

STUDI LITERATUR KOMITMEN AKUNTAN TERHADAP PROFESINYA

Manatap Berliana Lumban Gaol^{1)*}, Adanan Silaban²⁾

^{1,2}Universitas HKBP Nommensen Medan

Email: berlianalumbangaol@uhn.ac.id

Abstract

The accounting profession is a profession that provides services to protect the public interest. Therefore, every accountant must have the responsibility to maintain and respect his profession. The accountant's commitment to his profession is a form of individual loyalty to his profession and relates performance to his performance. This article aims to describe and theoretically develop the accountant's commitment to his profession. To achieve this goal, a review of previous research was carried out in the accounting profession and other professions. Based on the literature review, it shows empirical evidence of the existence of multi-dimensional professional commitment in various professions, and finds that each dimension relates differently to affect and behavior. However, most of the research on the commitment of accountants to their profession is still unidimensional. Opportunities for future research, namely the relationship between the dimensions of the commitment of accountants to their profession with the antecedents and their consequences are stated.

Keywords: Professional Commitment of Multi-Dimensional Accountants

DOI: <http://dx.doi.org/10.29040/jap.v23i2.7298>

1. Pendahuluan

Akuntan merupakan suatu profesi yang bertujuan untuk menjaga kepentingan publik, dan oleh karena itu setiap akuntan diharapkan haru membangun dan memelihara komitmen mereka terhadap profesinya. Namun demikian, skandal keuangan yang kerap terjadi dalam bisnis sering dikaitkan dengan kegagalan akuntan untuk mempertahankan nilai-nilai profesinya. Untuk itu, para teoritis dan praktisi di bidang akuntansi telah banyak mencurahkan perhatian untuk mengidentifikasi antededen dan konsekuen komitmen akuntan terhadap profesinya.

Konsep komitmen profesional (KP) merupakan bentuk kesetiaan individu terhadap profesinya dan dihubungkan dengan *outcome* penting, seperti meningkatnya kinerja tugas, menurunnya intensi keluar, dan meningkatkan kepuasan peningkatan kepuasan kerja (Lee *et al.* 2000). Riset dalam literatur perilaku keorganisasian menekankan pentingnya pengembangan pemahaman yang komprehensif

tentang KP individu (Irving *et al.*, 1997; Meyer dan Allen 1997; Lee *et al.* 2000). Hal ini meliputi KP afektif (keinginan individu untuk tetap berada dalam profesinya), KP keberlanjutan (keinginan individu untuk bertahan dalam profesinya), dan KP normatif (berkaitan dengan tanggungjawab moral individu atas tindakan mereka dalam profesinya).

Selaras dengan bukti empiris keberadaan KP multi dimensi pada bidang profesi lainnya (Meyer *et al.*, 1993; Irving *et al.*, 1997), maka dapat diargumentasikan kemungkinan keberadaan KP multi dimensi pada profesi akuntan. Sementara sebahagian besar penelitian terdahulu tentang KP akuntan fokus pada hanya satu dimensi KP,. Dengan demikian, hasil penelitian terdahulu belum dapat memberikan gambaran yang komprehensif tentang KP akuntan. Selanjutnya, pemahaman yang parsial tentang KP akuntan dapat mengarahkan pada pemahaman yang tidak lengkap atas antededen dan konsekuen dari KP akuntan (Meyer *et al.*, 1993; Irving *et al.*, 1997).

Karakteristik profesi akuntan seperti pengetahuan teknis pada level tinggi, pendidikan berkelanjutan, dan penghargaan finansial yang signifikan; kemungkin memiliki dampak penting secara relatif terhadap setiap dimensi KP akuntan dalam menjelaskan *outcomes* perilaku seperti *turnover* dan kepuasan tugas. Oleh karena itu, terdapat suatu motivasi yang kuat untuk menguji dimensi yang berbeda dari KP, bagaimana dimensi-dimensi tersebut dibangun, dan bagaimana dimensi-dimensi tersebut mempengaruhi profesionalisme akuntan dan *outcome* organisasional. Penelitian seperti di atas dapat mengarahkan pada pemahaman yang lebih baik tentang bagaimana profesi akuntan dan organisasi mempengaruhi KP akuntan sebagai suatu cara untuk memperbaiki kinerja tugas dan kepuasan kerja, serta mengurangi keinginan akuntan meninggalkan profesi,

Artikel ini bertujuan untuk mereview riset empiris yang difokuskan pada KP afektif akuntan. Hasil review tentang anteseden dan konsekuen KP akuntan dapat digunakan untuk mengeksplorasi peluang riset mendatang yang berhubungan pada KP multi-dimensi pada profesi akuntan.

2. Metode Penelitian

Metode yang digunakan di dalam penelitian ini adalah metode analisis kritis dan metode kepustakaan. Metode analisis kritis yang penulis maksudkan di sini adalah upaya menyeleksi dengan cara merangkum dan mempertimbangkan masalah sehingga dapat direduksi, direposisi, dan dipaparkan secara sistematis. Sementara itu, metode kepustakaan adalah sebuah metode penelitian yang dilakukan dengan cara mengumpulkan, membaca, mencatat data pustaka serta mengolah bahan penelitian (Mustika, 2008: 3).

