

Pengaruh Persepsi Auditor Junior dan Auditor Senior atas Sistem Pengendalian Mutu Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap Kinerja Auditor

Verani Carolina

Mahasiswa Magister Akuntansi -Univ.Kristen Maranatha
(Jl. Prof. Drg. Suria Sumantri No. 65, Bandung)

Christine Dwi Karya

Dosen Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi-Univ.Kristen Maranatha
(Jl. Prof. Drg. Suria Sumantri No. 65, Bandung)

Riki Martusa

Dosen Magister Akuntansi-Univ.Kristen Maranatha
(Jl. Prof. Drg. Suria Sumantri No. 65, Bandung)

Jurnal Akuntansi; Vol. 3 No. 1 Mei 2011; Hal. 15-33; ISSN: 2085-8698.

Abstract

The objective of this research is to determine the impact of auditor perception through “Sistem Pengendalian Mutu” (independent variables) on auditor performance (dependent variable). The study also make the different between the perception of junior auditors and senior auditors. The respondent of this research are 38 auditors from 7 Public Accountant Firm in Bandung.

The research used hypothesis test while data were processed by Statistical Package for the Social Sciences (SPSS) program. It is using regression analysis to examine the effect of auditor perception through “Sistem Pengendalian Mutu” on auditor performance. Independent sample t-test is used to compare junior auditor and senior auditor performance.

The result of this research shows that perception of “Sistem Pengendalian Mutu” give positive effect to auditor performance. The independent sample t-test indicates that junior auditors performance is better than senior auditor performance through their perception of “Sistem Pengendalian Mutu”.

Keywords: auditor perception, auditor performance

Pendahuluan

Profesi auditor merupakan profesi yang berbasis kepercayaan sebab profesi ini ada karena masyarakat mempunyai harapan bahwa mereka akan melakukan tugasnya dengan selalu menjunjung tinggi independensi, integritas, kejujuran, serta objektivitas, sehingga jasa yang diberikan oleh auditor tidak memberikan suatu kerugian bagi para pengguna jasa audit.

Kasus kejatuhan ENRON sekaligus yang mengakibatkan tutupnya Kantor Akuntan Publik (KAP) Arthur Andersen merupakan titik awal di mana kredibilitas akuntan publik atau auditor mulai diragukan. Walaupun kasus tersebut terjadi di luar Indonesia, tetapi dampaknya tetap dirasakan oleh kantor-kantor akuntan publik di Indonesia. Masyarakat, khususnya pengguna jasa audit mulai meragukan kualitas jasa yang diberikan oleh para

auditor. Mereka tidak mempercayai kualitas keprofesionalan dari para auditor. Inilah yang disebut krisis kredibilitas yang sempat dialami di dunia akuntansi.

Sebagai bagian dari profesi akuntansi, auditor sering dinyatakan sebagai ujung tombak dari profesi akuntansi. Peran dari akuntan publik atau auditor adalah untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan yang diterbitkan perusahaan tidak mengandung informasi yang menyesatkan pemakainya. Sehingga, para pengguna laporan keuangan sangat bergantung pada pendapat auditor terhadap laporan keuangan yang bersangkutan. Sebagai seorang profesional, auditor dituntut untuk berpegang pada kode etik pemeriksaan dalam mengemban tanggung jawab profesinya. Tanggung jawab profesi tidak hanya berhenti sampai dia menyampaikan laporan kepada klien, tetapi juga pertanggungjawaban terhadap isi pernyataan yang telah ditandatangani.

Karena pentingnya fungsi akuntan publik atau auditor ini, dilakukan berbagai upaya untuk menjaga kredibilitas para akuntan publik agar kepercayaan masyarakat pada profesi ini tidak berkurang. Oleh karena itu, Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) telah melakukan upaya-upaya seperti mengeluarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dan Kode Etik Akuntan. Selain SPAP dan Kode Etik Akuntan, IAI juga mengeluarkan Pernyataan Standar Pengendalian Mutu (PSPM) pada tahun 2001. Pernyataan ini menetapkan bahwa setiap kantor akuntan publik wajib memiliki sistem pengendalian mutu, yang terdiri dari sembilan elemen pengendalian mutu yaitu independensi, penugasan personel, konsultasi, supervisi, pemekerjaan, pengembangan profesional, promosi, penerimaan dan keberlanjutan klien, serta inspeksi.

Setiap kantor akuntan publik pada dasarnya mempunyai sistem pengendalian mutu sendiri-sendiri. Berdasarkan PSPM 01-03 menyatakan bahwa setiap kantor akuntan publik akan direview oleh dewan khusus yang dibentuk oleh IAI dan Badan Pengawas Keuangan Pembangunan (BPKP). Badan ini nantinya akan bertugas untuk mengawasi dan menilai apakah kantor akuntan publik *direview*nya telah memiliki, menetapkan, dan mentaati sistem pengendalian mutunya.

Pada dasarnya, penerapan sistem pengendalian mutu yang baik pada kantor akuntan publik adalah tergantung pada persepsi para auditor di dalamnya terhadap sistem pengendalian mutu tersebut. Jika persepsi para auditor terhadap sistem pengendalian mutu adalah baik dan benar, serta tidak menganggapnya sebagai formalitas belaka, maka mereka telah melakukan tanggung jawab profesionalnya seperti yang terdapat dalam sembilan elemen atau unsur sistem pengendalian mutu kantor akuntan publiknya. Dengan demikian, maka kualitas jasa yang diberikan para auditor akan semakin baik, atau dengan kata lain kinerja dari para auditor akan semakin baik pula. Kinerja yang baik akan semakin meningkatkan kredibilitas auditor.

