

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. Dwi Sumartono A.K., Nadirsyah, dan Syukriy Abdullah (2017)

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh independensi auditor, integritas auditor, profesionalisme auditor, etika profesi, dan gaya kepemimpinan terhadap kinerja auditor di BPK RI Perwakilan Provinsi Aceh. Populasi yang digunakan pada penelitian ini adalah auditor yang bekerja di kantor BPK RI Perwakilan Provinsi Aceh. Teknik analisis data menggunakan analisis regresi linier berganda.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa secara bersama-sama Independensi Auditor, Integritas Auditor, Profesionalisme Auditor, Etika Profesi dan Gaya Kepemimpinan berpengaruh terhadap kinerja auditor BPK RI Perwakilan Provinsi Aceh.

Persamaan:

1. Meneliti pengaruh gaya kepemimpinan dan profesionalisme terhadap kinerja auditor.

2. Metode pengumpulan data yang digunakan metode survei dengan cara membagikan kuisisioner.
3. Menggunakan teknik analisis regresi linier berganda.

Perbedaan:

1. Sampel yang digunakan pada penelitian ini berasal dari auditor pemerintah yaitu auditor yang berkerja di kantor BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Timur, sedangkan pada penelitian sebelumnya menggunakan auditor yang berkerja di kantor BPK RI Perwakilan Provinsi Aceh.
2. Variabel independen yang berbeda bahwa Independensi Auditor, Integritas Auditor, dan Etika Profesi.

2. **Dy Ilham Satria dan Robby NurAlhady Syahputro (2017)**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh *due professional care*, kompleksitas tugas, dan *good governance* terhadap kinerja auditor pada Kantor BPK RI Perwakilan Provinsi Aceh. Populasi yang digunakan pada penelitian ini auditor yang bekerja di Kantor BPK RI Perwakilan Provinsi Aceh. Data didapatkan dari pengisian kuisisioner yang dibagikan pada auditor Kantor BPK RI Perwakilan Provinsi Aceh. Menggunakan teknik analisis regresi linier.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *due professional* dan kompleksitas tugas berpengaruh terhadap kinerja auditor pada Kantor BPK RI Perwakilan Provinsi Aceh, sedangkan *good governance* tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor pada Kantor BPK RI Perwakilan Provinsi Aceh.

Persamaan:

1. Meneliti pengaruh *good governance* terhadap kinerja auditor.
2. Metode pengumpulan data yang digunakan metode survei dengan cara membagikan kuisisioner.
3. Menggunakan teknik analisis regresi linier berganda.

Perbedaan:

1. Sampel yang digunakan pada penelitian ini berasal dari auditor pemerintah yaitu auditor yang bekerja di kantor BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Timur, sedangkan pada penelitian sebelumnya menggunakan auditor yang bekerja di Kantor BPK RI Perwakilan Provinsi Aceh.
2. Variabel independen yang berbeda kepuasan kerja dan penerapan teknologi informasi.

3. **Luh Komang Merawati dan Ni Putu Intan Dewi Prayati (2017)**

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh *healthy lifestyle*, *role stressor* dan gaya kepemimpinan terhadap kinerja auditor pada kantor BPKP dan BPK RI Perwakilan Provinsi Bali. Populasi yang digunakan pada penelitian ini adalah auditor kantor BPKP dan BPK RI Perwakilan Provinsi Bali. Data didapatkan dari pengisian kuisisioner yang dibagikan pada kantor BPKP dan BPK Perwakilan Provinsi Bali. Menggunakan teknik analisis regresi linier berganda.

Hasil penelitian ini analisis diketahui bahwa variabel *healthy lifestyle*, *role ambiguity*, *role overload* tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor di

kantor BPKP dan BPK RI Perwakilan Provinsi Bali, sedangkan variabel *role conflict* berpengaruh negatif terhadap kinerja auditor dan gaya kepemimpinan berpengaruh positif terhadap kinerja auditor.

Persamaan:

1. Meneliti pengaruh gaya kepemimpinan terhadap kinerja auditor.
2. Metode pengumpulan data yang digunakan metode survei dengan cara membagikan kuisisioner.
3. Menggunakan teknik analisis regresi linier berganda.

Perbedaan:

1. Sampel yang digunakan pada penelitian ini berasal dari auditor pemerintah yaitu auditor yang berkerja di kantor BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Timur, sedangkan pada penelitian sebelumnya menggunakan auditor yang bekerja di kantor BPKP dan BPK RI Perwakilan Provinsi Bali.
2. Variabel independen yang berbeda *healthy lifestyle* dan *role stressor*.

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. Populasi yang digunakan pada penelitian ini adalah auditor Kantor BPK RI Perwakilan Provinsi Bali. Data didapatkan dari pengisian kuisisioner yang dibagikan pada auditor Kantor BPK RI Perwakilan Provinsi Bali. Teknik analisis data menggunakan analisis regresi berganda.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa struktur audit, pemahaman *good governance*, budaya organisasi, dan komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor BPK RI Perwakilan Provinsi Bali, sedangkan konflik peran, ketidakjelasan peran, dan gaya kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor BPK RI Perwakilan Provinsi Bali.

Persamaan:

1. Meneliti pengaruh gaya kepemimpinan dan *good governance* terhadap kinerja auditor Pemerintah.
2. Metode pengumpulan data yang digunakan metode survei dengan cara membagikan kuisioner.
3. Analisis data penelitian ini menggunakan analisis regresi linier berganda.