3. Hasil dan Pembahasan

3.1. Konsep Komitmen Profesional

Konstruk KP dibangun dari konstruk yang lebih mapan yaitu komitmen organisasional. KP berhubungan dengan sejauh mana individu mengidentifikasi dirinya dengan profesi, dan keterlibatan dalam suatu profesi yang meliputi keyakinan dan penerimaan tujuan dan nilai profesi, serta keinginan mencurahkan upaya

untuk kepentingan profesi, dan hasrat memelihara keanggotaan dalam profesi (Aranya dan Ferris 1984). Kepentingan pihak-pihak yang berkepentingan dalam pengembangan KP seperti peneliti dan praktisi dimulai dengan mengeksplorasi dampak positif yang dimiliki karyawan yang memiliki komitmen yang tinggi terhadap profesi mereka.

Lee *et al.* (2000) mengidentifikasi empat alasan pentingnya pemahaman KP. Pertama, karir personal menunjukkan fokus utama dalam kehidupan. Kedua, karena KP mempengaruhi retensi; hal ini mempunyai implikasi penting untuk manajemen sumberdaya manusia. Ketiga, karena keahlian profesional dibangun dari pengalaman kerja, dengan demikian kinerja tugas mungkin menjadi berhubungan dengan KP. Hal ini relevan, khususnya pada akuntan yang keahliannya dibangun dari pengalaman dan pendidikan berkelanjutan. Keempat, studi lebih lanjut tentang KP mungkin mengarahkan pada suatu pemahaman tentang bagaimana individu membangun dan mengintegrasikan dimensi-dimensi dari komitmen di dalam dan di luar tempat kerja.

3.2. Komitmen Profesional Multi Dimensi

Komitmen pada suatu entitas seperti suatu profesi umumnya dikonseptualisasikan sebagai suatu konstruk tiga dimensi yang terdiri dari komitmen afektif (*affective*), keberlanjutan (*continuance*), dan normatif (*normative*). Komitmen afektif berkaitan dengan sejauh mana individu berkeinginan untuk berada dengan suatu entitas (Meyer dan Allen. 1997). Komitmen afektif merupakan bentuk kesetiaan emosional individu terhadap suatu entitas yang dibangun dari pertukaran pengalaman positif atau negatif individu.

Komitmen berkelanjutan berhubungan dengan pada sejauh mana individu "tetap untuk berada" dengan entitas utama (Meyer dan Allen, 1997). Komitmen keberlanjutan didasarkan pada *Theory of Side Bets* Becker's (1960), yang berargumen bahwa individu akan mempertahankan komitmen sehubungan dengan akumulasi investasi yang berkaitan dengan entitas atau ketidak beradaan alternatif yang dapat diperbandingkan.

Komitmen normatif berhubungan pada sejauh mana individu meyakini untuk mereka "untuk seharusnya berada" pada suatu entitas (Meyer dan Allen 1997). Hal ini timbul melalui sosialisasi pengalaman yang menekankan kepantasan untuk bertahan pada suatu entitas atau melalui penerimaan atas manfaat yang dirasakan individu yang seharusnya dibalas dengan cara seperti itu (Meyer dan Allen, 1997).

Meyer *et al.*, (1993) menyatakan pengujian KP multi dimensi menyediakan pemahaman yang lebih komprehensif tentang komitmen individu terhadap profesinya. Walaupun terdapat kemungkinan ketiga dimensi berpengaruh terhadap keinginan individu untuk bertahan dalam profesinya, namun demikian setiap dimensi KP dapat bertumbuh dengan cara yang berbeda.

Komitmen profesional afektif (KPA) didasarkan pada identifikasi dengan tujuan profesi dan keinginan untuk membantu profesi mencapai tujuannya. Individu dengan KPA tinggi identitasnya lebih kuat, dan mengalami perasaan yang lebih positif dengan profesinya dibandingkan dengan individu dengan KPA rendah (Lee *et al.*, 2000). KPA dapat dibangun melalui pengalaman profesional positif atau pengembangan keahlian profesional.

Komitmen profesional berkelanjutan (KPB) mengarahkan individu untuk tetap berada dalam organisasi, karena keluar dari profesi menimbulkan biaya yang tinggi. KPB dapat dikembangkan melalui investasi individu yang dilakukan dalam profesi akuntansi yang akan hilang bila profesi ditinggalkan; termasuk keahlian teknis akuntansi, status tinggi, dan *reward*. Kondisi pasar tenaga kerja yang kurang baik, pengembangan suatu keahlian yang tidak dapat dialihkan (*nontransferable*), dan biaya dari pelatihan-kembali alternatifnya mungkin terbatas untuk dapat diperbandingkan, dan oleh karenanya meningkatkan KPB.

Komitmen profesional normatif (KPN) membimbing individu bertahan dalam profesi berkenaan pada timbulnya suatu kewajiban moral pada diri individu. KPN mungkin timbul sebagai hasil dari manfaat signifikan pengalaman dari pekerjaan dalam profesi, atau tekanan dari kolega atau keluarga yang menekankan pentingnya untuk bertahan dalam profesi.

Meyer *et al.*, (1993) berargumen bahwa setiap dimensi KP mungkin memiliki implikasi yang berbeda untuk tingkat keterlibatan individu dalam profesi. Individu dengan KPA tinggi dan KPN tinggi kemungkinan lebih terlibat dalam aktivitas profesi dan memelihara pengembangan profesi, melebihi syarat minimum untuk mempertahankan keanggotaannya. Namun demikian, individu dengan KPB tinggi kecil kemungkinannya untuk melakukan perilaku di luar peran utamanya.

