

STUDI DRAMATURGI: IMPLEMENTASI SISTEM PENGENDALIAN MUTU KANTOR AKUNTAN PUBLIK

**Kathrine Swasti Pradana
Carmel Meiden ***

Program Studi Akuntansi, Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie,
Jl. Yos Sudarso Kav. 87, Jakarta 14350

Abstract

Public accountant profession has drawn much attention from the users of financial report; hence the audit quality becomes an aspect that public accountants must put their attention on it. This research is aimed to understand how a quality control system which based on SPM 1 is applied in the Public Accountant Firm's practice. Standar Pengendalian Mutu Nomor 1 (SPM 1) includes six elements of quality control which guides Public Accountant Firms in ensuring that auditing standards have been followed on each engagements received by them so that resulting in the proper audit report. This research is focused on the quality control implementation of general audit service. Data collection is conducted by doing observation and interview to four public accountants and auditors informants from two Public Accountant Firms in Jakarta. The research analysis uses dramaturgy approach by Erving Goffman. The result of this research gives a meaning that the actors are interpreted as the actors who still adapt themselves to quality control system implementation process based on SPM 1 scenario as their ideal performance.

Keywords: Public Accountant Firm, Quality Control System In Public Accountant Firm, SPM 1, Dramaturgy

Abstrak

Profesi akuntan publik banyak mendapat perhatian dari pemakai laporan keuangan sehingga mutu audit menjadi salah satu aspek yang perlu diperhatikan oleh para Akuntan Publik. Penelitian ini bertujuan untuk memahami bagaimana sistem pengendalian mutu berdasarkan SPM 1 diimplementasikan dalam praktik Kantor Akuntan Publik. Standar Pengendalian Mutu Nomor 1 (SPM 1) mencakup enam unsur pengendalian mutu yang memandu Kantor Akuntan Publik dalam memastikan bahwa standar audit telah diterapkan dalam setiap penugasan yang diterima sehingga menghasilkan laporan hasil audit berkualitas. Penelitian ini berfokus pada implementasi sistem pengendalian mutu atas jasa audit umum. Pengumpulan data dilakukan dengan observasi dan wawancara langsung terhadap empat orang informan Akuntan Publik dan auditor dari dua Kantor Akuntan Publik di Jakarta. Analisis penelitian ini menggunakan pendekatan dramaturgi Erving Goffman. Hasil penelitian ini memberikan makna bahwa para aktor ditafsirkan sebagai aktor yang masih menyesuaikan diri terhadap proses implementasi sistem pengendalian mutu berdasarkan skenario SPM 1 sebagai pertunjukan ideal mereka.

Kata Kunci: Kantor Akuntan Publik, sistem pengendalian mutu Kantor Akuntan Publik, SPM 1, dramaturgi

Pendahuluan

Sebagai salah satu profesi pendukung kegiatan dunia usaha, kebutuhan pengguna jasa Akuntan Publik akan semakin meningkat, terutama kebutuhan atas kualitas

informasi keuangan yang digunakan sebagai salah satu pertimbangan dalam pengambilan keputusan. Dalam hal ini Akuntan Publik mengemban kepercayaan masyarakat untuk memberikan opini atas laporan keuangan suatu entitas. Tanggung jawab Akuntan

* Alamat kini: Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie, Jln Yos Sudarso Kav. 87 Sunter, Jakarta 14350
Penulis untuk Korespondensi: Telp. (021) 65307062 Ext. 808. E-mail: carmel.meiden@kwikiangie.ac.id

Publik terletak pada opini atau pernyataan pendapatnya atas laporan atau informasi keuangan. Dari sisi ini, menurut Christiawan (2005) dijumpai adanya “*expectation gap*” antara Akuntan Publik dengan investor. Oleh karena itu, sistem pengendalian mutu menjadi salah satu aspek penting yang harus diperhatikan oleh setiap Kantor Akuntan Publik dalam memberikan jasanya. Pedoman sistem pengendalian mutu setiap Kantor Akuntan Publik di Indonesia yang diterapkan saat ini yaitu Standar Pengendalian Mutu Nomor 1 (SPM 1) hasil rumusan Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) terbaru yang berbasis standar internasional.