Perbedaan:

1. Sampel yang digunakan pada penelitian ini berasal dari auditor pemerintah yaitu auditor yang berkerja di kantor BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Timur sedangkan pada penelitian sebelumnya menggunakan auditor yang bekerja di Kantor BPK RI Perwakilan Provinsi Bali.
2. Variabel independen yang berbeda struktur audit, konflik peran, ketidakjelasan peran, budaya organisasi dan komitmen organisasi.

5. Ni Wayan Diah Kartika Sari dan A.A.N.B. Dwirandra (2016)

Penelitian ini bertujuan menguji tentang kepuasan kerja sebagai pemediasi pengaruh tindakan supervisi dan komitmen organisasi pada

kinerja auditor Kantor Akuntan Publik di Bali. Populasi yang digunakan pada penelitian ini adalah auditor Kantor Akuntan Publik kota Denpasar. Data didapatkan dari pengisian kuisisioner yang dibagikan pada auditor KAP di kota Denpasar. Menggunakan teknik analisis jalur dengan bantuan program SPSS 20. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kepuasan kerja mampu memediasi pengaruh tindakan supervisi pada kinerja, sedangkan kepuasan kerja tidak mampu memediasi pengaruh komitmen pada kinerja auditor karena terjadi kesalahan jalur.

Persamaan:

1. Meneliti pengaruh supervisi terhadap kinerja auditor.
2. Metode pengumpulan data yang digunakan metode survei dengan cara membagikan kuisisioner.

Perbedaan:

1. Sampel yang digunakan pada penelitian ini berasal dari auditor pemerintah yaitu auditor yang berkerja di kantor BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Timur, sedangkan pada penelitian sebelumnya menggunakan auditor Kantor Akuntan Publik kota Denpasar.
2. Analisis data penelitian ini menggunakan regresi linier berganda, sedangkan penelitian tedahulu menggunakan analisis jalur.
3. Variabel independen yang berbeda kepuasan kerja dan komitmen organisasi.

6. Ristika Pra Dewi dan Achmad Zaky (2016)

Penelitian ini bertujuan untuk menguji Pengaruh Pengalaman, Profesionalisme, Kompleksitas Tugas, Kompetensi terhadap Kinerja Auditor. Populasi yang digunakan pada penelitian ini adalah auditor BPK RI Perwakilan Provinsi Jambi. Data didapatkan dari pengisian kuisisioner yang dibagikan pada auditor BPK RI Perwakilan Provinsi Jambi. Menggunakan teknik analisis regresi linear berganda.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa Kompleksitas tugas dan kompetensi berpengaruh terhadap kinerja auditor di Jambi sedangkan pengalaman dan profesionalisme tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor. Diantara kedua variabel yang berpengaruh tersebut, faktor yang paling dominan pengaruhnya terhadap kinerja auditor adalah kompleksitas tugas. Penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa semakin kompleknya sifat penugasan audit, maka akan berpengaruh terhadap kinerja audit walaupun faktor-faktor lain diabaikan.

Persamaan:

1. Meneliti pengaruh profesionalisme terhadap kinerja auditor.
2. Metode pengumpulan data yang digunakan metode survei dengan cara membagikan kuisisioner.
3. Menggunakan teknik analisis regresi linier berganda.

Perbedaan:

1. Sampel yang digunakan pada penelitian ini berasal dari auditor pemerintah yaitu auditor yang berkerja di kantor Perwakilan BPK RI

Provinsi Jawa Timur, sedangkan pada penelitian sebelumnya menggunakan auditor yang bekerja di Kantor BPK RI Perwakilan Provinsi Jambi.

2. Variabel independen yang berbeda pengalaman, kompleksitas tugas, dan kompetensi.

7. Rici Sapta Ferdian (2015)

Penelitian dari ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh tindakan supervisi dan motivasi terhadap kinerja auditor pemerintah. Populasi yang digunakan pada penelitian ini adalah auditor Kantor BPK RI Perwakilan Bengkulu. Data didapatkan dari pengisian kuisisioner yang dibagikan pada auditor Kantor BPK RI Perwakilan Bengkulu. Menggunakan teknik analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tindakan supervisi dan motivasi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor pemerintah.

Persamaan:

1. Meneliti pengaruh supervisi terhadap kinerja auditor.
2. Metode pengumpulan data yang digunakan metode survei dengan cara membagikan kuisisioner.
3. Teknik pengambilan sampling menggunakan metode *convenience sampling*.
4. Analisis data penelitian ini menggunakan analisis regresi linier berganda.

Perbedaan:

1. Sampel yang digunakan pada penelitian ini berasal dari auditor pemerintah yaitu auditor yang berkerja di kantor BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Timur, sedangkan pada penelitian sebelumnya menggunakan auditor yang bekerja di Kantor BPK RI Perwakilan Bengkulu.
2. Variabel independen yang berbeda adalah motivasi.

8. Saputro Nugroho dan Erma Setyawati (2015)

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh independensi, gaya kepemimpinan, komitmen organisasi, dan pemahaman *good governance* terhadap kinerja auditor pemerintah. Metode penelitian yang digunakan yaitu *convenience sampling*. Teknik analisis yang digunakan analisis regresi multi-linear. Hasil penelitian ini menunjukkan 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. Meneliti pengaruh gaya kepemimpinan dan *good governance* terhadap kinerja auditor pemerintah.
2. Metode pengumpulan data yang digunakan metode survei dengan cara membagikan kuisisioner.

Perbedaan:

1. Populasi sampel yang digunakan pada penelitian ini berasal dari auditor yang berkerja di kantor BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Timur, sedangkan penelitian sebelumnya dilakukan di kantor Perwakilan BPKP Jawa Tengah.
2. Analisis data penelitian ini menggunakan analisis regresi linier berganda dengan penelitian terdahulu menggunakan analisis regresi multi-linier.
3. Variabel independen yang berbeda independensi dan komitmen organisasi.