Riset empiris mendukung eksistensi dari dimensi KP afektif, berkelanjutan, dan normatif. Meyer *et al.* (1993) meneliti perawat untuk menentukan validitas diskriminan dari setiap dimensi KP dan menemukan bukti bahwa ketiga dimensi berkorelasi secara berbeda dengan berbagai anteseden dan konsekuen KP. Sebagai contoh, KPA dan KPB berkorelasi secara positif dengan kepuasan kerja, akan tetapi KPC berkorelasi negatif. Pemahaman tentang tanggungjawab pada yang lain berkorelasi secara positif dengan KPN dan KPB, tetapi tidak demikian dengan KPA. Irving *et al.* (1997) menyediakan dukungan untuk multi-dimensional KP dalam berbagai pekerjaan yang meliputi eksekutif, *air traffic controller*, operator teknis, operator radio, dan staf klerikal. Hasilnya menunjukkan bahwa dimensi KP berkorelasi secara berbeda dengan anteseden dan konsekuen. Sebagai contoh, KPA dan KPB berhubungan positif dengan kepuasan kerja, akan tetapi KPB tidak berkorelasi. Sebagai tambahan, hanya KPB yang berkorelasi dengan intensi keluar organisasional. Hasil-hasil studi ini menyediakan dukungan untuk validitas dari model tiga-komponen tentang komitmen profesional.

3.3. Perluasan Model Multi Dimensi KP Akuntan

Bukti empiris temuan riset terdahulu dalam bidang profesi lainnya menunjukkan bahwa hubungan setiap dimensi KP dengan variabel konsekuensinya kadang-kadang saling bertentangan. Meyer *et al.*, (1993) memperoleh bukti empiris hubungan negatif antara setiap dimensi KP dengan intensi keluar pada profesi perawat. Namun hasil penelitian di bidang profesi lain (*air traffic controller*, operator teknis, operator radio, dan staf klerikal)

menunjukkan bahwa hanya KPB yang berhubungan negatif intensi keluar. Sebagai tambahan, Meyer *et al.*, (1997) melaporkan suatu hubungan negatif antara KPB dengan kepuasan kerja. Akan tetapi, Irving *et al.* (1997) tidak menemukan hubungan yang signifikan. Hasil-hasil ini mensugesti bahwa hubungan antara setiap dimensi KP pada variabel *outcome* penting berbeda diantara profesi dan pekerjaan.

Pada uraian berikut didiskusikan anteseden, korelasi dan *outcome* dari KP yang telah diteliti dalam studi terdahulu. Anteseden difokuskan pada karakteristik personal dan organisasional yang mungkin berpengaruh pada pengembangan KPA. Meskipun demikian, kebanyakan literatur pada KP akuntan difokuskan terhadap korelasi dan *outcomes* KP. Variabel *outcome* utama adalah perilaku *turnover* profesional dan organisasional.

3.4. Anteseden KPA

Anteseden merupakan faktor-faktor atau karakteristik yang mempengaruhi perkembangan KPA. KPA diharapkan akan berkembang selama proses sosialisasi yang dilakukan ketika memasuki profesi, yang memberi penekanan pada pemahaman nilai dan persyaratan profesional (Aranya *et al.*, 1982, Jeffrey dan Weatherholt, 1996).

Riset sebelumnya mendukung ekspektasian bahwa akuntan senior memiliki KPA yang lebih tinggi dibandingkan dengan akuntan junior. Hal ini terjadi karena akuntan senior mereka mengalami proses sosialisasi yang lebih lama dibandingkan dengan akuntan junior (Aranya *et al.*, 1982, Jeffrey dan Weatherholt 1996). Adler dan Aranya (1984) menguji perbedaan KPA pada semua tahap karir, dan menemukan bahwa KPA meningkat secara progresif sesuai dengan tahap karirnya di dalam kantor akuntan publik.

Karakteristik personal akuntan juga telah diuji sebagai anteseden KP pada penelitian terdahulu. Aranya, Barak, dan Amernic (1981) menguji hubungan antara tipe personal akuntan dan KPA. Mereka menemukan bahwa tipe *enterprising* dan *conventional* berkorelasi secara positif dengan KPA, tipe *realistik*, *investigatif* dan *artistic* berkorelasi negatif dengan KPA, serta tipe sosial berkorelasi negatif dengan KPA. Aranya dan Wheeler (1986) menemukan bahwa

korelasi antara skor untuk tipe personal dan KPA umumnya mendukung temuan Aranya, Barak, dan Amernic (1981). Sebagai tambahan, hubungan antara tipe personal dan KPA berbeda pada semua kondisi tugas. Hubungan antara orientasi etis akuntan dan KPA juga telah diuji. Shaub *et al.*, (1993) menguji hubungan antara idealisme dan relativisme dari orientasi etis akuntan dan KPA. Individu yang idealis lebih berkeinginan untuk memelihara standar idealistis profesi, yang mungkin tercermin dalam level KPA yang lebih tinggi. Individu yang relativistik menolak prinsip moral absolut, yang mungkin membimbing pada KPA lebih rendah. Hasil dari Shaub *et al.*, (1993) mendukung argumen ini dan mendemonstrasikan bagaimana karakteristik individu seperti orientasi etis memiliki konsekuensi penting untuk KPA akuntan.

