

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Penelitian Terdahulu**

Penelitian ini tentu tidak lepas dari penelitian-penelitian terdahulu yang telah dilakukan oleh peneliti lain sehingga penelitian yang akan dilakukan memiliki keterkaitan yang sama beserta persamaan maupun perbedaan dalam objek yang akan diteliti.

##### **1. Ni Made Suindari dan A.A.Pt.Agung Mirah Purnamah Sari (2018)**

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh kualitas audit dan kualitas layanan terhadap kepuasan klien di perusahaan audit di Bali. Dalam praktiknya memungkinkan kualitas audit tidak selalu mengarah pada kepuasan klien. Situasi ini berkaitan dengan tujuan pengguna membuat keterlibatan audit dengan perusahaan audit. Indikator kualitas audit mengukur kompetensi teknis dan independensi auditor, dan indikator ukuran kualitas layanan proses penyampaian layanan secara keseluruhan. Penelitian ini dilakukan di perusahaan yang menjadi klien audit perusahaan audit di Bali terutama "Bank Perkreditan Rakyat". Data diperoleh dengan survei menggunakan kuesioner terdiri dari pernyataan dekat untuk akuntansi atau auditor internal. Metode pengambilan sampel adalah convenience sampling dan diperoleh sampel dari 137 perusahaan. Kuesioner dapat digunakan 81 kuesioner. Analisis data yang dilakukan dengan model analisis linier regresi berganda.

Hasil penelitian menunjukkan kualitas audit dan kualitas layanan berpengaruh positif terhadap kepuasan klien. Ini menunjukkan bahwa kepuasan klien perusahaan audit di Bali tidak hanya dipengaruhi oleh kompetensi teknis dan independen auditor, tetapi juga dipengaruhi oleh kualitas layanan dari aspek pemasaran. (Suindari, Warmadewa, & Warmadewa, n.d.)

Persamaan :

1. Menggunakan kuesioner sebagai pengambilan datanya.
2. Menggunakan model analisis linier regresi berganda

Perbedaan :

1. Sampel penelitian ini menggunakan auditor yang bekerja di kantor Perwakilan BPKP Jawa Timur sedangkan penelitian sebelumnya dilakukan di perusahaan yang menjadi klien audit perusahaan di Bali terutama Bank Pengkreditan Rakyat.
2. Metode pengumpulan data yang digunakan pada penelitian sebelumnya adalah *convenience sampling* sedangkan pada penelitian ini menggunakan metode *traingulasi*.

## **2. Rusdiah Hasanuddin dan Herman Sjahrudin (2017)**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empiris pengaruh kecerdasan emosional dan spiritual terhadap antusiasme kerja dan kinerja auditor. Populasi penelitian adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik dan Kementerian Keuangan Indonesia Sulawesi Selatan wilayah. Distribusi kuesioner secara online dilakukan dan dari hasil kuesioner, diperoleh 91

kuesioner yang bisa dianalisis. Instrumen penelitian diukur menggunakan *Likert Scale point 1 ke point 5*. Rekayasa dengan varians based SEM (SEMPLS) dengan WarpPLS 5.0 digunakan dalam penelitian ini. Hasil penelitian memberikan bukti yang emosional kecerdasan berpengaruh positif dan signifikan terhadap antusiasme kerja. Kecerdasan spiritual yang tinggi di Indonesia arah yang sama tetapi tidak berpengaruh signifikan terhadap peningkatan antusiasme kerja. Kecerdasan emosional memiliki pengaruh yang tidak signifikan terhadap kinerja auditor. Rohani intelijen memiliki efek nyata untuk meningkatkan kinerja auditor. Antusiasme kerja memiliki efek positif dan signifikan terhadap kinerja auditor. Kecerdasan emosional melalui antusiasme kerja berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Kecerdasan spiritual melalui antusiasme kerja memiliki pengaruh yang tidak signifikan terhadap kinerja auditor. (Hasanuddin & Sjahrudin, 2017)

Persamaan:

1. Variabel dependen yang digunakan adalah kinerja auditor.
2. Penelitian menggunakan metode survei melalui kuisisioner.

Perbedaan:

1. Objek penelitian terdahulu adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik dan Kementerian Keuangan Indonesia Sulawesi Selatan wilayah sedangkan penelitian ini objek penelitian ini adalah auditor BPKP Jatim.
2. Teknik analisis data pada penelitian ini adalah analisis regresi berganda sedangkan penelitian terdahulu menggunakan PLS-SEM.

### **3. Fradilla Septia Nalendra (2016)**

Tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisis pengaruh Independensi, Gaya Kepemimpinan, Komitmen Organisasi, Pemahaman *Good Governance* dan Etika Profesi Terhadap Kinerja Auditor (Studi Kasus di Kantor Akuntan Publik Wilayah Jawa Tengah). Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik yang ada di wilayah Jawa Tengah. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dengan menyebarkan kuesioner. Pengambilan sampel ditentukan dengan menggunakan metode *purposive sampling*, dengan kriteria yang telah ditentukan. Jumlah sample dalam penelitian ini sebanyak 45 responden. Penelitian ini diuji dengan menggunakan model regresi berganda (*multiple regression*). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Independensi, Gaya Kepemimpinan, Komitmen Organisasi, Pemahaman *Good Governance*, dan Etika Profesi berpengaruh terhadap kinerja auditor dan dapat meningkatkan kualitas kerja para auditor (Nalendra, 2016).

Persamaan:

1. Variabel independen yang digunakan adalah Gaya Kepemimpinan dan Pemahaman *Good Governance*.
2. Variabel dependen yang digunakan adalah kinerja auditor.
3. Menggunakan model Regresi Linier Berganda dan menggunakan koesioner untuk mengambil datanya.

Perbedaan:

1. Objek peneltiian terdahulu adalah auditor KAP di Jawa Tengah. Sedangkan objek penelitian ini adalah auditor BPKP Jatim.

2. Variable independen lainnya dalam penelitian terdahulu Independensi, Komitmen Organisasi, Etika Profesi dan penelitian ini tidak menggunakan variabel tersebut.

#### **4. Astrid Fembriani dan I Ketut Budiarta (2016)**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh struktur audit, konflik peran,

ketidakjelasan peran, pemahaman *good governance*, gaya kepemimpinan, budaya organisasi dan komitmen organisasi terhadap kinerja auditor pemerintah.

Penelitian

dilakukan pada Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) Perwakilan Provinsi Bali. Metode pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan teknik kuesioner. Jumlah sampel dalam penelitian ini adalah 42 auditor yang dipilih berdasarkan metode *purposive sampling*. Kuesioner disebar kepada 42 responden namun hanya data 39 responden yang dapat diolah. Analisis data menggunakan regresi linear berganda. Pengujian hipotesis dengan uji t menunjukkan bahwa struktur audit, pemahaman *good governance*, budaya organisasi dan komitmen organisasi berpengaruh pada kinerja auditor pemerintah; namun konflik peran, ketidakjelasan peran dan gaya kepemimpinan tidak berpengaruh pada kinerja auditor pemerintah. (Fembriani & Budiarta, 2016)

Persamaan:

1. Membahas tentang pemahaman *good governance* dan gaya kepemimpinan
2. Menggunakan teknik regresi linear berganda.

Perbedaan:

1. Sampel yang digunakan adalah kantor BPK RI di Provinsi Bali sedangkan penelitian ini menggunakan sampel auditor BPKP Provinsi Jawa Timur.
2. Peneliti terdahulu menggunakan struktur audit, konflik peran, ketidakjelasan peran, budaya organisasi, dan komitmen organisasi sebagai variabel independen dan penelitian ini variabel yang di bahas merupakan profesionalisme dan peran supervisi sebagai variabel independen.

#### **5. Sandy Alfianto dan Dhini Surtandari ( 2015)**

Tujuan dari penelitian Sandy Alfianto dan Dhini Surtandari ini adalah untuk menganalisis pengaruh profesionalisme, komitmen organisasi dan struktur audit terhadap kinerja auditor. Populasi dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di Kantor akuntan publik di Kota Semarang. Teknik sampling yang digunakan adalah *convenience sampling*. Sampelnya adalah auditor yang berpartisipasi sejumlah 56 responden. Uji hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi linier berganda. Berdasar dari hasil penelitian diperoleh kesimpulan bahwa profesionalisme dan komitmen organisasi secara parsial mempunyai pengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor. Struktur audit secara parsial tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Profesionalisme, komitmen organisasi dan struktur audit secara simultan mempunyai pengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor. Penelitian selanjutnya diharapkan untuk menggunakan variabel lain yang berpengaruh terhadap kinerja auditor seperti gaya kepemimpinan, independensi, konflik peran dan *locus of control*. (Alfianto S, & Suryandari, 2015)

Persamaan :

1. Menggunakan teknik analisis regresi linier berganda
2. Menggunakan sumber data kuisioner pada responden

Perbedaan :

1. Populasi sampel yang digunakan pada penelitian sebelumnya berasal dari KAP kota Semarang sedangkan penelitian ini menggunakan sampel auditor BPKP Jawa Timur.
2. Beberapa variabel independent berbeda (komitmen organisasi dan struktur audit).