9. Adhitio Pratama R., Azwir Nasir, dan Meilda Wiguna (2014)

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh *role stress*, *gender*, struktur audit dan profesionalisme terhadap kinerja auditor BPK RI Perwakilan Provinsi Riau. Metode yang digunakan dalam penelitian ini yaitu sensus yaitu seluruh auditor dijadikan sampel dalam penelitian. Teknik yang dipakai untuk analisis ini berupa regresi linear berganda. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa variabel *gender* dan struktur audit berpengaruh terhadap kinerja auditor BPK RI Perwakilan Provinsi Riau, sedangkan *role stress* dan profesionalisme tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor BPK RI Perwakilan Provinsi Riau, dimana variabel tindakan supervisi yang paling berpengaruh terhadap kinerja auditor.

Persamaan:

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

3. Metode pengumpulan data yang digunakan metode survei dengan cara membagikan kuisisioner.

Perbedaan:

1. Peneliti menggunakan sampel auditor yang bekerja di kantor BPK Perwakilan Provinsi Jawa Timur sedangkan peneliti sebelumnya menggunakan sampel auditor yang bekerja di kantor BPK RI Perwakilan Provinsi Riau.
2. Variabel independen yang berbeda pengaruh *role stress*, *gender*, dan struktur audit.

10. Victor D. Siahaan (2010)

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis Pengaruh Profesionalisme Terhadap Komitmen Organisasi dalam upaya meningkatkan Kinerja Auditor. Populasi yang digunakan pada penelitian ini auditor yang bekerja di Kantor BPK RI Perwakilan Provinsi Aceh. Data didapatkan dari pengisian kuisisioner yang dibagikan pada auditor Kantor BPK RI Perwakilan Provinsi Aceh. Teknik analisis data menggunakan analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian mengambil kesimpulan bahwa Profesionalisme dan komitmen organisasi secara simultan berpengaruh terhadap kinerja auditor pada Kantor Perwakilan BPK RI Provinsi Aceh.

Persamaan:

1. Meneliti pengaruh profesionalisme terhadap kinerja auditor.
2. Metode pengumpulan data yang digunakan metode survei dengan cara membagikan kuisisioner.

3. Menggunakan teknik analisis regresi linier berganda.

Perbedaan:

1. Sampel yang digunakan pada penelitian ini berasal dari auditor pemerintah yaitu auditor yang berkerja di kantor BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Timur, sedangkan pada penelitian sebelumnya menggunakan auditor yang berkerja di Kantor BPK RI Perwakilan Provinsi Aceh.
2. Variabel independen yang berbeda komitmen organisasi.

11. Ferdinan Kris Chandra (2006)

Penelitian ini bertujuan menguji kembali pengaruh variabel tindakan supervisi terhadap kinerja dengan variabel motivasi kerja sebagai variabel intervening. Populasi yang digunakan pada penelitian ini adalah Auditor Internal di PT. Bank ABC yang beroperasi di DKI Jakarta dan Surabaya. Data didapatkan dari pengisian kuisioner dengan survei lewat e-mail yang dibagikan pada 130 auditor internal yang beroperasi di DKI Jakarta dan Surabaya. Teknik analisis data yang digunakan adalah metode regresi berganda. Hasil analisis data yang terkumpul dalam penelitian ini menunjukkan bahwa secara umum tindakan supervisi tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor internal, namun tindakan supervisi berpengaruh positif terhadap motivasi kerja, dan tindakan supervisi secara tidak langsung berpengaruh positif terhadap kinerja auditor internal yang dimediasi melalui motivasi kerja.

Persamaan:

1. Meneliti pengaruh supervisi terhadap kinerja auditor.
2. Metode pengumpulan data yang digunakan metode survei dengan cara membagikan kuisisioner.
3. Menggunakan teknik analisis regresi linier berganda.

Perbedaan:

1. Sampel yang digunakan pada penelitian ini berasal dari auditor pemerintah yaitu auditor yang berkerja di kantor BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Timur, sedangkan pada penelitian sebelumnya menggunakan Auditor Internal di PT. Bank ABC yang beroperasi di DKI Jakarta dan Surabaya.
2. Variabel independen yang berbeda motivasi kerja.

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Teori Atribusi

Teori Atribusi pertama kali ditemukan oleh Fritz dan Heider pada tahun 1958 yaitu tentang bagaimana seseorang menafsirkan setiap kejadian dan bagaimana hal tersebut berkaitan dengan pemikiran individu dan perilaku yang terjadi pada setiap individu masing - masing. Teori Atribusi dapat mengasumsikan sebuah sebab mengapa seseorang dapat melakukan sesuatu hal yang dapat mereka lakukan pada saat itu. Teori Atribusi juga dapat mengasumsikan sebuah sebab yang terjadi dimasa depan, dapat disimpulkan bahwa teori atribusi adalah teori yang menyimpulkan tindakan seseorang. Atribusi mempunyai dua pengertian yaitu atribusi sebagai persepsi dan atribusi sebagai penilaian kausalitas.

