

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **A. Landasan Teori**

##### **1. Teori Keagenan (*Agency Theory*)**

Penelitian terhadap faktor-faktor memengaruhi kinerja pemerintah dapat dijelaskan melalui perspektif teori agensi. Hubungan keagenan terbentuk dengan adanya hubungan antara satu orang ataupun lebih yang dapat disebut dengan (*principal*) seseorang yang memberikan tugas terhadap orang lain (*agent*). Sutaryo dan Jakawinama (2013) dalam keagenan timbul masalah karena individu diasumsikan lebih mementingkan kepentingan pribadi dari pada kepentingan bersama. Adanya agen yang memaksimalkan hasil untuk kepentingan pribadinya akan mengakibatkan kegagalan pada agen dalam menjalankan tugasnya.

Teori keagenan menganggap pegawai pemerintah sebagai agen bagi masyarakat prinsipal yang lebih memaksimalkan hasil dan kepentingan bagi individunya terlebih dahulu dan masyarakat memandang bahwa pegawai pemerintah tidak dapat dipercaya untuk mengutamakan kepentingan masyarakat. Berdasar pada *agency theory* pegawai pemerintah dalam pengelolaannya harus diawasi guna memastikan yang telah dilakukan oleh pegawai pemerintah sesuai dengan kepatuhan berbagai peraturan serta ketentuan yang telah berlaku.

Pengawasan pada keuangan pemerintah dapat diwujudkan oleh Badan Inspektorat yang memiliki tugas untuk melakukan pemeriksaan pengelolaan dan tanggungjawab keuangan. Pemeriksaan yang dilakukan didukung dengan UU No. 15 tahun 2004 mengenai pemeriksaan pengelolaan serta tanggung jawab negara. Pengawasan juga dilakukan oleh masyarakat pada pegawai pemerintah, pengawasan ini dilakukan untuk mengetahui otonomi telah sesuai dalam memberikan pencapaian yang telah diharapkan atau mengalami kontra produktif pada yang telah direncanakan.

## **2. Independensi**

Independensi adalah suatu sikap mental bebas dan tidak dikendalikan oleh orang lain maupun tergantung dengan orang lain. Independensi dapat diartikan sebagai sifat kejujuran dalam diri auditor mempertimbangkan fakta serta pertimbangan objektif untuk tidak memihak dalam merumuskan dan menyatakan pendapat (Mulyadi, 2002). Kode Etik Akuntansi Indonesia Pasal 1 ayat 2 menyatakan setiap anggota harus mempertahankan objektivitas, independensi, dan integritas dalam melaksanakan tugasnya.

Auditor yang menegakan independensi dalam dirinya tidak akan terpengaruh dan dipengaruhi oleh faktor lain yang berasal dari luar diri auditor dan mempertimbangkan fakta yang dijumpainya pada pemeriksaan. Pengertian diatas merupakan suatu kesimpulan bahwa independensi merupakan sikap auditor untuk bertindak sesuai dengan keadaan kenyataan yang ada. Di samping itu dengan kode etik

masyarakat akan dapat mengetahui sejauh mana auditor telah bekerja sesuai dengan standar etika yang telah ditetapkan oleh profesinya (Wati dkk, 2010).

### **3. Komitmen Organisasi**

Komitmen organisasi merupakan perasaan yang kuat dan erat dari seseorang terhadap tujuan dan nilai suatu organisasi dalam hubungannya dengan peran mereka terhadap upaya pencapaian tujuan dan nilai-nilai tersebut (Zurnali, 2010). Lebih lanjut, Zurnali (2010) menyatakan bahwa komitmen organisasi sebagai sebuah keadaan psikologi yang mengkarakteristikan hubungan karyawan dengan organisasi atau implikasinya yang mempengaruhi apakah karyawan akan tetap bertahan dalam organisasi atau tidak, yang teridentifikasi dalam tiga komponen yaitu: (1) Komitmen afektif (*affective commitment*), yaitu keterlibatan emosional seseorang pada organisasinya berupa perasaan cinta pada organisasi. (2) Komitmen berkelanjutan (*continuance commitment*), yaitu persepsi seseorang atas biaya dan resiko dengan meninggalkan organisasi saat ini. Artinya, terdapat dua aspek pada komitmen berkelanjutan yaitu melibatkan pengorbanan pribadi apabila meninggalkan organisasi dan ketiadaan alternatif yang tersedia bagi orang tersebut. (3) Komitmen normatif (*normative commitment*), yaitu sebuah dimensi moral yang didasarkan pada perasaan wajib dan tanggung jawab pada organisasi yang mempekerjakannya.

