

## PENGARUH KOMPETENSI, INDEPENDENSI DAN PENGALAMAN KERJA AUDITOR TERHADAP KUALITAS AUDIT PADA PERWAKILAN BPKP PROVINSI JAWA BARAT

Dailibas  
Nasution

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis  
Universitas Singaperbangsa Karawang  
Email: [dailibas@yahoo.com](mailto:dailibas@yahoo.com)

### *Abstract*

*This research entitled: Influence of Competence, Independence, and Working Experience Auditor on Quality Audit at BPKP Representative of West Java Province.*

*The main problem of this research are: (1) How much influence of auditor's competence to audit quality at BPKP West Java Province. (2) How much influence auditor independence to audit quality at BPKP West Java Province. (3) How much influence of auditor work experience to audit quality at BPKP West Java Province. (4) How much influence the independence, competence, and experience of auditor work on audit quality at BPKP West Java Province.*

*The purpose of this study to determine the general description of the Competence, Independence and Work Experience Auditors simultaneously affect the quality of audits at BPKP Representatives West Java Province*

*The research method used descriptive by using quantitative approach. The results of this study prove that the Competence, Independence and Working Experience Auditor significantly influence the quality of audits conducted by auditors BPKP Representative West Java Province.*

*Suggestions to be addressed are: (1) To strengthen the competence of auditors to attend seminars more often, to increase formal education and training on audits and other disciplines to support audit implementation, as well as opportunities to attend courses or improvement of professional education, (2) ). To increase independence in order for the auditor to avoid complicating interests with the parties being examined, and to limit repeated audits to the same inspection object each year. (3). To improve audit work experience for auditor to always perform audit, and in conducting of audit supported by making adequate audit work papers and end by compiling audit report result.*

*Keywords: Competence, Independence and Working Experience Auditor simultaneously the influence and role of auditor BPKP Representative of West Java Province in audit quality.*

### **A. Pendahuluan**

Kurangnya kualitas audit yang dilakukan oleh auditor pemerintah, hal ini terbukti karena tidak dapat menemukan penyimpangan ataupun penyelewengan maupun penggelapan yang dilakukan penyelenggara Negara pada instansi-instansi pemerintah atas penyelenggaraan atau pelaksanaan APBN sehingga sangat berdampak masih maraknya penyimpangan keuangan Negara yang lebih dikenal dengan istilah korupsi, kolusi dan nepotisme di negara kita. Kejadian KKN tersebut sudah menjadi kejadian umum, dimana-mana diseluruh negeri ini berita korupsi

pernah terjadi, mulai dari Sabang sampai Merauke serta dari pejabat tinggi Negara sampai pejabat tingkat daerah, yaitu dari Menteri, Gubernur, Bupati sampai pejabat tingkat Dinas. Penentuan penyimpangan atau penentuan besarnya kerugian Negara adalah permasalahan yang ditemukan dari hasil audit investigasi. Bentuk audit investigasi adalah salah satu jenis audit lain yaitu disamping audit keuangan dan audit operasional atau audit kinerja. Disamping itu masih belum optimalnya kinerja keuangan Pemerintah Daerah dalam melakukan pengelolaan keuangan di daerahnya masing-masing yang terlihat dari masih sedikitnya Pemerintah daerah yang mendapatkan Opini WTP hasil pemeriksaan BPK RI atas laporan keuangannya, dimana sebagian besar masih memperoleh Opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Tidak Wajar (TW) dan Tidak Memberikan Pendapat (TMP), dimana sebagian besar Opini yang diperoleh oleh Pemerintah daerah adalah Wajar Dengan Pengecualian (WDP).

Seharusnya korupsi sudah tidak ada lagi mengingat kita telah merdeka selama 70 tahun sejak tahun 1945 sampai dengan tahun 2016, dan telah dilengkapi dengan segala ketentuan diantara undang-undang anti korupsi yaitu undang-undang nomor 21 tahun 2001 tentang Perubahan atas Undang-undang Nomor 31 tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi. Terungkapnya berbagai kasus korupsi telah menciderai kepercayaan publik (*public trust*) terhadap laporan keuangan auditan.

