

**PENGARUH PENERAPAN SISTEM PENGENDALIAN MUTU PADA
KINERJA AUDITOR**

(Studi Kasus pada Kantor Akuntan Publik di Bandung)

Syifa Nursaadah¹, Rohmad Yuliantoro C.W²

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Ahmad Dahlan Yogyakarta

Email : syifanursaadah@gmail.com

rohmayuliantoro@act.uad.ac.id

ABSTRACT

The study was titled “How quality control systems operate on the performance of the auditor (a case study at public accounting firm in Bandung). The purpose of this study is to find out if independence, personnel assignments, consultation, supervision, employment (hiring), professional development, promotion, acceptance and sustainability of clients and inspection affect the performance of an auditor. the independent variable on this research is independence, personnel assignments, consultation, supervision, employment (hiring), professional development, promotion, acceptance and sustainability of clients and inspection whereas the dependent variable is an auditor performance.

The research is kind of quantitative. The sample in this study was 36 auditors working in public accounting firms. The sampling is done by purposive sampling method. The data in this study were obtained through distributing questionnaires directly. This research uses multiple linear regression analysis with SPSS software.

The results of the research indicate that independence, personnel assignments, professional development and inspection has an effect on auditor performance.

Keywords: independence, personnel assignments, consultation, supervision, employment (hiring), professional development, promotion, acceptance and sustainability of clients, inspection, auditor performance

PENDAHULUAN

Jasa akuntan publik mengalami perkembangan yang cukup pesat saat ini. Perkembangannya tidak terlepas dari pengaruh kegiatan ekonomi dan bisnis yang semakin maju sehingga mengharuskan suatu entitas untuk lebih *akuntable* dan transparan. Faktanya, integritas dan objektivitas para akuntan sudah mulai diragukan. Diragukannya integritas dan objektivitas para akuntan publik tidak terlepas dari sistem pengendalian mutu yang diterapkan oleh KAP (Anggraeni dan Badera, 2013).

Di Indonesia jasa akuntan publik perkembangannya cukup meningkat. Peningkatan tersebut berdampak pada perusahaan akuntan publik untuk lebih meningkatkan kinerja di segala aspek agar mampu bersaing, dikarenakan banyaknya perusahaan besar dengan akuntan berasal dari luar negeri yang masuk ke Indonesia. Beberapa faktor yang mempengaruhi peningkatan jasa akuntan publik adalah pertumbuhan dan kompleksitas bisnis, perkembangan pasar modal, dan adanya perundang-undangan. Dari kondisi tersebut berpengaruh terhadap permintaan jasa audit di Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam negeri, dimana lapangan kerja untuk para auditor dalam negeri semakin menurun. Faktor lainnya adalah kegagalan auditor dalam negeri saat melakukan audit menyebabkan integritas dan objektivitas profesi akuntan publik menurun (Nurrohmah dan Aman, 2016).

Peran auditor menjadi sorotan banyak pihak. Hal ini dikarenakan banyaknya skandal keuangan yang melibatkan akuntan publik. Dari skandal tersebut berdampak pada kepercayaan terhadap auditor maupun KAP.

Saat ini beberapa kasus pembekuan izin terhadap akuntan publik dan Kantor Akuntan Publik kerap terjadi di Indonesia. Seperti yang di terbitkan oleh Departemen Keuangan yang didasarkan pada keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia nomor 662/KM.1/2018 tanggal 22 Oktober 2018 tentang sanksi pembekuan izin akuntan publik Heri Hardani. Penetapan sanksi pembekuan izin tersebut berdasarkan Peraturan Menteri keuangan No PENG-1/MK.1/2018. AP Heri Hardani dikenakan sanksi pembekuan selama 6 (enam) bulan mulai tanggal 22 November 2018 sampai dengan 21 Mei 2019. Selama menjalani sanksi tersebut AP Heri Mardani dilarang memberikan jasa sebagaimana dimaksud pada Pasal 3 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5

Tahun 2011 tentang Akuntan Publik, antara lain meliputi: jasa audit atas laporan keuangan, jasa revidi, dan jasa *asurans* lainnya (www.pppk.kemenkeu.go.id , 2018).

Selain itu juga pernah terjadi kasus pembekuan izin pada akuntan publik yang dikeluarkan oleh Departemen Keuangan didasarkan pada keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia nomor 445/KM.1/2015 tanggal 29 Mei 2015 tentang sanksi pembekuan izin akuntan publik Ben Ardi, CPA. Penetapan tersebut didasarkan pada peraturan menteri keuangan No. 17/PMK.01/2018 tentang jasa akuntan publik. AP Ben Ardi, CPA, telah dikenakan sanksi pembekuan selama 6 (enam) bulan berdasarkan hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh tim pemeriksaan dari PPPK terhadap akuntan Publik Ben Ardi, CPA dari KAP Jamaludin, Ardi, Sukinto dan Rekan. AP Ben Ardi, CPA belum sepenuhnya mematuhi standar audit (SA)-SPAP dalam pelaksanaan audit umum atas laporan keuangan PT. Bumi Citra Permai, Tbk Tahun Buku 2013 (www.pppk.kemenkeu.go.id , 2015).

Kasus pembekuan izin akuntan publik di Bandung yaitu pada Kantor Akuntan Publik (KAP) Dr. H. E. Ristandi Suhardjadinata. Sesuai dengan Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 424/KM.1/2017 tentang sanksi Pembekuan Izin Akuntan Publik Dr. Drs H. E. Ristandi Suhardjadinata, M.M., Ak karena belum sepenuhnya mematuhi peraturan perundang-undangan tentang Akuntan Publik dalam hal tidak diperoleh kertas kerja atas LAI yang diterbitkan untuk klien PDAM Tirta Galuh Kabupaten Ciamis tahun buku 2013 dan PDAM Tirta Anom Kota Banjar tahun buku 2013 (Pasal 25 Ayat (2) UU Nomor 5 Tahun 2011 dan Pasal 44 ayat (1), ayat (2), ayat (3) PMK Nomor 17/PMK.01/2008). Pembekuan izin akuntan publik pada Dr. Drs. H. E. Ristandi Suhardjadinata, M. M., Ak yang ditetapkan berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan nomor 868/KM.1/2016 tanggal 31 Agustus 2016 dengan sanksi selama 6 (enam) bulan (www.pppk.kemenkeu.go.id , 2017).

