

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Tinjauan Teori**

##### **2.1.1 Kinerja Auditor**

Kinerja pada dasarnya merupakan hasil kerja seseorang yang menggambarkan kualitas dan kuantitas atas kerja yang telah dicapai oleh seseorang dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawabnya. Kinerja antara satu orang dengan yang lainnya dapat saja berbeda, karena faktor - faktor pendorong yang berbeda. Kinerja seseorang dalam sebuah organisasi akan menentukan efektif tidaknya kinerja organisasi tersebut. Secara etimologi, kinerja berasal dari kata prestasi kerja (performance). Istilah kinerja berasal dari kata job performance atau actual performance (prestasi kerja atau prestasi sesungguhnya yang dicapai seseorang) yaitu hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seorang pegawai dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya. Menurut Mangkunegara dalam Rokhim (2010), kinerja menunjukkan hasil kerja yang dicapai seseorang setelah melaksanakan tugas pekerjaan yang dibebankan oleh organisasi. Kinerja dapat dibedakan menjadi dua, yaitu kinerja individu dan kinerja organisasi. Kinerja individu adalah hasil kerja karyawan baik dari segi kualitas maupun kuantitas berdasarkan standar kerja yang telah ditentukan, sedangkan kinerja organisasi adalah gabungan dari kinerja individu dengan kinerja kelompok.

Audit atau pemeriksaan adalah dalam arti luas bermakna evaluasi terhadap suatu organisasi, system, proses, atau produk. Audit dilaksanakan oleh pihak yang kompeten, objektif, dan tidak memihak. Sedangkan auditor adalah seseorang yang memiliki kualifikasi tertentu dalam melakukan audit atas laporan keuangan dan kegiatan suatu perusahaan atau organisasi. Menurut Arens (2003) audit merupakan suatu proses pengumpulan dan pengevaluasian bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu

entitas ekonomi yang dilakukan seorang yang kompeten dan independen untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dengan kriteria – kriteria yang telah ditetapkan. Secara singkat, audit merupakan perbandingan antara kondisi yang terjadi dengan kriteria yang sudah ditetapkan.

Tujuan diadakannya audit adalah untuk melakukan verifikasi bahwa subjek dari audit telah diselesaikan atau berjalan sesuai dengan standart, regulasi, dan praktik yang telah disetujui dan diterima. Atau menilai kewajaran/kelayakan penyajian laporan keuangan yang dibuat oleh perusahaan. Adapun kelayakan dan kewajaran ini mengacu pada prinsip akuntansi yang berterima umum dan selanjutnya atas penilaian tersebut akan tercermin pada opini audit.

#### 2.1.1.1 Jenis – jenis Opini Audit Keuangan :

##### a. Opini Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*)

Adalah pendapat yang diberikan auditor tanpa suatu keberatan apapun atas iktisar keuangan yang disajikan oleh pihak manajemen.

Bentuk laporan ini digunakan apabila terdapat keadaan berikut :

- Bukti audit yang dibutuhkan telah terkumpul secara mencukupi, dan auditor telah menjalankan tugasnya sedemikian rupa, sehingga ia dapat memastikan kerja lapangan telah ditaati.
- Telah mengikuti standart umum yang telah disepakati
- Laporan keuangan yang diaudit disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang umum berlaku di Indonesia dan ditetapkan secara konsisten pada laporan – laporan sebelumnya. Demikian pula penjelasan yang mencukupi telah disertakan pada catatan kaki dan bagian – bagian lain dari laporan keuangan.
- Tidak terdapat ketidakpastian yang cukup berarti (*no material uncertainties*) mengenai perkembangan dimasa

mendatang yang tidak dapat diperkirakan sebelumnya atau dipecahkan secara memuaskan.

*b. Opini Wajar dengan Pengecualian (Qualified Opinion)*

Adalah pendapat yang diberikan auditor dengan keberatan tertentu atas salah satu perkiraan yang tercatat pada laporan keuangan, akan tetapi keberatan tersebut tidak mempengaruhi secara material atas ikhtisar keuangan yang disajikan manajemen. Hal – hal yang memengaruhi munculnya opini wajar dengan pengecualian adalah:

- Tidak adanya bukti kompeten yang cukup atau adanya pembatasan lingkup audit yang material tetapi tidak memengaruhi laporan keuangan secara keseluruhan.
- Auditor yakin bahwa laporan keuangan berisi penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum yang berdampak material tetapi, tidak memengaruhi laporan keuangan secara keseluruhan. Penyimpangan tersebut dapat berupa pengungkapan yang tidak memadai, maupun perubahan dalam prinsip akuntansi.

*c. Opini Penolakan (Disclaimer Opinion)*

Adalah penolakan memberikan pendapat atas ikhtisar keuangan yang disajikan manajemen disebabkan oleh adanya pembatasan luasnya pemeriksaan atau adanya ketidakpastian mengenai jumlah suatu perkiraan tertentu.

*d. Opini Tidak Wajar (Adverse Opinion)*

Adalah pendapat yang diberikan auditor yang menyatakan tidak setuju atas ikhtisar keuangan yang disajikan oleh pihak manajemen, dikarenakan auditor merasa benar – benar yakin bahwa ikhtisar keuangan tersebut benar – benar tidak layak.

*2.1.1.2 Tahap – tahap Audit*

Sebelum auditor memberikan pendapat (opini), mereka harus melakukan atau melaksanakan tahap – tahap audit. Adapun tahap – tahap audit menurut Arens (2008) yaitu sebagai berikut :

a. Perencanaan dan penancangan pendekatan audit

Dalam setiap audit, ada bermacam – macam cara yang dapat ditempuh seorang auditor dalam mengumpulkan bahan bukti untuk mencapai tujuan audit secara keseluruhan. Dua perhitungan yang mempengaruhi pendekatan yang akan dipilih yakni bahan bukti kompeten yang cukup harus dikumpulkan untuk memenuhi tanggung jawab profesional dari auditor dan biaya pengumpulan bahan bukti yang harus dibuat seminimal mungkin.

b. Pengujian pengendalian dan transaksi

Jika auditor telah menetapkan tingkat resiko pengendalian yang lebih rendah berdasarkan identifikasi pengendalian. Ia kemudian dapat memperkecil luas penilaiannya sampai suatu titik dimana ketetapan informasi keuangan yang berkaitan langsung dengan pengendalian itu harus diperiksa keabsahannya melalui pengumpulan bahan bukti. Tetapi untuk membenarkan tingkat risiko lebih rendah yang ditetapkan ini, auditor harus menguji keefektifan pengendalian tersebut. Prosedur – prosedur yang termasuk dalam jenis pengujian ini biasa disebut sebagai pengujian atas pengendalian.

c. Pelaksanaan prosedur analitis dan pengujian terinci atas saldo

Terdapat 2 kategori dalam prosedur tahap III ini yaitu prosedur analitis dan pengujian terinci atas saldo.

d. Penyelesaian dan penerbitan laporan audit

Setelah auditor menyelesaikan semua prosedur, adalah perlu untuk menggabungkan seluruh informasi yang didapat untuk memperoleh kesimpulan menyeluruh mengenai kewajaran penyajian laporan keuangan. Ini merupakan proses yang sangat subjektif dan sangat tergantung pada pertimbangan profesional auditor. Dalam

prakteknya, seorang auditor secara berkesinambungan menggabungkan informasi yang didapat selama dia melaksanakan proses audit tersebut. Penggabungan akhir hanyalah penyatuan dari penggabungan – penggabungan tadi pada saat penyelesaian penugasan. Jika audit telah dilaksanakan, kantor akuntan publik harus mengeluarkan laporan audit yang menyertai laporan keuangan klien yang diterbitkan. Laporan itu haruslah memenuhi persyaratan teknis yang jelas yang dipengaruhi oleh ruang lingkup audit dan sifat temuan auditor.

Tingkat dan kualitas kinerja auditor ditentukan oleh beberapa faktor baik perseorangan maupun lingkungan. Ada tiga faktor yang mempengaruhi kinerja dan perilaku yaitu faktor individu yang berasal dari dalam diri seseorang, faktor organisasi, dan faktor fisiologis. Faktor individu dapat berupa motivasi, kemampuan pengetahuan dan ketrampilan, pengalaman, sikap. Faktor organisasi dapat berupa struktur organisasi, pemimpin, rekan sejawat, beban pekerjaan, rancangan kerja, kondisi kerja. Faktor-faktor ini tidak dapat berdiri sendiri namun merupakan satu kesatuan yang saling terkait satu dengan yang lain.

