

**LAPORAN PENELITIAN  
MONO DISIPLIN**

**PENGARUH TINGKAT PENDIDIKAN AUDITOR, PENDIDIKAN  
AKUNTANSI, BESARAN KANTOR AKUNTAN PUBLIK  
TERHADAP PROFESI AKUNTANSI DAN IMPLIKASINYA  
TERHADAP PENERAPAN PRINSIP-PRINSIP *GOOD  
CORPORATE GOVERNANCE* DI INDONESIA**



**TIM PENELITI**

Dr. Mathius Tandiontong, S.E., M.M., Ak. CA. / 570020/0428065701  
Candra Sinuraya, S.E., M.Si./ 510431/0426117801  
Sondang Mariani Rajagukguk, S.E., M.A., Ak/ 510357/0407117802

**FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS KRISTEN MARANATHA  
BANDUNG  
APRIL 2017**


## HALAMAN PENGESAHAN PENELITIAN HIBAH BERSAING

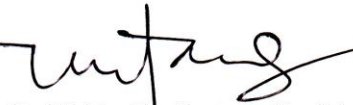
1. **Judul Penelitian:** Pengaruh Tingkat Pendidikan Auditor, Kualitas Pendidikan Akuntansi, Besaran Kantor Akuntan Publik terhadap Kualitas Profesi Akuntan dan Implikasinya terhadap Penerapan Prinsip-Prinsip *Good Corporate Governance* Di Indonesia
2. **Ketua Peneliti:**
  - a) Nama Lengkap : Dr. Mathius Tandiontong, S.E., M.M., Ak. CA.
  - b) NIK/NIDN : 570020/0428065701
  - c) Jabatan Fungsional : Lektor
  - d) Fakultas/Jurusan : Ekonomi/Magister Akuntansi
  - e) Bidang Keahlian : Pengauditan dan Akuntansi Manajemen
  - f) Email dan No HP : m\_tandiontong@yahoo.com dan 0819-1178-7778
3. **Anggota Peneliti 1:**
  - a) Nama Lengkap : Candra Sinuraya, S.E., M.Si.
  - b) NIK/NIDN : 510431/0426117801
  - c) Fakultas/Prodi : Ekonomi/ Akuntansi
4. **Anggota Peneliti 2:**
  - a) Nama Lengkap : Sondang Mariani Rajagukguk, S.E., M.A., Ak
  - b) NIK/NIDN : 510357/0407117802
  - c) Fakultas/Prodi : Ekonomi/ Akuntansi
5. **Luaran yang ditargetkan** : Jurnal International
6. **Waktu Penelitian** : 1 tahun (Juli 2016 sampai dengan Juni 2017)
7. **Lokasi Penelitian** : Jawa Barat dan DKI
8. **Biaya Penelitian** : Rp. ....

Bandung, 30 April 2017


Menyetujui,  
Dekan Fakultas Ekonomi  
Universitas Kristen Maranatha

Ketua Peneliti

  
Dr. Mathius Tandiontong, Ak., CA.  
NIP. 570020

  
Dr. Mathius Tandiontong, Ak., CA.  
NIP. 570020

Ketua Tim Hibah APTKM 2016

  
MENGETAHUI,  
LEMBAGA PENELITIAN  
DAN PENGABDIAN MASYARAKAT  
(Dr. Andi Wahyu Rahardjo Emanuel, BSEE., MSSE.)  
NIK. 720003

## **ABSTRACT**

### **ABSTRAK/INTISARI**

Prinsip-prinsip *good corporate governance* dapat berjalan dengan baik di setiap entitas bisnis, apabila peran profesi akuntansi berfungsi sebagaimana mestinya. Untuk profesi akuntansi dapat berperan dengan baik ditentukan oleh tingkat pendidikan auditor yang memadai, kualitas pendidikan akuntansi, besaran dan jumlah kantor akuntan publik yang tersebar merata diseluruh wilayah Indonesia. Tujuan penelitian ini yaitu menguji secara empirik adanya pengaruh tingkat pendidikan auditor, pendidikan akuntansi, besaran kantor akuntan publik terhadap profesi akuntansi dan implikasinya terhadap penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance* di Indonesia.

Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah deskriptif verifikatif dengan menggunakan pendekatan kuantitatif. Data dihimpun melalui teknik komunikasi tidak langsung dengan menggunakan instrumen berupa kuesioner, wawancara terbatas, dan studi dokumentasi sebagai upaya menambah unsur penjas dari hasil survei. Unit analisisnya adalah Kantor Akuntan Publik yang ada dipulau Jawa. Penarikan sampel dengan metode proporsional acak sederhana terhadap 88 responden yang diterima oleh peneliti dari 500 responden yang dikirim. Teknik analisis dan pengujian data dilakukan dengan *Path analysis*.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa: (1) Terdapat korelasi antara tingkat pendidikan akuntan dengan pendidikan akuntansi dan besaran kantor akuntan public dengan tingkat keeratannya masih pada tingkat sedang. (2) Koefisien Determinasi Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi, dan Besaran Kantor Akuntan Publik secara simultan berpengaruh positif terhadap Profesi Akuntansi. Namun, secara parsial Tingkat Pendidikan Auditor dan Besaran Kantor Akuntan Publik memiliki pengaruh terhadap Profesi Akuntansi tidak signifikan. (3) Terdapat pengaruh Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi, Besaran Kantor Akuntan Publik dan Profesi Akuntansi secara parsial maupun simultan terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance*. Namun secara parsial Tingkat Pendidikan Auditor dan Besaran Kantor Akuntan Publik berpengaruh terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* namun tidak signifikan.

***Kata kunci:*** *Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan akuntansi, Besaran Kantor Akuntan Publik, Profesi Akuntansi dan Good Coorporate Governance.*

## DAFTAR ISI

	Halaman
LEMBAR PENGESAHAN .....	1
ABSTRAK .....	2
DAFTAR ISI.....	3
BAB I PENDAHULUAN.....	4
1.1 Latar Belakang .....	4
1.2 Perumusan Masalah .....	11
1.3 Tujuan dan Manfaat Penelitian .....	11
BAB II TINJAUAN PUSTAKA .....	14
2.1 Pengertian Auditing .....	14
2.2 Tingkat Pendidikan Auditor.....	14
2.3 Pendidikan Akuntansi .....	15
2.4 Besaran Kantor Akuntan publik.....	16
2.5 Profesi Akuntansi .....	19
2.6 <i>Good Corporate Governance</i> .....	21
2.7 Kerangka Pemikiran dan Hipotesis.....	23
BAB III: METODA PENELITIAN.....	27
3.1. Data dan Sampel Objek Penelitian.....	27
3.2. Metode Pengumpulan Data .....	27
3.3. Operasionalisasi Variabel .....	28
3.4 Pengolahan Data dan Teknik Analisis Data.....	29
3.5 Pengujian Hipotesis.....	30
BAB IV : HASIL PENELITIAN .....	32
4.1 Hasil Penelitian .....	32
4.2 Pembahasan .....	45
BAB V : SIMPULAN .....	48
5.1 Simpulan .....	48
5.2 Saran dan Keterbatasan penelitian .....	48
DAFTAR PUSTAKA,.....	50
LAMPIRAN.....	54

# BAB I PENDAHULUAN

## 1.1. Latar Belakang

Profesi akuntan merupakan salah satu profesi yang dibutuhkan dan sangat besar pengaruh dan keterkaitannya bagi perusahaan dalam menghadapi kompleksitas dunia bisnis yang bergerak cepat tersebut. Semakin kompleks dan luasnya transaksi kegiatan perusahaan akan menuntut akuntan untuk selalu mengantisipasinya dengan penerapan sistem akuntansi yang handal. Disisi lain semakin luasnya *stakeholder* juga menjadikan perusahaan, dalam hal ini para akuntannya, perlu menerapkan sistem tata kelola perusahaan yang lebih baik. Tuntutan akan transparansi dan akuntabilitas yang semakin meningkat mendorong perusahaan untuk lebih berhati-hati dalam melangkah dan dapat mempertanggungjawabkan kegiatannya secara lebih akurat.

Namun demikian tidak selamanya kondisi yang diharapkan dapat berjalan dengan baik. Ada beberapa celah dalam sistem dan kesalahan yang dilakukan baik oleh manajemen perusahaan, akuntan publik maupun auditor yang menyebabkan kerugian yang cukup besar bagi para *stakeholder* dan berdampak pada penurunan kepercayaan masyarakat terhadap perusahaan serta profesi akuntan.

Kasus-kasus *corporate failure* yang menjadi berita besar seperti kasus Enron, World.com di Amerika, hanya sebagian kecil dari gagal terwujudnya *good governance* yang baik. Beberapa kasus yang termasuk dalam skandal tujuh perusahaan raksasa seperti yang diungkapkan oleh Pratiwi (2015) skandal emisi Volkswagen, skandal akuntansi Word.com, skandal akuntansi enron, skema Ponzi yang dilakukan Bernie Madoff, skandal riggin (tali temali) libor, korupsi Petrobras, penipuan akuntansi Olympus. Bahkan sekitar awal tahun 2015, kita mendengar adanya skandal akuntansi Toshiba. Dalam berita CNN Indonesia 20 Juli 2015 diberitakan palsukan laporan keuangan, Tosiba akan dihukum pemerintah. Dalam kasus Toshiba ini diberitakan bahwa penyidik independen menemukan bahwa Toshiba telah membesar-besarkan peningkatan keuntungan perusahaan (metronews.com, 21 juli 2015).

Di Indonesia kasus-kasus skandal keuangan serupa juga pernah terjadi diantaranya kasus PT Kimia Farma Tbk, PT. Indofarma Tbk, dan PT Semen Gresik

Tbk merupakan contoh beberapa kasus yang terjadi pada emitmen di bursa efek Jakarta. PT Kimia Farma Tbk telah terbukti melakukan perekeyasaan laporan keuangan yaitu dengan jalan memperbesar laba. Laba bersih untuk tahun yang berakhir 31 Desember 2001 dilaporkan *overstated* sebesar Rp 32,668 miliar atau 24% lebih besar dari laba bersih yang sebenarnya (Badan Pengawas Pasar Modal – Bapepam, 2002).

Kasus yang sama juga terjadi pada PT Indofarma Tbk. yang melaporkan laba bersih tahun buku 2001 overstated sebesar Rp 28,87 miliar. sementara itu PT Semen Gresik Tbk tidak dapat menyajikan laporan keuangan konsolidasi tahun 2002, yang disebabkan anak perusahaan PT Semen Padang belum dapat diaudit sebab kemelut internal perusahaan (Bapepam, 2003).

Kasus-kasus yang terjadi tersebut hampir semuanya dikaitkan dengan profesi akuntan, baik akuntan internal perusahaan maupun akuntan publik sebagai auditor. Dan kondisi ini menyebabkan pihak otorisasi akuntansi, baik pemerintah maupun badan standar serta otoritas pasar modal mengeluarkan berbagai regulasi baru dalam rangka mengantisipasi terjadinya *corporate failure* tersebut (Arrunda, 2004).

Sementara Profesi Akuntansi dalam hal ini kantor akuntan publik di Indonesia sempat mengalami situasi sangat buruk, dimana sebanyak 9 kantor akuntan publik mendapat sanksi dari pemerintah, berikut daftar Kantor Akuntan Publik yang dibekukan sampai pada tahun 2016 berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan, seperti tersaji tabel 1.1 tentang daftar Kantor Akuntan Publik yang terkena sanksi, sebagai berikut :

**Tabel 1.1**  
**Daftar Kantor Akuntan Publik terkena sanksi di Indonesia**

No.	Nama Pemilik	Nama KAP
1	Andi B Surya	KAP Andi Iskandar & Rekan
2	Hendricus Budiman	KAP HB Halim
3	Ruchiat Atma	KAP Atma
4	Johan Yoranouw	KAP Johan, Molanda & Rekan
5	Arief Hendra Winata	KAP Hendra Winata & Rekan
6	Roy Alanus Salaki	KAP Salaki Salaki
7	Bernadi	KAP Bernadi & Rekan
8	A. Rodi Karta Mulya	KAP Rodi Karta Mulja & Rek
9	Joseph Susilo	KAP Joseph Susilo
10	Ben Ardi CPA	KAP Ben Ardi

Seperti yang disampaikan oleh antara news.com (2009) dan Lestari (2010) bahwa ada delapan auditor kena saksi pembekuan, adapun kedelapan auditor tersebut ditampilkan dalam tabel 2.1 berikut:

**Tabel 2.1**  
**Delapan Auditor Kena Sanksi Pembekuan Berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan**

No.	Nama Akuntan Publik	Sanksi
1	AP. Drs. Basyiruddin Nur	Pembekuan selama tiga bulan karena belum sepenuhnya mematuhi Standar Auditing, Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP)
2	AP. Drs. Hans Burhanuddin Makaroa	Pembekuan selama tiga bulan karena belum sepenuhnya mematuhi Standar Auditing, Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP)
3	AP Drs. Dadi Muchidin	Pembekuan selama tiga bulan karena KAP Drs Dadi Muchidin telah dibekukan.
4	KAP Drs. Dadi Muchidin	Pembekuan selama tiga bulan karena telah diberikan peringatan 3 (tiga) kali dalam jangka waktu 48 (empat puluh delapan) bulan.
5	KAP. Matias Zakaria	Pembekuan selama 3 (tiga) bulan karena dikenakan sanksi peringatan sebanyak 3 (tiga) kali dalam jangka waktu 48 (empat puluh delapan) bulan.
6	KAP Drs. Soejono	Pembekuan selama 3 (tiga) bulan karena dikenakan sanksi peringatan sebanyak 3 (tiga) kali dalam jangka waktu 48 (empat puluh delapan) bulan.
7	KAP Drs. Abdul Azis B	Pembekuan selama 3 (tiga) bulan karena dikenakan sanksi peringatan sebanyak 3 (tiga) kali dalam jangka waktu 48 (empat puluh delapan) bulan.
8	KAP Drs. M. Isjwara	Pembekuan selama 3 (tiga) bulan karena dikenakan sanksi peringatan sebanyak 3 (tiga) kali dalam jangka waktu 48 (empat puluh delapan) bulan.

Sumber: Antaranews.com, (2009) dan Lestari (2010)

Darihal ini dapat dipahami bahwa profesi akuntan mendapat sorotan dan kritik oleh publik karena dianggap kurang berhasil untuk mengemban misinya sebagai *watchdog* yang melindungi kepentingan publik. Akuntan Publik dianggap memiliki kontribusi dalam banyak kasus kebangkrutan perusahaan. Profesionalisme akuntan seolah dijadikan kambing hitam dan harus memikul tanggungjawab pihak lain yang seharusnya bertanggung jawab atas kegagalan itu.

Bertolak dari kasus-kasus tersebut, situasi kontekstual ini memerlukan perhatian dalam berbagai aspek pengembangan profesionalisme akuntan, termasuk di

dalamnya melalui suatu penelitian. Jika dibandingkan dengan regulasi yang ada, kasus-kasus pelanggaran yang dilakukan oleh para akuntan tersebut sungguh sangat ironis, karena telah terjadi kesenjangan harapan (*expectation gap*) antara aspek situasional dengan aspek kondisional. Dalam hal ini, telah terjadi kesenjangan antara apa yang diharapkan oleh para pengguna jasa akuntan publik dengan praktik pelanggaran yang dilakukan oleh beberapa akuntan publik yang terjadi di lapangan.

Institut Akuntan Publik Indonesia (sebelumnya dinamakan Ikatan Akuntan Indonesia-Kompartemen Akuntan Publik) sebagai wadah tempat bernaungnya para akuntan publik telah membuat seperangkat aturan agar akuntan publik dalam melaksanakan pekerjaannya selalu berpedoman pada Standar *Auditing* yang dimuat dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Selain itu, pemerintah melalui Bapepam-LK terus mendorong agar para akuntan publik berperan serta dalam menegakkan *Good Corporate Governance* (GCG) khususnya dalam perusahaan-perusahaan publik yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Namun demikian, pelanggaran-pelanggaran tersebut masih saja terjadi.

Meskipun demikian, perbaikan terus-menerus dilakukan oleh IAI (Ikatan Akuntan Indonesia). Berdirinya Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) adalah respon terhadap dampak globalisasi. IAPI diharapkan dapat memenuhi seluruh persyaratan *International Federation of Accountants (IFAC)* yang berhubungan dengan profesi dan etika akuntan publik, sekaligus untuk memenuhi persyaratan yang diminta oleh IFAC sebagaimana tercantum dalam *Statement of Member Obligation (SMO)*. Sesuai dengan Peraturan Menteri keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 mengakui IAPI sebagai organisasi profesi akuntan publik yang berwenang melaksanakan ujian sertifikasi akuntan publik, penyusunan dan penerbitan standar profesional dan etika akuntan publik, serta menyelenggarakan program pendidikan berkesinambungan bagi seluruh akuntan publik di Indonesia (Payamta, 2009).

*Good Corporate Governance* bukan merupakan konsep baru, namun sejak terjadinya krisis tahun 1997 konsep ini mulai dilirik kembali. Persepsi yang berubah tentang hubungan antara perusahaan dengan *stakeholder* juga turut memicu timbulnya kesadaran akan pentingnya penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance*. Konsep *Good Corporate Governance* pada intinya merupakan perluasan konsep tentang pemisahan antara pemilik dan manajemen perusahaan



(*Agency Theory*). Seperti yang dinyatakan oleh Jensen dan Meckling (1976), permasalahan keagenan (*agency problems*) pertama kali timbul ketika adanya pemisahan fungsi kepemilikan dan pengelolaan perusahaan, dimana pemilik perusahaan (*principal*) memberikan tugas dan tanggung-jawab pengelolaan perusahaan kepada para *agent* (manajer/manajemen perusahaan).

Kurniawan dan Indriantoro (2000) menyatakan bahwa mekanisme *corporate governance* belum berlaku efektif untuk perusahaan-perusahaan di Indonesia, dan konsep pengelolaan perusahaan di Indonesia menganut *two-board system* (dewan komisaris dan dewan direksi) dimana dalam pelaksanaan tugasnya baik dewan komisaris maupun dewan direksi seringkali tidak jelas bahkan cenderung kabur. Hal ini diperparah lagi dengan struktur kepemilikan perusahaan yang cenderung dimiliki oleh keluarga dan manajemen dan sedikit sekali adanya pemisahan antara struktur kepemilikan dan manajemen perusahaan. Hal terakhir ini yang sering menjadi permasalahan utama, dimana tidak adanya pemisahan yang tegas antara kepemilikan dan pengaturan perusahaan menyebabkan manajemen perusahaan cenderung hanya berpihak kepada salah satu pemilik saja.

Survei yang menggambarkan kinerja perusahaan di Indonesia pernah dilakukan oleh Price Water House Coopers-PWC dan Jakarta Stock Exchange-JSX (2002) yang menyatakan bahwa persepsi standar pengelolaan perusahaan (*corporate governance*) publik di Indonesia yang dilihat dari aspek: *auditing and compliance, accountability to shareholder, disclosure and transparency, and board processes* masih rendah dibandingkan dengan negara-negara Asia dan Australia.

Fenomena yang menarik dewasa ini Pendidikan Tinggi di Indonesia adalah rendahnya mutu lulusan dan tidak sesuai dengan kebutuhan. Hal ini berakibat pada tingkat pengangguran lulusan Pendidikan Tinggi di Indonesia yang terus meningkat dari waktu ke waktu. Pada sisi lain tenaga-tenaga kerja asing yang berasal dari pendidikan tinggi luar negeri terus berdatangan ke Indonesia untuk memasuki pasar tenaga di Indonesia. Dosen sebagai SDM Pendidikan Tinggi memegang peranan kunci dalam meningkatkan kualitas lulusan Pendidikan Tinggi. Dosen di Pendidikan Tinggi merupakan upaya yang harus dilakukan untuk dapat menjawab masalah kualitas lulusan yang rendah.

Dunia praktik dan pendidikan akuntansi di Indonesia juga mengalami banyak perubahan semenjak munculnya ilmu akuntansi pada era tahun 1960-an. Pendidikan

akuntansi di Indonesia telah mengalami perubahan mendasar sejak awal tahun 1990-an (Payamta, 1999). Diawali dengan berubahnya Prinsip Akuntansi Indonesia (PAI) yang diganti dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) pada Kongres IAI (Ikatan Akuntan Indonesia) tahun 1994 yang juga menyepakati kelahiran Kompartemen Akuntan Pendidik. Dan pada saat ini standar akuntansi keuangan terus mengalami penyesuaian dengan standar internasional yang disebut dengan International Financial Reporting Standards (IFRS) yang sudah *full adopted* sejak tahun 2012 .