Variabel lainnya yang telah diteliti adalah apakah karakteristik dari tipe organisasi yang berbeda berdampak terhadap KP akuntan. Aranya *et al.*, (1982) berpendapat bahwa akuntan yang berkerja dalam kantor akuntan publik mungkin mempersepsikan terdapat ganjaran profesional yang lebih tinggi dan ketersediaan peluang untuk memuaskan tujuan pekerjaannya dibandingkan dengan akuntan yang tidak berkerja dalam kantor akuntan. Mereka juga mengalami proses sosialisasi yang lebih kuat berkenaan dengan dominasi dari profesi dalam kantornya dan meningkatnya peluang untuk berinteraksi dengan anggota lain profesinya. Hasil empiris mendukung pendapat ini. Aranya *et al.*, (1982) dan Aranya dan Ferris (1984) menemukan bahwa KPA patner dan karyawan dalam kantor akuntan publik lebih tinggi daripada akuntan yang berkerja pada organisasi industri/pemerintahan. Blin *et al* (1992) melaporkan hasil yang sama. Akan tetapi riset yang paling akhir yang dilakukan oleh Jeffrey dan Weatherholt (1996) menemukan tidak terdapat perbedaan signifikan antara KPA akuntan yang bekerja dalam lingkungan organisasi yang berbeda. Hal ini mensugesti perbedaan antara akuntan publik dan akuntan privat mungkin menjadi kurang penting.

Beberapa studi menguji faktor-faktor situasional yang mungkin berdampak pada KPA akuntan. Aranya, Pollock, dan Amernic (1981) berargumen bahwa akuntan yang puas atas

penghargaan memiliki level KPA lebih tinggi, dan menemukan hubungan positif antara kepuasan dengan pendapatan dan KPA. Analisis lebih lanjut yang mereka lakukan dengan tingkat tugas menyatakan hubungan ini hanya signifikan untuk patner.

Hubungan antara keanggotaan profesional didalam subkelompok dari profesi akuntan dan KPA juga diuji. Harrell et al. (1986) melaporkan suatu hubungan positif antara keanggotaan dari Profesi Internal Audit dan KPA. Akan tetapi, Bline et al. (1992) menemukan pemilikan sertifikat-CPA memiliki suatu dampak negatif pada KPA akuntan. Suatu penjelasan yang mungkin adalah bahwa sertifikasi CPA mungkin berhubungan positif dengan KPB, daripada KPA, sebagaimana sertifikasi CPA dan asosiasi pelatihan merupakan suatu investasi yang akan menjadi hilang ketika mereka meninggalkan profesinya.

3.5. Korelasi KPA

Pada penelitian terdahulu juga telah diuji hubungan atau korelasi antara KP dengan komitmen organisasional (KO). Riset paling awal berargumen terdapat hubungan negatif antara KPA dengan KOA sebagai nilai dari konflik yang tidak terelakkan antara organisasi dan profesi (Lee *et al.*, 2000), dengan demikian karyawan akan menjadi komit pada organisasinya atau profesinya, tetapi tidak untuk kedua-duanya (Meyer dan Allen 1997). Akan tetapi, riset empiris pada KPA akuntan tidak selalu mendukung konflik tersebut. Aranya, Pollock, dan Amemic (1981) menemukan bahwa hubungan antara KPA dan KOA adalah tidak berbeda (*invariant*) antar semua level tugas yang berbeda, dan Aranya dan Ferris (1984) menemukan suatu hubungan positif antara KPA dan KOA dalam kantor akuntan publik. Secara keseluruhan, hasil mendukung pandangan bahwa KPA dan KOA di antara akuntan adalah berhubungan secara positif, daripada dalam konflik.

Hubungan antara KPA dan kepuasan kerja juga menjadi fokus riset empiris. Dalam hal ini, umumnya berpendapat bahwa akuntan dengan level KPA tinggi lebih puas dengan tugasnya (Poznanski dan Bline 1997; Gregson 1992). Hasil penelitian terdahulu mendokumentasikan

bahwa terdapat hubungan positif antara KPA dan kepuasan kerja yang berbeda pada level tugas, dengan suatu hubungan positif signifikan hanya ditemukan untuk patner. Hasil ini umumnya konsisten dengan argumen bahwa akuntan yang lebih komit pada profesinya juga kemungkinannya lebih besar mengalami kepuasan tugas yang lebih tinggi.

Meixner dan Bline (1989) berargumen bahwa akuntan harus menjadi puas dengan profesinya sebelum mereka menjadi komit pada tujuan dan sasaran profesi (memiliki KPA tinggi). Studi empiris lain mendukung hubungan ini (Bline et al. 1991; Bline et al. 1992).

3.6. Konsekuensi KPA

Riset terdahulu fokus pada dampak KPA pada intensi keluar organisasi dan profesi, serta pada konflik organisasional-profesional. Komitmen afektif terhadap suatu entitas diharapkan mempengaruhi intensi keluar individu, yang selanjutnya akan mempengaruhi perilaku *turnover* aktual (Mobley et al. 1979). Sebagai konsekuensinya, studi-studi sebelumnya telah menguji dampak dari KPA pada intensi keluar. Hal inidilakukan karena kesulitan dalam memperoleh data yang berhubungan dengan perilaku *turnover* aktual.