Menurut Davis dalam Rokhim (2010) faktor yang mempengaruhi kinerja adalah faktor kemampuan (ability) dan faktor motivasi (motivation). Menurut Mangkunegara (2002: 67) menyatakan bahwa faktor yang mempengaruhi kinerja adalah faktor kemampuan (ability) dan faktor motivasi (motivation), kemampuan realitas (knowledge and skill).

Ada tiga hal yang perlu diperhatikan demi tercapainya kinerja auditor yang baik. Pertama, kualitas kerja yaitu mutu menyelesaikan pekerjaan dengan bekerja berdasarkan pada seluruh kemampuan dan ketrampilan serta pengetahuan yang dimiliki auditor. Kedua, kuantitas kerja yaitu jumlah hasil kerja yang dapat

diselesaikan dengan target yang menjadi tanggung jawab pekerjaan auditor serta kemampuan untuk memanfaatkan sarana dan prasarana penunjang pekerjaan. Ketiga, ketetapan waktu untuk menyelesaikan pekerjaan (Kasim, 2013) atau kesesuaian waktu yang telah direncanakan. Adapun menurut Trisnaningsih (2007) kinerja adalah suatu hasil karya yang dicapai oleh seseorang dalam melaksanakan tugas – tugas yang dibebankan kepadanya. Kinerja auditor merupakan perwujudan kerja dalam mencapai hasil kerja yang lebih baik dalam mencapai tujuan organisasi (Fanani, 2008). Menurut Asih (2006) kinerja auditor adalah hasil yang diperoleh seorang akuntan public yang menjalankan tugasnya. Tugas yang dimaksud adalah melakukan pemeriksaan secara objektif dan independen atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi, untuk melihat apakah laporan keuangan tersebut sudah sesuai dengan prinsip – prinsip akuntansi.

Jadi kinerja auditor adalah suatu hasil karya yang dicapai oleh seorang auditor dalam melaksanakan tugas-tugas yang dibebankan kepadanya yang didasarkan atas kecakapan, pengalaman, dan kesungguhan waktu yang diukur dengan mempertimbangkan kuantitas, kualitas, dan ketepatan waktu.

### 2.1.2 *Good Governance*

Secara bahasa, Good Corporate Governance berasal dari bahasa Inggris, yaitu good yang berarti baik, corporate berarti perusahaan dan governance artinya pengaturan. Secara umum, istilah good corporate governance diartikan dalam bahasa Indonesia dengan tata kelola perusahaan yang baik.

Secara Istilah, definisi GCG menurut Syakhroza (2003) adalah suatu mekanisme tata kelola organisasi secara baik dalam melakukan pengelolaan sumber daya organisasi secara efisien, efektif, ekonomis ataupun produktif

dengan prinsip-prinsip keterbukaan, akuntabilitas, pertanggungjawaban, independen, dan adil dalam rangka mencapai tujuan organisasi.

Good Corporate Governance (GCG) secara teori merupakan sebuah konsep/paham yang akhirnya dapat membuat sebuah sistem yang mengatur dan mengendalikan perusahaan/organisasi dalam menciptakan value added (nilai tambah) untuk semua stakeholders. Good Corporate Governance (GCG) sudah pasti dapat memastikan manajemen berjalan dengan baik, tetapi manajemen tidak boleh cukup puas hanya dengan memastikan bahwa proses pengelolaan manajemen berjalan secara efisien.

*Good governance* merupakan tata kelola yang baik pada suatu usaha yang dilandasi oleh etika profesional dalam berusaha atau berkarya. Pemahaman good governance dapat didefinisikan dengan seberapa jauh pemahaman atas konsep tata kelola perusahaan atau organisasi yang baik oleh para auditor. Pemahaman good governance merupakan wujud penerimaan akan pentingnya suatu perangkat peraturan atau tata kelola yang baik untuk mengatur hubungan, fungsi dan kepentingan berbagai pihak dalam urusan bisnis maupun pelayanan publik. Menurut Sri Triandingsih (2007), Pemahaman atas good governance adalah untuk menciptakan keunggulan manajemen kinerja baik pada perusahaan bisnis manufaktur (good corporate governance) ataupun perusahaan jasa, serta lembaga pelayanan publik atau pemerintahan (good government governance).

Prinsip Good Governance Adapun prinsip dasar konsep good governance pada organisasi KAP meliputi:

- 1) Fairness (keadilan): akuntan publik dalam memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diperiksa, harus bersikap independen dan menegakkan keadilan terhadap kepentingan klien, pemakai laporan keuangan, maupun terhadap kepentingan akuntan publik itu sendiri.
- 2) Transparency (transparansi): hendaknya berusaha untuk selalu transparansi terhadap informasi laporan keuangan klien yang diaudit. Prinsip transparansi menciptakan kepercayaan timbal-balik antara pemerintah dan masyarakat melalui penyediaan informasi dan menjamin

kemudahan di dalam memperoleh informasi yang akurat dan memadai. 3) Accountability (akuntabilitas): menjelaskan peran dan tanggung jawabnya dalam melaksanakan pemeriksaan dan kedisiplinan dalam melengkapi pekerjaan, juga pelaporan. 4) Responsibility (pertanggungjawaban): memastikan dipatuhinya prinsip akuntansi yang berlaku umum dan standar profesional akuntan publik selama menjalankan profesinya.

Menurut Rina Aini Sapariyah (2014) Good governance tidak hanya terbatas pada bagaimana pelayanan diberikan, dijalankan dan dikelola, tetapi juga pada bagaimana keputusan tentang pelayanan-pelayanan itu diambil. Memperkenalkan good governance dari satu sisi bertujuan meningkatkan kinerja pemberian pelayanan, di sisi lain juga meningkatkan representasi berbagai stakeholders dalam proses pengambilan keputusan tentang pelayanan – pelayanan itu sendiri. Profesi akuntan harus mulai dengan meningkatkan peran sosial kemasyarakatan dengan meningkatkan kualitas kerja dan tanggung jawab profesional serta meningkatkan kemampuan berkomunikasi dengan masyarakat, untuk dapat berperan dalam mendukung terciptanya good governance. Akuntan diharapkan tidak hanya berguna bagi entitas bisnis semata untuk mewujudkan good corporat governance, namun juga membantu dalam masalah korupsi, kolusi, nepotisme, penyelewengan dan penipuan. Berdasarkan penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa Penerapan good governance dalam KAP sangat berarti dalam membangun budaya, nilai-nilai serta etika bisnis yang melandasi pengembangan perilaku profesional akuntan. Diterapkannya good governance pada KAP, diharapkan dapat memberi arahan yang jelas pada perilaku kinerja auditor.

#### *2.1.2.1 Tahap – tahap Penerapan GCG*

Pada umumnya perusahaan-perusahaan yang telah berhasil dalam menerapkan GCG menggunakan pentahapan berikut (Chinn, 2000):

1. Tahap persiapan
  - Awareness building; membangun kesadaran akan pentingnya GCG dan membangun komitmen bersama dalam penerapannya. Upaya ini

dapat dilakukan dengan memakai tenaga ahli independen dari luar melalui seminar, lokakarya, dan diskusi kelompok.

- GCG Assessment; mengukur/memetakan kesiapan perusahaan saat ini dalam penerapan GCG. Langkah ini penting untuk menentukan infrastruktur dan struktur perusahaan/organisasi yang dibutuhkan untuk kesuksesan penerapan GCG.
- GCG manual building; Penyusunan manual dapat dibantu oleh tenaga ahli independen dari luar perusahaan/organisasi. Manual dapat dibedakan menjadi manual untuk organ-organ perusahaan dan manual untuk keseluruhan anggota perusahaan/organisasi. Secara umum harus mencakup : Kebijakan GCG perusahaan/organisasi, Pedoman GCG bagi organ-organ perusahaan/organisasi, Pedoman perilaku, Audit committee charter, Kebijakan disclosure dan transparansi, Kebijakan dan kerangka manajemen risiko, Roadmap implementasi

## 2. Tahap implementasi

Setelah perusahaan memiliki GCG manual, langkah selanjutnya adalah memulai implementasi di perusahaan. Tahap ini terdiri atas 3 langkah utama yakni:

- Sosialisasi, diperlukan untuk memperkenalkan kepada seluruh perusahaan berbagai aspek yang terkait dengan implementasi GCG khususnya mengenai pedoman penerapan GCG. Upaya sosialisasi perlu dilakukan dengan suatu tim khusus yang dibentuk untuk itu, langsung berada di bawah pengawasan direktur utama atau salah satu direktur yang ditunjuk sebagai GCG champion di perusahaan.
- Implementasi, yaitu kegiatan yang dilakukan sejalan dengan pedoman GCG yang ada, berdasar roadmap yang telah disusun. Implementasi harus bersifat top down approach yang melibatkan dewan komisaris dan direksi perusahaan. Implementasi hendaknya mencakup pula upaya manajemen perubahan (change management)

guna mengawal proses perubahan yang ditimbulkan oleh implementasi GCG.

