

**DISERTASI**

**PERAN PENGENDALIAN INTERNAL TERHADAP  
HUBUNGAN ANTARA KOMITMEN ORGANISASI,  
BUDAYA ORGANISASI, DAN KOMPETENSI DENGAN  
GOOD GOVERNANCE**

***THE ROLE OF THE INTERNAL CONTROL ON THE  
RELATIONSHIP BETWEEN THE ORGANIZATIONAL  
COMMITMENT, ORGANIZATIONAL CULTURE, AND  
COMPETENCE AND GOOD GOVERNANCE***

**RINY JEFRI  
P0500313416**



Optimization Software:  
[www.balesio.com](http://www.balesio.com)

**PROGRAM DOKTOR ILMU EKONOMI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS HASANUDDIN  
MAKASSAR  
2018**

**DISERTASI**

**PERAN PENGENDALIAN INTERNAL TERHADAP HUBUNGAN  
ANTARA KOMITMEN ORGANISASI, BUDAYA ORGANISASI,  
DAN KOMPETENSI DENGAN GOOD GOVERNANCE**

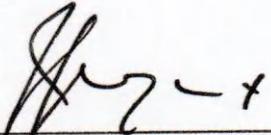
disusun dan diajukan oleh :

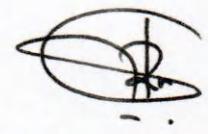
**RINY JEFRI**  
**P0500313416**

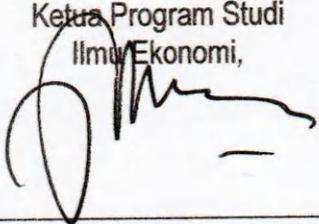
telah dipertahankan dalam sidang ujian disertasi  
pada tanggal **18 Desember 2018** dan  
dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Tim Promotor

  
\_\_\_\_\_  
**Prof. Dr. Gagaring Pagalung, SE.,Ak.,MS.,CA**  
Promotor

  
\_\_\_\_\_  
**Drs. Harryanto, M.Com.,Ph.D**  
Kopromotor I

  
\_\_\_\_\_  
**Dr. Grace T. Pontoh, SE.,Ak.,M.Si.,CA**  
Kopromotor II

Ketua Program Studi  
Ilmu Ekonomi,  
  
\_\_\_\_\_  
**Dr. Anas Iswanto Anwar, SE.,MA**

Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis  
Universitas Hasanuddin,  
  
\_\_\_\_\_  
**Prof. Dr. Abd. Rahman Kadir, SE.,M.Si**



## PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN

Yang bertanda tangan di bawah ini,

nama : Riny Jefri  
NIM : P0500313416  
jurusan/program studi : Ilmu Ekonomi

menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa disertasi yang berjudul

Peran Pengendalian Internal Terhadap Hubungan antara Komitmen Organisasi, Budaya Organisasi, dan Kompetensi Dengan Good Governance

Adalah karya ilmiah saya sendiri dan sepanjang pengetahuan saya di dalam naskah disertasi ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan/ditulis/diterbitkan sebelumnya, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila di kemudian hari ternyata di dalam naskah disertasi ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur jiplakan, saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut dan diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU No. 20 Tahun 2003, pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Makassar, 18 Desember 2018

Yang membuat pernyataan,

Riny Jefri



## PRAKATA

Puji syukur peneliti panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Esa atas berkat dan karunia-Nya sehingga peneliti dapat menyelesaikan disertasi ini. Disertasi ini merupakan tugas akhir untuk mencapai gelar Doktor (Dr.) pada Program Doktor Ilmu Ekonomi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.

Peneliti mengucapkan terima kasih kepada semua pihak yang telah membantu terselesaikannya disertasi ini. Ucapan terima kasih peneliti sampaikan kepada Prof. Dr. Gagaring Pagalung, SE., Ak., MS., CA., selaku promotor atau waktu yang telah diluangkan untuk membimbing, memberi motivasi dan saran kepada peneliti dalam penyelesaian disertasi ini. Bapak Drs. Harryanto, M.Com., Ph.D sebagai kopromotor I dan ibu Dr. Grace T. Pontoh, SE., Ak., M.Si., CA., sebagai kopromotor II yang senantiasa memberikan dorongan semangat dan motivasi serta pengarahan dan penyempurnaan konsep teori dan metodologi kepada peneliti dalam penyelesaian disertasi ini.

Ucapan terima kasih kepada Bapak Dr. M. Wahyuddin Abdullah, SE., M.Si., Ak. Sebagai penilai eksternal yang telah memberikan perhatian dan senantiasa hadir pada setiap tahapan proses disertasi ini dan memberikan kritik dan saran yang berharga kepada peneliti dalam proses penyelesaian disertasi ini.

Ucapan terima kasih kepada tim penguji: Prof. Dr. Haliah, SE., Ak., M.Si., CA.; Ibu Dr. Kartini, SE., Ak., M.Si., CA.; Bapak Dr. Abdul Hamid Habbe, SE., M.Si.; Bapak Dr. Asri Usman, SE., Ak., M.Si., CA.; Ibu Dr. Fauziah Umar, SE., MS. Atas pertanyaan, komentar, kritik dan saran yang disampaikan kepada peneliti pada tahapan proses disertasi ini yang membuat peneliti senantiasa memperbaiki dan menyempurnakan disertasi ini.

Terima kasih kepada Rektor Universitas Hasanuddin, Dekan dan Plt. Ketua Program Studi Program Doktor Ilmu Ekonomi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin Bapak Prof. Dr. Abd. Rahman Kadir, SE., M.Si beserta jajarannya yang telah memberikan fasilitas dan pelayanan terbaik selama proses pendidikan yang peneliti jalani.

Terima kasih kepada Pimpinan, Staf, Dosen dan Mahasiswa Politeknik Negeri Ujung Pandang, Universitas Negeri Gorontalo, Universitas Hasanuddin, Universitas Halu Oleo, Universitas Negeri Makassar, Universitas Tadulako, Universitas Negeri Manado, dan Universitas Sam Ratulagi yang



Optimization Software:  
[www.balesio.com](http://www.balesio.com)

Makassar yang senantiasa memberikan dorongan semangat dan motivasi kepada peneliti untuk menyelesaikan studi.

Terima kasih kepada kedua Orang Tua dan Saudara-saudaraku yang terus menerus memberikan semangat, mendukung dan membantu peneliti hingga kini. Terima kasih kepada seluruh rekan-rekan mahasiswa Program Doktor Ilmu Ekonomi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin, terutama teman-teman angkatan 2013 serta pihak-pihak lainnya yang tidak dapat peneliti sebutkan satu per satu disini yang senantiasa memberikan dukungan dan semangat kepada peneliti dalam proses penyelesaian studi. Semoga segala bantuan yang telah diberikan kepada peneliti dalam penyelesaian studi ini mendapat balasan dari Tuhan Yang Maha Esa.

Disertasi ini masih jauh dari sempurna, walaupun telah menerima bantuan dari berbagai pihak, oleh karna itu kritik dan saran yang membangun akan peneliti terima dengan senang hati. Peneliti berharap semoga disertasi ini dapat memberi manfaat bagi semua.

Makassar, 18 Desember 2018

Riny Jefri



## ABSTRAK

**RINY JEFRI.** *Peran Pengendalian Internal terhadap Hubungan antara Komitmen Organisasi, Budaya Organisasi, dan Kompetensi dengan Good Governance* (dibimbing oleh Gagaring Pagalung, Harryanto, dan Grace T. Pontoh).