Hasil empiris menyediakan dukungan untuk pengaruh negatif KPA pada intensi keluar dari profesi akuntan untuk akuntan yang bekerja di pemerintahan dan akademisi (Meixer dan Bline 1989; Bline et al. 1992). Riset empiris juga mendukung pengaruh dari KPA pada intensi keluar dari organisasi. Ferris (1981) melaporkan suatu hubungan positif antara KPA dan hasrat mereka untuk tetap dalam organisasi baik untuk akuntan junior maupun senior. Harrell et al. (1986) dan Bline et al. (1992) menemukan suatu hubungan negatif signifikan antara KPA dan intensi keluar dari organisasi. Sebaliknya, Aryee et al. (1991) tidak menemukan hubungan signifikan antara KPA, dan intensi keluar organisasi; dengan argumentasi pengaruh dari KPA pada intensi keluar organisasi adalah tidak langsung sebagaimana hubungan positif antara KPA dan KOA. Akan tetapi, Harrell et al. (1986) menemukan kepuasan kerja dan KPA berkontribusi secara independen dalam menjelaskan intensi keluar dari organisasi.

Secara keseluruhan hubungan antara KPA dengan kepuasan kerja, intensi keluar dari profesi belum jelas; apakah hubungan tersebut secara langsung ataupun secara tidak langsung melalui variabel lain seperti KOA.

Diargumentasikan bahwa individual akan menghadapi konflik ketika tujuan dan nilai dari entitas tidak sesuai dengan komitmennya (Meyer dan Allen 1997). Konflik organisasional dan Profesional (KOP) muncul dari ketidaksesuaian antara nilai dari suatu organisasi dan profesi, dan telah dimodelkan sebagai outcome KPA. Aranya dan Ferris (1984) dan Harrell et al. (1986) menemukan bahwa interaksi antara KOA dan KPA adalah berhubungan secara terbalik pada KOP, dan McGregor et al (1989) melaporkan suatu hubungan positif antara KOP dan KPA untuk akuntan manajemen yang menjadi anggota CMA. Akan tetapi, Meixner dan Blin (1989) tidak menemukan bukti apapun tentang hubungan KPA dan KOP.

Beberapa studi telah menguji hubungan antara KPA dan sikap etis akuntan dan pengambilan keputusan. Jeffrey dan Weatherholt (1996) dan Jeffrey et al. (1996) menguji hubungan di antara KPA, pengembangan etika, dan sikap ketaatan aturan (*rule observance attitude*). Jeffrey dan Weatherholt (1996) menemukan akuntan dengan KPA tinggi berasosiasi dengan level konvensional dari pengembangan etika, sementara akuntan dengan KPA rendah berasosiasi dengan level post-conventional dari pengembangan etika. Akan tetapi, Jeffrey et al. (1996) menemukan bahwa akuntan dengan KPA tinggi atau rendah telah berada pada level post-conventional dari pengembangan etika. Hasil lebih lanjut dari kedua studi menunjukkan bahwa akuntan dengan KPA tinggi lebih menekankan kesetiaan pada aturan daripada akuntan dengan KPA rendah.

Studi yang berhubungan, Lord dan DeZoort (2001) menguji hubungan antara KPA dan pertimbangan *sign-off* auditor. Hasil menunjukkan bahwa auditor dengan KPA rendah *sign-off* suatu saldo yang lebih tinggi dibandingkan dengan auditor dengan KPA tinggi. Akan tetapi, setelah mempertimbangkan dampak dari tekanan pengaruh sosial, pengaruh dari KPA pada pertimbangan auditor tidak signifikan. Kaplan dan Whitecotton (2001)

menguji hubungan antara KPA dan intensi pelaporan auditor. Mereka menemukan asosiasi antara KPA auditor dan tanggungjawab personal untuk pelaporan, yang pada gilirannya berasosiasi positif dengan intensi pelaporan auditor. Secara keseluruhan, hasil ini mensugesti bahwa KPA mempengaruhi perilaku tugas-yang berhubungan auditor, termasuk kecenderungan mereka untuk mengikuti peraturan dan standar.

Studi lain menguji pengaruh dari KPA pada realisasi dari ekspektasi tugas. Hasil menunjukkan bahwa akuntan dengan Level KPA tinggi kemungkinannya lebih besar untuk melaporkan ekspektasi dari tugasnya (Lachman dan Aranya 1986a; 1986b; Gregson 1992; Aranya et al. 1982).

3.7. Peluang Riset Mendatang:

Mempertimbangkan KP Multi-Dimensi

Pengaruh dari KP pada intensi keluar dari profesi, umumnya merupakan hal penting untuk profesi akuntan, dan secara khusus untuk perusahaan audit. Riset sebelumnya telah menunjukkan suatu hubungan negatif antara KPA dan intensi keluar dari profesi. Akan tetapi, pengaruh dari KPA dan KPN belum dieksplorasi. Riset mendatang dapat menguji pengaruh dari setiap dimensi KP terhadap intensi keluar dari akuntan. Dengan hasil yang bertentangan yang ditemukan oleh Meyer *et al.* (1993) dan Irving et al. (1997), riset seperti ini mungkin juga dapat memberikan kontribusi terhadap pemahaman bagaimana perbedaan dimensi KP berhubungan pada intensi keluar pada semua pekerjaan dan profesi. Suatu pengujian pengaruh relatif dari setiap dimensi KP pada intensi keluar mungkin memperbolehkan profesi akuntan untuk memfokuskan upayanya pada aktivitas bentuk target spesifik KP, untuk menahan individu dalam profesi.