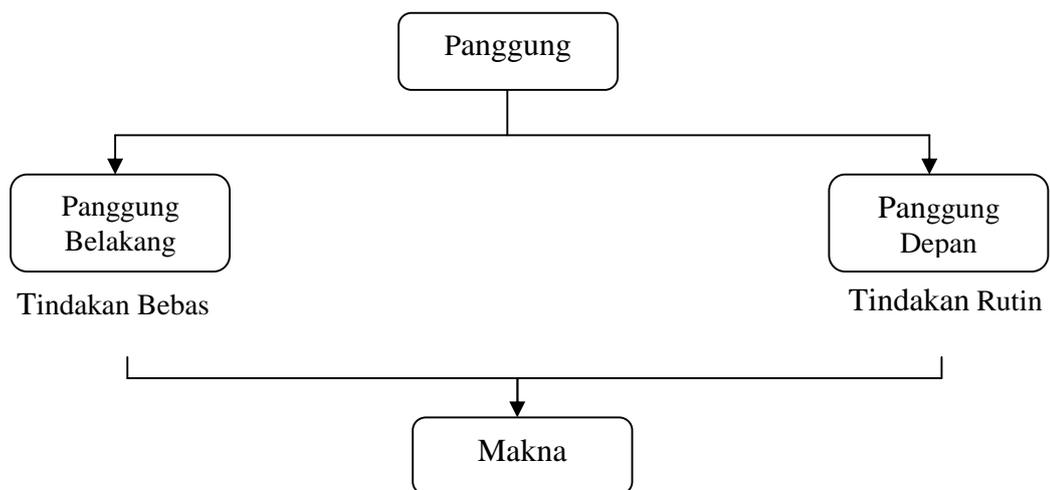
Implementasi sistem pengendalian mutu dalam penelitian ini tidak dipandang hanya dari tingkat kesesuaian antara sistem pengendalian mutu yang dimiliki Kantor Akuntan Publik dan pedoman yang berlaku dalam SPM 1 dikarenakan pengimplementasian sistem pengendalian mutu bisa jadi menghadirkan suatu tindakan sosial agen yang mungkin berbeda melalui peran yang dibawa oleh aktor. Selain itu, realitas sosial juga merupakan hasil konstruksi subjek. Oleh karena itu, fokus penelitian ini terletak pada bagaimana *partner*, manajer, dan staf

audit mengimplementasikan sistem pengendalian mutu pada jasa audit umum dan lebih jauh lagi untuk menangkap makna yang tersimpan dibaliknya. Untuk mewujudkan bentuk penelitian tersebut, penelitian ini menggunakan pendekatan dramaturgi Goffman dalam Poloma (1984) yang menggunakan bahasa dan tamsil panggung sandiwara.

Metode Penelitian

Penelitian kualitatif menurut Sugiyono (2010) lebih menekankan pada makna daripada generalisir. Sehingga, pengumpulan data penelitian ini dilakukan langsung terhadap subjek yang ada di situs penelitian pada latar naturalnya melalui pelaksanaan wawancara kepada masing-masing dua informan kunci dari dua Kantor Akuntan Publik *non big four* yang berlokasi di Jakarta. Selain wawancara dengan memberikan pertanyaan terbuka kepada para informan, pelaksanaan observasi partisipasi pasif dengan mengamati tindakan para aktor, termasuk tindakan aktor pendukung selain informan kunci juga dilakukan untuk memperkaya data penelitian yang tidak terekam selama sesi wawancara. Kerangka penelitian ini dapat digambarkan melalui bagan berikut:

Gambar 1. Konsep Dramaturgi



Sumber: Berbagai sumber diolah kembali

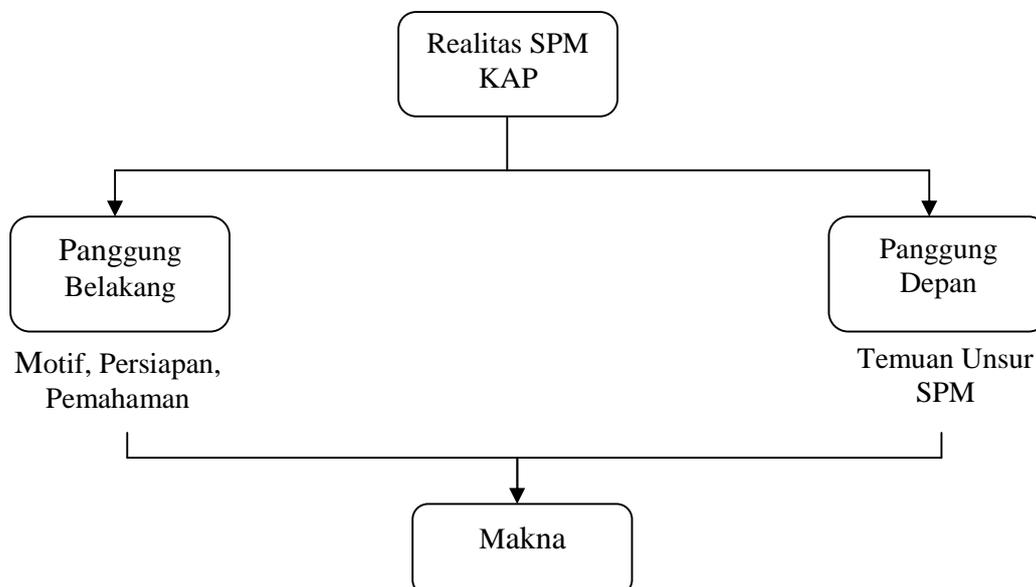
Kantor Akuntan Publik dianalogikan secara dramaturgis sebagai sebuah panggung pertunjukan besar yang mementaskan banyak pertunjukan, diantaranya pementasan implementasi sistem pengendalian mutu yang diterapkan pada jasa audit umum. Analogi panggung sandiwara Goffman membagi situasi sosial yang dimainkan individu atau disebut sebagai aktor kedalam dua wilayah panggung utama yakni panggung belakang dan panggung depan. Dapat dikatakan yang satu menunjukkan nilai kepalsuan dan yang lain menunjukkan nilai kesejatan. Oleh karena itu, dramaturgi memperlakukan “diri” layaknya karakter di panggung pertunjukan yang merupakan produk dari naskah dalam situasi sosial dimana individu saling mempengaruhi satu sama lain. Skenario atau naskah yang akan dibawakan para aktor saat berlaga diatas panggung berwujud pedoman pertunjukan yang tertuang dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) bagian Standar Pengendalian Mutu Nomor 1 (SPM 1) dan berlaku efektif per 1 Januari 2013.

Pengungkapan wilayah panggung belakang para aktor dilakukan untuk selanjutnya melihat apa yang para aktor coba tampilkan di atas pentas. Panggung belakang merupakan wilayah pribadi aktor dimana aktor masih menjadi dirinya sendiri secara bebas dan bisa melakukan persiapan atau perencanaan penampilan mereka di atas panggung depan. Penelusuran panggung belakang menguak bagaimana aktor memandang keseluruhan skenario SPM 1 yang akan dipentaskan serta motif yang tidak sesuai dengan citra diri ideal sang aktor. Panggung depan merujuk pada tindakan sosial dimana individu sebagai aktor diatas panggung bergaya. Menurut Goffman dalam Poloma (1984:237), wilayah ini berisi tindakan rutin yang aktor tampilkan, dalam konteks penelitian ini berupa tindakan implementasi keenam unsur sistem pengendalian mutu. Sebagai aktor-aktor kehidupan, tiap individu di dalam Kantor Akuntan Publik, terutama yang berperan sebagai Akuntan Publik dituntut untuk mengimplementasikan keenam