Penelitian ini bertujuan untuk melihat peran pengendalian internal yang tercermin melalui lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantauan sebagai penghubung antara komitmen organisasi, budaya organisasi, dan kompetensi dengan tercapainya *good governance* dalam perguruan tinggi negeri.

Populasi penelitian adalah dosen, staf, dan mahasiswa dari seluruh perguruan tinggi negeri di Indonesia di bawah naungan Kementerian Riset, Teknologi dan Pendidikan Tinggi. Sampel sebanyak 326 responden. Data dianalisis menggunakan metode *structural equation modeling* (SEM) dengan analisis jalur.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa: (1) komitmen organisasi, budaya organisasi, dan kompetensi sumber daya manusia memiliki hubungan positif dan signifikan terhadap pengendalian internal; (2) komitmen organisasi, budaya organisasi, dan kompetensi sumber daya manusia memiliki hubungan yang tidak signifikan terhadap *good governance*; (3) pengendalian internal memiliki hubungan positif dan signifikan terhadap *good governance*; dan (4) pengendalian internal memiliki efek mediasi terhadap komitmen organisasi, budaya organisasi, dan kompetensi sumber daya manusia dengan *good governance*. Selain itu, hasil penelitian ini menunjukkan penguatan terhadap teori *stewardship* yang menyatakan bahwa pengendalian internal memiliki peran penting dalam menciptakan *good governance*.

Kata kunci: pengendalian internal, *stewardship*, *good governance*



## ABSTRACT

**RINY JEFRI.** *The Role of the Internal Control on the Relationship between the Organizational Commitment, Organizational Culture, and Competence and Good Governance* (supervised by Gagaring Pagalung, Harryanto, and Grace T. Pontoh)

This research aims to look at the role of the internal control reflected in the control environment, risk assessment, control activities, information and communication, and monitor as the link between the organizational commitment, organizational culture, and competence of human resource and the achievement of good governance in a state university.

The population of the study were the lecturers, staff, and students of all state universities in Indonesia under the Ministry of Research, Technology and Higher Education. The total samples obtained were 326 respondents. The analysis method used was the Structural Equation Modeling (SEM) with the path analysis.

The research results indicated that (1) the organizational commitment, organizational culture, and competence of human resource had positive and significant correlation with the internal control; (2) the organizational commitment, organizational culture, and competence of human resource had not significant correlation with good governance; (3) the internal control had a positive and significant correlation with good governance; (4) the internal control had a mediation affect on the organizational commitment, organizational culture, and competence of the human resource with the good governance. Besides, the research result showed the empowerment on the stewardship theory that the internal control had an important role in creating good governance.

Keywords: *internal control, stewardship, good governance*



## DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN SAMPUL .....	i
HALAMAN JUDUL.....	ii
HALAMAN PERSETUJUAN .....	iii
HALAMAN PENGESAHAN .....	iv
HALAMAN PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN .....	v
PRAKATA .....	vi
ABSTRAK.....	viii
ABSTRACT.....	ix
DAFTAR ISI .....	x
DAFTAR TABEL.....	xii
DAFTAR GAMBAR.....	xiii
DAFTAR LAMPIRAN.....	xiv
DAFTAR SINGKATAN/ISTILAH.....	xv
BAB I PENDAHULUAN .....	1
1.1 Latar Belakang .....	1
1.2 Rumusan Masalah .....	9
1.3 Tujuan Penelitian.....	9
1.4 Kegunaan Penelitian .....	10
1.4.1 Kegunaan Teoretis.....	11
1.4.2 Kegunaan Praktis.....	11
1.4.3 Kegunaan Kebijakan .....	11
1.5 Ruang Lingkup Penelitian .....	11
1.6 Sistematika Penulisan .....	11
BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....	14
2.1 Tinjauan Teori dan Konsep .....	14
2.1.1 Teori <i>Stewardship</i> .....	14
2.1.2 Teori Perilaku Organisasi.....	19
2.1.3 Komitmen Organisasi .....	22
2.1.4 Budaya Organisasi.....	26
2.1.5 Kompetensi Sumber Daya Manusia .....	35
2.1.6 <i>Governance</i> .....	38
2.1.6.1 <i>Good Governance</i> .....	39
2.1.7 Pengendalian Internal .....	43
2.2 Tinjauan Empiris.....	51
BAB III KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS .....	57
3.1 Kerangka Pemikiran .....	57
3.2 Hipotesis.....	61
3.2.1 Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Pengendalian Internal .....	61
3.2.2 Pengaruh Budaya Organisasi Terhadap Pengendalian Internal .....	62
3.2.3 Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Pengendalian Internal .....	63
3.2.4 Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap <i>Good                 Governance</i> .....	64
3.2.5 Pengaruh Budaya Organisasi Terhadap <i>Good                 Governance</i> .....	65
3.2.6 Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap <i>Good Governance</i> .....	66
3.2.7 Pengaruh Pengendalian Internal Terhadap <i>Good governance</i> .....	67
3.2.8 Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap <i>Good                 Governance</i> melalui Pengendalian Internal.....	69



3.2.9 Pengaruh Budaya Organisasi Terhadap <i>Good Governance</i> melalui Pengendalian Internal.....	71
3.2.10 Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap <i>Good Governance</i> melalui Pengendalian Internal.....	73
BAB IV METODE PENELITIAN .....	75
4.1 Rancangan Penelitian .....	75
4.2 Situs dan Waktu Penelitian .....	75
4.3 Populasi, Sampel, dan Teknik Pengambilan Sampel.....	75
4.4 Jenis dan Sumber Data.....	77
4.5 Metode Pengumpulan Data .....	77
4.6 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional .....	78
4.7 Instrumen Penelitian.....	81
4.8 Teknik Analisis Data.....	83
BAB V HASIL PENELITIAN .....	86
5.1 Deskripsi Data Peneliti .....	86
5.2 Uji Validitas dan Realibilitas Instrumen.....	89
5.3 Deskripsi Validitas Penelitian .....	89
5.4 Statistik Deskriptif .....	100
BAB VI PEMBAHASAN .....	112
6.1 Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Pengendalian Internal.....	112
6.2 Pengaruh Budaya Organisasi Terhadap Pengendalian Internal.....	114
6.3 Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Pengendalian Internal .....	116
6.4 Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap <i>Good Governance</i> .....	118
6.5 Pengaruh Budaya Organisasi Terhadap <i>Good Governance</i> .....	120
6.6 Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap <i>Good Governance</i> .....	123
6.7 Pengaruh Pengendalian Internal Terhadap <i>Good governance</i> .....	125
6.8 Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap <i>Good Governance</i> melalui Pengendalian Internal .....	126
6.9 Pengaruh Budaya Organisasi Terhadap <i>Good Governance</i> melalui Pengendalian Internal .....	128
6.10 Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap <i>Good Governance</i> melalui Pengendalian Internal.....	130
BAB VII PENUTUP .....	132
7.1 Kesimpulan.....	132
7.2 Implikasi Penelitian.....	134
7.3 Keterbatasan Penelitian .....	135
7.4 Saran .....	136
DAFTAR PUSTAKA.....	137
LAMPIRAN .....	147



## DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
1.1 Opini BPK untuk Laporan Kementerian Ristek dan Dikbud .....	3
2.1 Asumsi Dasar Teori <i>Stewardship</i> Menurut Podrug .....	18
4.1 Frame Populasi dan Sampel .....	76
4.2 Variabel dan Indikator Penelitian .....	81
5.1 Rekapitulasi Penyebaran Kuesioner .....	87
5.2 Deskripsi Karakteristik Responden .....	88
5.3 Nilai <i>Contract Realibility</i> .....	89
5.4 Deskripsi Variabel Komitmen Organisasi (X1) .....	90
5.5 Deskripsi Variabel Budaya Organisasi (X2) .....	93
5.6 Deskripsi Variabel Kompetensi Sumber Daya Manusia (X3) .....	95
5.7 Deskripsi Variabel Pengendalian Internal (Y1) .....	97
5.8 Deskripsi Variabel <i>Good Governance</i> (Y2) .....	98
5.9 Statistik Deskripsi .....	100
5.10 Kriteria Indeks-Indeks <i>Godness of-fit</i> .....	102
5.11 Hasil Pengujian Hipotesis Perhitungan Pengaruh Langsung .....	104
5.12 Pengaruh Tidak Langsung Variabel Penelitian .....	107
5.13 Pengaruh Total Variabel Penelitian .....	108
5.14 Pengaruh Tidak Langsung Penelitian dengan <i>Sobel Test</i> .....	109



## DAFTAR GAMBAR

Gambar		Halaman
2.1	Displin ilmu yang berkontribusi pada perilaku organisasi.....	20
3.1	Kerangka Pemikiran .....	59
3.2	Kerangka Konseptual .....	60
5.1	Model Penelitian .....	104



## DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran		Halaman
1	Peta Teori .....	147
2	Kuesioner.....	178
3	Hasil Uji Analisis Jalur .....	185



## DAFTAR SINGKATAN/ISTILAH

Singkatan	Keterangan
C.R	Contract Reability
e	Error
KMO	Kaise-Meyer-Oilkin Measure of Sampling Adequacy
LSM	Lembaga Swadaya Masyarakat
Mhs	Mahasiswa
N	Populasi
n	Sampel
PM	Private Message
PMK	Peraturan Menteri Keuangan
PNS	Pegawai Negeri Sipil
PNUP	Politeknik Negeri Ujung Pandang
PP	Peraturan Pemerintah
PTN	Perguruan Tinggi Negeri
SEM	Stuctural Equation Modeling
UHO	Universitas Halu Oleo
UNG	Universitas Negeri Gorontalo
UNHAS	Universitas Negeri Hasanuddin
UNIMA	Universitas Negeri Manado
UNM	Universitas Negeri Makassar
UNSRAT	Universitas Sam Ratulagi
UNTAD	Universitas Negeri Tadulako



# BAB I

## PENDAHULUAN

### 1.1 Latar Belakang

Dunia akademik dan lembaga pendidikan sejak dahulu memiliki peran penting dalam perkembangan dan dinamika kehidupan masyarakat. Melalui dunia pendidikan ini, nilai-nilai moral dan pengetahuan diajarkan kepada generasi penerus untuk dapat lebih baik dari sebelumnya. Sejalan dengan gagasan tersebut, di Indonesia berkembang dan bermunculan lembaga-lembaga pendidikan dari tingkatan paling dasar sampai dengan perguruan tinggi yang dikelola oleh pemerintah ataupun non pemerintah. Perguruan tinggi di Indonesia terdiri atas beberapa bentuk antara lain 63 universitas negeri dan 479 universitas swasta, 13 institut negeri dan 63 institut swasta, 1.425 sekolah tinggi swasta, 43 politeknik negeri dan 146 politeknik swasta, 999 akademi swasta dan 3 akademi komunitas negeri dan 17 akademi komunitas swasta berdasarkan data PDDIKTI 1 Oktober 2017 yang lalu.

Perkembangan dunia pendidikan ini merupakan salah satu upaya untuk dapat turut serta dalam peningkatan kecerdasan generasi penerus bangsa, pemerintah menempatkan diri sebagai negara yang melayani dan melindungi masyarakatnya dengan salah satunya menyediakan pelayanan dalam pendidikan untuk masyarakat. Pengelolaan yang baik dalam dunia pendidikan harus tercipta agar dapat memberikan pelayanan yang lebih maksimal. Pengelolaan dunia pendidikan khususnya pada tingkat perguruan tinggi yang dikelola oleh pemerintah telah dilengkapi dengan beberapa aturan sehingga pengelolaan perguruan tinggi tersebut

ana dengan baik. Penyelenggaraan pendidikan tinggi di Indonesia diatur  
asi tentang Pendidikan Tinggi. Satuan pendidikan tinggi yang  
kan oleh pemerintah dapat berbentuk Badan Hukum, Badan Layanan



Umum (BLU) atau Satuan Kerja (Satker), yang sejak tahun 2014 berada di bawah Kemenristekdikti.

Pengelolaan perguruan tinggi yang baik merupakan salah satu dukungan pelaksanaan fungsi birokrasi secara tepat, cepat, dan konsisten guna mewujudkan birokrasi yang akuntabel dan baik. Pemerintah telah mengesahkan sebuah peraturan tentang *Grand Design* Reformasi Birokrasi Indonesia 2010-2025 untuk menjadi landasan dalam pelaksanaan reformasi birokrasi di Indonesia. *Grand Design* Reformasi Birokrasi bertujuan untuk mewujudkan birokrasi yang bersih dari KKN, akuntabel, dan berkinerja serta pelayanan publik prima (Kementerian Pendayagunaan, 2010). Pelayanan publik prima dapat diwujudkan dengan memposisikan semua elemen agar dapat menjadi pelayan dan bukan hanya untuk dilayani. Pelayanan merupakan dasar dari teori *stewardship* yang mengemukakan bahwa perilaku dapat dibentuk agar selalu dapat diajak bekerja sama dalam organisasi, mengutamakan kepentingan kolektif atau bersama daripada kepentingan pribadi dan selalu bersedia untuk melayani (Davis *et al.*, 1997). Pelayan yang baik dan maksimal merupakan salah satu pendukung terciptanya *good governance* dalam perguruan tinggi.

*Good governance* saat ini banyak menjadi topik pembicaraan baik itu organisasi pemerintahan ataupun perusahaan maupun organisasi nirlaba. Isu tentang *good governance* muncul kepermukaan karena banyaknya terjadi penyimpangan-penyimpangan yang terjadi karena kurangnya pengendalian internal yang tidak terlaksana dalam organisasi. Pencapaian *good governance* untuk lingkungan perguruan tinggi di Indonesia masih harus terus diperjuangkan hal ini dapat dilihat dari jumlah korupsi yang terjadi di lingkungan perguruan tinggi. Menurut

W sejak 2006 sampai dengan Agustus 2016 sedikitnya ada 37 kasus perguruan tinggi negeri dan swasta yang ada di Indonesia. Salah satu terjadinya korupsi di perguruan tinggi karena pengelolaan keuangan di k dibarengi dengan akuntabilitas dan transparansi (Egi, 2016). Salah



satu cara yang dapat dilakukan untuk mencegah terjadinya korupsi adalah dengan pelaksanaan tata kelola perguruan tinggi yang baik. Perguruan tinggi harus lebih transparan dengan segala kebijakan dan program, serta kejelasan penerimaan dan pengeluaran dana yang harus dapat dipertanggungjawabkan.

Tata kelola perguruan tinggi di Indonesia terus menjadi perhatian khususnya perguruan tinggi negeri yang menjadi objek dalam penelitian ini. Kasus korupsi yang terjadi di beberapa perguruan tinggi negeri dan masih banyaknya temuan BPK atau pun BPKP yang ditemukan dalam pengelolaan perguruan tinggi negeri khususnya. Pemeriksaan yang dilakukan BPK atau pun BPKP merupakan salah satu wujud pemeriksaan dari pihak eksternal oleh pemerintah agar dapat mengawasi kinerja perguruan tinggi negeri yang merupakan instansi pemerintah yang berkewajiban untuk memberikan keterbukaan informasi dalam pelaksanaan fungsi dari perguruan tinggi negeri itu sendiri. Tata pemerintahan yang baik adalah tentang pengelolaan aset pemilik dengan cara terbaik (Clarke dan Branson, 2014).