**6. Ulfa Afifah, Ria Nelly, Rita Anugrah dan Zuraidah Mohd Sanusi (2015)**

Penelitian ini menguji pengaruh konflik peran, efisiensi diri, sensitivitas etis profesional terhadap kinerja auditor dengan kecerdasan emosi sebagai variabel moderasi, responden dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja untuk kantor akuntan publik di pekanbaru, batam, dan medan, Indonesia. Sampel dalam penelitian ini adalah 145 auditor dari 29 kantor akuntan publik. Metode *purposive sampling* digunakan untuk menentukan sampel, sedangkan regresi dan analisis regresi sederhana digunakan untuk menguji hipotesis. Hasil penelitian menunjukkan bahwa konflik peran secara negatif dan signifikan mempengaruhi kinerja auditor. Efikasi diri dan sensitivitas etika profesional berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor. Analisis lebih lanjut menemukan bahwa kecerdasan emosional memediasi hubungan antara konflik peran, *self-efficacy* dan sensitivitas etika profesional pada kinerja auditor. (Afifah, Sari, Anugrah, & Sanusi, 2015)

Persamaan :

1. Menggunakan metode pengumpulan data *purposive sampling*
2. Menggunakan topik kinerja auditor

Perbedaan :

1. Sampel penelitian ini menggunakan auditor BPKP Provinsi Jawa Timur sedangkan penelitian sebelumnya menggunakan akuntan public di Pekanbaru, Batam dan Medan.
2. Variabel independent pada penelitian sebelumnya berbeda semua dengan penelitian ini.

#### **7. I Made Angga Wiguna dan Dharma Saputra (2015)**

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh tindakan supervisi, pengalaman kerja, komitmen organisasi dan profesional terhadap kepuasan kerja auditor. Penelitian dilakukan di Kantor Akuntan Publik Denpasar. Data dikumpulkan dengan cara menyebarkan kuesioner. Regresi linier berganda digunakan untuk menganalisis data penelitian. Hasil analisis menunjukkan bahwa tindakan supervisi, pengalaman kerja, komitmen organisasi dan profesional berpengaruh positif dan signifikan secara simultan terhadap kepuasan kerja auditor di Kantor Akuntan Publik Denpasar. Pengalaman kerja, komitmen organisasi, dan komitmen profesional secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepuasan kerja auditor, sedangkan tindakan supervisi tidak berpengaruh secara parsial terhadap kepuasan kerja auditor di Kantor Akuntan Publik Denpasar (Angga I Made W dan Dharma S, 2015).

Persamaan :

1. Meneliti pengaruh variabel supervise dan professional
2. Menggunakan metode pengumpulan data dengan kuesioner, dan menggunakan analisis regresi linier berganda

Perbedaan :

1. Variabel dependen yang diteliti oleh penelitian terdahulu yaitu kepuasan kerja auditor dan penelitian ini meneliti tentang kinerja auditor.
2. Sampel yang digunakan oleh penelitian terdahulu yaitu auditor yang bekerja di KAP Denpasar dan penelitian ini menggunakan auditor yang bekerja di BPKP Provinsi Jawa Timur.

#### **8. Komang Gunayanti dan I Dewa Nyoman Badera (2015)**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh integritas, obyektivitas, kerahasiaan, dan kompetensi pada kinerja auditor Inspektorat Kota Denpasar. Populasi dari penelitian ini adalah 45 orang auditor yang bekerja di Inspektorat Kota Denpasar. Teknik sampling yang digunakan adalah metode sensus yaitu seluruh populasi digunakan sebagai responden. Penelitian ini menggunakan teknik analisis regresi linear berganda (*multiple regression analysis*). Hasil analisis menunjukkan integritas, obyektivitas, kerahasiaan, dan kompetensi berpengaruh signifikan dan positif pada kinerja auditor Inspektorat Kota Denpasar (Ariani & Badera, 2015).

Persamaan :

1. Meneliti pengaruh supervisi terhadap kinerja auditor pemerintahan.
2. Menggunakan teknik analisis regresi linier berganda.

Perbedaan :

1. Sampel yang digunakan pada penelitian ini berasal dari auditor yang bekerja di BPKP Provinsi Jawa Timur sedangkan pada penelitian sebelumnya menggunakan ketua tim di berbagai kantor BPK RI sebagai sampel.
2. Variabel yang di teliti berbeda ( Integritas, Obyektifitas, Kerahasiaan, dan Kompetensi).

#### **9. Saputro Nugroho Widhi dan Erma Setyawati (2015)**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh independensi, gaya kepemimpinan, komitmen organisasi, dan pemahaman *good governance* terhadap kinerja auditor pemerintah. Data yang diperoleh dengan menyebarkan kuesioner kepada auditor pemerintah yang bekerja di Jawa BPKP Perwakilan Jawa Tengah. Kuesioner menyebar ke 50 responden, hanya 40 data dari responden yang dapat dianalisis dan diproses. Analisis data penelitian menggunakan analisis regresi multi-linear dengan versi program SPSS Windows 16.0. Penelitian ini terdiri dari variabel dependen dan independen. Variabel terikat adalah kinerja auditor pemerintah, dan variabel independen adalah independensi, gaya kepemimpinan, komitmen organisasi, dan pemahaman *good governance*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa independensi, gaya kepemimpinan, komitmen organisasi tidak berpengaruh positif terhadap kinerja auditor pemerintah. Uji Simultan hasil bahwa independensi, gaya kepemimpinan, komitmen organisasi tidak memiliki pengaruh positif terhadap kinerja auditor pemerintah. Hanya variabel *good governance* memiliki efek positif terhadap kinerja auditor pemerintah (Widhi, Saputro Nugroho & Setyawati, 2015)

Persamaan :

1. Menguji pengaruh Gaya Kepemimpinan dan *Good Governance* terhadap kinerja auditor
2. Pengumpulan data menggunakan cara pembagian kuesioner

Perbedaan :

1. Penelitian terdahulu menggunakan variabel independen komitmen organisasi dan independensi sedangkan penelitian ini tidak
2. Sampel yang digunakan penelitian terdahulu auditor yang bekerja di BPKP Provinsi Jawa Tengah sedangkan penelitian ini menggunakan sampel auditor yang bekerja di BPKP Provinsi Jawa Timur

#### **10. Johannes, Edward, dan Suhaibah Kadarsih (2014)**

Penelitian ini bertujuan untuk membuktikan pengaruh kompetensi dan profesionalisme terhadap kinerja auditor BPK RI perwakilan provinsi Jambi. Populasi dan sampel berjumlah 49 auditor. Teknik pengumpulan data menggunakan kuesioner. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kompetensi dan profesionalisme berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor.

Persamaan:

1. Variabel independen yang digunakan adalah Profesionalisme.
2. Variabel dependen yang digunakan adalah kinerja auditor.
3. Jenis data adalah data primer dengan kuesioner.

Perbedaan:

1. Objek penelitian Johannes dkk adalah auditor BPK RI provinsi Jambi sednagkan penelitian ini objek penelitiannya adalah auditor BPKP Jatim.
2. Variabel independen dalam penelitian Johannes dkk (Kompetensi) dan di penelitian ini (Pemahaman *Good Governance*, Gaya Kepemimpinan dan Peran Supervisi).

#### **11. Ardy Prabawa (2014)**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh supervisi, profesionalisme, dan komunikasi dalam tim pada kinerja auditor Perwakilan BPKP Provinsi Bali. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif, karena data yang digunakan berbentuk angka-angka. Sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling* dan menghasilkan jumlah sebanyak 63 responden. Analisis data yang di gunakan adalah uji instrumen yang terdiri dari uji validitas dan uji reliabilitas. Uji asumsi klasik terdiri dari uji normalitas, uji multikolinieritas, dan uji heterokrdastisitas. Analisis regresi linear berganda bertujuan untuk mencari pengaruh supervisi(X1), profesionalisme(X2), dan komunikasi dalam tim(X3) terhadap kinerja auditor (Y) yang terdiri dari uji koefisien determinasi (R<sup>2</sup>), uji F, dan uji t. Hasil penelitian ini dengan menggunakan metode analisis regresi linear berganda menunjukkan bahwa variabel supervisi, profesionalisme, dan komunikasi dalam tim berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Hasil uji F menunjukkan bahwa nilai F hitung sebesar 44,199 dengan p value 0,000 yang lebih kecil dari  $\alpha = 0,05$ , ini berarti model yang digunakan pada penelitian ini adalah layak. Hasil ini memberikan

makna bahwa ketiga variabel independen mampu memprediksi atau menjelaskan fenomena kinerja auditor Perwakilan BPKP Provinsi Bali.