unsur sistem pengendalian mutu berdasarkan pedoman SPM 1 dalam setiap penugasan perikatan audit yang dikerjakan untuk memberi keyakinan memadai bahwa laporan hasil audit yang diterbitkan Kantor Akuntan Publik telah memenuhi standar audit dan ketentuan yang berlaku. Penampilan panggung depan syarat akan tindakan manajemen kesan dan improvisasi dimana aktor memanfaatkan *setting*, *appearance*, dan *manner* yang melekat pada diri mereka untuk memainkan peran yang dikondisikan kepadanya. Penelitian ini juga memperhatikan realitas yang terjadi antar aktor satu sama lain, dikarenakan penampilan seorang aktor di panggung depan menurut Goffman dalam Poloma (1984) tak lepas dari adanya peran anggota tim.

Peneliti disini berperan sebagai aktor yang memulai dan menghentikan interview terhadap subjek penelitian. Setelah melakukan wawancara dan observasi terhadap empat orang subjek penelitian atau informan Akuntan Publik dan auditor dari dua Kantor Akuntan Publik di Jakarta, peneliti meningkatkan ketekunan dalam menganalisis data berupa manuskrip dan hasil observasi. Adapun, informan dari situs penelitian pertama atau KAP X yakni Akuntan Publik Bapak “N” dan auditor Ibu “T”. Sedangkan, informan dari situs penelitian kedua atau KAP Y yaitu Akuntan Publik Bapak “A” dan auditor Bapak “L”. Kemudian, data yang diperoleh dari situs penelitian ini direduksi dengan cara menghilangkan informasi yang kurang relevan serta mengklasifikasikannya berdasarkan wilayah panggung dramaturgis. Selanjutnya, dari data tereduksi tersebut akan ditarik benang merah atas apa yang terjadi di panggung belakang dan apa kaitannya dengan realitas di panggung depan. Setelah memperoleh pemahaman holistik, dari penelitian ini akan dapat ditarik suatu makna yang tersimpan dalam pertunjukan implementasi sistem pengendalian mutu yang dibawakan para aktor.

Gambar 2.
Aplikasi Konsep Dramaturgi



Sumber: Data Manuskrip dan Observasi

Berdasarkan kerangka pemikiran di atas, analisis hasil penelitian terhadap panggung belakang dan panggung depan secara dramaturgis adalah sebagai berikut:

A. Terungkapnya Motif, Persiapan para Aktor, dan Bagaimana Aktor Memandang Skenario SPM 1

Pada saat observasi dan interaksi tatap muka dengan para aktor yang ada di situs penelitian, tersirat bahwa mereka mengimplementasi sistem pengendalian mutu diatas pentas karena adanya tuntutan dari pemerintah dan pemeriksaan dari Pusat Pembinaan Profesi Keuangan (PPPK). Sikap patuh aktor dimaksudkan menghadirkan rutin citra positif terhadap aturan pengendalian mutu yang ditetapkan kelompok dominan yang menentukan.

“Karena bagaimanapun yah semua hasil pekerjaan kita itu nanti akan direview sama otoritas yang membawahi kita.” Bapak “A”, KAP Y

Terdapat motif keterpaksaan yang terungkap di panggung belakang secara implisit melalui proses wawancara terbuka dengan para aktor. Saat penelitian berlangsung, panggung Kantor Akuntan Publik di penelitian ini juga dalam kondisi pasca diperiksa oleh Pusat Pembinaan Profesi Keuangan (PPPK). Keinginan untuk melakukan suatu tindakan pengendalian secara bebas menjadi dikekang dengan aturan yang ada.