- Internalisasi, yaitu tahap jangka panjang dalam implementasi. Internalisasi mencakup upaya-upaya untuk memperkenalkan GCG di dalam seluruh proses bisnis perusahaan kerja, dan berbagai peraturan perusahaan. Dengan upaya ini dapat dipastikan bahwa penerapan GCG bukan sekedar dipermukaan atau sekedar suatu kepatuhan yang bersifat superficial, tetapi benar-benar tercermin dalam seluruh aktivitas perusahaan.

### 3. Tahap Evaluasi

Tahap evaluasi adalah tahap yang dilakukan secara teratur dari waktu ke waktu untuk mengukur sejauh mana efektifitas GCG yang telah dilakukan. Tahap ini bisa dibantu oleh pihak independen untuk melakukan audit implementasi dan scoring atas praktik GCG yang telah dilaksanakan. Banyak perusahaan konsultan yang dapat memberikan jasa audit dan scoring tersebut. Evaluasi dalam bentuk assessment, audit atau scoring juga dapat dilakukan secara mandatory seperti yang diterapkan dalam lingkungan BUMN. Evaluasi ini membantu perusahaan/organisasi dalam memetakan kembali kondisi, situasi, dan pencapaian perusahaan/organisasi dalam implementasi GCG dalam rangka upaya perbaikan di masa depan, termasuk upaya-upaya perbaikan berdasarkan rekomendasi dari tim penilai/scoring pelaksanaan GCG seperti point diatas.

#### 2.1.3 Independensi Auditor

Independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain dan tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya (Mulyadi, 2002: 26). Independensi merupakan standar umum nomor dua dari tiga standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan

Indonesia (IAI). Standar umum kedua (SA Seksi 220 dalam SPAP, 2005) menyebutkan bahwa “Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor“. Standar ini mengharuskan bahwa auditor harus bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Ia tidak dibenarkan untuk memihak kepada kepentingan siapapun, sebab bagaimana pun sempurnanya keahlian teknis yang ia miliki, ia akan kehilangan sikap tidak memihak yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya. Independensi yang dimaksud di atas tidak berarti seperti sikap seorang penuntut dalam perkara pengadilan, namun lebih dapat disamakan dengan sikap tidak memihaknya seorang hakim. Auditor mengakui kewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditor dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas laporan auditor independen, seperti calon-calon pemilik dan kreditor. Kepercayaan masyarakat umum atas independensi sikap auditor independen sangat penting bagi perkembangan profesi akuntan publik. Kepercayaan masyarakat akan menurun jika terdapat bukti bahwa independensi sikap auditor ternyata berkurang, bahkan kepercayaan masyarakat dapat juga menurun disebabkan oleh keadaan yang oleh mereka yang berpikiran sehat (reasonable) dianggap dapat mempengaruhi sikap independen tersebut. Untuk menjadi independen, auditor harus secara intelektual jujur. Sebagai orang yang independen, ia harus bebas dari setiap kewajiban terhadap kliennya dan tidak mempunyai suatu kepentingan dengan kliennya, apakah itu manajemen perusahaan atau pemilik perusahaan untuk diakui pihak lain.

Sebagai contoh, menurut Rina Aini Sapariyah (2014) seorang auditor yang mengaudit suatu perusahaan dan ia juga menjabat sebagai direktur perusahaan tersebut, meskipun ia telah menggunakan keahliannya dengan jujur, namun sulit untuk mengharapkan masyarakat mempercayainya sebagai seorang yang independen. Masyarakat akan menduga bahwa kesimpulan dan langkah yang diambil oleh auditor independen selama

auditnya dipengaruhi oleh kedudukannya sebagai anggota direksi. Demikian juga halnya, seorang auditor yang mempunyai kepentingan keuangan yang cukup besar dalam perusahaan yang diauditnya, mungkin ia benar-benar tidak memihak dalam menyatakan pendapatnya atas laporan keuangan tersebut, namun bagaimana pun juga masyarakat tidak akan percaya, bahwa ia bersikap jujur dan tidak memihak. Auditor independen tidak hanya berkewajiban mempertahankan fakta bahwa ia independen, namun ia harus pula menghindari keadaan yang dapat menyebabkan pihak luar meragukan sikap independensinya. Profesi akuntan publik telah menetapkan dalam Kode Etik Akuntan Indonesia, agar anggota profesi menjaga dirinya dari kehilangan persepsi independensi dari masyarakat. Anggapan masyarakat terhadap independensi auditor ditekankan di sini karena independensi secara intrinsik merupakan masalah mutu pribadi, bukan merupakan suatu aturan yang dirumuskan untuk dapat diuji secara objektif. Sepanjang persepsi independensi ini dimasukkan ke dalam Aturan Etika, hal ini akan mengikat auditor independen menurut ketentuan profesi. Auditor dalam kenyataannya seringkali menemui kesulitan dalam mempertahankan sikap mental independen. Keadaan yang sering kali mengganggu sikap mental independen auditor adalah sebagai berikut :

- b. Sebagai seorang yang melaksanakan audit secara independen, auditor dibayar oleh kliennya atas jasanya tersebut,
- c. Sebagai penjual jasa seringkali auditor mempunyai kecenderungan untuk memuaskan keinginan kliennya,
- d. Mempertahankan sikap mental independen seringkali dapat menyebabkan lepasnya klien.

#### 2.1.4 Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi adalah suatu keadaan dimana seseorang karyawan memihak organisasi tertentu serta tujuan dan keinginannya untuk mempertahankan keanggotaan dalam organisasi tersebut. Keterlibatan pekerjaan yang tinggi berarti memihak pada pekerjaan tertentu seseorang individu, sementara komitmen organisasional yang tinggi berarti memihak

organisasi yang merekrut individu tersebut (Robbins, 2008: 100). Atau sikap bentuk perilaku seseorang terhadap organisasi dalam bentuk loyalitas dan pencapaian visi, misi, nilai dan tujuan organisasi. Seseorang dikatakan memiliki komitmen yang tinggi terhadap organisasi, dapat dikenali dengan ciri-ciri antara lain kepercayaan dan penerimaan yang kuat terhadap tujuan dan nilai-nilai organisasi, kemauan yang kuat untuk bekerja demi organisasi dan keinginan yang kuat untuk tetap menjadi anggota organisasi.

Menurut L. Mathis dan John H. Jackson, komitmen organisasi adalah tingkat sampai dimana karyawan yakin dan menerima tujuan organisasional, serta berkeinginan untuk tinggal bersama atau meninggalkan perusahaan pada akhirnya tercermin dalam ketidakhadiran dan angka perputaran karyawan. Rendahnya komitmen mencerminkan kurangnya tanggung jawab seseorang dalam menjalankan tugasnya.

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. (Sri Trianingningsih, 2007)

Robbins, 2008: 101 mengemukakan tiga komponen tentang komitmen organisasi:

- a. Komitmen afektif (*affective commitment*) Perasaan emosional untuk organisasi dan keyakinan dalam nilai-nilainya. Komitmen afektif berkaitan dengan adanya keinginan untuk terikat pada organisasi. Individu menetap dalam organisasi karena keinginan sendiri. Kunci dari komitmen ini adalah *want to*.
- b. Komitmen berkelanjutan (*continuance commitment*) Nilai ekonomi yang dirasa dari bertahan dalam suatu organisasi bila dibandingkan dengan meninggalkan organisasi tersebut. Komitmen ini terbentuk atas dasar untung rugi, dipertimbangkan atas apa yang harus dikorbankan bila akan menetap pada suatu

organisasi. Kunci dari komitmen ini adalah kebutuhan untuk bertahan (need to)

c. Komitmen normatif (normative commitment)

Komitmen yang didasarkan pada norma yang ada dalam diri karyawan, berisi keyakinan individu akan tanggung jawab terhadap organisasi. Ia merasa harus bertahan karena loyalitas. Kunci dari komitmen ini adalah kewajiban untuk bertahan dalam organisasi(ought to).