Perubahan berikutnya yaitu diberlakukannya ujian Sertifikasi Akuntan Publik (USAP) pada tahun 1997. Kemudian pada tahun 2001, melalui Surat Keputusan Menteri Pendidikan Nasional No 179/U/2001 tentang Penyelenggaraan Pendidikan Profesi Akuntansi (PPAk), setiap mahasiswa yang lulus dari jurusan akuntansi tidak secara otomatis mendapatkan gelar akuntan (Ak) terhitung sejak 30 Agustus 2004. Jadi bagi mahasiswa yang menginginkan gelar akuntan (Ak) harus terlebih dahulu mengikuti Pendidikan Profesi Akuntansi (PPAk), hal ini juga terus diperbaiki dengan peraturan-peraturan baru yang terus dikembangkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia dan pemerintah, dalam rangka menghadirkan tenaga akuntan yang lebih profesional dan kompeten dalam bidangnya.

Tingkat pendidikan auditor akan menentukan kemampuan auditor dalam melaksanakan pekerjaan audit, dapat memenuhi standar professional auditor yakni bahwa pekerjaan audit harus direncanakan dengan sebaik-baiknya, sedangkan tingkat kemampuan merencanakan tugas audit tersebut dipengaruhi oleh tingkat pendidikan auditor.

Perubahan tersebut dimaksudkan untuk meningkatkan profesionalisme akuntan dengan tingkat penguasaan yang memadai terhadap tiga syarat untuk professional, yakni pengetahuan (*knowledge*), keahlian (*skill*), dan karakter (*character*) (Novin dan Tucker, 1993). Karena nantinya para akuntan harus mempunyai kredibilitas dalam menyusun dan melaksanakan *review* atas laporan keuangan, yang kemudian hasilnya akan digunakan oleh para pihak yang berkepentingan sebagai dasar pengambil keputusan.

Profesi akuntan di Indonesia diharapkan mampu untuk meningkatkan mutu dan tidak lepas dari pendidikan akuntansi di Indonesia yang memberikan kemampuan pengetahuan dan keahlian di bidang akuntansi. Untuk dapat memberikan

mutu lulusan yang baik maka pendidikan akuntansi harus memiliki dosen tetap dibidang akuntansi bahkan jika memiliki guru besar dibidang ilmu akuntansi.

Berdasarkan penjelasan penulis diatas, maka penulis menduga bahwa prinsip-prinsip *good corporate governance* dapat berjalan dengan baik di setiap entitas bisnis, apabila peran profesi akuntansi berfungsi sebagaimana mestinya. Untuk profesi akuntansi dapat berperan dengan baik ditentukan oleh tingkat pendidikan auditor yang memadai, kualitas pendidikan akuntansi, besaran dan jumlah kantor akuntan publik yang tersebar merata diseluruh wilayah Indonesia. Oleh karena itu, diperlukan suatu penelitian untuk menguji secara empirik adanya pengaruh dan keterkaitan antar variabel-variabel tersebut. Hal inilah membuat penulis mengajukan sebuah judul penelitian: pengaruh tingkat pendidikan auditor, pendidikan akuntansi, besaran kantor akuntan publik terhadap profesi akuntansi dan implikasinya terhadap penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance* di Indonesia.

Peneliti melihat bahwa penelitian ini penting untuk dilakukan, karena profesi akuntan menjadi sangat berarti pada saat ini, dimana profesi ini diberikan kepercayaan oleh publik untuk dapat menilai kesehatan sebuah perusahaan, atau memiliki kewenangan dalam memberikan pendapat terhadap pelaporan keuangan sebuah perusahaan, yang menunjukkan apakah perusahaan tersebut dalam tampilan laporan keuangannya sudah sesuai dengan standar akuntansi keuangan yang berlaku atau belum. Pendapat para auditor ini sangat berpengaruh terhadap tata kelola organisasi didalam perusahaan.

Tanggungjawab profesi auditor yang begitu besar, dan banyaknya kasus yang sudah ditampilkan didepan yang mencoreng nama besar auditor yang dapat berujung pada kebangkrutan perusahaan, maka perlu perhatian khusus terhadap profesi ini. Dan diharapkan melalui penelitian ini maka dapat dihasilkan hal-hal apa saja yang dapat mempengaruhi profesi akuntan ini, yang dilihat khususnya dalam penelitian ini mengenai tingkat pendidikan auditor, pendidikan akuntansi, besaran kantor akuntan publik terhadap profesi akuntansi, yang implikasinya akan dapat mempengaruhi penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance*. Hasil penelitian diharapkan memberikan masukan yang sangat berarti terhadap profesi akuntan, hal-hal yang perlu menjadi perhatian dalam menjalankan aktivitasnya dalam memberikan dampak yang positif dalam pertumbuhan perusahaan dimana kantor akuntan publik tersebut terlibat. Pentingnya penelitian ini karena dalam menghadapi MEA (Masyarakat

Ekonomi Asean) saat ini, maka kami merasa tidak terlepas dari peran profesi akuntan ini juga, bagaimana menyediakan tenaga ahli yang memadai dan profesional, memiliki integritas, kompeten yang baik dalam bidang akuntansi, pengauditan, dalam pengembangan *good corporate governance* di Indonesia. Sehingga dari hasil penelitian ini nanti diharapkan dapat memberikan masukan hal-hal yang apa saja yang perlu diperhatikan, khususnya pendidikan perguruan tinggi yang menghasilkan tenaga akuntan, dan kelompok profesi dalam hal ini IAI (Ikatan Akuntan Indonesia) yang terus menjaga dan mengembangkan profesionalisme profesi akuntan ini, dan kantor akuntan publik sebagai wadah dimana para akuntan hadir untuk melaksanakan profesinya. Dari hal ini juga akan diharapkan menghasilkan masukan perbaikan-perbaikan apa yang dibutuhkan dalam mengembangkan profesi ini, khususnya dilihat dari variabel yang diajukan dalam penelitian ini, yang pada akhirnya diharapkan dapat terus mengembangkan dan memperbaiki profesi akuntan menjadi lebih baik, baik dalam profesionalisme, kompeten, dan persiapan pendidikan sejak mereka ada diperguruan tinggi. Sehingga, penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi kepada profesi akuntansi dalam untuk meningkatkan mutu dan ini tidak lepas dari pendidikan akuntansi di Indonesia yang memberikan kemampuan pengetahuan dan keahlian di bidang akuntansi.

Auditor memiliki kekuatan untuk mendeteksi kesalahan dan penyimpangan manajemen dan laporan perusahaan secara objektif. Auditor yang independen dapat memainkan perannya secara efektif dan mempertahankan *good governance* yang baik dimana auditor dapat menghapus bias dari laporan keuangan perusahaan. Tetapi beberapa berpendapat bahwa masih banyak auditor yang kekurangan keahlian atau kesediaan untuk memberikan audit yang berkualitas, sehingga akhirnya auditor yang berkualitas memberikan dampak positif pada penerapan *good corporate governance*.

Studi ini memprediksi bahwa kurangnya kualitas auditor tersebut terkait dengan latar belakang pendidikan akuntansi dari auditor tersebut. Pendidikan akuntansi tersebut disediakan oleh universitas/perguruan tinggi/lembaga akuntansi lewat program sarjana maupun program pendidikan profesi akuntansi. Kurikulum universitas/pendidikan tinggi bidang akuntansi seharusnya komprehensif dan sesuai dengan kebutuhan pasar (Bahraminasab dkk, 2012) yang dinamis dan cepat berubah

sehingga menghasilkan lulusan yang akan menjadi akuntan yang potensial dan ahli dalam bidangnya (Angaykutluk dkk, 2012).

### **1.2. Perumusan/Identifikasi Masalah**

Berdasarkan pada latar belakang penelitian, dapat dirumuskan masalah penelitian ini sebagai berikut:

1. Apakah ada hubungan tingkat pendidikan auditor, pendidikan akuntansi, dengan besaran kantor akuntan publik?
2. Apakah tingkat pendidikan auditor, pendidikan akuntansi, dan besaran kantor akuntan publik berpengaruh secara parsial maupun simultan (bersama-sama) terhadap profesi akuntansi?
3. Apakah tingkat pendidikan auditor, pendidikan akuntansi, besaran kantor akuntan publik dan profesi akuntansi berpengaruh terhadap pelaksanaan prinsip-prinsip *good corporate governance* di Indonesia?

### **1.3. Tujuan Penelitian dan Manfaat Penelitian**

Berdasarkan identifikasi masalah maka, tujuan yang akan dicapai dalam penelitian ini adalah:

1. Untuk mengetahui hubungan tingkat pendidikan auditor, pendidikan akuntan dengan besaran kantor akuntan publik di Indonesia.
2. Untuk mengetahui apakah tingkat pendidikan auditor, pendidikan akuntansi, dan besaran kantor akuntan publik berpengaruh secara parsial maupun simultan terhadap profesi akuntansi.
3. Untuk mengetahui apakah tingkat pendidikan auditor, pendidikan akuntansi, besaran kantor akuntan publik dan profesi akuntansi berpengaruh terhadap pelaksanaan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* di Indonesia.

Beberapa manfaat penelitian ini yang diharapkan oleh peneliti adalah sebagai berikut:

1. Bagi dunia akademis, hasil penelitian ini dapat berguna untuk mengembangkan tentang hubungan kausalitas variabel tingkat pendidikan auditor, pendidikan akuntansi dan besaran kantor akuntan publik Indonesia terhadap profesi akuntansi serta implikasinya pada penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance* di Indonesia.

2. Bagi akuntan publik, hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan tentang faktor-faktor apa saja yang berpengaruh terhadap profesi akuntan dan bagaimana dampaknya terhadap penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance* di Indonesia.
3. Bagi profesi akuntansi, hasil penelitian ini diharapkan dapat menggugah para akuntan publik dan akuntan pendidik maupun akuntan manajemen agar selalu mengembangkan profesionalismenya dalam upaya menjaga integritas.
4. Bagi organisasi profesi akuntan, hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan masukan dalam pengembangan anggota profesi dalam menjalankan pekerjaannya serta turut serta mempercepat proses penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance* di Indonesia.

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1. Pengertian Auditing**

Arens, et al. (2010:4) mendefinisikan *auditing* adalah *accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person.* Dan Whittington, O. Ray dan Kurt Pany (2007:3) mengatakan *an examination of a company's financial statements by a firm of independent public accountants. The audit consists of a searching investigation of the accounting records and other evidence supporting those financial statements. By obtaining an understanding of the company's internal control, and by inspecting documents, and performing other auditing procedures; the auditor will gather the evidence necessary to determine whether the financial statements provide a fair and reasonably complete picture of the company's financial position and its activities during the period being audited.*

#### **2.2. Tingkat Pendidikan Auditor**

Akuntan publik adalah seseorang yang berhak menyandang gelar atau sebutan akuntan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku dan memiliki izin dari Menteri Keuangan atau pejabat yang berwenang lainnya untuk memberikan jasa profesional kepada masyarakat umum sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan publik. Jasa profesional tersebut terutama ditujukan untuk memenuhi kebutuhan para pemakai informasi keuangan seperti: investor, kreditur, calon investor, calon kreditur, dan instansi pemerintah.

Seorang auditor harus memiliki tingkah pendidikan minimal D3 jurusan akuntansi, sedangkan untuk mendapat gelar akuntan, mulai tahun 2004, seseorang harus menyelesaikan pendidikan tingkat S2 pada fakultas ekonomi jurusan akuntansi serta harus mengikuti Pendidikan Profesi Akuntan (PPA). Selanjutnya untuk memperoleh izin praktek sebagai akuntan publik, harus lulus ujian sertifikasi akuntan publik (USAP) yang diselenggarakan atas kerja sama Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dengan departemen keuangan. Dan dilanjutkan secara berkesinambungan setiap

tahunnya akuntan Publik diwajibkan mengikuti Program Pendidikan Berkelanjutan minimal atau setara 32 SKS, ditujukan untuk dapat mempertahankan kecakapan profesinya.

Elik dan Ecer (2009) menyatakan bahwa perubahan dan redefinisi peran profesi auditor sangat diperlukan agar bisa bertahan di tengah perubahan dunia bisnis yang cepat dan dinamis. Kualitas audit tergantung pada kualitas auditor, dimana kualitas auditor terkait dengan pendidikan akuntansi di perguruan tinggi sehingga dalam hal ini menyebabkan agar perguruan tinggi juga mengikuti perubahan signifikan dan kualifikasi informasi akuntansi melalui pembaharuan kurikulum pendidikan akuntansinya (AngayKutluk et al., 2012).

Albrecht dan Sack (2001) menunjukkan bahwa kurikulum pendidikan akuntansi belum sesuai dengan ekspektasi pasar karena mereka sering mengisolasi diri dari komunitas profesional bisnis, dalam hal ini praktisi akuntan (auditor) dan akademisi dari universitas harus bekerjasama untuk mengembangkan kualitas pendidikan akuntansi agar memenuhi tuntutan profesi akuntan di lapangan (AngayKutluk et al., 2012).

### **2.3. Pendidikan Akuntansi**

Pendidikan Akuntansi menurut Undang Undang Nomor 20 Tahun 2003 tentang Sistem Pendidikan Nasional, pendidikan tinggi dibedakan menjadi dua, yaitu pendidikan vokasi dan pendidikan akademik. Program pendidikan vokasi diselenggarakan agar peserta didik memiliki pekerjaan dengan keahlian terapan tertentu. Selanjutnya, Pendidikan akademik adalah pendidikan tinggi yang diarahkan terutama pada penguasaan dan pengembangan disiplin ilmu pengetahuan, teknologi dan/atau seni tertentu, yang mencakup program sarjana, magister, dan doktor.

Bagi perguruan tinggi, standar pendidikan tinggi terdiri dari seperangkat tolok ukur kinerja sistem pendidikan tinggi yang mencakup isi, proses, kompetensi lulusan, pendidik dan tenaga kependidikan, sarana dan prasarana, pengelolaan, pembiayaan, dan penilaian pendidikan tinggi, yang mengacu kepada kriteria minimal yang ditetapkan dalam Standar Nasional Pendidikan. Untuk program studi akuntansi maka kurikulum pendidikan tinggi harus dibahas bersama dengan Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) sebagai wadah organisasi profesi akuntan. Pengembangan kurikulum program studi dilakukan mempertimbangkan beberapa hal. Pertama, perkembangan



ilmu pengetahuan, dan teknologi. Kedua, tuntutan pembangunan daerah dan nasional. Ketiga, tuntutan dunia usaha dan industri. Dan keempat, dinamika perkembangan global. Selain itu juga harus memperhatikan etika, estetika, dan kelestarian budaya bangsa.

Jalur pendidikan selanjutnya adalah pendidikan profesional. Untuk pendidikan akuntansi, diberi nama Pendidikan Profesi Akuntansi (PPA). PPA ditempuh setelah peserta didik lulus S1 FE jurusan Akuntansi selama 1-2 tahun. Setelah lulus PPA, peserta didik berhak mendapatkan gelar Akuntan dan mempunyai Nomor Register Negara.

Bagi seseorang yang ingin berkarier sebagai akuntan publik maka ia harus mengikuti Ujian Sertifikasi Akuntan Publik (USAP). USAP merupakan ujian sertifikasi yang diselenggarakan oleh organisasi profesi IAI. USAP merupakan syarat utama untuk mendapatkan izin praktik Akuntan Publik dari Departemen Keuangan.

Ada peningkatan jumlah peraturan akuntansi dan keuangan yang harus dipelajari mahasiswa dan para akuntan, badan akuntansi profesional (IAI) saat ini menjadi lebih peduli dengan pendidikan akuntansi seperti proses adopsi International Financial Reporting Standards (IFRS) sejak tahun 2012. Sugahara et al. (2010) menyatakan bahwa asosiasi akuntan seperti IAI menyatakan pentingnya program kesadaran pengembangan keterampilan generik yang dicanangkan oleh *International Federation of Accountants* (IFAC). Menurut IFAC, lingkungan ekonomi dunia yang semakin berubah menuntut akuntan profesional yang dilengkapi dengan keterampilan generik seperti komunikasi, kerjasama tim, kepemimpinan, kemampuan memecahkan masalah, analitis dan keterampilan interpersonal (AngayKutluk et al., 2012). Oleh karena itu, menyediakan pedoman untuk pendidikan akuntansi dan pendidikan akuntansi profesional sangat diperlukan.

Curuk Dogan (2002) mensurvei perusahaan besar untuk mengeksplorasi pendapat mereka tentang kolaborasi praktisi dan pendidik dalam menentukan pembelajaran akuntansi, isi dan tuntutan terhadap tingkat pelajaran akuntansi yang diambil oleh mahasiswa. Menurut hasil, mayoritas dari manajer perusahaan ingin berkolaborasi dengan para pendidik dalam menentukan pelajaran akuntansi. Mereka berpikir bahwa mahasiswa yang akan bekerja pada perusahaan-perusahaan ini harus belajar akuntansi umum, akuntansi perusahaan, akuntansi biaya, akuntansi

terkomputerisasi, akuntansi dan undang-undang pajak serta analisis laporan keuangan secara rinci (AngayKutluk et al., 2012).

Zaif dan Ayanoglu (2007) menguji pelajaran akuntansi dalam kurikulum Fakultas Administrasi Bisnis Universitas di Turki. Mereka menyarankan bahwa akuntansi keuangan, audit, manajemen risiko, pengendalian internal dan etika profesional harus dimasukkan dalam kurikulum karena sangat penting bagi profesi akuntan. Menurut hasil penelitian, sebagian besar pelajaran yang diusulkan sudah disertakan, tetapi tingkat pembelajaran akuntansi dalam kurikulum administrasi bisnis adalah 14% dan tidak cukup untuk memenuhi kebutuhan praktek (AngayKutluk et al., 2012). Sugahara et al. (2010) melakukan survei terhadap mahasiswa sarjana bisnis untuk mengeksplorasi kecukupan keterampilan generik mahasiswa akuntansi dan non-akuntansi dan menemukan bahwa program akuntansi menghasilkan dampak yang terbatas pada peningkatan *self-efficacy* terkait dengan apa yang diperlukan profesi akuntansi dan hanya ditemukan peningkatan dalam kemampuan analitis saja (AngayKutluk et al., 2012).

Yildiz dan Durak (2011) mensurvei akuntan kecil dan menengah untuk menentukan efisiensi pendidikan akuntansi dan keuangan. Hasilnya menunjukkan bahwa pendidikan akuntansi tidak memenuhi tuntutan kebutuhan perusahaan. Tingkat pengetahuan Akuntansi dari lulusan adalah sebagai berikut: 52% rata-rata, 36% jelek dan 12% lengkap dan memadai.

Crawford (2011) melakukan survei pada praktisi akuntan dan pendidik di wilayah Midwest negara Amerika Serikat. Menurut temuan, mayoritas dari kedua kelompok memilih dua tahun pengalaman kerja sebelum mendapatkan ijin sebagai akuntan tingkat pemula dan ada perbedaan antara para praktisi dan pendidik tentang penawaran subjek/mata kuliah yang tepat. Nilai rata-rata tertinggi adalah untuk akuntansi keuangan menengah, pengantar perpajakan, audit, sistem akuntansi dan etika akuntansi. Ketika membandingkan praktisi dan pendidik, dari lima kursus dengan temuan yang signifikan, nilai rata-rata praktisi untuk teori akuntansi dan sistem informasi lanjutan lebih tinggi daripada nilai rata-rata pendidik, sementara pendidik menilai akuntansi biaya, Akuntansi pemerintah dan audit memiliki rata-rata yang lebih tinggi dari akuntan atau praktisi. Meskipun perbedaan tersebut signifikan, audit secara statistik signifikan dan juga dinilai sangat tinggi oleh kedua kelompok.

Angay Kutluk et al. (2012) melakukan penelitian terhadap 800 CPA di Antalya, survei ini disiapkan dan dikirim melalui e-mail untuk menguji efisiensi pendidikan lulusan sarjana akuntansi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa akuntan mahasiswa tidak cukup memiliki pengetahuan akuntansi yang memadai. Pembelajaran akuntansi tidak sesuai dengan kebutuhan perusahaan dan kurang memahami prosedur akuntansi dan struktur keuangan perusahaan. Sehingga direkomendasikan agar melakukan pengembangan pendidikan akuntansi.

