

PERBANDINGAN PENERAPAN SISTEM PENGENDALIAN MUTU ANTARA KAP ABC & REKAN DENGAN KAP XYZ

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengevaluasi dan memastikan bahwa penerapan Sistem Pengendalian Mutu pada KAP ABC & Rekan dan KAP XYZ sesuai dengan ketentuan Menteri Keuangan RI dan memenuhi SPAP yang ditetapkan IAI, serta membandingkan hasil keduanya. Penelitian dilakukan dengan menyebarkan kuesioner kepada staf-staf auditor dengan pertanyaan yang diambil dari Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang mencakup seluruh unsur pengendalian mutu yaitu independensi, penugasan personil, konsultasi, supervisi, pemeceraan (hiring), pengembangan profesional, promosi (advancement), penerimaan dan keberlanjutan klien, serta inspeksi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kedua KAP telah melaksanakan dan menerapkan kebijakan dan prosedur Sistem Pengendalian Mutu yang mencakup sembilan unsur pengendalian mutu seperti ditetapkan dalam SPAP. Secara umum, dapat dikatakan tidak ada perbedaan penerapan di antara keduanya, namun penerapan pada KAP ABC & Rekan masih lebih baik dibanding KAP XYZ.

Kata Kunci: Kantor Akuntan Publik, Perbandingan, Sistem Pengendalian Mutu

Dr. Herry Susanto
Nareswari Pratita

Fakultas Ekonomi
Universitas Gunadarma
herry@staff.gunadarma.ac.id

PENDAHULUAN

Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah badan usaha yang mendapat izin dari Menteri Keuangan sebagai wadah bagi Akuntan Publik dalam memberikan jasa-jasanya. KAP harus menjaga citra dan mutu dari jasa mengimplementasikan Sistem Pengendalian Mutu dalam setiap perikatannya. Dengan melaksanakan Sistem Pengendalian Mutu, KAP dapat memberikan kualitas jasa yang baik dan kepuasan bagi klien sehingga hubungan perikatan dengan kliennya dapat berkelanjutan. Dalam menjaga mutu dan kualitas jasa, Sistem Pengendalian Mutu KAP harus selalu di-review paling tidak sekali dalam tiga tahun oleh Dewan Review Mutu IAI – KAP dan Regulator (Pemerintah) – Departemen Keuangan.

Kualitas audit ditentukan oleh kompetensi dan independensi. Kompetensi berkaitan dengan pendidikan dan pengalaman memadai yang dimiliki akuntan publik. Berarti dalam melaksanakan audit, akuntan publik harus bertindak sebagai seorang yang ahli di bidang akuntansi dan auditing. Independensi merupakan salah satu komponen etika. Berarti akuntan publik tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaan untuk kepentingan umum.

Penerapan Sistem Pengendalian Mutu pernah menyebabkan terungkapnya kasus-kasus kecurangan di perusahaan-perusahaan besar seperti Enron, Xerox, Worldcom, Disney, dan Merck. Kasus manipulasi yang dilakukan Enron, yang melibatkan KAP Arthur Andersen di Amerika, menunjukkan kegagalan auditor dalam independensi sikap mental.

Di Indonesia pernah terjadi kasus pada PT Telkom, yakni ditolak laporan keuangan PT Telkom oleh Securities Exchange Commission (SEC) karena kurangnya kepercayaan terhadap auditor, serta kasus PT Bank Lippo Tbk. di Indonesia yang pernah menerbitkan tiga laporan keuangan berbeda. Bahkan Meneg PPN/Kepala Bapenas mensinyalir adanya sejumlah KAP besar

yang melakukan manipulasi atau terlibat *mark up* data di Badan Penyelamatan Perbankan Nasional (BPPN).

Dalam kasus-kasus tersebut, auditor melakukan penyusutan informasi kepada publik dan gagal melindungi kepentingan masyarakat. Apabila Arthur Andersen sebagai KAP "Big Five" melakukan kesalahan besar, itu akan menurunkan citra profesi akuntan publik di mata masyarakat dan pihak-pihak yang membutuhkan jasa akuntan publik. Kepercayaan masyarakat terhadap profesi akuntan perlu dikembalikan, dan itu tergantung pada praktek profesional para akuntan, terutama mereka yang membuka praktek KAP.