2.1.4.1. *Faktor yang mempengaruhi Komitmen Organisasi*

Terdapat tiga faktor yang mempengaruhi komitmen organisasi, yaitu (Allen dan Meyer, 1990):

1. Karakteristik pribadi individu

Karakteristik pribadi terbagi kedalam dua variabel, yaitu variabel demografis dan variabel disposisional. Variabel demografis mencakup gender, usia, status pernikahan, tingkat pendidikan, dan lamanya seseorang bekerja pada suatu organisasi. Sedangkan variabel disposisional mencakup kepribadian dan nilai yang dimiliki anggota organisasi. Variabel disposisional ini memiliki hubungan yang lebih kuat dengan komitmen berorganisasi, karena adanya perbedaan pengalaman masing-masing anggota dalam organisasi tersebut.

2. Karakteristik organisasi

Yang termasuk dalam karakteristik organisasi itu sendiri yaitu: struktur organisasi, desain kebijaksanaan dalam organisasi dan bagaimana kebijaksanaan organisasi tersebut disosialisasikan.

3. Pengalaman organisasi

Sedangkan pengalaman berorganisasi tercakup ke dalam kepuasan dan motivasi anggota organisasi selama berada dalam organisasi, perannya dalam organisasi tersebut, dan hubungan antara anggota organisasi dengan supervisor atau pimpinannya.

## 2.5 Tinjauan Teori

Beberapa topik penelitian terdahulu telah membahas topik terkait dengan penelitian ini. Berikut adalah beberapa penelitian terdahulu yang menjadi pembanding dan referensi untuk penelitian ini:

1. Nenni Yulistiyan (2014) melakukan penelitian mengenai Pengaruh Independensi Auditor, Gaya Kepemimpinan, Komitmen Organisasi dan Budaya Organisasi Terhadap kinerja Auditor, dengan responden pada Kantor Akuntan Publik di Surakarta dan Yogyakarta. Analisis data dilakukan dengan menggunakan analisis regresi sederhana. Variabel independen (bebas) yang digunakan adalah Independensi Auditor, Gaya Kepemimpinan, Komitmen Organisasi dan Budaya Organisasi. Variabel dependen (terikat) yang digunakan adalah kinerja Auditor. Dari hasil penelitian diketahui bahwa Independensi Auditor, Gaya Kepemimpinan, Komitmen Organisasi dan Budaya Organisasi berpengaruh positif terhadap Kinerja Auditor. Independensi Auditor pada penelitian terdahulu digunakan pada variabel independen (bebas) sama dengan penelitian yang sedang dilakukan. Kinerja Auditor pada penelitian terdahulu digunakan pada variabel dependen (terikat) sama dengan penelitian yang sedang dilakukan. Variabel Gaya Kepemimpinan, dan Budaya Organisasi tidak digunakan pada penelitian ini. Perbedaan peneliti terdahulu dengan penelitian yang sedang dilakukan adalah terletak pada penggunaan variabel independen (bebas) dan variabel intervening, pada penelitian terdahulu variabel Komitmen Organisasi menjadi variabel independen sedangkan pada penelitian ini variabel Komitmen Organisasi digunakan sebagai variabel intervening dan juga pada penelitian terdahulu tidak terdapat variabel intervening, sedangkan pada penelitian ini terdapat variabel intervening. Perbedaan lainnya adalah objek penelitian yang dilakukan pada penelitian terdahulu yaitu KAP di Surakarta dan Yogyakarta, sedangkan objek penelitian ini adalah KAP Malang Kota.

2. Elizabeth Hanna (2013) melakukan penelitian mengenai Pengaruh Struktur Audit, Ketidakjelasan peran, Budaya Organisasi, Gaya Kepemimpinan, Konflik Peran, Komitmen Organisasi, dan Pemahaman *Good Corporate Governance* Terhadap Kinerja Auditor di Kantor Akuntan Publik DKI Jakarta. Analisis data yang digunakan adalah Analisis regresi linier berganda. Variabel independen(bebas) yang digunakan adalah Struktur Audit, Ketidakjelasan peran, Budaya Organisasi, Gaya Kepemimpinan, Konflik Peran Komitmen Organisasi, dan Pemahaman *Good Corporate Governance*. Variabel dependen(terikat) yang digunakan adalah Kinerja Auditor. Berdasarkan hasil analisis diketahui bahwa Struktur Audit, Ketidakjelasan peran, Budaya Organisasi, Gaya Kepemimpinan berpengaruh terhadap Kinerja Auditor, sedangkan Konflik Peran, Komitmen Organisasi, dan Pemahaman *Good Corporate Governance* tidak berpengaruh terhadap Kinerja Auditor di KAP DKI Jakarta. Pemahaman *Good Corporate Governance* pada penelitian terdahulu juga digunakan pada penelitian ini yaitu sebagai variabel independen(bebas). Kinerja Auditor pada penelitian terdahulu digunakan pada variabel dependen(terikat) sama dengan penelitian yang sedang dilakukan. Perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian yang sedang dilakukan adalah terletak pada variabel independen(bebas) dimana peneliti terdahulu menggunakan variabel Struktur Audit, Ketidakjelasan peran, Budaya Organisasi, Gaya Kepemimpinan, Konflik Peran, Komitmen Organisasi sedangkan penelitian yang sekarang tidak dan variabel Komitmen Organisasi dalam penelitian sekarang digunakan sebagai variabel intervening. Perbedaan lainnya yaitu terdapat pada objek penelitian, peneliti terdahulu objeknya adalah KAP DKI Jakarta, sedangkan peneliti sekarang objeknya adalah KAP Malang Kota.
3. Rina Ani Sapariyah (2011) melakukan penelitian tentang Pengaruh *Good Governancedan* Independensi Auditor Terhadap Kinerja Auditor dan Komitmen Organisasi di KAP Surakarta. Analisis data dilakukan

dengan menggunakan teknik analisis instrumen penelitian yang meliputi uji validitas, uji reliabilitas, uji linieritas dan uji hipotesis menggunakan teknik analisa jalur. Variabel independen(bebas) yang digunakan adalah *Good Governance* dan Independensi Auditor. Variabel dependen(terikat) yang digunakan adalah Kinerja Auditor. Variabel intervening(mediasi) yang digunakan adalah Komitmen Organisasi. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *Good Governance* berpengaruh positif dan signifikan terhadap Komitmen Organisasi. Independensi Auditor berpengaruh positif tapi tidak signifikan terhadap Komitmen Organisasi. *Good Governance* berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Auditor. Independensi Auditor berpengaruh positif tapi tidak signifikan terhadap Kinerja Auditor. Komitmen Organisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Auditor. Dari hasil analisis jalur adalah Jalur Langsung (*direct effect*) *Good Governance* berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Auditor. Variabel Komitmen Organisasi tidak mampu sebagai variabel intervening *Good Governance* terhadap Kinerja Auditor, karena jalur langsung memiliki koefisien dominan, tapi mampu menjadi variabel intervening Independensi Auditor terhadap Kinerja Auditor.