Berdasarkan uraian tersebut, maka dalam rangka mencegah terjadi kerugian Negara, dan untuk meningkatkan opini hasil audit menjadi Opini Wajar Tanpa Pengecualian (Unqualified Opinion) maka audit harus dilakukan secara berkualitas sehingga perlu dilakukan oleh auditor yang kompeten, independen, dan pengalaman kerja sebagai auditor. Oleh karena itu, peneliti tertarik untuk melakukan penelitian tentang “Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Pengalaman Kerja Auditor Terhadap Kualitas Audit Pada BPKP Perwakilan Provinsi Jawa Barat”.

## **B. Landasan Teori**

### **1. Akuntansi**

Soemarso (2009) “Akuntansi adalah sebagai proses pengidentifikasian, pengukur dan melaporkan informasi ekonomi untuk memungkinkan adanya penilaian-penilaian dan keputusan yang jelas dan tegas bagi mereka yang menggunakan informasi tersebut”. Menurut Suharyati (2009) Akuntansi merupakan proses yang terdiri dari identifikasi, pengukuran dan pelaporan informasi

ekonomi. Jadi dapat dipahami bahwa akuntansi adalah proses, baik identifikasi dan pengukuran serta pelaporan merupakan proses, pengelolaannya berkembang sering dengan kemajuan ilmu pengetahuan dan kemajuan teknologi serta perubahan kondisi perilaku para pemakai akuntansi tersebut. Menurut Afiah (2009) Akuntansi menurut *American Accounting Association* adalah suatu proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dari suatu organisasi/entitas yang dijadikan sebagai informasi dalam rangka pengambilan keputusan ekonomi oleh pihak-pihak yang memerlukan”.

Berdasarkan beberapa pendapat para pakar di atas bahwa akuntansi adalah sebagai proses atau system yang mengidentifikasikan, mengukur informasi ekonomi dari suatu organisasi/entitas dan melaporkan untuk memungkinkan adanya penilaian-penilaian dalam rangka pengambilan keputusan ekonomi oleh pihak-pihak yang memerlukan.

## 2. Auditing

Menurut Arens dan Loebbecke (2012) *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*”. (Auditing merupakan evaluasi atas bukti dengan melaporkan hasilnya, audit harus dilaksanakan oleh orang yang kompeten dan independen).

Menurut Mulyadi (2001) auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif 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.

## 3. Kompetensi

Arens dan Loebbecke (2012) menyebutkan *Competence is the knowledge and skills necessary to accomplish tasks that define an individual's job*.

Kompetensi dalam praktek audit pada instansi pemerintah merupakan kemampuan auditor untuk mengaudit dan mengevaluasi kualitas audit atas penyelenggaraan kerjanya.

Menurut Mulyadi (2001) kompetensi diperoleh melalui pendidikan dan pengalaman” Anggota seyogyanya tidak menggambarkan dirinya memiliki keandalan atau pengalaman yang tidak mereka punyai.

Definisi kompetensi secara luas menurut Philips & Gully (2014) merupakan Competencies are broadly defined worker characteristics that underlie successful performance or behavior on the job” (karakteristik pekerja yang mendasari kesuksesan kinerja atau perilaku ditempat bekerja).

#### **4. Independensi**

Menurut Arens dan Loebbecke (2012) mengemukakan bahwa: “Independence permits auditors to remain unbiased in drawing conclusions about the financial statements” Auditor harus tidak bias dalam menarik kesimpulan dalam laporan audit tentang laporan keuangan.

Sedangkan menurut Supriyono (1988) terdapat 6 faktor yang mempengaruhi independensi auditor yaitu (1) Ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien, (2) Jasa-jasa lainnya selain jasa audit, (3) Lamanya hubungan audit antara akuntan publik dengan klien, (4) Persaingan antar KAP, (5) Ukuran KAP dan (6) Audit fee.