Berdasarkan fenomena dan permasalahan yang telah diuraikan tersebut di atas, maka yang menjadi tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui apakah terdapat pengaruh persepsi auditor junior atas sistem pengendalian mutu kantor akuntan publik terhadap kinerja auditor.
2. Untuk mengetahui apakah terdapat pengaruh persepsi auditor senior atas sistem pengendalian mutu kantor akuntan publik terhadap kinerja auditor.
3. Untuk mengetahui apakah kinerja auditor senior lebih baik dibandingkan kinerja auditor junior sehubungan dengan persepsi atas sistem pengendalian mutu kantor akuntan publik.

Kerangka Teoritis

Audit

Definisi audit yang dikemukakan oleh para ahli adalah sebagai berikut:

1. Mulyadi (2002:9) mendefinisikan auditing sebagai suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.
2. Arens, Elder, Beasley (2008:4) mendefinisikan auditing adalah sebagai berikut, *Auditing is the 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.*
3. *The Report of the Committee on Basic Auditing Concepts of the American Accounting Association (Accounting Review, vol. 47)* dalam Boynton & Johnson (2006:6), menyebutkan auditing sebagai, *a systematic process of objectively obtaining and evaluating evidence regarding assertions about economic actions and events to ascertain the degree of correspondence between those assertions and established criteria and communicating the results to interested users.*

Mulyadi (2002:33) mengemukakan bahwa umumnya hierarki auditor dalam perikatan audit di dalam kantor akuntan publik dibagi menjadi berikut ini:

1. *Partner* (rekan)
Partner menduduki jabatan tertinggi dalam perikatan audit, bertanggung jawab atas hubungan dengan klien, bertanggung jawab secara menyeluruh mengenai auditing, *Partner* menandatangani laporan audit dan *management letter*, dan bertanggung jawab terhadap penagihan *fee* audit dari klien.
2. Manajer
Manajer bertindak sebagai pengawas audit, bertugas untuk membantu auditor senior dalam merencanakan program audit dan waktu audit, *me-review* kertas kerja, laporan audit dan *management letter*. Biasanya manajer melakukan pengawasan terhadap pekerjaan beberapa auditor senior. Pekerjaan manajer tidak berada di kantor klien, melainkan di kantor auditor, dalam bentuk pengawasan terhadap pekerjaan yang dilaksanakan para auditor senior.
3. Auditor Senior
Auditor senior bertugas untuk melaksanakan audit, bertanggung jawab untuk mengusahakan biaya audit dan waktu audit sesuai dengan rencana, bertugas untuk mengarahkan dan *me-review* pekerjaan auditor junior. Auditor senior biasanya akan menetap di kantor klien sepanjang prosedur audit dilaksanakan. Umumnya auditor senior melakukan audit terhadap satu objek pada saat tertentu.
4. Auditor Junior
Auditor junior melaksanakan prosedur audit secara rinci, membuat kertas kerja untuk mendokumentasikan pekerjaan audit yang telah dilaksanakan. Pekerjaan ini biasanya dipegang oleh auditor yang baru saja menyelesaikan pendidikan formalnya di sekolah. Dalam melaksanakan pekerjaannya sebagai auditor junior, seorang auditor harus belajar secara rinci mengenai pekerjaan audit. Biasanya ia melaksanakan audit di berbagai jenis perusahaan. Ia harus banyak melakukan audit di lapangan dan di berbagai kota, sehingga ia memperoleh pengalaman banyak dalam menangani berbagai masalah audit. Auditor junior sering juga disebut dengan asisten auditor.

Lebih lanjut, Arens, Elder, Beasley (2008:29) menguraikan tingkatan staf audit beserta tanggung jawabnya sebagai berikut:

Tabel 1 Staff levels and Responsibilities

<i>Staff Level</i>	<i>Average Experience</i>	<i>Typical Responsibilities</i>
<i>Staff Assistant</i>	<i>0-2 years</i>	<i>Performs most of the detailed audit work.</i>
<i>Senior or in-charge auditor</i>	<i>2-5 years</i>	<i>Coordinates and is responsible for the audit field work, including supervising and reviewing staff work.</i>
<i>Manager</i>	<i>5-10 years</i>	<i>Helps the in-charge plan and manage relations with the client. A manager may be responsible for more than one engagement at the same time.</i>
<i>Partner</i>	<i>10+ years</i>	<i>Reviews the overall audit work and is involved in significant audit decisions. A partner is an owner of the firm and therefore has the ultimate responsibility for conducting the audit and serving the client.</i>

Standar Pengendalian Mutu

Salah satu standar yang diterbitkan oleh Dewan sebagai aturan mutu pekerjaan akuntan publik adalah standar pengendalian mutu. Standar pengendalian mutu memberikan panduan bagi kantor akuntan publik di dalam melaksanakan pengendalian mutu jasa yang dihasilkan oleh kantornya dengan mematuhi berbagai standar yang diterbitkan Dewan Standar Profesional Akuntan Publik dan Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik.

Dalam perikatan jasa profesional, kantor akuntan publik bertanggung jawab untuk mematuhi berbagai standar relevan yang telah diterbitkan oleh Dewan dan Kompartemen Akuntan Publik. Dalam pemenuhan tanggung jawab tersebut, kantor akuntan publik wajib mempertimbangkan integritas stafnya dalam menentukan hubungan dengan profesionalnya, bahwa kantor akuntan publik dan para stafnya akan independen terhadap kliennya sebagaimana diatur oleh Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik dan bahwa staf kantor akuntan publik kompeten, profesional, dan objektif serta akan menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*). Oleh karena itu, kantor akuntan publik harus memiliki sistem pengendalian mutu untuk memberikan keyakinan memadai tentang kesesuaian perikatan profesional dengan berbagai standar dan aturan relevan yang berlaku. Standar pengendalian mutu dirinci dalam bentuk Pernyataan Standar Pengendalian Mutu (PSPM) (Mulyadi, 2002:34).