Atribusi sebagai persepsi merupakan inti dari proses persepsi seseorang, bahwa seseorang terikat dalam proses psikologis dan bila dihubungkan dengan pengalaman subjektif, kemudian seseorang dapat berpersepsi dengan merekonstruksi proses psikologis dan pengalaman subjektif menjadi sebuah persepsi mengapa seseorang berperilaku tertentu. Atribusi sebagai penilaian kausalitas yaitu menekankan pada penyebab apa seseorang dapat berperilaku tertentu, terdapat dua jenis atribusi kausalitas yaitu atribusi personal dan atribusi impersonal. Yang dimaksud dengan atribusi personal adalah penyebab personal atau pribadi yang merujuk pada kepercayaan, hasrat, dan intensi yang mengarahkan pada perilaku manusia yang memiliki tujuan. Atribusi impersonal adalah penyebab diluar pribadi yang bersangkutan yang merujuk pada kekuatan yang tidak melibatkan intensi atau tujuan. Untuk itu, dalam ranah persepsi sosial, orang akan berupaya untuk menjelaskan terjadinya sebuah perilaku (Fritz Heider, 1958). Mengetahui secara psikologis, pengalaman subjektif, faktor personal, dan faktor impersonal seseorang dapat mempengaruhi evaluasi kinerja individu seseorang tersebut dan dapat menentukan bagaimana cara atasan memperlakukan bawahannya dan mempengaruhi sikap dan kepuasan individu terhadap pekerjaannya.

Teori atribusi yang telah dijelaskan dapat digunakan sebagai dasar dalam mempelajari faktor – faktor yang mempengaruhi kualitas audit internal. Pada intinya karakteristik auditor sangat berpengaruh terhadap kinerja auditor, yang dapat diperoleh dari pengalaman dan pendidikan yang sudah dialami oleh seorang auditor itu sendiri. Faktor lain yang dapat mempengaruhi kinerja auditor

diperoleh dari faktor eksternal yaitu dari seorang supervisor yang melakukan peran supervisinya kepada para auditor untuk mendorong mereka melakukan aktivitasnya sesuai dengan tujuan dari sebuah perusahaan atau organisasi.

2.2.2 Kinerja Auditor

Auditor adalah seorang pemeriksa laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi yang bertujuan untuk dapat menentukan apakah laporan keuangan tersebut wajar sesuai dengan Prinsip Akuntansi Berstandar Umum (PABU), dalam semua hal yang material, posisi keuangan, dan hasil usaha perusahaan (Mulyadi, 2010). Menurut Trisnaningsih (2007) kinerja adalah sesuatu yang dapat diukur melalui standar tertentu contoh Prinsip Akuntansi Berstandar Umum (PABU) yang dibandingkan dengan pekerjaan yang telah dilakukan dapat menggambarkan kualitas sebuah pekerjaan yang berbanding lurus dengan mutu kerja yang dihasilkan. Kuantitas adalah jumlah hasil kerja yang dihasilkan dalam kurun waktu tertentu, dan ketepatan waktu adalah kesesuaian waktu yang telah direncanakan.

Indikator yang digunakan dalam mengukur kinerja Auditor BPK RI salah satunya adalah Indikator Kinerja Utama (IKU) yang merupakan pengukuran kinerja yang diatur sesuai dengan Instruksi Presiden RI Nomor 17 Tahun 1999 tentang akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Dalam pelaksanaan pelaporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah untuk mengetahui kemampuannya dalam pencapaian visi, misi, dan tujuan organisasi. Akuntabilitas Kinerja yang dimaksud adalah perwujudan kewajiban instansi pemerintah mempertanggungjawabkan keberhasilan/kegagalan melaksanakan

misi organisasi dalam mencapai tujuan -tujuan dan sasaran-sasaran yang sudah ditetapkan melalui alat pertanggungjawaban secara periodik.

2.2.3 Pengertian Audit

Audit adalah pemeriksaan yang dilakukan untuk secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen, laporan keuangan yang disusun oleh manajemen dan catatan akuntansi dan bukti pendukung, dalam rangka memberikan pendapat atas kewajaran laporan keuangan (Sukrisno Agoes , 2004). Menurut Mulyadi (2002) menjelaskan bahwa audit merupakan suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

Dalam SPKN (Standar Pemeriksaan Keuangan Negara) Peraturan BPK RI No. 01 Tahun 2017 bagian kerangka konseptual pemeriksaan tentang pemeriksaan keuangan negara adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Dengan demikian, pemeriksaan keuangan negara memberikan keyakinan yang memadai. Proses pemeriksaan meliputi perencanaan, pelaksanaan, pelaporan dan pemantauan tindak lanjut hasil pemeriksaan.

Tujuan dari pemeriksaan dilakukan adalah untuk mendorong tata kelola keuangan negara yang baik melalui perolehan keyakinan bahwa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara telah sesuai dengan ketentuan peraturan perundangundangan dan/atau prinsip-prinsip tata kelola yang baik. Jenis pemeriksaan keuangan negara meliputi pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan Pemeriksaan Dengan Tujuan Tertentu (PDTT). Tujuan suatu pemeriksaan menentukan jenis pemeriksaan. Pemeriksaan keuangan bertujuan untuk memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan. Tujuan pemeriksaan kinerja adalah memberikan kesimpulan atas aspek ekonomi, efisiensi dan/atau efektivitas pengelolaan keuangan negara, serta memberikan rekomendasi untuk memperbaiki aspek tersebut. PDTT bertujuan untuk memberikan kesimpulan sesuai dengan tujuan pemeriksaan yang ditetapkan. PDTT dapat berbentuk pemeriksaan kepatuhan dan pemeriksaan investigatif.

2.2.4 Supervisi

Supervisi merupakan salah satu Pernyataan Standar Pemeriksaan 200 dalam Lampiran III Peraturan BPK RI Nomor 1 Tahun 2017 adalah hal yang berkaitan dengan tanggung jawab pemeriksa dalam memberikan arahan dan panduan kepada pemeriksa selama pemeriksaan untuk memastikan pencapaian tujuan pemeriksaan dan pemenuhan standar pemeriksaan. Supervisi adalah kegiatan yang mencakup pemberian arahan dan panduan kepada Pemeriksa selama pemeriksaan untuk memastikan pencapaian tujuan pemeriksaan dan pemenuhan standar pemeriksaan dengan tetap menerima informasi mutakhir tentang masalah signifikan yang dihadapi, melaksanakan review atas pekerjaan yang dilakukan,

dan memberikan pelatihan dan bimbingan yang efektif dalam rangka pelaksanaan pengendalian mutu.