Riset sebelumnya melaporkan hubungan negatif antara KPA dan intensi keluar dari organisasi. Akan tetapi, data penelitian ini berasal kumpulan data dari kondisi yang hampir sama yaitu tahun 1980 dan awal 1990. Selanjutnya, telah banyak perubahan dalam sifat pekerjaan akuntan; lingkungan, regulasi, dan dalam ekspektasi dan aktivitas profesi akuntan itu sendiri, yang mungkin berpengaruh pada hubungan tersebut. Oleh karena itu, dibutuhkan

data yang lebih luas. Juga selama ini belum diuji hubungan KPB dan PBN dengan intensi keluar.

Riset mendatang dapat dilakukan dengan pengujian holistik di antara; KP, KO dan intensi keluar, dengan menggunakan teknik seperti model persamaan struktural; yang memperbolehkan suatu pengujian hubungan di antara konstruk. Riset sampai saat ini masih samar-samar berkenaan kontribusi inkremental dari KP dalam menjelaskan intensi keluar dari organisasi (Harrell *et al.* 1986; Aryee *et al.* 1991; Meyer *et al.* 1993). Lebih lanjut, para peneliti mensugesti bahwa pengaruh dari KP pada intensi keluar dari organisasi adalah secara tidak langsung melalui intensi keluar dari profesi (Lee *et al.* 2001).

Riset mendatang juga dapat mengeksplorasi hubungan antara dimensi KP dengan kepuasan kerja. Hasil studi sebelumnya dalam profesi non-akuntansi, menunjukkan bahwa KPA dan KPN adalah berkorelasi positif dengan kepuasan kerja, sementara KPB adalah berkorelasi secara negatif atau tidak berkorelasi dengan kepuasan kerja (Meyer *et al.* 1993; Irving *et al.* 1997). Akuntan dengan KPB tinggi loyal pada profesi karena tidak ada alternatif dan/atau akumulasi investasi yang akan hilang ketika mereka meninggalkan profesi, dan oleh karenanya secara terpaksa menyatakan untuk merasa puas dalam organisasinya. Hal ini menarik untuk diteliti untuk menguji bagaimana setiap dimensi dari KP secara bersama-sama bekerja mempengaruhi tingkat kepuasan seluruh akuntan. Lebih lanjut, sebagaimana pada penelitian selain profesi akuntan menunjukkan bahwa KPA memiliki pengaruh positif dan KPB memiliki pengaruh negatif pada kepuasan kerja (Meyer *et al.* 1993; Irving *et al.* 1997), suatu bidang penelitian mendatang adalah untuk menentukan jika salah satu dari dimensi mempunyai pengaruh yang lebih kuat pada kepuasan kerja daripada yang lain, atau apakah kedua dimensi mempengaruhi kepuasan kerja pada waktu yang sama.

Suatu area dimana pengetahuan masih kurang yaitu hubungan antara KP dan kepuasan profesional. Riset sebelumnya mendukung suatu hubungan positif antara KPA dan kepuasan profesional dari akuntan, dan kepuasan profesional diklasifikasikan sebagai antesenden dari KPA. Akan tetapi, hal ini dapat

diargumentasikan bahwa kepuasan profesi akuntan dapat mendahului KPA, atau sebaliknya, atau mungkin juga hubungan ini resiprokal. Argumen yang hampir sama dapat diajukan untuk hubungan antara KPN dan komitmen profesional. Akan tetapi, belum ada riset empiris dilakukan dalam area ini.

KPB telah ditemukan mempunyai suatu hubungan negatif dengan kepuasan kerja, dan hubungan yang sama mungkin juga terdapat antara KPB dan kepuasan profesional akuntan. Terdapat juga kemungkinan bahwa KPB merupakan antesenden dari kepuasan profesional. Individu dengan KPB tinggi diekspektasikan memiliki kepuasan profesional rendah, yang mengharapkan mereka dapat meninggalkan profesi sementara keyakinan itu tidak dapat mereka lakukan. Adalah sulit untuk mengargumentasikan sebaliknya; bahwa akuntan akan memutuskan mereka tidak bertahan dalam suatu profesi karena kepuasan profesional mereka adalah rendah.

Banyak dari literatur menemukan suatu hubungan positif antara KPA dan KOA. Akan tetapi, masih terbatas penelitian yang menguji hubungan antara dimensi yang berbeda KP dan KO. Akuntan mungkin merasakan biaya tinggi dengan meninggalkan profesi, dan karenanya secara relatif KPA adalah tinggi. Akan tetapi, banyak hal yang sama terjadi di antara perusahaan audit, sehingga biaya meninggalkan profesi menjadi murah. Oleh karena itu asosiasi antara KPA dan KOA mungkin tidak sekuat asosiasi dalam profesi lain. Dalam hal ini isu penelitian mendatang adalah bagaimana akuntan mengelola komitmen multi dimensi.