4. Elya Wati (2010) melakukan penelitian tentang Pengaruh Independensi Auditor, Gaya Kepemimpinan Komitmen Organisasi, dan Pemahaman *good corporate governance* Terhadap Kinerja Auditor pada Auditor Pemerintah di BPKP Perwakilan Bengkulu. Analisis data dilakukan dengan menggunakan teknik *analyzed and processed Data analysis of the study used multi-linear regression analysis by SPSS*. Variabel independen(bebas) yang digunakan adalah Independensi Auditor, Gaya Kepemimpinan Komitmen Organisasi, dan Pemahaman *good corporate governance*. Variabel dependen(terikat) yang digunakan adalah Kinerja Auditor pada Auditor Pemerintah di BPKP Perwakilan Bengkulu. Dari hasil penelitian diketahui bahwa Independensi Auditor, Gaya Kepemimpinan Komitmen Organisasi, dan Pemahaman *good*

*corporate governance* berpengaruh positif terhadap kinerja auditor pada Auditor Pemerintah di BPKP Perwakilan Bengkulu. Independensi Auditor dan Pemahaman *good corporate governance* pada penelitian terdahulu digunakan pada variabel independen(bebas) sama dengan penelitian yang sedang dilakukan. Kinerja Auditor pada penelitian terdahulu digunakan pada variabel dependen(terikat) sama dengan penelitian yang sedang dilakukan. Variabel Gaya Kepemimpinan tidak digunakan pada penelitian ini. Sedangkan variabel Komitmen Organisasi pada penelitian ini digunakan sebagai variabel intervening. Perbedaan lainnya adalah objek penelitian yang dilakukan pada penelitian terdahulu adalah Pada Auditor Pemerintah di BPKP Perwakilan Bengkulu, sedangkan objek pada penelitian ini adalah KAP Malang Kota.

5. Sri Trianingsih (2007) melakukan penelitian mengenai Independensi Auditor dan Komitmen Organisasi sebagai Mediasi Pengaruh pemahaman *Good Governance*, Gaya Kepemimpinan dan Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Auditor di KAP yang terdapat diseluruh Indonesia. Analisis data dilakukan dengan menggunakan Uji Model Structural Equation Modelling (SEM). Variabel independen(bebas) yang digunakan adalah *Good Governance*, Gaya Kepemimpinan dan Budaya Organisasi. Variabel dependen(terikat) yang digunakan adalah Kinerja Auditor. Variabel intervening yang digunakan adalah Independensi Auditor dan Komitmen Organisasi. Dari hasil penelitian diketahui bahwa pemahaman *good governance* tidak berpengaruh langsung terhadap kinerja auditor, melainkan berpengaruh tidak langsung melalui independensi auditor. Gaya kepemimpinan berpengaruh langsung terhadap kinerja auditor, tetapi komitmen organisasi bukan merupakan intervening variabel dalam hubungan antara gaya kepemimpinan terhadap kinerja auditor. Budaya organisasi tidak berpengaruh langsung terhadap kinerja auditor, namun secara tidak langsung komitmen organisasi memediasi hubungan antara

budaya organisasi terhadap kinerja auditor di KAP seluruh Indonesia. *Good Governance* pada penelitian terdahulu digunakan pada variabel independen(bebas) sama dengan penelitian yang sedang dilakukan. Kinerja auditor pada penelitian terdahulu digunakan pada variabel dependen(terikat) sama dengan penelitian yang sedang dilakukan. Komitmen Organisasi pada penelitian terdahulu digunakan pada variabel intervening(mediasi) sama dengan penelitian yang sedang dilakukan. Variabel Gaya Kepemimpinan dan Budaya Organisasi tidak digunakan pada penelitian ini. Perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian yang sedang dilakukan adalah terletak pada penggunaan variabel independen(bebas) dan variabel intervening. Pada penelitian terdahulu menggunakan 2 variabel intervening yaitu independensi auditor dan komitmen organisasi, sedangkan pada penelitian ini hanya komitmen organisasi. Perbedaan lainnya adalah objek penelitian yang dilakukan pada penelitian terdahulu adalah KAP diseluruh Indonesia, sedangkan pada penelitian ini objeknya KAP Malang Kota.

6. Devi Safitri (2014) melakukan penelitian mengenai Gaya Kepemimpinan dan Independensi Auditor Terhadap Kinerja Auditor dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Intervening di KAP yang terdapat Pekanbaru, Batam, Medan. Analisis data dilakukan dengan menggunakan Uji analisis jalur (Path Analysis). Variabel independen(bebas) yang digunakan adalah Gaya Kepemimpinan Independensi Auditor. Variabel dependen(terikat) yang digunakan adalah Kinerja Auditor pada KAP yang terdapat Pekanbaru, Batam, Medan. Dari hasil penelitian diketahui bahwa 1) Independensi auditor berpengaruh signifikan terhadap komitmen organisasi, 2) Gaya kepemimpinan berpengaruh signifikan terhadap Komitmen Organisasi, 3) Independensi Auditor tidak berpengaruh dan tidak signifikan terhadap kinerja auditor, 4) Gaya kepemimpinan berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor, 5) Komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor, 6) Komitmen mampu

dijadikan variabel intervening untuk pengaruh variabel independensi terhadap kinerja auditor, 7) Komitmen tidak mampu dijadikan variabel intervening untuk pengaruh variabel independensi terhadap kinerja auditor. Independensi Auditor pada penelitian terdahulu digunakan sebagai variable independen(bebas), komitmen organisasi sebagai variable Intervening(perantara) dan kinerja auditor sebagai variable depende(terikat) sama dengan penelitian yang sedang dilakukan. Sedangkan pada variable gaya kepemimpinan pada penelitian terdahulu tidak sama dengan penelitian yang saat ini peneliti lakukan. Peneliti sekarang untuk X1 atau variable independennya menggunakan pemahaman *good corporate*. Perbedaan lainnya uga terletak di objek penelitian, peneliti terdahulu ada pada KAP Pekanbaru, Batam, Medan sedangkan peneliti sekarang pada KAP kota Malang.

**Tabel 2.1**

**Ringkasan Penelitian Terdahulu**

NO.	PENELITI	JUDUL	VARIABEL PENELITI	SAMPEL	METODE ANALISIS	HASIL
1.	Sri Trianingsih (2007)	Independensi Auditor dan Komitmen Organisasi sebagai Mediasi Pengaruh <i>Good Governance</i> , Gaya Kepemimpinan dan Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Auditor	Variabel intervening: Independensi Auditor dan Komitmen Organisasi Variabel Independen : <i>Good Governance</i> , Gaya Kepemimpinan dan Budaya Organisasi Variabel Dependen : Kinerja Auditor	KAP yang terdapat diseluruh Indonesia	Uji Model Structural Equation Modelling (SEM)	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa 1) pemahaman <i>good governance</i> tidak berpengaruh langsung terhadap kinerja auditor, melainkan berpengaruh tidak langsung melalui independensi auditor. 2) gaya kepemimpinan berpengaruh langsung terhadap kinerja auditor, tetapi komitmen organisasi bukan merupakan intervening

						<p>variabel dalam hubungan antara gaya kepemimpinan terhadap kinerja auditor.</p> <p>3) Budaya organisasi tidak berpengaruh langsung terhadap kinerja auditor, namun secara tidak langsung komitmen organisasi memediasi hubungan antara budaya organisasi terhadap kinerja auditor.</p>
2.	Nenni Yulistiyan (2014)	Pengaruh Independensi Auditor, Gaya Kepemimpinan, Komitmen Organisasi dan Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Auditor	Variabel Independen : Independensi Auditor, Gaya Kepemimpinan, Komitmen Organisasi dan Budaya Organisasi Variabel Dependen : Kinerja Auditor	kepada responden pada Kantor Akuntan Publik di Surakarta dan Yogyakarta .	Analisis regresi sederhana	<p>Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa :</p> <p>(1) variabel independensi mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kinerja auditor karena <math>t.sig (0,004)</math> lebih kecil dari <math>0,05 (\alpha)</math> maka secara signifikan variabel independensi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor.</p> <p>(2) variabel gaya kepemimpinan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kinerja auditor karena <math>t.sig (0,009)</math> lebih</p>

						<p>kecil dari 0,05 (<math>\alpha</math>) maka secara signifikan variabel gaya kepemimpinan berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. (3) variabel komitmen organisasi mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kinerja auditor karena t.sig (0,041) lebih kecil dari 0,05 (<math>\alpha</math>) maka secara signifikan variabel komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. (4) variabel budaya organisasi mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kinerja auditor karena t.sig (0,027) lebih kecil dari 0,05 (<math>\alpha</math>) maka secara signifikan variabel budaya organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor.</p>
3.	Elizabeth Hanna dan Friska Firnanti (2013)	Factor – factor yang mempengaruhi Kinerja Auditor Pengaruh Struktur Audit,	Variabel Independen : Struktur Audit, Ketidakjelasan peran, Budaya Organisasi,	KAP di DKI Jakarta	Analisis regresi linier berganda	Hasil Penelitian ini menunjukkan bahwa : 1. Struktur Audit, Ketidakjelasan peran, Budaya

