BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

Dalam melakukan suatu penelitian, sangat penting bagi kita untuk memaparkan apa yang akan diteliti, sehingga hal tersebut dapat memudahkan dan menjelaskan tentang variabel yang akan diteliti.

2.1.1 Independensi

Hingga saat ini terdapat berbagai pengertian mengenai independensi. Pengertian independensi merupakan sikap mental auditor yang bebas dari pengaruh pihak lain dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

Mulyadi (2008) mendefinisikan independensi sebagai berikut :

> "Independensi adalah sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independen 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."

Halim (2008) mendefinisikan independensi sebagai berikut:

> "Independensi merupakan suatu sikap mental yang dimiliki auditor untuk tidak memihak dalam melakukan audit."

Sedangkan, Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (2007) mendefinisikan independensi sebagai berikut:

> "Independensi secara umum berarti wujud sikap objektif dan tidak bias dalam pengambilan putusan."

Berdasarkan penjelasan di atas, maka independensi bagi para auditor adalah sikap mental yang objektif dan bebas dari pengaruh pihak manapun dalam melakukan audit maupun dalam merumuskan serta menyatakan pendapatnya.

Semua hal yang berkaitan dengan audit, Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) harus independen dan para auditornya harus objektif dalam pelaksanaan tugasnya. Independensi APIP serta objektifitas auditor diperlukan agar kredibilitas hasil pekerjaan APIP meningkat.

Penilaian independensi dan objektifitas mencakup dua komponen berikut :

1. Status APIP dalam organisasi
2. Kebijakan untuk menjaga objektifitas auditor terhadap objek audit.

Pimpinan APIP bertanggung jawab kepada pimpinan tertinggi organisasi agar tanggung jawab pelaksanaan audit dapat terpenuhi. Posisi APIP ditempatkan secara tepat sehingga bebas dari intervensi, dan memproleh dukungan yang memadai dari pimpinan tertinggi organisasi sehingga dapat bekerjasama dengan *auditee* dan melaksanakan pekerjaan dengan leluasa. Meskipun demikian, APIP harus membina hubungan kerja yang baik dengan *auditee* terutama saling memahami diantara peran masing – masing lembaga.

Auditor harus memiliki sikap yang netral dan tidak bias serta menghindari konflik kepentingan dalam merencanakan, melaksanakan dan melaporkan pekerjaan yang dilakukannya. Auditor harus objektif dalam melaksanakan audit. Prinsip objektifitas mensyaratkan agar auditor dapat melaksanakan audit dengan jujur dan tidak mengkompromikan kualitas. Pimpinan APIP tidak diperkenankan

menempatkan auditor dalam situasi yang membuat auditor tidak mampu mengambil keputusan berdasarkan pertimbangan profesionalnya.

Jika independensi atau objektifitas terganggu, baik secara faktual maupun penampilan, maka gangguan tersebut harus dilaporkan kepada pimpinan APIP. Pimpinan APIP harus menggantikan auditor untuk menyampaikan gangguan independensi kepada auditor lainnya yang bebas dari gangguan independensi tersebut.

Menurut Mulyadi (2002) dilihat dari sudut pandangnya, independensi meliputi tiga aspek. Ketiga aspek independensi itu adalah:

a. *Independence in fact* adalah independensi dalam diri auditor yang berupa kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan berbagai fakta yang ditemuinya dalam auditnya.
b. *Independence in appearance* adalah independensi ditinjau dari sudut pandangan pihak lain yang mengetahui informasi yang bersangkutan dengan diri auditor.
c. Independensi dipandang dari sudut keahliannya erat dengan kompetensi atau kemampuan auditor dalam melaksanakan dan menyelesaikan tugasnya.

Menurut BPKP (2007) independensi dikenal dalam tiga jenis yang harus dipraktikkan pada tiga tahap auditing, mulai dari perencanaan sampai pada penyajian laporan audit. Ketiga jenis independensi itu adalah:

a. Independensi Program

Independensi program adalah kebebasan auditor dari pengaruh dan kendali pihak mana pun, termasuk kliennya, dalam penentuan sasaran dan ruang lingkup pengujiannya, dalam hal penerapan prosedur audit yang dipandang perlu, dan dalam hal pemilihan teknik audit yang hendak digunakan.

b. Independensi Investigasi

Independensi investigasi adalah kebebasan auditor dari pengaruh atau kendali pihak lain, termasuk manajemen auditan dalam melakukan aktivitas pembuktian yang diperlukannya, termasuk dalam hal akses terhadap semua sumber data atau informasi yang diperlukan, dukungan teknis dari pihak auditan dalam rangka pemeriksaan lapangan atau pengujian fisik, dan pemerolehan keterangan dari setiap pejabat atau personil organisasi.

c. Independensi Pelaporan

Independensi pelaporan dimaksudkan agar auditor memiliki kebebasan tanpa pengaruh dan kendali klien atau pihak lain dalam mengemukakan fakta yang telah diuji, atau dalam menetapkan *judgment* serta simpulannya, maupun dalam menyampaikan opini serta rekomendasinya.