Mengingat pentingnya kualitas jasa akuntan publik, kemampuan profesional mereka perlu ditingkatkan. Salah satu cara yang ditempuh KAP adalah menerapkan Sistem Pengendalian Mutu (*quality control*) yang dapat memberikan keyakinan bahwa setiap pemberian jasa telah dilakukan sesuai ketentuan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP).

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui (a) ada-tidaknya penerapan kebijakan dan prosedur Sistem Pengendalian Mutu pada KAP ABC & Rekan serta KAP XYZ; (b) dipatuhi-tidaknya kebijakan dan prosedur pengendalian mutu oleh kedua KAP untuk memastikan bahwa kebijakan dan prosedur tersebut sesuai SPAP; (c) ada-tidaknya perbedaan penerapan Sistem Pengendalian Mutu pada kedua KAP.

Auditing merupakan bentuk jasa atestasi, yaitu jasa yang diberikan oleh Akuntan Publik atau Kantor Akuntan Publik (KAP) untuk memberikan pendapat atas asersi manajemen. Laporan keuangan yang diaudit merupakan nilai tambah bagi perusahaan, karena Akuntan Publik sebagai pihak yang profesional dan independen pada akhir pemeriksaannya akan memberikan pendapat mengenai kewajaran atas laporan keuangan.

Standar auditing merupakan panduan audit atas laporan keuangan historis. Standar auditing terdiri atas 10 standar dan dirinci dalam bentuk Pernyataan

Standar Auditing (PSA). Jadi, standar auditing dapat dikatakan sebagai pedoman yang wajib diikuti oleh auditor dalam mengaudit laporan keuangan, dan bersifat mengikat bagi anggota IAI yang berpraktek sebagai akuntan publik. Ada lima tipe standar teknis dalam SPAP, yaitu Pernyataan Standar Auditing (PSA), Pernyataan Standar Atestasi (PSAT), Pernyataan Standar Jasa Akuntansi dan Review (PSAR), Pernyataan Standar Jasa Konsultasi (PSJK), dan Pernyataan Standar Pengendalian Mutu (PSPM).

Pada 24 Mei 2007 Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) berdiri. Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik, Menkeu mewajibkan semua akuntan publik untuk menjadi anggota Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) seiring perubahan asosiasi profesi akuntan publik. Untuk asosiasi profesi akuntan publik, semua akuntan publik yang sebelumnya diwajibkan menjadi anggota IAI dan IAI-KAP, diwajibkan menjadi anggota IAPI.

Dewan Standar Profesional Akuntan Publik (DPAP) – Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) pada 20 Februari 2008 mengeluarkan empat Pernyataan Standar baru yakni (a) Pernyataan Standar Auditing No. 75 mengenai Pernyataan Beragam (*Omnibus Statement*) Standar Auditing 2008 (PSA 75); (b) Pernyataan Standar Atestasi No. 10 mengenai Pernyataan Beragam (*Omnibus Statement*) Standar Atestasi 2008 (PSAT 10); (c) Pernyataan Standar Akuntansi dan Jasa Review No. 05 mengenai Pernyataan Beragam (*Omnibus Statement*) Standar Jasa Akuntansi dan Review 2008 (PSAR 05); dan (d) Pernyataan Standar Pengendalian Mutu No. 04 mengenai Pernyataan Beragam (*Omnibus Statement*) Standar Pengendalian Mutu 2008 (PSPM 04)

Seluruh Pernyataan Standar mengatur tentang perubahan istilah yang terdapat dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) sehubungan dengan berdirinya IAPI (Institut Akuntan Publik Indonesia) tanggal 24 Mei 2007,

yaitu istilah Ikatan Akuntan Indonesia dan Departemen Akuntan Publik diubah menjadi Institut Akuntan Publik Indonesia, dan istilah *Indonesian Institute of Accountants* diubah menjadi *Indonesian Institute of Certified Public Accountants*. Keempat Pernyataan Standar ini berlaku efektif sejak 15 Maret 2008, namun penerapan lebih awal dari tanggal efektif berlakunya keempat Pernyataan Standar ini diizinkan.