Hasil Penelitian ini adalah 1) supervisi berpengaruh positif dan signifikan pada kinerja auditor, 2) profesionalisme berpengaruh positif dan signifikan pada kinerja auditor, 3) komunikasi dalam tim berpengaruh positif dan signifikan pada kinerja auditor, 4) supervisi, profesional, dan komunikasi dalam tim berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor. (Prabhawa et al., 2014)

Persamaan :

1. Menggunakan metode analisis regresi linier berganda dan menggunakan data primer
2. Meneliti pengaruh supervisi dan profesionalisme terhadap kinerja auditor pemerintahan

Perbedaan :

1. Peneliti menggunakan populasi auditor yang bekerja di kantor Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Timur sedangkan peneliti sebelumnya dilakukan di kantor Perwakilan BPKP Provinsi Bali
2. Variabel independen ada yang berbeda yaitu pada variabel Komunikasi sedangkan pada penelitian ini tidak menggunakan variabel tersebut.

## **12. Poppy Indriani (2014)**

Penelitian dari Poppy Indirani bertujuan untuk mengetahui pengaruh tindakan supervisi, motivasi dan kerjasama terhadap kinerja auditor PT. Bank

Negara Indonesia Tbk Palembang. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Auditor Internal di bagian Satuan Pengendalian Intern pada Divisi Kepatuhan PT Bank Negara Indonesia Tbk Palembang. Jumlah auditor yang terdapat pada Divisi Kepatuhan adalah 13 orang. Karena sedikit jumlah populasinya, maka peneliti menggunakan metode sensus yaitu seluruh auditor dijadikan sampel dalam penelitian. Teknik analisis yang digunakan adalah analisis regresi berganda dengan menggunakan software SPSS.

Hasil yang didapat dari penelitian ini yaitu menunjukkan bahwa secara bersama-sama variabel tindakan supervisi, motivasi dan kerjasama berpengaruh terhadap kinerja auditor PT. Bank Negara Indonesia Tbk Palembang, yang dimanabesaran pengaruh ketiga variabel independen tersebut sebesar 93,6 %. Namun jika sendiri-sendiri variabel tindakan supervisi yang paling berpengaruh terhadap kinerja auditor sebesar 98%. (Indriani et al., n.d.)

Persamaan :

1. Menggunakan teknik analisis regresi berganda
2. Meneliti pengaruh supervisi terhadap kinerja auditor pemerintahan.

Perbedaan :

1. Peneliti ini menggunakan sampel auditor yang bekerja di kantor Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Timur sedangkan peneliti sebelumnya menggunakan sampel auditor internal yang bekerja di PT. Bank Negara Indonesia Tbk Palembang

2. Metode pengumpulan data yang digunakan penelitian ini adalah *convenience sampling* sedangkan pada penelitian sebelumnya menggunakan metode sensus.

### **13. Elizabeth Hanna dan Friska Firnanti (2013)**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mendapatkan bukti empiris struktur audit, konflik peran, pemahaman *good governance*, budaya organisasi, gaya kepemimpinan telah mempengaruhi kinerja auditor. Subyek dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di Jakarta. Sampel dipilih dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Jumlah kuesioner yang dibagikan adalah 199 eksemplar, tetapi hanya 122 kuesioner yang kembali dan memenuhi kriteria untuk digunakan sebagai sampel untuk penelitian ini. Penelitian ini menggunakan regresi linier berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa struktur audit, ketidakjelasan peran, budaya organisasi, dan gaya kepemimpinan berpengaruh terhadap kinerja auditor, tetapi konflik peran, komitmen organisasi, dan pemahaman *good governance* tidak mempengaruhi kinerja auditor (Hanna, E dan Firnanti, 2013).

Persamaan :

1. Meneliti tentang pengaruh Gaya Kepemimpinan dan *Good Governance* terhadap kinerja auditor
2. Menggunakan metode pembagian kuesioner kepada sampel yang diteliti dan menggunakan analisis regresi linier berganda.

Perbedaan :

1. Variabel yang diteliti oleh penelitian terdahulu menggunakan variabel independen konflik peran, komitmen organisasi, struktur audit, ketidakjelasan peran, dan budaya organisasi dan dalam penelitian ini tidak
2. Sampel yang digunakan penelitian terdahulu menggunakan auditor yang bekerja di KAP Jakarta dan penelitian ini menggunakan sampel auditor yang bekerja di BPKP Provinsi Jawa Timur.

#### **14. I Gede Bandar Wira Putra dan Dodik Ariyanto (2012)**

Pengawasan pengelolaan keuangan negara harus dilakukan dengan baik demi suksesnya pembangunan nasional. Maraknya penyimpangan terhadap anggaran negara membuat kinerja BPK RI dituntut semakin baik. Tujuan penelitian ini yaitu mengetahui pengaruh independensi, profesionalisme, struktur audit, konflik peran dan ketidakjelasan peran terhadap kinerja auditor BPK RI Perwakilan Provinsi Bali. Teknik analisis penelitian ini menggunakan regresi linear berganda. Populasi penelitian adalah 41 orang auditor BPK RI Provinsi Bali. Hasil penelitian menunjukkan variabel independensi dan struktur audit secara signifikan berpengaruh positif terhadap kinerja auditor, konflik peran secara signifikan berpengaruh negatif terhadap kinerja auditor, sedangkan profesionalisme dan ketidakjelasan peran tidak terbukti berpengaruh terhadap kinerja auditor (Putra & Ariyanto, 2012).

Persamaan :

1. Meneliti pengaruh variabel profesionalisme terhadap kinerja auditor.

2. Menggunakan data primer dengan menguji regresi linier berganda.

Perbedaan :

1. Variabel independen yang dipakai dalam penelitian ada yang berbeda, dimana penelitian terdahulu menggunakan variabel independent independensi, struktur audit, dan *role stress*, namun pada penelitian ini menggunakan variabel independent Gaya Kepemimpinan, *Good Governance*, dan Peran Supervisi
2. Sampel yang digunakan pada penelitian terdahulu menggunakan sampel auditor yang bekerja di BPK RI di bali dan pada penelitian ini menggunakan sampel auditor yang bekerja di BPKP Provinsi Jawa Timur.

#### 15. Rendy Akriyanto (2012)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menemukan efek independensi, gaya kepemimpinan, komitmen organisasi, dan pemahaman tata kelola yang baik terhadap auditor kinerja di wilayah Surakarta dan Yogyakarta. Berdasarkan jenis analisis data, penelitian ini dianggap sebagai penelitian kuantitatif. Metode yang digunakan untuk penelitian ini adalah metode survei oleh memanfaatkan data primer dari kuesioner. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di kantor akuntan publik di wilayah Surakarta dan Yogyakarta. Jumlah total Sampel dalam penelitian ini adalah 44 responden yang diambil berdasarkan purposive sampling. Ini Penelitian menggunakan uji t untuk menguji hipotesis. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa: (1) independensi variabel memiliki signifikan berpengaruh terhadap kinerja auditor karena t.sig

(0,001) kurang dari 0,005 ( $\alpha$ ). Dengan demikian, bisa dikatakan bahwa independensi auditor berpengaruh signifikan positif terhadap auditor kinerja. (2) variabel gaya kepemimpinan berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor karena  $t_{sig}$  (0,017) kurang dari 0,05 ( $\alpha$ ). Dengan demikian, variabel gaya kepemimpinan berpengaruh signifikan pada kinerja auditor secara positif. (3) komitmen organisasi memiliki signifikan berpengaruh pada kinerja auditor karena  $t_{sig}$  (0,038) kurang dari 0,05 ( $\alpha$ ). Jadi, organisasi variabel komitmen berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor secara positif. (4) bagus variabel pemahaman *good governance* tidak berpengaruh signifikan terhadap auditor kinerja karena  $t_{sig}$  (0,095) kurang dari 0,05 ( $\alpha$ ). Dengan demikian, tata kelola secara signifikan baik variabel pemahaman tidak mempengaruhi auditor secara positif (Akriyanto, 2012).