Di dalam SPAP (2001) dijelaskan bahwa KAP dapat menetapkan tanggung jawab kepada personelnnya agar dapat melaksanakan kebijakan dan prosedur pengendalian mutunya secara efektif. Hal-hal yang harus mendapatkan pertimbangan memadai, dalam penetapan tanggung jawab, adalah kompetensi individu, penetapan wewenang, dan lingkup supervisi yang diberikan.

Sistem Pengendalian Mutu

Di dalam SPAP (2001) diuraikan pengertian atau definisi dari sistem pengendalian mutu kantor akuntan publik (KAP), yaitu: sistem pengendalian mutu KAP mencakup struktur organisasi, kebijakan dan prosedur yang ditetapkan KAP untuk memberikan keyakinan memadai tentang kesesuaian perikatan profesional dengan SPAP. Sistem pengendalian mutu

harus komprehensif dan harus dirancang selaras dengan struktur organisasi, kebijakan, dan sifat praktik KAP.

Sistem pengendalian mutu KAP harus dapat memberikan keyakinan memadai bahwa bagian dari perikatan suatu KAP yang dilaksanakan oleh kantor cabang, kantor afiliasi atau kantor koresponden telah dilaksanakan sesuai dengan SPAP. Akan tetapi setiap sistem pengendalian mutu memiliki keterbatasan bawaan yang dapat berpengaruh terhadap efektivitasnya. Perbedaan kinerja antarstaf dan pemahaman persyaratan profesional, dapat mempengaruhi tingkat kepatuhan terhadap kebijakan dan prosedur pengendalian mutu KAP, yang kemudian mempengaruhi efektivitas sistem tersebut.

Di dalam SPAP (2001) juga dijelaskan bahwa sifat dan lingkup kebijakan dan prosedur pengendalian mutu yang ditetapkan oleh KAP tergantung pada berbagai faktor, antara lain ukuran KAP, tingkat otonomi yang diberikan kepada stafnya dan kantor-kantor cabangnya, sifat praktik, organisasi kantornya, dan pertimbangan biaya-manfaat. KAP wajib mempertimbangkan setiap unsur pengendalian mutu yang dibahas berikut ini, sejauh yang diterapkan dalam praktiknya, dalam menetapkan kebijakan dan prosedur pengendalian. Adapun unsur pengendalian mutu yang dimaksud adalah:

1. Independensi, yang memberikan keyakinan memadai bahwa, pada setiap lapis organisasi, semua staf profesional mempertahankan independensi sebagaimana diatur dalam Aturan Etika Kompartemen Akutan Publik.
2. Penugasan personel, yang memberikan keyakinan memadai bahwa penugasan akan dilaksanakan oleh staf profesional yang memiliki tingkat pelatihan dan keahlian teknis untuk penugasan tersebut. dalam proses penugasan personel, sifat dan lingkup supervisi harus dipertimbangkan. Umumnya, apabila personel yang ditugaskan semakin cakap dan berpengalaman, maka supervisi secara langsung terhadap personel tersebut, semakin tidak diperlukan.
3. Konsultasi, yang memberikan keyakinan memadai bahwa personel akan memperoleh informasi yang memadai sesuai yang dibutuhkan dari orang yang memiliki tingkat pengetahuan, kompetensi, pertimbangan (*judgement*) yang memadai. Sifat dan konsultasi akan tergantung atas beberapa faktor, antara lain ukuran KAP dan tingkat pengetahuan, kompetensi dan pertimbangan yang dimiliki oleh staf pelaksana perikatan.
4. Supervisi, yang memberikan keyakinan memadai bahwa pelaksanaan perikatan memenuhi standar mutu yang ditetapkan oleh KAP. Lingkup supervisi dan *review* yang sesuai pada suatu kondisi tertentu, tergantung atas beberapa faktor, antara lain kerumitan masalah, kualifikasi staf pelaksana perikatan, dan lingkup konsultasi yang tersedia dan yang telah digunakan. Tanggung jawab KAP untuk menetapkan prosedur mengenai supervisi berbeda dengan tanggung jawab staf secara individual untuk merencanakan dan melakukan supervisi memadai atas perikatan tertentu.
5. Pemekerjaan (*hiring*), yang memberikan keyakinan memadai bahwa semua staf profesionalnya memiliki karakteristik yang tepat sehingga memungkinkan mereka melakukan perikatan secara kompeten. Akhirnya, mutu pekerjaan KAP tergantung kepada integritas, kompetensi dan motivasi personel yang melaksanakan dan melakukan supervisi atas pekerjaan. Oleh karena itu, program pemekerjaan KAP menjadi salah satu unsur penentu untuk mempertahankan mutu pekerjaan KAP.
6. Pengembangan profesional, yang memberikan keyakinan memadai bahwa personel memiliki pengetahuan memadai sehingga memungkinkan mereka memenuhi tanggung jawabnya. Pendidikan profesional berkelanjutan dan pelatihan merupakan wahana bagi KAP untuk memberikan kepada personelnnya pengetahuan memadai untuk memenuhi tanggung jawab mereka dan untuk kemajuan karier mereka di KAP.