Dalam penugasan audit, auditor independen bertanggung jawab untuk memenuhi Standar Auditing yang ditetapkan IAI Seksi 202 Aturan Departemen Akuntan Publik yang mengharuskan anggota IAI yang berpraktik sebagai auditor independen mematuhi standar auditing jika berkaitan dengan audit atas Laporan Keuangan. KAP harus mematuhi standar auditing yang ditetapkan IAI dalam pelaksanaan audit.

Oleh karena itu, KAP harus memuat kebijakan dan prosedur pengendalian mutu untuk memberikan keyakinan memadai tentang kesesuaian penugasan audit dengan standar auditing yang ditetapkan IAI. Auditing berkaitan dengan akuntan publik secara individual dan sistem pengendalian mutu berkaitan dengan praktik KAP secara keseluruhan, sehingga dapat diambil kesimpulan bahwa sistem pengendalian mutu akan mempengaruhi praktik secara individual.

Untuk memenuhi tanggung jawab profesional, setiap KAP bertanggung jawab dalam memenuhi SPAP. KAP wajib memiliki Sistem Pengendalian Mutu untuk memberi keyakinan memadai tentang kesesuaian perikatan profesional dan SPAP. Sistem Pengendalian Mutu harus komprehensif dan dirancang dengan struktur organisasi, kebijakan dan sifat praktik KAP sehingga lebih efektif atas hasil yang dicapai dari penerapan Sistem Pengendalian Mutu tersebut.

Sistem Pengendalian Mutu harus diterapkan pada setiap jenis audit, atestasi, akuntansi, *review*, dan konsultasi dimana standarnya ditetapkan oleh IAI dalam SPAP. Pelaksanaan Sistem Pengendalian Mutu dipengaruhi oleh berbagai faktor seperti ukuran KAP, otonomi yang diberikan kepada staf dan kantor cabang, sifat praktik, struktur organisasi, pertimbangan biaya dan manfaat, dan lain-lain.

Dalam menetapkan kebijakan dan prosedur pengendalian mutu, KAP wajib mempertimbangkan penerapan setiap unsur pengendalian mutu dalam praktik. Ada 9 unsur Pengendalian Mutu yang terdapat dalam SPAP, Standar Pengendalian Mutu KAP yang diterbitkan oleh IAI -Departemen Akuntan Publik, per 1 Januari 2001. Kesembilan unsur Sistem Pengendalian Mutu KAP tersebut adalah independensi, penugasan personal, konsultasi, supervisi, pemekerjaan (*hiring*), pengembangan profesional, promosi (*Advancement*), penerimaan dan keberlanjutan klien, dan inspeksi.

Seluruh unsur Sistem Pengendalian Mutu berhubungan satu sama lain. Jika semua unsur itu diterapkan oleh setiap KAP, maka KAP dikatakan telah menerapkan Sistem Pengendalian Mutu

dalam kegiatan pemberian jasa dan operasional sehari-hari.

III. METODOLOGI PENELITIAN

Kuesioner yang disebar berdasarkan isi SPAP 17000 (PSPM No. 02) yang disajikan dalam lampiran 1. Karena penerapan Sistem Pengendalian Mutu KAP merupakan aspek mental yang bersifat subyektif dan tidak dapat diukur secara langsung, maka diberikan skor untuk tiap jawaban dengan Skala *Likert* seperti terlihat di Tabel 1.

Tabel 1.
Skala Likert

Tingkat Penerapan	Skor
Tidak Tahu (TT)	1
Tidak Pernah (TP)	2
Jarang (J)	3
Hampir Selalu (HS)	4
Selalu (S)	5

Penarikan kesimpulan tentang penerapan sistem pengendalian mutu didasarkan pada persentase jawaban positif, yakni penjumlahan jawaban 'Hampir Selalu' (Skor 4) dan jawaban 'Selalu' (Skor 5). *Range* yang digunakan dijelaskan dalam Tabel 2.