Berdasarkan beberapa kasus yang terjadi pada auditor seperti yang telah disebutkan, memberikan bukti bahwa masih banyak auditor yang berkinerja buruk di Indonesia dikarenakan tidak tercapainya suatu komitmen auditor terhadap profesinya (Nalendra, 2016). Terkait dengan sistem pengendalian mutu, IAPI dalam Standar Audit (S A220) mengenai pelaksanaan sistem pengendalian mutu KAP yang dituangkan dalam Pernyataan Standar Pengendalian Mutu KAP (PSPM), pernyataan ini menetapkan bahwa setiap KAP wajib memiliki sistem pengendalian mutu dan menjelaskan unsur-unsur

pengendalian mutu serta hal-hal yang terkait dengan implementasi secara efektif dalam sistem tersebut agar tidak terjadi kembali kesalahan maupun kasus pada auditor maupun KAP.

Menjadi seseorang yang ahli dalam bidang *auditing* dan akuntansi, seorang auditor harus memiliki pengetahuan dan keahlian khusus (Seruni, 2011). Independensi dan objektivitas merupakan keunggulan dari profesi audit (Cezair, 2010). Selain independensi, penugasan personel dan konsultasi saat melakukan audit juga perlu ditekankan oleh KAP. Munro and Jenny (2009), mengatakan bahwa penyediaan jasa konsultasi yang dilakukan oleh auditor internal berpotensi mempengaruhi objektivitasnya. Suatu KAP juga harus menerapkan unsur supervisi, pemekerjaan, pengembangan profesional, promosi, penerimaan dan keberlanjutan klien, serta inspeksi.

Hasil penelitian sebelumnya telah mengungkapkan bagaimana pengaruh sistem pengendalian mutu terhadap kinerja auditor. Penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Anggraeni dan Badera (2013) menunjukkan bahwa independensi, penugasan personel, supervisi dan inspeksi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor.

Penelitian ini merupakan penelitian replikasi dari penelitian Anggraeni dan Badera (2013) meneliti mengenai pengaruh sistem pengendalian mutu pada kinerja auditor di Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali. Persamaan penelitian ini dengan penelitian Anggraeni dan Badera (2013) adalah sama-sama meneliti bagaimana penerapan sistem pengendalian mutu dengan menggunakan beberapa variabel yaitu, independensi, penugasan personel, konsultasi, supervisi, pemekerjaan (*hiring*), pengembangan profesional, promosi, penerimaan dan keberlanjutan klien, serta inspeksi.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian Anggraeni dan Badera (2013) yaitu terletak pada obyek penelitian. Obyek penelitian ini dilakukan di Kantor Akuntan Publik (KAP) di Bandung. Alasan peneliti mengambil objek penelitian di Bandung karena jumlah KAP di Bandung merupakan terbanyak ke 3 di Indonesia dengan jumlah 31 KAP setelah Jakarta dan Surabaya (www.iapi.com). Alasan selanjutnya yaitu karena terdapat beberapa kasus yang dilakukan auditornya yang telah menyalahgunakan profesinya.

Peneliti termotivasi untuk melakukan penelitian ini karena seorang auditor eksternal harus menjunjung tinggi sikap independensi serta profesionalisme sesuai dengan kode etik dalam menjalankan tugasnya. Sehingga penelitian ini penting dilakukan untuk memperbaiki kinerja auditor dalam menjalankan profesinya. Mengacu pada latar

belakang ini, maka peneliti mengambil judul penelitian yaitu **“Pengaruh Penerapan Sistem Pengendalian Mutu pada Kinerja Auditor (Studi Kasus pada Kantor Akuntan Publik di Bandung)”** dengan mengungkapkan variabel independen yaitu independensi, penugasan personel, konsultasi, supervisi, pemekerjaan (*hiring*), pengembangan profesional, promosi, penerimaan dan keberlanjutan klien, serta inspeksi.

TINJAUAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS

Teori Normatif (The Philosophy of Auditing)

Teori normatif dipelopori oleh professor R.K. Mautz dan H. A. Sharaf (1993) dengan bukunya *“The Philosophy of Auditing”* menyebutkan bahwa terdapat lima konsep dasar dalam auditing yaitu *evidence, due audit care, fair presentation, independence, and ethical conduct*.

Pengertian Auditing

Jusup (2010:11), *auditing* adalah suatu proses yang tersusun secara sistematis mengenai suatu asersi untuk mengevaluasi bukti dari tindakan dan kejadian ekonomi secara objektif untuk menentukan tingkat kesesuaian suatu asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Kantor Akuntan Publik

Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik Pasal 1 ayat 5 “Kantor Akuntan Publik, yang selanjutnya disingkat KAP, adalah badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan dan mendapatkan izin usaha berdasarkan undang-undang ini”.

Sistem Pengendalian Mutu

Sistem Pengendalian mutu merupakan prosedur untuk mendukung pekerjaan akuntan publik yang diberlakukan oleh KAP agar sesuai dengan standar pada setiap penugasannya (Nurrohmah dan Aman, 2016).

Independensi

Independensi adalah sikap mental bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, dan tidak tergantung pada orang lain (Saragi dan Verani, 2010). Setiap lapisan organisasi dan semua staf profesional mempertahankan independensi karena dapat

memberikan keyakinan yang memadai sebagaimana diatur dalam Kode Etik Akuntan Publik (SPAP, 2011:1700.2).

Penugasan Personel

Menurut SPAP (2011:1700.4), penugasan personel adalah kebijakan dan prosedur pengendalian mutu personel bahwa perikatan dilaksanakan oleh staf profesional yang memiliki tingkat pelatihan dan keahlian teknis untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam perikatan tersebut. Pertimbangan dalam penugasan personel mengenai sifat dan lingkup supervisi dimana apabila personel yang ditugasi semakin cakap dan berpengalaman maka supervisi secara langsung terhadap personel tersebut tidak diperlukan.

Konsultasi

Menurut SPAP (2-11:17000.6), konsultasi adalah suatu kebijakan dan prosedur pengendalian mutu yang harus dirumuskan oleh KAP agar memberikan keyakinan memadai bahwa personel akan memperoleh informasi yang dibutuhkan dari orang yang memiliki tingkat pengetahuan kompetensi, pertimbangan, dan wewenang yang memadai.