7. Promosi (*advancement*), yang memberikan keyakinan memadai bahwa semua personel terseleksi untuk promosi memiliki kualifikasi seperti yang disyaratkan untuk lapis tanggung jawab yang lebih tinggi. Praktik promosi personel akan berakibat terhadap mutu pekerjaan KAP. Kualifikasi personel terseleksi untuk promosi harus mencakup, tetapi tidak terbatas pada, karakter, intelengensi, pertimbangan (*judgement*), dan motivasi.
8. Penerimaan dan keberlanjutan klien, memberikan keyakinan memadai bahwa perikatan dari klien akan diterima atau dilanjutkan untuk meminimumkan hubungan dengan klien yang manajemennya tidak memiliki integritas. Adanya keharusan bagi KAP untuk menetapkan prosedur dengan tujuan seperti tersebut, tidak berarti bahwa KAP bertugas untuk menentukan integritas atau keandalan klien, dan tidak juga berarti bahwa KAP berkewajiban terhadap siapa pun, kecuali kepada dirinya, untuk menerima, menolak atau mempertahankan kliennya. Namun, dengan berdasarkan pada prinsip pertimbangan hati-hati (*prudence*), KAP disarankan selektif dalam menentukan hubungan profesionalnya.
9. Inspeksi, yang memberikan keyakinan memadai bahwa prosedur yang berhubungan dengan unsur-unsur pengendalian mutu, seperti tersebut pada butir a sampai dengan butir h, telah diterapkan secara efektif. Prosedur inspeksi dapat dirancang dan dilaksanakan oleh individu yang bertindak mewakili kepentingan manajemen KAP. Jenis prosedur inspeksi yang akan digunakan tergantung kepada pengendalian yang ditetapkan oleh KAP dan penetapan tanggung jawab di KAP untuk melaksanakan kebijakan dan prosedur pengendalian mutunya.

Kinerja

Menurut Mangkunegara (2004:67), istilah kinerja berasal dari kata *Job Performance* atau *Actual Performance* (prestasi kerja atau prestasi sesungguhnya yang dicapai seseorang). Pengertian kinerja (prestasi kerja) adalah hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seorang pegawai dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya.

Gibson, Ivancevich & Donnelly, dalam Trisnaningsih (2007:8), menyatakan bahwa kinerja karyawan merupakan suatu ukuran yang dapat digunakan untuk menetapkan perbandingan hasil pelaksanaan tugas, tanggung jawab yang diberikan oleh organisasi pada periode tertentu dan relatif dapat digunakan untuk mengukur prestasi kerja atau kinerja organisasi.

Dessler (1998:2) mengemukakan bahwa penilaian kinerja bisa didefinisikan sebagai prosedur apa saja yang meliputi:

1. Penetapan standar kinerja.
2. Penilaian kinerja aktual karyawan dalam hubungan dengan standar-standar ini.
3. Memberi umpan balik kepada karyawan dengan tujuan memotivasi orang tersebut untuk menghilangkan kemerosotan kinerja atau terus berkinerja lebih tinggi lagi.

Kinerja auditor merupakan tindakan atau pelaksanaan tugas pemeriksaan yang telah diselesaikan oleh auditor dalam kurun waktu tertentu. Pengertian kinerja auditor menurut Mulyadi, dalam Trisnaningsih (2007:8) adalah akuntan publik yang melaksanakan penugasan pemeriksaan (*examination*) secara obyektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan.

Dalam PSPM no 02, SPAP 2001 kriteria yang dipertimbangkan dalam menilai kinerja adalah:

1. Pengetahuan teknis.

2. Kemampuan analitik dan *judgemental*.
3. Kemahiran komunikasi.
4. Kemahiran memimpin dan melatih.
5. Hubungan dengan klien.
6. Sikap mental pribadi dan profesional (karakter, intelegensi, pertimbangan, dan motivasi).
7. Kepemilikan sertifikat akuntan publik yang dikeluarkan oleh pihak berwenang untuk promosi ke posisi *supervisor*.

Persepsi

Menurut Gibson, Ivancevich & Donnelly (1996:133), individu menggunakan panca indera untuk mengenal lingkungan: pandangan, sentuhan, pendengaran, pengecapan, dan pembauan. Mengorganisasikan informasi dari lingkungan berarti dinamakan persepsi. Persepsi membantu individu dalam memilih, mengatur, menyimpan, dan menginterpretasikan rangsangan menjadi gambaran dunia yang utuh dan berarti.

Robbins (2006:169-171) mendefinisikan persepsi sebagai berikut: persepsi adalah proses yang digunakan individu mengelola dan menafsirkan kesan indera mereka dalam rangka memberikan makna kepada lingkungan mereka. Ketika individu memandang ke objek tertentu dan mencoba menafsirkan apa yang dilihatnya, penafsiran itu sangat dipengaruhi oleh karakteristik pribadi individu pelaku persepsi itu. Di antara karakteristik pribadi yang mempengaruhi persepsi adalah sikap, kepribadian, motif, kepentingan atau minat, pengalaman masa lalu, dan harapan. Lebih lanjut Robbins (2006:179) menekankan bahwa penilaian kinerja karyawan sangat bergantung pada proses persepsi.

Dari teori-teori yang telah diuraikan di atas maka dapat disusun hipotesis penelitian sebagai berikut:

1. H01: Persepsi auditor atas sistem pengendalian mutu kantor akuntan publik tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja auditor.
Ha1: Persepsi auditor atas sistem pengendalian mutu kantor akuntan publik berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja auditor.
2. H02: Persepsi auditor junior atas sistem pengendalian mutu kantor akuntan publik tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja auditor.
Ha2: Persepsi auditor junior atas sistem pengendalian mutu kantor akuntan publik berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja auditor.
3. H03: Persepsi auditor senior atas sistem pengendalian mutu kantor akuntan publik tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja auditor.
Ha3: Persepsi auditor senior atas sistem pengendalian mutu kantor akuntan publik berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja auditor.
4. H04: Kinerja auditor junior lebih baik dari kinerja auditor senior sehubungan dengan persepsi atas sistem pengendalian mutu kantor akuntan publik.
Ha4: Kinerja auditor junior lebih kecil atau lebih buruk dari kinerja auditor senior sehubungan dengan persepsi atas sistem pengendalian mutu kantor akuntan publik.

Metode Penelitian

Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah model kausal, dimana penelitian ini bertujuan menguji hubungan sebab akibat untuk menguji kebenaran dari suatu hipotesis yang dilaksanakan melalui pengumpulan data di lapangan. Oleh karena itu, penelitian dilaksanakan menggunakan metode survey.