Tabel 1.1 Opini BPK untuk laporan Kementerian Ristek dan Dikbud

Tahun	Ristek	Dikbud
2011	WTP	TMP
2012	WTP	WDP
2013	WDP	WTP
2014	WTP-DPP	WTP
2015	WDP	
2016	WTP	

Sumber: LHP BPK tahun 2016 Inpektorat Jendral Kemenristek

Pada pemeriksaan BPK pada tahun 2016 Kementerian Ristek Dikti memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Pada tahun sebelumnya di tahun 2015 memperoleh WDP seperti yang tersaji dalam tabel 1.1. Opini WTP yang tahun 2016 tidak lepas dari temuan yang ditemukan oleh BPK dalam pemeriksaan laporan keuangan kementerian ristek di tahun 2016 yang temuan dan SPI menyumbang 16 temuan yang bernilai Rp 4,2 triliun. Penelitian ini memberikan gambaran bahwa masih lemahnya pengendalian



internal dalam lingkup kemenristek yang mana dalam penilaian ini perguruan tinggi negeri mengambil peran sebagai sampel yang terpilih oleh BPK. Pengendalian Internal sangatlah penting dalam setiap organisasi baik itu perusahaan yang orientasi laba atau pun non laba. Demikian pula di dalam pengelolaan perguruan tinggi salah satu elemennya adalah satuan pengendali internal yang umum disebut dengan SPI, sehingga dalam pelaksanaan kegiatan SPI dalam perguruan tinggi negeri ini telah didukung oleh regulasi peraturan dari pemerintah sebagai landasan dalam pelaksanaan kegiatannya.

Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 "Pengendalian Internal adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan". Keberhasilan tata kelola perguruan tinggi negeri dipengaruhi oleh peningkatan pengendalian internal dan manajemen risiko dalam perguruan tinggi tersebut (Yudianti dan Suryandari, 2015).

Penelitian peran pengendalian internal terhadap tata kelola yang baik telah lebih dulu dilakukan oleh Gina *et al.* (2014); Murhaban (2010); Wiratno *et al.* (2013); Nadirsyah (2008); Yudianti dan Suryandari (2015) memberikan hasil bahwa pengendalian internal memiliki peran penting dalam penerapan tata kelola yang baik, hal ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Lagat *et al.* (2016) dan Ibrahim *et al.* (2017) yang menyajikan pengendalian internal itu tidak sepenuhnya mempengaruhi kinerja keuangan entitas. Berdasarkan penelitian sebelumnya dan kondisi yang terjadi dalam organisasi dapat disimpulkan peran pengendalian internal



Optimization Software:  
[www.balesio.com](http://www.balesio.com)

capaian tata kelola yang baik (*good governance*) sangatlah penting mewujudkan transparansi dan akuntabilitas agar terwujud peningkatan terhadap *stakeholder*. *Word Bank* mendefinisikan *governance* sebagai menggunakan kekuasaannya untuk mengelola sumber daya ekonomi

dan sosial mereka untuk pengembangan masyarakat. Sementara itu UNDP mendefinisikan *good governance* adalah hubungan yang sinergis dan konstruktif di antara negara, sektor swasta dan masyarakat (LAN, 2000). Kata *Good* dalam *good governance* memiliki arti efektif dan efisien fungsional dari pemerintahan dalam pelaksanaan tugasnya untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan terlebih dahulu.

Konsep akuntabilitas (*accountability*) lebih luas dari konsep *stewardship*, konsep *stewardship* tidak dibebani kewajiban untuk melaporkan dan mengacu pada pengelolaan atas aktivitas secara ekonomis dan efisien, sedangkan *accountability* mewajibkan pada pertanggungjawaban oleh seorang *steward* kepada pemberi tanggung jawab (Mardiasmo 2009:21). Ahli teori *Stewardship* telah mengemukakan bahwa individu memiliki hubungan perjanjian dengan organisasinya yang mewakili komitmen moral dan mengikat kedua belah pihak untuk bekerja menuju tujuan bersama, tanpa mengambil keuntungan satu sama lain (Hernandez, 2012).

Keberhasilan tata kelola sebuah organisasi perlu berada pada empat pilar yang diwakili oleh dewan direksi, manajemen, auditor internal dan auditor eksternal. Setiap pilar harus efektif dan bekerja sama dengan baik untuk mendukung tercapainya tujuan dan sasaran organisasi (Gina *et al.*, 2014). Peran Satuan Pengawasan Internal (SPI) pada perguruan tinggi memiliki pengaruh positif terhadap penciptaan *Good University Governance* (Puspitarini, 2012). Budaya perusahaan dan komitmen organisasi berpengaruh terhadap kinerja perusahaan di Malaysia, dan adanya hubungan yang signifikan antara budaya perusahaan dan komitmen organisasi (Rashid *et al.*, 2003). Kompetensi aparatur dan sistem pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap *good governance* (Simon *et al.*, 2016). *Good governance* merupakan salah satu cara mengukur kinerja suatu

yang di dalamnya terdapat akuntabilitas dan transparansi.

kelolaan perguruan tinggi negeri yang terjadi selama ini belum dapat terciptanya *good governance* walaupun telah dibuatkan aturan dan yang mendukung terciptanya *good governance*. Kenyataan yang



terjadi berdasarkan hasil temuan BPK di atas masih banyak terjadi penyimpangan dan ketidakpatuhan serta kurangnya pengendalian dalam pengelolaan perguruan tinggi itu sendiri. Fenomena yang terjadi masih tidak sesuai dengan harapan yang diinginkan. Hal ini berarti terjadi gap atau perbedaan antara harapan dan kenyataan yang terjadi.

Komitmen organisasi dalam pengelolaan dan penatalayanan perguruan tinggi sangat mengambil peran, dengan komitmen yang tinggi mendukung peningkatan motivasi dan kinerja pegawai dalam melaksanakan kontrol dengan baik sehingga dapat tercipta tata kelola yang baik (*good governance*). Komitmen organisasi telah dibuktikan memengaruhi kinerja organisasi dengan berbagai jenis organisasi yang memberikan akuntabel organisasi itu sendiri adalah Rashid *et al.* (2003); Vallejo (2009); Warongan *et al.* (2014); Murhaban (2010); Nadirsyah (2008); Wiratno *et al.* (2013). Namun berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Pinho *et al.* (2014) yang menemukan hubungan lemah antara komitmen organisasi dengan kinerja. Kinerja organisasi yang baik memiliki akuntabilitas dan transparansi dalam pengelolaannya, yang merupakan salah satu syarat dalam pencapaian *good governance*.

Budaya merupakan salah faktor yang berpengaruh terhadap keberhasilan organisasi dalam mencapai tujuan organisasi (Uzkurt *et al.*, 2013). Budaya kerja dalam organisasi sangat berpengaruh terhadap kinerja yang terjadi dalam organisasi. Budaya organisasi telah mendapat banyak perhatian karena potensi dampaknya terhadap keberhasilan organisasi. Beberapa penelitian telah dilakukan untuk mengidentifikasi sifat dan jenis budaya perusahaan dalam organisasi. Rashid *et al.* (2003) membahas pengaruh budaya perusahaan dan komitmen organisasi terhadap

ngan perusahaan Malaysia, dan hasil yang ditemukan adalah adanya antara budaya perusahaan dan komitmen organisasi dan adanya tatanan budaya perusahaan terhadap kinerja keuangan serta komitmen



organisasi memiliki hubungan signifikan terhadap beberapa dimensi dari kinerja keuangan (Rashid *et al.*, 2003).