BahramiNasab dkk (2012) menguji pendidikan akuntansi dan kurikulum pendidikan akuntansi di negara yang berbeda. Mereka mempelajari perbedaan dan persamaan dalam hal jangka waktu di pendidikan sarjana, Master dan PhD, pendidikan di tingkat menengah dan tinggi, metode mengajar, dan peran badan profesional di bidang pendidikan. Data yang disurvei melalui studi perpustakaan dan artikel sekitar tujuh sistem pendidikan. Negara-negara tersebut termasuk Australia, Jepang, Rusia, Amerika, Perancis, Cina, Ukraina dan Iran. Hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem pendidikan di masing-masing negara proporsional dengan situasi ekonomi ini agak berbeda dari negara-negara lain yang ekonominya berbeda. Hasil juga menunjukkan bahwa kursus yang paling spesialisasi dianggap di Australia dan sistem pendidikan akuntansi Australia didasarkan pada teori dan praktik yang tampaknya sistem pendidikan paling lengkap dan terbaik.

Dari uraian di atas, maka perlu ditingkatkan kualitas kurikulum pendidikan akuntansi dengan melakukan kolaborasi antara praktisi (auditor senior) dengan tenaga pendidik akuntansi di perguruan tinggi sesuai dengan yang dicanangkan oleh IFAC. Kemampuan dasar akuntansi dilengkapi dengan keahlian generik seperti komunikasi, kemampuan interpersonal serta kerjasama tim akan menjadi bekal bagi para mahasiswa calon auditor di lapangan kerja di masa yang akan datang (Dehghan Dehnavi et al., 2012).

Selain kurikulum, menurut studi ini, pendidikan akuntansi diperkirakan akan semakin berkualitas jika universitas/perguruan tinggi tersebut memiliki kecukupan tenaga pengajar akuntansi yang tetap terutama guru besar yang punya kualifikasi tinggi terhadap teori-teori terkait akuntansi/audit yang menggabungkan teori dan fakta atau fenomena di dunia bisnis. Para guru besar harus bisa membina hubungan antara universitas dan dunia bisnis dengan lebih aktif dan strategis untuk

mengkoordinasikan kebutuhan/ekspektasi pasar (Pan dan Perera, 2011) ketika merancang program akuntansi Universitas.

Proses belajar mengajar yang dinamis dan inovatif juga mampu memberikan dampak pada rasa ingin tahu mahasiswa dalam mempelajari mata kuliah akuntansi. Proses belajar mengajar yang positif dan memberikan banyak latihan pajak, audit dan pelajaran akuntansi lainnya sesuai gambaran di lapangan, jadi tidak hanya teoritis sehingga lebih menarik minat dan mudah dipahami mahasiswa. Dalam hal ini, ada kebutuhan untuk mengajar kelas yang relevan dengan dunia bisnis sekarang seperti teknologi, globalisasi dan etika (Albrecht dan Sack, 2001). Panduan belajar mengajar yang efektif dan efisien dapat disesuaikan dengan mengikuti tuntutan badan akreditasi jurusan akuntansi nasional (BAN).

#### **2.4. Besaran Kantor Akuntan Publik**

Definisi Kantor Akuntan Publik (KAP) menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor : 17/PMK.01/2008 Tentang Jasa Akuntan Publik adalah bahwa usaha yang telah mendapatkan izin dari Menteri Keuangan sebagai wadah bagi Akuntan Publik dalam memberikan jasanya. Rentang organisasional dalam Kantor Akuntan Publik pada umumnya meliputi : partner, manajer, supervisor, senior atau *in charge auditor*, dan asisten. Jabatan posisi auditor pada tiap-tiap Kantor Akuntan Publik berbeda-beda, namun strukturnya relatif sama.

Hirarki struktur organisasi dalam Kantor Akuntan Publik pada umumnya dapat mendorong kompetensi seorang auditor. Individu pada tiap-tiap level karir mensupervisi dan *mereview* pekerjaan lainnya pada level karir di bawahnya dalam struktur organisasi. Seorang staf asisten, disupervisi secara langsung oleh *senior in charge*, *senior in charge* disupervisi oleh manajer dan partner. Besaran perusahaan audit menurut Deis dan Giroux (1992) diukur dari jumlah klien dan persentase dari audit fee dalam usaha mempertahankan kliennya untuk tidak berpindah pada KAP lain.

Perusahaan kecil dan regulator berpendapat bahwa kualitas audit tidak boleh dinilai hanya berdasarkan ukuran KAP besar sebagaimana yang disebutkan dalam pengungkapan standar audit atas kualitas audit dari ukuran kantor akuntan (DeAngelo, 1981). DeAngelo (1981) menolak dugaan tersebut dan mengungkapkan bahwa KAP besar memiliki independensi dan kualitas yang lebih tinggi dalam

pekerjaan audit mereka. lebih lanjut, Francis dan Yu (2009) mencatat bahwa KAP besar memiliki niat yang lebih besar untuk mendeteksi kesalahan material dalam laporan keuangan. KAP besar memiliki potensi kehilangan klien jika mereka memiliki kualitas audit yang lebih rendah dan menunjukkan kurangnya independensi dalam opini mereka. Oleh karena itu, isu-isu ini menyebabkan motivasi tinggi untuk meningkatkan kualitas audit. Para peneliti menunjukkan hubungan positif antara ukuran perusahaan dan kualitas auditor (Cheng et al., 2009). Sesuai dengan Francis dan Wilson (1998) dan DeFond (1992), reputasi KAP sangat penting bagi kliennya.

Sundgren dan Svanström (2011) menguji apakah kualitas audit dan biaya audit bervariasi antara KAP besar dan KAP kecil. Sampel studi adalah KAP Big 4 dan KAP non-Big 4. Hasil penelitian menunjukkan sebuah asosiasi negatif antara kemungkinan sanksi dan audit kantor ukuran. Hasilnya menunjukkan bahwa adanya hubungan negatif antara kualitas audit dengan biaya audit. Ini menunjukkan bahwa KAP besar cenderung memiliki kualitas audit yang lebih besar.

## **2.5. Profesi Akuntansi**

Profesionalisme merupakan bidang pekerjaan yang dilandasi pendidikan keahlian, keterampilan, dan kejujuran tertentu. Novin dan Tucker (1993:28) mengidentifikasi profesionalisme sebagai penguasaan di bidang pengetahuan (*knowledge*), keterampilan (*skill*), dan karakteristik (*ethics*). Lebih jauh Novin dan Tucker (1993:28) memberikan satu gambaran bahwa untuk menjadikan akuntan, akademisi maupun praktisi mencapai tingkat profesionalisme yang memadai, maka mereka harus menguasai tiga hal tersebut di atas.

Profesionalisme adalah sikap dan perilaku seseorang dalam melakukan profesi tertentu. Ia menyebutkan bahwa seseorang yang profesional, di samping mempunyai keahlian dan kompetensi teknis, harus mempunyai kesungguhan dan ketelitian bekerja, keberanian menanggung risiko, ketekunan dan ketabahan hati, integritas tinggi, konsistensi dan kesatuan pikiran, kata dan perbuatan. Di dalam profesi akuntan publik Indonesia, professional akuntan publik tercantum dalam buku “standar professional akuntan publik” yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI, 2001).

Menurut Regar (2000) akuntan yang bekerja sebagai akuntan publik dalam wadah Kantor Akuntansi Publik (KAP) adalah termasuk profesi menurut konsep

internasional yang setara dengan profesi lain yang paling banyak dikenal yaitu profesi kedokteran, hukum, atau pengacara. Pendapat ini sejalan dengan Suwardjono (1996) yang mengatakan bahwa secara umum seseorang yang telah mengikuti proses pendidikan akuntansi adalah akuntan, sedangkan yang bekerja untuk kepentingan umum (menjalankan praktik dengan membuka kantor akuntan) disebut akuntan publik. *International Federal of Accountants (IFAC) 1992* dalam Regar (2000), juga menyebutkan bahwa anggota yang bekerja di luar bidang akuntansi publik adalah “*Profesional Accountant*” seperti yang bekerja di bidang industri, perdagangan, pemerintahan, dan pendidikan.

## **2.6. Good Corporate Governance**

*Good Corporate Governance (GCG)* yaitu suatu bentuk tata kelola yang memfokuskan pada kepentingan pemegang saham dan manajer dimana sentimen pasar lebih banyak dipengaruhi faktor-faktor lain di luar *corporate governance* karena principal dan agen lebih berorientasi pada laba jangka pendek (Shaw, 2003;77). Stanley dalam Faisal (2002), menyatakan *good corporate governance* adalah merupakan tata kelola penyelenggaraan perusahaan yang baik melalui penerapan kualitas *business performance* dan kualitas *business conformance* dengan penciptaan laba yang berkelanjutan dan proses penciptaan nilai tambah yang berkesinambungan. Pengertian lain disebutkan bahwa *good corporate governance is an increasingly important factor for investment decision of particular relevance is the realition between corporate governance practices and increasingly international character of investment international flows of the capital enable companies to access financing from a much large pool of investor* (OECD, 2004). *Good Coorporate Governance* yaitu “tata kelola berkaitan dengan pengambilan keputusan yang efektif, yang bersumber dari budaya perusahaan, etika, nilai proses bisnis, kebijakan, struktur organisasi yang bertujuan untuk mendorong dan mendukung pengembangan perusahaan, pengelolaan sumber daya dan resiko secara lebih efisien dan pertanggungjawaban perusahaan kepada pemegang saham dan stakeholders lainnya (Meneg BUMN, 1999).

Prinsip-prinsip *Coorporate Governance* menurut OECD (1999) meliputi:

1. Landasan hukum yang diperlukan untuk menjamin *penerapan Good Coorporate Governance* secara efektif (*ensuring the basis for an effective Coorporate Governance framework*)
2. Hak pemegang saham dan fungsi pokok kepemilikan perusahaan (*The right of shareholders and key ownership functions*)
3. Perlakuan adil terhadap para pemegang saham (*the equitable treatment of shareholders*)
4. Peranan *stakeholders* dalam *corporate governance* (*the role of stakeholders in Coorporate Governance*)
5. Prinsip pengungkapan informasi perusahaan secara transparan (*disclosure and transparency*)
6. Tanggung jawab Dewan pengurus (*the responsibilities of the Board*)

Pedoman tata kelola perusahaan meningkatkan efektivitas audit bagi kepentingan pemegang saham dan stakeholder lainnya, itulah mengapa mereka sangat mengandalkan auditor. Auditor memiliki kekuatan untuk mendeteksi kesalahan atau penyimpangan manajemen dan laporan perusahaan secara objektif. Auditor independen dapat memainkan perannya secara efektif dan menghasilkan tata kelola yang baik. Auditor juga dapat menghapus bias dari laporan keuangan perusahaan.

Dalam perspektif tata kelola yang baik, banyak penekanan diberikan pada auditor karena dalam sebagian besar kasus, auditor akan menjadi orang pertama yang menemukan adanya kesalahan atau penyimpangan. Ini terkait dengan sifat dari fungsi dan tujuan audit atas laporan keuangan perusahaan account.

Auditor harus berani untuk mengumpulkan semua fakta dalam laporannya dan tidak ragu-ragu mengungkapkan kesalahan, penyimpangan, dll, bahkan jika manajemen perusahaan terlibat. Ia harus melakukan tugasnya dengan sungguh-sungguh benar dan jujur. Komite audit juga harus memantau kinerja auditor. Komite audit harus membicarakan berbagai hal dengan auditor berkaitan dengan independensi mereka dan harapan komite audit dari auditor demi kepentingan pemegang saham dan pemangku kepentingan lainnya kecuali manajemen. Tapi itu tidak hanya tugas auditor untuk melakukan tugasnya dengan tekun, tetapi juga komite audit harus memiliki keberanian untuk mengajukan pertanyaan kepada manajemen mengenai masalah yang berhubungan dengan pemegang saham dan

investor lainnya. Dalam hal ini, independensi dan kualitas komite audit menjadi salah satu indikator pelaksanaan *good corporate governance*.

Auditor ditetapkan oleh Dewan Direksi (komite audit) dengan maksud untuk melaksanakan audit secara impersonal dan secara profesional. Auditor harus independen demi kepentingan pemegang saham dan stakeholders, tetapi ketika Dewan Direksi tidak independen maka tidak bisa dijamin bahwa auditor juga independen. Independensi auditor dikompromikan karena hubungan erat antara dirinya dan manajemen. Seringkali manajemen meminta auditor memperpanjang jasa non-audit dan mendapatkan keuntungan dengan menyampaikan laporan keuangan yang palsu. Sehingga dalam hal ini, peranan komite audit yang menjamin terlaksananya pelaksanaan *good corporate governance* dan peranan auditor sangat krusial. *Stakeholders* mengharapkan loyalitas dan kepercayaan dari auditor dan komite audit dalam menemukan kesalahan atau penyimpangan dalam perusahaan.

### **2.7.1 Kerangka Pemikiran dan Hipotesis**

#### **Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi, Besaran Kantor Akuntan Publik, Profesi Akuntansi dan *Good Corporate Governance***

Auditor memiliki kekuatan untuk mendeteksi kesalahan dan penyimpangan manajemen dan laporan perusahaan secara objektif. Auditor yang independen dapat memainkan perannya secara efektif dan mempertahankan *good governance* yang baik dimana auditor dapat menghapus bias dari laporan keuangan perusahaan. Tetapi beberapa berpendapat bahwa masih banyak auditor yang kekurangan keahlian atau kesediaan untuk memberikan audit yang berkualitas, sehingga akhirnya auditor yang berkualitas memberikan dampak positif pada penerapan *good corporate governance*.

Studi ini memprediksi bahwa kurangnya kualitas auditor tersebut terkait dengan latar belakang pendidikan akuntansi dari auditor tersebut. Pendidikan akuntansi tersebut disediakan oleh universitas/ perguruan tinggi/ lembaga akuntansi lewat program sarjana maupun program pendidikan profesi akuntansi. Kurikulum universitas/ pendidikan tinggi bidang akuntansi seharusnya komprehensif dan sesuai dengan kebutuhan pasar (Bahraminasab dkk, 2012) yang dinamis dan cepat berubah sehingga menghasilkan lulusan yang akan menjadi akuntan yang potensial dan ahli dalam bidangnya (Angaykutluk dkk, 2012).



Abbot, Parker dan Peters, (2000) dalam *The Effectiveness of Bluer Ribbon Committee Recommendations in Mitigating Financial Misstatement*, menyimpulkan terdapat hubungan antara penerapan *corporate governance* dengan berkurangnya kecurangan pada pelaporan keuangan (*financial reporting*). Dengan kata lain, laporan keuangan yang disajikan dikatakan berkualitas, apabila bebas dari kecurangan, dilaksanakannya prinsip-prinsip *good corporate governance*, dan dipatuhinya berbagai aturan yang dibuat oleh para regulator berhubungan dengan penyusunan laporan keuangan.

*Corporate governance* memiliki peran dalam membatasi manajemen laba oportunistik (meningkatkan kualitas pelaporan keuangan) dan dengan meningkatkan kualitas pelaporan keuangan, nilai perusahaan akan semakin meningkat pula. Keberadaan komite audit diharapkan dapat meningkatkan akuntabilitas dan efektivitas dewan komisaris secara signifikan terutama dalam penanganan hal-hal yang terkait dengan sistem kendali internal, manajemen risiko, pengungkapan laporan keuangan perusahaan, serta praktik-praktik *good corporate governance* secara keseluruhan (Alijiyo dan Zaini, 2004; Tjanger, et al., 2003; Surat Edaran Bapepam No. SE-03/PM/2000 tahun 2000).

Hutagalung (2004) melakukan penelitian di Indonesia, tentang pengaruh penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance* dan sumber keunggulan terhadap kinerja keuangan BUMN. Hasil penelitian menunjukkan adanya pengaruh penerapan *good corporate governance*, sumber keunggulan internal dan sumber keunggulan eksternal terhadap kinerja keuangan di Indonesia dan penerapannya prinsip mempengaruhi sumber keunggulan internal dan sumber keunggulan eksternal.

Krishnan (2005), menyimpulkan independensi dan pemahaman yang mendalam tentang laporan keuangan dari Komite Audit berhubungan erat dengan kemampuan mereka dalam menyelesaikan masalah *internal control* dalam perusahaan. Prosedur dan pengendalian internal dalam rangka pelaporan keuangan dan keberadaan komite audit harus dimiliki oleh perusahaan-perusahaan yang untuk mewujudkan *good corporate governance* (Undang-Undang Sarbanes-Oxley Act, 2002; Pedoman *Good Corporate Governance* dalam Tjanger, et al., 2003; Surat Edaran Bapepam No. SE-03/PM/2000 tahun 2000).

Chuntao Lie, Frank M. Song dan Sonia M.L. Wong (2005), menggunakan panel data untuk menguji hubungan antara besarnya KAP dengan kualitas audit di China, menyimpulkan KAP yang lebih besar cenderung memberikan jasa audit yang lebih berkualitas. Berbagai penelitian (DeAngelo 1981; Davidson dan Neu, 1993; Dye, 1993; Becker dkk, 1998; Lennox, 1999) menemukan hubungan positif antara besaran KAP dan kualitas audit, KAP yang besarnya menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi karena ada insentif untuk menjaga reputasi di pasar. Selain itu, KAP yang besar sudah mempunyai jaringan klien yang luas dan banyak sehingga mereka tidak tergantung atau tidak takut kehilangan klien (DeAngelo, 1981).

Penelitian yang dilakukan penulis adalah mengenai pengaruh tingkat pendidikan auditor, pendidikan akuntansi, besaran kantor akuntan publik terhadap profesi akuntansi serta implikasinya terhadap penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance* di Indonesia. Penelitian ini didukung oleh teori umum (*grand theory*) yaitu teori entitas (*entity theory*) Paton (1992) dalam Hendriksen (2000:348) mengemukakan perusahaan dipandang merupakan unit ekonomi terpisah yang beroperasi terutama untuk kepentingan pemegang ekuitas.

Tingkat pendidikan auditor akan menentukan kemampuan auditor dalam melaksanakan pekerjaan audit, dapat memenuhi standar professional auditor yakni bahwa pekerjaan audit harus direncanakan dengan sebaik-baiknya, sedangkan tingkat kemampuan merencanakan tugas audit tersebut dipengaruhi oleh tingkat pendidikan auditor.

Dengan melihat pertumbuhan, perkembangan ekonomi di seluruh Indonesia yang belum merata demikian juga jumlah dan besaran kantor akuntan publik di seluruh Indonesia juga belum merata, mencoba meningkatkan profesionalisme dengan meningkatkan kompetensi dan pengetahuan akuntan publik dalam melaksanakan jasa profesinya melalui pendidikan professional berkelanjutan. Hal tersebut bertujuan agar para anggota terdorong untuk memelihara dan meningkatkan serta mengembangkan kompetensi profesionalnya secara berkesinambungan.

Tujuan peningkatan kompetensi ini untuk memberikan bekal kepada para anggotanya dengan pengetahuan dan keahlian mutakhir di bidangnya agar mampu menjalankan tugas dan kewajibannya secara professional. Selain itu juga untuk menjaga dan meningkatkan kepercayaan masyarakat pada profesi Akuntan Publik dengan menunjukkan dan membuktikan bahwa Akuntan Publik memiliki standar

kompetensi professional sesuai dengan harapan masyarakat pengguna jasa. (Basyit dalam Akuntansi Edisi 47/2005.Tahun XII/Juli)

Novin dan Tucker (1993) memberikan satu gambaran bahwa menjadi akuntan, akademisi maupun praktisi mencapai tingkat profesionalisme yang memadai maka harus menguasai bidang pengetahuan (*knowledge*), keterampilan (*skill*) dan karakteristik (*ethics*). Untuk dapat mempersiapkan akuntan yang berkualitas, yang harus dilakukan adalah membekali calon akuntan melalui pendidikan tinggi sesuai dengan profesinya (Baridwan, 1998; Wirakusumah, 1998; Indriantoro, 1999). KAP yang lebih besar cenderung memberikan jasa audit yang lebih berkualitas (Chuntao Li, Frank M. Song dan Sonia M.L Wong, 2005; Defond, Wong dan Li, 2000; Citron dan Toffler, 1992 dan Ireland, 2003; Krishnan dan Scahuer, 2000). Peningkatan kredibilitas profesi melalui peningkatan independensi, kompetensi dan kepercayaan masyarakat. (Baush dan Lomb, 1995, Sumbeyan, 2000). Sehingga, penerapan *good corporate governance*, peningkatan kualitas audit dilakukan dan peningkatan kredibilitas profesi melalui peningkatan independensi, kompetensi dan kepercayaan masyarakat.

Dari hal ini maka diajukan hipotesis:

- Ha<sub>1</sub>: Terdapat hubungan antara tingkat pendidikan auditor, pendidikan akuntansi, dan besaran kantor akuntan publik
- Ha<sub>2</sub>: Terdapat pengaruh antara tingkat pendidikan auditor, pendidikan akuntansi, dan besaran kantor akuntan publik secara parsial maupun simultan terhadap profesi akuntansi.
- Ha<sub>3</sub>: Terdapat pengaruh antara tingkat pendidikan auditor, pendidikan akuntansi, besaran kantor akuntan publik dan profesi akuntansi secara parsial maupun simultan terhadap penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance*.

## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

#### **3.1 Data dan Sampel Objek Penelitian**

Populasi pada penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja di kantor akuntan publik di Indonesia. Berdasarkan data direktori Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) tahun 2016 jumlah keseluruhan auditor yang terdaftar sebagai anggota IAPI pemegang izin akuntan publik-aktif sebanyak 1067 orang dan tersebar pada 525 Kantor Akuntan Publik di seluruh Indonesia (<http://iapi.or.id/>, diakses 25 Mei 2016).

Sampel adalah sebagian jumlah populasi yang diharapkan dapat mewakili karakteristik populasi. Sampel dalam penelitian ini adalah akuntan publik yang berkantor di pulau Jawa. Penarikan sampel yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan metode acak (*random sampling*) berdasarkan data direktori Ikatan Akuntan Publik Indonesia tahun 2016. Dengan metode acak, diharapkan semua sampel penelitian akan memperoleh kesempatan yang sama untuk menjadi sampel penelitian. Sampel penelitian digunakan KAP di pulau Jawa atau Akuntan Publik yang ada di pulau Jawa, karena menurut peneliti lebih dari 50% akuntan publik ada dipulau Jawa yang diharapkan dapat mewakili populasi yang ada.

#### **3.2 Metode Pengumpulan Data**

Pengumpulan data dilakukan dengan mengedarkan kuesioner, kepada para auditor yang bekerja di kantor akuntan publik dipulau Jawa. Alat ukur angket yang digunakan dalam penelitian ini adalah skala Likert dengan bobot nilai 1 sampai 5. Dengan keterangan nilai dari pilihan tersebut adalah: Sangat Tidak Setuju = 1; Tidak Setuju = 2; Ragu-ragu = 3; Setuju = 4 ; Sangat Setuju = 5.

*Interview* dan observasi dokumen dilakukan pada Pimpinan Kantor Akuntan Publik untuk mendapatkan data dokumen pendukung tentang auditor yang terkait dengan variabel penelitian.

### 3.3 Operasionalisasi Variabel

Variabel penelitian ini adalah tingkat pendidikan auditor, pendidikan akuntansi, besaran kantor akuntan publik dan profesi akuntansi serta prinsip-prinsip *Good Corporate Governance*. Variabel, dimensi dan operasionalisasi variabel tergambar pada tabel dibawah ini :

**Tabel 3.1**  
**Variabel Penelitian dan Operasionalisasi Variabel**

No	Variabel	Dimensi	Indikator	Skala
1	Tingkat Pendidikan Auditor (X <sub>1</sub> )	Kualifikasi auditor	1. Tingkat pendidikan formal 2. Sertifikasi 3. Pelatihan	Ordinal Ordinal Ordinal
2	Pendidikan Akuntansi (X <sub>2</sub> )	Kurikulum	Standar Pendidikan Internasional (IFAC)	Ordinal
		Guru Besar	Jumlah guru besar tetap	Ordinal
		Proses belajar mengajar	Terakreditasi oleh pemerintah	Ordinal
3	Besaran KAP (X <sub>3</sub> )	Klasifikasi KAP	2.6.1. Net Revenue 2.6.2. Jumlah partner 2.6.3. Jumlah tenaga profesional 2.6.4. Jumlah kantor	Ordinal
4	Profesi Akuntansi (Y)	1. Profesionalitas akuntan	1. Pengetahuan (kompetensi)	Ordinal
		2. Ketaatan akuntan publik terhadap peraturan	2. Obyektivitas (Independensi) 3. Integritas	Ordinal Ordinal
5	Good Corporate Governance (Z)	<i>Fairness</i>	1. Hak stakeholder dilindungi sesuai dengan perundangan yang berlaku 2. Hak mendapat informasi yang relevan bagi stakeholder 3. Pemegang saham memiliki kedudukan yang setara dalam perusahaan	Ordinal Ordinal Ordinal
		<i>Transparancy</i>	1. Kewajiban korporasi untuk mengungkapkan transaksi yang material 2. Tuntutan stakeholder 3. Budaya perusahaan	Ordinal Ordinal Ordinal
		<i>Accountability</i>	1. Struktur organisasi yang mencerminkan adanya pendelegasian tanggung jawab yang tegas 2. Sistem evaluasi dan monitoring	Ordinal Ordinal
		<i>Responsibility</i>	1. Ketaatan pada peraturan dan perundang-undangan yang berlaku 2. Pelaksanaan tanggung jawab dan tugas	Ordinal Ordinal

### 3.4 Pengolahan Data dan Teknik Analisis Data

Pengumpulan data lapangan dalam penelitian ini diperoleh dengan menggunakan pernyataan-pernyataan yang diminta tanggapannya kepada responden melalui kuesioner. Untuk itu kesungguhan responden dalam menjawab pertanyaan-pertanyaan merupakan hal yang sangat penting. Keabsahan dan kesahihan hasil penelitian sangat ditentukan oleh alat ukur yang digunakan yang dalam hal ini adalah kuesioner penelitian, karenanya alat ukur yang digunakan haruslah *valid* dan *reliable*.

Untuk mengetahui apakah alat ukur data yang digunakan dan data diperoleh dari responden merupakan data yang *valid* dan *reliable*, maka terhadap alat ukur data perlu dilakukan uji validitas (*test of validity*) dan uji reliabilitas (*test of reliability*). Metode yang digunakan untuk uji validitas dan uji reliabilitas adalah sebagai berikut:

#### 1. Uji Validitas (*Test of Validity*)

Uji validitas dilakukan untuk mengetahui apakah alat ukur yang telah disusun benar-benar mengukur apa yang seharusnya diukur. Singarimbun dan Effendi (1993:124) menyatakan bahwa validitas menunjukkan sejauh mana suatu alat pengukur itu mengukur apa yang ingin diukur. Karena skala pengukuran dari data adalah ordinal maka uji validitas dalam penelitian ini menggunakan analisis faktor. Data yang dikatakan *valid* dengan menggunakan analisis faktor  $\geq 0.4$  (Hair dkk., 2006). Peneliti menggunakan *software SPSS versi 19 for windows*.

#### 2. Uji Reliabilitas (*Test of Reliability*)

Uji reliabilitas dilakukan untuk mengetahui apakah alat pengumpul data menunjukkan tingkat ketepatan, kestabilan atau konsistensi alat tersebut dalam mengungkapkan gejala tertentu dari sekelompok individu walaupun dilakukan pada waktu yang berbeda. Realiabilitas suatu pengukuran mencerminkan apakah suatu pengukuran dapat terbebas dari kesalahan (*error*), sehingga memberikan hasil pengukuran yang konsisten internal pada kondisi yang berbeda dan pada masing-masing butir dalam instrumen diukur dengan *item-to-total correlation* dan *Cronbach's Alpha*, Pengujian reliabilitas dilakukan dengan menggunakan *cronbach's alpha* dari masing-masing instrumen dalam suatu variabel. Instrumen yang dikatakan andal (reliabel) apabila memiliki *cronbach's alpha* lebih besar dari 0,60 (Nunnaly, 1978).

### 3.5 Pengujian Hipotesis

Metode analisis data untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini digunakan analisis jalur (*path analysis*) dengan bantuan *Software Lisrel 8.80*. Analisis jalur yaitu suatu metode yang digunakan untuk menguji korelasi bivariat dalam mengestimasi suatu sistem hubungan persamaan struktural (Hair et al., 2006 : 583).

Penggunaan analisis jalur dengan pertimbangan bahwa pola hubungan antara variabel dalam penelitian ini bersifat korelatif dan kausalitas. Analisis ini juga dapat digunakan untuk melihat besarnya pengaruh baik pengaruh langsung maupun pengaruh tidak langsung seperangkat variabel penyebab atau variabel eksogen terhadap seperangkat variabel lainnya merupakan variabel akibat atau variabel endogen (Imam Ghozali dan Fuat, 2005:1; Harun Al-Rasyid, 1994; dan Kusnendi, 2005:4).

Beberapa persyaratan yang harus dipenuhi dalam teknik analisis jalur adalah bahwa setiap variabel penelitian yang dianalisis harus dapat diukur tanpa ada kekeliruan, skala data yang digunakan harus berskala interval, dan tidak boleh terdapat korelasi antar error. Berhubung teknik analisis jalur mensyaratkan data harus memiliki skala interval.

Data yang diperoleh dari kuesioner harus dinaikkan skalanya menjadi skala pengukuran interval menggunakan *Method of Successive Interval* (Msi) (Sitepu, 1994) dengan langkah-langkah sebagai berikut :

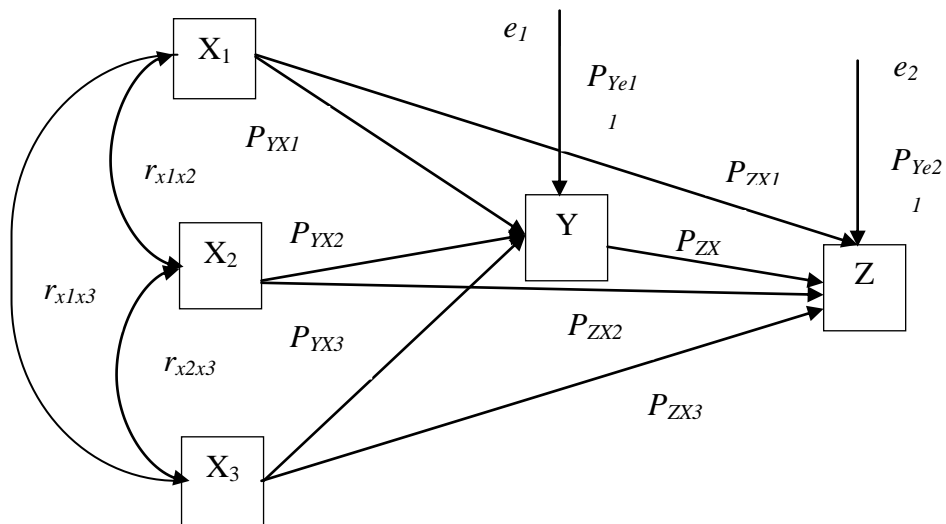
1. Perhatikan setiap pertanyaan dalam kuesioner
2. Untuk tiap item tersebut, tentukan berapa orang responden yang mendapat skor 1,2,3,4,5 yang selanjutnya disebut frekwensi (f)
3. Setiap frekwensi dibagi dengan banyaknya responden, disebut proporsi (p)
4. Hitung proporsi kumulatif (pk)
5. Gunakan tabel normal untuk menghitung nilai Z untuk setiap proporsi kumulatif
6. Tentukan nilai interval (scale value) untuk setiap skor jawaban sebagai berikut:

$$\text{Nilai interval (scale value)} = \frac{(\text{Density of lower limit}) - (\text{Density at upper limit})}{(\text{Area under upper limit}) - (\text{Area under lower limit})}$$

7. Sesuai dengan skala ordinal ke interval, yaitu skala value (SV) yang nilainya terkecil (harga negative yang terbesar) diubah menjadi sama dengan 1 (satu).

$$\text{Transformed Scale Value} = Y = |SV + SV| \text{ min} + 1$$

Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah dikembangkan sebelumnya, maka untuk tujuan pengujian hipotesis dapat dibuat struktur lengkap yang menggambarkan hubungan kausalitas antara variabel independen dan variabel dependen melalui diagram jalur seperti tampak pada Gambar 3.1 berikut ini.



**Gambar 3.1**  
**Hubungan Struktural antar Variabel**

Keterangan :

Y = Profesi Akuntan

X1 = Tingkat Pendidikan Auditor

X2 = Pendidikan Akuntansi

$e_1$  = Faktor-faktor lain yang mempengaruhi variabel Y

$e_2$  = Faktor-faktor lain yang mempengaruhi variabel Z

$p$  = Koefisien jalur

$r$  = Koefisien Korelasi

X3 = Besaran Kantor Akuntan Publik



## BAB IV

### HASIL DAN PEMBAHASAN

#### 4.1 Hasil Penelitian

##### 4.1.1 Deskripsi Umum Objek dan Subjek Penelitian

Populasi pada penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja di kantor akuntan publik di Indonesia dengan jumlah keseluruhan auditor yang terdaftar sebagai anggota Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) pemegang izin akuntan publik-aktif sebanyak 1067 orang dan tersebar pada 525 Kantor Akuntan Publik di seluruh Indonesia pada tahun 2016 (berdasarkan data direktori Institut Akuntan Publik Indonesia tahun 2016) dengan sampel penelitian adalah KAP di pulau Jawa atau Akuntan Publik di pulau Jawa. Fokus penelitian ini adalah ingin mengetahui hubungan tingkat pendidikan auditor, pendidikan akuntansi dengan besaran kantor akuntan publik, dan ingin mengetahui pengaruh tingkat pendidikan auditor, pendidikan akuntansi dan besaran kantor akuntan publik terhadap profesi akuntansi baik secara simultan maupun parsial, serta ingin mengetahui pengaruh tingkat pendidikan auditor, pendidikan akuntansi, besaran kantor akuntan publik dan profesi akuntansi terhadap pelaksanaan prinsip-prinsip *good corporate governance* di Indonesia.

Alasan pengambilan sampel KAP di pulau Jawa atau Akuntan Publik yang ada di pulau Jawa adalah karena asumsi peneliti lebih dari 50% akuntan publik ada di pulau Jawa dan diharapkan dapat mewakili populasi dalam penelitian ini.

**Tabel 4.1**  
**Objek, Subjek dan Ukurannya**

Objek Pengamatan	Subjek Pengamatan	Jumlah
Kantor Akuntan Publik	Akuntan Publik	1067
Ukuran sampel (KAP terpilih)	KAP di pulau Jawa	443
Unit Analisis (N)	Unit Obserasi (n)	88 <sup>*)</sup>

*Sumber: data diolah (2017),*

Jumlah KAP di pulau Jawa 443 KAP. Sedangkan total pengamatan yang dijadikan sampel penelitian ini adalah sebanyak 88 pengamatan.

---

<sup>\*)</sup>Catatan: Data 3 tahun dipanel dengan 93 perusahaan

#### 4.1.2 Deskripsi Statistik

Berdasarkan hasil survey menunjukkan dekripsi statistik masing-masing variable dapat disajikan dalam Tael 4.2 sebagai berikut:

**Tabel 4.2**  
**Descriptive Statistics**

	Mean	Std. Deviation	N
TPA	19.9545	2.92398	88
PDAK	31.6591	2.86832	88
BKAP	26.6477	3.52019	88
PFAK	42.3864	3.18557	88
GCG	45.3409	4.49747	88

Sumber: Hasil Descriptive Statistics dengan SPSS 21 (diolah penulis, 2017)

Tabel 4.2 menunjukkan bahwa rata-rata tingkat pendidikan auditor adalah 19,95 dengan standar deviasi 2,92; rata-rata pendidikan akuntansi 31,66 dengan standar deviasi 2,87; besaran KAP rata-rata 26,65 dengan standar deviasi 3,52; profesi akuntansi rata-rata 42,39 dengan standar deviasi 3,19; dan penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance* (GCG) rata-rata 45,04 dengan standar deviasi 4,50.

#### 4.1.3 Keterkaitan antar Variabel

Merujuk pada hasil pengolahan data dengan menggunakan analisis korelasi dapat ditunjukkan keeratan hubungan antar variabel, seperti terlihat pada Tabel 4.3 sebagai berikut:

**Tabel 4.3**  
**Correlations**

		TPA	PDAK	BKAP	PFAK	GCG
TPA	Pearson Correlation	1	.574	.432	.307	.345
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.004	.001
	N	88	88	88	88	88
PDAK	Pearson Correlation	.574	1	.559	.436	.496
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000	.000
	N	88	88	88	88	88
BKAP	Pearson Correlation	.432	.559	1	.251	.299
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.018	.005
	N	88	88	88	88	88

PFAK	Pearson Correlation	.307	.436	.251	1	.629
	Sig. (2-tailed)	.004	.000	.018		.000
	N	88	88	88	88	88
GCG	Pearson Correlation	.345	.496	.299	.629	1
	Sig. (2-tailed)	.001	.000	.005	.000	
	N	88	88	88	88	88

Sumber: Hasil Analisis Korelasi dengan SPSS 21 (diolah penulis, 2017)

Tabel 4.3 menunjukkan bahwa Profesi Akuntansi memiliki keterkaitan yang paling tinggi dengan implementasi *Good Corporate Governance* yaitu mencapai 62,9%; diikuti oleh Pendidikan Akuntansi dengan implementasi *Good Corporate Governance* yang mencapai 49,6%; Tingkat Pendidikan Auditor dengan implementasi *Good Corporate Governance* mencapai 35,5%; dan Besaran Kantor Akuntan Publik dengan implementasi *Good Corporate Governance* mencapai 29,9%.

Dengan demikian, seluruh variabel yang dikaji dalam penelitian ini menunjukkan adanya keterkaitan positif antar variabel.

#### 4.1.4 Hasil Pengujian Hipotesis

Berdasarkan rancangan model penelitian yang diajukan, dalam penelitian ini terdapat 3 (tiga) hipotesis yang diuji. Penelitian ini menggunakan model analisis Struktural yaitu Analisis Jalur (*Path Analysis*) dengan pendekatan model regresi. Penelitian ini terdiri dari 2 Struktur yang membentuk 1 (satu) Struktur lengkap.

Pengujian hipotesis dilakukan dengan langkah-langkah sebagaimana telah diuraikan pada Bab III, bahwa penelitian ini menguji 3 (tiga) hipotesis, maka pada bagian ini disajikan hasil pengujian tersebut secara berurutan, mulai dari hipotesis pertama, hipotesis kedua sampai dengan hipotesis ketiga. Hasil pengujian hipotesis 1 yang disajikan memuat hal berikut :

- (1) Hasil perhitungan koefisien korelasi yang ditunjukkan oleh nilai *Pearson Correlation*;
- (2) Harga uji berupa *p-value* (sig) sebagai tandingan *level of significant* ( $\alpha$ );
- (3) Keputusan penolakan  $H_0$ , untuk menerima  $H_1$ ;
- (4) Hasil arti koefisien korelasi.

Sedangkan hasil pengujian hipotesis 2 dan hipotesis 3 yang disajikan memuat hal berikut:

- (1) Hasil perhitungan koefisien jalur berupa diagram jalur yang ditunjukkan oleh koefisien betha;
- (2) Harga uji berupa *p-value* (sig) sebagai tandingan *level of significant* ( $\alpha$ );
- (3) Keputusan penolakan  $H_0$ , untuk menerima  $H_i$ ;
- (4) Hasil perhitungan besarnya pengaruh antar variabel ditunjukkan oleh nilai koefisien determinasi ( $R^2$ ).

Hasil pengujian hipotesis ini kemudian dibahas dalam sub bab sebagai berikut:

#### 4.1.4.1 Pengujian Hipotesis Pertama

Pengujian hipotesis pertama, yaitu terdapat hubungan antara Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi, dan Besaran Kantor Akuntan Publik.

##### (1) Hasil Perhitungan Koefisien Korelasi

Berdasarkan analisis korelasi *Product Moment* dari Pearson dengan bantuan jasa komputer *software SPSS 21* diperoleh matriks korelasi seperti berikut:

**Tabel 4.4**  
**Correlations**

		TPA	PDAK	BKAP
TPA	Pearson Correlation	1	.574	.432
	Sig. (2-tailed)		.000	.000
	N	88	88	88
PDAK	Pearson Correlation	.574	1	.559
	Sig. (2-tailed)	.000		.000
	N	88	88	88
BKAP	Pearson Correlation	.432	.559	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	
	N	88	88	88

*Sumber: Hasil Analisis Korelasi dengan SPSS 21 (diolah penulis, 2017)*

Berdasarkan Tabel 4.4 dapat diketahui bahwa nilai koefisien korelasi yang dihasilkan antara Tingkat Pendidikan Auditor dengan Pendidikan Akuntansi adalah

0,574. Nilai koefisien korelasi yang dihasilkan antara Tingkat Pendidikan Auditor dengan Besaran KAP adalah 0,432 dan nilai koefisien korelasi yang dihasilkan antara Pendidikan Akuntansi dengan Besaran KAP adalah 0,559.

