bagi kesejahteraan masyarakat	1	2	3	4	5
Pentingnya jasa akuntan publik kadang-kadang karena adanya tekanan	1	2	3	4	5
Lemahnya sikap profesionalisme atau kurangnya independensi akuntan publik akan merugikan masyarakat	1	2	3	4	5
Hanya sedikit orang yang mengakui betapa pentingnya jasa akuntan publik	1	2	3	4	5

4. Otonomi

Pernyataan	STS	TS	N	S	SS
Saya ingin diberi kesempatan membuat keputusan mengenai apa yang saya audit	1	2	3	4	5
Menurut saya keputusan auditor yang berpengalaman tidak perlu dinilai oleh supervisornya	1	2	3	4	5
Pernyataan bahwa setiap keputusan yang diambil oleh auditor KAP dalam pekerjaannya selalu dicek ulang oleh supervisornya, membuat seorang auditor merasa gampang mengambil keputusan	1	2	3	4	5
Menurut saya hanya sedikit otonomi dalam melakukan pekerjaan sebagai auditor KAP	1	2	3	4	5

5. Afiliasi

Pernyataan	STS	TS	N	S	SS
Saya berlangganan dan membaca berbagai jurnal atau majalah yang berkaitan dengan profesi saya sebagai auditor pada KAP	1	2	3	4	5
Saya sering menghadiri dan berpartisipasi dalam setiap pertemuan yang diadakan oleh Akuntan Publik (IAI)	1	2	3	4	5
Saya sering meminta dan mengajak saling bertukar ide dan pengalaman dengan auditor dari KAP lain	1	2	3	4	5
Saya yakin masih sangat dibutuhkan lebih banyak lagi auditor KAP untuk mendukung profesi akuntan publik/auditor	1	2	3	4	5