BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Penelitian Terdahulu

Penelitian yang dilakukan merujuk pada beberapa penelitian terdahulu yang pernah dilakukan adalah sebagai berikut:

1. Luh Ayu Alita Ermayanthi dan Ni Ketut Rasmini (2016)

Penelitian dari Luh Ayu Alita Ermiyanthi bertujuan untuk mengetahui pengaruh *due professional care* pada kinerja auditor serta pengaruh moderasi integritas dalam hubungan antara *due professional care* dengan kinerja auditor. Jenis data pada penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif berbentuk asosiatif. Teknis analisis yang digunakan berupa teknik analisis regresi moderasi melalui uji interaksi.

Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa *due professional care* berpengaruh terhadap kinerja auditor dan integritas mampu memoderasi pengaruh *due professional care* pada kinerja auditor.

Persamaan :

1. Menggunakan sumber data kuisioner pada responden
2. Menggunakan variabel independen *due professional care* (kehati-hatian) dan variabel dependen kinerja auditor

Perbedaan :

1. Sampel yang digunakan penelitian saat ini mengambil data kuisioner dari BPKP Perwakilan Jawa Timur sebagai objek penelitian sedangkan penelitian terdahulu kantor inspektorat kabupaten Klungkung dan Gianyar.
2. Teknik analisis yang digunakan untuk menguji hipotesis pada penelitian ini menggunakan teknik analisis regresi linier berganda sedangkan pada penelitian terdahulu menggunakan teknik analisis regresi moderasi.

2. Nur Atiqoh dan Akhmad Riduwan(2016)

Penelitian dari Nur Atiqoh dan Akhmad Riduwan bertujuan untuk mengetahui pengaruh *due professional care* terhadap kualitas audit, pengaruh motivasi auditor terhadap kualitas audit, pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas audit. Jenis data yang digunakan pada penelitian ini adalah data kuantitatif,dengan pertimbangan sampel yang digunakan adalah *purposive sampling*. Teknik analisis data menggunakan analisis linier berganda. Hasil analisis yang didapatkan dari penelitian ini adalah :

1. *Due professional care* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Indikasi yang didapatkan jika tingkat *due professional care* tinggi maka akan meningkatkan hasil dari pemeriksaan audit atas laporan keuangan.
2. Motivasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukan bahwa dengan motivasi yang tinggi dapat meningkatkan kepercayaan diri seorang auditor.
3. *Time budget pressure* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa semakin baik *time budget pressure* yang dimiliki

oleh seorang auditor maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin baik.

Persamaan :

1. Menggunakan teknik analisis regresi linear berganda
2. Menggunakan metode pengambilan sampel *purposive sampling*

Perbedaan :

1. Variabel dependen yang digunakan pada penelitian sekarang adalah kinerja auditor sedangkan pada penelitian sebelumnya menggunakan variabel kualitas auditor.
2. Sampel yang digunakan penelitian saat ini mengambil data kuisioner dari BPKP Perwakilan Jawa Timur sebagai objek penelitian sedangkan penelitian terdahulu dari kantor perwakilan BPK RI Provinsi Jawa Timur.

3. Lilik Jiwo Naryanto (2016)

Penelitian yang dilakukan Lilik Jiwo Naryanto bertujuan untuk mengetahui pengaruh independensi, gaya kepemimpinan, komitmen organisasi, pemahaman *good governance*, dan budaya organisasi terhadap kinerja auditor pemerintah. Metode penelitian *conveniance sampling* ,berdasarkan kesediaan auditor untuk mengisi secara lengkap kuisioner. Teknik analisis yang digunakan regresi linear berganda.

Hasil penelitian ini independensi, gaya kepemimpinan, komitmen organisasi, pemahaman *good governance*, dan budaya organisasi secara bersama-sama berpengaruh positif terhadap kinerja auditor pemerintahan.