Komitmen organisasi cenderung didefinisikan sebagai suatu perpaduan antara sikap dan perilaku. Komitmen karyawan terhadap organisasinya adalah kesetiaan karyawan terhadap organisasinya, disamping juga akan menumbuhkan loyalitas serta mendorong keterlibatan diri karyawan dalam mengambil berbagai keputusan. Oleh karenanya komitmen akan menimbulkan rasa ikut memiliki (*sense of belonging*) bagi karyawan terhadap organisasi (Trisnaningsih, 2007).

#### **4. Pemahaman *Good Governance***

*Good Governance* merupakan suatu tata kelola yang memiliki landasan dasar suatu etika profesional dalam menjalankan usaha. *Good governance* merupakan suatu kemampuan manajerial dalam pengelolaan sumber daya yang dimiliki dan kemampuan dalam pengelolaan urusan suatu negara dengan cara yang terbuka, akuntabel, transparan serta bersifat responsif pada kebutuhan masyarakat (Widyananda, 2008).

Badjuri dan Trihapsari (2004), pemerintahan yang berjalan dengan baik atau *good governance* memiliki tiga elemen utama yang memiliki sifat saling berkaitan. Tiga pilar dasar utama tersebut adalah akuntabilitas, partisipasi, dan transparansi. Pemerintah yang baik dan sehat akan mempermudah dan memberikan kesempatan kepada semua pihak dalam pemerintahan untuk dapat berpartisipasi secara aktif, menjalankan pemerintahan secara transparan dan pelaksanaan tugas-tugas pemerintah harus dapat dipertanggungjawabkan.

Praktik pemerintahan yang berjalan secara baik akan dapat meningkatkan integritas, akuntabilitas, serta iklim keterbukaan yang sesuai dengan prinsip dasar pada akuntansi sektor publik. Ketiga prinsip yang tercantum dalam tiga pilar dasar tersebut dapat mencerminkan pemerintah yang baik akan berjalan sesuai undang-undang yang berlaku dan dapat mempertanggungjawabkan segala penyelenggaraan keuangan pemerintah negara di bidang keuangan negara tersebut.

## **5. Ketidakjelasan Peran**

Ketidakjelasan peran timbul karena kurangnya atau ketidakcukupan informasi yang diperoleh untuk menyelesaikan tugas pemeriksaan maupun pekerjaan yang diberikan dengan cara yang memuaskan. Bamber, *et al.* (1989) yang menjelaskan ketidakjelasan peran "... berkaitan dengan (1) prediktabilitas hasil maupun respon terhadap perilaku seseorang..., (2) Eksistensi maupun kejelasan perilaku yang dibutuhkan kerap terjadi dari dalam bentuk input dari lingkungan yang akan berfungsi memandu perilaku serta memberikan pengetahuan terhadap perilaku mana yang tepat atau tidak ada. Menurut Robbins (2002) ketidakjelasan peran akan terjadi pada individu yang tidak memperoleh kejelasan pada tugas-tugas dari pekerjaannya atau lebih umum dengan dikatakan dengan "tidak tau apa yang harus dilakukan". Perintah-perintah yang tidak lengkap dari atasan, *job description* yang tidak jelas, serta tidak adanya pengalaman memberikan kontribusi dalam ketidakjelasan peran.