Suatu hal umum, penerimaan yang secara aktif terlibat dalam akuntan merupakan suatu hal penting dalam pengembangan dan keberlanjutan profesi akuntan. Namun demikian, belum terdapat hasil empiris untuk mendukung hubungan keterlibatan akuntan dengan profesi dan KP. Keterlibatan profesional melampaui kepatuhan dengan persyaratan minimum, dapat dijelaskan sebagai perilaku diskresioner. Perilaku seperti itu dapat diekspektasikan hanya ketika KPA dan KPN digunakan untuk terlibat dalam aktivitas profesi. Suatu hubungan negatif antara KPB dan keterlibatan profesional dari akuntan dapat diekspektasikan sebagaimana

akuntan yang hanya bertahan dalam profesi karena mereka berbeda dengan yang lain, tidak mau untuk melakukan kegiatan ekstra profesi.

Perbedaan antara perilaku focal dan kebijakan juga relevan ketika menjelaskan pengaruh dari bentuk yang berbeda KP pada perilaku pekerjaan akuntan. Seperti dibahas dalam review literatur, ditunjukkan KPA berpengaruh secara positif pada sikap ketaatan aturan seperti; pertimbangan *sign-off* auditor, tanggungjawab atas pelaporan yang diragukan, dan lain-lain. Hal ini berkenaan pada perluasan identifikasi dan komitmen akuntan untuk tujuan, sasaran, dan standar profesi. Dengan demikian diekspektasikan akuntan dengan KPA tinggi akan melakukan perilaku pekerjaan dengan bijaksana.

Selanjutnya, belum terdapat studi empiris yang mempertimbangkan bagaimana KPN dan KPB berdampak pada perilaku akuntan dalam pekerjaan. Dapat diargumentasikan bahwa individu dengan KPN tinggi mungkin merasakan kewajiban moral untuk melakukan tugas yang memberikan manfaat pada profesi; sebaliknya demikian. Perbedaan antara ketiga dimensi KP adalah penting ketika meneliti perilaku tugas akuntan. Sementara ketiga bentuk KP mungkin menghasilkan perilaku yang dipersyaratkan untuk memelihara keanggotaan dalam profesi akuntan (*focal behavioral*), perikatan dalam perilaku kebijakan mungkin hanya menjadi berasosiasi dengan KPA dan KPN.

Masih sedikit penelitian yang menguji proses bagaimana akuntan membangun komitmen pada profesinya. Beberapa riset telah mendemonstrasikan hubungan antara level tugas akuntan dan KPA secara parsial sebagai hasil peningkatan pengalaman sosialisasi. Akan tetapi belum jelas, bagaimana bagaimana keahlian yang tinggi akuntan dikembangkan pada level yang lebih senior secara relatif dalam waktu dengan untuk pencapaian KPA ketika pengalaman sosialisasi adalah terbatas. Untuk mengungkap pemahaman yang lebih dalam, perlu diteliti faktor-faktor yang berpengaruh terhadap level dan lingkungan kerja seperti *work arrangement* yang mungkin berpengaruh pada dimensi KP.

Studi literatur perilaku organisasi telah menguji dampak penting dari variabel individual

pada pengembangan KP. Akan tetapi, hal ini belum diteliti untuk akuntan. Secara umum, riset yang menguji hubungan antara KP dan variabel level-individual mungkin mempunyai implikasi untuk rekrutmen dan sosialisasi profesi akuntansi dan lingkungan kerja. Beberapa variabel level-individual seperti *locus of control* mungkin menyediakan mekanisme skrening dalam membantu rekrut akuntan yang pantas dalam profesi akuntan.

Aplikasi teori pertukaran dalam konteks KP akuntan menyediakan bidang lain dalam riset mendatang. Teori pertukaran berargumen bahwa komitmen individual merupakan fungsi dari perbandingan antara waktu dan upaya yang dilakukan dan manfaat dan reward yang diterima. Riset mendatang menghubungkan manfaat keanggotaan pada KP akuntan, mungkin memberikan sugesti praktikal untuk akuntan dalam mempengaruhi akuntan untuk tetap berada dalam profesi.

Barangkali hampir semua kontak signifikan antara profesi dan anggota melalui pemenuhan kualifikasi profesional. Hal ini direpresentasikan suatu proses sosialisasi penting termasuk pengungkapan nilai, ekspektasi, persyaratan etis, dan tanggungjawab profesi. Riset mendatang dapat menguji aspek proses sosialisasi yang merupakan determinan penting dari KP akuntan, khususnya KPA. Riset yang menghubungkan pengungkapan persyaratan profesi dan aturan profesional pada orientasi etika dan KP mungkin menyediakan pengetahuan penting dalam pengembangan perilaku etis akuntan. Riset seperti ini dapat menyediakan cakupan signifikan untuk memperluas pemahaman bagaimana akuntan membangun komitmen profesi, dan implikasi berikutnya untuk *outcome* organisasi dan profesi.

Terdapat banyak peluang untuk menguji KP akuntan dalam suatu konteks internasional. Akuntan berperan dan mengambil tempat dalam sosial adalah mungkin bervariasi pada semua negara berkenaan dengan perbedaan kultur. Peluang yang lain menguji perbedaan dalam kerangka institusioanl dari profesi akuntan pada semua negara dan apakah perbedaan tersebut berpengaruh pada pengembangan KP.