Penelitian lainnya juga telah menemukan bahwa budaya organisasi merupakan salah satu faktor yang memengaruhi kinerja dari organisasi itu sendiri (Duke II dan Edet, 2012; Fekete dan Bocskei, 2011; Zheng *et al.*, 2010). Hal ini berbeda dengan penelitian Yesil dan Kaya (2013) menyatakan budaya organisasi tidak mempengaruhi kinerja organisasi. Keadaan yang terjadi di Indonesia adalah budaya kerja yang masih rendah dalam lingkungan kerja aparatur menjadi salah satu faktor diperkirakan yang menghambat reformasi birokrasi dalam mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik.

Kurangnya kompetensi dari sumber daya manusia aparatur yang ada juga menjadi salah satu masalah yang mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik. Sumber daya manusia dapat menjalankan tugasnya dengan bertanggung jawab bilamana sumber daya manusia itu memiliki kompetensi yang mendukung untuk tanggung jawab yang dimiliki dalam organisasi sehingga dapat melaksanakannya dengan efektif dan efisien dalam kerangka akuntabilitas dan transparansi yang merupakan salah satu unsur dari *good governance* (Gina *et al.*, 2014). Penelitian sebelumnya yang telah menemukan peran dari kompetensi berpengaruh terhadap kinerja ataupun *good governance* adalah Simon *et al.* (2016); Silviana dan Zahara (2015); Nuryanto dan Afiah (2013); Naz'aina (2015); Han *et al.* (2006), berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Rusnindita *et al.* (2017) Kompetensi Sumber Daya Manusia tidak berpengaruh terhadap sistem pengendalian internal pemerintahan. Banyak penelitian yang ada berfokus pada hubungan langsung antara budaya organisasi dan efektivitas organisasi. Zheng *et al.* (2010) melakukan studi

aruh budaya organisasi terhadap efektivitas organisasi dapat diabaikan  
r (dalam hal ini, manajemen pengetahuan) dipertimbangkan. Hasil  
menjelaskan ketidakmampuan untuk memeriksa hubungan langsung  
a organisasi dengan efektivitas organisasi (Zheng *et al.*, 2010).



Suyono dan Hariyanto (2012) menunjukkan bahwa pengendalian internal, audit internal, dan komitmen organisasi memiliki hubungan positif yang signifikan dengan *good governance* di Indonesia. Vlad (2012) menemukan bahwa elemen kunci dari tata kelola korporat yang solid mencakup sistem pengendalian dan transparansi internal yang memadai. Fadilah (2013) menunjukkan bahwa pelaksanaan pengendalian internal memberikan kontribusi yang lebih besar terhadap penerapan *good governance*. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Simon *et al.* (2016) yang menemukan bahwa kompetensi aparatur memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap penerapan *good governance*.

Fokus penelitian ini pada pelaksanaan pengendalian internal yang terjadi pada perguruan tinggi negeri. Hubungan pengendalian internal dan *good governance* ataupun kinerja organisasi telah banyak diteliti, namun umumnya menguji pengendalian internal sebagai variabel independen dan *good governance* ataupun kinerja organisasi sebagai variabel dependen (Suyono dan Hariyanto, 2012; Puspitarini, 2012; dan Simon *et al.*, 2016 ). Pada penelitian ini pengendalian internal sebagai variabel mediasi terhadap *good governance*, sejalan dengan penelitian sebelumnya oleh Warongan *et al.* (2014) juga melihat efektivitas sistem pengendalian internal sebagai variabel mediasi antara kompetensi sumber daya manusia terhadap laporan keuangan.

Berdasarkan fenomena yang terjadi, pada penelitian ini difokuskan pada peran mediasi pengendalian internal terhadap hubungan antara komitmen, budaya organisasi serta kompetensi sumber daya manusia dalam terciptanya *good governance* pada perguruan tinggi. Pencapaian *good governance* di perguruan tinggi diperoleh dari pengendalian internal yang didukung oleh komitmen organisasi, organisasi dan kompetensi sumber daya manusia dalam perguruan tinggi.

hal tersebut penelitian ini melakukan sintesis untuk menganalisis komitmen, budaya organisasi, dan kompetensi terhadap *good governance* alian internal terhadap *good governance*.



## 1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian dalam latar belakang, maka rumusan masalah pada penelitian ini adalah peranan dari pengendalian internal dalam perguruan tinggi dalam menciptakan *good governance* di dalam perguruan tinggi di Indonesia. Hal ini terlihat dari hasil temuan BPK di tahun 2016 yang masih ditemukan masalah-masalah dalam pengendalian internal perguruan tinggi sehingga peran dari pengendalian internal dalam perguruan tinggi belum dapat mendukung tercipta *good governance* dalam perguruan tinggi itu sendiri. Berdasarkan rumusan masalah yang dikemukakan penulis, maka pertanyaan penelitian sebagai berikut.

1. Apakah komitmen organisasi memengaruhi pengendalian internal?
2. Apakah budaya organisasi memengaruhi pengendalian internal?
3. Apakah kompetensi sumber daya manusia memengaruhi pengendalian internal?
4. Apakah komitmen organisasi memengaruhi *good governance*?
5. Apakah budaya organisasi memengaruhi *good governance*?
6. Apakah kompetensi sumber daya manusia memengaruhi *good governance*?
7. Apakah pengendalian internal memengaruhi *good governance*?
8. Apakah komitmen organisasi memengaruhi *good governance* melalui pengendalian internal?
9. Apakah budaya organisasi memengaruhi *good governance* melalui pengendalian internal?
10. Apakah kompetensi sumber daya manusia memengaruhi *good governance* melalui pengendalian internal?



### an Penelitian

sarkan uraian latar belakang penelitian yang telah dijelaskan, maka penelitian yang ingin dicapai yaitu sebagai berikut.

1. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh komitmen organisasi terhadap pengendalian internal.
2. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh budaya organisasi terhadap pengendalian internal.
3. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh kompetensi sumber daya manusia terhadap pengendalian internal.
4. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh komitmen organisasi terhadap *good governance*.
5. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh budaya organisasi terhadap *good governance*.
6. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh kompetensi sumber daya manusia terhadap *good governance*.
7. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh pengendalian internal terhadap *good governance*.
8. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh komitmen organisasi terhadap *good governance* melalui pengendalian internal.
9. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh budaya organisasi terhadap *good governance* melalui pengendalian internal.
10. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh kompetensi sumber daya manusia terhadap *good governance* melalui pengendalian internal.

#### 1.4 Kegunaan Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat bagi perkembangan ilmu pengetahuan secara umum dan secara khusus di bidang pengendalian manajemen maupun perkembangan pembangunan dan perguruan tinggi yang efektif dan efisien secara lebih luas yang biasa disebut sebagai *Good University Governance*.



#### 1.4.1 Kegunaan Teoretis

Penelitian ini dapat memberikan kontribusi terhadap perkembangan pengendalian manajemen dan *good governance* dalam prespektif *stewardship* teori dan dukungan teori perilaku organisasi.

#### 1.4.2 Kegunaan Praktis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat digunakan pengelola perguruan tinggi negeri di Indonesia sebagai masukan untuk memperkuat pengendalian internal dalam rangka pencapaian *good governance*. Hasil penelitian ini juga diharapkan dapat menjadi referensi tambahan dan pengembangan ide-ide baru untuk penelitian selanjutnya.