Persamaan :

1. Menguji pengaruh Gaya Kepemimpinan dan *Good Governance* terhadap kinerja Auditor
2. Pengumpulan data menggunakan kuesioner dan menggunakan uji analisis linier regresi berganda.

Perbedaan :

1. Variabel independen yang diteliti peneliti terdahulu independensi dan komitmen organisasi sedang penelitian ini tidak meneliti variabel tersebut.
2. Data yang digunakan peneliti terdahulu menggunakan data sekunder yaitu menggunakan sampel auditor yang bekerja di KAP Surakarta dan

Yogyakarta sedangkan penelitian ini menggunakan data primer yang sampelnya diambil dari auditor yang bekerja di BPKP Provinsi Jawa Timur.

**Tabel 2.1**  
**Tabel Matriks Penelitian Terdahulu**

No	Peneliti Terdahulu	Independent			
		Profesionalisme	Gaya Kepemimpinan	Good Governance	Supervisi
1	Fradilla S (2016)		B	B	
2	Astrid Fembriani & I Ketut Budiartha (2016)		TB	B	
3	Sandy A & Dhini S (2015)	B			
4	Komang G & Badera (2015)				TB
5	Johannes E & Suhaibah K (2014)	B			
6	I Made Angga W dan Dharma S (2015)	B			TB
7	Saputro Nugroho Widhi dan Erma Setyawati (2015)		TB	B	
8	Ketut Ardy P (2014)	B			B
9	Poppy Indriani (2014)				B
10	Elizabeth Hanna dan Friska Firnanti (2013)		B	TB	
11	I Gede Bandar W P dan Dodik Ariyanto (2012)	TB			
12	Rendy Akriyanto (2012)		B	TB	

Sumber : Data dari penelitian terdahulu

## 2.2 Landasan Teori

### 2.2.1 Teori Atribusi

Teori Atribusi (*Attribution Theory*), menjelaskan konsep tentang perilaku seseorang. Steers (1985), menyatakan teori ini menjelaskan tentang proses bagaimana seseorang menentukan penyebab dan motif tentang perilaku seseorang. Teori ini mengacu tentang bagaimana seseorang dapat menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri. Teori ini juga menganggap bahwa perilaku seseorang ditentukan oleh kombinasi antara faktor-faktor yang berasal dalam diri seseorang seperti kemampuan, pengetahuan atau usaha, dan faktor-faktor yang berasal dari luar seperti keberuntungan, kesempatan dan lingkungan (Heider, 1958).

Teori atribusi ini menjelaskan tentang pemahaman akan reaksi seseorang terhadap peristiwa yang terjadi di sekitar mereka, dengan mengetahui penyebab atas kejadian yang mereka alami. Teori atribusi menjelaskan bahwa terdapat perilaku yang berhubungan dengan sikap dan karakteristik individu, maka dapat disimpulkan bahwa hanya melihat perilakunya akan dapat mengetahui sikap atau karakteristik orang tersebut, serta dapat juga memprediksi perilaku seseorang dalam menghadapi situasi tertentu. Penyebab perilaku dalam pandangan sosial dikenal sebagai penyebab internal dan penyebab eksternal. Penyebab internal mengacu pada aspek perilaku individu, sesuatu yang ada dalam diri seseorang seperti sifat pribadi, persepsi diri, kemampuan motivasi. Sedangkan penyebab eksternal mengacu pada lingkungan yang mempengaruhi perilaku, seperti kondisi

sosial, nilai sosial dan pandangan masyarakat (Robbins dan Judge, 2008). Faktor-faktor internal dan eksternal tersebut dapat mempengaruhi evaluasi kinerja individu seseorang tersebut, misalnya dalam menentukan bagaimana cara atasan memperlakukan bawahannya dan mempengaruhi sikap dan kepuasan individu terhadap pekerjaannya.

Teori atribusi yang telah dijelaskan dapat digunakan sebagai dasar mempelajari dari faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kualitas audit internal. Pada dasarnya karakteristik seorang auditor merupakan salah satu faktor penentu kinerja auditor, seperti kemampuan yang dimiliki yang dapat diperoleh dari pengalaman dan pendidikan. Sedangkan faktor lain yaitu eksternal yang didapatkan dari tindakan supervisi yang dilakukan supervisor akan mendorong seseorang untuk melakukan aktivitas.

### **2.2.2 Pengertian Audit**

Merupakan proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan atau kejadian ekonomi secara obyektif untuk menentukan tingkat kepatuhan antara asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan dan mengkomunikasikan hasilnya dengan pihak-pihak yang berkepentingan. (Haryono,2014 :10)

Auditing merupakan pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan, melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria SOP yang berlaku. Auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen. Audit memiliki fungsi untuk mengurangi ketidaksesuaian

informasi antara manajemen dengan pihak *stockholders* dengan menggunakan pihak ketiga yaitu auditor independen untuk memberikan pengesahan terhadap sebuah laporan keuangan. (Arens *et al* ,2014:2)

Ada tiga jenis audit antara lain Audit Laporan Keuangan, Audit Kepatuhan, dan Audit Operasional, yang diantaranya memiliki kegunaan untuk mengevaluasi semua kegiatan dengan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya. Ada beberapa jenis auditor, antara lain Auditor Independen (CPA) terdapat pada KAP dan terdaftar di IAPI, Auditor Internal (CIA) bekerja di dalam sebuah perusahaan dan terdaftar di IAI, selanjutnya Auditor Pemerintah yang bekerja di instansi pemerintahan khususnya BPK dan BPKP yang terdapat di perwakilan masing-masing kota dan provinsi. Auditing sektor publik adalah suatu kontrol atas organisasi pemerintah yang memberikan jasanya kepada masyarakat, seperti pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Audit mencakup audit laporan keuangan, audit kepatuhan, maupun audit operasional. Auditornya adalah auditor pemerintah dan dibayar oleh pemerintah (Halim, 2015:10). Dari ketiga jenis auditor tersebut tidak menutup kemungkinan untuk ketiga auditor tersebut melakukan kerjasama untuk melaksanakan pemeriksaan agar hasil lebih akurat dan independen.

Audit perlu dilakukan karena untuk mendukung regulasi dalam perusahaan atau instansi, sebagai memenuhi kebutuhan informasi bagi pihak eksternal maupun internal, dan selanjutnya dapat digunakan sebagai media untuk melakukan pengambilan sebuah keputusan bagi pihak eksternal maupun internal.

Pengelompokkan jenis audit menurut Pusdiklatwas Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (2008 :12) dibagi dalam dua kelompok, yaitu :

### **1. Jenis Audit Menurut Pihak yang Melakukan Audit**

- a. Audit Intern,** Audit intern adalah audit yang dilakukan oleh pihak dalam organisasi *auditee* (pihak yang diaudit). Audit intern dilaksanakan dalam rangka pelaksanaan fungsi pengawasan dalam manajemen.
- b. Audit Ekstern,** Audit ekstern adalah audit yang dilakukan oleh pihak diluar atau *eksternal* organisasi *auditee*. Dalam pemerintahan Republik Indonesia peran audit ekstern dijalankan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). BPK menjalankan audit atas pengelolaan keuangan Negara (termasuk keuangan daerah) untuk dilaporkan kepada Dewan Perwakilan Rakyat.

### **2. Jenis Audit Menurut Tujuan Pelaksanaan Audit**

#### **a. Audit Keuangan**

Audit keuangan bertujuan untuk memberikan informasi kepada pihak berkepentingan tentang kesesuaian antara laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen (Pemerintah) dengan Standar Akuntansi yang berlaku (Standar Akuntansi Pemerintahan). Hasil dari audit keuangan ini adalah tentang pendapat audit mengenai kesesuaian laporan keuangan dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

#### **b. Audit Kinerja atau Audit Operasional**

Audit kinerja merupakan pemeriksaan atas pengelolaan keuangan di negara yang terdiri atas pemeriksaan aspek ekonomi, efisiensi dan

efektifitas. Audit kinerja menghasilkan sebuah temuan, simpulan dan rekomendasi.

### c. Audit dengan Tujuan Tertentu

Audit dengan tujuan tertentu merupakan pemeriksaan yang tidak termasuk dalam audit keuangan dan audit operasional. Dengan demikian dapat disimpulkan dalam jenis audit tersebut di antaranya audit ketaatan dan audit investigasi.