Supervisi

Menurut SPAP (2011,17000.7), supervisi adalah suatu kebijakan dan prosedur pengendalian mutu yang harus dirumuskan KAP dalam pelaksanaan dan supervisi untuk memberikan keyakinan memadai bahwa setiap pelaksanaan perikatan memenuhi standar mutu yang ditetapkan oleh KAP.

Pemekerjaan (*Hiring*)

Menurut SPAP (2012,17000.9), pemekerjaan (*hiring*) adalah suatu kebijakan dan prosedur pengendalian mutu yang harus dirumuskan KAP untuk memberikan keyakinan memadai bahwa seluruh orang yang dipekerjakan memiliki kualifikasi semestinya, sehingga memungkinkan mereka melakukan penugasan secara kompeten.

Pengembangan Profesional

Menurut SPAP (2011:17000.11), pengembangan profesional adalah suatu kebijakan dan prosedur pengendalian mutu yang harus dirumuskan oleh KAP untuk memberikan keyakinan memadai bahwa personel memiliki pengetahuan memadai sehingga memungkinkan mereka memenuhi tanggungjawabnya.

Promosi

Menurut SPAP (2011:17000.14), promosi adalah suatu kebijakan dan prosedur mutu yang harus dirumuskan oleh KAP untuk memberikan keyakinan memadai bahwa semua personel yang terseleksi untuk promosi memiliki kualifikasi seperti yang disyaratkan untuk tingkat tanggungjawab yang lebih tinggi.

Penerimaan dan Keberlanjutan Klien

Menurut SPAP (2011:17000.16), penerimaan dan keberlanjutan klien adalah suatu kebijakan dan prosedur yang harus dirumuskan oleh KAP untuk menentukan perikatan dengan klien yang selanjutnya akan dilanjutkan atau tidak untuk meminimumkan kemungkinan hubungan dengan klien yang manajemennya tidak memiliki integritas. Karena adanya suatu keharusan bagi Kantor Akuntan Publik untuk menetapkan prosedur dengan tujuan tersebut, maka tidak menandakan bahwa Kantor Akuntan Publik bertugas untuk menentukan integritas atau keandalan klien serta tidak juga berarti bahwa Kantor Akuntan Publik berkewajiban kepada siapapun, kecuali pada dirinya untuk menerima, menolak atau mempertahankan kliennya.

Inspeksi

Menurut SPAP (2011:17000.18), inspeksi adalah suatu prosedur yang dirancang untuk menjamin bahwa setiap elemen dari sistem pengendalian mutu terlaksana secara efektif. Prosedur inspeksi di rancang untuk digunakan individu selaku yang mewakili kepentingan manajemen Kantor Akuntan Publik.

Kinerja Auditor

Mangkunegara (2005:67), mendefinisikan secara etimologi bahwa kinerja berasal dari kata prestasi kerja (*performance*). Istilah kinerja itu sendiri berasal dari kata *job performance* atau *actual performance* (prestasi kerja atau prestasi sesungguhnya yang dicapai oleh seseorang).

Pengaruh Independensi Auditor pada Kinerja Auditor

Independensi merupakan suatu sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain dan tidak tergantung pada orang lain (Saragi dan Verani, 2010). Independensi juga merupakan aspek penting bagi profesionalisme akuntan khususnya dalam membentuk integritas pribadi yang tinggi. Apabila suatu kebijakan independensi selalu dikomunikasikan kepada auditor sehingga auditor tersebut dapat mengingat dan menamkan sikap independen pada dirinya maka akan berpengaruh pada kinerjanya. Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Anggraeni dan Badera (2013),

membuktikan bahwa independensi mempunyai pengaruh pada kinerja auditor. Berdasarkan uraian diatas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1 : Independensi auditor berpengaruh pada kinerja auditor.

Pengaruh Penugasan Personel Pada Kinerja Auditor

Penugasan personel yaitu kebijakan dan prosedur pengendalian mutu personel bahwa perikatan dilaksanakan oleh staf profesioanl yang memiliki tingkat penelitian dan keahlian teknis untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam perikatan tersebut (SPAP, 2011:17000.4). Hasil dari Anggraeni dan Badera (2013) menunjukkan bahwa penugasan personel pada kinerja auditor berpengaruh pada kinerja auditor. Kinerja auditor akan meningkat ketika suatu KAP telah melakukan penugasan personel secara tepat. Berdasarkan uraian di atas maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H2 : Penugasan personel berpengaruh pada kinerja auditor.

Pengaruh Konsultasi pada Kinerja Auditor

Konsultasi merupakan suatu kebijakan dan prosedur pengendalian mutu yang harus dirumuskan leh KAP mengenai konsultasi agar dapat memberikan keyakinan memadai bahwa personel akan memperoleh informasi yang dibutuhkan dari orang yang memiliki tingkat pengetahuan kompetensi, pertimbangan, dan wewenang yang memadai (SPAP, 2011:17000.6). Konsultasi yang yang dilakukan oleh personel dari pihak pemberi konsultasi yang kompeten dan memiliki kewenangan yang sesuai dan adanya penjelasan informasi yang baik dan benar akan menjadikan personel atau auditor bekerja dengan aturan maupun arahan sehingga tidak akan terjadinya suatu kesalahan dalam proses bekerja dan kinerja personel tersebut. Berdasarkan uraian diatas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H3 : Konsultasi berpengaruh pada kinerja auditor.

Pengaruh Supervisi pada Kinerja Auditor

Supervisi merupakan suatu kebijakan dan prosedur pengendalian mutu yang harus dirumuskan oleh KAP untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa suatu pelaksanaan perikatan memenuhi standar mutu yang ditetapkan oleh KAP (SPAP, 2011:17000.7). Supervisi yang diterapkan oleh KAP dan dilaksanakan oleh setiap personel atau auditor didalamnya secara efektif akan membantu menjadikan auditor tersebut lebih fokus dan terarah dalam bekerja sehingga menghasilkan kinerja sesuai dengan yang diharapkan. Anggraeni dan Badera (2013), menjelaskan bahwa secara ideal

ketika supervisi efektif dan selalu dilakukan oleh manajer untuk mengarahkan auditor dalam melakukan penugasan audit akan menyebabkan auditor lebih fokus dan terarah sehingga berdampak pada kinerja auditor yang lebih baik tentunya. Pernyataan ini dijelaskan dalam penelitiannya yang menunjukkan bahwa supervisi berpengaruh pada kinerja auditor. Berdasarkan uraian diatas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H4 : Supervisi berpengaruh pada kinerja auditor.