Tabel 2.
Range Persentase Jumlah Jawaban Positif

Persentase Jawaban Positif	Penerapan SPM
0 - 49,99 %	Kurang Baik
50 - 79,99 %	Cukup Baik
80 - 100 %	Baik

Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis data kategorik serta analisis validitas dan reliabilitas. Analisis data kategorik dengan uji khi kuadrat untuk dua variabel kategorik yang disebut uji khi kuadrat untuk kebebasan (*chi-square test for independence*). Dalam pengujian hipotesis, kriteria untuk menolak atau menerima H_0 berdasarkan *P-value* adalah: Jika $P-value < \alpha$, maka H_0 ditolak. Jika $P-value \geq \alpha$, maka H_0 diterima. Dalam analisis validitas dan reliabilitas digunakan Koefisien *Alpha Cronbach*, yang merupakan model *internal consistency score* berdasarkan korelasi purata antara butir-butir (*items*) yang ekuivalen.

Dalam menggunakan uji khi kuadrat untuk kebebasan (*chi-square test for independence*), penulis merumuskan hipotesis sebagai berikut:

H_0 : Perbandingan persentase jumlah jawaban positif unsur pengendalian mutu menunjukkan tidak adanya perbedaan penerapan Sistem Pengendalian Mutu antara KAP ABC & Rekan dengan KAP XYZ.

H_1 : Perbandingan persentase jumlah jawaban positif unsur pengendalian mutu menunjukkan adanya perbedaan penerapan Sistem Pengendalian Mutu antara KAP ABC & Rekan dengan KAP XYZ.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis validitas dan reliabilitas dilakukan dengan menggunakan program SPSS (*Statistical Product and Service*

Solution) versi 12. Digunakan model *reliability Alpha Cronbach*. Skala pengukuran yang reliabel memiliki nilai *Alpha Cronbach* minimal 0,70. Untuk setiap butir pertanyaan dihitung *Cronbach's Alpha if Item Deleted*. Bila ada butir pada kolom *Cronbach's Alpha if Item Deleted* memberi nilai koefisien lebih tinggi dari nilai *Alpha Cronbach* keseluruhan, butir tersebut sebaiknya dihilangkan atau direvisi. Kolom *Corrected Item - Total Correlation* menunjukkan valid tidaknya tiap butir pertanyaan. Jika nilai pada kolom tersebut menunjukkan lebih besar dari 0,3, maka dinyatakan valid.

Tabel 3 adalah rekapitulasi hasil perhitungan statistik untuk uji reliabilitas yang angkanya diambil dari kolom *Alpha Cronbach* pada setiap variabel pengendalian mutu. Sedangkan hasil uji validitas terdapat pada Lampiran.

Tabel 3.
Rekapitulasi Hasil Perhitungan Statistik Uji Reliabilitas

	KAP ABC & Rekan	KAP XYZ
Independensi	0,721	0,781
Penugasan Personel	0,730	0,818
Konsultasi	0,711	0,762
Supervisi	0,718	0,789
Pemekerjaan	0,837	0,862
Pengembangan Profesional	0,708	0,749
Promosi	0,869	0,884
Penerimaan & Keberlanjutan Klien	0,783	0,837
Inspeksi	0,823	0,841

Hasil perhitungan SPSS menunjukkan bahwa nilai *Alpha Cronbach* pada seluruh unsur variabel adalah lebih besar dari 0,7 dan nilai *Corrected Item - Total Correlation* pada seluruh butir pertanyaan adalah lebih besar dari 0,3. Maka dapat ditarik kesimpulan bahwa butir-butir pertanyaan yang terdapat pada kuesioner memang valid dan reliabel. Dengan demikian, kuesioner tersebut dapat digunakan untuk menguji dipatuhi-tidaknya kebijakan dan prosedur pengendalian mutu oleh KAP.

Tabel 4 adalah rekapitulasi dari pengujian 9 (sembilan) variabel standar pengendalian mutu pada KAP ABC & Rekan. Disajikan hanya hasil dari jawaban Hampir Selalu (Skala 4) dan Selalu (Skala 5) karena kedua jawaban itu menunjukkan bahwa KAP ABC & Rekan telah melaksanakan Sistem Pengendalian Mutu.