#### 1.4.3 Kegunaan Kebijakan

Hasil penelitian ini dapat menjadi bahan pertimbangan bagi pemerintah sebagai pengambil kebijakan untuk dapat meningkatkan pengendalian internal di perguruan tinggi negeri agar tercipta *good governance*. Petunjuk ini nantinya bisa digunakan untuk merumuskan kebijakan organisasi terutama pada bagian pengembangan pengendalian internal dan memperbaiki PP 60 tahun 2008 dan PMK 200 tahun 2017 yang belum mengatur secara rinci.

### 1.5 Ruang Lingkup Penelitian

Penelitian ini akan berfokus pada peran mediasi pengendalian internal yang menghubungkan variabel komitmen organisasi, budaya organisasi, dan kompetensi sumber daya manusia terhadap *good governance* di perguruan tinggi negeri di Indonesia. Penelitian dilakukan dengan mengambil beberapa sampel yang dapat mewakili dan menggambarkan populasi yang ada.



#### matika Penulisan

pemahaman dalam pembahasan disertasi ini yang merupakan antitatif. Penulis membuat urutan pembahasan setiap bagian yang ada

di dalamnya dengan organisasi atau sistematika penulisan dari bab awal sampai dengan bab akhir sebagai berikut.

**Bab Pertama, Pendahuluan**, menjelaskan tentang latar belakang yang berisi tentang fenomena, dan ide penelitian. Berdasarkan dari latar belakang yang telah disusun, sehingga dapat rumusan masalah, tujuan penelitian, kegunaan penelitian, ruang lingkup penelitian dan dibagian akhir dari bab awal ini diahkhir dengan sistematika penulisan yang akan digunakan.

**Bab Kedua, Tinjauan Pustaka**, menyajikan tentang rincian landasan teori dan konsep dari teori *stewardship*, dan perilaku organisasi serta menyajikan konsep tentang pengendalian internal, *good governance*, komitmen organisasi, budaya organisasi dan kompetensi sumber daya manusia. Selain menyajikan teori dan konsep, dalam bab ini juga menyajikan tinjauan empiris penelitian sebelumnya.

**Bab Ketiga, Kerangka Pemikiran dan Hipotesis**, menyajikan tentang kerangka pemikiran penelitian yang akan dilakukan dalam sebuah gambar yang menampilkan secara keseluruhan. Merumuskan hipotesis-hipotesis yang akan dilakukan pengujian dalam penelitian ini berdasarkan kerangka pemikiran tersebut.

**Bab Empat, Metode Penelitian**, menjelaskan tentang metode penelitian yang digunakan yaitu: 1) rancangan penelitian, 2) situs dan waktu penelitian, 3) populasi, sampel, dan teknik pengambilan sampel, 4) jenis dan sumber data, 5) metode pengumpulan data, 6) variabel dan definisi operasional, 7) instrumen penelitian, dan 8) teknik analisis data.

**Bab Lima, Hasil Penelitian**, menjelaskan tentang hasil penelitian yang telah diperoleh berupa deskripsi data variabel penelitian (dependen, independen, dan mediasi). Mendeskripsi tentang sistematik data dan temuan yang diperoleh hasil

yang telah dilakukan melalui metode penelitian yang digunakan.

**Bab Enam, Pembahasan**, menjelaskan tentang pembahasan jawaban atas pertanyaan penelitian atau rumusan permasalahan yang disajikan dalam sehingga dapat menguji hipotesis yang telah terbentuk. Bab ini juga



menyajikan penafsiran dan pengintegrasian temuan penelitian yang diperoleh sehingga dapat menunjukkan tujuan penelitian yang telah dicapai.

**Bab Tujuh, Penutup,** menjelaskan tentang pernyataan singkat dan tepat yang dijabarkan dari hasil penelitian dan pembahasan, serta merupakan hasil pengujian hipotesis atau pencapaian tujuan penelitian. Bab ini juga menyajikan keterbatasan penelitian dan saran yang dapat dilakukan oleh penelitian selanjutnya tentang pengendalian internal dan *good governance* dengan prespektif teori *stewardship*.



## BAB II TINJAUAN PUSTAKA

### 2.1 Tinjauan Teori dan Konsep

Pentingnya peran dari pelaksanaan pengendalian internal dalam pencapaian *good governance* sangat dipengaruhi oleh orang-orang yang ada dalam organisasi dan bagaimana pelaksanaan organisasi itu sendiri. Peningkatan *good governance* tidak lepas dari peningkatan pelayanan yang merupakan salah satu penerapan teori *Stewardship*.

#### 2.1.1 Teori *Stewardship*

Teori *stewardship* adalah teori alternative dari teori keagenan yang menawarkan prediksi yang berlawanan mengenai penataan papan efektif. Model penatalayanan adalah salah satu yang didasarkan pada manajer sebagai "pelayan" daripada orang ekonomi rasional yang sepenuhnya tertarik pada teori agensi (Muth dan Donaldson, 1998). Teori *stewardship* dapat berfungsi sebagai mekanisme pertanggungjawaban untuk dapat memastikan pemantauan, audit dan pelaporan yang baik agar dapat membantu pencapaian tujuan organisasi (Cribb, 2006).

*Stewardship* didefinisikan oleh Hernandez (2008) sebagai sikap dan perilaku yang menempatkan kepentingan jangka panjang kelompok di atas tujuan pribadi yang melayani kepentingan pribadi seseorang. Ini ada sejauh aktor organisasi mengambil tanggung jawab pribadi atas dampak tindakan organisasi terhadap kesejahteraan *stakeholder*. Davis *et al.* (1997) menemukan bahwa seorang pelayan

meningkatkan kekayaan pemegang saham melalui kinerja perusahaan. Peningkatan kinerja perusahaan mengakibatkan fungsi utilitas pelayan dapat dimaksimalkan (Vallejo, 2009).

Salah keseimbangan dalam teori *stewardship* ini adalah bagian penting yang harus diambil tanggung jawab pribadi; dalam bekerja menuju kesejahteraan



komunal, pelaku organisasi bertujuan untuk menyeimbangkan kewajiban mereka kepada para pemangku kepentingan di dalam dan di luar organisasi sambil menjunjung tinggi komitmen yang lebih luas terhadap norma moral masyarakat dan universal. Hernandez (2008) memberi kesan bahwa para pemimpin mendorong *Stewardship* pada pengikut mereka melalui berbagai relasional, motivasi, dan perilaku kepemimpinan yang mendukung secara kontekstual (Hernandez, 2008).

Teori *stewardship* telah diterapkan pada penelitian akuntansi organisasi sektor publik seperti organisasi pemerintahan (Van Slyke, 2006; Haliah, 2015) dan non profit lainnya (Li *et al.*, 2009; Yudianti dan Suryandari, 2015; West dan Zech, 1983; Ralf Caers *et al.*, 2006). Akuntansi sebagai driver berjalannya transaksi yang semakin kompleks dan diikuti dengan tumbuhnya spesialisasi dalam akuntansi (Haliah, 2015).

Hernandez (2008) menemukan bahwa *stewardship* tidak diciptakan melalui peraturan formal namun lebih difasilitasi melalui struktur organisasi yang membantu pemimpin untuk menghasilkan kepercayaan interpersonal dan institusional. Strategi organisasi dan motivasi intrinsik pada pengikut yang pada gilirannya mendorong pengikut untuk bertindak dengan keberanian moral dalam pelayanan kepada organisasi. *Stewardship* tercipta dari siklus berulang dari keputusan antargenerasi, agar perilaku *stewardship* dilakukan melalui pertukaran sosial antara pemimpin dan pengikut yang berkembang dari generasi ke generasi (Hernandez, 2008).