Pengaruh Pemkerjaan (*Hiring*) pada Kinerja Auditor

Pemkerjaan (*Hiring*) yaitu suatu kebijakan dan prosedur pengendalian mutu yang harus dirumuskan KAP dalam pemkerjaan untuk memberikan keyakinan memadai bahwa seluruh orang yang dipekerjakan memiliki kualifikasi semestinya, sehingga memungkinkan mereka melakukan penugasan secara kompeten (SPAP, 2011:17000.9). Salah satu hal yang akan membantu dalam pencapaian kinerja auditor yang baik adalah dalam perekrutan atau *recruitment* pekerja. Apabila *recruitment* dilaksanakan dengan menseleksi calon auditor secara benar, tepat dan sesuai maka akan menghasilkan seorang auditor dengan kulifikasi kemampuan yang dibutuhkan sehingga tercapainya kinerja auditor dengan pemkerjaan yang baik. Dari uraian diatas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H5 : Pemkerjaan (*Hiring*) berpengaruh pada kinerja auditor.

Pengaruh Pengembangan Profesional pada Kinerja Auditor

Pengembangan profesional adalah suatu kebijakan dan prosedur mutu yang harus di rumuskan oleh KAP mengenai pengembangan profesional untuk memberikan keyakinan memadai bahwa personel memiliki pengetahuan memadai sehingga dapat memenuhi tanggungjawabnya (SPAP, 2011:17000.11). Pengembangan profesional seperti pemberian pelatihan dan seminar yang diberikan oleh KAP sebagai suatu program pengembangan professional yang rutin sehingga akan menambah pengetahuan seorang auditor dalam penugasanannya maka program tersebut membantu auditor dalam bekerja sehingga kinerja bisa terlaksana dengan baik dan hasil penugasan yang sesuai. Dari uraian diatas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H6 : Pengembangan profesional berpengaruh pada kinerja auditor.

Pengaruh Promosi pada Kinerja Auditor

Promosi bertujuan untuk memberikan keyakinan memadai bahwa semua personel yang terseleksi untuk promosi memiliki kualifikasi seperti yang disyaratkan untuk tingkat tanggungjawab yang lebih tinggi (SPAP, 2011:17000.14). Promosi diberikan kepada setiap auditor supaya termotivasi dalam bekerja sehingga auditor tersebut memiliki keyakinan dan tanggungjawab penuh dalam setiap penugasan. Pengalaman dan lama bekerja pula menjadi pedoman awal agar auditor termotivasi dalam bekerja sehingga menghasilkan kinerja yang baik. Dari uraian diatas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H7 : Promosi berpengaruh pada kinerja auditor.

Pengaruh Penerimaan dan Keberlanjutan Klien pada Kinerja Auditor

Penerimaan dan keberlanjutan klien yaitu kebijakan dan prosedur yang harus dirumuskan oleh KAP untuk menentukan perikatan dengan klien yang selanjutnya akan dilanjutkan atau tidak untuk meminimumkan kemungkinan hubungan dengan klien yang menajemnya tidak memiliki integritas (SPAP, 2011:17000.16). Proses selektif dalam penentuan dan pemilihan klien yang akan direktut untuk bekerja sama harus sesuai dan efektif karena berhubungan dengan kredibilitas dari KAP dan auditornya. Apabila integritas dari manajemen klien telah sesuai dengan proses seleksi dalam suatu perikatan akan memudahkan KAP dan auditor dalam penugasannya sehingga menghasilkan kinerja yang lebih baik. Dari uraian diatas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H8 : Penerimaan dan keberlanjutan klien berpengaruh ada kinerja auditor.

Pengaruh Inspeksi pada Kinerja Auditor

Prosedur inspeksi dirancang untuk digunakan individu selaku yang mewakili kepentingan manajemen Kantor Akuntan Publik (SPAP, 2011:17000.18). Seorang auditor melakukan proses inspeksi secara langsung dengan prosedur yang sesuai dan telah ditetapkan. Auditor yang diberikan kewenangan dalam melakukan inspeksi dan *review* haruslah sesuai dengan profesinya sebagai seorang auditor sebagaimana mestinya sehingga kinerja yang baik akan menghasilkan proses inspeksi dan *review* yang baik pula. Hasil penelitian Anggraeni dan Badera (2013) menunjukkan bahwa inspeksi berpengaruh pada kinerja auditor. Dari uraian diatas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H9 : Inspeksi berpengaruh pada kinerja auditor.

METODA PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan di Kantor Akuntan Publik (KAP) di Bandung yang terdaftar dalam direktori yang diterbitkan oleh IAPI dengan populasi penelitian ini adalah auditor dan sampel yang digunakan yaitu auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) di Bandung. Teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik *purposive sampling* dengan kriteria responden adalah auditor yang bekerja di KAP wilayah Bandung dan sudah pernah melakukan atau menyelesaikan kasus audit sebelumnya

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah jenis data kuantitatif dengan data skor jawaban kuesioner. Sumber data yang digunakan termasuk data primer yaitu hasil jawaban kuesioner dari responden. Teknik pengumpulan data dilakukan adalah survei dengan teknik kuesioner. Alat ukur dengan menggunakan kuesioner ini menggunakan 4 skala likert, yaitu: 1) Tidak Pernah (TP), 2) Jarang (J), 3) Sering (S), 4) Selalu (S).

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Variabel Dependen

Variabel kinerja auditor dalam penelitian ini adalah hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai auditor yang bekerja di KAP Bandung dalam melaksanakan tugas sesuai dengan tanggungjawab yang diberikan kepadanya (Anggraeni & Badera, 2013).

Variabel Independen

Independensi auditor

Variabel independensi auditor dalam penelitian ini menunjukkan sikap mental bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, dan tidak tergantung pada orang lain (Anggraeni & Badera, 2013).

Penugasan personel

Variabel penugasan personel menunjukkan kebijakan dan prosedur pengendalian mutu untuk memberikan keyakinan memadai bahwa perikatan dilaksanakan oleh staf profesional (Anggraeni & Badera, 2013).

Konsultasi

Variabel konsultasi menunjukkan kebijakan dan prosedur pengendalian mutu untuk memberikan keyakinan memadai bahwa personel akan memperoleh informasi yang dibutuhkan dari orang yang memiliki tingkat pengetahuan, kompetensi, pertimbangan dan wewenang yang memadai (Anggraeni & Badera, 2013).