Berdasarkan pengertian dari beberapa penulis Independen adalah sikap mental auditor yang harus dipertahankannya dalam memberikan jasa professional dan dalam menarik kesimpulan tentang laporan keuangan.

#### **5. Pengalaman Kerja Auditor**

Pengalaman menurut Mulyadi (2001), seorang auditor harus mempunyai pengalaman dalam kegiatan auditnya, pendidikan formal dan Pengalaman Kerja dalam profesi akuntan merupakan dua hal penting dan saling melengkapi. Pemerintah mensyaratkan Pengalaman Kerja sekurang-kurangnya tiga tahun sebagai akuntan dengan reputasi baik di bidang audit bagi akuntan yang ingin memperoleh izin praktik dalam profesi akuntan publik.

Sesuai dengan standar umum dalam Standar Profesional Akuntan Publik bahwa auditor disyaratkan memiliki pengalaman kerja yang cukup dalam profesi yang ditekuninya, serta dituntut untuk memenuhi kualifikasi teknis dan berpengalaman dalam bidang industri yang digeluti

#### **6. Kualitas Audit**

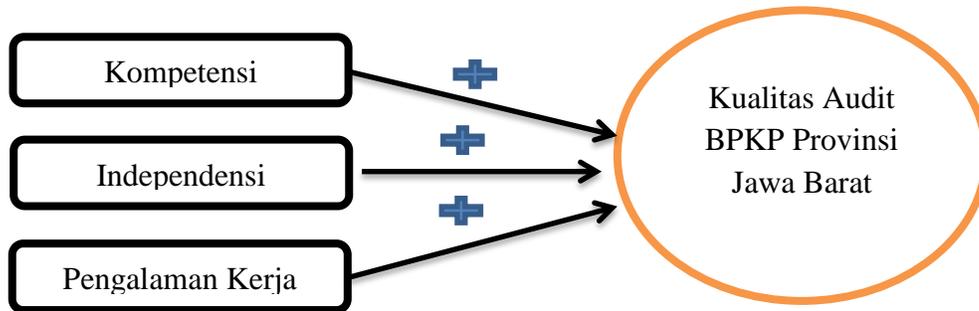
Kualitas merupakan kesesuaian antara spesifikasi yang dibutuhkan dibandingkan dengan spesifikasi yang dihasilkan (digunakan) oleh perusahaan (Azhar Susanto, 2004:11).

De Angelo (dalam Alim dkk, 2007) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi *auditee*.

Sedangkan Deis dan Groux (dalam Alim dkk, 2007) menjelaskan bahwa probabilitas untuk menemukan pelanggaran tergantung pada kemampuan auditor melaporkan pelanggaran tergantung pada independensi auditor.

**7. Kerangka Pemikiran**

Gambar 1. Kerangka Pemikiran



**C. PEMBAHASAN**

Objek dalam penelitian ini adalah kompetensi, independensi dan pengalaman kerja terhadap kualitas audit. Unit pengamatan yang ditetapkan adalah auditor BPKP Perwakilan Jawa Barat. Alasan dipilihnya auditor agar dapat memberikan penjelasan mengenai kompetensi, independensi dan pengalaman kerja dalam meningkatkan kualitas audit.

Berdasarkan jawaban kuesioner dapat dilihat tingkat pendidikan yang dimiliki auditor yang menjadi responden penelitian dapat diketahui sebagian besar memiliki latar belakang D3 yaitu 21%, dengan latar belakang S1/D4 yaitu sekitar 59%, dengan latar belakang S2 20%, responden yang tidak menjawab sebesar - %. dari semua responden.

Berdasarkan tanggapan responden untuk setiap item indikator/dimensi masing-masing variabel yang diteliti, berikut ini diuraikan hasil penilaian responden dalam tabel distribusi frekuensi untuk masing masing variabel yang diteliti.