Sampel

Data penelitian dikumpulkan melalui penyebaran kuesioner kepada auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik, yang kegiatan usahanya adalah melakukan audit atas perusahaan-perusahaan. Penelitian ini dilakukan di beberapa kantor akuntan publik yang berada di daerah Bandung, antara lain KAP Ilya Avianti dan Rekan, KAP Koesbandijah, Bedi Samsi dan Setiasih, KAP Drs. Sanusi, Supardi dan Soegiharto, KAP DR. La Midjan dan Rekan, KAP AF. Rachman dan Soetjipto WS, KAP Arifin, Halid dan Rekan, dan KAP Prof. DR. H. TB. Hasanuddin dan Rekan.

Metode Pengujian Data

Uji normalitas dilakukan untuk mengetahui apakah data yang akan digunakan berdistribusi normal atau dengan kata lain apakah sampel yang dipilih berasal dari populasi yang terdistribusi secara normal karena data yang baik dan layak digunakan dalam penelitian adalah data yang berdistribusi normal. Selain itu, data primer yang digunakan dalam penelitian ini perlu diuji kesahihannya dan keandalannya karena data tersebut berasal dari jawaban responden yang mungkin dapat menimbulkan bias. Oleh karena itu dilakukan uji validitas dan uji reliabilitas.

Uji Normalitas

Menurut Nugroho (2005:18), normalitas data dapat dinyatakan dengan melihat nilai *skewness* (kecondongan). Nilai *skewness* digunakan untuk mengetahui bagaimana distribusi data dalam variabel dengan menilai kecondongan kurva. Nilai *skewness* yang baik adalah mendekati angka 0 (nol). Nilai *skewness* ini bersifat mutlak (+/-).

Uji Validitas

Ghozali (2006:45) menyebutkan bahwa uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut, atau dengan kata lain validitas ingin mengukur apakah pertanyaan-pertanyaan dalam kuesioner yang sudah dibuat betul-betul dapat mengukur apa yang hendak kita ukur.

Beberapa asumsi dan persyaratan yang harus terpenuhi agar suatu instrumen dikatakan valid, antara lain sebagai berikut:

1. *Factor loadings* bernilai ≥ 0.4
2. Nilai KMO and *Bartlett's test* ≥ 0.5 , dengan signifikan ≤ 0.05 (tingkat signifikansi)
3. Nilai *Measure of Sampling Adequacy* (MSA) ≥ 0.5

Uji Reliabilitas

Menurut Ghozali (2006:41), reliabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Ukuran yang harus terpenuhi agar suatu instrumen dikatakan reliabel, antara lain memiliki nilai *Cronbach's Alpha R* 0.6.

Metode Analisis Data

Metode analisis yang digunakan untuk menganalisis data dalam penelitian ini adalah dengan analisis regresi sederhana dan *independent sample t-test*.

Analisis Regresi Sederhana

Tujuan dari pengujian regresi adalah untuk menguji pengaruh antara satu variabel terhadap variabel lain. Dalam penelitian ini digunakan regresi sederhana karena dalam pengujian regresi ini hanya terdapat satu variabel dependen (kinerja auditor) dan satu variabel independen (persepsi auditor atas sistem pengendalian mutu KAP). Namun, dalam penelitian ini dibedakan antara persepsi auditor junior dan auditor senior maka model regresi dalam penelitian ini adalah:

$$Y = a + b X \quad \dots\dots(1)$$

$$Y = a + bX1 \quad \dots\dots(2)$$

$$Y = a + bX2 \quad \dots\dots(3)$$

di mana:

Y = kinerja auditor

a = konstanta

b = sistem pengendalian mutu KAP

X1 = persepsi auditor junior atas sistem pengendalian mutu KAP

X2 = persepsi auditor senior atas sistem pengendalian mutu KAP

X = persepsi auditor atas sistem pengendalian mutu KAP (keseluruhan)

Beberapa asumsi dan persyaratan yang harus diperhatikan dalam uji regresi antara lain:

1. Nilai ρ value < 0.05 (tingkat signifikansi) untuk menjamin bahwa model regresi dapat digunakan lebih lanjut.
2. Semakin besar koefisien determinasi maka semakin besar terdapat pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen.

Independent sample t-test

Pada prinsipnya tujuan independent sample T-test adalah ingin menguji apakah ada perbedaan rata-rata antara dua populasi dengan melihat rata-rata dua sampelnya. Dalam penelitian ini akan diuji rata-rata dua sampel yaitu kinerja auditor senior dan kinerja auditor junior.

Hasil Penelitian dan Pembahasan

Hasil Uji Normalitas

Dari hasil pengolahan data, dapat disimpulkan bahwa data pada kuesioner ini adalah normal.

Tabel 2

Descriptive Statistics

	N	Skewness		Kurtosis	
	Statistic	Statistic	Std. Error	Statistic	Std. Error
p1	38	-.754	.383	-.611	.750
p2	38	-.186	.383	-.882	.750
p3	38	-.680	.383	-.606	.750
p4	38	-.208	.383	-.994	.750
p5	38	-.425	.383	-.955	.750
p6	38	-.543	.383	-1.225	.750
p7	38	-.477	.383	-1.236	.750
p8	38	-.519	.383	-.930	.750
p9	38	-.216	.383	-1.230	.750
p10	38	-.193	.383	-1.456	.750
p11	38	-.530	.383	-.884	.750
p12	38	-.344	.383	-1.279	.750
p13	38	.048	.383	-1.553	.750
p14	38	-.291	.383	-1.223	.750
p15	38	-.309	.383	-1.261	.750
p16	38	-.092	.383	-1.540	.750
p17	38	-.334	.383	-1.316	.750
p18	38	-.221	.383	-1.149	.750
P	38	.073	.383	-1.133	.750
k1	38	-.905	.383	-.268	.750
k2	38	-.979	.383	.378	.750
k3	38	-.877	.383	-.248	.750
k4	38	-.716	.383	.081	.750
k5	38	-.884	.383	.709	.750
k6	38	-.454	.383	-.815	.750
k7	38	-.802	.383	.539	.750
k8	38	-.318	.383	-1.012	.750
k9	38	-.905	.383	.194	.750
k10	38	-.664	.383	-.036	.750
k11	38	-.564	.383	-.170	.750
k12	38	-.573	.383	-.316	.750
k13	38	-.593	.383	-.207	.750
k14	38	-.064	.383	-.559	.750
k15	38	-.401	.383	-.765	.750
k16	38	-.937	.383	.305	.750
k17	38	-.782	.383	.325	.750
k18	38	-.650	.383	.107	.750
K	38	.010	.383	-.037	.750
Valid N (listwise)	38				