Supervisi

Variabel supervisi menunjukkan kebijakan dan prosedur penendalian mutu untuk memberikan keyakinan memadai atas pelaksanaan perikatan yang memenuhi standar mutu yang ditetapkan oleh KAP (Anggraeni & Badera, 2013).

Pemekerjaan (*Hiring*)

Variabel pemekerjaan menunjukkan kebijakan dan prosedur pengendalian mutu untuk memberikan keyakinan memadai bahwa semua orang yang dipekerjakan memiliki kualifikasi semestinya (Anggraeni & Badera, 2013).

Pengembangan profesional

Variabel pengembangan profesional menunjukkan kebijakan dan prosedur pengendalian mutu untuk memberikan keyakinan memadai bahwa personel memiliki pengetahuan memadai sehingga memungkinkan memenuhi tanggungjawabnya (Anggraeni & Badera, 2013).

Promosi

Variabel promosi menunjukkan kebijakan dan prosedur pengendalian mutu untuk memberikan keyakinan memadai bahwa semua personel yang terseleksi untuk promosi memiliki kualifikasi (Anggraeni & Badera, 2013).

Penerimaan dan keberlanjutan klien

Variabel penerimaan dan keberlanjutan klien menunjukkan kebijakan dan prosedur pengendalian mutu untuk menentukan perikatan dengan klien yang akan dilanjutkan atau tidak dan meminimalisir kemungkinan hubungan dengan klien yang manajemennya tidak memiliki integritas (Anggraeni & Badera, 2013).

Inspeksi

Variabel inspeksi menunjukkan rancangan yang dilaksanakan oleh individu selaku perwakilan kepentingan dari manajemen KAP (Anggraeni & Badera, 2013)

Teknik Analisis

Uji Validitas

Uji validas berkaitan dengan tingkat kesesuaian antara definisi konseptual dengan definisi operasional dari variabel. Suatu indikator dinyatakan valid apabila sebuah instrumen mampu mengukur apa yang diinginkan dan mampu mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut (Ghozoli, 2018:51). Mengukur validitas diukur dengan cara membandingkan nilai r tabel dengan r hitung, jika r hitung $>$ r tabel maka

jawaban kuesioner valid. Uji signifikansi dilakukan dengan membandingkan nilai r hitung dengan r tabel untuk *degree of freedom* (df) = $N-2$, dalam hal ini N adalah jumlah sampel.

Uji Realibilitas

Pengukuran reabilitas dilakukan dengan uji statistik *Cronbach's Alpha*, dikatakan reliabel apabila menunjukkan nilai *Cronbach's alpha* $> 0,06$. Tujuan dari pengujian ini adalah untuk menjamin instrumen yang digunakan handal, konsistensi, dan stabil sehingga bila digunakan berkali-kali dapat menghasilkan data yang sama.

Uji Normalitas

Sarjono dan Julianita (2013: 53) menjelaskan bahwa uji normalitas merupakan uji yang membandingkan antara data yang kita miliki dan data berdistribusi normal yang memiliki *mean* dan standar deviasi yang sama dengan data kita. Dengan melihat nilai sig. di bagian *Kolmogorov-Smirnov* dalam tabel *Tests of Normality* kita dapat menentukan normal tidaknya suatu data, dengan kriteria: Angka signifikansi uji *Kolmogorov-Smirnov Sig.* $> 0,05$ menunjukkan data berdistribusi normal. Angka signifikansi uji *Kolmogorov-Smirnov Sig.* $< 0,05$ menunjukkan data tidak berdistribusi normal.

Uji Multikolinieritas

Ghozali (2006:91) menjelaskan bahwa uji multikolinieritas adalah pengujian yang bertujuan untuk menguji apakah dari model regresi dapat ditemukan adanya korelasi antara variabel bebas (independen).

Uji Heteroskedastisitas

Menurut Ghozali (2006:105), menjelaskan bahwa tujuan dari uji heteroskedastisitas adalah untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lainnya.

Uji Analisis Regresi Berganda

Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah model regresi linier berganda. Sugiyono (2014:277) menjelaskan bahwa analisis regresi linear berganda bermaksud meramalkan bagaimana keadaan atau naik turunnya suatu variabel dependen, bila dua atau lebih variabel independen sebagai faktor prediktor dimanipulasi (dinaik atau turunkan nilainya).

Koefisien Determinasi (R^2)

Ghozali (2006:83), menjelaskan bahwa koefisien determinan (R²) intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu. Nilai R yang kecil berarti menunjukkan bahwa kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependenn amat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variasi variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen.

Uji signifikasi Simultan (Uji Statistik F)

Ghozali (2006:84) Uji statistik F bertujuan untuk menunjukkan apakah semua variabel independen yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen.

Uji statistik t

Uji statistik t bertujuan untuk menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas/independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali, 2006:84)

HASIL DAN PEMBAHASAN

Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		36
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.88342801
Most Extreme Differences	Absolute	.128
	Positive	.082
	Negative	-.128
Test Statistic		.128
Asymp. Sig. (2-tailed)		.141 ^c

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

c. Lilliefors Significance Correction.

Sumber : Data Primer: Diolah 2019

Berdasarkan tabel 4.13 dapat diketahui bahwa Asymp. Sig. (2-tailed) sebesar 0,141. Hal ini menunjukkan bahwa nilai signifikan lebih besari dari 0,05 sehingga data pada penelitian ini berdistribusi normal.

Uji Multikolinearitas

Variabel	Tolerance	VIF	Keterangan
Independensi	0,265	3,777	Tidak Terjadi Multikolinearitas

Penugasan Personel	0,261	3,831	Tidak Terjadi Multikolinearitas
Konsultasi	0,256	3,911	Tidak Terjadi Multikolinearitas
Supervisi	0,114	8,807	Tidak Terjadi Multikolinearitas
Pemekerjaan (<i>Hiring</i>)	0,255	3,924	Tidak Terjadi Multikolinearitas
Pengembangan Profesional	0,164	6,080	Tidak Terjadi Multikolinearitas
Promosi	0,111	9,009	Tidak Terjadi Multikolinearitas
Penerimaan dan Keberlanjutan Klien	0,267	3,744	Tidak Terjadi Multikolinearitas
Inspeksi	0,737	1,356	Tidak Terjadi Multikolinearitas

Sumber: Data Primer : Diolah (2019)

Berdasarkan hasil pengujian tabel menunjukkan bahwa variabel independensi, penugasan personel, konsultasi, supervisi, pemekerjaan (*Hiring*), Pengembangan Profesional, promosi, penerimaan dan keberlanjutan klien serta inspeksi memiliki nilai *tolerance* lebih dari 0,10 dan VIF lebih kecil dari 10. Jadi pada penelitian ini tidak terjadi adanya multikolinearitas pada setiap variabelnya.