**1. Pengaruh Kompetensi terhadap Kualitas Audit**

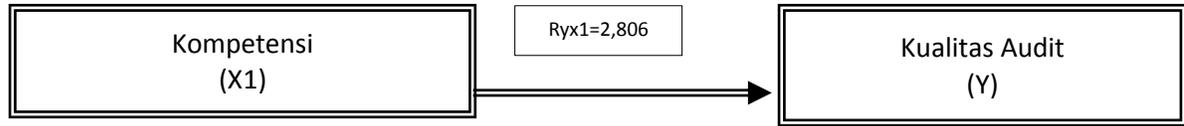
Pengujian hipotesis ini bertujuan untuk mengetahui apakah terdapat pengaruh Kompetensi terhadap kualitas audit. Hipotesis yang diajukan adalah:

- $H_0 : \beta_1 = 0$  Kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.
- $H_a : \beta_1 \neq 0$  Kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit.

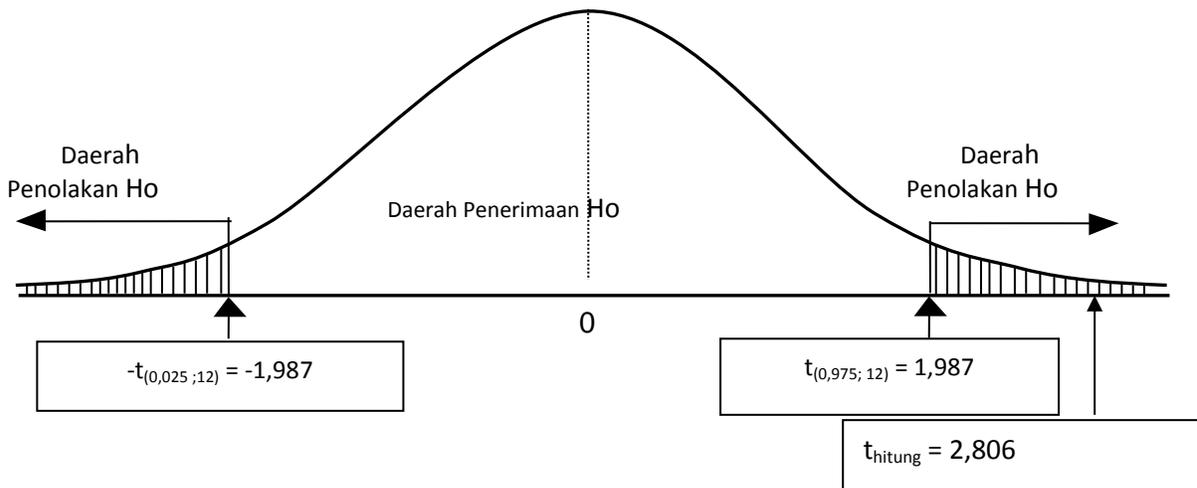
Pengaruh variabel kompetensi terhadap kualitas audit diketahui dari nilai  $\beta_1$  yang positif sebesar 0,275 dan tingkat signifikansi 2,806

Penentuan hasil pengujian (penerimaan/penolakan  $H_0$ ) dapat dilakukan dengan membandingkan  $t_{hitung}$  dengan  $t_{tabel}$  atau juga dapat dilihat dari nilai signifikansinya. Nilai tabel  $t_{student}$  dengan  $\alpha = 0.05$  dan derajat bebas =  $91-3= 88$  untuk pengujian dua sisi adalah 1,987. Kriteria pengujian dua sisi adalah “tolak  $H_0$  jika  $t_{hitung} > t_{tabel}$  atau  $t_{hitung} < \text{negatif } t_{tabel}$ ”.