Supervisi dilakukan secara berjenjang dan dimaksudkan untuk menjamin pencapaian tujuan pemeriksaan dan pencapaian kualitas pemeriksaan sesuai dengan standar pemeriksaan. Sifat dan luas supervisi, serta review atas hasil pekerjaan Pemeriksa dapat bervariasi bergantung pada sejumlah faktor, seperti jumlah personel dalam tim Pemeriksa, pentingnya pekerjaan pemeriksaan, dan pengalaman Pemeriksa. Pihak yang melakukan supervisi juga memfasilitasi kegiatan mentoring dalam tim Pemeriksa selama proses pemeriksaan. Supervisi mencakup hal-hal sebagai berikut:

- a. Memantau kemajuan pemeriksaan.
- b. Mempertimbangkan kompetensi dan kemampuan setiap anggota tim Pemeriksa, termasuk kecukupan waktu yang diberikan untuk melaksanakan pekerjaannya, pemahaman atas instruksi yang diberikan, dan kesesuaian pelaksanaan pekerjaan dengan pendekatan yang telah direncanakan.
- c. Mengarahkan Pemeriksa ke hal signifikan yang timbul selama pemeriksaan, mempertimbangkan signifikansi hal tersebut dan memodifikasi pendekatan yang telah direncanakan dengan tepat.
- d. Mengidentifikasi hal yang perlu dikonsultasikan atau dipertimbangkan oleh anggota tim Pemeriksa yang lebih berpengalaman selama pemeriksaan.

(www.bpk.go.id)

2.2.5 Gaya Kepemimpinan

Gaya Kepemimpinan merupakan norma perilaku yang digunakan seorang manajer pada saat mempengaruhi perilaku bawahannya. Seseorang yang menjalankan fungsi manajemen berkewajiban mempengaruhi karyawan yang dibawahinya agar mereka tetap melaksanakan tugas dengan baik, memiliki dedikasi terhadap organisasi dan tetap merasa berkewajiban untuk mencapai tujuan organisasi (Sedarmayanti, 2007).

Menurut Hersey dan Blanchard (1992) dalam (Elizabeth & Aulia, 2010) berpendapat bahwa gaya kepemimpinan pada dasarnya merupakan perwujudan dari tiga komponen, yaitu pemimpin itu sendiri, bawahan, serta situasi pada saat proses kepemimpinan tersebut diwujudkan. Ketiga dimensi tersebut bersinergi dan saling mempengaruhi satu sama lain yang nantinya menghasilkan tingkat kepuasan bagi para pelaku di dalam organisasi tersebut. Tingkat kematangan seorang karyawan 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. Berdasarkan pengertian gaya kepemimpinan diatas dapat disimpulkan bahwa gaya kepemimpinan adalah faktor yang penting untuk mempengaruhi karyawan agar dapat melakukan suatu pekerjaan atas kesadarannya dan sekarela dan sehingga dapat mewujudkan suatu tujuan tertentu.

2.2.6 Good Governance

Menurut Jusuf Wanandi (1998) dalam Rosidi (2001: 142), mendefinisikan *good governance* adalah sebuah standar yang didasari pada

sebuah peraturan perundang-undangan yang berlaku, segala kebijakan yang diambil secara transparan, serta dapat dipertanggungjawabkan (akuntabel) kepada masyarakat. Menurut Mardiasmo (2002: 18) pengertian *good governance* dapat diartikan sebagai cara mengelola urusan-urusan publik.

Good governance adalah tata kelola yang baik pada suatu usaha yang dilandasi oleh etika profesional dalam berusaha/berkarya. *Good Governance* juga dimaksudkan sebagai suatu kemampuan manajerial untuk mengelola sumber daya dan urusan suatu negara dengan cara-cara terbuka, transparan, akuntabel, adil, dan responsif terhadap kebutuhan masyarakat (Widyananda, 2008).

Pasal 23 ayat 1 UUD 1945 tentang anggaran pendapatan dan belanja negara sebagai wujud dari pengelolaan negara ditetapkan setiap tahun dengan undang – undang dan dilaksanakan secara terbuka dan bertanggung jawab untuk sebesar – besarnya kemakmuran rakyat. Bila dihubungkan dengan pasal 6 Undang – Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang tugas BPK RI untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, sehingga dapat disimpulkan bahwa peran BPK RI sebagai auditor pemerintah dapat melakukan pemeriksaan terhadap instansi yang mengelola keuangan negara apakah melakukan tata kelola dengan baik (*good governance*) sesuai dengan prinsip – prinsip *good governance*.

2.2.7 Prinsip - prinsip *Good Governance*

Menurut Kuntadi (2009) akuntan dan auditor pemerintah mempunyai kewajiban menerapkan prinsip-prinsip *good governance* yang meliputi prinsip kewajaran, akuntabilitas, transparansi, dan responsibilitas. Dalam hubungannya

dengan prinsip pengelolaan yang baik, peran akuntan secara signifikan di antaranya:

1. Prinsip kewajaran

Laporan keuangan pemerintah dikatakan wajar bila memperoleh opini atau pendapat wajar tanpa pengecualian dari BPK RI. Laporan keuangan yang wajar berarti tidak mengandung salah saji material, disajikan secara wajar sesuai Prinsip Akuntansi Berterima Umum di Indonesia (dalam hal ini Standar Akuntansi Pemerintahan). Peran BPK sebagai auditor independen memberikan keyakinan atas kualitas informasi keuangan dengan memberikan pendapat yang independen atas kewajaran penyajian informasi pada laporan keuangan. Kegunaan informasi akuntansi dalam laporan keuangan akan dipengaruhi adanya kewajaran penyajian yang dapat dipenuhi jika data yang ada didukung adanya bukti-bukti yang sah dan benar serta penyajiannya yang memadai. Dengan prinsip *fairness* ini, paling tidak auditor berperan membantu pihak *stakeholders* (DPR/DPRD, DPD, dan masyarakat) dalam menilai perkembangan dan kualitas tata kelola keuangan negara.