Uji Heteroskedastisitas

Variabel	Sig	Keterangan
Independensi	0,468	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas
Penugasan Personel	0,092	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas
Konsultasi	0,518	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas
Supervisi	0,582	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas
Pemekerjaan (<i>Hiring</i>)	0,508	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas
Pengembangan Profesional	0,149	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas
Promosi	0,066	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas
Penerimaan dan Keberlanjutan klien	0,304	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas
Inspeksi	0,256	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas

Sumber : Data Primer : Diolah (2019)

Berdasarkan tabel menunjukkan bahwa nilai sig independensi $> 0,05$ yaitu sebesar 0,468, nilai sig penugasan personel $> 0,05$ yaitu sebesar 0,092, nilai sig konsultasi $> 0,05$ yaitu sebesar 0,518, nilai sig pemekerjaan (*Hiring*) $> 0,05$ yaitu sebesar 0,582, nilai sig pengembangan profesional $> 0,05$ yaitu sebesar 0,149, nilai sig promosi $> 0,05$ yaitu

sebesar 0,066, nilai sig penerimaan dan keberlanjutan klien >0,05 yaitu sebesar 0,304 dan nilai sig inspeksi > 0,05 yaitu sebesar 0,256. Dengan demikian menunjukkan bahwa tidak terjadinya heteroskedastisitas.

Regresi Berganda

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized
		B	Std. Error	Coefficients Beta
1	(Constant)	-3.689	1.960	
	Independensi	.290	.114	.298
	Penugasan_Personel	.470	.115	.481
	Konsultasi	.050	.133	.045
	Supervisi	.219	.183	.214
	Pemekerjaan	-.124	.106	-.139
	Pengembangan_Profesional	.286	.115	.368
	Promosi	-.160	.142	-.204
	Penerimaan_dan_Keberlanjutan_Klien	-.070	.114	-.071
	Inspeksi	.545	.235	.163

Sumber: Data Primer : Diolah (2019)

Koefisien Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.952 ^a	.906	.873	1.025

Sumber: Data Primer : Diolah (2019)

a. Predictors: (Constant), Inspeksi, Pengembangan_Profesional, Independensi, Konsultasi, Penerimaan_dan_Keberlanjutan_Klien, Pemekerjaan, Penugasan_Personel, Supervisi, Promosi

Berdasarkan tabel, nilai koefisien determinasi (*adjusted R2*) adalah 87,3 %. Hal ini menunjukkan bahwa variabel-variabel independen (independensi, penugasan personel, konsultasi, supervisi, pemekerjaan (*Hiring*), pengembangan profesional, promosi, penerimaan dan keberlanjutan klien, inspeksi) dalam menjelaskan variabel dependen (kinerja auditor) sebesar 87,3%. Sementara itu 12,7% dapat dijelaskan oleh variabel-variabel yang tidak ada dalam model regresi.

Uji Simultan (Uji F)

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	262.684	9	29.187	27.781	.000 ^b
	Residual	27.316	26	1.051		

Total	290.000	35			
-------	---------	----	--	--	--

- a. Dependent Variable: Kinerja_Auditor
b. Predictors: (Constant), Inspeksi, Pengembangan_Profesional, Independensi, Konsultasi, Penerimaan_dan_Keberlanjutan_Klien, Pemekerjaan, Penugasan_Personel, Supervisi, Promosi

Sumber: Data Primer : Diolah (2019)

Berdasarkan tabel, dapat disimpulkan bahwa uji F sebesar 27,781 dan signifikan diperoleh sebesar 0,000. Nilai probabilitas tersebut lebih kecil dari alpha 0,05. Artinya model regresi dapat digunakan untuk memprediksi bahwa variabel independensi, penugasan personel, konsultasi, supervisi, pemekerjaan (*hiring*), pengembangan profesional, promosi, penerimaan dan keberlanjutan klien, serta inspeksi secara bersama-sama mempengaruhi kinerja auditor.

Uji Statistik t

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-3.689	1.960		-1.882	.071
	Independensi	.290	.114	.298	2.550	.017
	Penugasan_Personel	.470	.115	.481	4.086	.000
	Konsultasi	.050	.133	.045	.374	.711
	Supervisi	.219	.183	.214	1.199	.242
	Pemekerjaan	-.124	.106	-.139	-1.168	.253
	Pengembangan_Profesional	.286	.115	.368	2.479	.020
	Promosi	-.160	.142	-.204	-1.127	.270
	Penerimaan_dan_Keberlanjutan_Klien	-.070	.114	-.071	-.612	.546
	Inspeksi	.545	.235	.163	2.322	.028

a. Dependent Variable: Kinerja_Auditor

Sumber: Data Primer : Diolah (2019)

Hasil uji statistik t menunjukkan bahwa variabel independen bahwa hasil tingkat signifikansi sebesar $0,017 < 0,05$. Artinya bahwa variabel independensi berpengaruh pada kinerja auditor. Variabel penugasan personel menunjukkan bahwa hasil tingkat signifikansi sebesar $0,000 < 0,05$. Artinya bahwa variabel penugasan personel berpengaruh pada kinerja auditor. Variabel konsultasi menunjukkan bahwa hasil tingkat signifikansi sebesar $0,711 > 0,05$. Artinya bahwa variabel konsultasi tidak berpengaruh pada kinerja auditor. Variabel supervisi menunjukkan bahwa hasil tingkat signifikansi sebesar $0,242 > 0,05$. Artinya bahwa variabel supervisi tidak berpengaruh pada kinerja auditor. variabel pemekerjaan menunjukkan bahwa hasil tingkat signifikansi sebesar $0,253 > 0,05$. Artinya bahwa variabel pemekerjaan tidak berpengaruh pada kinerja auditor. Variabel pengembangan Profesional menunjukkan bahwa hasil tingkat signifikansi sebesar $0,020 < 0,05$. Artinya bahwa variabel pengembangan professional

berpengaruh pada kinerja auditor. variabel promosi menunjukkan bahwa hasil tingkat signifikansi sebesar $0,270 > 0,05$. Artinya bahwa variabel promosi tidak berpengaruh pada kinerja auditor. Variabel penerimaan dan keberlanjutan klien menunjukkan bahwa hasil tingkat signifikansi sebesar $0,546 > 0,05$. Artinya bahwa variabel penerimaan dan keberlanjutan klien tidak berpengaruh pada kinerja auditor. Variabel inspeksi menunjukkan bahwa hasil tingkat signifikansi sebesar $0,028 < 0,05$. Artinya bahwa variabel inspeksi berpengaruh pada kinerja auditor.