Secara visual dapat digambarkan hasil perbandingan  $t_{hitung}$  dengan  $t_{tabel}$  untuk pengambilan keputusan seperti pada gambar berikut dimana terlihat nilai  $t_{hitung}$  berada disebelah kanan  $t_{tabel}$  atau berada di daerah penolakan  $H_0$



Gambar 2. Teknik Multiple Regresi Melalui Program SPSS



Gambar 3. Daerah Penerimaan dan Penolakan  $H_0$  pada Uji Parsial – 1

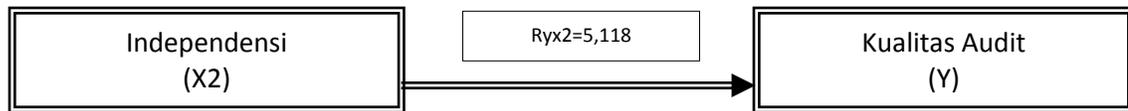
Karena nilai t-hitung untuk  $X_1$  sebesar 2,806 lebih besar dari nilai t-tabel = 1,987 atau jika dilihat nilai signifikansi 0,006 lebih kecil dari tingkat kekeliruan 5%, maka dapat diambil keputusan untuk menolak  $H_0$ . Hasil pengujian dengan tingkat kepercayaan 95% dapat disimpulkan bahwa kompetensi secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit.

Besarnya pengaruh kompetensi dapat dilihat dari nilai *Standardized Coefficients*. Diperoleh koefisien beta sebesar 0,275. Jadi secara parsial kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit sebesar  $0,275^2 \times 100\% = 7,6\%$ .

**2. Pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit**

Pengujian hipotesis ini bertujuan untuk mengetahui apakah terdapat pengaruh independensi terhadap kualitas audit. Hipotesis yang diajukan adalah:

$H_0 : \beta_2 = 0$                       Independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit

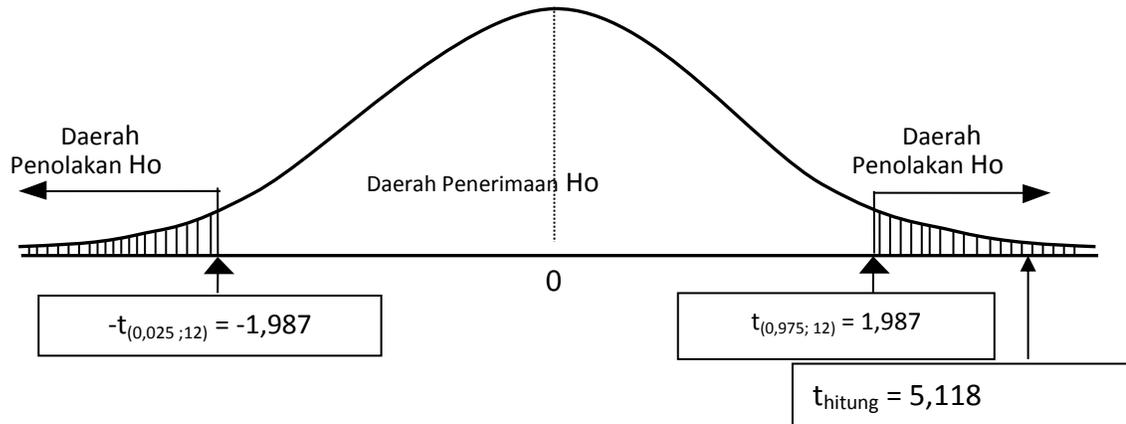


Gambar 4. Teknik Multiple Regresi Melalui Program SPSS

Pengaruh variabel independensi terhadap kualitas audit diketahui dari nilai  $\beta_2$  yang positif sebesar 0,441 dengan t hitung sebesar 5,118.

Penentuan hasil pengujian (penerimaan/penolakan  $H_0$ ) dapat dilakukan dengan membandingkan  $t_{hitung}$  dengan  $t_{tabel}$  atau juga dapat dilihat dari nilai signifikansinya. Nilai tabel t-student dengan  $\alpha = 0.05$  dan derajat bebas =  $91-3= 88$  untuk pengujian dua sisi adalah 1,987. Kriteria pengujian dua sisi adalah “tolak  $H_0$  jika  $t_{hitung} > t_{tabel}$  atau  $t_{hitung} < \text{negatif } t_{tabel}$ ”.