## **6. Kinerja Auditor**

Auditor adalah profesi yang memberikan suatu penilaian yang bebas dan tidak memihak pada informasi yang ada pada pelaporan keuangan dalam manajemen perusahaan. Kinerja merupakan suatu tingkat pelaksana dalam kegiatan, program, dan kebijakan untuk mencapai suatu tujuan misi, visi organisasi yang tercantum pada strategi rencana organisasi. Kinerja dapat digunakan sebagai prestasi atau tingkat keberhasilan kelompok maupun individu (Mahsun dkk, 2007). Penjelasan teori di atas, dapat disimpulkan bahwa kinerja auditor merupakan sebuah hasil karya yang telah diselesaikan oleh auditor dalam menjalankan tugas yang telah dibebankan pada auditor dengan berbagai pertimbangan dasar kualitas, kuantitas, kecakapan waktu, serta kesesuaian dengan yang telah direncanakan (Trisnaningsih, 2007).

### **B. Penelitian Terdahulu**

Independensi merupakan suatu hal penting dalam profesionalisme akuntansi karena dapat membentuk integritas pribadi pada diri auditor yang tinggi. Pelayanan jasa audit sangat dipengaruhi terhadap kepercayaan oleh masyarakat itu sendiri maka dengan adanya sifat independensi yang dapat membentuk integritas akan meningkatkan kepercayaan pada masyarakat dengan hasil kinerja auditor yang semakin baik (Trisnaningsih, 2007).

Auditor Pemerintah yang memiliki independensi yang baik, maka dapat dikatakan auditor tersebut memiliki kualitas audit yang baik dan

maksimal dikarenakan tidak terpengaruh oleh faktor-faktor yang dapat menyebabkan kualitas audit tidak maksimal. Penelitian yang dilakukan oleh Trisnaningsih (2007) dan Wibowo (2009) yang menyatakan bahwa Independensi berpengaruh terhadap kinerja auditor pemerintah.

Komitmen organisasi adalah sikap setia dan mendukungnya karyawan terhadap nilai organisasi atau tujuan dari organisasi tempat karyawan bekerja (Sapariyah 2011). Marganingsih dkk (2009) memberikan sebuah kesimpulan yang sama terhadap komitmen organisasi yang menyatakan bahwa memiliki pengaruh positif terhadap kinerja. Hasil penelitian lainnya juga didukung oleh Trisnaningsih (2007), Marganingsih dkk (2009), Sujana (2012), dan Wijaya dan Subagyo (2017) yang juga menyatakan bahwa pengaruh komitmen organisasi memiliki pengaruh positif terhadap kinerja auditor.

Pemahaman *Good governance* adalah sistem yang sudah dirancang dengan baik yang berlandaskan etika profesional. *Good Governance* juga dimaksudkan sebagai suatu kemampuan manajerial untuk mengelola sumber daya dan urusan suatu negara dengan cara-cara terbuka, transparan, akuntabel dan responsif terhadap kebutuhan masyarakat (Widyananda, 2008). Pemahaman *good governance* merupakan wujud penerimaan akan pentingnya tata kelola yang baik untuk mengatur kepentingan berbagai pihak untuk urusan bisnis maupun pelayanan publik (Hanna dan Friska 2013). Hasil penelitian yang dilakukan oleh Hanna dan Friska (2013) bahwa pemahaman *good governance* memiliki pengaruh

positif pada kinerja auditor. Widhi dan Erma (2015) menyatakan bahwa pemahaman good governance yang berpengaruh positif terhadap kinerja auditor pemerintah.

Fanani *et al.* (2008) menyatakan bahwa ketidakjelasan peran adalah tidak cukupnya informasi yang dimiliki serta kurang ataupun tidak adanya arah dan kebijakan yang jelas, ketidakpastian sanksi serta ganjaran pada perilaku yang dilakukan. Menurut Bamber *et al.* (1989) ketidakjelasan peran merupakan tidak adanya prediktabilitas hasil maupun respon terhadap perilaku seseorang dan eksistensi atau kejelasan perilaku yang dibutuhkan. Penelitian yang dilakukan Hanna dan Friska (2013), Hanif (2013) menyatakan bahwa ketidakjelasan peran berpengaruh negatif terhadap kinerja auditor.

