

ANALISIS PERBEDAAN UPAH AUDITOR DARI PERSPEKTIF GENDER: STUDI EMPIRIS AUDITOR DI JAWA TENGAH DAN YOGYAKARTA

Rina Trisnawati

Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Surakarta

E-mail: rinaums@yahoo.com

Participation of Indonesian women in auditing professions has been increasing from year to year. Previous studies however, show the existence of wage differentials between male and female auditors. In most cases, female auditors receive lower wage as compared to male auditors. The main objectives of this study are to identify the factors that determine gender wage level and gender wage differentials among auditors and examine the influence of wage level on auditor's career. This study used Oaxaca-Wage Decomposition Model and Pooled Model to identify factors that determine gender wage level and gender wage differentials. A total of 284 auditors were selected as respondents in this study. Among them, 183 were males and 101 were females. The study was conducted in Central Java and Yogyakarta, Indonesia. The study shows that human capital such as auditors' professional level and experience are the main factors that determine gender wage level among auditors. Age, firm's type, client firm's size and location of client's firm are also the determinants of gender wage levels. Discrimination does exist and it is an important determinant factor for gender wage differentials. To reduce gender wage differentials, the researcher proposes women auditors should be given encouragement to participate in Professional Accountancy Educational Program (PPA) to upgrade their professional level. Auditing firms should be fairly in assigning jobs to their auditors. Firms should also provide conducive job environments and proper reward system to enhance auditors' careers. Government on the other hand should formulate policies that can facilitate and encourage the professional women to participate in labour market.

Keywords: *auditor, gender wages differentials, oacaxa analysis*

PENDAHULUAN

Profesi auditor berkembang selaras dengan perkembangan ekonomi suatu negara. Hal ini dapat dilihat dari perkembangan pasar modal di negara itu. Berdasarkan *directory capital market Indonesia*, jumlah emiten terdaftar di Bursa Efek Jakarta hingga tahun 1997 sebanyak 259 emiten dan hingga tahun 2003 terdaftar sebanyak 323 emiten atau meningkat sebesar 24.7 persen. Hal ini menunjukkan bahwa pasar modal di Indonesia mengalami perkembangan yang cukup pesat. Perkembangan jumlah perusahaan-perusahaan yang berbadan usaha Perseroan Terbatas (PT) yang ada di Indonesia juga mengalami perkembangan. Pada tahun 1998 jumlah PT di Indonesia sebanyak 21,423 buah dan pada tahun 2003 sebanyak 22,648 atau meningkat sebesar 5.71 persen. Besarnya angka ini akan mendorong munculnya pekerjaan-pekerjaan yang mendukung lajunya perkembangan perusahaan-perusahaan di Indonesia

Berdasarkan aturan dari Badan Pengawas Pasar Modal (BAPEPAM) yang mensyaratkan bahwa perusahaan *listing* di bursa efek jika laporan keuangan perusahaan tersebut telah diaudit dengan pendapat wajar tanpa pengecualian. Dari keperluan inilah diperlukan pekerjaan auditor. Pekerjaan ini mengalami perkembangan selaras dengan perkembangan perusahaan-perusahaan di Indonesia.

Profesi auditor berbeda dengan profesi yang lain dan hanya profesi ini di Indonesia yang mempunyai standar. Standar ini yang menjadi pedoman bagi auditor dalam menjalankan pekerjaannya yaitu Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Berdasarkan data ILO tahun 2002, jumlah auditor di Indonesia adalah 24,475 orang. Jumlah ini mengalami perkembangan yang cukup pesat jika dibandingkan dengan jumlah auditor di Indonesia pada tahun 1990 yaitu sejumlah 9,553 orang atau terjadi kenaikan sebanyak 156 persen. Peranan wanita dalam pekerjaan ini menunjukkan jumlah yang meningkat. Pada tahun 1990 jumlah auditor wanita sebanyak 2,447 orang dan pada tahun 2000 meningkat menjadi 7,590 orang atau meningkat sebesar 237 persen. Dari keseluruhan jumlah auditor, 31 persen di antaranya adalah auditor wanita. Hal ini menunjukkan bahwa pekerjaan auditor juga banyak dilakukan oleh wanita meskipun pekerjaan ini dianggap sebagai pekerjaan *male occupation*.

Kajian mengenai auditor wanita ini penting dilakukan karena penglibatan auditor wanita meningkat namun demikian pada akhirnya hanya sedikit auditor wanita mencapai posisi yang tinggi. Berdasarkan *directory IAI* bulan Maret 2003 bahwa dari 183 KAP hanya 10 KAP atau 5 persen yang manajernya adalah wanita dan dari 318 rekan

(*partner*) hanya 28 atau 8.8 persen yang merupakan auditor wanita. Fenomena ini memunculkan kajian yang menarik tentang pekerjaan auditor

Berkaitan dengan upah yang diterima pekerja wanita, pada saat rekrutmen auditor laki-laki dan auditor wanita diberikan upah yang sama. Namun beberapa tahun kemudian upah auditor wanita lebih rendah dari auditor laki-laki karena kenaikan karir auditor wanita lebih lambat. Pilsburry et al (1999) menemukan bahwa auditor laki-laki dan auditor wanita memulai karir mereka dengan posisi dan upah yang sama namun beberapa tahun kemudian auditor wanita menerima US \$4000 lebih rendah dibandingkan auditor laki-laki. Secara empiris (Computer World, 2000) menyatakan bahwa wanita menerima 72 sen:100 sen per dollar dari penerimaan laki-laki tahun 1993 dan tahun 2000 meningkat 80 sen:100 sen per dollar dari penerimaan laki-laki. Hal ini menunjukkan bahwa kenaikan karir auditor sangat berkaitan dengan upah yang diterima

Pada pekerjaan auditor, pangkat auditor wanita lebih rendah dibandingkan auditor laki-laki. Jumlah auditor di Indonesia berjumlah 24,475 orang. Dari jumlah tersebut, jumlah auditor laki-laki adalah 16,885 orang sedangkan jumlah auditor wanita berjumlah 7,590 orang atau 30 persen. Dari jumlah tersebut hanya 5 persen yang manajernya adalah wanita dan dari 318 rekan (*partner*) hanya 28 atau 8,8 persen yang merupakan auditor wanita. Data ini menunjukkan bahwa karir auditor wanita lebih lambat untuk menduduki posisi yang tinggi. Pangkat seorang pekerja sangat berkaitan dengan upah yang diterima. Semakin tinggi pangkat seorang pekerja maka akan menerima upah yang lebih tinggi sehingga data di atas memberi gambaran bahwa upah rata-rata auditor wanita lebih rendah dibandingkan auditor laki-laki. Oleh karena itu perlu dianalisis faktor-faktor apa yang menyebabkan perbedaan upah di antara auditor wanita dan auditor lelaki. Berdasarkan isu di atas maka tujuan penelitian ini adalah:

1. Menganalisis faktor penentu tingkat upah dalam pekerjaan auditor
2. Menganalisis faktor penentu perbedaan upah dalam pekerjaan auditor dari perspektif gender.
3. Menganalisis terjadinya/wujudnya diskriminasi karena upah dalam pekerjaan auditor.