Menurut BPKP (2007) independensi sesungguhnya merupakan "*state of mind*" atau sesuatu yang dirasakan oleh masing-masing menurut apa yang diyakininya berlangsung. Sehubungan dengan itu, independensi auditor dapat ditinjau dan dievaluasi dari dua sisi, yakni:

a. Independensi Praktisi

Independensi praktisi adalah independensi yang nyata atau faktual yang diperoleh dan dipertahankan oleh auditor dalam seluruh rangkaian kegiatan audit, mulai dari tahap perencanaan sampai tahap pelaporan. Independensi dalam fakta ini merupakan tinjauan terhadap kebebasan yang sesungguhnya dimiliki oleh auditor, sehingga merupakan kondisi ideal yang perlu diwujudkan oleh auditor.

b. Independensi Profesi

Independensi profesi adalah independensi yang ditinjau menurut citra (*image*) auditor dari pandangan publik atau masyarakat umum terhadap auditor yang bertugas. Independensi menurut tinjauan ini sering pula dinamakan independensi dalam penampilan (*independence in appearance*). Independensi menurut tinjauan ini sangat krusial karena tanpa keyakinan publik bahwa seorang auditor adalah independen, maka segala hal yang dilakukannya serta pendapatnya tidak akan mendapat penghargaan dari publik atau pemakainya.

Menurut pendapat David Flint dalam BPKP (2007), terdapat lima hal pokok yang berkaitan dengan independensi auditor, yakni:

a. Kualitas Personal

Kualitas pribadi auditor berkaitan dengan kejujuran dan kekuatan karakter seseorang dalam melakukan audit sehingga ia mampu mempertahankannya dari tekanan pihak lain atau tekanan dari dirinya sendiri untuk mengesampingkan independensi.

b. Kebebasan yang Diperoleh

Pihak lain, terutama manajemen klien, memiliki kesempatan untuk mempengaruhi kebebasan auditor. Apabila mereka bias mengendalikan auditor maka mereka akan mewujudkannya bila ada kepentingan-kepentingan tertentu dari mereka. Begitupun, efektifitas dari kebebasan yang dipengaruhi oleh pihak lain akan ditentukan oleh respon dari auditor sendiri.

c. Hubungan Personal

Auditor dapat mempunyai hubungan pribadi atau hubungan kepentingan lainnya di luar audit dengan auditan atau orang-orang tertentu dari lingkungan klien. Hubungan itu berpotensi menimbulkan konflik kepentingan, sikap loyal, atau perilaku emosional yang mempengaruhi objektivitas auditor.

d. Kepentingan Keuangan

Kepentingan keuangan auditor dalam hal keuangan, baik langsung maupun tidak langsung, seperti hubungan investasi, pinjam meminjam, dan transaksi dagang, maupun ketergantungan manfaat ekonomis dari honorarium yang diperoleh auditor dari kliennya.

e. Solidaritas Profesi

Kadar solidaritas antar anggota profesi auditing dapat berpengaruh pada upaya saling melindungi antar mereka, atau saling mengawasi di antara mereka.

2.1.2 *Time Budget Pressure*

Menurut Departemen Pendidikan Nasional (2000) tekanan didefinisikan sebagai berikut :

> "tekanan adalah keadaan atau desakan yang kuat untuk sesuatu yang dipentingkan (sangat diutamakan)."

Menurut Guy *et.al* (2007) *time budget* didefinisikan sebagai:

> "suatu bagian dari perencanaan yang digunakan auditor untuk menetapkan panduan dalam satuan waktu jam untuk setiap langkah audit. Jumlah jam kerja harus dialokasikan dengan skedul kerja yang menunjukkan siapa yang melaksanakan serta apa dan berapa lama hal tersebut dilakukan, kemudian total jam tersebut dianggarkan pada kategori utama dari prosedur audit dan disusun dalam bentuk skedul mingguan."

Sedangkan, pengertian *time budget pressure* menurut Weningtyas (2006) adalah sebagai berikut:

> "keadaan dimana auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun, atau terdapat pembatasan waktu dalam anggaran yang sangat ketat."

Sososutikno (2003) mengemukakan definisi *time budget pressure* adalah sebagai berikut :

> "suatu keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembatasan waktu dan anggaran yang sangat ketat dan baku."

Liyanarachchi & McNamara (2007) mengemukakan definisi *time budget pressure* adalah :

> " *time budget pressure "refers to those time constraints that arise or may arise, in engagements from limitations of resources (time) allocable to perform tasks."*

Tekanan anggaran waktu adalah kendala waktu yang muncul atau mungkin timbul, akibat keterbatasan sumber daya (waktu) dapat dialokasikan untuk melakukan tugas.

DeZoort & Lord (1997) mengemukakan definisi *time budget pressure* adalah sebagai berikut :

> "kendala yang terjadi pada perikatan audit karena keterbatasan sumber daya berupa waktu yang dialokasikan untuk melaksanakan seluruh tugas audit."