### **C. Penurunan Hipotesis**

#### **1. Pengaruh Independensi Terhadap Kinerja Auditor Internal Pemerintah**

Independensi merupakan suatu hal penting dalam profesionalisme akuntansi karena dapat membentuk integritas pribadi pada diri auditor yang tinggi. Pelayanan jasa audit sangat dipengaruhi terhadap kepercayaan oleh masyarakat itu sendiri maka dengan adanya sifat independensi yang dapat membentuk integritas akan meningkatkan kepercayaan pada masyarakat dengan hasil kinerja auditor yang semakin baik (Trisnaningsih, 2007).



Auditor Pemerintah yang memiliki independensi yang baik, maka dapat dikatakan auditor tersebut memiliki kualitas audit yang baik dan maksimal dikarenakan tidak terpengaruh oleh faktor-faktor yang dapat menyebabkan kualitas audit tidak maksimal. Penelitian yang dilakukan oleh Trisnaningsih (2007) dan Wibowo (2009) yang menyatakan bahwa Independensi berpengaruh terhadap kinerja auditor pemerintah. Oleh karena itu, auditor yang memiliki Independensi yang tinggi, auditor tersebut akan melakukan proses audit secara maksimal sesuai dengan kode etik audit yang berlaku di Indonesia. Walaupun mendapatkan tugas dari rekan ataupun saudara sendiri, maka auditor tetap melaksanakan tugas sesuai aturan yang ada. Maka dari uraian tentang Independensi dapat diturunkan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>1</sub> : Independensi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor pemerintah.

## **2. Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Auditor Internal Pemerintah**

Komitmen organisasi adalah sikap setia dan mendukungnya karyawan terhadap nilai organisasi atau tujuan dari organisasi tempat karyawan bekerja (Sapariyah 2011). Marganingsih dkk (2009) memberikan sebuah kesimpulan yang sama terhadap komitmen organisasi yang menyatakan bahwa memiliki pengaruh positif terhadap kinerja. Hasil penelitian lainnya juga didukung oleh Trisnaningsih (2007), Marganingsih dkk (2009), Sujana (2012), dan Wijaya dan

Subagyo (2017) yang juga menyatakan bahwa pengaruh komitmen organisasi memiliki pengaruh positif terhadap kinerja auditor. Suatu komitmen yang tepat akan dapat memberikan sebuah motivasi yang tinggi di Instansi Pemerintah tempat auditor bekerja, yang akan berpengaruh terhadap kinerja auditor. Jika auditor pemerintah memiliki komitmen yang baik, maka auditor tersebut akan bekerja sesuai dengan aturan yang ada, dan selalu teguh dengan pendiriannya. Berdasarkan uraian diatas pada penelitian sebelumnya, dapat dirumuskan hipotesis penelitian ini sebagai berikut:

H<sub>2</sub> : Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor internal pemerintah.

### **3. Pengaruh *Good Governance* Terhadap Kinerja Auditor Internal Pemerintah**

Pemahaman *Good governance* adalah sistem yang sudah dirancang dengan baik yang berlandaskan etika profesional. *Good Governance* juga dimaksudkan sebagai suatu kemampuan manajerial untuk mengelola sumber daya dan urusan suatu negara dengan cara-cara terbuka, transparan, akuntabel, *equitable*, dan responsif terhadap kebutuhan masyarakat (Widyananda, 2008). Pemahaman *good governance* merupakan wujud penerimaan akan pentingnya tata kelola yang baik untuk mengatur kepentingan berbagai pihak untuk urusan bisnis maupun pelayanan public (Hanna dan Friska 2013).

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Hanna dan Friska (2013) bahwa pemahaman *good governance* memiliki pengaruh positif pada kinerja auditor. Widhi dan Erma (2015) menyatakan bahwa pemahaman *good governance* yang berpengaruh positif terhadap kinerja auditor pemerintah. Semakin baik *Good Governance* yang dimiliki oleh suatu Instansi pemerintah, maka dapat mengatur dan membuat tata kerja auditor agar bekerja sesuai dengan pekerjaan dan aturan yang berlaku. Dari uraian diatas dapat diturunkan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>3</sub> : *Good Governance* berpengaruh positif terhadap kinerja auditor internal pemerintah.