Berdasarkan analisis yang akan dilakukan dalam kajian ini, kontribusi yang dapat diperoleh dalam penelitian ini adalah

1. Memberi informasi jika berlaku perbedaan upah dan faktor penentunya pada pekerjaan auditor sehingga memberi kesadaran bagi auditor wanita untuk dapat memperoleh upah yang lebih tinggi.

2. Dapat memberi informasi kepada pemerintah tentang kepentingan auditor wanita khususnya dan wanita profesional lainnya dan diharapkan pemerintah dapat memperhatikannya mengingat semakin banyak wanita yang bekerja sebagai auditor dan pekerjaan profesional lainnya.
3. Penggunaan analisis Oaxaca dalam perhitungan wujud diskriminasi upah dalam pekerjaan auditor dapat digunakan untuk pekerjaan profesional yang lainnya.

Kajian literatur yang berkaitan dengan penelitian ini sebagai berikut:

Diskriminasi pada Pekerjaan Auditor

Isu mengenai auditor wanita yang berprofesi sebagai auditor sebenarnya tidak lepas dari masalah gender. Bias gender terjadi sebagai konsekwensi bahwa profesi auditor merupakan *male-stereotype profession* (Eric et al, 1998). Situasi ini terjadi karena kultur informal dari KAP yang menekankan pada *power structure* sebagai kunci penting dalam pengembangan karir pekerjaan ini maka KAP lebih didominasi oleh laki-laki.

Pekerjaan auditor merupakan salah satu pekerjaan yang tidak terlepas dari diskriminasi gender. Studi yang dilakukan oleh Lehman (1992) menunjukkan bahwa 48% responden tidak pernah berpindah tempat kerja sejak awal karir mereka. Hal ini karena banyak KAP lain berusaha menghindari dalam menerima auditor wanita meskipun ada sebagian yang masih merekrutnya dengan alasan bahwa auditor wanita mesti bekerja di lingkungan laki-laki. Auditor wanita menghadapi kendala bahwa sebagian klien menolak dilayani oleh auditor wanita dan adanya pembatasan bagi manajemen bahwa wanita tidak memungkinkan ditugaskan di lapangan.

Hasil penelitian yang dilakukan Trapp et al. (1989) menemukan bahwa 41% responden yang mereka teliti yaitu auditor wanita yang telah meninggalkan karir di KAP merasakan adanya bentuk-bentuk diskriminasi yang telah mempengaruhi karir mereka. Sebaliknya hanya 28% dari responden yang masih bekerja dalam pekerjaan ini dan merasakan adanya diskriminasi. Di Indonesia, penelitian yang dilakukan Laksmi dan Indriantoro (1999) yang menemukan bahwa adanya perbedaan kesempatan dalam berkarir, perlakuan, penerimaan dalam pekerjaan dan komitmen terhadap karir antara auditor laki-laki dan wanita. Hasil penelitian ini memberikan implikasi bahwa masih terdapat ketidaksesuaian persepsi antara auditor wanita dan auditor laki-laki dalam memandang isu-isu yang terkait dengan gender. Hal ini

memberikan gambaran bagaimana keadaan sesungguhnya yang dihadapi oleh auditor wanita pada saat ini.

Pekerjaan auditor di beberapa negara juga menunjukkan bahwa pekerjaan ini didominasi oleh laki-laki. Di Amerika Serikat, pada tahun 1999 hanya 30% anggota AICPA adalah wanita. Penelitian yang dilakukan Barker dan Monks (1998) menemukan bahwa secara historis dan budaya peran wanita bekerja adalah pekerjaan domestik. Wanita cenderung di rumah dan bertanggungjawab terhadap keluarga. Fenomena *glass ceiling* ini mencoba diterobos oleh beberapa auditor wanita. Simpson dan Altman (2000) menemukan bahwa laki-laki masih mendominasi pekerjaan auditor di Irlandia, ini dapat dilihat dari prosentase wanita bekerja pada pekerjaan ini. Penemuan penelitian lainnya adalah wanita dalam pekerjaan auditor terlalu dibatasi dalam karirnya terutama dalam suatu industri karena jenjang manajer kebanyakan laki-laki dan mereka enggan menggunakan auditor wanita.

Catriona Pasey (1995) menemukan bahwa praktek auditor di Scotlandia menunjukkan bahwa 55% wanita merasa diperlakukan diskriminatif, 72% merasa keberhasilan karirnya tidak sebaik laki-laki, hanya 76% yang bekerja *full-time* (sebagian besar tak memiliki anak). 13% bekerja *part time* dan 6% pekerjaan dilakukan di rumah. 60% laki-laki bekerja lebih dari 45 jam per minggu dan hanya 21% wanita yang bekerja lebih dari 45 jam per minggu. Akibat hal ini wanita mempunyai keahlian yang lebih rendah, produktivitas yang lebih rendah dan karir yang lebih lambat. Di samping itu wanita memiliki karir yang lebih rendah dibandingkan laki-laki dan bekerja pada area yang berbeda. Hal ini dapat digambarkan bahwa hanya 16% sebagai partner dan 10% wanita sebagai manajer. Wanita cenderung mengerjakan pekerjaan domestik yaitu bidang pajak (26%) dan bidang konsultan (54%), sedangkan pekerjaan audit lebih banyak dilakukan oleh laki-laki (31%)

Keadaan di atas juga berlaku pada negara-negara lain seperti di Australia (Wilson, 1993), di New Zealand (Abu Helewa, 1995), Canada (Flo Hamrick, 1997). Kondisi ini juga terjadi di Indonesia. Berdasarkan direktori KAP bulan Maret 2003 bahwa dari 183 KAP hanya 10 KAP yang manajernya adalah wanita dan dari 318 rekan (partner) hanya 28 atau 8,8% yang merupakan auditor wanita. Fenomena ini menarik mengingat jumlah wanita yang menekuni pekerjaan ini meningkat namun posisi karir wanita lebih rendah dibandingkan laki-laki dan bekerja pada area yang cenderung 'domestic'.

Kajian tentang Perbedaan Upah

Berkaitan dengan upah, pada saat rekrutmen auditor laki-laki dan wanita diberikan *starting salaries* yang sama akibat tingkat pendidikan

yang sama. Namun pada beberapa tahun kemudian gaji auditor wanita lebih rendah dibandingkan auditor laki-laki, hal ini disebabkan kenaikan karir auditor wanita lebih lambat dibandingkan laki-laki. Pilsburry et al (1999) menemukan bahwa auditor laki-laki dan auditor wanita memulai karir mereka dengan posisi dan gaji yang sama namun beberapa tahun kemudian auditor wanita menerima \$4000 lebih rendah dibandingkan laki-laki.