Persamaan :

1. Menggunakan teknik analisis regresi berganda untuk membuktikan hipotesis.

Perbedaan :

1. Sampel yang digunakan pada penelitian ini berasal dari auditor yang bekerja di kantor Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Timur sedangkan sampel penelitian sebelumnya menggunakan auditor pemerintah yang bekerja di kantor Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Tengah
2. Metode pengumpulan data yang digunakan pada penelitian ini adalah *purposive sampling* sedangkan pada penelitian sebelumnya menggunakan metode *conveniance sampling*

4. Ahmad Rifan (2015)

Penelitian dari Ahmad Rifan bertujuan untuk menguji pengaruh pengalaman, supervisi dan independensi terhadap kualitas audit keuangan daerah. Populasi yang digunakan pada penelitian ini adalah Ketua Tim pemeriksa laporan keuangan pemerintah daerah di berbagai kantor perwakilan BPK-RI. Data didapatkan dari pengisian kuisioner yang dibagikan pada Ketua Tim. Menggunakan teknik analisis regresi linier berganda.

Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa supervisi dan independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sedangkan pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Persamaan :

1. Meneliti pengaruh supervisi terhadap kinerja auditor pemerintahan.

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.

5. Saputro Nugroho dan Erma(2015)

Penelitian dari Saputro Nugroho Widhi bertujuan untuk mengetahui pengaruh independensi, gaya kepemimpinan, komitmen organisasi, dan pemahaman *good governance* terhadap kinerja auditor pemerintah. Metode penelitian yang digunakan yaitu *conviniance sampling*. Teknik analisis yang digunakan analisis regresi multi-linear.

Hasil penelitian ini menunjukan bahwa independensi, gaya kepemimpinan, komitmen organisasi tidak berpengaruh positif terhadap kinerja auditor pemerintah, hanya variabel *good governance* yang berpengaruh positif terhadap kinerja auditor.

Persamaan :

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

Perbedaan :

1. Populasi sampel yang digunakan pada penelitian ini berasal dari kantor perwakilan BPKP Jawa Timur sedangkan penelitian sebelumnya dilakukan di kantor perwakilan BPKP Jawa Tengah

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

6. Ismail Pamilih (2014)

Penelitian dari Ismail Pamilih bertujuan untuk menganalisis pengaruh independensi, gaya kepemimpinan, komitmen organisasi dan pemahaman *good governance* terhadap kinerja auditor di BPKP Perwakilan Yogyakarta. Metode penelitian yang digunakan *conveniance sampling*. Teknik analisis regresi berganda.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Sedangkan gaya kepemimpinan, komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Pemahaman *good governance* berpengaruh negatif terhadap kinerja auditor.

Persamaan :

1. Menggunakan teknik analisis regresi berganda

Perbedaan :

1. Sampel penelitian yang digunakan adalah auditor yang bekerja di kantor Perwakilan BPKP Jawa Timur sedangkan penelitian sebelumnya dilakukan di kantor Perwakilan BPKP Jawa Tengah.
2. Metode pengumpulan data yang digunakan pada penelitian ini adalah *purposive sampling* sedangkan pada penelitian sebelumnya menggunakan metode *conveniance sampling*

7. 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. Metode penelitian yang digunakan yaitu sensus yaitu seluruh auditor dijadikan sampel dalam penelitian, dikarenakan jumlah auditor yang sedikit populasinya. Teknik analisis yang digunakan berupa regresi linear berganda.

Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa secara bersama-sama variabel tindakan supervisi, motivasi dan kerjasama berpengaruh terhadap kinerja auditor PT. Bank Negara Indonesia Tbk Palembang, yang dimana besaran pengaruh ketiga variabel independen tersebut sebesar 93,6 %. Namun jika sendiri-sendiri variabel tindakan supervisi yang paling berpengaruh terhadap kinerja auditor.

Persamaan :

1. Menggunakan teknik analisis regresi berganda

Perbedaan :

1. Peneliti 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 *conveniance sampling* sedangkan pada penelitian sebelumnya menggunakan metode sensus

8. Ketut Ardy Prabawa, dkk (2014)

Penelitian dari Ketut Ardy Prabawa bertujuan untuk mengetahui pengaruh supervisi, profesionalisme, dan komunikasi dalam tim pada kinerja auditor perwakilan BPKP Provinsi Bali. Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan *purposive sampling*. Analisis data yang digunakan adalah uji instrumen yang terdiri dari uji validitas dan reliabilitas. Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa supervisi, profesionalisme, dan komunikasi dalam tim berpengaruh positif terhadap kinerja auditor.