2. Prinsip akuntabilitas

Merupakan tanggung jawab masing-masing kementerian negara/lembaga dan pemerintah daerah untuk melakukan pengawasan yang efektif melalui aparat pengawasan fungsional pemerintah (APIP). Internal audit tersebut mempunyai tugas utama membantu manajemen untuk menjamin terwujudnya pemerintahan yang baik melalui pengawasan intern yang bertujuan membantu unsur manajemen pemerintahan dalam

meningkatkan kinerjanya diantaranya dengan melakukan tinjauan atas reliabilitas dan integritas informasi dalam laporan keuangan, laporan operasional serta parameter yang digunakan untuk mengukur, melakukan klasifikasi dan penyajian dari laporan tersebut. Untuk alasan itu, profesi akuntan sangat diperlukan dan mempunyai peranan penting untuk menegakkan prinsip akuntabilitas.

3. Prinsip transparansi

Prinsip dasar transparansi berhubungan dengan kualitas informasi yang disampaikan perusahaan. Kepercayaan *stakeholders* akan sangat tergantung pada kualitas penyajian informasi yang disampaikan pemerintah. Oleh karena itu pejabat pengelola keuangan dituntut menyediakan informasi jelas, akurat, tepat waktu dan dapat dibandingkan dengan indikator yang sama. Untuk itu informasi yang disajikan pemerintah harus diukur, dicatat, dan dilaporkan sesuai prinsip dan standar akuntansi yang berlaku. Prinsip ini menghendaki adanya keterbukaan dalam melaksanakan proses pengambilan keputusan dan keterbukaan dalam penyajian yang lengkap atas semua informasi yang dimiliki.

4. Prinsip responsibilitas

Prinsip responsibilitas berhubungan dengan tanggung jawab pemerintah kepada masyarakat/warga negara. Prinsip ini juga berkaitan dengan kewajiban untuk mematuhi semua peraturan dan hukum yang berlaku. Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara antara lain menyatakan bahwa Pemerintah (pusat dan daerah) wajib membuat

pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD dalam bentuk laporan keuangan yang telah diaudit oleh BPK (Badan Pemeriksa Keuangan). Laporan keuangan ini terdiri atas Laporan Realisasi APBD, Neraca, Laporan Arus Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan. Hal ini menuntut kemampuan manajemen pemerintahan daerah untuk mengalokasikan sumber daya secara efisien dan efektif. Kemampuan ini memerlukan informasi akuntansi sebagai salah satu dasar penting dalam pengambilan keputusan alokasi sumber daya ekonomis. Laporan-laporan ini dapat dihasilkan dengan diterapkannya suatu sistem dan prosedur akuntansi yang integral dan terpadu dalam pengelolaan keuangan daerah.

Sistem akuntansi pemerintah harus ditunjang dengan pembenahan tata kelola keuangan daerah lainnya, yang mendukung upaya penyempurnaan sistem. Sumber daya manusia pelaksana sistem harus diberikan pemahaman yang memadai, pengguna laporan keuangan (stakeholders) juga harus memahami peran dan fungsinya, serta bagaimana memanfaatkan laporan keuangan.

2.2.8 Pengertian Profesionalisme

Profesionalisme merupakan salah satu Pernyataan Sandar Pemeriksaan 100 dalam Lampiran III Peraturan BPK RI Nomor 1 Tahun 2017 yaitu kemampuan, keahlian, dan komitmen profesi dalam menjalankan tugas disertai prinsip kehati-hatian, ketelitian, dan kecermatan, serta berpedoman kepada standar dan ketentuan peraturan perundang-undangan. Sikap profesional pemeriksa diwujudkan dengan selalu bersikap skeptisisme profesional selama

proses pemeriksaan dan mengedepankan prinsip pertimbangan profesional (professional judgment).

Dalam SPAP (IAI KAP, 2012:230.1-5) dinyatakan : "Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama". Standar ini menuntut auditor independen untuk merencanakan dan melaksanakan pekerjaannya dengan menggunakan kemahiran profesionalnya secara cermat dan seksama. Penggunaan kemahiran profesional dengan kecermatan dan keseksamaan menekankan tanggung jawab setiap profesional yang bekerja dalam organisasi auditor independen untuk mengamati standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan. Seorang auditor harus memiliki "tingkat keterampilan yang umumnya dimiliki" oleh auditor pada umumnya dan harus menggunakan keterampilan tersebut dengan "kecermatan dan keseksamaan yang wajar".

2.2.9 Konsep Profesionalisme

1. Kemahiran Profesional

Pemeriksa harus menggunakan kemahiran profesional secara cermat dan seksama dalam menentukan jenis pemeriksaan yang akan dilaksanakan, menentukan lingkup pemeriksaan, memilih metodologi, menentukan jenis dan jumlah bukti yang akan dikumpulkan, atau dalam memilih pengujian dan prosedur untuk melaksanakan pemeriksaan, serta dalam melakukan penilaian dan pelaporan hasil pemeriksaan.