### 2.2.3 Kinerja Auditor

Kinerja dapat diukur melalui standar tertentu yang dimana kualitas akan berkaitan dengan mutu kerja yang dihasilkan, sedangkan kuantitas adalah jumlah hasil kerja yang dihasilkan dalam kurun waktu tertentu, dan ketepatan waktu adalah kesesuaian waktu yang telah direncanakan (Trisnaningsih, 2007). Aktivitas audit internal yang terintegrasi yaitu dengan melakukan pengawasan secara terus menerus oleh orang yang menguasai kerangka profesional praktis audit. Mengukur kesesuaian dengan kode etik, definisi, dan standar audit internal *The Institute of Internal Auditor (IIA)* dapat digunakan untuk mengukur efisiensi dan efektivitas sebuah operasional dengan melakukan pelatihan atau *training*, sebelum itu diperlukan penentuan kerangka pengukuran kinerja audit internal dan diharapkan dengan memperbaiki kinerja auditor internal maka *auditee* juga akan semakin meningkat akibat meningkatnya layanan dari aktifitas audit internal.

Menurut Mulyadi (2010), kinerja auditor adalah akuntan publik yang melaksanakan penugasan pemeriksaan secara obyektif atas laporan keuangan

suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, dan hasil usaha perusahaan. Sama halnya menurut Mulyadi dan Kanaka (2010 :116), kinerja auditor adalah auditor yang melaksanakan penugasan pemeriksaan secara obyektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan.

Penilaian prestasi kerja dilakukan dalam rangka untuk memperoleh masukan yang tepat dan objektif untuk menunjang keberhasilan dalam mengambil keputusan berkenaan dengan karyawan bersangkutan. Beberapa prinsip dasar penilaian kinerja (Mulianto, 2006 : 291), sebagai berikut :

- a. Penilaian prestasi kerja merupakan proses dinamis serta memerlukan bimbingan atau pengarahan yang aktif, analitis, dan penuh pertimbangan dalam mengambil keputusan.
- b. Sistem penilaian prestasi kerja harus menjamin bahwa sasaran setiap hasil kerja dan standar kerja setiap individu mengacu pada sasaran unit kerja, sedangkan sasaran setiap unit kerja harus menyatu atau terintegrasi secara langsung dengan sasaran perusahaan.
- c. Pimpinan dan karyawan harus mengetahui sasaran-sasaran dan standar dari unit yang bersangkutan agar dapat menjadi pedoman bagi mereka dalam melaksanakan tugas.

- d. Memonitor secara periodik perkembangan-perkembangan yang telah dicapai dan membandingkannya dengan sasaran-sasaran dan hasil-hasil akhir tahun
- e. Penilaian prestasi kerja harus diselenggarakan secara jujur, konsisten, dan objektif, dan bersikap membantu, serta harus dilihat atau diletakkan sebagai tanggung jawab langsung dari pimpinan.
- f. Pimpinan harus secara teratur mendorong mereka yang mempunyai prestasi kerja baik dan, sebaliknya, harus secara tegas memperbaiki mereka yang mempunyai prestasi kerja kurang baik.

Berbagai pendekatan dilakukan untuk mengukur kinerja. Tujuan dari digunakannya pendekatan-pendekatan tersebut adalah untuk mencapai suatu pandangan yang lebih lengkap tentang faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja dari sudut pandang yang berbeda dan seringkali atas sebuah dasar multi-dimensional. (Dharma, 2009)

#### **2.2.4 Pengertian Profesionalisme**

Profesionalisme secara luas didefinisikan oleh Messier *et al* (2014:216), merujuk pada perilaku, tujuan, atau kualitas yang menjadi karakter atau menandai suatu profesi atau orang yang profesional. Seorang yang profesional, mengakui adanya tanggung jawab untuk menempatkan kepentingan publik di atas kepentingannya dimana etika profesi merupakan dasar yang melandasi profesionalisme. Seorang professional yang secara konsisten dapat bekerja secara professional dan dari upayanya tersebut mendapatkan penghargaan yang sesuai,

tentunya akan mendapatkan kepuasan kerja dalam dirinya. Oleh karena itu, motivasi tidak dapat dipisahkan dengan kepuasan kerja yang seringkali merupakan harapan seseorang (Cindy, 2015).

Ketut Ardy Prabhawa, Nyoman Trisna Herawati dan I Made Pradana Adi Putra (2014) berpendapat bahwa, “Profesionalisme mengacu pada perilaku, tujuan atau kualitas yang memberi karakteristik atau menandai suatu profesi atau orang yang professional”. Akuntan publik yang memiliki sikap profesionalisme akan mengambil keputusan berdasarkan pertimbangan beberapa faktor yang terjadi. Auditor dikatakan profesional apabila telah memenuhi dan menaati standar-standar kode etik yang telah ditetapkan oleh IAI. Sebagai seorang yang profesional, akuntan publik juga harus mengakui adanya tanggung jawab kepada masyarakat, klien, dan rekan seprofesi untuk berperilaku terhormat, sekalipun hal tersebut berarti pengorbanan diri.

### **2.2.5 Konsep Profesionalisme**

Konsep profesionalisme menurut Hall (1968) dalam buku Kabers dan Forganthy, mengadopsi pada penelitian Devi dan Laksito (2014), yaitu

#### **1. Aliansi Komunitas**

Afiliasi dengan komunitas adalah partisipasi auditor dengan rekan seprofesi dalam seminar-seminar atau pertemuan lain yang berhubungan dengan profesinya sebagai auditor. Pentingnya auditor untuk menambah ilmu serta pengetahuan dan informasi mengenai profesi sebagai auditor.

#### **2. Kewajiban Sosial**

Kewajiban sosial adalah pertanggung jawaban kepada masyarakat atau publik, sehingga adanya rasa kepercayaan masyarakat terhadapnya. Sebagai auditor eksternal dituntut untuk secara professional bertanggung jawab atas apa yang dikerjakan yang dapat ditunjukkan dalam sikap transparan auditor eksternal kepada masyarakat atau publik.

### **3. Dedikasi Terhadap Pekerjaan**

Dedikasi terhadap pekerjaan auditor eksternal dapat dilihat bagaimana menyikapi profesinya, menghormati aturan, serta auditor eksternal bekerja secara maksimal dalam melaksanakan tugasnya dalam situasi dan kondisi apapun.

### **4. Keyakinan Terhadap Peraturan Sendiri atau Profesi**

Keyakinan terhadap peraturan sendiri atau profesi merupakan kesadaran auditor terhadap standart yang menjadi panutan dalam melakukan tugas sebagai auditor. Dilihat dari seberapa tinggi auditor menjunjung tinggi standart yang mengatur auditor dalam bekerja.

### **5. Tuntutan Mandiri**

Tuntutan untuk mandiri adalah kewajiban yang diprioritaskan secara individu guna memberikan pelayanan yang baik terhadap organisasinya. Tuntutan untuk mandiri dapat dilihat dalam kebebasan seorang auditor dalam melakukan tugas dan mengambil keputusan secara individu tanpa adanya tekanan dari pihak internal dan eksternal.

### 2.2.6 Gaya Kepemimpinan

Kepemimpinan merupakan kemampuan untuk mempengaruhi suatu kelompok menuju pencapaian sebuah visi atau tujuan yang ditetapkan (Stephen P. Robbins & Timothy A. Judge, 2015 : 249). Hal ini mencakup perilaku perintah atasan dan perilaku pemberi dukungan. Menurut Fradilla Septia Nalendra (2016), Faktor situasional yang mempengaruhi peningkatan kinerja auditor adalah gaya kepemimpinan. Gaya kepemimpinan dapat dikelompokkan lebih jauh ke dalam empat kategori yang berbeda dari perilaku perintah dan perilaku pemberi dukungan, yaitu (1) gaya perintah tinggi-pemberi dukungan rendah, atau gaya memerintah, (2) pendekatan pelatihan dan gaya perintah tinggi dan pemberi dukungan tinggi, (3) pendekatan yang mendukung, (4) gaya perintah dan gaya pemberi dukungan rendah, atau pendekatan mendelegasikan (Northouse , 2013: 93).

Gaya kepemimpinan dapat disesuaikan dengan motivasi yang akan terjalin antar individu. Pemimpin yang dikendalikan karena adanya tugas yang harus diselesaikan lebih peduli dengan pencapaian tujuan, sedangkan pemimpin yang dikendalikan karena adanya hubungan maka pemimpin tersebut akan lebih mengutamakan hubungan yang akan terjalin antar pribadi (Northouse, 2013: 96). Pemimpin merupakan seseorang yang dianggap memiliki kemampuan untuk menggerakkan sumber daya manusia untuk mencapai tujuan dari sebuah organisasi atau instansi tertentu, dengan pengertian lain usaha yang dapat mempengaruhi bawahannya dalam bentuk pola perilaku maupun kepribadian. Menyelaraskan tujuan antara pemimpin dengan bawahan sangat penting untuk

dilakukan. Terdapat beberapa gaya kepemimpinan yang dilihat dari berbagai sudut pandang, salah satunya adalah kepemimpinan situasional, gaya kepemimpinan situasional yang dimana seorang pemimpin menyesuaikan tindakan yang akan dilakukannya sesuai dengan kondisi yang ada, kemampuan, dan minat karyawan dalam menyelesaikan tugas. Penyesuaian tersebut ,pemimpin memberikan pengarahan dan dukungan yang bersifat sosioemosional (Northouse , 2013: 119).