Tabel 4.
Rekapitulasi Hasil Kuesioner KAP ABC & Rekan

Variabel	Independensi	Penugasan Personel	Konsultasi
Skala			
4	41,96%	56,67%	45,00%
5	48,10%	35,36%	36,11%
Variabel	Supervisi	Pemekerjaan	Pengembangan Profesional
Skala			
4	38,57%	52,73%	37,78%
5	49,05%	24,55%	32,22%
Variabel	Promosi	Penerimaan dan Keberlanjutan Klien	Inspeksi
Skala			
4	41,67%	29,33%	39,33%
5	33,33%	36,00%	6,00%

Tabel 5 adalah rekapitulasi pengujian 9 (sembilan) variabel standar pengendalian mutu pada KAP XYZ. Penulis hanya menyajikan hasil dari jawaban *Hampir Selalu* (Skala 4) dan *Selalu* (Skala 5) karena dua jawaban menunjukkan bahwa KAP ABC & Rekan telah melaksanakan Sistem Pengendalian Mutu.

Tabel 5
Rekapitulasi Hasil Kuesioner KAP XYZ

Variabel	Independensi	Penugasan	Konsultasi
Skala		Personel	
4	45,71%	52,81%	46,67%
5	40,95%	37,08%	33,33%
Variabel	Supervisi	Pemekerjaan	Pengembangan
Skala			Profesional
4	45,71%	55,15%	37,78%
5	48,57%	24,24%	10,00%
Variabel	Promosi	Penerimaan dan	Inspeksi
Skala		Keberlanjutan Klien	
4	45,83%	21,69%	65,33%
5	21,67%	44,58%	2,67%

Tabel 6 merupakan perbandingan hasil jawaban positif yang didapat dari kuesioner pada KAP ABC & Rekan dan KAP XYZ.

Tabel 6
Perbandingan Hasil Jawaban Positif

	KAP ABC & Rekan	KAP XYZ
Independensi	90%	86,66%
Penugasan Personel	92,23%	89,89%
Konsultasi	81,11%	80%
Supervisi	87,62%	94,28%
Pemekerjaan	77,38%	79,39%
Pengembangan Profesional	70%	47,78%
Promosi	65%	67,50%
Penerimaan & Keberlanjutan Klien	65,33%	66,27%
Inspeksi	65,33%	68%

Dapat dilihat bahwa penerapan Sistem Pengendalian Mutu untuk unsur independensi, penugasan personel, konsultasi dan supervisi pada kedua KAP telah dilakukan dengan baik. Hanya ada satu unsur yang penerapannya kurang baik, yaitu unsur pengembangan profesional pada KAP XYZ. Selebihnya, penerapan dinilai telah cukup baik.

Tabel 7 dan Tabel 8 adalah hasil perhitungan statistik dengan menggunakan uji khi-kuadrat untuk kebebasan (*chi-square test for independence*) guna menentukan apakah ada perbedaan penerapan sistem pengendalian mutu di antara kedua KAP tersebut. Berdasarkan hasil uji khi-kuadrat untuk kebebasan (*chi-square test for independence*) pada Tabel 7 dan Tabel 8 SPSS memberikan hasil $\lambda^2 = 4,367$ dengan derajat kebebasan = $(r-1)(c-1) = (9-1)(2-1) = 8$ dan $p\text{-value} = 0,823$. Karena $p\text{-value} = 0,823$ lebih besar dari $\alpha = 0,05$, maka hipotesis H_0 (perbandingan persentase jumlah jawaban positif unsur pengendalian mutu menunjukkan tidak adanya perbedaan penerapan Sistem Pengendalian Mutu antara KAP ABC & Rekan dengan KAP XYZ) tidak dapat ditolak.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Dari hasil penelitian dapat ditarik tiga kesimpulan, yaitu :

1. KAP ABC & Rekan serta KAP XYZ telah menerapkan kebijakan dan

ditetapkan untuk memberi keyakinan bahwa kebijakan dan prosedur tersebut sesuai dengan SPAP.