Hasil Uji Validitas

Tabel 3
KMO and Bartlett's Test

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		.733
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	730.007
	df	190
	Sig.	.000

Dari tabel di atas dapat disimpulkan bahwa data telah valid dengan skor KMO and Bartlett's test ≥ 0.5 , yaitu 0.733, dan dengan signifikan $0.000 \leq 0.05$. Selain itu setiap instrumen konstruk telah mengukur konstruknya masing-masing secara tegas, dan setiap konstruk yang dinyatakan valid ditunjukkan oleh tabel berikut:

Tabel 4

Rotated Component Matrix^a

	Component	
	1	2
p1	.735	
p3	.736	
p4	.728	
p8	.778	
p9	.846	
p10	.769	
p11	.744	
p12	.825	
p13	.766	
p14	.859	
p15	.823	
p18	.805	
k1		.668
k2		.735
k3		.893
k4		.830
k5		.847
k7		.722
k8		.733
k9		.757

Extraction Method: Principal Component Analysis.
Rotation Method: Varimax with Kaiser Normalization.

a. Rotation converged in 3 iterations.

Hasil Uji Reliabilitas

Tabel 5
Reliability Statistics untuk Variabel Persepsi

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.950	12

Tabel 6
Reliability Statistics untuk Variabel Kinerja

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.913	8

Dari tabel di atas dapat disimpulkan bahwa kedua konstruk atau variabel adalah reliabel, dengan cronbach's alpha ≥ 0.6 . Untuk konstruk persepsi sebesar 0.950 dan konstruk kinerja sebesar 0.913. Demikian juga dengan nilai *Item to Total Correlation* ≥ 0.5 yang dapat dilihat di tabel 7 di bawah ini:

Tabel 7
Item to Total Correlation untuk Variabel Persepsi

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
p1	36.34	149.474	.700	.948
p3	36.58	149.061	.744	.946
p4	36.61	154.462	.670	.949
p8	36.66	146.393	.784	.945
p9	36.74	146.361	.805	.945
p10	36.92	147.696	.704	.948
p11	36.68	148.006	.746	.946
p12	36.50	144.527	.841	.943
p13	37.03	145.486	.728	.947
p14	36.87	145.090	.788	.945
p15	36.71	143.779	.822	.944
p18	36.66	147.853	.835	.944

Tabel 8
Item to Total Correlation untuk Variabel Kinerja

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
k1	24.95	41.511	.627	.911
k2	24.89	42.853	.662	.907
k3	24.89	38.151	.855	.890
k4	25.00	40.865	.773	.898
k5	24.79	41.090	.821	.894
k7	24.82	42.641	.689	.905
k8	25.37	41.861	.633	.910
k9	24.97	41.756	.704	.903

Hasil Uji Regresi

Pengaruh Persepsi Auditor atas Sistem Pengendalian Mutu Kantor Akuntan Publik Terhadap Kinerja Auditor

Berdasarkan nilai signifikan yang ditunjukkan pada tabel 9, yaitu sebesar 0.000, maka sesuai dengan kriteria penerimaan dan penolakan hipotesis, maka secara keseluruhan dapat disimpulkan bahwa persepsi auditor atas sistem pengendalian mutu kantor akuntan publik berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja auditor.

Adapun persamaan regresi yang dihasilkan dapat dilihat pada tabel 10, dimana nilai konstanta sebesar 2.239 dan nilai b sebesar 0.402. Oleh karena itu bentuk persamaan regresinya adalah $Y = 2.239 + 0.402 X$, yang berarti setiap peningkatan nilai variabel X yaitu persepsi akan meningkatkan pula variabel Y yaitu kinerja sebesar 0.402 kalinya. Sedangkan seberapa besar pengaruh persepsi auditor atas sistem pengendalian mutu kantor akuntan publik berpengaruh terhadap kinerja auditor dapat dilihat pada tabel 11 sebesar nilai *Adjusted R Square* yaitu 0.350 atau sebesar 35%. Artinya kinerja auditor sebesar 35% dipengaruhi oleh faktor persepsinya atas sistem pengendalian mutu kantor akuntan publik, sedangkan sisanya sebesar 65% dipengaruhi oleh faktor-faktor lain.

Besar pengaruh tersebut juga didukung oleh nilai korelasi yang dapat dilihat pada tabel 12, di mana nilai korelasi antara kinerja auditor dan persepsinya atas sistem pengendalian mutu KAP adalah positif 0.607 yang berarti korelasi cukup berarti.