		Ketidakjelasan peran, Budaya Organisasi, Gaya Kepemimpinan, Konflik Peran, Komitmen Organisasi, Pemahaman <i>good coporate governance</i> Terhadap Kinerja Auditor	Gaya Kepemimpinan, Konflik Peran, Komitmen Organisasi, Pemahaman <i>good coporate governance</i> Variabel Dependensi : Kinerja Auditor			Organisasi, Gaya Kepemimpinan berpengaruh terhadap Kinerja Auditor 2. Konflik Peran, Komitmen Organisasi, Pemahaman <i>good coporate governance</i> tidak berpengaruh terhadap Kinerja Auditor
4.	Rina Ani Sapariyah (2011)	Pengaruh <i>Good Governancedan</i> Independensi Auditor Terhadap Kinerja Auditor dan Komitmen Organisasi	Variabel Independensi : <i>Good Governancedan</i> Independensi Auditor Variabel Dependensi : Kinerja Auditor dan Komitmen Organisasi	Kantor Akuntan Publik di Surakarta.	analisis instrumen penelitian yang meliputi uji validitas, uji reliabilitas, uji linieritas dan uji hipotesis menggunakan teknik analisa jalur.	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa: 1) <i>Good Governance</i> berpengaruh positif dan signifikan terhadap Komitmen Organisasi, 2) Independensi Auditor berpengaruh positif tapi tidak signifikan terhadap Komitmen Organisasi, 3) <i>Good Governance</i> berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Auditor, 4) Independensi Auditor berpengaruh positif tapi tidak signifikan terhadap Kinerja Auditor, 5) Komitmen Organisasi berpengaruh

						<p>positif dan signifikan terhadap Kinerja Auditor,</p> <p>6) Dari hasil analisis jalur adalah Jalur Langsung (<i>direct effect</i>) <i>Good Governance</i> berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Auditor. Variabel Komitmen Organisasi tidak mampu sebagai variabel intervening <i>Good Governance</i> terhadap Kinerja Auditor, karena jalur langsung memiliki koefisien dominan, tapi mampu menjadi variabel intervening Independensi Auditor terhadap Kinerja Auditor,</p> <p>7) Besarnya Adjusted R Square total sebesar 0,5256, yang berarti variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabilitas variabel independen sebesar 52,56% sisanya 47,44% dijelaskan oleh variabel lainnya yang tidak dimasukkan</p>
--	--	--	--	--	--	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

						dalam model penelitian.
5.	Elya Wati (2010)	Pengaruh Independensi Auditor, Gaya Kepemimpinan, Komitmen Organisasi, dan Pemahaman <i>good corporate governance</i> Terhadap Kinerja Auditor	Variabel Independen : Independensi Auditor, Gaya Kepemimpinan, Gaya Kepemimpinan, Komitmen Organisasi, dan Pemahaman <i>good corporate governance</i> Variabel Dependen : Kinerja Auditor	Pada Auditor Pemerintah di BPKP Perwakilan Bengkulu	<i>analyzed and processed Data analysis of the study used multi-linear regression analysis by SPSS</i>	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa: 1) Independensi auditor berpengaruh positif dan terhadap Kinerja Auditor 2) Gaya Kepemimpinan berpengaruh positif terhadap kinerja auditor 3) Komitmen Organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor 4) Pemahaman <i>good corporate governance</i> berpengaruh positif terhadap kinerja auditor
6.	Devi Safitri (2014)	Pengaruh Gaya Kepemimpinan dan independensi Auditor terhadap Kinerja Auditor dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Intervening	Variabel Independen : Gaya Kepemimpinan dan independensi Auditor Variabel Dependen : Kinerja Auditor Variable Intervening : Komitmen Organisasi	Pada Kantor Akuntan Publik Pekanbaru, Batam, dan Medan	<i>Analisis data dilakukan melalui analisis jalur (Path Analysis).</i>	1) Independensi auditor berpengaruh signifikan terhadap komitmen organisasi 2) Gaya kepemimpinan berpengaruh signifikan terhadap Komitmen Organisasi 3) Independensi Auditor tidak berpengaruh dan tidak signifikan terhadap kinerja auditor 4) Gaya kepemimpinan berpengaruh

						<p>signifikan terhadap kinerja auditor</p> <p>5) Komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor</p> <p>6) Komitmen mampu dijadikan variabel intervening untuk pengaruh variabel independensi terhadap kinerja auditor</p> <p>7) Komitmen tidak mampu dijadikan variabel intervening untuk pengaruh variabel independensi terhadap kinerja auditor.</p>
--	--	--	--	--	--	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan perbedaan antara penelitian sekarang dengan penelitian terdahulu, yaitu:

Persamaan dari penelitian ini dengan penelitian yang sebelumnya terletak pada variable dependen, independen, dan intervening. Variable dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah kinerja auditor. Namun sedikit berbeda dengan variabel intervening dengan variable independennya dimana peneliti hanya mengambil variabel intervening yaitu komitmen organisasi dan dalam variable independennya yaitu pemahaman *good corporate governance* dan independensi auditor.

Perbedaan dari penelitian ini dengan penelitian yang sebelumnya terletak pada variabel independennya dimana peneliti hanya mengambil beberapa

variabel, yaitu Pemahaman *good governance* dan Independensi Auditor. Selain itu juga penelitian sekarang dengan penelitian yang sebelumnya terletak pada objek penelitian yang diteliti, penelitian sebelumnya meneliti pada KAP diseluruh Jawa Timur Indonesia. Sedangkan peneliti mengambil objek penelitian di KAP kota Malang. Peneliti ini juga menggabungkan jurnal yang satu dengan jurnal yang lain karena adanya ke tidak konsekuen anantara hasil peneliti yang satu dengan peneliti yang lain.

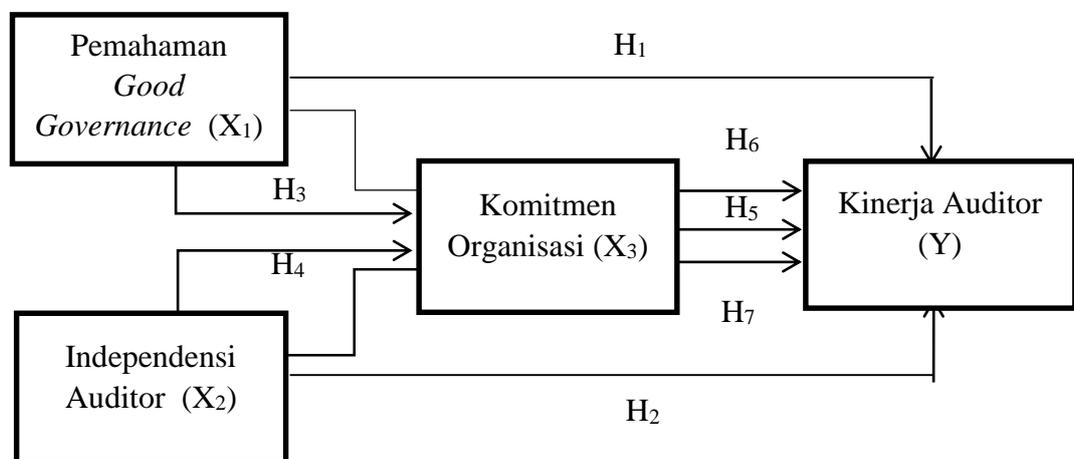
## **2.6 Model Konseptual Penelitian**

Kerangka pemikiran memiliki tujuan untuk memberikan gambaran umum mengenai konsep pemikiran dalam menjalankan penelitian ini. Penyusunan kerangka pemikiran dilakukan atas dasar pemahaman peneliti terhadap tinjauan teoritis serta penelitian terdahulu yang telah dikaji penulis pada bagian sebelumnya. Kerangka pemikiran ini akan dijadikan dasar oleh peneliti untuk membentuk hipotesis dan instrumen penelitian yang akan digunakan. Penelitian ini memiliki tujuan untuk memberikan penjelasan mengenai pengaruh Pemahaman *Good Governance* dan Independensi Auditor Terhadap Kinerja Auditor dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Intervening. Pemahaman *good corporate* dan Independensi auditor diduga akan berpengaruh terhadap Kinerja Auditor. Seorang Auditor yang sudah menerapkan Pemahaman *good corporate* dan Independensi auditor dengan baik bisa dipastikan memiliki tingkat kinerja auditor yang baik. Namun kenyataannya, Negara Indonesia masih memiliki tingkat kinerja auditor dengan pemahaman *good governance* dan tingkat independensi yang rendah. Hal itu didukung dengan maraknya kasus – kasus adanya ketidak independensi auditor dan tidak diterapkannya SPAP sehingga menimbulkan kecurangan atas laporan keuangan suatu perusahaan di Indonesia. Komitmen Organisasi dalam penelitian ini dijadikan sebagai variabel intervening yang berfungsi perantara hubungan antara pemahaman *good governance*, dan independensi auditor terhadap kinerja auditor. Hubungan antara pemahaman *good governance*, dengan independensi auditor memiliki pengaruh yang besar terhadap kinerja auditor apabila dimediasi oleh komitmen organisasi.