“KAP X pasca diperiksa itu, kita pantau pelaksanaan mutu yang dilakukan semua staf.” Bapak “N”, KAP X

Persiapan skenario SPM 1 masih berlangsung dan belum rampung sebagaimana tampak di panggung depan karena disaat sistem pengendalian mutu diimplementasikan oleh para aktor yang berperan sebagai staf, buku manual sistem pengendalian mutu yang dimiliki Kantor Akuntan Publik masih dalam tahap reviu ulang para *partner* atau

belum mendapatkan persetujuan dari semua *partner*. Aktivitas yang terus berlangsung dimaksudkan aktor bahwa proses implementasi menjadi perhatian penting yang ditampilkan dalam rutin.

“Ini SPM kita lagi dibikin lagi kan. Dan nanti pastinya harus ada keseragaman antar cabang ya.” Bapak “N”, KAP X

“Kan kita terapkan nih SPM yang lama setelah kita diperiksa sama otoritas terkait. Nah, kita mesti ada dari pemeriksa tuh ada *note*, kekurangannya apa aja, nah kita *implem* kekurangan itu ke SPM yang baru.” Bapak “L”, KAP Y

Pada salah satu situs penelitian, pasca diperiksa Pusat Pembinaan Profesi Keuangan (PPPK), bahkan aktor pendukung yakni staf keuangan turut dilibatkan di panggung belakang untuk merampungkan buku manual sistem pengendalian mutu. Aktor menunjukkan hadirnya kebebasan dalam cara kerjanya. Fokus yang diberikan adalah kebebasan dalam cara membangun sistem pengendalian. Aktor memahami tersedia ruang gerak baginya dalam melakukan kreasi penciptaan produk SPM.

“Kayak yang kemarin ini *finance* juga ikut diperbantukan dalam menyusun (buku) manual SPM, Soalnya kan masih belum dirapihin banget gitu kan, belum disusun jadi satu *draft* (buku) pengendalian mutu.” Ibu “T”, KAP X

Namun, secara umum yang ingin ditampilkan secara rutin pada panggung depan, para aktor telah sangat memahami tujuan dan pentingnya penerapan skenario SPM 1 sebagai bagian dari perencanaan audit, alat bantu aktor dalam mengambil keputusan, alat untuk menjaga kualitas laporan audit, dan alat untuk mengarahkan pekerjaan tim. Tindakan dan praktik sosial dipahami

aktor sebagai wujud nyata dari SPM yang harus dihadirkan secara nyata. Keteraturan tindakan sosial aktor yang dihadirkan sebagai praktik sosial merupakan bukti berjalannya pemerapan SPM.

“Pengendalian mutu itu, tentunya udah dimulai dari awal menerima klien. Selanjutnya dari auditor ditugaskan ke klien sampai *reporting*, semuanya ada pedomannya dan standar yang harus diikuti. Semua poin di SPM itu bagian dari perencanaan audit kita.” Ibu “T”, KAP X

“SPM itu untuk menjaga kualitas jasa audit yang diberikan KAP. Oleh karena itu, SPM sudah jadi kewajiban bagi tiap KAP untuk memperoleh ijin berpraktek. SPM dalam hal ini perannya buat meminimalisir resiko audit dan pedoman KAP dalam mengambil keputusan. Apa keputusan yang diambil, kembali ke masing-masing karakter KAP.” Bapak “N”, KAP X

“Itu harus ada pedoman dari perencanaan sampai penyelesaian laporan. Kalau gak ada panduan agak sulit nanti penerapannya karena nanti banyak karyawan ada yang baru ada yang karyawan senior mereka itu kan nanti belum tentu bisa satu tim terus. Bisa juga kalau pada saat nanti pekerjaan banyak, itu nanti akan harus di *split* tenaganya dan mereka kalau gak punya panduan itu agak repot, gitu ya. Jadi harus ada panduannya.” Bapak “A”, KAP Y

Partner pun memandang rutin pada panggung depan bahwa mutu merupakan hal utama sehingga besar kecilnya *fee* audit yang telah disepakati antara klien dan Kantor Akuntan Publik tidak mempengaruhi kualitas hasil audit yang akan diberikan oleh Kantor Akuntan

Publik. Aktor berusaha menghadirkan kesan bahwa kualitas menjadi perhatian penting yang diwujudkan. *Fee* audit tidak dapat mengaburkan arti kualitas, dan kesadaran akan hal tersebut menjadi rutin yang ditampilkan terus menerus. Sikap mental yang independen ditampilkan auditor dalam ruang publiknya sekaligus cermin dalam setiap kualitas kerja yang ingin diperlihatkan aktor.