Berdasarkan beberapa definisi dan pendapat diatas, pengertian *time budget pressure* adalah keadaan dimana auditor dituntut untuk dapat melakukan efisiensi terhadap sumberdaya yang dialokasikan, khususnya anggaran waktu yang telah disusun dalam melaksanakan tugasnya.

Adapun untuk mengukur *time budget pressure* menurut Liyanarachchi & McNamara (2007) yaitu:

a. *Client Fees* (biaya klien)

   Biaya klien mengacu pada persepsi auditor mengenai pengaruh biaya audit pada anggaran waktu yang ditetapkan untuk audit klien mereka.

b. *Audit Programme* (program audit)

   Program audit berisi ringkasan dari pekerjaan yang diperlukan untuk dilakukan dalam audit. Oleh karena itu, anggaran waktu didasarkan pada program audit agar lebih realistis.

c. *Last Year Actual Time budget* (anggaran waktu sesungguhnya tahun lalu)

   Penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa anggaran waktu cenderung mengandalkan anggaran tahun lalu di mana informasi ini tersedia

(misalnya, dalam pengulangan persetujuan). Akibatnya, kesulitan pada anggaran waktu satu tahun, jika tetap sebagaimana banyak terungkap, dapat dengan mudah ditransfer ke tahun-tahun mendatang

d. *Participation in Budget Setting* (partisipasi dalam menetapkan anggaran)

Partisipasi anggaran atau keterlibatan auditor dalam menetapkan anggaran waktu memberikan auditor kesempatan untuk mempengaruhi anggaran waktu, dan kemungkinan untuk mempengaruhi persepsi mereka tentang kesulitan anggaran waktu.

Selain itu, untuk mengukur *time budget pressure* menurut penelitian Firmansyah dkk. (2010) yaitu:

a. Pemahaman auditor atas *time budget*

Sebelum melakukan tugas audit, seorang auditor harus mengetahui dengan pasti tentang *time budget* yang telah disepakati oleh manajer bersama dengan klien. Hal ini penting karena dari pemahaman atas *time budget* itu kita dapat mengetahui seberapa besar auditor merasakan tekanan yang ditimbulkan oleh *time budget*. Jika pemahaman auditor tentang time *budget* sangat tinggi maka tekanan yang ditimbulkan atas *time budget* itu sendiri akan rendah, sebaliknya jika pemahaman auditor tentang *time budget* rendah maka tekanan yang ditimbulkan atas *time budget* itu sendiri akan semakin tinggi.

b. Tanggung jawab auditor atas *time budget*

Dalam melaksanakan *time budget*, seorang auditor harus mengetahui tanggung jaawab yang harus diselesaikan dan target-target yang harus

dicapai serta bertanggung jawab untuk menjaga agar proses audit berjalan efisien sesuai dengan *time budget* yang ditetapkan. Tanggung jawab tersebut harus diketahui sebelum proses audit berjalan dengan tujuan agar tekanan yang akan ditimbulkan oleh *time budget* dapat diantisipasi oleh auditor sehingga tidak berpengaruh pada kualitas audit yang akan dihasilkan.

c. Penilaian kinerja yang dilakukan oleh atasan

Time budget merupakan suatu alat bagi manajer untuk mengukur kinerja seorang auditor. Penilaian kinerja dilakukan untuk mengetahui sejauh mana auditor telah memenuhi *time budget* yang ditetapkan, penilaian kinerja yang diberikan atasan kepada auditor terkadang menimbulkan tekanan bagi auditor untuk melakukan tugas audit dan dapat berpengaruh pada kualitas audit yang akan dihasilkan. Tinggi rendahnya tekanan tergantung pada kinerja yang diberikan oleh auditor tersebut, auditor akan merasa tekanan rendah apabila kinerja yang diberikan dinilai baik oleh atasan dan sebaliknya tekanan akan tinggi jika atasan menilai bahwa kinerja yang telah diberikan tidak sesuai dengan sasaran dan target atas *time budget*.

d. Alokasi *fee* untuk biaya audit

Lancar atau tidaknya suatu proses audit sangat tergantung pada biaya audit yang biasanya didapatkan dari *fee* yang diterima, dan pengalokasian *fee* untuk biaya audit sangat diperlukan untuk dapat memenuhi *time budget* yang telah ditetapkan. Semakin besar alokasi *fee* untuk biaya audit yang

diberikan, auditor akan merasa tekanan yang rendah dalam pemenuhan *time budget*, sebaliknya jika alokasi *fee* untuk biaya audit yang diberikan rendah maka auditor akan merasa tertekan untk dapat menyelesaikan audit sesuai dengan *time budget* karena merasa tidak dapat melakukan efisiensi biaya untuk proses audit

e. Frekuensi revisi *time budget*

Permintaan auditor untuk dapat melakukan revisi atas *time budget* akan ada, jika terdapat masalah dalam melakukan tugas audit akan menimbulkan suatu tekanan pada auditor yang akan berpengaruh terhadap kualitas audit yang akan dihasilkan, karena jika revisi atas *time budget* sering dilakukan auditor akan mendapatkan penilaian yang tidak baik dari atasan dan karena hal tersebut auditor akan merasakan tekanan yang besar untuk dapat memenuhi *time budget* sebaliknya jika revisi atas *time budget* tidak sering dilakukan auditor maka kinerja auditor dinilai baik oleh atasan dan hal tersebut menimbulkan tekanan yang rendah bagi auditor untuk dapat memenuhi *time budget.*