Tabel 9
Tabel ANOVA

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	6.788	1	6.788	20.952	.000 ^a
	Residual	11.663	36	.324		
	Total	18.450	37			

a. Predictors: (Constant), persepsi

b. Dependent Variable: kinerja

Tabel 10
Tabel Koefisien

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	2.239	.305		7.351	.000
	persepsi	.402	.088	.607	4.577	.000

a. Dependent Variable: kinerja

Tabel 11
Tabel Model Summary

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.607 ^a	.368	.350	.56918

a. Predictors: (Constant), persepsi

b. Dependent Variable: kinerja

Tabel 12
Tabel Korelasi

Correlations

		kinerja	persepsi
Pearson Correlation	kinerja	1.000	.607
	persepsi	.607	1.000
Sig. (1-tailed)	kinerja	.	.000
	persepsi	.000	.
N	kinerja	38	38
	persepsi	38	38

Pengaruh Persepsi Auditor Junior atas Sistem Pengendalian Mutu Kantor Akuntan Publik Terhadap Kinerja Auditor

Berdasarkan nilai signifikan yang ditunjukkan pada tabel 13, yaitu sebesar 0.000, maka sesuai dengan kriteria penerimaan dan penolakan hipotesis, maka secara keseluruhan dapat disimpulkan bahwa persepsi auditor junior atas sistem pengendalian mutu kantor akuntan publik berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja auditor.

Adapun persamaan regresi yang dihasilkan dapat dilihat pada tabel 14, dimana nilai konstanta sebesar 1.783 dan nilai b sebesar 0.558. Oleh karena itu bentuk persamaan regresinya adalah $Y = 1.783 + 0.558X_1$, yang berarti setiap peningkatan nilai variabel X yaitu persepsi akan meningkatkan pula variabel Y yaitu kinerja sebesar 0.558 kalinya. Sedangkan seberapa besar pengaruh persepsi auditor junior atas sistem pengendalian mutu kantor akuntan publik berpengaruh terhadap kinerja auditor dapat dilihat pada tabel 15 sebesar nilai *Adjusted R Square* yaitu 0.722 atau sebesar 72.2%. Artinya kinerja auditor sebesar 72.2% dipengaruhi oleh faktor persepsinya atas sistem pengendalian mutu kantor akuntan publik, sedangkan sisanya sebesar 27.8% dipengaruhi oleh faktor-faktor lain.

Besar pengaruh tersebut juga didukung oleh nilai korelasi yang dapat dilihat pada tabel 16, di mana nilai korelasi antara kinerja auditor dan persepsinya atas sistem pengendalian mutu KAP adalah positif 0.860 yang berarti korelasi kuat.

Tabel 13
Tabel ANOVA

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	3.881	1	3.881	42.574	.000 ^a
	Residual	1.367	15	.091		
	Total	5.248	16			

a. Predictors: (Constant), persepsi

b. Dependent Variable: kinerja

Tabel 14
Tabel Koefisien

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.783	.298		5.989	.000
	persepsi	.558	.086	.860	6.525	.000

a. Dependent Variable: kinerja

Tabel 15
Tabel Model Summary

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.860 ^a	.739	.722	.30191

a. Predictors: (Constant), persepsi

b. Dependent Variable: kinerja

Tabel 16
Tabel Korelasi

Correlations

		kinerja	persepsi
Pearson Correlation	kinerja	1.000	.860
	persepsi	.860	1.000
Sig. (1-tailed)	kinerja	.	.000
	persepsi	.000	.
N	kinerja	17	17
	persepsi	17	17

Pengaruh Persepsi Auditor Senior atas Sistem Pengendalian Mutu Kantor Akuntan Publik Terhadap Kinerja Auditor

Berdasarkan nilai signifikan yang ditunjukkan pada tabel 17, yaitu sebesar 0.021, maka sesuai dengan kriteria penerimaan dan penolakan hipotesis, maka secara keseluruhan dapat disimpulkan bahwa persepsi auditor senior atas sistem pengendalian mutu kantor akuntan publik berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja auditor.

Adapun persamaan regresi yang dihasilkan dapat dilihat pada tabel 18, dimana nilai konstanta sebesar 2.412 dan nilai b sebesar 0.331. Oleh karena itu bentuk persamaan regresinya adalah $Y = 2.412 + 0.331X_2$, yang berarti setiap peningkatan nilai variabel X yaitu persepsi akan meningkatkan pula variabel Y yaitu kinerja sebesar 0.331 kalinya. Sedangkan seberapa besar pengaruh persepsi auditor senior atas sistem pengendalian mutu kantor akuntan publik berpengaruh terhadap kinerja auditor dapat dilihat pada tabel 19 sebesar nilai *Adjusted R Square* yaitu 0.210 atau sebesar 21%. Artinya kinerja auditor sebesar 21% dipengaruhi oleh faktor persepsinya atas sistem pengendalian mutu kantor akuntan publik, sedangkan sisanya sebesar 79% dipengaruhi oleh faktor-faktor lain.

Besar pengaruh tersebut juga didukung oleh nilai korelasi yang dapat dilihat pada tabel 20, di mana nilai korelasi antara kinerja auditor dan persepsinya atas sistem pengendalian mutu KAP adalah positif 0.500 yang berarti korelasi cukup berarti.

Tabel 17
Tabel ANOVA

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	3.221	1	3.221	6.322	.021 ^a
	Residual	9.681	19	.510		
	Total	12.902	20			

a. Predictors: (Constant), persepsi

b. Dependent Variable: kinerja

Tabel 18
Tabel Koefisien

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	2.412	.455		5.298	.000
	persepsi	.331	.131	.500	2.514	.021

a. Dependent Variable: kinerja

Tabel 19
Tabel Model Summary

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.500 ^a	.250	.210	.71381

a. Predictors: (Constant), persepsi

b. Dependent Variable: kinerja

Tabel 20
Tabel Korelasi

Correlations

		kinerja	persepsi
Pearson Correlation	kinerja	1.000	.500
	persepsi	.500	1.000
Sig. (1-tailed)	kinerja	.	.011
	persepsi	.011	.
N	kinerja	21	21
	persepsi	21	21

Hasil *Independent Sample T-test*

Perbandingan Kinerja Auditor Junior dengan Auditor Senior

Berdasarkan tabel 21, diperoleh nilai signifikan yaitu sebesar 0.445 untuk *equal variances assumed* dan 0.429 untuk *equal variances not assumed*. Oleh karena itu, sesuai dengan kriteria penerimaan dan penolakan hipotesis, maka hasil ini menerima H_0 (hipotesa nol) dan menolak H_a (hipotesa alternatif), karena $p \text{ value} > \alpha$ (0.05) atau $0.445 > \alpha$ (0.05) serta $0.429 > \alpha$ (0.05). Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa kinerja auditor junior lebih baik dari kinerja auditor senior sehubungan dengan persepsi atas sistem pengendalian mutu kantor akuntan publik.