“Jadi, bagaimanapun si audit, tetep mutu itu udah melekat ya. Melekat. Jadi, gak dianggarkan khusus, misalnya kita mau audit segini, untuk mutunya lebih baik kita harus tambah segini, enggak bisa. Satu *fee* itu udah meliputi semua.” Bapak “A”, KAP Y

B. Temuan dalam Setiap Episode SPM 1

Para aktor yang bekerja sama sebagai sebuah tim senantiasa ingin menampilkan pertunjukan sistem pengendalian mutu yang baik dimata para penontonnya, terkadang dengan jalan memistifikasi pertunjukan agar semua persiapan dan kepalsuan yang terjadi tidak terungkap oleh penonton.

1. Tanggung Jawab Kepemimpinan KAP atas Mutu

Belum adanya keseragaman penerapan sistem pengendalian mutu antara *partner* yang tergabung dalam suatu Kantor Akuntan Publik.

“Nah, yang terakhir itu kita belum *full implement* untuk di *partner* Pak “A” ya.” Bapak “L”, KAP Y

Selain dari hasil wawancara, realitas ini terungkap dari hasil observasi pada panggung depan, saat peneliti melihat surat keterangan hasil pemeriksaan PPPK di salah satu KAP yang diteliti. Temuan terkait keseragaman implementasi dokumentasi sistem pengendalian mutu

dalam Kantor Akuntan Publik tertera dalam surat keterangan tersebut sebagai hasil pemeriksaan unsur tanggung jawab kepemimpinan KAP atas mutu. Keseragaman merupakan atribut penting atas tanggungjawab mutu. Bahkan mutu telah dipandang sebagai mawujud dalam keseragaman sekaligus keteraturan. Aktor yang memiliki tanggungjawab mengarah pada posisi kepemimpinan. Penghadiran tindakan rutin menjadi pertarungan panggung depan. Akumulasi seluruh tindakan pimpinan KAP dipandang sebagai wujud penerapan atas pengendalian kualitas yang terus dipraktikkan secara sosial.

2. Ketentuan Etika Profesi yang Berlaku

Berdasarkan hasil wawancara terbuka dengan aktor dan didukung oleh hasil observasi, didapati bahwa beberapa Kertas Kerja Pemeriksaan perikatan audit berdasarkan panggung belakang, belum dilampiri representasi tertulis terkait etika profesionalitas sebagai atribut presentasi diri aktor menjalankan perannya sebagai auditor independen (*independence in appearance*). Kebebasan ini terus diperhatikan secara serius agar tidak terjadi pada panggung depan. Karena itu segala upaya aktor dalam melengkapi representasi tertulis terkait etika menjadi tindakan yang terus menerus dalam peniadaan misrepresentasi pada panggung depan.

“Misalnya, belum dibuat surat independensi tertulisnya. Ini sih yang bersifat dokumentasi ya.” Bapak “N”, KAP X

3. Penerimaan dan Keberlanjutan Hubungan dengan Klien dan Perikatan

Tidak terlalu ditekankannya spesialisasi auditor. Auditor pada panggung belakang harus bisa ber-

improvisasi menjalankan perannya, dalam arti auditor yang harus bisa menyesuaikan diri dan belajar memahami semua jenis klien yang diterima Kantor Akuntan Publik. Sehingga, ada kemungkinan auditor ditugaskan ke ranah yang belum terlalu dikenalnya. Aktor selalu berupaya melakukan studi dan pemahaman yang memadai agar tidak terjadi perembesan tindakan sosial pada panggung belakang kepada panggung depan. Karena itu dibalik upaya studi terdapat motif mencegah perembesan.