Selain itu, berdasarkan penelitian Sososutikno (2003), tekanan anggaran waktu dapat diukur dengan dua komponen, yaitu :

a. Waktu penugasan yang terbatas (sempit)

Melihat apakah dengan waktu yang terbatas auditor dapat mengoptimalkan kinerjanya

b. Beban pekerjaan yang terlalu berat atau banyak

Melihat seberapa besar pengaruh beban penugasan banyak terhadap kualitas pekerjaan auditor maupun kinerja auditor.

Dari indikator di atas, *time budget pressure* yang dihadapi oleh seorang auditor dapat diukur atau diketahui dengan laporan audit yang dikeluarkan tidak tepat waktu yang telah dianggarkan sebelumnya.

2.1.3 Komitmen Organisasi

Keberhasilan pengelolaan organisasi sangatlah ditentukan oleh keberhasilan dalam mengelola SDM. Tinggi rendahnya komitmen karyawan terhadap organisasi tempat mereka bekerja, sangatlah menentukan kinerja yang akan dicapai organisasi. Dalam dunia kerja komitmen karyawan memiliki pengaruh yang sangat penting, bahkan ada beberapa organisasi yang berani memasukkan unsur komitmen sebagai salah satu syarat untuk memegang jabatan/posisi yang ditawarkan dalam iklan lowongan kerja. Namun demikian, tidak jarang pengusaha maupun pegawai masih belum memahami arti komitmen secara sungguh-sungguh. Padahal pemahaman tersebut sangat penting bagi organisasi agar tercipta kondisi kerja yang kondusif, sehingga organisasi dapat berjalan secara efektif dan efisien.

Setiap karyawan memiliki dasar dan perilaku yang berbeda tergantung pada komitmen organisasi yang dimiliknya. Karyawan yang memiliki komitmen tinggi akan melakukan usaha yang maksimal dan keinginan yang kuat untuk mencapai tujuan organisasi. Sebaliknya karyawan yang memiliki komitmen rendah akan melakukan usaha yang tidak maksimal dengan keadaan terpaksa.

Sopiah (2008) mendefinisikan komitmen organisasional sebagai berikut :

> "derajad dimana karyawan percaya dan mau menerima tujuan-tujuan organisasi dan akan tetap tinggal atau tidak akan meninggalkan organisasinya."

Robbins (2001) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai berikut :

> "suatu keadaan di mana karyawan memihak pada organisasi tertentu dan tujuan-tujuannya, serta memeliharanya keanggotaannya dalam organisasi itu."

Berdasarkan penjelasan di atas, komitmen organisasi merupakan suatu sikap kerja dari seseorang yang memiliki keyakinan tinggi untuk senantiasa memihak pada organisasinya dengan tujuan spesifik untuk mempertahankan status keanggotaannya dalam organisasi tersebut.

Menurut Ivancevich *et.al* (2007), komitmen terhadap suatu organisasi melibatkan 3 sikap. Ketiga sikap tersebut, yaitu:

a. Rasa identifikasi dengan tujuan organisasi

   Identifikasi dengan organisasi yaitu penerimaan tujuan organisasi, dimana penerimaan ini merupakan dasar komitmen organisasi. Identifikasi pegawai tampak melalui sikap menyetujui kebijaksanaan organisasi, kesamaan nilai pribadi dan nilai-nilai organisasi, rasa kebanggaan menjadi bagian dari organisasi (Steers,1988).

b. Perasaan terlibat dalam organisasi

   Keterlibatan yaitu adanya kesediaan untuk berusaha sungguh-sungguh pada organisasi. Keterlibatan sesuai peran dan tanggungjawab pekerjaan di organisasi tersebut (Steers,1988).

c. Perasaan setia terhadap organisasi

Kesetiaan erat kaitannya dengan loyalitas. Loyalitas yaitu adanya keinginan yang kuat untuk menjaga keanggotaan di dalam organisasi. Loyalitas terhadap organisasi merupakan evaluasi terhadap komitmen, serta adanya ikatan emosional dan keterikatan antara organisasi dengan pegawai (Steers, 1988).

Allen & Meyer (1990) membagi komitmen organisasi menjadi tiga komponen. Ketiga komponen tersebut, yaitu:

1. Komitmen Afektif

   Komitmen afektif menjelaskan bahwa seseorang memiliki keterkaitan secara emosional untuk mengidentifikasi diri dan merasakan keterlibatan secara langsung dalam suatu organisasi. Komitmen ini disifati oleh kepercayaan yang kuat terhadap tujuan organisasi, dan keinginan untuk melaksanakan usaha-usaha dengan baik yang dipertimbangkan akan member manfaat bagi kepentingan organisasi.