Secara empiris (Computerworld,2000) menyatakan bahwa wanita menerima 72 sen per dollar dari gaji yang diterima laki-laki pada tahun 1993 dan pada tahun 2000 meningkat 80 sen per dollar. Laporan dari ILO menunjukkan bahwa upah pekerja wanita lebih rendah baik di sektor manufaktur maupun sektor non-manufaktur. Secara rata-rata upah pekerja wanita 60-70% per bulan, 70-75% per hari dan 75-80% per jam. Kondisi upah pekerja wanita di Indonesia juga lebih rendah. Berdasarkan laporan BPS menunjukkan bahwa rasio gaji wanita dibandingkan dengan laki-laki adalah 79%. Gunderson (1994) mengidentifikasi mengapa upah pekerja wanita lebih rendah (1) perbedaan *human capital* (2) perbedaan *dual labor market* (3) perbedaan *occupational by sex* (4) perbedaan dalam keinginan bekerja (5) perbedaan dalam pekerjaan yang tersedia.

Analisis yang digunakan oleh peneliti sebelumnya berkenaan dengan perbedaan upah adalah *Wages Decomposition Model Oaxaca dan Ramson* (1973). Model ini awalnya dikembangkan menjadi 2 model yaitu (a) Metode Oaxaca 1 $\rightarrow \beta^* = \beta_f$ sehingga $(\beta_m - \beta_f)X_f$. Model ini menggambarkan *discrimination against women (disadvantage women)*. (b) Metode Oaxaca 2 $\rightarrow \beta^* = \beta_m$ sehingga $(\beta_m - \beta_f)X_m$. Model ini menggambarkan *discrimination in favour of mens (advantage men)*. Oaxaca (1973) menggunakan data dari *Survey of Economic Opportunity* tahun 1967 yang mengklasifikasikan upah berdasarkan jenis kelamin dan ras. Oaxaca melakukan estimasi β^* dengan cara $\rightarrow B^* = \Omega \beta_w + (1 - \Omega) \beta_e$ dimana $\Omega = 1$ dan $\Omega = 0$.

Seterusnya model Oaxaca ini dikembangkan oleh peneliti-peneliti berikutnya dengan melakukan estimasi β^* dengan cara yang beda. Metode Reimers (1983) mengasumsikan bahwa $\Omega = 0.5 I$ sehingga $\beta^* = (\beta_m + \beta_f) / 2$. Reimers menggunakan data *Survey of Income and Education* tahun 1976 dengan melakukan bedaan upah untuk pekerja Hispanic dan non Hispanic (*Black worker*). Selanjutnya Cotton (1988) melakukan estimasi dengan $\Omega = f_w$ dimana f_w adalah proporsi dalam group w dibagi dengan total pekerja. Data yang digunakan adalah Census Public Use Samples tahun 1980. Kemudian Neumark (1988) melakukan estimasi β^* adalah vektor dari *rate of return* yang diperoleh

dari fungsi upah dengan memasukkan seluruh group (*pooled model*) Sehingga untuk menghitung Ω dilakukan dengan cara : $\Omega = (X'X)^{-1} (X'mXm)$ dimana X dan Xm adalah matrik dari karakteristik *human capital* dalam *pooled sample* (seluruh group M dan F). Model yang dikembangkan oleh Neumark (1988) yang mengestimasi β^* menggunakan *pooled sampel*. β^* dihitung dari rata-rata koefisien hasil log regresi upah total dengan variabel-variabel *observed* dari seluruh sampel.

Latifah (1998) meneliti perbedaan upah di Peninsular Malaysia yang hasil kajiannya menjelaskan bahwa perbedaan upah disebabkan oleh diskriminasi sebesar 51.30% sedangkan selebihnya disebabkan oleh variabel *human capital*, *occupation* dan *family*. Latifah (1994) menggunakan *decomposition wages model* dan *pooled sampel model*. Glovanni (1998) menggunakan alat analisis yang sama melakukan penelitian perbedaan upah di Switzerland. Hasil kajiannya menunjukkan bahwa pada tahun 1995 perbedaan upah disebabkan oleh diskriminasi sebesar 53% dan pada tahun 1997 sebesar 51%. Variabel-variabel yang digunakan untuk mengukur perbedaan upah yaitu pendidikan, pengalaman, pangkat, besaran perusahaan, fungsi manajerial dan kesesuaian pendidikan dan pekerjaan. Variabel-variabel ini hanya mampu menjelaskan 47 % dari perbedaan upah.

Drahamira Fishelova (2002) melakukan analisis Oaxaca untuk menganalisis perbedaan upah di Czech Republic dan EU. Variabel-variabel yang digunakan untuk menentukan fungsi upah adalah pendidikan, umur, klasifikasi pekerjaan, tipe manajemen, *tariff class*, sektor, jam kerja, dan tipe skedul pekerjaan. Hasil analisisnya menunjukkan bahwa 52% disebabkan diskriminasi gender sedangkan faktor-faktor tersebut hanya menjelaskan 48%.

Rahmah dan Zulridah (2003) menggunakan analisis Oaxaca dengan menggunakan *model wage decomposition dan pooled sample*. Variabel-variabel yang membentuk fungsi upah yaitu faktor demografi, *human capital*, karakteristik pekerjaan, dan karakteristik industri. Data yang digunakan adalah 2,046 pekerja pada enam industri di Klang Valley dan Penang. Hasil analisisnya menunjukkan bahwa faktor demografi dan *human capital* berperan penting dalam menentukan perbedaan upah. Variabel ini menyumbang 78% dari perbedaan upah sedangkan diskriminasi menjelaskan 22 % dari perbedaan upah.

Rahmah (2001) menggunakan analisis Oaxaca untuk menentukan perbedaan pendapatan buruh mengikut kemahiran dalam industri pembuatan di Malaysia. Data yang digunakan adalah 2065 pekerja dari enam industri pembuatan di Malaysia. Variabel yang digunakan adalah modal manusia, faktor lokasi dan gender. Hasil analisisnya menunjukkan bahwa pekerja mahir dan separuh mahir didapati 41.22% dari

perbedaan upah ditentukan oleh variabel modal manusia, sedangkan lokasi hanya menyumbang 1.08% dan gender menyumbang 26.7%. perbedaan upah yang disebabkan oleh diskriminasi adalah 30.97%. Pada pekerja mahir dan tidak mahir, variabel modal manusia menyumbang 19.09 persen kepada perbedaan upah. Sementara lokasi menyumbang 11.04 persen dan gender 3.52 persen. Variabel diskriminasi sangat menentukan dalam perbedaan upah ini yaitu 66.35 persen. Pada kelompok pekerja separuh mahir dan tidak mahir, faktor modal manusia menyumbang 54.88 persen dari perbedaan upah mereka, Lokasi menyumbang 1.16 persen dan gender 5.13 persen. Sementara itu perbedaan upah karena diskriminasi menyumbang 38.83 persen.

Kajian perbedaan upah pada pekerjaan auditor dilakukan oleh Rhoda (1998) dengan menggunakan model asas modal manusia, yaitu pendidikan, pengalaman dan pengalaman kuadrat, hasilnya menunjukkan bahwa faktor-faktor tersebut hanya menjelaskan 33.33% kepada perbedaan upah dan 66.66% karena diskriminasi.

Kajian ini mencoba mengembangkan dari penelitian Rhoda (1998) dengan menganalisis faktor penentu perbedaan upah dengan menambahkan faktor karakteristik individu, karakteristik pekerjaan dan karakteristik KAP selain faktor modal manusia yang merupakan *basic model Oaxaca*.