Berikut kerangka penelitian yang dibuat dalam bentuk bagan untuk mempermudah memahami maksud dan tujuan penelitian ini:

**Gambar 2.1**

**Kerangka Pikir**



## 2.4 Pengembangan Hipotesis

### 2.4.1 Pengaruh Langsung Pemahaman *Good Governance* Terhadap Kinerja Auditor

Sebagian besar penelitian tentang *good governance* di tingkat perusahaan dilakukan di Amerika dan negara-negara anggota *Organization for Economic Co-operation and Development* (OECD) (Shleifer dan Vishny, 1997) dalam Sri Triandingsih (2007). Penelitian dilakukan di negara yang sedang berkembang masih sangat sedikit. Black (2001) berargumen bahwa pengaruh praktek *good governance* terhadap nilai perusahaan akan lebih kuat di negara berkembang dibandingkan di negara maju. Hal tersebut dikarenakan oleh lebih bervariasinya praktik *good governance* di negara berkembang dibandingkan negara maju. Durnev dan Kim (2002)

memberikan bukti bahwa praktik *good governance* lebih bervariasi di negara yang memiliki hukum lebih lemah.

Kapler dan Love (2002) menemukan adanya hubungan positif antara *corporate governance* dengan kinerja perusahaan yang diukur dengan *return on assets* (ROA) dan Tobin's Q. Penemuan penting lainnya dari penelitian mereka adalah bahwa penerapan *good governance* di tingkat perusahaan lebih memiliki arti dalam negara berkembang dibandingkan negara maju. Hal tersebut menunjukkan bahwa perusahaan yang menerapkan *good governance* akan memperoleh manfaat lebih besar di negara yang lingkungan hukumnya buruk.

Berdasarkan bukti-bukti empiris dan kajian teoritis tersebut di atas, diindikasikan bahwa seorang auditor yang memahami *good governance* maka kinerjanya akan menjadi lebih baik. Dengan demikian dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H<sub>1</sub>: Pemahaman *good governance* berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor.

#### 2.4.2 Pengaruh Langsung Independensi Auditor Terhadap Kinerja Auditor

Kode Etik Akuntan Indonesia pasal 1 ayat dua menyatakan bahwa setiap anggota harus mempertahankan integritas, obyektivitas dan independensi dalam melaksanakan tugasnya. Seorang auditor yang mempertahankan integritas, akan bertindak jujur dan tegas dalam mempertimbangkan fakta, terlepas dari kepentingan pribadi. Auditor yang mempertahankan obyektivitas, akan bertindak adil tanpa dipengaruhi tekanan dan permintaan pihak tertentu atau kepentingan pribadinya. Auditor yang menegakkan independensinya, tidak akan terpengaruh dan tidak dipengaruhi oleh berbagai kekuatan yang berasal dari luar diri auditor dalam mempertimbangkan fakta yang dijumpainya dalam pemeriksaan. Di samping itu dengan adanya kode etik, masyarakat akan dapat menilai sejauh mana auditor telah bekerja sesuai dengan standar-standar etika yang telah ditetapkan oleh profesinya. Independensi akuntan publik merupakan salah satu karakter sangat penting untuk profesi akuntan publik di dalam

melaksanakan pemeriksaan akuntansi (auditing) terhadap kliennya. Akuntan publik dalam melaksanakan pemeriksaan, memperoleh kepercayaan dari klien dan para pemakai laporan keuangan untuk membuktikan kewajaran laporan keuangan yang disusun dan disajikan oleh klien. Klien dapat mempunyai kepentingan yang berbeda, bahkan mungkin bertentangan dengan kepentingan para pemakai laporan keuangan. Kepentingan pemakai laporan keuangan yang satu mungkin berbeda dengan pemakai lainnya. Oleh karena itu dalam memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diperiksa, akuntan publik harus bersikap independen terhadap kepentingan klien, para pemakai laporan keuangan, maupun terhadap kepentingan akuntan publik itu sendiri. Berdasarkan uraian di atas dan hasil penelitian sebelumnya dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut :

H<sub>2</sub>: Independensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor

#### 2.4.3 Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Auditor

Komitmen organisasional menunjukkan suatu daya dari seseorang dalam mengidentifikasikan keterlibatannya dalam suatu bagian organisasi (Mowday, et al. dalam Vandenberg, 1992, Sri Trianingsuh 2007). Komitmen organisasional dibangun atas dasar kepercayaan pekerja atas nilai-nilai organisasi, kerelaan pekerja membantu mewujudkan tujuan organisasi dan loyalitas untuk tetap menjadi anggota organisasi. Oleh karena itu, komitmen organisasi akan menimbulkan rasa ikut memiliki (sense of belonging) bagi pekerja terhadap organisasi. Jika pekerja merasa jiwanya terikat dengan nilai-nilai organisasional yang ada maka dia akan merasa senang dalam bekerja, sehingga kinerjanya dapat meningkat.

Meyer et al. (1989) menguji hubungan antara kinerja manajer tingkat atas dengan komitmen affective dan komitmen continuance pada perusahaan jasa makanan. Hasil penelitiannya menyatakan bahwa komitmen affective berkorelasi secara positif dengan kinerja, sedangkan komitmen continuance berkorelasi secara negatif dengan kinerja. Somers dan Birnbaum (1998) mengemukakan bahwa komitmen organisasional

(affective dan continuance) tidak berpengaruh terhadap kinerja. Siders et al. (2001) menyatakan bahwa komitmen internal foci berhubungan dengan kinerja untuk reward secara organisasional, sedangkan komitmen eksternal foci berpengaruh terhadap kinerja relevan dengan reward oleh para konsumen.

Keberhasilan dan kinerja seseorang dalam suatu bidang pekerjaan sangat ditentukan oleh profesionalisme terhadap bidang yang ditekuninya. Profesionalisme sendiri harus ditunjang dengan komitmen serta independensi untuk mencapai tingkatan yang tertinggi. Komitmen merupakan suatu konsistensi dari wujud keterikatan seseorang terhadap suatu hal, seperti: karir, keluarga, lingkungan pergaulan sosial dan sebagainya. Adanya suatu komitmen dapat menjadi suatu dorongan bagi seseorang untuk bekerja lebih baik atau malah sebaliknya menyebabkan seseorang justru meninggalkan pekerjaannya, akibat suatu tuntutan komitmen lainnya. Komitmen yang tepat akan memberikan motivasi yang tinggi dan memberikan dampak yang positif terhadap kinerja suatu pekerjaan. Berdasarkan uraian di atas dan beberapa hasil penelitian sebelumnya, dirumuskan hipotesis :

H<sub>3</sub>: Komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor

#### 2.4.4 Pengaruh Pemahaman *Good Governance* Terhadap Komitmen Organisasi

Good governance sebagai proses dan struktur yang digunakan untuk mengarahkan dan mengelola bisnis dan kegiatan perusahaan ke arah peningkatan pertumbuhan bisnis dan akuntabilitas perusahaan. Adapun tujuan akhirnya adalah meningkatkan kemakmuran pemegang saham dalam jangka panjang, dengan tetap memperhatikan kepentingan stakeholders lainnya (Herwidayatmo, 2000) dalam Sri Trianingsih (2007). Penerapan good governance dalam KAP berarti membangun kultur, nilai-nilai serta etika bisnis yang melandasi pengembangan perilaku profesional akuntan. Diterapkannya good governance pada KAP, diharapkan akan memberi arahan yang jelas pada perilaku kinerja auditor serta etika profesi pada

organisasi KAP. Upaya ini dimaksudkan agar kiprah maupun produk jasa yang dihasilkannya akan lebih aktual dan terpercaya, untuk mewujudkan kinerja yang lebih baik dan optimal.