#### **4. Pengaruh Ketidakjelasan Peran Terhadap Kinerja Auditor Internal Pemerintah**

Fanani *et al.* (2008) menyatakan bahwa ketidakjelasan peran adalah tidak cukupnya informasi yang dimiliki serta kurang ataupun tidak adanya arah dan kebijakan yang jelas, ketidakpastian sanksi serta ganjaran pada perilaku yang dilakukan. Menurut Bamber *et al.* (1989) ketidakjelasan peran merupakan tidak adanya prediktabilitas hasil maupun respon terhadap perilaku seseorang dan eksistensi atau kejelasan perilaku yang dibutuhkan. Penelitian yang dilakukan Hanna dan Friska (2013), Hanif (2013) menyatakan bahwa ketidakjelasan peran berpengaruh negatif terhadap kinerja auditor.

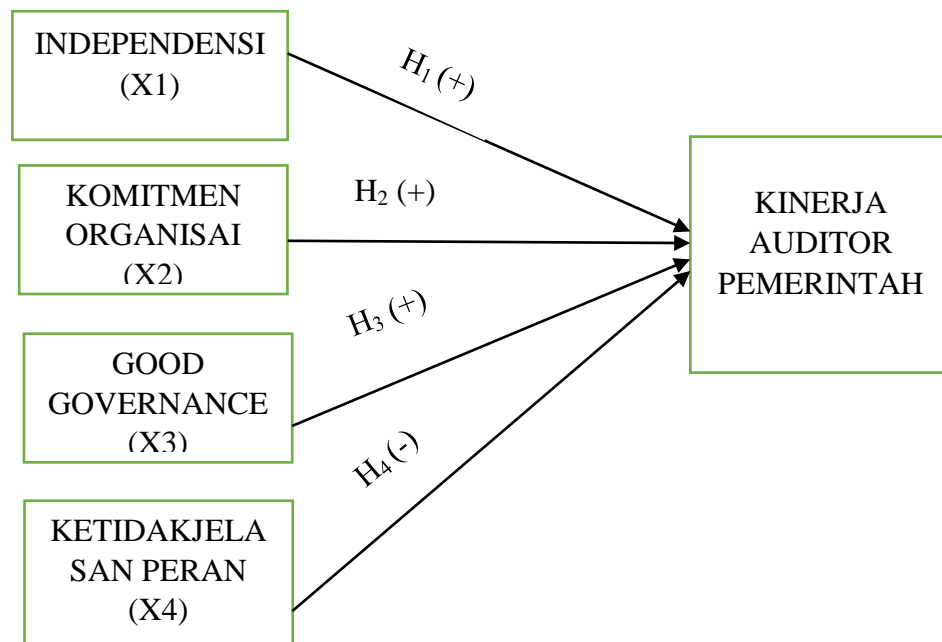
Adanya ketidakjelasan peran dalam Internal Auditor Pemerintah akan menghasilkan kinerja yang kurang optimal pada diri auditor sehingga

dapat menurunkan kualitas audit seorang auditor yang bekerja di pemerintahan. Oleh sebab itu, agar tidak terjadi ketidakjelasan peran maka pihak pemerintah apabila membuka lowongan kerja harus sesuai dengan yang dibutuhkan, agar terhindar dari ketidakjelasan peran saat terjun langsung dikerjakan. Berdasarkan uraian diatas dan penelitian terdahulu dapat disimpulkan hipotesis sebagai berikut :

H<sub>4</sub> : Ketidakjelasan peran berpengaruh negatif terhadap kinerja auditor internal pemerintah.

#### D. Model Penelitian

Dari hipotesis diatas, maka rerangka pemikiran mengenai hubungan antar variabel dapat disimpulkan sebagai berikut:



**Gambar 2.1 Model Penelitian**