## (2) **Harga P-Value (Sig)**

Berdasarkan Tabel 4.4 dapat diketahui bahwa Tingkat Pendidikan Auditor memiliki hubungan atau korelasi dengan Pendidikan Akuntansi yang dapat dilihat pada *p-value* (Sig.) = 0,000 antara Tingkat Pendidikan Auditor dan Pendidikan Akuntansi. Tingkat Pendidikan Auditor juga memiliki hubungan atau korelasi dengan Besaran KAP yang dapat dilihat pada *p-value* (Sig.) = 0,000 antara Tingkat Pendidikan Auditor dan Besaran KAP. Pendidikan Akuntansi juga memiliki hubungan atau korelasi dengan Besaran KAP yang dapat dilihat pada *p-value* (Sig.) = 0,000 antara Pendidikan Akuntansi dan Besaran KAP dan *level of significant* yang telah ditetapkan adalah 95% ( $\alpha=0,05$ ).

## (3) **Keputusan Menolak $H_0$**

Keputusan yang dibuat oleh peneliti adalah menolak  $H_0$  jika *p-value* <  $\alpha$ , sedangkan hasil perhitungan menunjukkan bahwa *p-value* (0,000) <  $\alpha$  (0,05). Dengan demikian  $H_0$  ditolak untuk menerima  $H_1$ . Dengan kata lain hipotesis yang menyatakan terdapat hubungan antara Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi, dan Besaran Kantor Akuntan Publik dapat diterima.

## (4) **Arti Koefisien Korelasi**

Berdasarkan Tabel 4.4 dapat diketahui hasil nilai koefisien korelasi antara Tingkat Pendidikan Auditor dengan Pendidikan Akuntansi adalah 0,574 artinya memiliki korelasi searah dan memiliki keeratan atau tingkat hubungan yang sedang. Nilai koefisien korelasi yang dihasilkan antara Tingkat Pendidikan Auditor dengan Besaran KAP adalah 0,432 artinya memiliki korelasi searah dan memiliki keeratan atau tingkat hubungan yang sedang. Dan nilai koefisien korelasi yang dihasilkan antara Pendidikan Akuntansi dengan Besaran KAP adalah 0,559 artinya memiliki korelasi searah dan memiliki keeratan atau tingkat hubungan yang sedang. Arah korelasi dapat dilihat berdasarkan nilai koefisien korelasi apabila nilai koefisien korelasi memiliki nilai positif maka korelasi dikatakan searah dan apabila nilai

koefisien korelasi memiliki nilai negative maka dikatakan tidak searah atau berlawanan arah, sedangkan keeratan atau tingkat hubungan dapat dilihat berdasarkan Tabel 4.5.

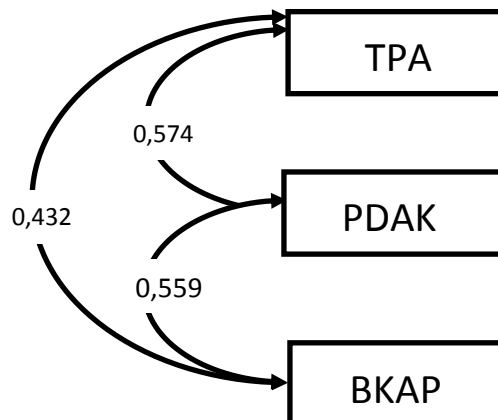
**Tabel 4.5**

**Pedoman Interpretasi Koefisien Korelasi**

Interval Koefisien	Tingkat Hubungan
0,00 – 0,199	Sangat Rendah
0,20 – 0,399	Rendah
0,40 – 0,599	Sedang
0,60 – 0,799	Kuat
0,80 – 1,000	Sangat Kuat

*Sumber : Sugiyono (2008)*

Untuk lebih jelasnya dapat dilihat diagram jalur berikut ini.



**Gambar 4.1**  
**Model Diagram Hasil Pengujian Hipotesis Pertama**

**4.1.4.2 Pengujian Hipotesis Kedua**

Pengujian hipotesis kedua, terdapat pengaruh Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi, dan Besaran Kantor Akuntan Publik secara parsial maupun simultan terhadap Profesi Akuntansi.

Berdasarkan analisis korelasi *Product Moment* dari Pearson dengan bantuan jasa komputer *software SPSS 21* diperoleh matriks korelasi seperti berikut:

**Tabel 4.6**  
**Matrix of Correlations**

		TPA	PDAK	BKAP	PFAK	GCG
TPA	Pearson Correlation	1	.574	.432	.307	.345
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.004	.001
	N	88	88	88	88	88
PDAK	Pearson Correlation	.574	1	.559	.436	.496
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000	.000
	N	88	88	88	88	88
BKAP	Pearson Correlation	.432	.559	1	.251	.299
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.018	.005
	N	88	88	88	88	88
PFAK	Pearson Correlation	.307	.436	.251	1	.629
	Sig. (2-tailed)	.004	.000	.018		.000
	N	88	88	88	88	88
GCG	Pearson Correlation	.345	.496	.299	.629	1
	Sig. (2-tailed)	.001	.000	.005	.000	
	N	88	88	88	88	88

*Sumber: Hasil Analisis Korelasi dengan SPSS 21 (diolah penulis, 2017)*

**(1) Hasil Perhitungan Koefisien Jalur**

Hasil analisis koefisien jalur melalui pendekatan analisis regresi yang membentuk model diagram Struktur 2. dapat dilihat pada Tabel 4.7 sebagai berikut:

**Tabel 4.7**  
**Koefisien Jalur Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi, dan Besaran Kantor Akuntan Publik terhadap Profesi Akuntansi<sup>a</sup>**  
**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	26.938	3.497		7.702	.000
1 TPA	.092	.132	.085	.700	.486
PDAK	.432	.146	.389	2.951	.004
BKAP	-.003	.108	-.003	-.027	.979

a. Dependent Variable: PFAK

*Sumber: Hasil Analisis Regresi dengan SPSS 21 (diolah penulis, 2017)*

**(2) Harga P-Value (Sig)**

Berdasarkan Tabel 4.7 dapat diketahui bahwa Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi, dan Besaran Kantor Akuntan Publik secara parsial

berpengaruh terhadap Profesi Akuntansi pada  $p\text{-value}$  (Sig.) = 0,004 (Pendidikan Akuntansi) dan *level of significant* yang telah ditetapkan adalah 95% ( $\alpha=0,05$ ). Kecuali Tingkat Pendidikan Auditor dan Besaran Kantor Akuntan Publik berpengaruh terhadap Profesi Akuntansi, namun tidak signifikan ( $p=0,486$  untuk Tingkat Pendidikan Auditor dan  $p=0,979$  untuk Besaran Kantor Akuntan Publik).

**Tabel 4.8**

**Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi, dan Besaran Kantor Akuntan Publik secara simultan berpengaruh terhadap Profesi Akuntansi ANOVA<sup>a</sup>**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	172.042	3	57.347	6.777	.000 <sup>b</sup>
	Residual	710.821	84	8.462		
	Total	882.864	87			

a. Dependent Variable: PFAK

b. Predictors: (Constant), BKAP, TPA, PDAK

Sumber: Hasil Analisis Regresi dengan SPSS 21 (diolah penulis, 2017)

Tabel 4.8 berikut ini memberikan gambaran bahwa Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi, dan Besaran Kantor Akuntan Publik secara simultan terhadap Profesi Akuntansi pada F hitung 6,777 dengan  $p\text{-value}$  (Sig.) = 0,000, dan *level of significant* yang telah ditetapkan adalah 95% ( $\alpha=0,05$ ).

### (3) Keputusan Menolak $H_0$

Keputusan yang dibuat oleh peneliti adalah menolak  $H_0$  jika  $p\text{-value} < \alpha$ , sedangkan hasil perhitungan menunjukkan bahwa  $p\text{-value}$  (0,000)  $< \alpha$  (0,05). Dengan demikian  $H_0$  ditolak untuk menerima  $H_1$ . Dengan kata lain hipotesis yang menyatakan Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi, dan Besaran Kantor Akuntan Publik secara parsial maupun secara simultan berpengaruh positif terhadap Profesi Akuntansi dapat diterima. Namun, secara parsial Tingkat Pendidikan Auditor ( $p=0,486$ ) dan Besaran Kantor Akuntan Publik ( $p=0,979$ ) memiliki pengaruh terhadap Profesi Akuntansi tetapi tidak signifikan.

### (4) Besarnya Pengaruh ditunjukkan oleh Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Berdasarkan hasil perhitungan dapat diketahui bahwa Koefisien Determinasi Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi, dan Besaran Kantor Akuntan



Publik secara simultan berpengaruh positif terhadap Profesi Akuntansi, seperti terlihat pada Tabel 4.6.

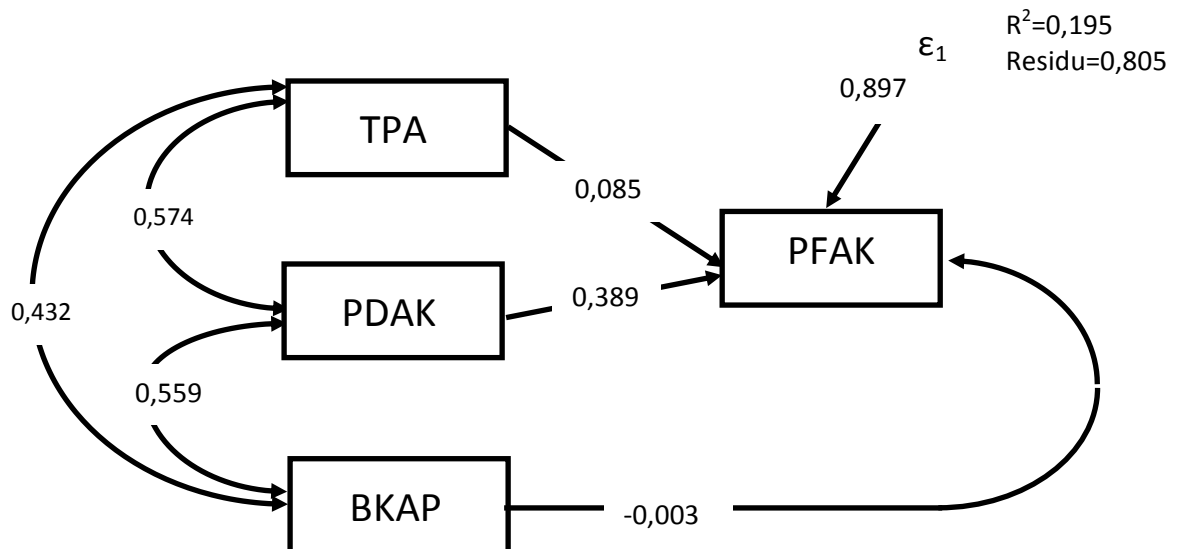
**Tabel 4.9**  
**Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)**  
**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.441 <sup>a</sup>	.195	.166	2.90898

a. Predictors: (Constant), BKAP, TPA, PDAK

Sumber: Hasil Analisis Regresi dengan SPSS 21 (diolah penulis, 2017)

Untuk lebih jelasnya dapat dilihat diagram jalur berikut ini.



**Gambar 4.2**

**Model Diagram Jalur Hasil Pengujian Hipotesis Kedua**

Berdasarkan gambar tersebut, diperoleh persamaan jalur yang menunjukkan pengaruh Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi, dan Besaran Kantor Akuntan Publik terhadap Profesi Akuntansi sebagai berikut:

$$PFAK = 0,085 TPA + 0,389 PDAK - 0,003 BKAP + 0,897$$

Dari persamaan tersebut, dapat dijelaskan bahwa: (1) setiap perubahan Tingkat Pendidikan Auditor (TPA) sebesar satu satuan akan menyebabkan perubahan pada Profesi Akuntansi (PFAK) sebesar 0,085, dimana Pendidikan Akuntansi, dan Besaran Kantor Akuntan Publik dinilai konstan (tidak mengalami perubahan); (2)

Setiap perubahan Pendidikan Akuntansi (PDAK) sebesar satu satuan akan menyebabkan perubahan pada Profesi Akuntansi (PFAK) sebesar 0,389, dimana Tingkat Pendidikan Auditor dan Besaran Kantor Akuntan Publik dinilai konstan (tidak mengalami perubahan); (3) setiap perubahan Besaran Kantor Akuntan Publik (BKAP) sebesar satu satuan akan menyebabkan perubahan pada Profesi Akuntansi (PFAK) sebesar -0,003, dimana Tingkat Pendidikan Auditor dan Pendidikan Akuntansi dinilai konstan (tidak mengalami perubahan). Besarnya pengaruh Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi, dan Besaran Kantor Akuntan Publik terhadap Profesi Akuntansi mencapai 19,5%, hal tersebut signifikan pada  $\alpha=0,05$  dan  $p\text{-value}=0,000$ . Sisanya sebesar 80,5% dipengaruhi oleh faktor lain.

#### 4.1.4.3 Pengujian Hipotesis Ketiga

Pengujian hipotesis ketiga, terdapat pengaruh Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi, Besaran Kantor Akuntan Publik dan Profesi Akuntansi secara parsial maupun simultan terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance*. Berdasarkan analisis korelasi *Product Moment* dari Pearson dengan bantuan jasa komputer *software SPSS 22* diperoleh matriks korelasi seperti berikut:

**Tabel 4.10**  
**Matrix of Correlations**

		TPA	PDAK	BKAP	PFAK	GCG
TPA	Pearson Correlation	1	.574	.432	.307	.345
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.004	.001
	N	88	88	88	88	88
PDAK	Pearson Correlation	.574	1	.559	.436	.496
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000	.000
	N	88	88	88	88	88
BKAP	Pearson Correlation	.432	.559	1	.251	.299
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.018	.005
	N	88	88	88	88	88
PFAK	Pearson Correlation	.307	.436	.251	1	.629
	Sig. (2-tailed)	.004	.000	.018		.000
	N	88	88	88	88	88
GCG	Pearson Correlation	.345	.496	.299	.629	1
	Sig. (2-tailed)	.001	.000	.005	.000	
	N	88	88	88	88	88

Sumber: Hasil Analisis Korelasi dengan SPSS 21 (diolah penulis, 2017)

(1) Hasil Perhitungan Koefisien Jalur

Hasil analisis koefisien jalur melalui pendekatan analisis regresi yang membentuk model diagram Struktur 3. dapat dilihat pada Tabel 4.11 sebagai berikut:

Tabel 4.11

**Koefisien Jalur Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi, Besaran Kantor Akuntan Publik dan Profesi Akuntansi terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	1.156	5.323		.217	.829
1 TPA	.068	.154	.044	.440	.661
PDAK	.374	.179	.239	2.088	.040
BKAP	.024	.126	.019	.192	.848
PFAK	.716	.127	.507	5.630	.000

a. Dependent Variable: GCG

Sumber: Hasil Analisis Korelasi dengan SPSS 21 (diolah penulis, 2017)

(2) Harga P-Value (Sig)

Berdasarkan Tabel 4.11 dapat diketahui bahwa Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi, Besaran Kantor Akuntan Publik dan Profesi Akuntansi secara parsial berpengaruh terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* pada p-value (Sig.) = 0,661 (Tingkat Pendidikan Auditor), 0,040 (Pendidikan Akuntansi), 0,848 (Besaran Kantor Akuntan Publik), dan 0,000 (Profesi Akuntansi) dan *level of significant* yang telah ditetapkan adalah 95% ( $\alpha=0,05$ ). Namun, Tingkat Pendidikan Auditor dan Besaran Kantor Akuntan Publik berpengaruh terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* tetapi tidak signifikan.

**Tabel 4.12**

**Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi, Besaran Kantor Akuntan Publik dan Profesi Akuntansi secara simultan berpengaruh terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* ANOVA<sup>a</sup>**

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	806.313	4	201.578	17.548	.000 <sup>b</sup>
Residual	953.460	83	11.487		
Total	1759.773	87			

a. Dependent Variable: GCG

b. Predictors: (Constant), PFAK, BKAP, TPA, PDAK

Sumber: Hasil Analisis Korelasi dengan SPSS 21 (diolah penulis, 2017)

Tabel 4.12 berikut ini memberikan gambaran bahwa Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi, Besaran Kantor Akuntan Publik dan Profesi Akuntansi secara simultan berpengaruh terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* pada F hitung 17,548 dengan *p-value* (Sig.) = 0,000, dan *level of significant* yang telah ditetapkan adalah 95% ( $\alpha=0,05$ ).

**(3) Keputusan Menolak  $H_0$**

Keputusan yang dibuat oleh peneliti adalah menolak  $H_0$  jika *p-value* <  $\alpha$ , sedangkan hasil perhitungan menunjukkan bahwa *p-value* (0,000) <  $\alpha$  (0,05). Dengan demikian  $H_0$  ditolak untuk menerima  $H_1$ . Dengan kata lain hipotesis yang menyatakan terdapat pengaruh Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi, Besaran Kantor Akuntan Publik dan Profesi Akuntansi secara parsial maupun simultan terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* dapat diterima. Namun secara parsial Tingkat Pendidikan Auditor ( $p=0,661$ ) dan Besaran Kantor Akuntan Publik (0,848) berpengaruh terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* namun tidak signifikan.

**(4) Besarnya Pengaruh ditunjukkan oleh Koefisien Determinasi ( $R^2$ )**

Berdasarkan hasil perhitungan dapat diketahui bahwa Koefisien Determinasi Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi, Besaran Kantor Akuntan Publik dan Profesi Akuntansi berpengaruh secara simultan terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance*, seperti terlihat pada Tabel 4.13.

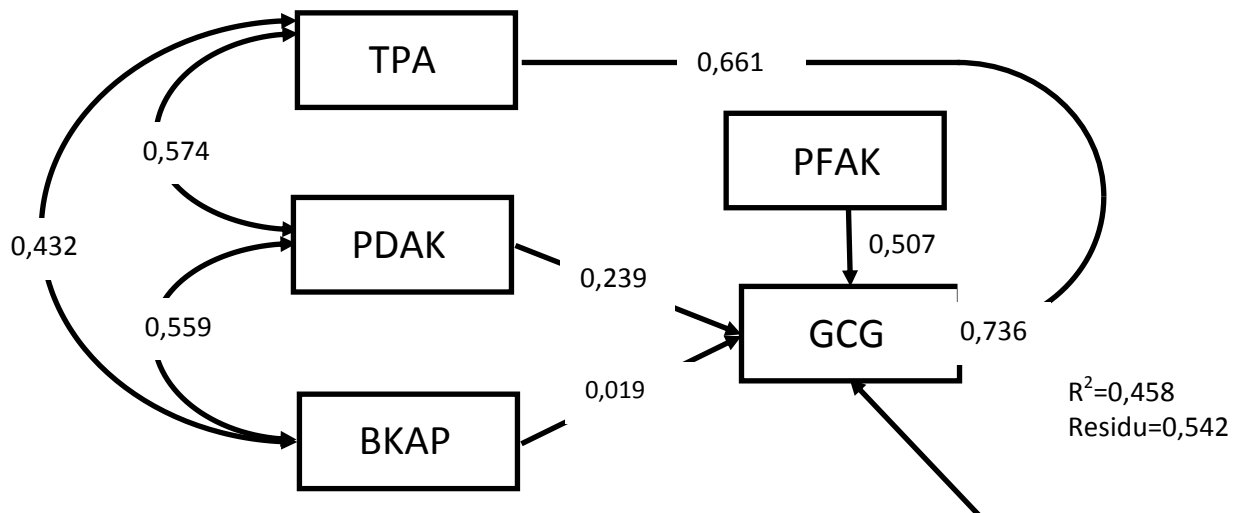
**Tabel 4.13**  
**Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)**  
**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.677 <sup>a</sup>	.458	.432	3.38932

a. Predictors: (Constant), PFAK, BKAP, TPA, PDAK

Sumber: Hasil Analisis Regresi dengan SPSS 21 (diolah penulis, 2017)

Untuk lebih jelasnya dapat dilihat diagram jalur berikut ini.