Secara visual dapat digambarkan hasil perbandingan  $t_{hitung}$  dengan  $t_{tabel}$  untuk pengambilan keputusan seperti pada gambar berikut dimana terlihat nilai  $t_{hitung}$  berada disebelah kanan  $t_{tabel}$  atau berada di daerah penolakan  $H_0$



Gambar 5. Daerah Penerimaan dan Penolakan Ho pada Uji Parsial – 2

Karena nilai t-hitung untuk  $X_2$  sebesar 1,856 lebih besar dari nilai t-tabel = 1,987 maka dapat diambil keputusan untuk menolak  $H_0$ . Hasil pengujian dengan tingkat kepercayaan 95% dapat disimpulkan bahwa independensi secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit.

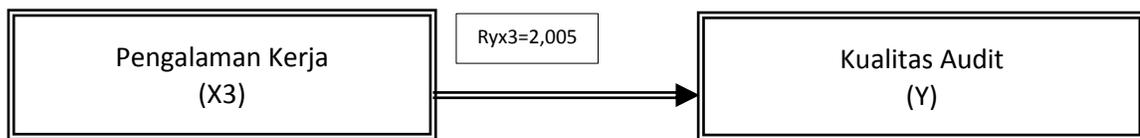
Besarnya pengaruh independensi dapat dilihat dari nilai *Standardized Coefficients*. Diperoleh koefisien beta sebesar 0,441. Jadi secara parsial independensi berpengaruh terhadap kualitas audit sebesar  $0,441^2 \times 100\% = 19,40\%$ .

### 3. Pengaruh Pengalaman Kerja terhadap Kualitas Audit

Pengujian hipotesis ini bertujuan untuk mengetahui apakah terdapat pengaruh pengalaman kerja terhadap kualitas audit. Hipotesis yang diajukan adalah:

$H_0 : \beta_1 = 0$  Pengalaman kerja tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

$H_a : \beta_1 \neq 0$  Pengalaman kerja berpengaruh terhadap kualitas audit.

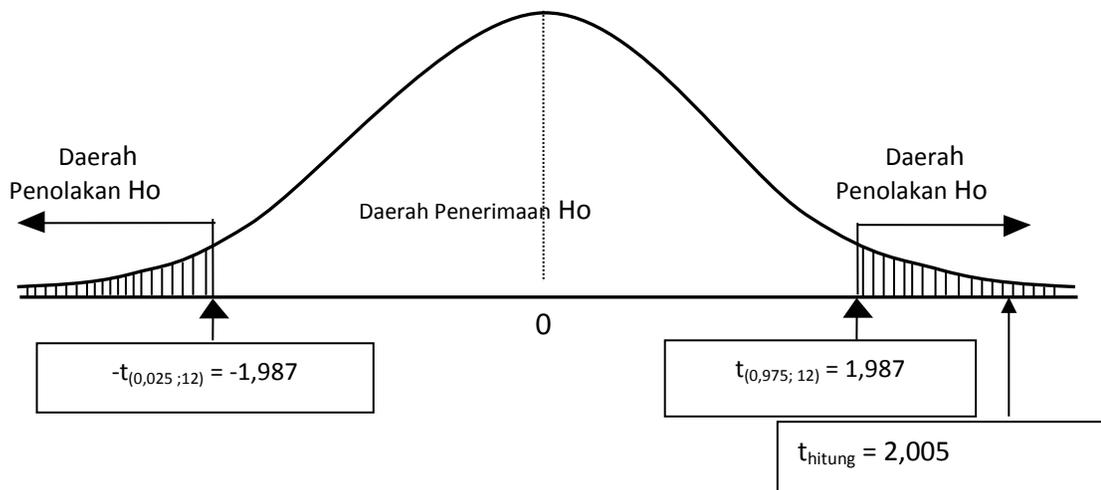


Gambar 6. Teknik Multiple Regresi Melalui Program SPSS

Pengaruh variabel pengalaman kerja terhadap kualitas audit diketahui dari nilai  $\beta_1$  yang positif sebesar 0,188 dan tingkat signifikansi 2,005.