2. Komitmen Kontinuan

   Komitmen kontinuan ini mengacu pada biaya-biaya yang timbul sehubungan dengan persepsi pegawai tentang kerugian yang akan dihadapinya jika pegawai tersebut meninggalkan organisasinya. Dengan kata lain, karyawan tersebut tinggal di organisasi tersebut karena dia membutuhkan organisasi tersebut.

3. Komitmen Normatif

Komitmen normatif ini mengacu pada kewajiban moral yang dirasakan pegawai untuk tetap berada dalam suatu organisasi. Dengan kata lain, karyawan bertahan menjadi anggota suatu organisasi karena memiliki kesadaran bahwa komitmen terhadap organisasi memang seharusnya dilakukan.

2.1.4 Pemahaman *Good Governance*

Menurut Widyananda (2008) pengertian *good governance* dapat didefinisikan sebagai berikut :

> "*good governance* merupakan suatu kemampuan manajerial untuk mengelola sumber daya dan urusan suatu Negara dengan cara-cara yang terbuka, transparan, akuntabel, equitable, dan responsif terhadap kebutuhan masyarakat."

Menurut *World Bank* dalam Mardiasmo (2002) pengertian *good governance* dapat didefinisikan sebagai berikut :

> "suatu penyelenggaraan manajemen pembangunan yang solid dan bertanggung jawab yang sejalan dengan prinsip demokrasi dan pasar yang efisien, penghindaran terhadap kemungkinan salah alokasi dan investasi, dan pencegahan korupsi baik yang secara politik maupun administratif, menjalankan disiplin anggaran serta penciptaan legal dan *political framework* bagi tumbuhnya aktivitas usaha."

Sedangkan, menurut Peraturan Pemerintah Nomor 101 tahun 2000, merumuskan arti *good governance* sebagai berikut :

> "Kepemerintahan yang mengembangkan dan menerapkan prinsip-prinsip profesionalitas, akuntabilitas, transparansi, pelayanan prima, demokrasi, efisiensi, efektivitas, supremasi hukum dan dapat diterima oleh seluruh masyarakat."

Berdasarkan uraian di atas, pemahaman *good governance* menunjukan bagaimana seorang mempertahankan, membedakan, menduga (*estimates*), menerangkan, memperluas, menyimpulkan, menggeneralisasikan, memberikan contoh, menuliskan kembali, dan memperkirakan terkait pengelolaan sumber daya dan urusan suatu Negara dengan cara-cara yang terbuka, transparan, akuntabel, *equitable*, dan responsif terhadap kebutuhan masyarakat.

Menurut *Indonesian Institute Of Corporate Governance* dalam Trisnaningsih (2007), konsep *good governance* meliputi:

1. *Fairness* (keadilan)

   Melaksanakan tugas auditnya secara independen dan menegakkan keadilan terhadap kepentingan *auditee*, maupun terhadap kepentingan organisasi pemeriksa itu sendiri.

2. *Transparency* (transparansi)

   Keterbukaan dalam melaksanakan proses pengambilan keputusan dan keterbukaan dalam mengemukakan infomasi yang material dan relevan mengenai perusahaan kepada *stakeholders* yang terkait.

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 berpedoman pada standar profesional akuntan selama menjalankan profesinya. Di samping itu juga dipatuhinya kode etik akuntan.

Menurut UNDP dalam Mardiasmo (2002) karakteristik *good governance* adalah sebagai berikut :

a. *Participation* (partisipasi)

   Keterlibatan masyarakat dalam pembuatan keputusan baik secara langsung maupun tidak langsung melalui lembaga perwakilan yang dapat menyalurkan aspirasinya. Partisipasi tersebut dibangun atas dasar kebebasan berasosiasi dan berbicara serta berpartisipasi secara konstruktif.

b. *Rule of law* (tegaknya supremasi hukum)

   Kerangka hukum yang adil dan dilaksanakan tanpa pandang bulu.

c. *Transparancy* (transparansi)

   Transparansi dibangun atas dasar kebebasan memperoleh informasi. Informasi tersebut berkaitan dengan kepentingan publik secara langsung dapat diperoleh mereka yang membutuhkan.

d. *Responsiveness* (peduli pada *stakeholder*)

   Lembaga-lembaga publik harus cepat dan tanggap melayani *stakeholder*.

e. *Concensus Orientation* (berorientasi pada konsensus)

   Berorientasi pada kepentingan masyarakat yang lebih luas.

f. *Equity* (kesetaraan)

Setiap masyarakat memiliki kesempatan yang sama untuk memperoleh kesejahteraan dan keadilan.

g. *Efficiency and Effectiveness* (efektifitas dan efisiensi)

Pengelolaan sumber daya publik dilakukan secara berdaya guna(efisien) dan berhasil guna (efektif).

h. *Accountability* (akuntabilitas)

Pertanggungjawaban kepada publik atas setiap aktivitas yang dilakukan

i. *Strategic Vision* (visi strategis)

Penyelenggara pemerintahan dan masyarakat harus memiliki visi jauh ke depan.