Menurut Fradilla Septia Nalendra (2016) gaya kepemimpinan dalam KAP sebagai faktor dominan dalam menentukan dan pembentukan karakter perusahaan, sedangkan menurut Widhi (2015) tidak sepenuhnya gaya kepemimpinan dapat mempengaruhi kinerja auditor organisasi. Tingkat kematangan seorang karyawan menurut Harsey dan Blancard ada empat jenis, yaitu : seorang karyawan yang tidak mampu dan tidak mau ; seorang karyawan yang tidak mampu, tetapi mau ; seorang karyawan yang mampu, tetapi tidak mau ; dan seorang karyawan yang mampu dan mau.

### **2.2.7 Good Governance**

Menurut Mardiasmo (2018: 22) pengertian *good governance* dapat diartikan sebagai cara mengelola urusan-urusan publik. *Good governance* dapat diartikan sebagai cara mengelola urusan-urusan publik. *World Bank* mendefinisikan *good governance* sebagai suatu penyelenggaraan manajemen pembangunan yang solid dan bertanggung jawab yang sejalan dengan prinsip demokrasi dan efisien, penghindaran salah alokasi dana, dan pencegahan korupsi

baik secara politik maupun administratif, dan menjalankan disiplin anggaran. Menurut Fradilla Septia Nalendra (2016), Pemahaman atas *good governance* adalah untuk menciptakan keunggulan manajemen kinerja baik pada perusahaan bisnis manufaktur ataupun perusahaan jasa, serta lembaga pelayanan publik/pemerintahan, sedangkan menurut Fembriani dan Budiarta (2016), hal ini menunjukkan bahwa seorang auditor yang memahami *good governance* secara benar maka akan memengaruhi perilakunya dalam melaksanakan pekerjaannya dengan orientasi memperoleh hasil yang baik sehingga kinerjanya akan meningkat. *Good Governance* merupakan sebuah mekanisme yang dituntut untuk diaplikasikan dalam suatu pemerintahan untuk mewujudkan pemerintahan yang seimbang antara pemerintah dengan masyarakat.

### **2.2.8 Prinsip-prinsip Good Governance**

Menurut Liou (2007) dalam Sriharioto (2012), prinsip-prinsip *good governance* secara ringkas dapat dikelompokkan sebagai berikut:

#### **a. Rule Of Law**

Menurut Mardiasmo (2018: 23), *rule of law* adalah kerangka hukum yang adil dan dilaksanakan tanpa pandang bulu. Menurut T. D. Weldon dalam Yulianus (2012), *Rule of law* tidaklah hanya memiliki sistem pengadilan yang sempurna di atas kertas akan tetapi ditentukan oleh kenyataan bahwa rakyat benar-benar dapat menikmati perlakuan yang adil, baik dari sesama warga negara maupun dari pemerintahannya. Salah satu unsur yang utama dalam penerapan *good governance* adalah perubahan prinsip-prinsip dan fleksibilitas tata kelola

pemerintahan. Peraturan pemerintah mengacu pada upaya-upaya pemerintah untuk mengendalikan perilaku masyarakat, perusahaan, atau pemerintah. Peraturan yang diterapkan meliputi peraturan bidang ekonomi, sosial, dan administratif. Reformasi peraturan bertujuan meningkatkan kualitas peraturan untuk meningkatkan kinerja, menurunkan biaya, atau mendapatkan sarana kebijakan alternatif.

#### **b. Akuntabilitas, Transparansi, dan Partisipasi**

Menurut Muindro (2012:14), akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principle*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggung jawaban tersebut. Transparansi dibangun untuk mengetahui kebebasan memperoleh informasi yang berkaitan dengan kepentingan publik secara langsung dapat diperoleh mereka yang membutuhkan. Partisipasi merupakan keterlibatan masyarakat dalam proses pembuatan keputusan baik secara langsung maupun tidak langsung melalui lembaga perwakilan yang dapat menyalurkan aspirasinya. Peningkatan akuntabilitas publik seharusnya memperhitungkan penilaian sumber daya non keuangan, penilaian yang hanya fokus pada aspek keuangan menyebabkan ketidakberhasilan dalam pemenuhan akuntabilitas sektor publik. Disisi lain, partisipasi masyarakat luas yang efektif dapat meningkatkan akuntabilitas dan transparansi.

### **c. Kompetensi Teknis Dan Manajerial Pegawai**

Menurut Spencer dalam Moeheriono (2012:5), Kompetensi dapat diartikan sebagai karakteristik yang mendasari seseorang berkaitan dengan efektivitas kerja individu dalam pekerjaannya atau karakteristik dasar individu yang memiliki hubungan sebab akibat dengan kriteria yang dijadikan acuan, efektif di tempat kerja atau pada situasi tertentu. Untuk dapat mencapai tujuan, pemimpin dan pegawai dituntut untuk mempunyai keterampilan yang dimiliki, seperti keterampilan teknis yang meliputi kemampuan menerapkan pengetahuan atau keahlian dibidang tersebut. Penerapan penganggaran berbasis kinerja membutuhkan kemampuan teknis tertentu. Persyaratan keahlian teknis tertentu berkaitan dengan kebutuhan untuk mengumpulkan informasi dan menyediakan ketersediaan *database* yang bersifat umum tersedia dalam format yang tepat untuk berbagai pengguna.

### **d. Kapasitas Organisasi**

Untuk dapat bekerja secara efektif dalam organisasi, para manajer harus memiliki pemahaman yang jelas tentang struktur organisasi. Menurut Satori (2013 : 30), kapasitas organisasi merupakan proses meningkatkan kemampuan, keterampilan, bakat, dan potensi yang dimiliki oleh individu, kelompok individu atau organisasi, kemampuan tersebut guna memperkuat diri sehingga mampu mempertahankan profesinya di tengah perubahan yang terjadi di lingkungan itu sendiri. Tujuan reformasi manajemen sektor publik untuk menciptakan, memperbaiki struktur dan prosedur pemerintahan yang efektif dengan menyusun dan melaksanakan program-program dan kebijakan yang telah dikembangkan.

#### **e. Teknologi Informasi**

Faktor utama yang mempengaruhi keberhasilan penerapan adalah adanya teknologi, yang meliputi kesesuaian sistem baru dengan sistem yang sudah ada dan pengembangan sistem terhadap sistem yang ada seperti ketepatan waktu. Organisasi dengan kualitas sistem informasi yang lebih tinggi, dapat menerapkan sebuah sistem pengukuran baru lebih mudah, dibandingkan dengan organisasi yang mempunyai sistem informasi yang kurang baik. Komputerisasi juga mempengaruhi produktivitas kerja dan meningkatkan kualitas kinerja pekerja.

#### **2.2.9 Supervisi**

Pengertian supervisi secara morfologis, supervisi berasal dari dua kata dalam bahasa Inggris, yaitu *super* dan *vision*. *Super* berarti di atas dan *vision* berarti melihat, masih sekelompok dengan inspeksi, pemeriksaan dan pengawasan, dan penilaian, dalam arti kegiatan yang dilakukan oleh atasan (orang yang berposisi di atas, pimpinan terhadap hal-hal yang ada dibawahnya). Supervisi juga merupakan kegiatan pengawasan, tetapi sifatnya lebih manusiawi. Kegiatan supervisi bukan mencari-cari kesalahan, tetapi lebih banyak mengandung unsur pembinaan, agar kondisi pekerjaan yang sedang disupervisi dapat diketahui kekuarungannya untuk dapat diberitahu bagian yang perlu diperbaiki. (Ketut Jelantik, 2012 : 83)

Tobing (2011: 3), Supervisor harus memotivasi orang-orang yang dipimpinya untuk memperbaiki kesalahan-kesalahannya dan memberi kritik yang

konstruktif yang telah terjadi. Memberi motivasi karyawan sangat diperlukan karena secara alamiah seorang akan kalah saing dengan mereka yang memiliki motivasi kerja tinggi. Menurut Camstock (1994) dalam penelitian Poppy (2014), mengatakan supervisi merupakan tindakan mengawasi atau mengarahkan penyelesaian pekerjaan. Seiring dengan perjalanan waktu, supervisi dikatakan sebagai proses yang dinamis. Parker *et al* (1989) di dalam penelitian Carolina Galuh (2017), mengatakan bahwa kebutuhan yang paling penting bagi akuntan yang berkaitan dengan kerja adalah evaluasi secara *fair* (adil) terhadap dirinya. Kemudian kebutuhan lainnya yang penting adalah supervisi yang kompeten dan adil.