Persamaan :

1. Menggunakan metode pengumpulan data *purposive sampling*

Perbedaan :

1. Peneliti meggunakan populasi auditor yang bekerja di kantor Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Timur sedangkan peneliti sebelumnya dilakukan di kantor Perwakilan BPKP Provinsi Bali

9. Elizabeth Hanna dan Friska Firnanti (2013)

Penelitian dari Elizabeth Hanna dan Friska bertujuan untuk membuktikan bahwa struktur audit, konflik peran, pemahaman *good governance*, budaya organisasi, gaya kepemimpinan mempengaruhi kinerja auditor. Subyek dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di Jakarta. Metode pengumpulan data *purposive sampling*. Penelitian ini menggunakan teknik analisis regresi linear berganda.

Hasil dari penelitian ini menunjukkan struktur audit, ketidakjelasan peran, budaya organisasi, dan gaya kepemimpinan berpengaruh terhadap kinerja auditor

namun konflik peran, komitmen organisasi, dan pemahaman *good governance* tidak mempengaruhi kinerja auditor.

Persamaan :

1. Menggunakan metode pengumpulan data *purposive sampling*
2. Menggunakan teknik analisis regresi linear berganda untuk menguji hipotesis

Perbedaan :

1. Sampel penelitian ini menggunakan auditor yang bekerja di kantor Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Timur sedangkan penelitian sebelumnya menggunakan auditor dari KAP di Jakarta.

2.2. Landasan Teori

2.2.1. Teori Atribusi

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

Teori atribusi menjelaskan pula mengenai pemahaman akan reaksi seseorang terhadap peristiwa di sekitar mereka, dengan mengetahui penyebab atas kejadian yang dialami. Teori atribusi dijelaskan bahwa terdapat perilaku yang berhubungan dengan sikap dan karakteristik individu, maka dapat dikatakan bahwa hanya melihat perilakunya akan dapat diketahui 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 bersamaan mempengaruhi evaluasi kinerja individu, 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 mengkaji faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kualitas audit internal. Pada dasarnya karakteristik personal seorang auditor merupakan salah satu faktor penentu kinerja auditor. Faktor tersebut 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 dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen. Audit memiliki fungsi untuk mengurangi ketidaksesuaian informasi antara manjemen dengan pihak pemegang saham dengan menggunakan pihak ketiga yaitu auditor independen untuk memberikan pengesahan terhadap laporan keuangan. (Arens *et al* ,2014:2)

Terdapat tiga jenis audit antara lain Audit Laporan Keuangan, Audit Kepatuhan, dan Audit Operasional yang diantaranya memiliki kegunaan untuk mengevaluasi antara kegiatan dengan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya. Jenis auditor antara lain Auditor Independen (CPA) terdapat pada KAP dan terdaftar di IAPI, Auditor Internal (CIA) bekerja di Perusahaan-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 dapat 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 ketiganya melakukan kerjasama untuk melaksanakan suatu pemeriksaan agar hasil lebih akurat dan independen.

Perlu dilakukan audit dikarenakan untuk mendukung regulasi dalam perusahaan atau instansi, memenuhi kebutuhan informasi bagi pihak eksternal maupun internal, dan selanjutnya dapat digunakan sebagai media untuk melakukan pengambilan 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
    1. Audit Intern

       Audit intern adalah audit yang dilakukan oleh pihak dari dalam organisasi *auditee* (pihak yang diaudit).Audit intern dilaksanakan dalam rangka pelaksanaan fungsi pengawasan dalam manajemen.
    2. Audit Ekstern

       Audit ekstern adalah audit yang dilakukan oleh pihak diluar 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

1. Audit Keuangan

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

2. Audit Kinerja atau Audit Operasional

Audit kinerja adalah pemeriksaan atas pengelolaan keuangan Negara yang terdiri atas pemeriksaan aspek ekonomi, efisiensi dan efektifitas.Audit kinerja menghasilkan temuan, simpulan dan rekomendasi.

3. Audit dengan Tujuan Tertentu

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

1. Audit Ketaatan

Audit ketaatan adalah audit yang dilakukan untuk menilai kesesuaian antara kondisi/pelaksanaan kegiatan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku bagi *auditee*.