PEMBAHASAN

Hasil pengujian hipotesis pertama dapat diketahui bahwa independensi berpengaruh pada kinerja auditor. Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Anggraeni dan Badera (2013) yang menyatakan independensi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Jadi, apabila suatu kebijakan independensi selalu dikomunikasikan kepada auditor sehingga auditor tersebut dapat mengingat dan menanamkan sikap independen pada dirinya sehingga kinerjanya dapat dilihat dari sisi independensi akan menjadi lebih baik.

Hasil pengujian hipotesis kedua dapat diketahui bahwa penugasan personel berpengaruh pada kinerja auditor. Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Anggraeni dan Badera (2013) yang menyatakan penugasan personel berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Penerapan sistem pengendalian mutu dapat meningkatkan kinerja auditor. Jadi, apabila auditor diberi tugas dalam pemeriksaan audit memang layak serta mampu dalam menjalankan tugas dan kewajibannya.

Hasil pengujian hipotesis ketiga dapat diketahui bahwa konsultasi tidak berpengaruh pada kinerja auditor. Hasil ini sejalan pula dengan penelitian dari Anggraeni dan Badera (2013). Konsultasi belum diterapkan secara efektif di kantor akuntan publik di Bandung. Masih adanya auditor yang kurang berpengalaman sehingga menyebabkan konsultasi belum diterapkan secara efektif, sehingga hal tersebut berdampak terhadap kinerja auditornya.

Hasil pengujian hipotesis keempat dapat diketahui bahwa supervisi tidak berpengaruh pada kinerja auditor. Hasil ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Anggraeni dan Badera (2013) yang menyatakan bahwa supervise berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Idealnya, apabila supervisi berjalan efektif dan dilakukan oleh manajer akan menyebabkan auditor lebih fokus dan terarah sehingga

berdampak pada kinerja auditor. Tetapi faktanya di KAP Bandung supervisi belum diterapkan maupaun dilakukan manajer sehingga belum berjalan dengan efektif dan menyebabkan auditor belum fokus dalam menjalankan profesinya sehingga berdampak pada kinerja auditornya.

Hasil pengujian hipotesis kelima dapat diketahui bahwa pemekerjaan tidak berpengaruh pada kinerja auditor. Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Anggraeni dan Badera (2013). Jadi, KAP di Bandung auditornya kurang berpengalaman, dan kurangnya kemampuan auditor dengan kualifikasi yang dibutuhkan oleh seorang auditor itu sendiri. Selain itu, KAP belum melaksanakan *recruitment* secara tepat dan sesuai dengan kualifikasi kemampuan seorang auditor secara semestinya. Sehingga, hal ini berdampak pada kinerja auditor tersebut.

Hasil pengujian hipotesis keenam dapat diketahui bahwa pengembangan profesional berpengaruh pada kinerja auditor. Hasil ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Anggraeni dan Badera (2013) yang menyatakan bahwa pengembangan profesional tidak berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. KAP di Bandung sudah menjalankan program pengembangan profesional personelnnya terutama dalam memberikan pelatihan dan seminar sehingga menambah pengetahuan auditornya. Hal ini menjadikan kinerja auditor lebih meningkat dan lebih baik.

Hasil pengujian hipotesis ketujuh dapat diketahui bahwa promosi tidak berpengaruh pada kinerja auditor. Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Anggraeni dan Badera (2013). Tidak berpengaruhnya hipotesis ini dikarenakan pengalaman dan lama bekerja dari auditor yang bekerja di KAP Bandung masih belum cukup sehingga promosi belum efektif untuk dilakukan. Karna hal tersebut berdampak pada kinerja auditornya.

Hasil pengujian hipotesis kedelapan dapat diketahui bahwa penerimaan dan keberlanjutan klien tidak berpengaruh pada kinerja auditor. Hasil ini pula sejalan dengan penelitian Anggraeni dan Badera (2013). KAP di Bandung mengenai penerimaan dan keberlanjutan kliennya belum diterapkan secara efektif. KAP dan auditor harus selektif dalam memilih klien yang direkrut untuk bekerja sama. Hal tersebut dikarenakan kredibilitas penting dilakukan KAP serta auditor dipertauhkan ketika KAP dan auditor melakukan perikatan dengan klien yang integritas manajemennya diragukan.

Hasil pengujian hipotesis kesembilan dapat diketahui bahwa inspeksi berpengaruh pada kinerja auditor. Hasil ini sejalan dengan penelitian Anggraeni dan Badera (2013) yang menyatakan bahwa inspeksi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Jadi, didalam suatu KAP inspeksi sangat penting untuk dilakukan karena inspeksi dirancang untuk menjamin bahwa elemen sistem pengendalian mutu telah terlaksana secara efektif. Apabila inspeksi telah dilakukan dan terbukti efektif dilaksanakan, maka kinerja auditor akan semakin baik.

PENUTUP

Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis yang telah diuraikan pada bab sebelumnya, penulis mengambil beberapa simpulan terkait dengan independensi, penugasan personel, konsultasi, supervisi, pemekerjaan (*hiring*), pengembangan profesional, promosi, penerimaan dan keberlanjutan klien, serta inspeksi sebagai berikut:

1. Independensi berpengaruh pada kinerja auditor.
2. Penugasan Personel berpengaruh pada kinerja auditor.
3. Konsultasi tidak berpengaruh pada kinerja auditor.
4. Supervisi tidak berpengaruh pada kinerja auditor.
5. Pemekerjaan (*Hiring*) tidak berpengaruh pada kinerja auditor.
6. Pengembangan Profesional berpengaruh pada kinerja auditor.
7. Promosi tidak berpengaruh pada kinerja auditor.
8. Penerimaan dan Keberlanjutan Klien tidak berpengaruh pada kinerja auditor.
9. Inspeksi berpengaruh pada kinerja auditor.