Penentuan hasil pengujian (penerimaan/penolakan  $H_0$ ) dapat dilakukan dengan membandingkan  $t_{hitung}$  dengan  $t_{tabel}$  atau juga dapat dilihat dari nilai signifikansinya. Nilai tabel  $t_{student}$  dengan  $\alpha = 0.05$  dan derajat bebas =  $91-3= 88$  untuk pengujian dua sisi adalah 1,987. Kriteria pengujian dua sisi adalah “tolak  $H_0$  jika  $t_{hitung} > t_{tabel}$  atau  $t_{hitung} <$  negatif  $t_{tabel}$ ”.

Secara visual dapat digambarkan hasil perbandingan  $t_{hitung}$  dengan  $t_{tabel}$  untuk pengambilan keputusan seperti pada gambar berikut dimana terlihat nilai  $t_{hitung}$  berada disebelah kanan  $t_{tabel}$  atau berada di daerah penolakan  $H_0$



Gambar 7 Daerah Penerimaan dan Penolakan  $H_0$  pada Uji Parsial – 1

Karena nilai  $t_{hitung}$  untuk  $X_3$  sebesar 2,005 lebih besar dari nilai  $t_{tabel} = 1,987$  atau jika dilihat nilai signifikansi 0,048 lebih kecil dari tingkat kekeliruan 5% ( $\alpha = 0,05$ ), maka dapat diambil keputusan untuk menolak  $H_0$ . Hasil pengujian dengan tingkat kepercayaan 95% dapat disimpulkan bahwa pengalaman kerja secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit.

Besarnya pengaruh pengalaman kerja dapat dilihat dari nilai *Standardized Coefficients*. Diperoleh koefisien beta sebesar 0,118. Jadi secara parsial pengalaman kerja berpengaruh terhadap kualitas audit sebesar  $0,118^2 \times 100\% = 1,39\%$ .

**4. Ringkasan**

Berdasarkan hasil pengujian yang dilakukan bahwa hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini dapat diterima. Artinya, secara simultan variabel kompetensi, independen dan pengalaman kerja auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas Audit pada Perwakilan

Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Provinsi Jawa Barat. Hal ini terlihat dari berbagai output hasil pengolahan data dengan menggunakan SPSS dan dianalisa dengan berbagai teknik yang sesuai.

Ditinjau dari teori, hasil yang diperoleh dalam penelitian ini sesuai dengan berbagai teori terkait. kompetensi, independen dan pengalaman kerja auditor akan dapat mempengaruhi terhadap kualitas Audit oleh auditor dalam menjalankan fungsinya. Pengaruh itu timbul sebagai akibat dampak dari berbagai variabel tersebut yang mempengaruhi sikap dan tindakan Perwakilan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP dalam menjalankan fungsinya. Hal ini juga yang mendasari berbagai peraturan perundang-undangan terkait dirancang untuk meningkatkan kualitas hasil audit oleh Perwakilan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP)

Jika memperhatikan tanda pada koefisien masing-masing variabel, dapat diperhatikan bahwa ketiga tanda pada variabel adalah positif. Tanda positif tersebut dapat mengarahkan pada kesimpulan bahwa keberadaan factor kompetensi, independen dan pengalaman kerja auditor akan memberikan pengaruh positif terhadap peran auditor. Hal ini sejalan dengan teori yang membangun konsep hubungan antar variabel tersebut. Walaupun tidak signifikan, jika diperhatikan, tanda untuk koefisien variabel sistem imbalan bertanda positif, .Hal ini juga sejalan dengan teori yang membangun hubungan antara variabel tersebut.