2. Audit Investigasi

Audit investigasi adalah audit yang dilakukan untuk membuktikan apakah suatu indikasi penyimpangan/ kecurangan memang benar

terjadi atau tidak. Jika dugaan kecurangan terbukti audit investigasi harus mengidentifikasi pihak yang bertanggung jawab atas penyimpangan kecurangan tersebut.

2.2.3. Kinerja Auditor

Kinerja dapat diukur melalui standar tertentu yang dimana kualitas akan berkaitan dengan mutu kerja yang dihasilkan, sedangkan kuantitias 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) digunakan untuk mengukur efisiensi dan efektivitas operasional dengan melakukan pelatihan atau *training*, namun sebelumnya diperlukan penentuan kerangka pengukuran kinerja audit internal dan diharapkan dengan perbaikan 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 (1998 :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 dengen 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. Penilaianprestasi 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 guna mengukur kinerja. Tujuan dari digunakannya pendekatan-pendekatan adalah untuk mencapai suatu pendangan 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. *Due Professional Care*

IPPF 2013 No. 1200 mengenai Kecakapan dan Kecermatan Profesional menyatakan bahwa penugasan harus dilaksanakan dengan menggunakan keahlian/kecakapan dan kecermatan profesional (*due professional care*). Memiliki pengetahuan, keterampilan, dan berkompeten dalam melaksanakan tugas dan tanggungjawabnya merupakan istilah kolektif dalam menunjukkan keahlian/kecakapan profesional.

Kompetensi dan kehati-hatian profesional merupakan salah satu prinsip etikaakuntan yang diatur dalam kode etik yang dibuat oleh IAI (Ikatan Akuntan Indonesia). CEPA 2012 menjelaskan bahwa prinsip kompetensi dan kehati-hatian profesional mewajibkan para akuntan untuk :

1. Memelihara pengetahuan dan keahlian profesionalnya pada tingkat yang disyaratkan untuk menjamin klien pada pemberi kerja / atasan menerima layanan profesional yang kompeten; dan
2. Bertindak secara cerdas dalam hubungan dengan penerapan standar teknik dan profesional di saat memberikan layanan profesional.

Layanan profesional ini membutuhkan penelitian untuk melakukan penilaian yang baik dalam menerapkan pengetahuan dan keahlian yang profesional pada saat melaksanakan pemberian layanan. Kompetensi profesional ini dikelompokkan menjadi dua bagian, yaitu:

1. Pencapaian Kompetensi Profesional

   Pencapaian ini awalnya memerlukan standar pendidikanyang tinggi, diikuti oleh pendidikan khusus, pelatihan dan uji profesional dalam subjek-subjek yang relevan.
2. Pemeliharaan Kompetensi Profesional

   Kompetensi harus dipelihara dan dijaga melalui komitmen, pemeliharaan kompetensi profesional memerlukan kesadaran untuk terus mengikuti perkembangan profesi akuntansi, serta anggotanya harus menerapkan suatu program yang dirancang untuk memastikan terdapatnya kendala mutu atas pelaksanaan jasa profesional yang konsisten. (Wilopo, 2013 : 75)

Sedangkan *due professional care* mengharuskan auditor untuk memenuhi tanggung jawab profesinya dengan kompetensi dan ketekunan. Hal ini mengandung arti bahwa anggota memiliki kewajiban untuk melaksanakan jasa

profesionalnya dengan sebaik-baiknya sesuai dengan kemampuannya, demi kepentingan pengguna jasa dan tetap konsisten dengan tanggungjawab profesi kepada publik. Kehati-hatian profesional mengharuskan anggota untuk merencanakan dan mengawasi secara seksama setiap kegiatan profesional yang menjadi tanggung jawabnya. Indikator kompetensi dan kehati-hatian profesional secara rinci yaitu:

1. Pendidikan formal keikutsertaan dalam program peningkatan keahlian (pelatihan)
2. Memiliki pemahaman atas standar yang relevan (SAK & SPAP)
3. Memiliki pemahaman atas kondisi perusahaan klien
4. Memiliki pemahaman atas industri klien
5. Waktu dan jumlah penugasan yang pernah ditangani
6. Dukungan keahlian terhadap kualitas proses audit
7. Dukungan pengalaman terhadap kualitas audit.