Teori *stewardship* mengakui berbagai motif non-keuangan untuk perilaku manajerial. Hal ini termasuk kebutuhan akan prestasi dan pengakuan, kepuasan intrinsik atau kinerja yang sukses, penghormatan terhadap otoritas dan etika kerja.

Manajer dipandang tertarik untuk mencapai kinerja tinggi dan mampu menggunakan

dan mampu menggunakan tingkat diskresi yang tinggi untuk bertindak dengan pemegang saham. Mereka pada dasarnya adalah pelayan aset yang baik, setia kepada perusahaan. Teori *stewardship* menyatakan bahwa manajer, ketika dihadapkan pada suatu tindakan yang dipandang



tidak menguntungkan secara pribadi, dapat dipatuhi berdasarkan rasa tanggung jawab dan identifikasi dengan organisasi (Muth dan Donaldson, 1998).

Berdasarkan model ekonomi perilaku manusia, teori ekonomi organisasi menganggap bahwa perilaku individu bersifat oportunistik, mementingkan diri sendiri dan termotivasi dengan memuaskan tujuan pribadi. Hasil dari pengembangan teori agensi adalah hubungan antara fungsi kepemilikan dan pengendalian di dalam perusahaan. Perintis dari teori agensi mencoba untuk memverifikasi bahwa perusahaan tidak beroperasi sesuai dengan prinsip maksimalisasi, terutama karena kepentingan pihak-pihak yang berkepentingan yang bertentangan (Jensen dan Meckling, 1976). Hubungan *principal-agent* adalah pendelegasi pengelolaan pekerjaan utama kepada agen dengan menggunakan sebuah kontrak (Jensen dan Meckling, 1976).

Tujuan teori agensi adalah untuk mengetahui kontrak yang optimal antara principal dan agent. Agen (manajer atau karyawan) mencoba memaksimalkan keuntungan pribadi dengan memuaskan tujuan ekonomi pimpinan perusahaan dan tingkat komitmen agen adalah fungsi dari nilai penghargaan yang dirasakan untuk memenuhi tujuan utama (Podrug, 2011). Teori *stewardship* telah muncul di bidang tata kelola perusahaan sebagai alternatif teori keagenan, sehingga dapat dipahami bahwa asumsi dasar didefinisikan sebagai berlawanan dengan asumsi teori agensi. Dalam hubungan keagenan penekanannya adalah pada membangun mekanisme kelembagaan dan kontrak sehingga manajer tidak dapat mencapai tujuan mereka sendiri dengan mengorbankan tujuan pemilik, sementara dalam hubungan penatagunaan, jika berhasil dicapai, tidak ada masalah seperti itu: tujuannya adalah dibagi, jadi aktivitas manajer juga sesuai dengan kepentingan organisasi. Dalam hal

n utama antara teori agensi dan *stewardship* terletak pada mekanisme risiko: teori keagenan mempromosikan mekanisme kontrol yang an biaya baru muncul lagi sementara teori *stewardship* mempromosikan an kepercayaan (Davis *et al.* 1997).



Teori *stewardship* menurut Davis *et al.* (1997) adalah teori yang relatif baru yang menolak asumsi teori keagenan (Jensen dan Meckling, 1976; Eisenhardt, 1989; dan Donaldson, 1996). Donaldson dan Davis (1991); Fox dan Hamilton (1994) juga menemukan bahwa peneliti umumnya menggunakan teori *stewardship* sebagai alternatif teori keagenan, untuk menjelaskan hubungan antara pemilik dan manajer (Donaldson dan Davis, 1991; Fox dan Hamilton, 1994). Dugaan mendasar dari teori *stewardship* adalah bahwa para manajer selalu bertindak sedemikian rupa untuk memaksimalkan kepentingan perusahaan dan lingkungan bisnis kontemporer memaksa manajemen menuju bisnis yang bertanggung jawab secara etis, inovatif, namun menguntungkan (Podrug, 2011).

Pada saat yang sama, seorang penatalayanan yang berhasil meningkatkan kinerja organisasi pada umumnya memenuhi sebagian besar kelompok, karena sebagian besar kelompok pemangku kepentingan memiliki kepentingan yang dilayani dengan baik dengan meningkatkan kekayaan organisasi. Davis *et al.* (1997) menemukan bahwa kebutuhan dan faktor intrinsik yang lebih tinggi penting dalam memotivasi individu untuk menjadi pelayan organisasi, dan mereka menyadari bahwa identifikasi dan komitmen terhadap organisasi dapat memfasilitasi motivasi seseorang untuk mempromosikan keberhasilan organisasi (Hernandez, 2012). Oleh karena itu, seorang penatalayanan organisasi dimotivasi untuk memaksimalkan kinerja organisasi, sehingga memuaskan kepentingan pemegang saham (Vallejo, 2009 dan Davis *et al.*, 1997).

Hasil penelitian Fox dan Hamilton (1994) menyatakan bahwa teori agensi bertentangan dengan perusahaan-perusahaan dengan jenis yang beragam, hal ini karena mereka berada di bawah kontrol manajerial dalam upaya menghadapi kinerja

Perilaku manajerial di perusahaan-perusahaan ini lebih sesuai dengan men penatalayanan daripada teori agensi (Fox dan Hamilton, 1994).

1) juga menemukan bahwa teori *stewardship* berakar pada model o-psikologis perilaku manusia, yang mengasumsikan bahwa perilaku



manajer bersifat pro-organisasi dan kolektif, mencapai utilitas yang lebih tinggi dengan melayani kelompok (organisasi), akan tetapi juga memuaskan tujuan pribadi (Podrug, 2011). Adapun asumsi dasar dari teori *stewardship* menurut Podrug tersaji dalam tabel 2.1.

Tabel 2.1 Asumsi Dasar Teori *Stewardship* Menurut Podrug

Manager sebagai	Penatalayanan
Pendekatan tata kelola	Sosiologi dan psikologi
Model perilaku manusia	Kolektif, pro-organisasi, kepercayaan
Motivasi manajer oleh	Prinsip obyektif
Kepentingan Manajer dan Kepentingan Pemilik	Bertemu atau sama
Struktur sebagai	Fasilitas dan pemberdayaan
Sikap pemilik	Kecenderungan risiko
Hubungan Manajer dengan Pemilik	Kepercayaan

Sumber: Podrug (2011).

Donaldson dan Davis (1991) mengasumsikan bahwa teori *stewardship* adalah suatu hubungan yang kuat antara kepuasan dan kesuksesan organisasi. Kesuksesan organisasi menggambarkan maksimalisasi utilitas kelompok *principal* dan manajemen. Maksimalisasi utilitas kelompok ini pada akhirnya akan memaksimalkan kepentingan individu yang ada dalam kelompok organisasi tersebut (Haliah, 2015). Teori ini memandang manajemen sebagai tulang punggung dari keberhasilan perusahaan yang menjadikan keberhasilan manajemen dalam mencapai tujuan perusahaan dapat meningkatkan kesejahteraan pemegang saham dan pengelola dari organisasi itu. Teori ini menemukan bahwa bila kesuksesan organisasi dapat tercapai dengan kinerja organisasi yang efektif dan efisien maka akan memberikan kepuasan *stakeholder* dan pengelola organisasi.

Teori *stewardship* berasumsi terdapat utilitas yang lebih besar pada perilaku

ri pada perilaku individualism sehingga pihak pengelola akan melakukan kompetensi sumber daya manusia yang dimiliki dalam mengefektifkan internal dan menciptakan budaya organisasi yang baik dan kuat serta komitmen organisasi untuk menghasilkan *good governance*.