**Gambar 4.3**

**Model Diagram Jalur Hasil Pengujian Hipotesis Ketiga**

Berdasarkan gambar tersebut, diperoleh persamaan jalur yang menunjukkan pengaruh Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi, Besaran Kantor Akuntan Publik dan Profesi Akuntansi berpengaruh terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* sebagai berikut:

$$GCG = 0,661 TPA + 0,239 PDAK + 0,019 BKAP + 0,507 PFAK + 0,736$$

Dari persamaan tersebut, dapat dijelaskan bahwa: (1) setiap perubahan Tingkat Pendidikan Auditor (TPA) sebesar satu satuan akan menyebabkan perubahan pada penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* (GCG) sebesar 0,661, dimana Pendidikan Akuntansi, Besaran Kantor Akuntan Publik dan Profesi Akuntansi dinilai konstan (tidak mengalami perubahan); (2) Setiap perubahan Pendidikan Akuntansi (PDAK) sebesar satu satuan akan menyebabkan perubahan penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* (GCG) sebesar 0,239,

dimana Tingkat Pendidikan Auditor Besaran Kantor Akuntan Publik dan Profesi Akuntansi dinilai konstan (tidak mengalami perubahan); (3) setiap perubahan Besaran Kantor Akuntan Publik (BKAP) sebesar satu satuan akan menyebabkan perubahan pada penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* (GCG) sebesar 0,019, dimana Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi dan Besaran Kantor Akuntan Publik dinilai konstan (tidak mengalami perubahan); (4) setiap perubahan Profesi Akuntansi (PFAK) sebesar satu satuan akan menyebabkan perubahan pada penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* (GCG) sebesar 0,507. Besarnya pengaruh Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi, Besaran Kantor Akuntan Publik dan Profesi Akuntansi terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* mencapai 45,8%, hal tersebut signifikan pada  $\alpha=0,05$  dan  $p\text{-value}=0,000$ . Sisanya sebesar 54,2% dipengaruhi oleh faktor lain.

## **4.2 Pembahasan Hasil Penelitian**

### **4.2.1 Hubungan antara tingkat pendidikan auditor, pendidikan akuntansi, dan besaran kantor akuntan publik**

Berdasarkan hasil penelitian menyatakan terdapat hubungan antara Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi, dan Besaran Kantor Akuntan Publik dapat diterima, dapat diketahui hasil nilai koefisien korelasi antara Tingkat Pendidikan Auditor dengan Pendidikan Akuntansi adalah 0,574 artinya memiliki korelasi searah dan memiliki keeratan atau tingkat hubungan yang sedang. Nilai koefisien korelasi yang dihasilkan antara Tingkat Pendidikan Auditor dengan Besaran KAP adalah 0,432 artinya memiliki korelasi searah dan memiliki keeratan atau tingkat hubungan yang sedang. Dan nilai koefisien korelasi yang dihasilkan antara Pendidikan Akuntansi dengan Besaran KAP adalah 0,559 artinya memiliki korelasi searah dan memiliki keeratan atau tingkat hubungan yang sedang.

Sebagaimana penelitian sebelumnya, banyak yang menyatakan bahwa terdapat korelasi antara tingkat pendidikan akuntan dengan pendidikan akuntansi dan besaran kantor akuntan publik. Hal ini membuktikan mendukung hasil penelitian ini tingkat keeratannya masih pada tingkat sedang.

#### **4.2.2 Pengaruh antara tingkat pendidikan auditor, pendidikan akuntansi, dan besaran kantor akuntan publik secara parsial maupun simultan terhadap profesi akuntansi.**

Berdasarkan hasil penelitian dapat diketahui bahwa Koefisien Determinasi Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi, dan Besaran Kantor Akuntan Publik secara simultan berpengaruh positif terhadap Profesi Akuntansi. Namun, secara parsial Tingkat Pendidikan Auditor dan Besaran Kantor Akuntan Publik memiliki pengaruh terhadap Profesi Akuntansi tetapi tidak signifikan. Besarnya pengaruh Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi, dan Besaran Kantor Akuntan Publik terhadap Profesi Akuntansi mencapai 19,5%, Sisanya sebesar 80,5% dipengaruhi oleh faktor lain

Mengamati hasil penelitian ini terdapat temuan yang mengemuka bahwa tingkat pengaruh tingkat pendidikan akuntansi dan besaran kantor akuntan publik terhadap profesi akuntansi ternyata sangat rendah, sementara Elik dan Ecer (2009) menyatakan terdapat keterkaitan antara kualitas audit dengan tingkat pendidikan auditor. Dan hal tersebut didukung oleh beberapa penelitian mengungkapkan bahwa kualitas audit dipengaruhi oleh besara kantor akuntan public.

#### **4.2.3 Pengaruh antara tingkat pendidikan auditor, pendidikan akuntansi, besaran kantor akuntan publik dan profesi akuntansi secara parsial maupun simultan terhadap penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance***

Dari hasil penelitian membuktikan bahwa terdapat pengaruh Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi, Besaran Kantor Akuntan Publik dan Profesi Akuntansi secara parsial maupun simultan terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance*. Namun secara parsial Tingkat Pendidikan Auditor dan Besaran Kantor Akuntan Publik berpengaruh terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* namun tidak signifikan. Besarnya pengaruh Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi, Besaran Kantor Akuntan Publik dan Profesi Akuntansi terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* mencapai 45,8%, sisanya sebesar 54,2% dipengaruhi oleh faktor lain.

Hasil penelitian ini sejalan dengan beberapa penelitian sebelumnya yang membahas tentang tingkat pendidikan auditor mampu meningkatkan kompetensi dan professional auditor yang kemudian mampu meningkatkan kualitas audit, Tujuan peningkatan kompetensi ini untuk memberikan bekal kepada para anggotanya dengan pengetahuan dan keahlian mutakhir di bidangnya agar mampu menjalankan tugas dan kewajibannya secara professional. Selain itu juga untuk menjaga dan meningkatkan kepercayaan masyarakat pada profesi Akuntan Publik dengan menunjukkan dan membuktikan bahwa Akuntan Publik memiliki standar kompetensi professional sesuai dengan harapan masyarakat pengguna jasa.

Hasil penelitian ini juga didukung oleh hasil penelitian Novin dan Tucker (1993) dan (Baridwan, 1998; Wirakusumah, 1998; Indriantoro, 1999). KAP yang lebih besar cenderung memberikan jasa audit yang lebih berkualitas (Chuntao Li, Frank M. Song dan Sonia M.L Wong, 2005; Defond, Wong dan Li, 2000; Citron dan Toffler, 1992 dan Ireland, 2003; Krishnan dan Scahuer, 2000). Peningkatan kredibilitas profesi melalui peningkatan independensi, kompetensi dan kepercayaan masyarakat. (Baush dan Lomb, 1995, Sumbeyan, 2000). Sehingga, penerapan *good corporate governance*, peningkatan kualitas audit dilakukan dan peningkatan kredibilitas profesi melalui peningkatan independensi, kompetensi dan kepercayaan masyarakat.



## **BAB V**

### **KESIMPULAN DAN SARAN**

#### **5.1 KESIMPULAN**

Berdasarkan hasil dan pembahasan penelitian ini, dapat disimpulkan sebagai berikut :

1. Menyatakan bahwa terdapat korelasi antara tingkat pendidikan akuntan dengan pendidikan akuntansi dan besaran kantor akuntan public dengan tingkat keeratanya masih pada tingkat sedang.
2. Diketahui bahwa Koefisien Determinasi Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi, dan Besaran Kantor Akuntan Publik secara simultan berpengaruh positif terhadap Profesi Akuntansi. Namun, secara parsial Tingkat Pendidikan Auditor dan Besaran Kantor Akuntan Publik memiliki pengaruh terhadap Profesi Akuntansi tidak signifikan.
3. Terdapat pengaruh Tingkat Pendidikan Auditor, Pendidikan Akuntansi, Besaran Kantor Akuntan Publik dan Profesi Akuntansi secara parsial maupun simultan terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance*. Namun secara parsial Tingkat Pendidikan Auditor dan Besaran Kantor Akuntan Publik berpengaruh terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* namun tidak signifikan.

#### **5.2 SARAN**

1. Hasil penelitian ini mengungkapkan bahwa penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* turut ditentukan oleh tingkat pendidikan auditor, pendidikan akuntansi, besaran kantor akuntan publik dan profesi akuntansi. Dengan terbentuknya model penelitian ini yaitu penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* merupakan fungsi dari tingkat pendidikan auditor, pendidikan akuntansi, besaran kantor akuntan publik dan profesi akuntansi, maka untuk penelitian selanjutnya dapat melakukan pengujian model lebih mendalam dan sekaligus bagaimana mengimplementasikan model tersebut.

2. Sementara keterbatasan dari penelitian ini masih kurangnya data dan jumlah responden yang akan dijadikan pengamatan, sehingga beberapa variable belum menggambarkan keadaan sesungguhnya,

## DAFTAR PUSTAKA

- Abbot, Lawrence J., Susan Parker., Gary Peters. (*undated*). “Auditor Industry Specialization and Auditor Reporting, <http://www.papers.ssrn.com/>
- Agoes, Soekrisno. 2005. Penerapan GCG pada Perguruan Tinggi, *Majalah Auditor* Edisi 18.
- Albrecht, W.S., Sack, R.J. 2001. The perilous future of accounting education. *The CPA Journal*, 71(3): 17-23.
- AngayKutluk, F., Donmez, A., DemirelUtku, B., Erdogan, M. 2012. Expectation of accounting professionals from accounting education: An Antalya research, *Procedia - Social and Behavioral Sciences Journal*, 62:418 – 423
- Antaraneews.com, 2009. Delapan Auditor Kena Sanksi Pembekuan. <http://www.antaraneews.com/berita/154996/delapan-auditor-kena-sanksi-pembekuan>. diakses tgl. 24 Mei 2016.
- Arens, Alvin A., Randal J. Elder & Mark S. Beasley. 2010, *Auditing & Assurance Services An Integrated Approach*. 13th Edition. Pearson Prentice Hall.
- Arrunada, Benito, 2000, Audit Quality, Private Safeguards and The Role of Regulation, Working paper, Universitas Pompeu Fabra, Barcelona, Spain
- ASX, *Principle of Corporate Governance and Best Practice Recommendation*, Sydney, Australia, ASX Corporate Governance Council, 2003.
- Baush dan Lomb. 1995. Dispute on “93 profit” News York Times, 18 November .
- Badan Pemeriksa Keuangan. 2002. *Panduan Manajemen Pemeriksaan BPK-RI*.
- Badan Pengawas Pasar Modal, Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar modal nomor : KEP-20/PM/2002 tentang Independensi Akuntan yang Memberikan Jasa Audit di Pasar Modal
- BahramiNasab., A., Akhlaghi., M.R., Abdi., M. 2012. Comparative study of accounting education in different countries. 10th Iranian National Conference on Accounting, Alzahra University, Tehran, Iran.
- Busyit dan Satyo. 2005, *Majalah Akuntansi*, Edisi 48/Tahun XII/Agustus 2005
- Celik, O. and Ecer. A. 2009. Efficiency in accounting education: Evidence from Turkish Universities. *Critical Perspectives on Accounting Journal*.
- CNN Indonesia, 2015. Palsukan Laporan Keuangan, Toshiba akan Dihukum Pemerintah, <http://www.cnn.indonesia.com/teknologi/201520101106-185->

67228/palsukan-laporan-keuangan-toshiba-akan-dihukum-pemerintah/.

Diakses tgl 24 Mei 2016

- DehghanDehnavi, H., Moienodin, M., Saba, N. 2012. Determine the knowledge components and skill of accounting education in the new business environment structural equation modeling approach. *Journal of Empirical Research in Accounting*, 4: 105-119.
- Deis, D.R dan G.A. Groux. 1992. Determinant of Audit Quality n The Public Sector. *The Accounting Review. Juli. P. 463-479.*
- Dye, R. 1993. Auditing Standards, Legal Liability and Auditor Wealth, *Journal of Political conomy*, Vol. 101
- DeAngelo, L.E. 1981. Auditor Independent, ‘Low Bailing’, and Disclosure Regulation, *Journal of Accounting and Economics* 3. Agustus. p. 113-127.
- Defond, Mark and Francis, Jere F, 2005, Audit Research After Sarbanes Oxley, *Audting a Journal of Theory and Practice* Vol 24 Supplement.
- Digdo, Oktavianus, 2006. Pengaruh Regulasi (Sabanex Oxley Act, KMK 423/2002, KMK 359/2003 dan RUU Akuntan Publik) Terhadap Profesi Akuntan Publik dan Kualitas Audit. Makalah Workshop Auditing, Universitas Padjajaran.
- Forum for Corporate Governance in Indonesia, 2001. Peranan Dewan Komisaris dan Komite Audit dalam Pelaksanaan Corporate Governance.
- \_\_\_\_\_. 2000, Implementasi Good Corporate Governance untuk Perusahaan Publik Indonesia, *Usahawan* no. 10 TH XXIX Oktober 2000.
- Hendriksen, Eldon S., Michael F Van Breda, 2000, Teori Akuntansi, Terjemahan, Jilid Dua, Batam Interaksara.
- Herwidayatmo. (2000). ‘Implementasi Good Corporate Governance untuk Perusahaan Publik di Indonesia’. *Majalah Usahawan*, Oktober, No 10/Th.XXIX
- Horne, James C.V. & Wachowicz, John M. 1997, *Prinsip-prinsip Manajemen Keuangan*, Heru Sutojo, edisi kesembilan, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Hutagalung, Dolok. 2004. Pengaruh Penerapan Prinsip-Prinsip Good Corporate Governance dan Sumber Keunggulan terhadap Kinerja Keuangan: Suatu Analisis Terhadap BUMN di Indonesia. *Disertasi*. Universitas Padjadjaran.
- IAI Kompartemen, Akuntan Publik 2001, *Standar Profesional Akuntan Publik*, Salemba Empat, Jakarta.

- Jensen MC dan JH Meckling, 1976, Theory of Firm : Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure, Journal of Financial Economics 3, October 1976.
- Krishnan, Jayanthi, 2005. Audit Committee Quality and Internal Control: An Empirical Analysis. *The Accounting Review*. Vol. 80, No 2 pp 649-675.
- Kurniawan, Dudi M., dan Nur Indriantoro. 2000. The Role of Disclosure in Strengthening Corporate Governance and Accountability: Corporate Governance in Indonesia. *The Second Asian Roundtable on Corporate Governance (OECD) Seminary*, hal 1-35.
- Konrath, Lawrence F. 2002, Auditing Concepts and Applications, A Risk-Analysis Approach, 5th Edition, West Publishing Company.
- Kalbers P. Lawrence and Timothy J. Fogarty, 1993. "Audit Committee Effectiveness: An Empirical Investigation of the Contribution of Power". *A Journal of Practice and Theory*,. Vol 12 No 1.
- Lennox, Clive S. 1999. Audit quality and auditor size: An evaluation of reputation and Deep Pockets hypothesis. *Journal of Business Finance and Accounting*. PP. 799-805.
- Li, Chuntao, Song, Frank M. & Wong, Sonia M.L. 2005. Audit Firm Size Effect in China's Emerging Audit Market. Melalui <http://www.econ.upf.es/docs/oaers/downloads/452.pdf>
- Lestari. 2010. 8 Akuntan Publik Dibekukan Izin Usahanya. <http://diantrilestari.wordpress.com/2010/05/23/8-akuntan-publik-dibekukan-izin-usahanya/>. Diakses tgl 24 Mei 2016.
- Metronews. 2015. Toshiba diguncang Skandal Akuntansi Senilai US\$2,1 Miliar. <http://finansial.bisnis.com/read/20150721/9/455185/toshiba-diguncang-skandal-akuntansi-senilai-us12-miliar>, diakses tgl. 24 Mei 2016.
- Novin, A.M., dan J.M Tucker, 1993, The Composition of Hours accounting program: The public Accountant Point of views, *Issues in Accounting Education* (Fall).
- OECD, *Principle of Corporate Governance*, Paris, France, OECD Publications Service, 1999.
- Payamta, M. Machfoedz. 2009. Sejarah Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI). Melalui : <http://payamta.staff.uns.ac.id/2009/10/10/sejarah-institut-akuntan-publik-indonesia-iapi/> Diakses tanggal 10 Desember 2010

- Pratiwi, Dhera Arizona. 2015. Tujuh Perusahaan dengan Skandal Terbesar di Dunia. <http://economy.okezone.com/read/2015/10/19/213/1234204/tujuh-perusahaan-dengan-skandal-terbesar-di-dunia>, diakses tgl. 25 Mei 2016
- Regar, H. Moenaf, 2000, *Quo Vadis Profesi Akuntan Suatu Renungan*, Fakultas Ekonomi Universitas Sumatera Utara, Medan.
- Shaw, John, C of *Coorporate Governance and Risk, A, System Approach*, New Jersey, USA, John Willwy & Sons, 2003
- Sitepu Nirwana. 1994. Analisis Jalur (Path Analysis). Fakultas MIPA Universitas Padjajaran Bandung.
- Siswanto Sutejo “*Good Corporate Governance*” *Tata Kelola Perusahaan yang Sehat*. Penerbit Damar Mulia (2005)
- Soewardi, Herman, *Roda Berputar Dunia Bergulir Kognisi Baru Tentang Timbul Tenggelamnya Sivilisasi*, Penerbit Bakti Mandiri, Bandung, 2004
- Tjager, I Nyoman, F. Antonius Alijoyo, Humprey R. Djemat dan Bambang Soembodo. 2003. “*Corporate Governance: Tantangan dan Kesempatan bagi Komunitas Bisnis Indonesia.*” Prenhillindo, Jakarta.

### **Undang-undang, Peraturan, Laporan dan Majalah**

- Undang-Undang RI No 20 Tahun 2003, tentang Sistem Pendidikan Nasional, C.V Eko Jaya, Jakarta.
- Undang-Undang No 14 Tahun 1954 tentang penggunaan gelar akuntan
- Undang-Undang No 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas menggantikan Undang-Undang No 1 tahun 1995
- Peraturan Pemerintah No 60 Tahun 1999 tentang Pendidikan Profesi
- Peraturan Menteri Keuangan Nomnor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik
- Menteri Keuangan Republik Indonesia, Keputusan Menteri Keuangan (KMK) No : 426/KMK 06/2008 tentang Jasa Akuntan Publik
- Keputusan Menteri Badan Usaha Milik Negara Nomor: KEP-117/M-MBU-2002 tentang Penerapan Praktik Good Corporate Governance pada Badan Usaha Milik Negara (BUMN).
- Surat Keputusan Menteri Negara/Kepala Badan Penanaman Modal dan Pembinaan BUMN No 23/M PM/BUMN/2000 tentang: *Pengembangan Praktik Good Corporate Governance dalam Perusahaan Perseroan (PERSERO)*. IAI-KAP, Directory Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik, 2004, Jakarta Pusat.

**LAMPIRAN - LAMPIRAN**

**Lampiran 1 : Jadwal Penelitian**

No.	Kegiatan/Bulan	2016										2017					
		Apr	Mei	Jun	Jul	Agu	Sep	Okt	Nov	Des	Jan	Feb	Mar	Apr	Mei	Jun	
1	Pengajuan Proposal Riset	■	■														
2	Studi Literatur		■	■	■	■	■	■	■	■							
3	Rancang Kuisisioner dan Cetak					■	■										
4	Pengumpulan Data Responden (alamat)						■	■	■								
5	Penyebaran Kuisisioner								■	■	■						
6	Pengolahan Data										■	■	■				
7	Pembuatan Laporan Penelitian												■	■			
8	Penulisan Artikel Publikasi Ilmiah														■	■	

## Lampiran 2 :

### KUESIONER PENELITIAN

#### A. Identitas Responden

Pada bagian ini Anda diminta untuk mengisi identitas responden mengenai nama, nama KAP dan usia pada pertanyaan no 1,2,3, dan 4. Untuk pertanyaan no 5 s.d 8 harap memilih salah satu dengan memberi tanda silang (X).

3. Nama : .....
4. Nama KAP : .....
5. Nama Kota : ..... \
6. Usia : ..... tahun
7. Jenis Kelamin :
  - a. Laki-laki
  - b. Perempuan
8. Pendidikan Formal Terakhir:
  - a. Diploma
  - b. Strata 1 (S1)
  - c. Strata 2 (S2)
  - d. Strata 3 (S3)
9. Lama masa kerja sebagai auditor:
  - a. 0-2 tahun
  - b. 2-5 tahun
  - c. 5-10 tahun
  - d. > 10 tahun
10. Kedudukan di KAP sebagai:
  - a. Senior (*in charge*) auditor
  - b. Manajer
  - c. Partner
11. Apakah Saudara merangkap sebagai pengajar pada perguruan tinggi di bidang akuntansi :
  - a. Ya
  - b. Tidak



Pada bagian B, D, dan F gunakan skala berikut ini untuk menunjukkan sejauh mana Anda setuju atau tidak setuju. Berilah tanda silang (X) pada kolom yang dipilih.