“Kalau yang dimaksud auditor spesialis untuk suatu industri atau klien tertentu, disini tidak terlalu kaku untuk kekhususan auditor...Yang paling penting, semuanya harus bisa dan harus banyak belajar disini.” Bapak “N”, KAP X

“Itu kalo KAP besar ya spesialisasi. Kalo KAP kecil kayak kita nih, bisa gak bisa harus menguasai semuanya. Kita gak ada spesialisasi.” Bapak “A”, KAP Y

4. Sumber Daya Manusia

Para aktor diposisi pimpinan dalam rutin panggung depan melakukan *training* terhadap stafnya sebagai tindakan improvisasi untuk memaksimalkan keterbatasan Sumber Daya Manusia yang ada dari segi kompetensi. Pelatihan sebagai wujud kehadiran peningkatan mutu yang rutin diperlihatkan.

“Kalau *out-house* itu, jadi saya pilih yang udah senior. Karena kan tujuannya dia terima dari luar nanti dia akan kasih masukan ke dalam dan melatih yang junior-junior disini... Nanti mereka bawa ilmunya harus disebarin disini.” Bapak “A”, KAP Y

Tindakan kehati-hatian dramaturgis pada panggung depan rutin saat keadaan darurat yakni saat ada anggota tim yang melakukan pelanggaran, dilakukan aktor melalui pemberian teguran hingga pada tindakan pemutusan hubungan kerja. Tindakan sosial tersebut dipandang sebagai pencegah terhadap kemungkinan menularnya patologi sosial secara lebih meluas. Dengan pencegahan tersebut maka kualitas menjadi terpelihara dan tetap ditampilkan dalam rutin.

“Mungkin, kalo pemecatan, dulu pernah sekali, ada auditor yang dipecat, langsung dipecat *partner* karena melakukan kesalahan yang berulang dan kalau dibiarkan ya, itu dikhawatirkan menurunkan kualitas KAP kita.” Bapak “N”, KAP X

“*Punishment* di kita enggak begitu banyak kita terapkan karena kita bersifat disini mendidik ya. Kalo ada kekurangan, kelemahan, paling teguran. Teguran kita minta mereka lebih giat lagi atau perbaiki kesalahan ya.” Bapak “A”, KAP Y

5. Pelaksanaan Perikatan

Keterbatasan waktu audit membuat proses penelaahan atas Kertas Kerja Pemeriksaan belum dilakukan secara maksimal. Konsultasi juga telah berjalan namun tidak semua pelaksanaannya didokumentasikan secara formal sebagaimana tampak pada panggung belakang. Perbaikan dalam melengkapi dokumen secara formal terus dilakukan di panggung belakang agar hasil nyata menjadi tampak dalam kualitas dokumen yang terus menerus dijaga di panggung depan. Kualitas dokumentasi perikatan merupakan dialektika

antara tindakan bebas pada panggung belakang yang menghasilkan fakta belum maksimal dengan tindakan strategis terarah di panggung depan yang mengingini secara formal lengkap.

“Emang kalau beban kerja lagi banyak, agak ribet juga sih ya, keliatannya. Emang pelaksanaannya ribet juga sih. Mungkin itu bisa lupa urusan yang dokumentatif gitu” Ibu “T”, KAP X,

“Ya, sebisanya. Kadang *by phone*, kadang *by email* dengan *partner*. Kalo *partner* gak sempet kesini, biasanya *by email*... Ada yang tertulis ada yang lisan.” Bapak “L”, KAP Y,

6. Pemantauan

Proses pemantauan atas keseluruhan sistem pengendalian mutu belum dilaksanakan pada panggung belakang sampai dengan belum dilakukan *follow up*. Keterbatasan yang dihadapi tidak menjadi alasan bagi aktor untuk tidak berbuat sesuatu. Tindak lanjut tetap harus dilakukan dan harus menjadi rutin yang ditampilkan, meski dalam konteks dilakukan kemudian. Pemastian dilakukannya tindak lanjut menjadi motif kehadiran kualitas dalam konteks pengendalian mutu.