Hipotesis

1. Modal manusia merupakan faktor yang paling menentukan tingkat upah pada profesi auditor.
2. Diskriminasi merupakan faktor yang paling menentukan perbedaan upah dari perspektif gender pada profesi auditor.
3. Diskriminasi upah berlaku pada profesi auditor

METODE PENELITIAN

Sampel dan Pengumpulan Data

Populasi penelitian ini adalah auditor laki-laki dan auditor wanita yang bekerja pada KAP di Jawa Tengah dan Daerah Istimewa Yogyakarta (DIY). Berdasarkan direktori IAI tahun 2003 terdapat 26 KAP di Jawa Tengah dan 8 KAP di DIY. Data dikumpulkan dengan metode survei langsung yaitu kuesioner diberikan kepada auditor laki-laki dan wanita yang bekerja di masing-masing KAP. Hal ini dilakukan agar *response rate* dari kuesioner tinggi. Metode pengambilan sampel adalah metode purposive non random sampling dengan kriteria auditor yang bekerja di KAP wilayah Jawa Tengah dan DIY sesuai dengan direktori IAI, memiliki pangkat staff/*supervisor* dan memiliki pendidikan minimal S1

Pengukuran Variabel

- Upah: jumlah penghasilan yang diterima auditor dari KAP selama satu bulan (skala interval).
- Umur: umur dari responden (tahun)
- Pengalaman: lama responden bekerja di KAP yang bersangkutan (tahun)
- Pangkat: pangkat responden sekarang. Variabel ini diukur dengan dumi. Jika auditor berpangkat supervisor diberi nilai 1 dan bila berpangkat staff auditor diberi nilai 0.
- Jenis KAP, pengukurannya menggunakan dumi yaitu apabila KAP berafiliasi dengan KAP asing diberi nilai 1 dan bila KAP lokal diberi nilai 0.
- Umur KAP: masa KAP mulai beroperasi sampai sekarang (tahun)
- Nomor register. Variabel ini adalah proxy daripada pendidikan karena pendidikan auditor sarjana (S1). Diukur dengan dumi yaitu jika auditor memiliki nomor register akuntan diberi nilai 1 dan jika tidak diberi nomor 0
- Ukuran klien, pengukurannya menggunakan *dummy* yaitu jika perusahaan klien yang diaudit lebih besar daripada 50% merupakan perusahaan besar diberi nilai 1, jika perusahaan lokal diberi nilai 0
- Status pekerjaan, pengukurannya menggunakan *dummi* yaitu jika auditor adalah pekerjaan utama diberi nilai 1 dan jika tidak (pekerjaan sampingan) diberi nilai 0
- Lokasi klien, pengukurannya menggunakan dumi yaitu jika perusahaan klien yang diaudit lebih banyak diluar kota/jauh dari KAP maka diberi nilai 1 dan jika perusahaan klien lokal diberi nilai 0
- Lokasi KAP, pengukurannya menggunakan dumi yaitu jika KAP terletak di kotabesar (ibukota propinsi) diberi angka 1 dan jika tidak diberi nilai 0

Analisis Data

Untuk menganalisis hipotesis pada kajian ini dilakukan beberapa tahapan yaitu:

1. *Pilot test* dengan sampel auditor di Kota Solo (sekitar 50 auditor), Uji ini dilakukan untuk mengetahui validitas dan reliabilitas instrumen penelitian. Uji yang dilakukan terhadap instrumen penelitian adalah dan uji korelasi *product moment* dan uji reliabilitas *cronbach alpha*.

2. Pengujian terhadap asumsi klasik regresi meliputi uji normalitas, multikolinearitas dan heteroskedastisitas.
3. Pengujian terhadap faktor penentu tingkat upah, faktor penentu perbedaan upah dan penghitungan wujud diskriminasi menggunakan OAXACA ANALYSIS. Model yang digunakan untuk mengestimasi fungsi upah dengan menggunakan OLS yaitu:

$$\ln W = \beta_0 + \beta_1 \text{umur} + \beta_2 \text{status perkawinan} + \beta_3 \text{pangkat} + \beta_4 \text{pengalaman} + \beta_5 \text{pengalaman kuadrat} + \beta_6 \text{umur KAP} + \beta_7 \text{jenis KAP} + \beta_8 \text{No register} + \beta_9 \text{Ukuran klien} + \beta_{10} \text{Status pekerjaan} + \beta_{11} \text{Lokasi klien} + \beta_{12} \text{Lokasi KAP} + \mu$$

Pendekatan statistik dalam penelitian ini menggunakan model *wages decomposition model* yang dikembangkan oleh Oaxaca dan Ransom (1994) dan *pooled model* yang dikembangkan oleh Neumark (1988) dengan formula:

$$\ln W_m - \ln W_f = \sum[(X^m - X^f) b^m] + [X^f(b^m - b^f)] \quad \dots(1)$$

$\ln W_m - \ln W_f \rightarrow$ menggambarkan perbedaan rata-rata upah antara auditor laki-laki dan wanita

$(X^m - X^f) b^m \rightarrow$ perbedaan mean daripada *explained variable* yaitu modal manusia, karakteristik individu, karakteristik KAP dan karakteristik pekerjaan

$X^f(b^m - b^f) \rightarrow$ penghitungan wujud diskriminasi

$$\ln W_m - \ln W_f = \sum[(X^m - X^f) b^*] + [X^m(b^m - b^*) + X^f(b^* - b_f)] \quad \dots(2)$$

$(X^m - X^f) b^* \rightarrow$ perbedaan mean daripada *explained variable* yaitu modal manusia, karakteristik individu, karakteristik KAP dan karakteristik pekerjaan.

$[X^m(b^m - b^*) + X^f(b^* - b_f)] \rightarrow$ penghitungan wujud diskriminasi

HASIL PENELITIAN

Hasil Pilot Test

Pilot test dilakukan dengan menyebarkan kuesioner sebanyak 50 kuesioner kepada auditor yang bekerja di seluruh KAP di kota Solo. Kuesioner diserahkan secara langsung dan diberikan secara proporsional kepada tiap KAP. Terdapat 4 KAP di Solo yaitu: KAP Sumantri, KAP Rachmad Wahyudi, KAP Wartono dan KAP Payamta. Kuesioner yang diisi sebanyak 42 kuesioner dan 12 kuesioner rusak (isian data tidak

lengkap), 6 questioner diisi oleh partner/manager sehingga jumlah kuesioner yang dapat dianalisis sebanyak 24 kuesioner terbagi kepada 10 auditor wanita dan 14 auditor laki-laki. Pengujian reliabilitas instrumen menggunakan uji statistik cronbach *alpha*. Seluruh item kuesioner valid karena nilai *cronbach alpha* lebih besar daripada 0.60 Uji validitas menggunakan *pearson correlation (product moment)*. Uji validitas dilakukan dengan melihat nilai signifikansi dari masing-masing item kuesioner terhadap konstruk/ variabel. Seluruh instrumen penelitian adalah valid karena nilai korelasi item kuesioner dengan konstruk/variabel lebih besar daripada 0.30