Nilai koefisien determinasi ( $R^2$ ) sebesar 54,8% menyatakan bahwa variabel independen kompetensi, independen dan pengalaman kerja secara bersama-sama mempengaruhi variabel dependen kualitas hasil pemeriksaan sebesar 54,8%. Nilai koefisien determinasi tersebut relatif besar. Variabel independen dapat menerangkan kualitas hasil pemeriksaan mencapai 54,8% % sehingga model ini dapat dikatakan cukup baik untuk menerangkan permasalahan yang sedang diteliti, sedangkan variabel lain memberikan pengaruh sekitar 45,2 %. Dalam penelitian ilmu sosial nilai koefisien determinasi sebesar ini relatif tinggi. Hal ini memperkuat keyakinan peneliti dalam penerimaan hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini.

## **D. KESIMPULAN & SARAN**

### **1. Kesimpulan**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh kompetensi, independensi, dan motivasi aparat pegawai BPKP wilayah Jawa Barat terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil penelitian maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

- a. Kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sehingga semakin baik tingkat kompetensi, maka akan semakin baik kualitas audit yang dilakukannya.
- b. Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sehingga semakin baik tingkat kompetensi, maka akan semakin baik kualitas audit yang dilakukannya.
- c. Pengalaman Kerja berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sehingga semakin baik tingkat motivasi, maka akan semakin baik kualitas audit yang dilakukannya.
- d. Pengaruh kompetensi, independensi dan pengalaman kerja terhadap kualitas audit sebesar 54,8%. Sedangkan pengaruh faktor lainnya diluar ketiga variabel yang diamati sebesar 45,2%. Jadi dapat dikatakan bahwa kompetensi, independensi dan pengalaman kerjasecara bersama-sama turut menentukan kualitas audit.

### **2. Saran**

Evaluasi atas hasil penelitian ini harus mempertimbangkan keterbatasan yang mungkin mempengaruhi hasil penelitian, di antaranya adalah sulitnya mengendalikan responden.

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan maka diajukan saran, antara lain :

- a. Untuk memperkuat kompetensi agar auditor lebih sering mengikuti seminar, meningkatkan pendidikan formal dan pelatihan tentang audit dan disiplin ilmu lainnya guna mendukung pelaksanaan audit, serta kesempatan untuk mengikuti kursus-kursus atau peningkatan pendidikan profesi.
- b. Untuk meningkatkan independensi agar auditor menghindari konflik kepentingan dengan pihak yang diperiksa, menghindari hubungan keluarga, dan membatasi audit berulang kepada objek pemeriksaan yang sama setiap tahunnya, serta adanya pemberian jasa-jasa lain selain dari jasa audit.

- c. Untuk meningkatkan pengalaman kerja dibidang audit agar auditor selalu melakukan audit, dan dalam pelaksanaan audit didukung dengan pembuatan kertas kerja audit yang memadai dan diakhiri dengan menyusun laporan hasil audit.
- d. Peneliti juga menyarankan untuk penelitian selanjutnya agar memperluas objek penelitian pada Auditor Perwakilan BPKP Provinsi se Pulau Jawa, sehingga hasilnya dapat digeneralisasi.

### DAFTAR PUSTAKA

- Arens, Alvin., James K. Loebbecke. *Auditing: An Integrated Approach*. Eight Edition. Upper Saddle River: Prentice-Hall. Inc.,2012.
- Mulyadi. 2001. *Auditing*. Edisi 6. Jakarta: Salemba Empat.
- Afiah, Nunuy Nur. 2010. *Akuntansi Pemerintahan: Implementasi Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah*
- Suharyati, Ely. 2009. *Akuntansi Keuangan*. Yogyakarta: Graha Ilmu
- Soemarsono S.R. 2009. *Akuntansi Suatu Pengantar*, Edisi 21. Jakarta Salemba Empat.
- Anthony, Dearden and Vijay Govindarajan, *Management Control System, Tenth Edition*, McGraw-Hill Irwin, 2001