2. Skeptisisme Profesional

Pemeriksa harus merencanakan, melaksanakan, dan melaporkan pemeriksaan dengan sikap skeptisisme profesional. Pemeriksa mengakui bahwa keadaan tertentu dapat menyebabkan hal pokok menyimpang dari kriteria. Sikap skeptisisme profesional berarti Pemeriksa membuat penilaian kritis dengan pikiran yang selalu mempertanyakan kecukupan dan ketepatan bukti yang diperoleh selama pemeriksaan. Pemeriksa harus menggunakan skeptisisme profesional dalam menilai risiko terjadinya kecurangan yang secara signifikan untuk menentukan faktor-faktor atau risiko-risiko yang secara signifikan dapat mempengaruhi pekerjaan pemeriksa apabila kecurangan terjadi atau mungkin telah terjadi. Pemeriksa harus menggunakan skeptisisme profesional terhadap hal-hal, antara lain, sebagai berikut:

- a. bukti pemeriksaan yang bertentangan dengan bukti pemeriksaan lain yang diperoleh
- b. informasi yang menimbulkan pertanyaan tentang keandalan dokumen dan tanggapan terhadap permintaan keterangan yang digunakan sebagai bukti pemeriksaan.
- c. keadaan yang mengindikasikan adanya kecurangan dan/atau ketidakpatutan.
- d. kondisi yang memungkinkan perlunya prosedur pemeriksaan tambahan selain prosedur yang dipersyaratkan dalam pedoman pemeriksaan.

3. Pertimbangan Profesional

Pemeriksa juga harus menggunakan pertimbangan profesional dalam mengevaluasi kecukupan dan ketepatan bukti pemeriksaan yang diperoleh, dan langkah-langkah untuk mencapai tujuan keseluruhan pemeriksaan telah dilakukan. Pemeriksa harus menggunakan pertimbangan profesional dalam membuat kesimpulan berdasarkan bukti pemeriksaan yang diperoleh. Pemeriksa harus menggunakan pertimbangan profesional dalam membuat keputusan tentang:

- a. hal pokok/informasi hal pokok.
- b. kriteria yang sesuai.
- c. pihak-pihak yang terkait pemeriksaan.
- d. tingkat keyakinan.
- e. lingkup pemeriksaan.
- f. risiko pemeriksaan.
- g. prosedur pemeriksaan yang akan digunakan terkait dengan risiko pemeriksaan.
- h. materialitas.

2.2.10 Pengaruh Supervisi terhadap Kinerja Auditor

Supervisi merupakan salah satu pengendalian mutu yang dilakukan BPK RI dijelaskan pada Pernyataan Standar Pemeriksaan 200 dalam Lampiran III Peraturan BPK RI Nomor 1 Tahun 2017 adalah hal yang berkaitan dengan tanggung jawab pemeriksa dalam memberikan arahan dan panduan kepada pemeriksa selama pemeriksaan untuk memastikan pencapaian tujuan pemeriksaan

dan pemenuhan standar pemeriksaan dengan tetap menerima informasi mutakhir tentang masalah signifikan yang dihadapi, melaksanakan review atas pekerjaan yang dilakukan, dan memberikan pelatihan (training) dan bimbingan (mentoring) yang efektif dalam rangka pelaksanaan pengendalian mutu.

Supervisi dilakukan secara berjenjang dan dimaksudkan untuk menjamin pencapaian tujuan pemeriksaan dan pencapaian kualitas pemeriksaan sesuai dengan standar pemeriksaan. Sifat dan luas supervisi, serta review atas hasil pekerjaan Pemeriksa dapat bervariasi bergantung pada sejumlah faktor, seperti jumlah personel dalam tim Pemeriksa, pentingnya pekerjaan pemeriksaan, dan pengalaman Pemeriksa. Pihak yang melakukan supervisi juga memfasilitasi kegiatan mentoring dalam tim Pemeriksa selama proses pemeriksaan.

Pada teori atribusi menyatakan bahwa terdapat perilaku yang berhubungan dengan sikap dan karakteristik individu. Perilaku seseorang itu dapat ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan personal dan impersonal (Fritz Heider, 1958). Hal itu pula berlaku bagi auditor BPK RI dalam melaksanakan pemeriksaan, perilakunya didukung oleh kekuatan impersonal yang diperoleh melalui supervisi yang dilakukan oleh supervisor yang dilaksanakan berdasarkan standar pemeriksaan BPK RI guna meningkatkan kinerja auditor.

Berdasarkan penelitian Dwirandra & Sari (2016) menunjukkan bahwa tindakan supervisi berpengaruh positif signifikan pada kinerja auditor, dan penelitian Saptaferdian (2015) juga menyatakan bahwa supervisi berpengaruh positif signifikan pada kinerja auditor.

2.2.11 Pengaruh Gaya Kepemimpinan terhadap Kinerja Auditor

Gaya Kepemimpinan merupakan norma perilaku yang digunakan seorang manajer pada saat mempengaruhi perilaku bawahannya. Seseorang yang menjalankan fungsi manajemen berkewajiban mempengaruhi karyawan yang dibawahinya agar mereka tetap melaksanakan tugas dengan baik, memiliki dedikasi terhadap organisasi dan tetap merasa berkewajiban untuk mencapai tujuan organisasi (Sedarmayanti, 2007).

Pada teori atribusi menyatakan bahwa terdapat perilaku yang berhubungan dengan sikap dan karakteristik individu. Perilaku seseorang itu dapat ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan personal dan impersonal (Fritz Heider, 1958). Hal itu pula berlaku bagi auditor BPK RI dalam melaksanakan pemeriksaan, perilakunya didukung oleh kekuatan impersonal yang diperoleh dari bagaimana seorang pimpinan BPK RI dalam mempengaruhi auditor yang dibawahinya untuk melaksanakan tugas dengan baik guna meningkatkan kinerja auditor.