2.2.5. Supervisi

Pengertian supervisi menurut asal usul (etimologi), bentuk perkataannya (morfologi), maupun isi yang terkandung dalam perkataan itu (semantik). Secara morfologis, supervisi berasal dari dua kata bahasa inggris, yaitu super dan vision. Super berarti diatas dan vision berarti melihat, masih serumpun dengan inspeksi, pemeriksaan dan pengawasan, dan penilikan, dalam arti kegiatan yang dilakukan oleh atasan (orang yang berposisi diatas, pimpinan terhadap hal-hal yang ada dibawahnya. Supervisi juga merupakan kegiatan pengawasan tetapi sifatnya lebih human, manusiawi. Kegiatan supervisi bukan mencari-cari kesalahan tetapi lebih

banyak mengandung unsur pembinaan, agar kondisi pekerjaan yang sedang disupervisi dapat diketahui kekuarangannya 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. Memotivasi karyawan sangat diperlukan karena secara alamiah seorang akan kalah saing dengan mereka yang memiliki motivasi kerja tinggi. Menurut Camstock (1994) dalam Poppy (2014) mengatakan supervisi merupakan tindakan mengawasi atau mengarahkan penyelesaian pekerjaan. Seiring dengan perjalanan waktu, supervisi dikatakan sebagai proses dinamis. Parker *et al* (1989) 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 Prabawa (2014) menyatakan setiap internal auditor diharapkan dapat melaksanakan tugas utamanya dengan baik sehingga sangat diperlukan peran supervisi dari lini pimpinan Sistem Pengendali Internal. Standar pelaksanaan pemeriksaan keuangan juga mengharuskan adanya supervisi bila dalam audit menggunakan tenaga asisten, dalam hal ini anggota tim. Selain itu auditor harus dapat bertanggungjawab untuk menjaga independensinya sehingga pendapat, simpulan, pertimbangan atau rekomendasi dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tidak memihak dan dipandang tidak memihak manapun. (Rifan, 2015)

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. Masalah supervisi ini dalam Standar Auditing diatur dalam seksi 311 yang meliputi :

1. Memerintahkan asisten untuk mencapai tujuan prosedur audit yang dilaksanakan.
2. Menjaga informasi mengenai masalah penting yang diperoleh dari pelaksanaan prosedur audit.
3. Meneliti/ me-*review* hasil kerja yang dilakukan.
4. Menangani perbedaan pendapat antar anggota staf pemeriksa.

Luasnya supervisi yang memadai bagi suatu keadaan tergantung pada banyak faktor, termasuk kompleksitas masalah dan kualifikasi orang yang melaksanakan audit.(Halim 2015: 124)

2.2.6. Gaya Kepemimpinan

Gaya kepemimpinan mengandung pola perilaku dari seseorang yang mencoba untuk mempengaruhi orang lain. Hal ini mencakup perilaku perintah dan perilaku pemberi dukungan. Menurut Lilik (2016) salah satu faktor yang menjadi perhatian utama dalam kepemimpinan ialah gaya kepemimpinan. Gaya kepemimpinan bisa 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 pula. Pemimpin yang dikendalikan karena adanya tugas yang harus diselesaikan lebih peduli dengan pencapaiaan tujuan, sedangkan pemimpin yang dikendalikan karena adanya hubungan maka pemimpin tersebut akan lebih mengutamakan hubungan yang akan terjalin antarpribadi.(Northouse, 2013: 96)

Pemimpin merupakan orang yang dianggap memiliki kemampuan utnuk menggerakkan sumber daya manusia untuk mencapai tujuan dari sebuah organiasasi atau instansi tertentu, dengan pengertian lain usaha untuk mempengaruhi bawahannya dalam bentuk pola perilaku maupun kepribadian. Menyelaraskan tujuan antara pemimpin dengan bawahan amat 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, kemampuan, dan minat karyawan dalam menyelesaikan tugas. Penyesuaian tersebut ,pemimpin memberikan pengarahan dan dukungan yang bersifat sosioemosional (Northouse , 2013: 119).