Keterbatasan

Keterbatasan penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Kantor akuntan publik di Bandung yang bersedia menerima kuesioner hanya 9 kantor dari 30 kantor akuntan publik.
2. Waktu penelitian yang kurang tepat, karena kesibukan dari kantor akuntan publik yang sedang menjalankan proses pengauditan.
3. Sampel yang digunakan terbatas yaitu hanya 36 responden.

Saran

Berdasarkan keterbatasan penelitian, peneliti menyarankan beberapa saran sebagai berikut:

1. Bagi peneliti selanjutnya, melakukan penelitian pada kantor akuntan publik di waktu yang senggang sehingga kuesioner bisa berdistribusi secara merata.
2. Bagi peneliti selanjutnya, menambah jumlah sampel penelitian agar hasil penelitian bisa terprediksi lebih baik lagi.
3. Bagi peneliti selanjutnya bisa menambah atau memperluas wilayah penelitian tidak hanya kantor-kantor akuntan Publik yang ada di Bandung, tetapi ke skala yang lebih besar.

DAFTAR PUSTAKA

Anggraeni & Badera. (2013). Pengaruh Penerapan Sistem Pengendalian Mutu Pada Kinerja Auditor di Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* .5(2), 307-325

Azwar, Saifudin. 2007. *Metode Penelitian*. Yogyakarta: Pustaka Pelajar.

Cezair, Joan A. 2010. How Independent Can An External Auditor Really Be?. *Internal Auditing*, 25(2), pp : 3-8

Dharma, Agus. 2000. *Manajemen Supervisi*. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada.

Ghozali. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Universitas Diponegoro.

Halim, Abdul. 2008. *Auditing 1 (Dasar-dasar Audit Laporan Keuangan)*. Yogyakarta: Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN.

Institut Akuntan Publik Indonesia. (2011). *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta : Salemba Empat.

Institut Akuntan Publik Indonesia. (2013). *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta : Salemba Empat.

Juniati. 2016. Evaluasi Sistem Pengendalian Mutu Audit Di Kantor Akuntan Publik (Studi Kasus di Kantor Akuntan Publik Payamta). *Skripsi Sarjana Fakultas Ekonomi Universitas Sanata Dharma, Yogyakarta*.

Jusup, Al Hryono. 2010. *Auditing 1*. Yogyakarta: BP-STIE YKPN

Mautz, R.K. dan Sharaf Hussein A. 1993. *The Philosophy Of Auditing. United States of America: American Accounting Association*.

Mangkunegara, Anwar Prabu. 2000. *Manajemen Sumber Daya Manusia Perusahaan*. Bandung: PT Remaja Rosdakarya.

Munro, Lois dan Jenny Stewar. 2009. External Auditors Reliance on Internal Audit: The Impact of Sourcing Arrangements and Consulting. *Discussion Papers Accounting*. Griffith Business School. Diunduh 11 Desember 2018

- Nalendra. 2016. Pengaruh Independensi, Gaya Kepemimpinan, Komitmen Organisasi, Pemahaman Good Governance, dan Etika Profesi Terhadap Kinerja Auditor (Studi Kasus Pada Kantor Akuntan Publik di Wilayah Jawa Tengah). *Skripsi* Sarjana Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Surakarta, Surakarta.
- Nurrohmah & Aman (2016). Pengaruh Sistem Pengendalian Mutu Kantor Akuntan Publik Terhadap Efektivitas Perencanaan Audit. *Jurnal Riset Akuntansi Keuangan*. 4(1), 957-966.
- Pemerintah Indonesia. (2011). *Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik*.
- Putri. 2015. Pengaruh Sistem Pengendalian Mutu Terhadap Kinerja Auditor (Survey Pada 6 Kantor Akuntan Publik Bandung). *Skripsi* Sarjana Fakultas Ekonomi Universitas Widyatama, Bandung.
- Rikawati. 2012. Pengaruh Peer Review dan Penerpaan Standar Pengendalian Mutu KAP Terhadap Kinerja Auditor. *Skripsi* Sarjana Fakultas Ekonomi Universitas Pasundan, Bandung.
- Russell, Roberta S. Dan Bernard W. Taylor. 2000. *Operation Management*. New Jersey: Prentice-Hall, Inc.
- Saragi, Lili Marlin dna Verani Carolina. 2010. Pengaruh Independensi Eksternal Auditor Terhadap Kualitas Pelaksanaan Audit (Studi Kasus Pada Beberapa Kantor Akuntan Publik Di Bandung). *Akurat Jurnal Ilmiah Akuntansi No.2 Tahun ke-1 Mei-Agustus 2010*.
- Sarjono, Haryadi, dan Winda Julianita. 2013. *SPSS vs Lisrel*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Seruni, Puti Ayu. 2011. Pengaruh Pengalaman dan Pertimbangan Profesional Auditor Terhadap Kualitas Bahan Bukti Audit yang Dikumpulkan (Studi Kasus pada KAP di Bandung). *Jurnal Ilmiah*, Nomor 06 Tahun-2 September-Desember 2011.
- Simamora, Henry. 2004. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Edisi 3 Cetakan Pertama. Yogyakarta: STIE YKPN.
- Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Tuanakotta, Theodorus M. 2013. *Audit Berbasis ISA*. Jakarta: Salemba Empat.
- Wibowo. 2007. *manajemen Kinerja*. Jakarta: PT. Raja Graifindo Persada.
- Sanksi Pembekuan Heri Hardani. [Online]. Tersedia: <http://www.pppk.kemenkeu.go.id/Sanksi/Details/2040>
- Sanksi Pembekuan Ben Ardi. [Online]. Tersedia: <http://pppk.kemenkeu.go.id/Sanksi/GetPdfFile?fileName=Juni%29-%sanksi%20pembekuan%20ben%20ardi.pdf>

Sanksi Pembekuan Dr. H. E. Ristandi Suhardjadinata. [Online]. Tersedia:
<http://www.pppk.kemenkeu.go.id/Sanksi/GetPdfFile?fileName=Sanksi%20Suhardjadinata%20sudah%20dicap.pdf>