Tabel 21
Tabel Independent Samples t Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
kinerja	Equal variances assumed	.806	.375	.772	36	.445	.17874	.23166	-.29109	.64856
	Equal variances not assumed			.799	35.505	.429	.17874	.22364	-.27504	.63252

Simpulan dan Saran

Simpulan

Dari hasil penelitian yang telah diuraikan sebelumnya, maka dapat disimpulkan:

1. Secara keseluruhan, persepsi auditor atas sistem pengendalian mutu kantor akuntan publik berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja auditor yaitu sebesar 35% serta memiliki nilai korelasi 0.607 yang berarti korelasi cukup berarti.
2. Persepsi auditor junior atas sistem pengendalian mutu kantor akuntan publik berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja auditor yaitu sebesar 72.2% serta memiliki nilai korelasi 0.860 yang berarti korelasi kuat.
3. Persepsi auditor senior atas sistem pengendalian mutu kantor akuntan publik berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja auditor yaitu sebesar 21% serta memiliki nilai korelasi 0.500 yang berarti korelasi cukup berarti.
4. Nilai signifikan 0,445 mengindikasikan diterimanya H_0 (hipotesa nol) sehingga dapat disimpulkan bahwa kinerja auditor junior lebih baik dari kinerja auditor senior sehubungan dengan persepsi atas sistem pengendalian mutu kantor akuntan publik.

Keterbatasan dan Saran

1. Saran bagi peneliti selanjutnya adalah agar memperluas penelitian ini, baik dalam hal responden maupun ruang lingkup penelitian. Peneliti selanjutnya dapat memperluas lingkup penelitian yaitu tidak hanya kantor-kantor akuntan publik yang ada di Bandung, tetapi ke skala yang lebih besar. Demikian juga dengan respondennya, peneliti selanjutnya diharapkan dapat meneliti di berbagai level pada KAP.
2. Saran berikutnya adalah untuk menguji pengaruh faktor lainnya selain persepsi atas sistem pengendalian mutu KAP. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menguji faktor lain yang dapat mempengaruhi kinerja, atau dengan menggabungkan faktor

- persepsi dengan faktor lain (2 atau lebih variabel independen) yang mempengaruhi kinerja auditor.
3. Dalam hal jumlah sampel, diharapkan penelitian selanjutnya dapat menambahkan lagi jumlah sampelnya.

Daftar Pustaka

- Arens, A. A., Randal J. Elder dan Mark S. Beasley. 2008. *Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach*. Edisi 12. New Jersey: Prentice Hall, Inc.
- Arens, A. A., Randal J. Elder dan Mark S. Beasley. 2003. *Auditing & Pelayanan Verifikasi: Pendekatan Terpadu*. Edisi 9. Jakarta: Indeks.
- Arikunto, Suharsimi. 2002. *Prosedur Penelitian: Suatu Pendekatan Praktek*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Boynton, Willian C., Raymond N. Johnson. 2006. *Modern Auditing*. Edisi 8. USA: Wiley.
- Dessler, Gary. 1998. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Edisi 7. Jakarta: Prenhallindo.
- Dewan Standar Profesional Akuntan Publik. Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. *Standar Profesi Akuntan Publik per 1 Januari 2001*. Jakarta: Salemba Empat.
- Gibson, Ivancevich & Donnelly. 1996. *Organisasi: Perilaku, Struktur, Proses*. Edisi 8. Jakarta: Binarupa Aksara.
- Ghozali, Imam. 2006. *Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Dipenogoro.
- Harrell, Adrian., Arnold Wright. 1990. *Empirical Evidence on the Validity and Reliability of Behaviorally Anchored Rating Scales for Auditors*. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. Vol. 9. No. 3.
- Hartono, Jogyanto. 2004. *Metodologi Penelitian Bisnis: Salah Kaprah dan Pengalaman-pengalaman*. Edisi 2004/2005. Yogyakarta: BPFE UGM.
- Hasan, Iqbal. 2004. *Analisis Data Penelitian dengan Statistik*. Jakarta: Bumi Aksara
- Kerlinger, F. N. 1990. *Asas-asas Penelitian Behavioral*. Yogyakarta: Gadjah Mada University Press.
- Mangkunegara, A.A. Anwar Prabu. 2004. *Manajemen Sumber Daya Manusia Perusahaan*. Bandung: Rosda.
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Edisi 6. Jakarta: Salemba Empat.
- Nugroho, B. A. 2005. *Strategi Jitu Memilih Metode Statistik Penelitian dengan SPSS*. Yogyakarta: Andi Offset.
- Robbins, Stephen P. 2006. *Perilaku Organisasi*. Edisi 10. Jakarta: Indeks.
- Santoso, Singgih. 2003. *Mengatasi Berbagai Masalah Statistik dengan SPSS versi 11.5*. Jakarta: PT. Elex Media Komputindo.
- Santoso, Singgih. 2004. *SPSS Statistik Multivariat*. Jakarta: PT. Elex Media Komputindo.
- Trisaningsih, Sri. 2007. *Independensi Auditor dan Komitmen Organisasi sebagai Mediasi Pengaruh Pemahaman Good Governance, Gaya Kepemimpinan dan Budaya Organisasi terhadap Kinerja Auditor*. Makassar: Simposium Nasional Akuntansi X.