3. Penerapan Sistem Pengendalian Mutu pada kedua KAP tidak memiliki perbedaan pada setiap variabel. Selisih pada hasil perhitungan adalah wajar karena pelaksanaan Sistem Pengendalian Mutu dipengaruhi oleh berbagai faktor, terutama keadaan KAP itu sendiri, sehingga dapat dimaklumi. Berdasarkan hasil perhitungan matematik dan statistik, dapat disimpulkan bahwa penerapan Sistem Pengendalian Mutu pada KAP ABC & Rekan masih lebih baik daripada KAP XYZ.

Saran

Disarankan agar kedua KAP mempertahankan penerapan Sistem Pengendalian Mutu yang sudah cukup baik untuk menjaga kualitas jasa yang diberikan dalam setiap perikatannya. Akan halnya

Tabel 7
Perhitungan Statistik
Variabel * Nama KAP Crosstabulation

		Nama KAP		Total	
		KAP ABC & Rekan	KAP XYZ		
Variabel	Ind	Count	90	87	177
		Expected Count	89,4	87,6	177,0
PP	Count	92	90	182	
	Expected Count	91,9	90,1	182,0	
Kons	Count	81	80	161	
	Expected Count	81,3	79,7	161,0	
Sup	Count	88	94	182	
	Expected Count	91,9	90,1	182,0	
Pem	Count	77	79	156	
	Expected Count	78,8	77,2	156,0	
Prof	Count	70	48	118	
	Expected Count	59,6	58,4	118,0	
Pro	Count	66	68	134	
	Expected Count	67,7	66,3	134,0	
PKK	Count	65	66	131	
	Expected Count	66,2	64,8	131,0	
Ins	Count	65	68	133	
	Expected Count	67,2	65,8	133,0	
Total	Count	694	680	1374	
	Expected Count	694,0	680,0	1374,0	

Tabel 8
Uji Khi-Kuadrat
Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	4,367(a)	8	,823
Likelihood Ratio	4,391	8	,820
Linear-by-Linear Association	,005	1	,946
N of Valid Cases	1374		

a. 0 cells (.0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 58,40.

prosedur pengendalian mutu sebagaimana yang diharuskan profesi dan badan pengatur.

2. Sistem Pengendalian Mutu yang ditetapkan di dalam praktek audit kedua KAP telah mematuhi kebijakan dan prosedur pengendalian mutu yang

beberapa unsur yang masih kurang, disarankan agar KAP mau memperbaikinya dengan mengikuti pedoman IAI.

Untuk KAP ABC & Rekan, disarankan agar KAP melakukan evaluasi penilaian kinerja karyawan secara periodik untuk melihat kemajuan dari tiap individu staf profesionalnya. KAP juga sebaiknya menambah jumlah auditor senior yang diandalkan untuk membantu para auditor junior. Untuk KAP XYZ, disarankan agar KAP memiliki prosedur penerimaan karyawan baru yang bertahap agar pegawai yang diterima adalah karyawan yang benar-benar sesuai dengan kualifikasi perusahaan.

DAFTAR PUSTAKA

- Arens, Alvin A., Randal J. Elder, Mark S. Beasley. 2005. *Auditing and Assurance Services an Integrated Approach*. 10th Edition. New Jersey. Prentice Hall International.
- Departemen Keuangan Republik Indonesia. 2002. *Surat Keputusan No.359/KMK.06/2002 tentang Jasa Akuntan Publik*. Jakarta.
- Departemen Keuangan Republik Indonesia. 2008. *Peraturan Menteri Keuangan No.17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik*. Jakarta.
- Fetricia Monica Djaja. 2007. *Audit Penerapan Sistem Pengendalian Mutu Pada KAP ABC & Rekan*. Skripsi.
- Hardi. 2008. *Mengenal Sistem Pengendalian Mutu KAP*. www.auditmepost.blogspot.com.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. *Pernyataan Standar Auditing No. 01, Standar Auditing, Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) per 1 Januari 2001*. Jakarta. Salemba Empat.
- Konrath, Larry F. 2002. *Auditing a Risk Analysis Approach*. 5th Edition. South Western. Thomson Learning.
- Lerbin Aritonang. 1998. *Penelitian Pemasaran*. Jakarta. UPT Penerbitan Universitas Tarumanagara.
- Messier, Glover and Prawitt. 2006. *Auditing and Assurance Service a Systematic Approach*. 4th Edition. New York. McGraw-Hill International.
- Stanislaus S. Uyanto. 2006. *Pedoman Analisis Data dengan SPSS*. Edisi Kedua. Yogyakarta. Penerbit Graha Ilmu.
- Sukrisno Agoes. 2004. *Auditing (Pemeriksaan Akuntan) oleh Kantor Akuntan Publik*. Edisi Ketiga. Jakarta. Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Whittington, O. Ray, Kurt Pany, Walter B. Meigs, Robert F. Meigs. 2004. *Principles of Auditing*. 14th Edition. New York. McGraw-Hill International.
- Yulius Jogi Christiawan. 2005. *Aktivitas Pengendalian Mutu Jasa Audit Laporan Keuangan Historis*. Surabaya. Universitas Kristen Petra.