STS	TS	N	S	SS
Sangat Tidak Setuju	Tidak Setuju	Netral	Setuju	Sangat Setuju

### B. Pendapat Responden tentang Tingkat Pendidikan Auditor

No	Pernyataan	STS	TS	N	S	SS
<b>Tingkat Pendidikan Auditor (X1)</b>						
1	Seorang auditor harus memiliki kualifikasi pendidikan formal dalam bidang akuntansi					
2	Semakin tinggi tingkat pendidikan tinggi formal auditor, semakin tinggi kompetensinya dalam pelaksanaan audit					
3	Seorang auditor harus lulus dalam ujian sertifikasi <i>Certified Public Accountant (CPA)</i>					
4	Seorang auditor harus lulus mengikuti kegiatan pelatihan					
5	Semakin banyak mengikuti pelatihan auditor, semakin tinggi kompetensinya dalam pelaksanaan audit					
<b>Pendidikan Akuntansi (X2)</b>						
<b>Kurikulum</b>						
6	Kurikulum pendidikan tinggi nasional pada disiplin Akuntansi telah sesuai dengan kebutuhan profesi auditor di Indonesia					
7	Perguruan tinggi di Indonesia perlu mengadopsi Standar Pendidikan Internasional (IFAC) untuk pengembangan profesi auditor di Indonesia					
<b>Guru Besar</b>						
8	Sebuah Program Studi Akuntansi harus memiliki Guru Besar Akuntansi					
9	Semakin banyak Guru Besar tetap bidang Akuntansi, semakin tinggi kualitas pendidikan Akuntansi suatu perguruan tinggi					
10	Semakin banyak Guru Besar tetap bidang Akuntansi yang aktif dalam kegiatan profesional/keilmuan nasional/internasional, semakin tinggi kualitas pendidikan Akuntansi					
<b>Proses Belajar Mengajar</b>						
11	Program Studi Akuntansi harus mendapat akreditasi dari Badan Akreditasi Nasional					
12	PTN/S penyelenggara pendidikan Akuntansi wajib berakreditasi minimal B oleh pemerintah (Catatan: akreditasi minimal C, institusi tak berakreditasi tak berhak mengeluarkan ijazah per tahun 2012)					
13	Semakin tinggi akreditasi PTN/S penyelenggara pendidikan Akuntansi, semakin					

	tinggi kualitas pendidikan Akuntansi suatu PTN/S					
<b>Besaran Kantor Akuntan Publik (X3)</b>						
<b>Klasifikasi KAP</b>						
14	Besar pendapatan ( <i>net revenue</i> ) suatu Kantor Akuntan Publik (KAP) menggambarkan skala usaha dan jangkauan layanan suatu KAP					
15	Jumlah mitra ( <i>partner</i> ) merefleksikan skala usaha dan jangkauan layanan suatu KAP					
16	Jumlah tenaga profesional yang terlibat pada suatu KAP mencerminkan skala usaha dan jangkauan layanan KAP tersebut					
17	Jumlah kantor cabang/perwakilan suatu KAP memperlihatkan skala usaha dan jangkauan layanan KAP tersebut					
18	Semakin besar skala usaha dan luas jangkauan layanan suatu KAP, semakin tinggi kualitas auditnya					
19	Semakin besar skala usaha dan luas jangkauan layanan suatu KAP, semakin besar kontribusinya bagi pengembangan profesi akuntansi					
20	Semakin besar skala usaha dan luas jangkauan layanan suatu KAP, semakin tinggi integritas KAP tersebut					
<b>Profesi Akuntansi (Y)</b>						
<b>Profesionalisme Akuntan</b>						
21	Semakin banyak pengetahuan akuntansi dan auditing seorang auditor maka semakin kompeten auditor tersebut					
22	Derajat kompetensi/pengetahuan seorang akuntan merupakan bagian penting kualitas Profesionalitasnya					
23	Semakin obyektif seorang auditor maka auditor tersebut semakin independen					
24	Objektivitas (independensi) seorang akuntan merupakan elemen krusial kualitas Profesionalitasnya					
<b>Ketaatan Akuntan Terhadap Peraturan</b>						
25	Seorang auditor yang jujur adalah auditor yang memiliki integritas					
26	Integritas seorang akuntan merupakan hal mendasar bagi kualitas Profesionalitasnya					
27	Ketaatan akuntan publik terhadap peraturan ditentukan oleh penguasaannya terhadap peraturan					
28	Ketaatan akuntan publik terhadap peraturan ditentukan oleh kemampuannya dalam menerjemahkan peraturan dalam pelaksanaan profesi					
29	Kualitas profesionalitas adalah pilar penting bagi kualitas profesi akuntansi					

30	Ketaatan akuntan pada peraturan merupakan determinan penting terhadap kualitas profesi akuntansi					
<b>Good Corporate Governance</b>						
<b><i>Fairness</i></b>						
31	Respek perusahaan terhadap perundang-undangan yang melindungi hak <i>stakeholder</i> merupakan bentuk <i>fairness</i> perusahaan					
32	Pemenuhan hak <i>stakeholder</i> untuk mendapat informasi yang releva merupakan bentuk <i>fairness</i> perusahaan					
33	Respek dari perlakuan kesetaraan pemegang saham dalam perusahaan merupakan bentuk <i>fairness</i> perusahaan					
<b><i>Transparency</i></b>						
34	Pengungkapan transaksi yang material merupakan wujud transparansi perusahaan					
35	Transparansi perusahaan sudah merupakan tuntutan <i>stakeholder</i>					
36	Transparansi sudah selayaknya menjadi budaya perusahaan					
<b><i>Accountability</i></b>						
37	Akuntabilitas perusahaan tercermin dari struktur organisasi yang menunjukkan pendelegasian tanggung jawab yang tegas					
38	Sistem evaluasi dan monitoring merupakan mekanisme penting untuk mewujudkan akuntabilitas perusahaan					
<b><i>Responsibility</i></b>						
39	Ketaatan pada peraturan dan perundang-undangan yang berlaku merupakan wujud tanggung jawab perusahaan					
40	Perusahaan yang melaksanakan amanat dan tugasnya adalah perusahaan yang mewujudkan tanggung jawabnya					
41	Keadlian ( <i>fairness</i> ), transparansi, akuntabilitas, dan tanggung jawab ( <i>responsibility</i> ) merupakan elemen kunci dalam perwujudan <i>Good Corporate Governance</i> pada perusahaan					

### Lampiran 3 : Hasil Uji Statistik dan Rekapitulasi Data

#### VALIDITAS

##### Variabel TPA (Tingkat Pendidikan Auditor)

**Tabel 1**

##### **Uji Validitas TPA**

Item	<i>Pearson Correlation</i>	Kesimpulan
TPA1	0,590	Valid
TPA2	0,744	Valid
TPA3	0,756	Valid
TPA4	0,668	Valid
TPA5	0,741	Valid

Tabel 1 menunjukkan semua item pernyataan TPA valid karena memiliki nilai *pearson correlation* lebih besar dari 0,3

##### Variabel PDAK (Pendidikan Akuntansi)

**Tabel 2**

##### **Uji Validitas PDAK**

Item	<i>Pearson Correlation</i>	Kesimpulan
PDAK1	0,670	Valid
PDAK2	0,579	Valid
PDAK3	0,597	Valid
PDAK4	0,411	Valid
PDAK5	0,473	Valid
PDAK6	0,509	Valid
PDAK7	0,453	Valid
PDAK8	0,485	Valid

Tabel 2 menunjukkan semua item pernyataan PDAK valid karena memiliki nilai *pearson correlation* lebih besar dari 0,3

### Variabel BKAP (Besaran Kantor Akuntan)

Tabel 3

#### Uji Validitas BKAP

Item	<i>Pearson Correlation</i>	Kesimpulan
BKAP1	0,449	Valid
BKAP2	0,672	Valid
BKAP3	0,641	Valid
BKAP4	0,722	Valid
BKAP5	0,749	Valid
BKAP6	0,657	Valid
BKAP7	0,763	Valid

Tabel 3 menunjukkan semua item pernyataan BKAP valid karena memiliki nilai *pearson correlation* lebih besar dari 0,3

### Variabel PFAK (Profesi Akuntansi)

Tabel 4

#### Uji Validitas

Item	<i>Pearson Correlation</i>	Kesimpulan
PFAK1	0,587	Valid
PFAK2	0,596	Valid
PFAK3	0,628	Valid
PFAK4	0,604	Valid
PFAK5	0,706	Valid
PFAK6	0,666	Valid
PFAK7	0,545	Valid
PFAK8	0,611	Valid
PFAK9	0,507	Valid
PFAK10	0,479	Valid

Tabel 4 menunjukkan semua item pernyataan PFAK valid karena memiliki nilai *pearson correlation* lebih besar dari 0,3

## Variabel GCG (*Good Corporate Governance*)

Tabel 5

### Uji Validitas GCG

Item	<i>Pearson Correlation</i>	Kesimpulan
GCG1	0,713	Valid
GCG2	0,719	Valid
GCG3	0,783	Valid
GCG4	0,794	Valid
GCG5	0,716	Valid
GCG6	0,729	Valid
GCG7	0,716	Valid
GCG8	0,624	Valid
GCG9	0,677	Valid
GCG10	0,645	Valid
GCG11	0,635	Valid

Tabel 5 menunjukkan semua item pernyataan GCG valid karena memiliki nilai *pearson correlation* lebih besar dari 0,3

## UJI RELIABILITAS

Tabel 6

### Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach Alpha	Kesimpulan
TPA	0,737	Reliabel
PDAK	0,614	Reliabel
BKAP	0,783	Reliabel
PFAK	0,791	Reliabel
GCG	0,897	Reliabel

Pengujian reliabilitas dilakukan dengan menggunakan *cronbach's alpha* dari masing-masing instrumen dalam suatu variabel. Instrumen yang dikatakan andal (reliabel) apabila memiliki *cronbach's alpha* lebih besar dari 0,60 (Nunnaly, 1978). Berdasarkan hasil pengujian, seluruh nilai *cronbach's alpha* sudah diatas 0,6, maka dari itu dapat dikatakan reliabel.

## UJI NORMALITAS

### One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		88
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	.0000000
	Std. Deviation	3.31048406
Most Extreme Differences	Absolute	.082
	Positive	.079
	Negative	-.082
Kolmogorov-Smirnov Z		.771
Asymp. Sig. (2-tailed)		.592

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Pengujian normalitas menggunakan metode One Sample Kolmogorov Smirnov Test. Kriteria Normalitas pada metode ini dikatakan data tersebut terdistribusi normal apabila nilai Asymp.Sig lebih besar dari alfa yang digunakan (0.05 atau 5%). Hasil yang diperoleh Asymp.Sig sudah lebih besar dari 0.05 ( $0.115 > 0.05$ ) maka distribusi data dapat dikatakan normal.

## UJI MULTIKOLINEARITAS

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	1.156	5.323		.217	.829		
1 TPA	.068	.154	.044	.440	.661	.649	1.540
PDAK	.374	.179	.239	2.088	.040	.500	2.002
BKAP	.024	.126	.019	.192	.848	.669	1.495
PFAK	.716	.127	.507	5.630	.000	.805	1.242

a. Dependent Variable: GCG

Uji Multikolinearitas menggunakan metode Collinearity Diagnostic dengan kriteria melihat nilai Tolerance dan VIF. Dikatakan terbebas dari multikolinearitas apabila nilai Tolerance  $\geq 0.1$  dan nilai VIF  $\leq 10$ . Hasil yang diperoleh seluruh variabel memiliki nilai Tolerance lebih dari 0.1 yaitu 0.649, 0.500, 0.669 dan 0.805. Sedangkan nilai VIF lebih kecil dari 10 yaitu 1.540, 2.002, 1.495 dan 1.242. Karena sudah memenuhi kriteria maka dapat ditarik kesimpulan bahwa data terbebas dari multikolinearitas.



**VARIABEL TPA (TINGKAT PENDIDIKAN AUDITOR)**

<b>No</b>	<b>TPA1</b>	<b>TPA2</b>	<b>TPA3</b>	<b>TPA4</b>	<b>TPA5</b>	<b>Total</b>
1	4	4	4	4	4	<b>20</b>
2	5	1	1	4	4	<b>15</b>
3	1	1	1	1	1	<b>5</b>
4	5	4	2	4	4	<b>19</b>
5	4	2	4	5	4	<b>19</b>
6	5	4	2	3	4	<b>18</b>
7	4	4	3	4	4	<b>19</b>
8	5	3	4	4	4	<b>20</b>
9	4	4	3	4	4	<b>19</b>
10	5	5	3	4	4	<b>21</b>
11	4	3	3	4	4	<b>18</b>
12	5	3	3	4	4	<b>19</b>
13	4	3	3	3	4	<b>17</b>
14	4	4	2	2	5	<b>17</b>
15	5	2	5	5	3	<b>20</b>
16	5	4	4	4	4	<b>21</b>
17	5	4	4	4	5	<b>22</b>
18	5	5	4	4	4	<b>22</b>
19	4	3	4	4	4	<b>19</b>
20	5	1	2	4	2	<b>14</b>
21	5	3	5	5	4	<b>22</b>
22	5	5	4	4	4	<b>22</b>
23	5	5	4	4	5	<b>23</b>
24	5	4	5	3	3	<b>20</b>
25	5	3	3	5	5	<b>21</b>
26	4	4	5	4	4	<b>21</b>
27	4	4	3	3	4	<b>18</b>
28	1	3	3	5	4	<b>16</b>
29	4	2	3	4	2	<b>15</b>
30	5	5	4	4	4	<b>22</b>
31	5	3	4	4	4	<b>20</b>
32	5	4	2	4	4	<b>19</b>
33	5	3	3	4	3	<b>18</b>
34	4	4	3	4	4	<b>19</b>
35	4	3	2	3	4	<b>16</b>
36	5	4	5	5	3	<b>22</b>
37	4	4	4	4	4	<b>20</b>
38	5	2	4	4	5	<b>20</b>
39	5	4	4	5	5	<b>23</b>
40	4	4	4	4	4	<b>20</b>
41	4	4	4	4	4	<b>20</b>
42	5	4	4	4	4	<b>21</b>
43	4	4	4	5	5	<b>22</b>
44	5	4	4	4	4	<b>21</b>
45	4	4	4	4	4	<b>20</b>
46	4	4	4	4	4	<b>20</b>
47	3	4	3	4	4	<b>18</b>
48	4	4	4	4	4	<b>20</b>
49	4	4	4	4	4	<b>20</b>

50	4	3	4	3	4	<b>18</b>
51	4	4	4	4	4	<b>20</b>
52	4	4	4	4	4	<b>20</b>
53	4	3	4	3	4	<b>18</b>
54	5	5	3	5	5	<b>23</b>
55	4	4	3	3	3	<b>17</b>
56	4	4	3	4	4	<b>19</b>
57	5	4	2	4	4	<b>19</b>
58	4	4	5	5	4	<b>22</b>
59	4	3	4	4	5	<b>20</b>
60	5	5	5	4	5	<b>24</b>
61	5	5	5	4	5	<b>24</b>
62	5	5	5	5	5	<b>25</b>
63	5	5	5	5	5	<b>25</b>
64	5	5	5	5	5	<b>25</b>
65	4	5	4	4	5	<b>22</b>
66	4	5	4	4	5	<b>22</b>
67	4	4	4	3	5	<b>20</b>
68	5	4	3	5	4	<b>21</b>
69	5	4	4	5	4	<b>22</b>
70	4	5	4	4	5	<b>22</b>
71	5	5	5	5	5	<b>25</b>
72	4	5	4	4	5	<b>22</b>
73	5	5	5	4	5	<b>24</b>
74	4	4	5	4	5	<b>22</b>
75	4	4	3	3	3	<b>17</b>
76	4	3	3	4	4	<b>18</b>
77	3	3	4	4	4	<b>18</b>
78	4	3	3	4	4	<b>18</b>
79	5	4	4	4	4	<b>21</b>
80	3	3	4	4	4	<b>18</b>
81	4	5	4	4	4	<b>21</b>
82	5	4	5	5	5	<b>24</b>
83	5	5	4	4	4	<b>22</b>
84	4	3	4	4	4	<b>19</b>
85	5	2	2	4	4	<b>17</b>
86	5	4	5	5	5	<b>24</b>
87	4	3	2	3	3	<b>15</b>
88	5	4	2	4	5	<b>20</b>
Total						<b>1756</b>

Ordinal	No. Item					
	1	2	3	4	5	
1	2	3	2	1	1	9
2	0	5	10	1	2	18
3	3	20	20	11	7	61
4	41	41	40	57	53	232
5	42	19	16	18	25	120
Sum	88	88	88	88	88	440

Ordinal	Persentase				
	1	2	3	4	5
1	2.3	3.4	2.3	1.1	1.1
2	0	5.7	11.4	1.1	2.3
3	3.4	22.7	22.7	12.5	8.0
4	46.6	46.6	45.5	64.8	60.2
5	47.7	21.6	18.2	20.5	28.4
Sum	100	100	100	100	100

**VARIABEL PDAK (PENDIDIKAN AKUNTANSI)**

<b>N o</b>	<b>PDAK 1</b>	<b>PDAK 2</b>	<b>PDAK 3</b>	<b>PDAK 4</b>	<b>PDAK 5</b>	<b>PDAK 6</b>	<b>PDAK 7</b>	<b>PDAK 8</b>	<b>Tota l</b>
1	4	4	5	4	4	5	4	3	<b>33</b>
2	2	4	3	3	4	4	4	3	<b>27</b>
3	4	4	2	3	3	4	4	4	<b>28</b>
4	4	4	5	4	4	5	4	3	<b>33</b>
5	2	4	3	3	4	4	4	3	<b>27</b>
6	4	4	2	3	3	4	4	4	<b>28</b>
7	2	4	4	3	4	4	4	4	<b>29</b>
8	4	4	5	4	2	4	5	4	<b>32</b>
9	2	3	4	4	4	5	4	4	<b>30</b>
10	2	3	4	4	4	4	4	4	<b>29</b>
11	3	4	4	4	4	4	3	4	<b>30</b>
12	3	4	5	3	3	4	5	4	<b>31</b>
13	4	4	4	3	4	5	5	3	<b>32</b>
14	3	4	4	4	4	5	4	4	<b>32</b>
15	2	3	3	2	4	5	5	4	<b>28</b>
16	4	4	4	4	5	5	5	4	<b>35</b>
17	4	4	5	5	4	5	5	4	<b>36</b>
18	5	4	5	4	4	5	4	5	<b>36</b>
19	3	4	3	3	4	4	4	3	<b>28</b>
20	3	4	4	2	2	4	4	4	<b>27</b>
21	3	4	5	4	4	4	4	4	<b>32</b>
22	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>32</b>
23	4	4	4	4	4	5	4	4	<b>33</b>
24	4	4	5	4	5	5	4	4	<b>35</b>
25	2	3	4	2	4	5	4	5	<b>29</b>
26	4	4	5	5	5	4	2	2	<b>31</b>
27	2	3	4	4	4	4	3	3	<b>27</b>
28	2	3	5	2	2	5	5	5	<b>29</b>
29	2	3	5	5	4	5	4	2	<b>30</b>
30	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>32</b>
31	3	3	5	2	4	5	3	3	<b>28</b>
32	3	3	3	3	2	4	4	4	<b>26</b>
33	3	3	4	3	5	5	5	5	<b>33</b>
34	4	4	4	3	4	4	3	4	<b>30</b>
35	3	4	4	4	3	4	4	4	<b>30</b>
36	4	4	5	3	4	5	5	3	<b>33</b>
37	4	4	5	4	4	5	5	4	<b>35</b>
38	3	4	3	3	5	5	5	5	<b>33</b>
39	5	4	4	4	3	5	5	5	<b>35</b>
40	3	4	4	4	4	5	4	3	<b>31</b>
41	4	4	3	3	3	4	4	4	<b>29</b>
42	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>32</b>
43	5	4	4	4	4	4	4	4	<b>33</b>
44	4	4	4	4	5	5	5	4	<b>35</b>
45	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>32</b>
46	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>32</b>
47	4	4	3	4	4	4	4	4	<b>31</b>
48	4	4	4	4	5	4	5	5	<b>35</b>