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.

Dengan pemahaman yang baik akan *good governance*, cita-cita untuk mencapai suatu tata kelola yang baik pada sektor publik, maupun *corporate* dapat mudah untuk dicapai. Dengan tercapainya tata kelola yang baik, ditambah lagi apabila mampu mempertahankan tata kelola yang baik tersebut, proses pembangunan sektor publik, maupun *corporate* ke arah yang lebih baik pun akan mampu dicapai dengan cepat.

2.1.5 Kinerja Auditor Pemerintah

Menurut Mangkunegara (2000) pengertian kinerja diartikan sebagai berikut :

> "hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seorang pegawai dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya."

Menurut Bastian (2001) definisi kinerja adalah :

> "gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan kegiatan /program /kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi, dan visi organisasi yang tertuang dalam perumusan skema strategis (strategic planning) suatu organisasi."

Berdasarkan penjelasan di atas, kinerja merupakan hasil kerja dari suatu proses pelaksanaan kegiatan /program /kebijaksanaan yang merupakan sasaran, tujuan, misi, dan visi organisasi yang tertuang dalam perumusan skema strategis (*strategic planning*) suatu organisasi, baik secara kualitas maupun kuantitas yang dicapai atas tugas dan tanggung jawab yang diberikan.

Auditor pemerintah adalah auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintah yang tugas pokoknya melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan yang disajikan oleh unit – unit organisasi atau entitas pemerintahan atau pertanggungjawaban keuangan yang ditujukan kepada pemerintah (Mulyadi, 2002).

Dengan demikian kinerja auditor pemerintah adalah tindakan atau pelaksanaan tugas pemeriksaan yang telah diselesaikan oleh auditor pemerintah baik secara kualitas maupun kuantitas yang dicapai atas tugas dan tanggung jawab yang diberikan. Selanjutnya, untuk mengetahui apakah kinerja dari seseorang baik atau buruk perlu dilakukan suatu penilaian atas kinerja.

Menurut Mangkunegara (2000) penilaian kinerja (prestasi pegawai) adalah:

> "suatu proses penilaian prestasi kerja pegawai yang dilakukan pemimpin perusahaan secara sistematik berdasarkan pekerjaan yang ditugaskan kepadanya."

Menurut Bastian (2001) pengukuran/penilaian kinerja merupakan :

> "proses mencatat dan mengukur pencapaian pelaksanaan kegiatan dalam arah pencapaian misi (mission accomplishment) melalui hasil-hasil yang ditampilkan berupa produk, jasa, ataupun suatu proses."

Berdasarkan penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa penilaian kinerja merupakan suatu proses penilaian prestasi kerja secara sistematik yang dilakukan pemimpin suatu organisasi dalam rangka mengukur serta mengevaluasi pelaksanaan kerja yang menjadi tugas dan tanggung jawab pegawai.

Penilaian kinerja karyawan memiliki tujuan yang tidak hanya bermanfaat bagi institusi tempat karyawan bekerja tetapi juga bagi karyawan itu sendiri. Penilaian kinerja karyawan merupakan sistem pengendali sebagai umpan balik *(feedback)* dan sebagai umpan maju *(feedforward).* Tingkat dan kualitas kinerja auditor ditentukan oleh beberapa faktor baik perseorangan maupun lingkungan.

Menurut Mangkunegara (2000) faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja seseorang, yaitu:

a. Faktor kemampuan, secara umum kemampuan ini terbagi menjadi 2 yaitu kemampuan potensi (IQ) dan kemampuan *reality* (*knowledge* dan *skill*). Apabila pimpinan karyawan memiliki IQ di atas rata-rata (IQ 110-120) apalagi IQ *superior, very superior, gifted* dan *genius* dengan pendidikan yang memadai untuk jabatannya dan terampil dalam mengerjakan

pekerjaan sehari-hari, maka akan lebih mudah mencapai kinerja yang maksimal.

b. Faktor motivasi, motivasi diartikan suatu sikap (*attitude*) pimpinan dan karyawan terhadap situasi kerja (*situation*) di lingkungan organisasinya. Mereka yang bersikap positif (pro) terhadap situasi kerjanya akan menunjukkan motivasi kerja tinggi dan sebaliknya jika mereka bersikap negatif (kontra) terhadap situasi kerjanya akan menunjukkan motivasi kerja yang rendah. Situasi kerja yang dimaksud mencakup antara lain hubungan kerja, fasilitas kerja, iklim kerja, kebijakan pimpinan, pola kepemimpinan kerja dan kondisi kerja.