“Jadi hasil kerja *partner* di kota lain belum dipantau pusat ya, karena kesibukan cabang dan pengaturan waktu yang belum pas. Buat *follow up* nya, menurut *partner* di Jakarta nih, *managing partner* juga, akan disediakan waktu minimal satu klien setiap cabang pertahun untuk dipantau.” Bapak “N”, KAP X

“Belum sejalan kan antara *partner* lain, yang satu sama yang lain kan. Ini (pemantauan)

belum ada yang khusus tentang SPM itu, belum ada.” Bapak “L”, KAP Y

Para aktor secara umum telah memahami hakikat dan pentingnya penerapan sistem pengendalian mutu. Namun, di panggung belakang terdapat motif keterpaksaan dari para aktor dalam mengimplementasikan sistem pengendalian mutu. Sehingga para aktor, terutama yang berperan sebagai *partner* melakukan persiapan di panggung belakang dengan menyempurnakan dan memformulasikan kembali skenario sistem pengendalian mutu untuk secara aktif memaksimalkan penampilan mereka di panggung depan dalam mengimplementasikan sistem pengendalian mutu. Pertunjukan ideal yang diusahakan para aktor tersebut nyatanya pun tak terlepas dari ketidaksempurnaan dan keterbatasan.

Simpulan Dan Saran

Jadi, berdasarkan analisis subjektif reflektif yang dilakukan peneliti, makna yang terkandung dalam penelitian ini yaitu para aktor di Kantor Akuntan Publik masih berada dalam proses penyesuaian untuk mengimplementasikan sistem pengendalian mutu berdasarkan Standar Pengendalian Mutu Nomor 1 (SPM 1) secara utuh dan menyeluruh. Mereka sebagai para aktor, menyesuaikan diri pada tuntutan peran ideal Akuntan Publik yang harus mengimplementasikan SPM 1 dalam setiap penugasan dengan cara melakukan usaha-usaha untuk membangun kesan bahwa pertunjukan telah berlangsung sesuai skenario SPM 1.

Dalam rangka mengembangkan dan menyempurnakan penelitian ini, peneliti selanjutnya diharapkan dapat menambah jumlah informan, misalnya dengan meneliti salah satu Kantor Akuntan Publik *big four* dan Kantor Akuntan Publik lokal *non big four*

sebagai bahan perbandingan. Peneliti selanjutnya juga dapat memperkaya latar belakang informan sehingga tidak terbatas pada informan dari Kantor Akuntan Publik saja, namun juga dapat mencakup informan dari kalangan Dewan SPAP atau petugas pemeriksa dari Pusat Pembinaan Profesi Keuangan (PPPK) untuk memahami bagaimana pengimplementasian sistem pengendalian mutu pada Kantor Akuntan Publik dari perspektif aktor yang lebih luas.

Daftar Pustaka

- Christiawan, Yulius Jogi, 2005, “*Aktivitas Pengendalian Mutu Jasa Audit Laporan Keuangan Historis (Studi Kasus pada Beberapa Kantor Akuntan Publik di Surabaya)*”, *Jurnal Akuntansi & Keuangan*, Vol. 7, No. 1, Mei, sumber: <http://puslit2.petra.ac.id>. (Diakses pada 14 Desember 2015).
- Institut Akuntan Publik Indonesia, 2013, *Standar Profesional Akuntan Publik: Standar Pengendalian Mutu Nomor 1*, Jakarta: Salemba Empat.
- Poloma, Margaret M. 1984, *Sosiologi Kontemporer*, Terjemahan oleh Tim Penerjemah Yasogama, Jakarta: Penerbit CV. Rajawali.
- Ritzer, George and Goodman, Douglas J. 2004, *Teori Sosiologi Modern*, Edisi 6, Terjemahan oleh Alimandan, Jakarta: Prenada Media.
- Sugiyono, 2010, *Memahami Penelitian Kualitatif*, Bandung: Penerbit Alfabeta.