Hasil Analisis Faktor-faktor Penentu Upah

Berdasarkan kepada tujuan penelitian, keputusan mengenai faktor-faktor penentu tingkat upah menggunakan regresi secara terpisah terhadap sampel auditor laki-laki, sampel auditor wanita dan sampel keseluruhan. Analisis regresi dilakukan sebagai bagian daripada analisis Oaxaca yang memerlukan nilai beta untuk setiap variabel dalam model. Lihat tabel 1

Tabel 1. Hasil Analisis Regresi Fungsi Upah

	Keluruhan Sampel		Laki-laki		Wanita	
	Beta	Sig. t	Beta	Sig.t	Beta	Sig. t
(Constant)	5.521	.000*	5.526	.000*	5.444	.000*
Umur	.010	.000*	.009	.006*	.019	.031*
St.Perkahwn	.092	.057*	-.006	.932	.126	.041*
Pangkat	.074	.163	-.044	.583	.243	.001*
Penglmn	.161	.000*	.206	.000*	.019	.762
Penglmn2	-.009	.000*	-.011	.000*	-.001	.844
Umur.Kap	.005	.191	.004	.447	.011	.014*
Jenis.Kap	-.109	-.026*	-.132	-.054*	-.130	-.032*
No.register	.282	.000*	.381	.000*	.107	.060
Ukr.klien	.122	.009*	.095	.162	.244	.000*
Status.pekerj	-.003	.952	-.093	.267	.121	.052*
Lokasi klien	.251	.000*	.262	.000*	.262	.000*
Lokasi KAP	.032	.425	.124	.029*	.116	.054*
N	284		183		101	
F hit / sig.F	61.252 (.000)*		31.880 (.000)*		30.206 (.000)*	
R square	.731		.728		.805	

*signifikan pada alpha 5 persen

1. Faktor modal manusia

Hasil analisis membuktikan bahwa faktor modal manusia berpengaruh positif dan signifikan terhadap ln upah. Hasil analisis juga membuktikan bahwa pemilikan nomor register berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat upah. Hasil analisis ini dimaksudkan bahwa jika auditor

memiliki nomor register maka upah yang diterima akan lebih tinggi dibandingkan jika ia tidak memiliki nomor register. Jika seorang auditor memiliki nomor register artinya ia dikatakan profesional sehingga lebih dipercaya oleh rekan sekerja maupun oleh atasannya.

Jika dilihat dari faktor pengalaman, hasil analisis menunjukkan variabel ini berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat upah auditor. Ini bermaksud semakin lama seseorang itu bekerja, maka upah yang diterima juga lebih tinggi. Hasil temuan ini konsisten dengan Mincer (1974, Oaxaca & Ransom 1973; Hill 1979; Hersch 1991; Ashraf & Ashraf 1993).

Temuan penelitian menunjukkan bahwa pengalaman tidak mempengaruhi tingkat upah pada sampel auditor wanita. Untuk responden wanita, pengalaman sebagai auditor lebih sedikit karena mereka yang berpengalaman sebagai auditor kurang daripada 5 tahun adalah 94 orang atau 93.1%. Perlu diketahui bahwa prosentase auditor wanita lebih banyak bekerja di KAP dan melakukan audit pada klien yang dekat dengan KAP. Bentuk pekerjaan yang sering dilakukan auditor wanita adalah pekerjaan administrasi sehingga upah yang mereka terima tidak tergantung kepada pengalaman bekerja tetapi pada banyaknya tugas yang ia lakukan.

2. Faktor karakteristik individu

Faktor karakteristik individu pada penelitian ini meliputi umur, status perkawinan dan jabatan Hasil analisis bagi sampel auditor wanita menjelaskan bahwa umur, status perkawinan dan pangkat berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat upah. Untuk sampel lelaki, umur berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat upah, sedangkan jabatan dan status perkawinan didapati tidak signifikan. Untuk regresi keseluruhan sampel, hasil analisis menjelaskan bahwa umur dan status perkawinan berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat upah, sedangkan pangkat didapati tidak signifikan.

Umur pekerja adalah salah satu proksi dari waktu bekerja seseorang pekerja. Umur berkaitan dengan masa bekerja. Maknanya jika umur pekerja semakin tua maka masa bekerja semakin lama maka upah yang diterima akan lebih tinggi. Bagi profesi auditor, semakin tua umur seseorang maka pengalaman bekerja yang diperoleh adalah semakin banyak. Maka tugas pengauditan yang diterima adalah lebih banyak dan akhirnya upah yang diterima menjadi lebih tinggi. Temuan hasil kajian ini adalah konsisten dengan hasil kajian sebelumnya yang menunjukkan bahwa umur berpengaruh positif kepada tingkat upah, (Milanovic 2001; Kahyarara 2002; Acowek 2002).

Status perkawinan dengan umur pekerja adalah perkara yang saling kait. Pada auditor lelaki, status perkawinan tidak mempengaruhi upah kerana bagi auditor lelaki, pekerjaan auditor adalah pekerjaan sesungguhnya dan bertujuan memperoleh upah sehingga tidak mepedulikan sama apakah sudah menikah ataupun tidak. Kasus ini berbeza dengan auditor wanita. Pada awalnya mereka bekerja sebagai auditor bukan sebagai pekerjaan sebenarnya untuk memperoleh upah tetapi untuk memperoleh pengalaman bekerja. Sehingga kebanyakan mereka bekerja sebagai pekerja tidak tetap (magang). Jika mereka telah menikah dan masih tetap bekerja sebagai auditor maka kebanyakan mereka adalah pekerja tetap sehingga upah yang diterima lebih tinggi.

Pangkat/jabatan auditor tidak mempunyai pengaruh signifikan kepada tingkat upah gender. Bagi auditor lelaki pangkat yang dimiliki apakah sebagai supervisor mahupun staf auditor tidak mempengaruhi upah yang diterima. Pada kebanyakan KAP di Jawa Tengah dan Yogyakarta, struktur upah lebih banyak kepada upah tidak tetap (*variable*). Ini berarti bahwa tinggi rendahnya upah seseorang auditor itu bergantung kepada jumlah pekerjaan yang dilakukan terutama untuk bentuk tugas di luar KAP. Jadi walaupun auditor tersebut berpangkat staf auditor, tetapi disebabkan oleh penugasan audit yang banyak maka ia dapat memperoleh upah yang lebih tinggi. Kasus ini berbeza dengan auditor wanita. Berdasarkan data yang diperoleh, prosentase auditor wanita di Jawa Tengah dan Yogyakarta banyak bekerja di kantor sehingga komponen upah lebih banyak upah tetap dan pangkat turut mempengaruhi upah yang diterima oleh auditor wanita. Bentuk tugas audit di kantor seperti tugas administrasi sering dilakukan oleh staf auditor sedangkan bagi pangkat supervisor, penugasan audit di kantor adalah penyusunan kertas kerja, konsultan sistem akuntansi, menganalisis laporan keuangan dan juga pekerjaan-pekerjaan yang berbeza dengan pekerjaan yang dilakukan oleh staf auditor.