Kinerja pegawai sebagai gabungan perilaku dengan prestasi dari seorang individu. Menurut Mangkunegara (2001) kinerja pegawai dapat diukur dengan indikator berikut:

a. Kualitas kerja: ketepatan kerja, ketelitian, keterampilan, kebersihan.
b. Kuantitas kerja: output, perlu diperhatikan juga bukan hanya output rutin, tetapi juga seberapa cepat bisa menyelesaikan kerja "extra"
c. Dapat tidaknya diandalkan: mengikuti instruksi, inisiatif, hati-hati, kerajinan.
d. Sikap: sikap terhadap perusahaan ,pegawai lain, dan pekerjaan serta kerjasama.

Dalam mengukur kinerja auditor, terdapat empat dimensi personalitas (Larkin, 1990). Dimensi personalitas tersebut, yaitu :

a. Kemampuan

Seorang auditor yang memiliki kemampuan dalam mengaudit maka akan cakap dalam menyelesaikan pekerjaannya. Seorang auditor berpengalaman praktik di bidang audit umum atas laporan keuangan paling sedikit 1000 (seribu) jam dalam 5 (lima) tahun.

b. Komitmen profesional

Auditor dengan komitmen profesional yang kuat berdampak pada perilaku yang lebih mengarah kepada ketaatan aturan, dibandingkan dengan auditor yang komitmen profesionalnya rendah. Komitmen juga dapat berkaitan dengan loyalitas dengan profesinya.

c. Motivasi

Motivasi yang dimiliki seorang auditor akan mendorong keinginan individu auditor tersebut untuk melakukan kegiatan-kegiatan tertentu untuk mencapai suatu tujuan.

d. Kepuasan kerja

Kepuasan kerja auditor dapat diartikan sebagai tingkatan kepuasan individu.

Sedangkan, menurut Bastian (2001) manfaat pengukuran/penilaian prestasi/kinerja sebagai alat manajemen adalah :

1. Memastikan pemahaman para pelaksana dan ukuran yang digunakan untuk pencapaian prestasi
2. Memastikan tercapainya skema prestasi yang dispakati

3. Memonitor dan mengevaluasi kinerja dengan pembandingan skema kerja dan pelaksanaan
4. Memberikan penghargaan dan hukuman yang objektif atas prestasi pelaksanaan yang telah diukur sesuai dengan sistem pengukuran prestasi yang telah disepakati
5. Menjadikan alat komunikasi antar bawahan dan pimpinan dalam upaya memperbaiki prestasi organisasi
6. Mengidentfikasi apakah kepuasan pelanggan sudah terpenuhi
7. Membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah
8. Memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara objektif
9. Menunjukkan peningkatan yang perlu dilakukan
10. Mengungkap permasalahan yang terjadi.

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Hubungan Independensi dengan Kinerja Auditor Pemerintah

Independensi merupakan sikap mental harus dipertahankan oleh auditor. Artinya auditor seharusnya berada dalam posisi yang tidak memihak siapapun karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum.

Seorang auditor yang menegakkan independensinya tidak akan berpengaruh dan tidak dipengaruhi oleh berbagai kekuatan yang berasal dari luar diri auditor dalam mempertimbangkan fakta yang dijumpainya dalam pemeriksaan.

Nilai auditing sangat bergantung pada persepsi publik akan independensi yang dimiliki auditor (Arens *et.al*, 2012). Maka itu, kinerja auditor dapat tercermin dari kualitas pemeriksaan yang ditentukan oleh persepsi masyarakat terhadap independensi auditor dalam melaksanakan pemeriksaan. Persepsi masyarakat ini sangat tergantung pada bagaimana organisasi auditor bersama auditornya berusaha semaksimal mungkin menunjukkan independensinya berdasarkan pembuatan aturan-aturan/standard dan prosedur yang memadai serta aplikasinya dalam pemeriksaan.

Penelitian Trisnaningsih (2007) menyatakan bahwa independensi auditor berfungsi sebagai variabel intervening dalam hubungan antara pemahaman *good governance* terhadap kinerja auditor. Penelitian Wati dkk. (2010) mengungkapkan bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor pemerintah.

2.2.2 Hubungan *Time Budget Pressure* dengan Kinerja Auditor Pemerintah

Time budget pressure merupakan kondisi dimana seseorang mendapatkan tekanan di tempat kerjanya untuk menyelesaikan pekerjaan pada waktu dan anggaran biaya yang telah ditetapkan sebelumnya.

Dalam mencapai kinerja yang optimal organisasi dituntut untuk berubah agar mampu menyesuaikan diri dengan lingkungan yang semakin dinamis. Namun keberadaan organisasi dalam lingkungan yang semakin dinamis juga dapat membawa dampak kepada tingkat stress individu yang ada di dalam organisasi. Salah satu potensi sumber stress berasal dari faktor organisasi berupa tuntutan peran yang berhubungan dengan tekanan yang diberikan pada seseorang sebagai fungsi dari peran yang dimainkan dalam sebuah organisasi. Bagi auditor,

tekanan yang timbul salah satunya berasal dari tekanan anggaran waktu atau *time budget pressure* (Wahjono, 2010).