49	4	4	4	4	4	5	3	4	<b>32</b>
50	3	4	4	4	3	4	4	4	<b>30</b>
51	4	3	4	4	5	4	5	5	<b>34</b>
52	4	4	4	4	4	5	3	4	<b>32</b>
53	3	4	4	4	3	4	4	4	<b>30</b>
54	4	4	5	4	4	5	4	5	<b>35</b>
55	3	3	3	4	4	4	3	3	<b>27</b>
56	3	4	4	4	4	3	4	3	<b>29</b>
57	4	4	4	3	3	5	4	4	<b>31</b>
58	4	4	5	5	5	4	4	4	<b>35</b>
59	3	4	4	3	4	4	4	4	<b>30</b>
60	3	4	5	4	4	5	2	4	<b>31</b>
61	4	4	5	4	5	5	3	5	<b>35</b>
62	4	5	5	4	4	4	4	4	<b>34</b>
63	5	5	5	3	4	5	5	5	<b>37</b>
64	5	5	5	2	5	5	5	4	<b>36</b>
65	3	4	5	3	4	5	5	5	<b>34</b>
66	3	4	5	3	4	5	5	5	<b>34</b>
67	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>32</b>
68	4	5	5	5	4	5	5	5	<b>38</b>
69	4	5	5	5	5	4	4	4	<b>36</b>
70	5	5	3	3	4	5	5	5	<b>35</b>
71	4	5	4	4	4	4	4	4	<b>33</b>
72	4	5	4	5	4	4	4	4	<b>34</b>
73	4	5	4	4	4	4	4	4	<b>33</b>
74	4	5	4	4	2	4	4	5	<b>32</b>
75	3	3	3	4	4	4	3	3	<b>27</b>
76	3	4	4	4	4	4	4	3	<b>30</b>
77	3	3	4	4	4	4	4	4	<b>30</b>
78	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>32</b>
79	3	4	4	4	4	5	4	4	<b>32</b>
80	3	3	4	4	4	4	4	4	<b>30</b>
81	3	4	4	4	3	4	4	4	<b>30</b>
82	4	5	5	5	5	5	5	5	<b>39</b>
83	3	4	3	4	4	3	3	3	<b>27</b>
84	3	4	4	3	3	3	4	4	<b>28</b>
85	4	4	4	4	4	5	5	4	<b>34</b>
86	4	5	5	5	4	5	3	3	<b>34</b>
87	4	4	4	4	4	4	3	4	<b>31</b>
88	4	3	3	4	4	4	3	4	<b>29</b>
Total									<b>2786</b>

Ordinal	No. Item								
	1	2	3	4	5	6	7	8	
1	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2	10	0	2	6	5	0	2	2	27
3	28	16	13	21	11	3	13	16	121
4	44	60	46	52	59	47	50	53	411
5	6	12	27	9	13	38	23	17	145
Sum	88	88	88	88	88	88	88	88	704

Persentase								
	1	2	3	4	5	6	7	8
1	0	0	0	0	0	0	0	0
2	11.4	0	2.3	6.8	5.7	0	2.3	2.3
3	31.8	18.2	14.8	23.9	12.5	3.4	14.8	18.2
4	50.0	68.2	52.3	59.1	67.0	53.4	56.8	60.2
5	6.8	13.6	30.7	10.2	14.8	43.2	26.1	19.3
Sum	100	100	100	100	100	100	100	100

**VARIABEL BKAP (BESARAN KANTOR AKUNTAN PUBLIK)**

<b>No</b>	<b>BKAP1</b>	<b>BKAP2</b>	<b>BKAP3</b>	<b>BKAP4</b>	<b>BKAP5</b>	<b>BKAP6</b>	<b>BKAP7</b>	<b>Total</b>
1	5	3	4	3	4	4	4	<b>27</b>
2	4	4	4	2	2	4	2	<b>22</b>
3	4	4	4	2	3	4	4	<b>25</b>
4	5	3	4	3	4	4	4	<b>27</b>
5	4	4	4	2	2	4	2	<b>22</b>
6	4	4	4	2	3	4	4	<b>25</b>
7	4	4	4	4	4	3	3	<b>26</b>
8	5	5	4	4	2	4	4	<b>28</b>
9	4	4	4	2	3	4	3	<b>24</b>
10	4	4	4	4	4	4	4	<b>28</b>
11	4	4	4	3	4	4	4	<b>27</b>
12	3	3	3	3	3	3	3	<b>21</b>
13	4	5	5	5	3	4	3	<b>29</b>
14	4	4	4	4	3	4	4	<b>27</b>
15	2	4	4	5	2	4	3	<b>24</b>
16	4	4	4	4	4	4	4	<b>28</b>
17	4	4	4	4	5	5	5	<b>31</b>
18	4	4	4	4	4	4	4	<b>28</b>
19	3	4	4	4	3	3	3	<b>24</b>
20	2	4	4	2	2	4	2	<b>20</b>
21	4	4	4	3	3	3	3	<b>24</b>
22	4	4	4	4	4	4	4	<b>28</b>
23	4	4	4	4	2	4	2	<b>24</b>
24	5	5	5	5	4	4	4	<b>32</b>
25	4	4	3	2	2	2	2	<b>19</b>
26	4	4	4	4	2	2	2	<b>22</b>
27	4	3	3	3	4	4	4	<b>25</b>
28	5	5	5	3	2	4	2	<b>26</b>
29	4	2	4	2	2	5	2	<b>21</b>
30	4	4	4	4	4	4	4	<b>28</b>
31	5	4	5	2	3	3	2	<b>24</b>
32	2	3	4	4	4	4	3	<b>24</b>
33	2	5	3	2	3	5	5	<b>25</b>
34	4	4	4	4	4	3	4	<b>27</b>
35	4	3	4	4	3	3	4	<b>25</b>
36	4	4	4	3	3	4	5	<b>27</b>
37	4	4	4	4	4	4	4	<b>28</b>
38	4	4	5	4	4	5	4	<b>30</b>
39	4	5	5	5	4	4	5	<b>32</b>
40	3	3	3	1	4	4	4	<b>22</b>
41	3	4	4	3	3	3	3	<b>23</b>
42	4	4	4	4	4	4	4	<b>28</b>
43	4	5	4	4	4	5	5	<b>31</b>
44	4	5	5	5	4	4	4	<b>31</b>
45	4	4	3	5	4	4	4	<b>28</b>
46	5	4	4	4	5	4	4	<b>30</b>
47	4	4	4	4	4	4	4	<b>28</b>
48	5	5	5	5	5	5	5	<b>35</b>
49	4	3	4	3	4	4	4	<b>26</b>

50	4	4	4	4	3	4	4	<b>27</b>
51	5	5	5	5	5	5	5	<b>35</b>
52	4	3	4	3	4	4	4	<b>26</b>
53	4	4	4	4	3	4	4	<b>27</b>
54	4	4	4	4	3	4	4	<b>27</b>
55	3	3	3	3	4	4	4	<b>24</b>
56	4	4	3	4	4	4	4	<b>27</b>
57	3	5	4	4	3	4	4	<b>27</b>
58	5	4	4	4	5	5	5	<b>32</b>
59	4	4	4	4	3	3	3	<b>25</b>
60	3	3	4	3	4	4	4	<b>25</b>
61	5	5	4	4	3	4	4	<b>29</b>
62	5	5	5	5	5	4	4	<b>33</b>
63	3	4	4	4	5	5	5	<b>30</b>
64	4	4	4	5	5	5	4	<b>31</b>
65	3	4	4	4	5	5	5	<b>30</b>
66	3	4	4	4	5	5	5	<b>30</b>
67	4	5	4	4	4	4	5	<b>30</b>
68	4	4	4	3	4	4	4	<b>27</b>
69	4	4	4	3	4	4	3	<b>26</b>
70	4	4	4	4	4	4	4	<b>28</b>
71	5	4	5	4	4	4	4	<b>30</b>
72	4	4	4	4	4	4	4	<b>28</b>
73	4	4	4	5	5	5	4	<b>31</b>
74	4	5	5	5	5	5	5	<b>34</b>
75	3	3	3	3	4	4	4	<b>24</b>
76	4	4	4	4	3	3	3	<b>25</b>
77	3	3	3	3	3	4	3	<b>22</b>
78	3	3	4	4	4	4	4	<b>26</b>
79	4	3	3	4	3	3	3	<b>23</b>
80	3	3	3	3	3	3	3	<b>21</b>
81	3	3	4	4	3	3	3	<b>23</b>
82	4	4	4	4	4	4	4	<b>28</b>
83	4	4	4	4	3	4	3	<b>26</b>
84	4	4	4	3	4	4	3	<b>26</b>
85	4	2	2	2	2	2	2	<b>16</b>
86	4	4	4	4	3	4	4	<b>27</b>
87	4	3	4	4	4	4	4	<b>27</b>
88	4	3	4	4	3	4	4	<b>26</b>
Total								<b>2345</b>



Ordinal	No. Item							
	1	2	3	4	5	6	7	
1	0	0	0	1	0	0	0	1
2	4	2	1	11	11	3	10	42
3	15	19	12	19	27	13	18	123
4	56	52	63	45	38	58	47	359
5	13	15	12	12	12	14	13	91
Sum	88	88	88	88	88	88	88	616

Persentase							
	1	2	3	4	5	6	7
1	0	0	0	1.1	0	0	0
2	4.5	2.3	1	12.5	12.5	3.4	11.4
3	17.0	21.6	13.6	21.6	30.7	14.8	20.5
4	63.6	59.1	71.6	51.1	43.2	65.9	53.4
5	14.8	17.0	13.6	13.6	13.6	15.9	14.8
Sum	100	100	100	100	100	100	100

**VARIABEL PFAK (PROFESI AKUNTANSI)**

No	PFAK1	PFAK2	PFAK3	PFAK4	PFAK5	PFAK6	PFAK7	PFAK8	PFAK9	PFAK10	Total
1	5	4	4	4	4	4	4	4	4	4	41
2	4	4	2	4	4	5	4	4	4	4	39
3	5	4	5	5	5	4	4	4	4	4	44
4	5	4	4	4	4	4	4	4	4	4	41
5	4	4	2	4	4	5	4	4	4	4	39
6	5	4	5	5	5	4	4	4	4	4	44
7	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	40
8	5	5	4	4	4	4	4	4	4	4	42
9	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	40
10	4	4	4	5	5	5	5	5	5	5	47
11	4	4	5	4	4	4	4	4	4	4	41
12	4	3	4	3	4	5	4	4	5	5	41
13	4	4	4	5	5	4	3	4	4	4	41
14	4	4	5	4	4	4	4	4	4	4	41
15	5	4	5	5	5	5	3	3	5	5	45
16	4	4	4	5	4	4	4	4	5	5	43
17	5	5	5	4	4	4	5	5	4	4	45
18	4	4	4	4	5	5	4	4	4	4	42
19	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	40
20	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	40
21	5	5	5	5	5	5	4	4	4	4	46
22	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	40
23	4	4	5	2	5	4	5	5	5	5	44
24	5	5	5	5	5	5	5	5	4	4	48
25	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	50
26	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	40
27	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	40
28	4	5	4	5	5	5	5	5	5	5	48
29	5	4	2	3	5	5	3	3	5	5	40
30	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	40
31	4	3	4	4	4	5	4	3	4	4	39
32	4	5	5	4	5	5	4	4	5	5	46
33	5	4	5	5	5	5	5	4	4	4	46
34	4	3	3	4	4	4	4	4	4	4	38
35	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	40
36	4	4	4	5	5	5	4	4	4	4	43
37	4	5	5	5	5	5	4	5	5	5	48
38	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	50
39	5	4	5	4	5	5	4	4	5	5	46
40	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	50
41	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	40
42	4	4	4	4	4	4	5	5	4	4	42
43	4	4	3	4	4	5	5	4	4	4	41
44	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	40
45	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	40
46	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	40
47	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	40
48	5	5	5	5	5	5	4	4	4	4	46
49	4	4	4	5	5	5	4	5	4	4	44

50	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>40</b>
51	5	5	5	5	5	5	4	4	4	4	4	<b>46</b>
52	4	4	4	5	5	5	4	5	4	4	4	<b>44</b>
53	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>40</b>
54	5	4	5	5	5	5	5	4	4	4	4	<b>46</b>
55	4	4	3	3	5	4	4	4	4	4	4	<b>39</b>
56	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>40</b>
57	4	3	3	4	4	4	4	4	5	3	4	<b>38</b>
58	5	5	4	4	5	5	5	4	3	4	4	<b>44</b>
59	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>40</b>
60	4	4	4	4	5	5	4	5	5	5	5	<b>45</b>
61	4	4	4	4	4	4	4	5	4	5	5	<b>42</b>
62	5	4	4	5	4	4	4	4	4	4	5	<b>43</b>
63	4	4	5	5	4	5	5	5	5	5	3	<b>45</b>
64	5	4	4	5	5	5	5	5	5	5	5	<b>48</b>
65	4	4	5	5	4	4	4	5	5	5	3	<b>43</b>
66	4	4	5	5	4	4	4	5	5	5	3	<b>43</b>
67	4	3	4	5	4	4	4	4	4	4	4	<b>40</b>
68	5	5	4	5	5	5	4	4	4	4	4	<b>45</b>
69	5	5	4	5	5	5	5	5	4	4	4	<b>46</b>
70	4	4	5	5	4	5	5	5	5	4	3	<b>44</b>
71	5	5	4	4	4	4	3	5	4	4	2	<b>40</b>
72	4	5	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>41</b>
73	5	5	5	5	4	4	4	4	4	5	5	<b>46</b>
74	4	4	4	4	5	4	5	4	5	4	4	<b>43</b>
75	4	4	3	3	5	4	4	4	4	4	4	<b>39</b>
76	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>40</b>
77	4	4	4	4	4	4	4	4	3	4	4	<b>39</b>
78	4	4	3	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>39</b>
79	4	4	4	4	4	4	4	4	3	4	4	<b>39</b>
80	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>40</b>
81	4	4	4	4	4	4	3	4	3	4	3	<b>37</b>
82	5	4	5	5	5	5	5	5	5	5	5	<b>49</b>
83	5	4	4	5	4	4	4	3	4	4	4	<b>41</b>
84	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>40</b>
85	4	4	5	5	4	4	4	4	4	4	4	<b>42</b>
86	5	5	4	4	5	5	5	5	4	4	4	<b>45</b>
87	4	4	4	4	4	4	4	3	3	4	4	<b>38</b>
88	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>40</b>
Total											<b>3730</b>	

Ordinal	No. Item											
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10		
1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2	0	0	3	1	0	0	0	0	0	0	1	5
3	0	5	6	4	0	2	5	7	1	6	36	
4	60	64	53	50	54	52	62	61	65	62	583	
5	28	19	26	33	34	34	21	20	22	19	256	
Sum	88	88	88	88	88	88	88	88	88	88	880	

Persentase										
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
2	0	0	3.4	1.1	0	0	0	0	0	1.1
3	0	5	6.8	4.5	0	2.3	5.7	8.0	1.1	6.8
4	68.2	64	60.2	56.8	61.4	59.1	70.5	69.3	73.9	70.5
5	31.8	19	29.5	37.5	38.6	38.6	23.9	22.7	75.0	21.6
Sum	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

**VARIABEL GCG (GOOD CORPORATE GOVERNANCE)**

<b>No</b>	<b>GCG1</b>	<b>GCG2</b>	<b>GCG3</b>	<b>GCG4</b>	<b>GCG5</b>	<b>GCG6</b>	<b>GCG7</b>	<b>GCG8</b>	<b>GCG9</b>	<b>GCG10</b>	<b>GCG11</b>	<b>Total</b>
1	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>44</b>
2	4	4	4	4	4	4	3	4	4	4	4	<b>43</b>
3	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>44</b>
4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>44</b>
5	4	4	4	4	4	4	3	4	4	4	4	<b>43</b>
6	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>44</b>
7	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>44</b>
8	4	4	3	3	4	4	4	4	4	4	4	<b>42</b>
9	4	4	4	3	4	4	4	4	4	4	4	<b>43</b>
10	3	4	3	4	4	5	5	5	5	5	5	<b>48</b>
11	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>44</b>
12	4	3	3	3	4	3	3	4	5	5	5	<b>42</b>
13	4	4	4	4	4	5	4	4	4	4	4	<b>45</b>
14	3	4	3	3	5	4	4	4	4	4	4	<b>42</b>
15	4	4	4	4	3	5	4	5	5	4	5	<b>47</b>
16	4	4	4	4	4	5	4	4	4	4	4	<b>45</b>
17	5	4	5	5	5	5	4	5	5	5	5	<b>53</b>
18	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>44</b>
19	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>44</b>
20	4	5	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>45</b>
21	4	4	5	5	5	5	5	5	4	4	5	<b>51</b>
22	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>44</b>
23	4	4	4	2	1	5	2	4	4	5	5	<b>40</b>
24	4	5	5	5	5	4	5	5	5	5	5	<b>53</b>
25	5	4	4	4	5	5	4	4	4	4	5	<b>48</b>
26	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>44</b>
27	4	4	4	4	4	4	4	4	2	4	4	<b>42</b>
28	5	5	4	5	5	5	5	4	5	4	5	<b>52</b>
29	4	3	4	4	3	3	2	5	3	4	1	<b>36</b>
30	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>44</b>
31	4	4	3	4	4	4	4	5	4	3	4	<b>43</b>
32	3	4	3	3	4	4	4	4	4	4	5	<b>42</b>
33	4	4	4	4	4	5	4	4	4	4	5	<b>46</b>
34	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>44</b>
35	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>44</b>
36	4	4	4	4	4	4	4	4	4	5	5	<b>46</b>
37	4	5	5	4	4	5	4	4	5	4	5	<b>49</b>
38	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	<b>55</b>
39	5	5	5	5	5	5	4	4	4	5	5	<b>52</b>
40	3	3	5	5	5	5	5	5	4	4	5	<b>49</b>
41	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>44</b>
42	4	4	4	4	5	4	4	4	4	4	4	<b>45</b>
43	4	4	4	4	4	5	4	4	4	4	5	<b>46</b>
44	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>44</b>
45	4	4	4	4	4	4	4	4	5	4	4	<b>45</b>
46	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>44</b>
47	4	4	4	4	4	4	3	4	4	4	4	<b>43</b>
48	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>44</b>
49	4	4	4	4	5	4	4	4	4	4	5	<b>46</b>

50	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	5	<b>45</b>
51	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>44</b>
52	4	4	4	4	5	4	5	4	4	4	5	<b>47</b>
53	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	5	<b>45</b>
54	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	5	<b>45</b>
55	3	3	3	3	3	3	4	4	4	4	4	<b>38</b>
56	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>44</b>
57	3	3	3	4	4	4	5	4	4	4	4	<b>42</b>
58	4	4	4	5	5	5	4	4	3	5	5	<b>48</b>
59	4	4	4	5	5	5	4	4	5	5	5	<b>50</b>
60	4	4	4	4	5	5	5	4	5	5	5	<b>50</b>
61	4	4	4	4	5	5	5	4	4	4	4	<b>47</b>
62	4	4	4	4	4	4	5	5	5	5	5	<b>49</b>
63	4	3	4	4	5	5	4	4	4	4	5	<b>46</b>
64	5	5	5	4	5	4	5	4	5	5	5	<b>52</b>
65	4	3	4	4	4	5	4	4	4	4	5	<b>45</b>
66	4	3	4	4	4	5	4	4	4	4	4	<b>44</b>
67	4	4	4	5	5	5	4	4	5	3	4	<b>47</b>
68	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	<b>55</b>
69	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	<b>55</b>
70	4	3	4	4	4	5	4	4	4	4	5	<b>45</b>
71	4	3	3	4	4	4	4	4	4	4	5	<b>43</b>
72	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	<b>55</b>
73	4	5	4	5	5	5	5	4	4	4	4	<b>49</b>
74	4	5	4	5	4	5	4	4	5	4	4	<b>48</b>
75	3	3	3	2	2	2	4	4	4	4	4	<b>35</b>
76	3	4	4	4	4	3	4	4	4	4	5	<b>43</b>
77	3	3	3	3	4	3	3	3	3	3	4	<b>35</b>
78	3	3	3	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>41</b>
79	4	3	3	3	4	3	3	4	4	4	4	<b>39</b>
80	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	<b>33</b>
81	3	4	3	4	4	4	4	3	4	4	4	<b>41</b>
82	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	<b>55</b>
83	4	4	4	5	4	4	5	4	4	4	5	<b>47</b>
84	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>44</b>
85	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	<b>55</b>
86	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	<b>44</b>
87	4	4	4	4	4	3	4	4	4	4	4	<b>43</b>
88	4	4	4	4	3	3	4	4	4	4	4	<b>42</b>
Total												<b>3990</b>

Ordinal	No. Item										
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0
2	0	0	0	2	1	1	2	0	1	0	1
3	12	15	15	9	5	9	7	3	4	4	1
4	65	59	60	59	56	47	60	70	63	66	48
5	11	14	13	18	25	31	19	15	20	18	38
Sum	88	88	88	88	88	88	88	88	88	88	88

Ordinal	No. Item										
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	0	0	0	0	1.1	0	0	0	0	0	0
2	0	0	0	2.3	1.1	1.1	2.3	0	1.1	0	1.1
3	13.6	17.0	17.0	10.2	5.7	10.2	8.0	3.4	4.5	4.5	1.1
4	73.9	67.0	68.2	67.0	63.6	53.4	68.2	79.5	71.6	75.0	54.5
5	12.5	15.9	14.8	20.5	28.4	35.2	21.6	17.0	22.7	20.5	43.2
Sum	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100