3. Faktor karakteristik KAP

Faktor karakteristik KAP meliputi jenis KAP, umur KAP dan lokasi KAP. Hasil analisis menunjukkan bahwa jenis KAP memberi pengaruh negatif dan signifikan kepada tingkat upah gender bagi sampel auditor lelaki dan auditor wanita. Hasil analisis ini berbeza dengan penelitian terdahulu kerana bagi KAP yang tidak bergabung dengan KAP asing dan ia dikategorikan sebagai KAP kecil, tetapi upah yang diberi adalah lebih tinggi. Hal ini terjadi kerana kebanyakan auditor di Jawa Tengah dan Yogyakarta yang bekerja di KAP yang berafiliasi mempunyai keinginan untuk lebih *prestise* jika mereka bekerja di KAP tersebut. Akibatnya mereka bersedia bekerja sebagai pekerja tidak tetap (magang)

dan memperoleh upah yang rendah. Ini berbeda jika mereka bekerja di KAP yang kecil. Upah yang diterima adalah lebih tinggi karena kebanyakan KAP ini memberi auditor sebagai pekerja yang sesungguhnya (tidak magang).

Jenis KAP dalam penelitian ini terbagi menjadi KAP yang berafiliasi dan KAP yang tidak berafiliasi (KAP perorangan). Temuan penelitian menunjukkan bahwa auditor yang bekerja di KAP perorangan lebih banyak mendapatkan upah lebih tinggi dibandingkan jika auditor yang bekerja di KAP yang berafiliasi. Hasil analisis tidak konsisten dengan Meagher dan Wilson (2004), Siccilian dan Grossberg (2001), Silber dan Weber (1998), Teal (2001), Rahmah (2001), Rahmah dan Zulridah (2003) yang menjelaskan bahwa jenis firma berpengaruh positif kepada tingkat upah.

Umur KAP didapati tidak mempengaruhi upah untuk sampel lelaki maupun keseluruhan sampel. Jika KAP semakin lama beroperasi, ia lebih dikenal dibandingkan KAP baru. Akhirnya KAP ini akan memperoleh klien yang lebih banyak. Keadaan ini tidak berlaku di KAP di Jawa Tengah dan Yogyakarta. Lamanya KAP beroperasi tidak selalu menunjukkan bahwa KAP tersebut dikategorikan sebagai KAP yang besar atau memiliki reputasi.

Bagi auditor lelaki yang bekerja di KAP yang telah lama beroperasi maupun yang baru beroperasi, ia tidak mempengaruhi upah yang diterima. Besarnya upah yang diterima bergantung kepada banyaknya tugas yang diterima. Seperti yang telah dijelaskan sebelumnya bahwa untuk kasus Jawa Tengah dan Yogyakarta, struktur upah bagi auditor adalah lebih banyak ditentukan oleh komponen upah variabel. Berbeda dengan auditor wanita, prosentase auditor wanita didapati lebih banyak yang bekerja di KAP yang berumur lebih daripada 20 tahun dan mempunyai pengaruh positif dan signifikan kepada tingkat upah. Bagi auditor wanita, komponen upah yang diterima lebih banyak komponen upah tetap karena lebih banyak auditor wanita bekerja di kantor. Sebab itu, bagi auditor wanita yang bekerja di KAP yang telah lama beroperasi, ia akan menerima upah yang lebih tinggi.

Lokasi KAP berpengaruh positif dan signifikan kepada tingkat upah untuk sampel auditor lelaki tetapi berpengaruh negatif dan signifikan untuk sampel auditor wanita. Bagi keseluruhan sampel, didapati bahwa lokasi KAP tidak mempengaruhi tingkat upah. Bagi sampel auditor lelaki, lokasi KAP ini berkait dengan indeks kos hidup. KAP yang bertempat di kota besar memberi upah yang lebih tinggi kepada pekerjanya karena indeks kos hidup yang lebih tinggi berbanding

KAP yang bertempat di luar kota besar. Penemuan kajian ini konsisten dengan kajian sebelumnya (Reimers 1983; Rahmah 2001).

Kasus ini berbeda dengan auditor wanita. Perlu diketahui bahwa KAP di Jawa Tengah dan Yogyakarta yang bertempat di luar kota adalah sebanyak 8 buah KAP atau 17% termasuk dalam kategori KAP perseorangan (KAP kecil). Bagi auditor wanita yang bekerja di KAP ini, mereka lebih banyak bekerja sebagai pekerja tetap sehingga upah yang diterima adalah lebih tinggi berbanding jika mereka bekerja di KAP besar tetapi sebagai auditor tidak tetap (magang). Perlu diketahui bahwa tingkat persaingan pekerja di kota besar sangat tinggi. Auditor wanita terpaksa menerima jenis tugas yang rendah (administrasi) sehingga menyebabkan mereka memperoleh upah disebabkan jenis penugasan yang berbeda. Sebab itu, bagi auditor wanita yang bekerja di KAP yang bertempat di kota besar menerima upah lebih rendah dibandingkan jika mereka bekerja di luar kota.

Umur KAP dan lokasi KAP KAP tidak mempunyai pengaruh signifikan kepada upah bagi keseluruhan sampel. Umur KAP dan lokasi KAP bukanlah faktor penentu bahwa KAP tersebut dikenal dan dipercaya oleh klien sehingga dapat memberi upah yang lebih tinggi kepada pekerjanya disebabkan klien yang banyak diperoleh oleh KAP tersebut. Bagi klien, pemilihan KAP adalah berdasarkan prestasi KAP b dan tingkat kepercayaan pengguna laporan keuangan atas audit yang dilakukan oleh KAP tersebut. Jadi, bukan bergantung kepada lokasi maupun lama KAP itu beroperasi.

4. Faktor karakteristik pekerjaan

Hasil analisis menunjukkan bahwa ukuran klien dan lokasi klien berpengaruh positif dan signifikan kepada upah gender, tetapi untuk variabel status pekerjaan didapati tidak signifikan bagi keseluruhan sampel. Bagi sampel auditor lelaki, ukuran klien didapati tidak signifikan mempengaruhi tingkat upah. Bagi sampel auditor wanita, ukuran klien, lokasi klien maupun status pekerja berpengaruh positif dan signifikan kepada tingkat upah gender. Berkaitan dengan ukuran klien, hasil analisis menjelaskan bahwa jika auditor sering melakukan audit atas klien yang besar (firma multinasional atau firma yang terdaftar di bursa saham) maka ia akan memperoleh upah yang lebih tinggi. Hal ini terjadi karena waktu yang diperlukan untuk audit adalah lebih lama, bukti transaksi yang dikutip juga lebih banyak dan *audit fee* yang diterima oleh KAP juga lebih besar. Bagi KAP, penerimaan tugas pengauditan klien yang besar menunjukkan kepercayaan klien kepada KAP. Hasil analisis ini konsisten dengan peneliti sebelumnya, Meagher dan Wilson (2004), Qian (1994), Oi dan Idson (1999) yang menjelaskan

bahwa jenis maupun beban kerja yang lebih akan menyebabkan upah yang diterima pekerja tersebut lebih tinggi.