Penelitian Liyanarachchi & McNamara (2007) menyatakan bahwa anggaran waktu memiliki potensi untuk menciptakan tekanan karena bertindak tidak hanya sebagai mekanisme kontrol tetapi juga sebagai alat pengukuran kinerja dalam perusahaan. Selain itu, penelitian yang dilakukan oleh Marganingsih & Martani (2010) menyatakan bahwa tekanan anggaran waktu berpengaruh positif terhadap kinerja auditor.

2.2.3 Hubungan Komitmen Organisasi dengan Kinerja Auditor Pemerintah

Komitmen organisasi merupakan suatu sikap kerja dari seseorang yang memiliki keyakinan tinggi untuk senantiasa memihak pada organisasinya dengan tujuan spesifik untuk mempertahankan status keanggotaannya dalam organisasi tersebut.

Komitmen organisasi yang kuat akan mendorong para individu untuk berusaha lebih keras dalam mencapai tujuan organisasi. Sehingga komitmen yang tinggi menjadikan individu lebih mementingkan organisasi daripada kepentingan pribadi dan berusaha menjadikan organisasi menjadi lebih baik lagi. Komitmen organisasi yang tinggi dalam mencapai tujuan organisasi dapat meningkatkan kinerja yang tinggi pula (Angel & Perry, 1981).

Beberapa penelitian yang telah dilakukan seperti penelitian Feris & Aranya (1983) menunjukkan bahwa komitmen organisasi dapat berfungsi sebagai indikator efektifitas kinerja organisasi. Peneitian Wang *et.al* (2012) menyatakan bahwa komitmen organisasi karyawan berpengaruh positif terhadap kinerja

organisasi. Penelitian Meyer *et. al* (1990) menyatakan bahwa komitmen *affective* berkorelasi secara positif dengan kinerja, sedangkan komitmen *continuance* berkorelasi secara negatif dengan kinerja.

2.2.4 Hubungan Pemahaman *Good Governance* dengan Kinerja Auditor Pemerintah

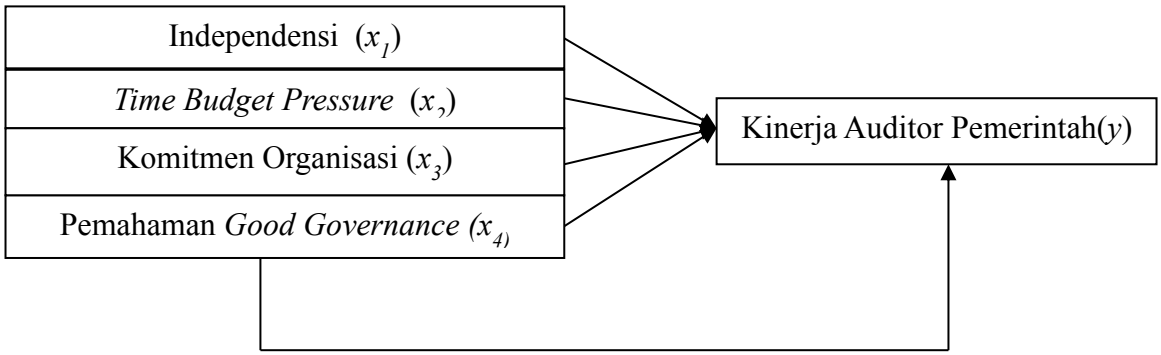
Good governance merupakan pengelolaan sumber daya dan urusan Negara dengan metode serta cara yang baik dalam rangka mewujudkan transparansi dan akuntabilitas publik.

Forum for *Corporate Governance* in Indonesia (2000) menyebutkan bahwa dengan melaksanakan *good governance*, salah satu manfaat yang bisa dipetik adalah meningkatkan kinerja perusahaan melalui terciptanya proses pengambilan keputusan yang lebih baik, meningkatkan efisiensi operasional perusahaan serta lebih meningkatkan pelayanan kepada *stakeholders*.

Penelitian yang dilakukan Wati dkk. (2010) menyatakan bahwa pemahaman *good governance* berpengaruh positif terhadap kinerja auditor pemerintah.

Berdasarkan teori-teori yang sudah dikemukakan sebelumnya oleh penulis, maka dapat disimpulkan serta digambarkan suatu kerangka pemikiran dalam penelitian ini, yaitu sebagai berikut :

Gambar 2.1



Kerangka Pemikiran

2.3 Hipotesis Penelitian

Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian. Atas dasar definisi di atas, sehingga dapat diartikan bahwa hipotesis adalah jawaban atau dugaan sementara yang harus diuji lagi kebenarannya (Sugiyono, 2004).

Berdasarkan penjelasan di atas, dapat diajukan hipotesis sebagai berikut :

H_1: Independensi berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor pemerintah

H_2: *Time budget pressure* berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor pemerintah

H_3: Komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor pemerintah

H_4: Pemahaman *good governance* berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor pemerintah

H_5 : Independensi, *time budget pressure*, komitmen organisasi, dan pemahaman *good governance* berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor pemerintah