Kelompok kerja dalam perusahaan merupakan pengelompokan kerja dalam bentuk unit kerja dan masing-masing unit kerja itu dipimpin oleh seorang manajer. Memiliki komitmen berorganisasi untuk mengelola sumber daya manusia dalam suatu unit kerja akan berpengaruh pada peningkatan kinerja unit, yang pada akhirnya akan mempengaruhi kinerja perusahaan secara keseluruhan.

Pemahaman *good corporate* yang baik akan menjadikan anggota organisasi tersebut mempunyai rasa tanggungjawab dalam mengimplementasikan prinsip-prinsip penting Pemahaman *good corporate* tersebut. Hal ini akan mendorong timbulnya itikad baik atau komitmen anggota terhadap organisasi yang menaunginya. Berdasarkan hasil penelitian terdahulu dan uraian tersebut di atas, maka hipotesis penelitian ini adalah

H<sub>4</sub>: pemahaman GCG berpengaruh signifikan terhadap komitmen organisasi

#### 2.4.5 Pengaruh Independensi Auditor terhadap Komitmen Organisasi

Independensi menurut Arens et al (2012) dapat diartikan mengambil sudut pandang yang tidak bias. Auditor tidak hanya independen dalam fakta, tetapi juga harus independen dalam penampilan. Independensi dalam fakta (*independence in fact*) ada bila auditor benar-benar mampu mempertahankan sikap yang tidak bias sepanjang audit, sedangkan independensi dalam penampilan (*independent in appearance*) adalah hasil dari interpretasi lain atas independensi ini. Sedangkan Independensi menurut Mulyadi (2010) dapat diartikan sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak terganggu pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan

pendapatnya. Independensi merupakan aspek profesionalisme akuntan khususnya dalam membentuk integritas pribadi yang tinggi.

Devi Safitri (2014) Seorang auditor dapat dikatakan memiliki sikap komitmen terhadap organisasinya jika ia merasa terlibat secara keseluruhan dalam proses berjalannya organisasi tersebut. Auditor yang memiliki sikap independensi tinggi dalam memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan maka akan semakin berkomitmen atau loyalitas terhadap organisasinya. Berdasarkan hasil penelitian terdahulu dan uraian tersebut di atas, maka hipotesis penelitian ini adalah

H<sub>5</sub>: independensi auditor berpengaruh signifikan terhadap komitmen organisasi

#### 2.4.6 Pengaruh Tidak Langsung Pemahaman *Good Governance* Terhadap kinerja auditor melalui Komitmen Organisasi

Good governance merupakan prinsip pengelolaan perusahaan yang bertujuan untuk mendorong kinerja perusahaan serta memberikan nilai ekonomis bagi pemegang saham maupun masyarakat secara umum. Prinsip ini diperlukan sebagai upaya untuk meraih kembali kepercayaan investor dan kreditur, memenuhi tuntutan global, meminimalkan kerugian dan biaya pencegahan atas penyalahgunaan wewenang oleh pengelola, meminimalkan cost of capital, meningkatkan nilai saham perusahaan serta mengangkat citra perusahaan. Adapun prinsip dasar konsep good governance pada KAP antara lain terkait dengan beberapa hal. Pertama, fairness (keadilan): akuntan publik dalam memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diperiksa, harus bersikap independen dan menegakkan keadilan terhadap kepentingan klien, pemakai laporan keuangan, maupun terhadap kepentingan akuntan publik itu sendiri. Kedua, transparency (transparansi): hendaknya berusaha untuk selalu transparansi terhadap informasi laporan keuangan klien yang diaudit. Ketiga, accountability (akuntabilitas): menjelaskan peran dan tanggung jawabnya dalam melaksanakan pemeriksaan dan kedisiplinan dalam melengkapinya pekerjaan, juga pelaporan. Keempat, responsibility (pertanggungjawaban):

memastikan dipatuhinya prinsip akuntansi yang berlaku umum dan berpedoman pada standar profesional akuntan publik selama menjalankan profesinya. Di samping itu juga dipatuhinya kode etik akuntan publik.

Penerapan good governance pada KAP membawa konsekuensi berbagai hubungan antara good governance dengan kinerja auditor internalnya. Nilai-nilai dan etika profesi menjadi dasar penerapan good governance sebagai motivasi perilaku profesional yang efektif, jika dibentuk melalui pembiasaan-pembiasaan yang terkandung pada suatu budaya organisasi. Keberhasilan implementasi good governance banyak ditentukan oleh itikad baik ataupun komitmen anggota organisasi untuk sungguh-sungguh mengimplementasikannya. Pemahaman good governance bagi akuntan publik merupakan landasan moral/etika profesi yang harus diinternalisasikan dalam dirinya. Seorang akuntan publik yang memahami good governance secara benar dan didukung komitmen yang tinggi pada organisasinya, maka akan mempengaruhi perilaku profesional akuntan dalam berkarya dengan orientasi pada kinerja yang tinggi untuk mencapai tujuan akhir sebagaimana diharapkan oleh berbagai pihak. Berdasarkan uraian di atas dan beberapa temuan peneliti sebelumnya, sehingga dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

$H_6$  : pemahaman *good covornance* berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor melalui Komitmen Organisasi

#### 2.4.7 Pengaruh Tidak Langsung Independen Auditor terhadap Kinerja Auditor melalui Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi adalah suatu keadaan dimana seseorang karyawan memihak organisasi tertentu serta tujuan dan keinginannya untuk mempertahankan keanggotaan dalam organisasi tersebut. Menurut Steer dan Poter (2003), komitmen dipengaruhi oleh beberapa faktor diantaranya yaitu: faktor yang berhubungan dengan lingkungan kerja dan dipengaruhi oleh pekerjaannya itu sendiri, Semakin tinggi level tanggung jawab dan otonomi yang berkaitan dengan pekerjaan tersebut, semakin rendah

repetitive, dan semakin menarik pekerjaan tersebut akan lebih tinggi tingkat komitmen yang diperlihatkan oleh individu.

Menurut (Triandis,1971) Independensi auditor adalah sikap tidak memihak kepada kepentingan siapapun dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan yang dibuat oleh pihak manajemen. Auditor mempunyai kewajiban untuk bersikap jujur tidak saja kepada pihak manajemen, tetapi juga terhadap pihak ketiga sebagai pemakai laporan keuangan, seperti kreditor, pemilik maupun calon pemilik. Standar umum kedua (SA Seksi 220 dalam SPAP, 2005) menyebutkan bahwa “Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor“.

Meyere et al. (1989) dalam Sri Trianingsing (2007) menguji hubungan antara kinerja manajer tingkat atas dengan komitmen affective dan komitmen continuance pada perusahaan jasa makanan. Hasil penelitiannya menyatakan bahwa komitmen affective berkorelasi secara positif dengan kinerja, sedangkan komitmen continuance berkorelasi secara negatif dengan kinerja. Siders et al. (2001) menyatakan bahwa komitmen internal foci berhubungan dengan kinerja untuk reward secara organisasional, sedangkan komitmen eksternal foci berpengaruh terhadap kinerja yang relevan dengan reward oleh para konsumen. Karyawan yang komitmen terhadap organisasinya, akan menunjukkan sikap dan perilaku yang positif terhadap organisasinya. Diindikasikan bahwa dengan memiliki sikap independensi yang tinggi akan memberikan pengaruh atau dampak terhadap komitmen masing-masing auditor saat bekerja. Auditor yang memiliki sikap komitmen saat bekerja akan menampakkan sikap loyal dan positif serta merasa keterlibatannya yang besar pada proses berjalannya organisasi dan secara tidak langsung akan memberikan peningkatan terhadap hasil kinerja auditor. Uraian tersebut sesuai dengan penelitian yang pernah dilakukan oleh Rina Ani Sapariyah (2011).

Berdasarkan hasil penelitian sebelumnya yang tersebut di atas, dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut : Berdasarkan uraian di atas

dan hasil penelitian sebelumnya dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut :

$H_7$ : Independensi auditor berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Auditor melalui Komitmen Organisasi