Status pekerjaan tidak berpengaruh terhadap tingkat upah bagi sampel auditor lelaki maupun sampel keseluruhan. Bagi auditor lelaki, status pekerja *part time* ataupun *full time* tidak mempengaruhi upah yang diterima. Seperti yang telah dijelaskan dahulu, untuk kasus Jawa Tengah dan Yogyakarta, struktur upah bagi auditor lebih banyak ditentukan oleh komponen upah variabel. Jadi tingkat upah yang diterima bergantung kepada jumlah tugas audit yang dilakukan dan tidak bergantung kepada status pekerja. Berbeda dengan auditor wanita. Status pekerja berpengaruh kepada tingkat upah. Jika bekerja *full time*, maka waktu bekerja akan menjadi lebih lama dan tugas yang diterima juga lebih banyak karena ia lebih banyak berada di KAP. Hal ini menyebabkan upah yang diterima auditor wanita lebih tinggi jika dibandingkan dengan ia bekerja *part time*. Temuan ini konsisten dengan peneliti sebelumnya (Blau 1998; Darity & Mason 1998; Deny & Harmon 2000) yang menjelaskan bahwa pekerja utama (*full time*) dibayar lebih tinggi dibandingkan pekerja *part time*.

Hasil kajian juga menjelaskan bahwa lokasi firma klien mempunyai pengaruh positif dan signifikan kepada tingkat upah gender. Bagi auditor yang melakukan audit di klien yang lokasinya jauh dengan KAP tersebut, didapati ia akan memperoleh upah yang lebih tinggi berbanding jika lokasi klien berdekatan dengan lokasi KAP. Bagi auditor yang melakukan tugas audit di luar kota, maka mereka akan bekerja lebih lama dan kemungkinan menginap di lokasi klien yang di audit. Oleh sebab itu, pendapatan yang diterima adalah lebih banyak karena KAP memberi bonus untuk perjalanan, penginapan dan upah lembur. Kebanyakan auditor lelaki lebih banyak melakukan tugas audit di luar kota sedangkan auditor wanita lebih banyak bekerja di kantor dan melakukan audit di lokasi klien yang berdekatan dengan KAP. Hasil penemuan ini konsisten dengan peneliti sebelumnya, (Reimers 1984; Oaxaca 1973; Cotton 1988; Sicilian & Grossberg 2001; Rahmah 2001).

Hasil Analisis Faktor-faktor Penentu Perbedaan Upah

1. *Wages decomposition model*

Hasil analisis *Wages Decomposition Model* menjelaskan bahwa faktor perbedaan modal manusia didapati menyumbang 25 persen kepada perbedaan upah auditor laki-laki dan wanita, manakala faktor perbedaan karakteristik individu menyumbang 16 persen kepada perbedaan upah. Faktor perbedaan karakteristik pekerjaan menyumbangkan 21 persen

dan faktor perbedaan karakteristik KAP menyumbangkan 5 persen. Diskriminasi wujud dalam pekerjaan ini karena didapati faktor ini menyumbangkan 33 persen kepada perbedaan upah. Pada model ini didapati bahwa diskriminasi adalah faktor penting sebagai penentu perbedaan upah gender dalam pekerjaan auditor.

Tabel 2. Wages Decomposition Model

Faktor-faktor Perbedaan Upah ($X^m - X^f$) b^m	Male advantage $\sum X^f(b^m - b^f)$	Perbedaan Upah $\ln W_m - \ln W_f$
Modal Manusia 0.095214 (25 persen)	0.553156	
Karakteristik Individu 0.059686 (16 persen)	-0.411441	
Karakteristik KAP 0.020187 (5 persen)	0.071384	
Karakteristik pekerjaan 0.082271 (21 persen)	-0.082569	
Jumlah faktor <i>observed</i> 0.237324 (67persen)	Faktor diskriminasi 0.13053 (33 persen)	6.7791 – 6.4082 = 0.3709

2. Pooled model

Pooled model adalah salah satu analisis Oaxaca dengan memasukkan seluruh group sampel dalam penganggaran regresi untuk mengestimasi β^* yang dihitung dari rata-rata koefisien hasil \ln regresi upah total dengan variabel *observed* dari seluruh sampel.

Tabel 3. Oaxaca Analysis –Pooled Model

Faktor Penentu Perbedaan Upah ($X^m - X^f$) b^*	Male advantage $\sum X^m(b^m - b^*)$	Female disadvantage $\sum X^f(b^* - b^f)$	Total discrimination $\sum [X^m(b^m - b^*) + X^f(b^* - b^f)]$
Modal manusia 0.069181 (18 persen)	0.176533	0.402556	0.5790889
Kteristik individu 0.091218 (23 persen)	-0.133574	-0.309399	-0.4429730
Kteristik KAP 0.003823 (1 persen)	0.055627	0.032222	0.0877480
Ktersk pekerjaan 0.073002 (19 persen)	0.082638	-0.155937	-0.0733000
Jumlah faktor <i>observed</i> 0.237324 (61 persen)	0.181123	-0.030559	Faktor diskriminasi 0.150564 (39 persen)

Dari hasil analisis diperoleh bahwa faktor perbedaan modal manusia menyumbangkan 18 persen kepada perbedaan upah. Angka ini lebih rendah dibandingkan *wages decomposition model*. Faktor perbedaan karakteristik individu menyumbangkan 23 persen perbedaan upah. Faktor perbedaan karakteristik pekerjaan menyumbangkan 19 persen kepada perbedaan upah. Faktor perbedaan karakteristik KAP merupakan faktor yang kurang penting dalam menentukan perbedaan upah karena hanya menyumbangkan 1 persen terhadap perbedaan upah. Faktor diskriminasi pada model ini menyumbangkan 39 persen kepada

perbedaan upah. Wujud diskriminasi ditemukan lebih tinggi dibandingkan dengan *wages decomposition model*.

Hasil analisis perbedaan upah dengan *wages decomposition model* dan *pooled model* sudah konsisten. Temuan ini didukung dengan perbandingan beberapa prosedur *decomposition* dengan menggunakan *bootstrap technique* yang dilakukan oleh Jacques Silber (1999). Hasil *bootstrap technique* dijelaskan bahwa *wages decomposition model* lebih baik untuk penghitungan faktor perbedaan modal manusia sebagai penentu perbedaan upah dan *pooled model* lebih baik untuk penghitungan diskriminasi sebagai faktor penentu perbedaan upah.

SIMPULAN

Analisis dalam kajian ini menunjukkan bahwa perbedaan upah gender berlaku pada pekerjaan auditor. Modal manusia utamanya pendidikan memainkan peranan yang penting dalam menentukan tingkat upah dan perbedaan upah dari perspektif gender. Berdasarkan kepada analisis ini langkah penting yang dilakukan untuk mengurangi perbedaan upah auditor adalah melalui pengurangan perbedaan pencapaian nomor register akuntan. Auditor wanita didorong untuk mengikuti pendidikan profesi akuntan (PPA) dan program pendidikan ini telah dibuka pada seluruh universitas di Indonesia. Lulusan akuntansi (S1) yang tertarik untuk bekerja sebagai auditor disarankan untuk mengikuti PPA sebelumnya, seperti jika tertarik pekerjaan di dunia pendidikan disarankan mengikuti program master. Hal ini sesuai dengan konsentrasi di program studi akuntansi di Indonesia yang membagi lulusan kepada pemilihan profesi di masa mendatang dan diharapkan memperoleh pekerjaan yang berpendidikan tinggi dan lebih berkualitas.