Menurut penelitian yang dilakukan Ketut Ardy Prabhawa dkk (2014), menyatakan Kemampuan supervisor terlihat dalam memberikan bantuan teknis dan dukungan pada perilaku karyawan, demikian juga dengan iklim partisipatif yang diciptakan oleh supervisor dapat memiliki pengaruh substansial dari pada melakukan partisipasi dalam suatu keputusan spesifik karena merasa mendapat perhatian dan dukungan yang cukup dari atasannya Luthans (2002) dalam Laksmi (2010). Standar pelaksanaan pemeriksaan keuangan juga mengharuskan adanya supervisi bila dalam audit menggunakan tenaga asisten, dalam hal ini anggota tim. Selain itu auditor juga harus dapat bertanggungjawab untuk menjaga independensinya sehingga pendapat, simpulan, pertimbangan atau rekomendasi dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tidak memihak dan dipandang tidak memihak manapun.

Supervisi atau biasa disebut juga dengan pengawasan tidak dilakukan hanya pada tahap akhir audit melainkan akan lebih baik jika telah dilakukan dari awal tahap audit yaitu pada tahap perencanaan. Luasnya supervisi yang memadai bagi suatu keadaan tergantung pada banyak faktor, termasuk kompleksitas masalah dan kualifikasi orang yang melaksanakan audit. (Halim 2015: 124)

#### **2.2.10 Pengaruh Profesionalisme Auditor Terhadap Kinerja Auditor**

Teori atribusi Fritz Heider dalam Luthans (2005:182), mengacu tentang bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri yang ditentukan oleh faktor internal seperti sifat, karakter, sikap dll serta faktor eksternal seperti tekanan situasi dan atau keadaan tertentu yang akan memberikan pengaruh terhadap perilaku individu. Profesionalisme merujuk pada sebuah perilaku, tujuan, atau kualitas yang menjadi karakter atau menandai orang yang profesional dengan mengakui adanya tanggung jawab untuk menempatkan kepentingan publik di atas kepentingannya (Messier et al, 2014 : 216). Auditor yang profesional akan mengambil sebuah keputusan berdasarkan pertimbangan profesionalnya yang tercemin dari pengabdian pada profesi, kewajiban sosial, hubungan dengan sesama profesi, keyakinan pada profesi, dan kemandirian.

Semakin tinggi perilaku profesional yang dimiliki auditor, maka akan semakin membentuk karakteristik personal auditor tersebut. Karakteristik personal tersebut merupakan faktor internal yang mendorong seseorang untuk melakukan suatu aktivitas yang selanjutnya akan meningkatkan kinerjanya. Berdasarkan hasil penelitian dari Putra dan Ariyanto (2012) dapat disimpulkan

bahwa rendahnya perilaku profesional auditor selama proses pemeriksaan tidak akan berpengaruh terhadap kinerjanya dalam menghasilkan audit yang berkualitas.

Penelitian Alfianto dan Suryandari (2015) dan Ketut Ardy Prabhawa dkk (2014) diperkuat oleh hasil penelitian Johannes (2014), menemukan bahwa seluruh dimensi profesionalisme akan membentuk profesionalisme auditor yang dapat mempengaruhi sistem kerja dan dapat menciptakan kinerja yang tinggi dari auditor BPK RI Perwakilan Provinsi Jambi. Sistem kerja yang dimaksudkan meliputi penerapan Panduan Manajemen Pemeriksaan, Standar Pemeriksaan Keuangan Negara, Kode Etik BPK, dan Sistem Pemerolehan Keyakinan Mutu dalam melaksanakan tugas dan kewajiban kepada seluruh auditor meskipun latar belakang pendidikan dan jabatan auditor yang berbeda.

Hasil penelitian Ketut Ardy Prabhawa (2014), menunjukkan bahwa profesionalisme berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor perwakilan BPKP Provinsi Bali, auditor yang memiliki pandangan profesionalisme yang tinggi akan memberikan kontribusi yang dapat dipercaya oleh para pengambil keputusan baik pihak internal maupun pihak eksternal perusahaan. Selain itu dengan profesionalisme yang tinggi kebebasan auditor dalam menjalankan tugasnya akan semakin terjamin. Hasil penelitian Alfianto dan Suryandari (2015), mengatakan sikap Profesionalisme berpengaruh positif terhadap suatu kinerja auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di kota Semarang, Dengan profesionalisme yang tinggi tentunya produk audit yang dihasilkan dapat diandalkan oleh pihak yang membutuhkan jasa profesional.

Profesionalisme berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor. Semakin tinggi profesionalisme seorang auditor dalam melaksanakan pekerjaannya maka akan semakin mempengaruhi kinerja auditor menjadi lebih baik.

Pengaruh sikap profesionalisme yang ada di pada auditor akan memberikan dampak positif dalam melakukan pekerjaannya. Seseorang yang profesional dapat dilihat dari beberapa factor, yaitu :

1. Pengalaman yang telah mereka dapatkan, dari sebuah pengalaman yang didapatkan seseorang akan lebih banyak belajar dari hal-hal yang sudah mereka dapatkan. Dimana seseorang yang telah bekerja cukup lama dibidang yang sama mempunyai banyak pengalaman akan membuat pekerjaannya menjadi lebih baik.
2. Pengetahuan yang mereka miliki, pengetahuan ini merupakan sebuah informasi dan potensi dalam meningkatkan pemahaman yang dimiliki yang oleh seseorang. Seseorang yang memiliki pengetahuan yang banyak akan dapat menyelesaikan pekerjaannya dengan cepat, dan sesuai dengan ketentuan yang ada. Seseorang yang memiliki pengetahuan yang tinggi didukung oleh jenjang pendidikan dan beberapa pengalaman yang pernah didapatkan.
3. Sikap yang melekat dari dalam dirinya, sikap disini merupakan sebuah perilaku seseorang dalam menyelesaikan sebuah pekerjaan. Bagaimana seseorang tersebut dalam menyelesaikan tugasnya, apakah semua kinerjanya sesuai dengan standar yang berlaku. Jika seseorang dikatakan

professional maka semua pekerjaan yang dilakukannya akan sesuai dengan standar etika yang ada.

### **2.2.11 Pengaruh Gaya Kepemimpinan terhadap Kinerja Auditor**

Teori atribusi Fritz Heider dalam Luthans (2005:182), mengacu tentang bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri yang ditentukan oleh faktor internal seperti sifat, karakter, sikap dll serta faktor eksternal seperti tekanan situasi dan atau keadaan tertentu yang akan memberikan pengaruh terhadap perilaku individu. Pemimpin merupakan orang yang dianggap memiliki sebuah kemampuan untuk menggerakkan sumber daya manusia untuk mencapai tujuan dari sebuah organisasi atau instansi tertentu, dengan pengertian lain usaha untuk mempengaruhi bawahannya dalam bentuk pola perilaku maupun kepribadian. Menyamakan tujuan antara pemimpin dengan bawahan amat sangat penting untuk dilakukan. Hal ini merupakan penyebab eksternal, dimana seorang pemimpin akan mempengaruhi bawahannya untuk melakukan apa yang diperintahkan dan merupakan tujuan organisasi ataupun instansi tempat dia bekerja.

Perilaku seseorang dapat dipengaruhi oleh atasan, hal itu merupakan salah satu tindakan yang berasal dari eksternal pribadi auditor, dan dapat bersamaan mempengaruhi evaluasi kinerja individu, misalnya dalam menentukan bagaimana cara atasan memperlakukan bawahannya dan mempengaruhi sikap dan kepuasan individu terhadap pekerjaannya. Demikian pula penyesuaian gaya kepemimpinan bagi auditor pemerintah sangat diperlukan, karena dapat memberikan nuansa

pada kinerja auditor yang cenderung formal maupun informal. Gaya kepemimpinan yang cenderung informal lebih menekankan pola keteladanan pimpinan, namun memberikan kebebasan bagi auditor dalam pekerjaannya serta tanggung jawab yang lebih besar. (Northouse, 2013: 96)

Berdasarkan penelitian Fembriani dan Budiarta (2016), didapatkan hasil bahwa gaya kepemimpinan tidak berpengaruh dalam kinerja auditor BPK RI, Hal ini terjadi karena sebaik apapun gaya kepemimpinan apabila tidak didukung oleh kerja keras serta usaha dari auditor itu sendiri maka kinerja yang memuaskan tidak akan tercapai. Penelitian yang dilakukan Hanna dan Finanti (2013), didapatkan hasil bahwa gaya kepemimpinan seorang pimpinan dapat mempengaruhi auditor dalam melaksanakan tugasnya menjadi lebih baik, sehingga dapat meningkatkan kinerja seorang auditor.