3.8. Persoalan Metodologi

Penelitian mendasar tentang KP akuntan dapat memanfaatkan peningkatan penggunaan SEM. Banyak penelitian tentang KP akuntan menggunakan korelasi, atau analisis regresi, yang mempunyai keterbatasan dalam terminologi dan kompleksitas dari model. Suatu keuntungan dari SEM adalah model tentang KP yang lebih komprehensif mungkin dapat dibangun, dimana suatu kisanan dari antesenden dan *outcome* dari KPA, KPB, dan KPN dapat dipertimbangkan. Metode ini memperbolehkan peneliti untuk mempertimbangkan baik pengaruh langsung atau tidak langsung dari variabel terhadap dimensi KP, dan karenanya pengembangan suatu pemahaman secara relatif tentang pentingnya antesenden dan *outcome* KP.

Smith dan Langfield-Smith (2004) menjelaskan bahwa beberapa peneliti akuntansi mungkin menghindari penggunaan SEM berkenaan pada persyaratan ukuran-sampel dan kebutuhan untuk suatu teori dasar yang kuat. Akan tetapi, para peneliti melakukan dalam riset eksploratori dapat mempertimbangkan penggunaan *partial least squares* (PLS), yang mensyaratkan sampel lebih kecil dan dapat mengakomodasi data tidak normal. Oleh karena itu, peningkatan penggunaan SEM dan PLS di antara peneliti akuntansi dapat menyediakan peluang untuk mempertimbangkan model yang lebih canggih dari KP akuntan.

4. Kesimpulan

Artikel ini mereview riset yang menguji antesenden, korelasi, dan *outcomes* dari KP akuntan. Temuan yang ada sampai saat ini telah mendokumentasikan hubungan antara KP akuntan dan *outcomes* seperti kepuasan kerja dan intensi keluar organisasional. Sebagai tambahan, pengembangan dari KP dipengaruhi oleh individu dan karakteristik organisasional seperti orientasi etika dan tipe organisasi. Sementara penelitian dalam literatur perilaku organisasi telah mendemonstrasikan secara empiris eksistensi dari KP multi dimensi. Sampai saat ini yang diteliti baru satu dimensi dari KP yaitu komitmen profesional afektif (KPA). Telah diargumentasikan dalam makalah ini, diperlukan penelitian yang lebih mendalam dan lengkap dalam menguji hubungan KP dengan

mempertimbangkan ketiga dimensi KP. Konsisten dengan argumen tersebut, peluang riset mendasar telah disajikan dengan mempertimbangkan hubungan antara ketiga dimensi KP dan antesenden, korelasi, dan *outcome* dari KP. Riset mendasar akan mengaktifkan aktivitas dan manfaat yang disajikan oleh perusahaan audit dan profesi akuntan untuk mengembangkan dimensi yang berbeda dari KP akuntan, dapat memberikan pengetahuan cara untuk meningkatkan komitmen akuntan pada profesinya. Hal ini memberikan implikasi positif untuk kepuasan tugas akuntan, perilaku tugas, dan intensi untuk bertahan dalam profesi.

Daftar Pustaka

- Aranya, N., and Ferris, K. R. (1984). A Reexamination of Accountants' Organization-Professional Conflict. *The Accounting Review*, Vol. 59 No. 1, pp. 1-15.
- Aranya, Pollock, J, and Amernic, J. (1981). An Examination of Professional Commitment in Public Accounting. *Accounting, Organization and Society*. Vol. 6 No.4. pp. 271-280.
- Hall M., Smith D., and Langfield-Smith K. (2005). Accountant's Commitment to Their Profession: Multiple Dimensions of Professional Commitment and Opportunities for Future Research. *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 17. pp. 89-109.
- Hollenbeck, J. R., Williams, C., R., and Klein, H. J. (1989). An Empirical Examination of Antecedents of Commitment to Difficult Goals. *Journal of Applied Psychology*. Vol. 74. No. 1. pp.18-23.
- Jeffrey, C., & Weatherholt, N. (1996). Ethical Development, Professional Commitment, and Rule Observance Attitudes: A Study of CPAs and Corporate Accounts. *Behavioral Research In Accounting*, Vol. 8. pp. 8-29.
- Lachman, R., and Aranya N. (1986). Evaluation of Alternative Models of Commitment and Job Attitude of Professionals. *Journal of Occupational Behavior*. Vol. 7. pp. 227-243.
- Lee, K., Carswell J. J., & Allen N. J. (2000). A Meta-Analysis Review of Occupational Commitment Relations With Person and Work-Related Variabel. *Journal of Applied Psychology*. Vol. 85 No. 95. pp. 799-811.

- Meyer, J. P., Allen, N. J., and Smith, C., A. (1993). Commitment to Organizations and Occupations: Extensions and Test of a Three-Component Conceptualization. *Journal of Afflied Psychology*, Vol 78. No. 4, pp. 538-551.
- Mustika, Z. (2008). *Metode Penelitian Kepustakaan*. Jakarta: Yayasan Obor Indonesia.
- Smith, D., and Hall, M., (2008). An Empirical Examination of a Three-Component Model of Profesissional Commitment among Public Accountant. *Behavioral Research in Accounting*. Vol. 20. No. 1. pp. 75-92.