Berdasarkan penelitian Kurniawan, Nadirsyah, & Abdullah (2017) menyatakan bahwa gaya kepemimpinan berpengaruh langsung terhadap kinerja auditor, dan penelitian Merawati & Prayati (2017) juga menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan auditor berpengaruh positif terhadap kinerja auditor.

2.2.12 Pengaruh Pemahaman *Good Governance* Terhadap Kinerja Auditor

Good governance adalah tata kelola yang baik pada suatu usaha yang dilandasi oleh etika profesional dalam berusaha/berkarya. *Good Governance* juga dimaksudkan sebagai suatu kemampuan manajerial untuk mengelola sumber daya

dan urusan suatu negara dengan cara-cara terbuka, transparan, akuntabel, adil, dan responsif terhadap kebutuhan masyarakat (Widyananda, 2008).

Prinsip - prinsip *good governance* yang meliputi prinsip kewajaran yaitu laporan keuangan dikatakan wajar bila memperoleh opini atau pendapat wajar tanpa pengecualian. Akuntabilitas yaitu laporan keuangan yang dapat dipertanggungjawabkan. Transparansi yaitu keterbukaan dalam melaksanakan proses pengambilan keputusan dan keterbukaan dalam penyajian yang lengkap atas semua informasi yang dimiliki. Responsibilitas yaitu bertanggungjawab atas pengelolaan keuangan negara dalam bentuk laporan keuangan.

Pada teori atribusi menyatakan bahwa terdapat perilaku yang berhubungan dengan sikap dan karakteristik individu. Perilaku seseorang itu dapat ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan personal dan impersonal (Fritz Heider, 1958). Pemahaman *good governance* yang didapatkan dari supervisor maupun pengetahuan individu dapat diukur dari bagaimana seorang auditor dapat memahami dan mengimplemantiskan *good governance* sesuai dengan prinsip - prinsip *good governance* guna meningkatkan kualitas audit yang berbanding lurus dengan kinerja auditor. Berdasarkan penelitian Fembriani & Budiarta (2016) menunjukkan bahwa *good governance* berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor dan penelitian Widhi & Setyawati (2015) juga menunjukkan bahwa *good governance* berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja auditor.

2.2.13 Pengaruh Profesionalisme Auditor terhadap Kinerja Auditor

Auditor yang professional adalah yang mempunyai kemampuan, keahlian, dan komitmen profesi dalam menjalankan tugas disertai prinsip kehati-hatian (*due*

care), ketelitian, dan kecermatan, serta berpedoman kepada standar dan ketentuan peraturan perundang-undangan. Sikap profesional pemeriksa diwujudkan dengan selalu bersikap skeptisisme profesional (*professional skepticism*) selama proses pemeriksaan dan mengedepankan prinsip pertimbangan profesional (*professional judgment*).

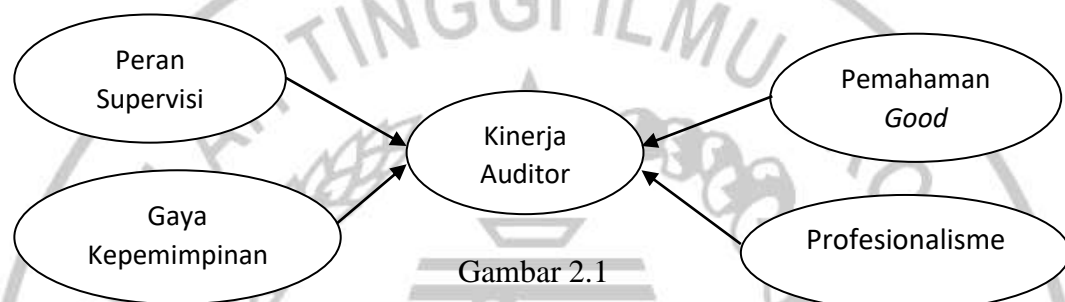
Teori atribusi dari Fritz Heider (1958) membahas tentang bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri yang ditentukan oleh faktor internal seperti sifat, karakter, sikap dan lain-lain serta faktor eksternal seperti tekanan situasi atau keadaan tertentu yang akan memberikan pengaruh terhadap perilaku individu. Profesionalisme merupakan sikap individu auditor yang meliputi kemampuan, keahlian, dan komitmen profesi dalam menjalankan tugas disertai prinsip kehati-hatian (*due care*), ketelitian, dan kecermatan, serta berpedoman kepada standar dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang dimiliki seorang auditor guna meningkatkan kualitas audit yang berbanding lurus dengan kinerja auditor. Berdasarkan penelitian Kurniawan, Nadirsyah, & Abdullah (2017) menunjukkan bahwa profesionalisme auditor berpengaruh positif terhadap kinerja auditor, dan penelitian Siahaan (2010) juga menunjukkan bahwa profesionalisme auditor berpengaruh positif terhadap kinerja auditor.

2.3 Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran dalam penelitian ini meliputi variable independen, dan variable dependen. Variable independen dalam penelitian ini adalah

profesionalisme, gaya kepemimpinan, pemahaman *good governance*, dan variabel dependen dalam penelitian ini adalah kinerja auditor.

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

H₁: Peran Supervisi berpengaruh terhadap kinerja auditor.

H₂: Gaya kepemimpinan berpengaruh terhadap kinerja auditor.

H₃: Pemahaman *good governance* berpengaruh terhadap kinerja auditor.

H₄: Profesionalisme berpengaruh terhadap kinerja auditor.