Menurut Elizabeth dan Friska (2013) gaya kepemimpinan seorang pemimpin memiliki pengaruh bagi auditor dalam melaksanakan tugasnya menjadi lebih baik,sehingga dapat meningkatkan kinerja auditor, sedangkan menurut Saputro (2015) tidak sepenuhnya gaya kepemimpinan dapat mempengaruhi

kinerja auditor organisasi. Tingkat kematangan karyawan menurut Harsey dan Blancard ada empat jenis karyawan, yaitu : karyawan yang tidak mampu dan tidak mau ; karyawan yang tidak mampu,tetapi mau ; karyawan yang mampu, tetapi tidak mau ; karyawan yang mampu dan mau.

2.2.7. Pengaruh *Due professional Care* terhadap Kinerja Auditor

Due professional care atau umumnya disebut sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional merupakan salah satu prinsip dasar yang disajikan pada Bagian A Kode etik yang dimana bagian A ini berisikan bagaimana menetapkan prinsip dasar etika profesi dan memberikan kerangka konseptual untuk penerapan prinsip tersebut. Sikap yang mewajibkan setiap auditor untuk memelihara pengetahuan dan keahlian profesionalnya ini dilakukan agar menjamin bahwa jasa yang telah diberikan memiliki kekuatan bagi klien maupun pemberi kerja. Menggunakan kecermatan dan kehati-hatian dalam melaksanakan kemahiran profesional menuntut auditor untuk menerapkan sikap skeptisme professional, yaitu sikap auditor untuk berpikir kritis terhadap bukti audit dengan selalu mempertanyakan dalam melakukan evaluasi terhadap bukti audit tersebut (Jusup, 2014:112).

Menurut Halim (2015 : 50-53) Sikap kecermataan dan berhati-hati ini merupakan bagian dari Standar Umum. Standar umum merupakan bagian dari Standar auditing yang mengatur tentang mutu professional auditor independen atau persyaratan pribadi auditor. Dikatakan bahwa dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama utamanya dalam mengeluarkan laporan atas temuan-

temuannya. Oleh karena itu, auditor yang berpengalaman harus mengkaji secara kritis pekerjaan dan *judgement* yang dibuat oleh stafnya. Kualitas jasa yang diberikan auditor sangat tergantung pada kecermatan dan keseksamaan dalam melaksanakan audit dan dalam menyusun laporan audit. Pada teori atribusi menjelaskan bahwa terdapat perilaku yang berhubungan dengan sikap dan karakteristik individu. Perilaku seseorang itu dapat ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan internal maupun eksternal. Sama halnya seperti sikap skeptime auditor yang merupakan bentuk penerapan prinsip kecermatan dan kehati-hatian auditor.Perilakuseorang auditor yang membutuhkan seluruh kemampuan, kompetensi, dan keahliannya dalam melaksanakan tugas dan tanggungjawabnya merupakan istilah kolektif dalam menunjukkan keahlian/kecakapan profesional.Keamampuan, kompetensi, dan keahlian ini merupakan faktor yang berasal dalam diri auditor sendiri. Kemampuan yang dimiliki oleh auditor ini berasal dari pengalaman dan pendidikan.

Berdasarkan penelitian Luh Ayu (2016) didapatkan hasil bahwa sikap *due professional care* berpengaruh terhadap kinerja auditor dan integritas mampu memoderasi pengaruh *due professional care* pada kinerja auditor. Penelitian ini dilakukan dengan melibatkan seluruh jabatan fungsional auditor di Kantor Inspektorat Kabupaten Klungkung dan Gianyar. Penting bagi seorang auditor untuk menerapkan prinsip *due professional care* dengan mempertahankan sikap skeptisme profesionalnya, dengan begitu maka diharapkan jika auditor sadar akan prinsip itu, maka kinerja auditor pemerintah akan meningkat. Hal ini juga beriringan dengan berubahnya *standard of care* seorang auditor yang tadinya

berdasarkan kegagalan audit menjadi kekerasan konsekuensi. Berdasarkan penjelasan di atas dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H_1 : *Due Professional Care* berpengaruh terhadap Kinerja Auditor

2.2.8. Pengaruh Supervisi terhadap 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 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.

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 memiliki pengaruh langsung terhadap perilaku bawahannya dan perilaku supervisor merupakan determinan penting dari peningkatan kualitas

audit, hal itu sekaligus dapat meningkatkan kinerja auditor. 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.