Menurut penelitian sebelumnya menyatakan bahwa gaya kepemimpinan dapat secara langsung maupun tidak langsung mempengaruhi kinerja dari bawahannya, hal ini tidak berlaku di semua organisasi ataupun instansi. Jika gaya kepemimpinan yang diterapkan dapat membuat perubahan dengan menerapkan kepemimpinan situasional seperti seorang karyawan merasa diperhatikan oleh pemimpin, dan diharapkan kinerja akan sesuai dengan yang diharapkan seorang pemimpin tersebut, maka secara langsung kinerja dari auditor tersebut dapat memuaskan pemimpinnya.

### 2.2.12 Pengaruh Pemahaman *Good Governance* Terhadap Kinerja Auditor

Teori atribusi Fritz Heider dalam Luthans (2005:182), mengacu tentang bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri yang ditentukan oleh faktor internal seperti sifat, karakter, sikap dll serta faktor eksternal seperti tekanan situasi dan atau keadaan tertentu yang akan memberikan pengaruh terhadap perilaku individu. *Good Governance* akan membuat auditor melaksanakan pekerjaan sesuai etika profesinya dalam memberikan arahan jelas akan perilakunya (Sitio Ristina, 2014). Penjelasan tentang landasan teori yang di paparkan Mardiasmo (2018: 23), tentang *good governance* dan prinsip prinsip *good governance* di sini dapat disimpulkan bahwa pemahaman terhadap *good governance* yang baik akan berpengaruh terhadap kinerja auditor. *Good governance* sebagai suatu penyelenggaraan manajemen pembangunan yang solid dan bertanggung jawab yang sejalan dengan prinsip demokrasi dan efisien, penghindaran salah alokasi dana, dan pencegahan korupsi baik secara politik maupun administratif, dan menjalankan disiplin anggaran.

Menurut Fradilla Septia Nalendra (2016), Pemahaman atas *good governance* adalah untuk menciptakan keunggulan manajemen kinerja baik pada perusahaan bisnis manufaktur ataupun perusahaan jasa, serta lembaga pelayanan publik/pemerintahan, sedangkan menurut Fembriani dan Budiarta (2016), menunjukkan bahwa seorang auditor yang memahami *good governance* secara benar maka akan memengaruhi perilakunya dalam melaksanakan pekerjaannya dengan orientasi memperoleh hasil yang baik sehingga kinerjanya akan meningkat. *Good Governance* merupakan sebuah mekanisme yang dituntut

untuk diaplikasikan dalam suatu pemerintahan untuk mewujudkan pemerintahan yang seimbang antara pemerintah dengan masyarakat. Berdasarkan bukti-bukti empiris dan kajian teoritis tersebut di atas, diindikasikan bahwa seorang auditor yang memahami *good governance* serta menerapkan dalam melaksanakan pekerjaannya, maka kinerjanya akan menjadi lebih baik sesuai dengan standar yang ada.

### **2.2.13 Pengaruh Supervisi terhadap Kinerja Auditor**

Pada teori atribusi menyatakan bahwa terdapat perilaku yang berhubungan dengan sikap dan karakteristik individu. Perilaku seseorang itu dapat ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan internal maupun eksternal (Fritz Heider, 1958). Hal itu pula berlaku bagi auditor internal dalam melaksanakan kegiatan audit, perilakunya didukung oleh kekuatan eksternal yang diperoleh melalui supervisi yang dilakukan oleh supervisor yang dilaksanakan berdasarkan standar audit internal pemerintah guna meningkatkan kinerja auditor. Supervisor harus memotivasi orang-orang yang dipimpinya untuk memperbaiki kesalahan-kesalahannya dan memberi kritik yang konstruktif. Memotivasi karyawan sangat diperlukan karena secara alamiah seorang akan kalah saing dengan mereka yang memiliki motivasi kerja tinggi (Tobing 2011: 3). Menurut Camstock (1994) dalam penelitian Poppy (2014), mengatakan supervisi merupakan tindakan mengawasi atau mengarahkan penyelesaian pekerjaan. Seiring dengan perjalanan waktu, supervisi dikatakan sebagai proses dinamis. Supervisi atau biasa disebut juga dengan pengawasan tidak dilakukan hanya pada tahap akhir audit melainkan

akan lebih baik jika telah dilakukan dari awal tahap audit yaitu pada tahap perencanaan.

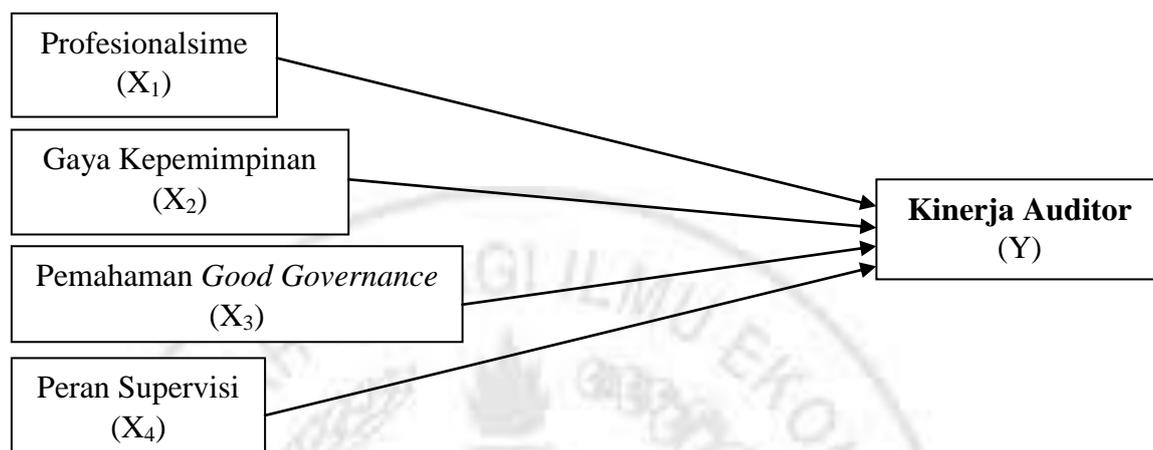
Supervisi berperan untuk mengawasi dan mengendalikan pekerjaan bawahan. Supervisi memiliki peranan memeriksa pekerjaan, pemberian saran dan bimbingan sebagai *feedback* bagi bawahan, dan memberikan dukungan mental bagi bawahan. Jadi aktivitas supervisi sesuai dengan sikap dan perilaku auditor yang diawasi. Menurut penelitian yang dilakukan Ketut Ardy Prabhawa dkk (2014), yang dilakukan oleh anggota KAP yang wajib merencanakan dan mensupervisi secara memadai setiap pelaksanaan pemberian jasa professional, hal itu pula diharapkan akan dilakukan oleh auditor pemerintah yang dimana merupakan pemeriksa anggaran yang digunakan Negara, maka tindakan supervisi yang dilakukan ini yang dimana merupakan standar umum yang telah ditetapkan akan berdampak terhadap kinerja auditor pemerintah.

### **2.3 Kerangka Pemikiran**

Kerangka pemikiran dalam penelitian ini meliputi variabel independen, dan variabel dependen. Variabel independen dalam penelitian ini adalah profesionalisme, gaya kepemimpinan, pemahaman *good governance*, peran supervisi dan variabel dependen dalam penelitian ini adalah kinerja auditor.

Penelitian ini bertujuan untuk menguji apakah profesionalisme, gaya kepemimpinan, pemahaman *good governance*, dan peran supervisi berpengaruh terhadap kinerja sebuah auditor. Berdasarkan kajian teoritis dan telaah pustakah

sebelumnya, maka kerangka pemikiran dalam penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut :



**Gambar 2.1**  
**Kerangka Pemikiran**

#### **2.4 Hipotesis Penelitian**

Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah diuraikan sebelumnya, maka hipotesis penelitian ini adalah sebagai berikut:

- H<sub>1</sub>** : Profesionalisme berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor.
- H<sub>2</sub>** : Gaya Kepemimpinan berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Auditor
- H<sub>3</sub>** : Pemahaman *Good Governance* berpengaruh signifikan Terhadap Kinerja Auditor
- H<sub>4</sub>** : Peran Supervisi berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Auditor