Diskriminasi wujud dalam profesi ini, sehingga pemerintah perlu membuat kebijakan yang konsisten agar kesetaraan gender wujud dalam berbagai jenis pekerjaan. Pihak pemerintah semestinya juga memperhatikan kepentingan pekerja profesional karena dengan pencapaian pendidikan yang lebih tinggi, banyak wanita bekerja profesional. Seharusnya pemerintah membagi perhatian yang sama kepada semua jenis pekerjaan dan bagi KAP, pemberian upah sepatutnya merujuk kepada peraturan yang ada dan pemberian *reward* disesuaikan dengan tingkat keperluan pekerja. Untuk meningkatkan karir pekerja, pihak KAP juga memperhatikan aspek situasi dalam bekerja dan membagi pekerjaan secara adil dan proporsional kepada pekerja. Keberhasilan karir pekerja akan berdampak kepada kesuksesan KAP bersangkutan.

DAFTAR PUSTAKA

- A.R Elangovan, 2001 Causal Ordering of Stress, Satisfaction and Commitment, and Intention to Quit: a Structural Equation Analysis, *Leadership and Organization Development Journal* Vol 22 No 4.
- Andy Dwi Bayu Bawono, Happy Purbasari, dan Rina Trisnawati Pengaruh Penerimaan, Perlakuan dan Komitmen terhadap Karir Auditor, *Jurnal Akuntansi dan Keuangan FE UMS* Volume 5, Nomor 2, September 2006. Surakarta: FE UMS.
- Catriona Pasey and Nicholas P. Paisey, Career Development on Female Chartered Accountants in Scotland: Marginalization and Segregation, *The International Journal of Career Management* volume 7, 1995.
- Cotton, 1988, On The Decomposition of Wages Differentials, *Review of Economics and Statistics*, 70, 236-243
- Drahomira F, 2002, Analysis of Differences in The Wages of Men and Women Proposal of a Model Procedure for Determining the Proportion of Discrimination, *ILO Publication*, www. ILO.org
- Eric J Johnson and Philip J. Reckers, Perceived Effects of Gender, Family Stucture and Phisical Appearance on Career Progression in Public Accounting, *Accounting, Organizations and Society* Vol 19, 1994.
- Farkas A.J, 1989, A Three Wave Longitudinal Analysis of the Causal Ordering of Satisfaction and Commitment on Turnover Decision, *Journal of Applied Psychology*, 74, 855-868
- Flo Hamrick, 1997, *Carrer woman and Discrimination, Present Paper to the Fourth Annual Women and Work Conference in Arlington Texas*
- Giovanni Ferro Luzzi, 1998, On Gender Differences in Wages in Switzerland, *International Journal of Manpower* Vol 19 No 7.
- Hardin J Russel, 2002, The Effect of Gender on Recruitment of Entry-Level Accountant, *Journal of Managerial Issues*, Vol 14.
- ILO, 2000, *Pelaksanaan Konvensi Penghapusan Bentuk Diskriminasi* Laporan Indepeden ILO.
- Jaques Silber and M.Weber, 1999, Labour Market Discrimination: Are There Significant Differences between the Various Decomposition Procedures?, *Journal Applied Economics* Vol 31.

- Laksmi dan Nur Indriantoro, 1999, *Persepsi Akuntan Publik Perempuan dan Akuntan Publik Laki-laki terhadap Issue-issue yang berkaitan dengan Akuntan Publik Perempuan*, Simposium Nasional Akuntansi, Malang, Jawa Timur
- Latifah Mohd.Noor, 1998, An Overview of Gender Earnings Differentials in Peninsular Malaysia, *Journal of Economics and Management* Vol 6 No 1, International Islamic University Malaysia
- Lehman, 1992, History in Accounting :the First Eighty Years, *Accounting Organization and Society*, Vol 17 No 4.
- Magid Igbaria and L. Chidambaram, 1997, The Impact of gender on Career Success of Information Systems Professionals : A Human-Capital Perspective, *Information Technology and People*, Vol 10 No 1.
- Magid Igbaria and Wayne M Wormley, 1992, *Organizational Experiences and Career Success of MIS Professionals and Managers: an Examination of Gender Differences.*
- Neumark, 1988, Employer's Discriminatory Behaviour and The Estimation of Wages Discrimination, *Journal of Human Resources*, 23, 279-295
- Oaxaca, E and Ramson, 1994, On Discrimination and the Decomposition of Wages Differentials, *Journal of Econometrics*, 61, 5-22
- Oaxaca R, 1973, Male-Female Wage Differentials in Urban labor Markets, *International Economic Review*, 9, 693-709
- Paul Sicilian and Adam J. Grossberg, 2001, Investment in Human Capital and Gender Wages Differences: Evidence from NLSY, *Applied Economics*, Vol 33.
- Pilsburry, Liza Capozzoli and Amy Clampa, 1999, A Synthesis of Research Study Regarding the Upward Mobility of Woman in Public Accountant, *Journal of Organizational Behaviour*, Vol.13
- Porter, 1974, Organizational Commitment, Job Satisfaction and Turnover among Pysiatric Technician, *Journal of Applied Psychology*, Vol 15 No 3
- R.J Maupin and R. Lehman, 1994, Talking Heads: Stereotypes, Status, Sex-roles and Satisfaction of Female and Male Auditors, *Accounting and Organizations and Society*, Vol 19 No 4.

- Rahmah Ismail and Zulridah Mohd Noor, 2003, *Gender Wages Differentials in The Malaysian Manufacturing Sector*, Proceeding National Conference Management Science and Operating Research.
- Rahmah Ismail, 2001, Penentu Perbedaan Buruh Mengikut Kemahiran dalam Industri Pembuatan di Malaysia, *Analisis 8* (1 dan 2), Universiti Kebangsaan Malaysia
- Reimers, 1983, Labor Market Discriminations Against Hispanic and Black Men, *Review of Economics and Statistics*, 65, 570-609
- Rhoda Pierce Brown, 1998, An Application of Human Capital Theory to Salary Differentials in the Accounting Profession, *Woman in Management Review*, Vol 13 Number 5, MCB
- Sarah et.al, 1994, Job Satisfaction, Organizational Commitment, and Turnover Intentions of United States Accountants: The Impact of Locus of Control and Gender, *Accounting and Auditing Journal*, Vol 7 No 1.
- Schroeder and Carol Dole, 2001, The Impact of Various Factors on the Personality, Job Satisfaction and Turnover Intention of Professional Accountants, *Managerial Auditing Journal*, Vol 16 No 4.
- Trapp et.al, 1989, Current Perceptions of Issues Related to Women Employed in Public Accounting, *Accounting Horizons*, March
- William dan Hazer, 1986, Antecedents and Consequences of Job Satisfaction and Commitment in Turnover Models: Analysis Using Latent Variable Structural Equation Methods, *Journal of Applied Psychology*, 71, 219-281.