LAMPIRAN UJI VALIDITAS

Independensi

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Ind1	25,8333	4,557	,675	,651
Ind2	26,9333	4,823	,335	,711
Ind3	26,5000	3,455	,559	,678
Ind4	26,6333	5,206	,326	,713
Ind5	25,8000	5,131	,361	,707
Ind6	26,2333	4,323	,398	,701
Ind7	25,8667	4,533	,643	,653

Penugasan Personel

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
PP1	21,0667	3,444	,365	,719
PP2	21,1000	3,959	,599	,655
PP3	21,1667	3,178	,513	,679
PP4	21,6000	3,490	,312	,735
PP5	21,6333	2,861	,637	,638
PP6	21,7667	3,151	,393	,718

Konsultasi

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Kons1	19,9333	7,926	,431	,676
Kons2	20,7000	6,010	,496	,670
Kons3	19,9333	7,995	,413	,681
Kons4	21,3000	5,734	,647	,594
Kons5	19,9333	9,030	,375	,699
Kons6	19,5333	8,878	,470	,685

Supervisi

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Sup1	25,8333	9,178	,519	,662
Sup2	25,9000	8,921	,441	,688
Sup3	26,1667	9,316	,404	,696
Sup4	26,2000	9,614	,447	,681
Sup5	25,2333	11,771	,405	,709
Sup6	25,4333	10,599	,477	,682
Sup7	25,8333	9,799	,457	,679

Pemkerjaan (Hiring)

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Pmk1	38,5000	26,190	,828	,797
Pmk2	38,8667	30,602	,650	,824
Pmk3	38,8000	32,510	,329	,839
Pmk4	40,0000	26,207	,590	,817
Pmk5	38,9000	23,059	,692	,809
Pmk6	39,1000	29,748	,332	,839
Pmk7	39,6000	24,938	,653	,810
Pmk8	39,1333	29,913	,399	,841
Pmk9	38,6333	27,689	,659	,812
Pmk10	38,4667	30,533	,408	,832
Pmk11	39,0000	30,414	,502	,827

Pengembangan Profesional

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Prof1	19,4000	11,283	,369	,692
Prof2	20,9333	9,482	,390	,689
Prof3	19,8000	8,924	,527	,639
Prof4	19,3667	10,378	,521	,653
Prof5	18,9667	11,206	,332	,699
Prof6	19,9333	7,651	,577	,622

Promosi (Advancement)

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Pro1	24,7333	38,961	,479	,871
Pro2	24,8667	40,533	,384	,878
Pro3	25,8000	33,131	,717	,844
Pro4	25,6667	26,023	,872	,821
Pro5	25,6000	24,524	,955	,807
Pro6	25,2667	27,720	,869	,820
Pro7	25,4667	36,326	,480	,866
Pro8	25,6000	37,007	,355	,878

Penerimaan & Keberlanjutan Klien

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
PKK1	14,5667	14,461	,504	,761
PKK2	14,8333	13,661	,739	,708
PKK3	14,8333	13,661	,739	,708
PKK4	15,5000	11,086	,530	,772
PKK5	15,6000	11,834	,507	,772

Inspeksi

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Ins1	14,0000	8,966	,688	,771
Ins2	13,9000	8,507	,725	,760
Ins3	13,1333	13,154	,482	,826
Ins4	13,3333	11,195	,672	,776
Ins5	13,1000	11,817	,635	,790