Berdasarkan penelitian Poppy Indriani dan Jaka Darmawan (2014) didapatkan hasil bahwa tindakan supervisi yang dilakukan pada auditor Internal di bagian Satuan Pengendalian Intern pada Divisi Kepatuhan PT. Bank Negara Indonesia Palembang secara simultan variabel tindakan supervisi, motivasi, dan kejasama berpengaruh terhadap kinerja auditor, namun jika dilakukan pengujian secara parsial, maka valiabel tindakan supervisi yang paling berpengaruh terhadap kinerja auditor.

Seperti 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. Berdasarkan penjelasan di atas dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H_2 : Supervisi berpengaruh terhadap Kinerja Auditor

2.2.9. Pengaruh Gaya Kepemimpinan terhadap Kinerja Auditor

Pemimpin merupakan orang yang dianggap memiliki kemampuan utnuk menggerakkan sumber daya manusia untuk mencapai tujuan dari sebuah

organiasasi atau instansi tertentu, dengan pengertian lain usaha untuk mempengaruhi bawahannya dalam bentuk pola perilaku maupun kepribadian. Menyelaraskan 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 seperti oleh atasan/pimpinan,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.

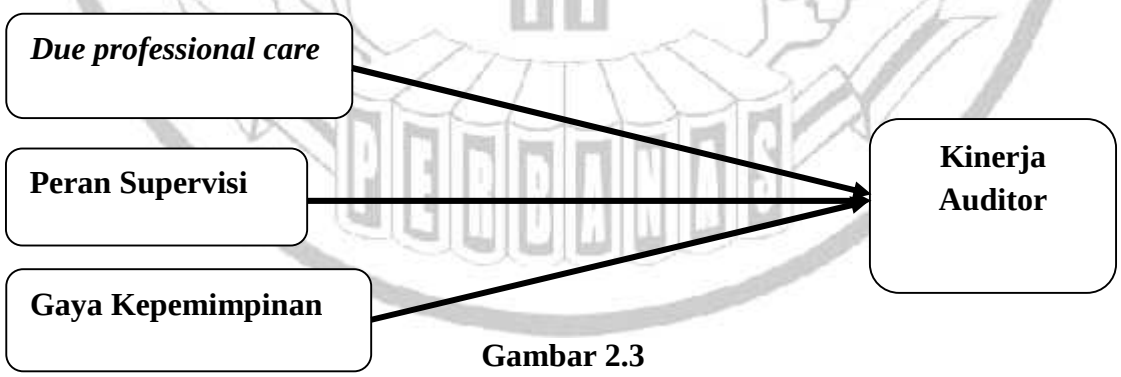
Berdasarkan penelitian Ismail Pamilih (2014) didapatkan hasil bahwa gaya kepemimpinan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor yang berkerja di BPKP Perwakilan Yogyakarta. Hal ini menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan yang baik akan menyebabkan kinerja auditor semakin tinggi. Penelitian yang dilakukan Hanna dan Friska (2013) didapatkan hasil bahwa gaya kepemimpinan seorang pimpinan mempengaruhi auditor dalam melaksanakan tugasnya menjadi lebih baik, sehingga dapat meningkatkan kinerja auditor.

Menurut penelitian sebelumnya telah dilakukan 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 kepemimpian situasional seperti seorang karyawan merasa diperhatikan oleh pemimpin, diharapkan kinerja akan meningkat. Berdasarkan penjelasan di atas dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H_3 : Gaya Kepemimpinan berpengaruh terhadap Kinerja Auditor

2.3. Kerangka Pemikiran

Penelitian ini memiliki tujuan untuk mengetahui apakah sikap *due professional care* , peran supervisi, dan gaya kepemimpinan mempengaruhi kinerja auditor (auditor internal pemerintah), sehingga dapat digambarkan dalam bagan sebagai berikut :



Gambar 2.3

Kerangka Pemikiran

2.4. Hipotesis Penelitian

Berdasarkan logika hasil penelitian terdahulu serta pembahasan dan landasan teori yang ada maka dalam penelitian ini dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H_1 : *Due professional care* berpengaruh terhadap kinerja auditor

H_2 : Peran Supervisi berpengaruh terhadap kinerja auditor

H_3 : Gaya Kepemimpinan berpengaruh terhadap kinerja auditor

SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI PERBANAS