## 2.1.2 Teori Perilaku Organisasi

Organisasi adalah unit sosial yang terkoordinasi secara sadar, terdiri dari sekelompok orang, yang bekerjasama dalam tujuan bersama secara relatif terus-menerus. Menurut Robbins (2015) menyajikan definisi organisasi sebagai kesatuan (entity) social yang dikoordinasikan secara sadar, dengan sebuah batasan yang relative dapat diidentifikasi, yang bekerja atas dasar yang relative terus menerus untuk mencapai suatu tujuan bersama atau sekelompok tujuan. Arti kata dikoordinasikan dengan sadar dalam definisi tersebut mengandung pengertian manajemen. Fungsi dari manajemen antara lain adalah fungsi pengendalian dalam organisasi. Kesatuan social dalam definisi tersebut berarti bahwa unit itu terdiri dari orang atau kelompok orang yang berinteraksi satu sama lain.

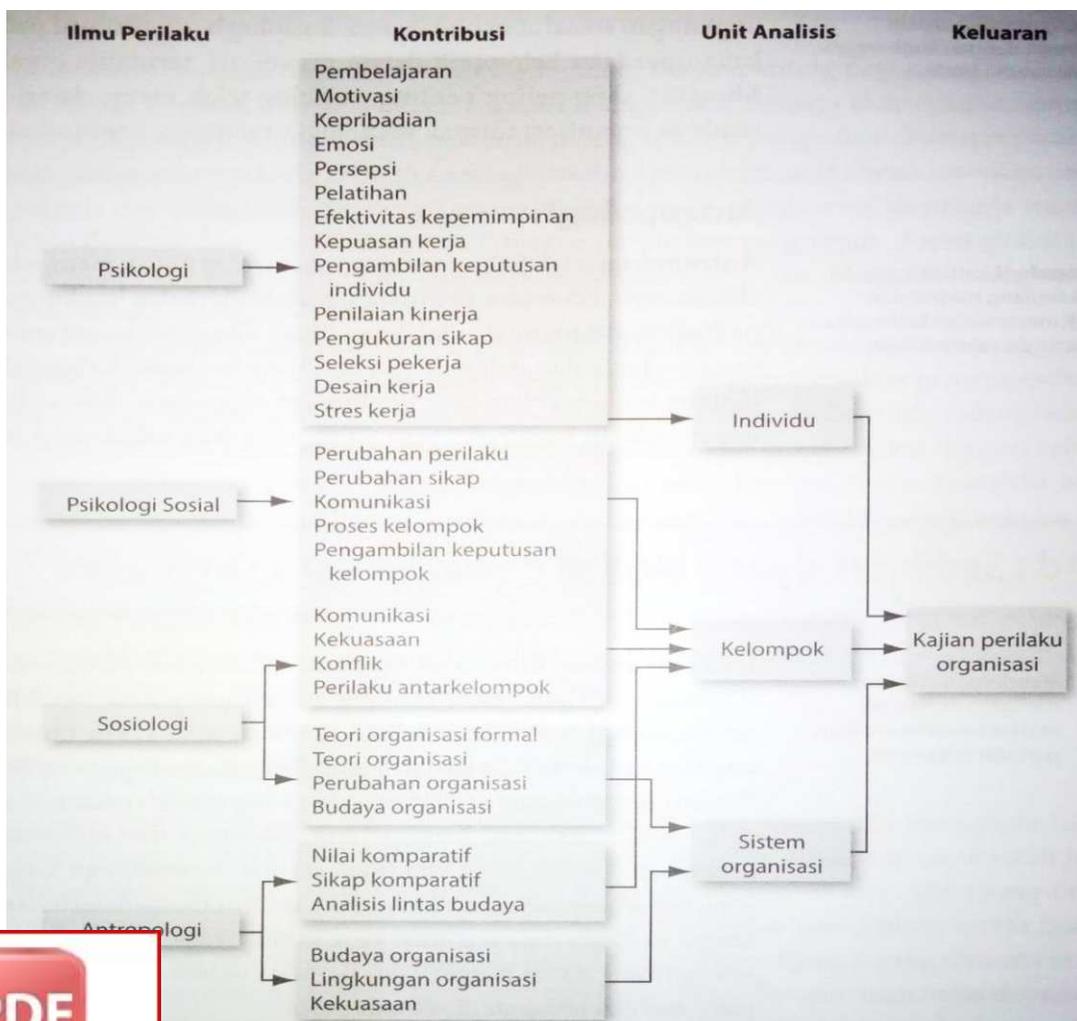
Perusahaan manufaktur dan jasa adalah organisasi, begitu pula sekolah, perguruan tinggi, rumah sakit, gereja, unit militer, toko ritel, departemen kepolisian, organisasi relawan, perusahaan pemula, dan agen pemerintah daerah (Kinicki *et al.*, 2010). Organisasi terdiri dari individu dan kelompok yang memiliki tujuan yang sama. Untuk mencapai tujuan sangat dipengaruhi oleh perilaku masing-masing individu dalam organisasi tersebut. Perilaku organisasi (sering disingkat OB) adalah bidang studi yang menyelidiki bagaimana individu, kelompok, dan struktur memengaruhi dan dipengaruhi oleh perilaku di dalam organisasi. Kaifi dan Noori (2011) mendefinisikan Organizational behavior (OB) adalah bidang studi yang ditujukan untuk mengenali, menjelaskan, dan akhirnya mengembangkan sikap dan perilaku orang (individu dan kelompok) dalam organisasi.

Berdasarkan gambar 2.1 dapat dilihat bahwa studi tentang perilaku organisasi didasarkan dari psikologi, psikologi social, sosiologi dan antropologi (Robbins dan

Kaifi dan Noori (2011) menyatakan hal serupa bahwa studi tentang organisasi membutuhkan pemahaman dasar psikologi, antropologi, afat, dan aksiologi. Dari perspektif psikologis, perilaku manusia dan tal menjelaskan bagaimana kinerja organisasi; dari perspektif



antropologis, budaya, bahasa, dan keyakinan setiap individu menjelaskan bagaimana organisasi bekerja; dari perspektif sosiologis, perkembangan perilaku manusia dan sosial menjelaskan bagaimana organisasi berfungsi; dari perspektif filosofis, moral dan etika seorang individu menjelaskan bagaimana organisasi berfungsi; dan dari perspektif aksiologis, nilai-nilai individu menjelaskan bagaimana organisasi berfungsi. Selain disiplin ilmu tersebut terdapat disiplin lain (misalnya, ekonomi, teknik, atau psikologi sosial) yang juga dapat diterapkan untuk perilaku organisasi. Keragaman dalam perilaku organisasi memungkinkan peneliti untuk menyelidiki cara baru untuk menangani masalah organisasi dari sudut pandang dan sudut pandang yang berbeda.



. Disiplin ilmu yang berkontribusi pada perilaku organisasi oleh Robbins dan Judge (2015).

ku organisasi didasarkan pada pengetahuan ilmiah dan praktik terapan.

menurut Kafi (2010), "Analisis RED (*Recognize, Explain, dan Develop*)" dapat

diterapkan oleh praktisi dan peneliti untuk memahami masalah perilaku organisasi. Menganalisa perilaku organisasi adalah siklus berkelanjutan untuk mengenali area yang menjadi perhatian, menjelaskan implikasi jangka pendek dan jangka panjang dari setiap perilaku, dan terus mengembangkan praktik terbaik dan strategi yang dapat membantu organisasi berubah menjadi kuat, berkinerja tinggi, dan memiliki kesatuan dinamis.

Perilaku mengacu pada yang dilakukan orang dalam organisasi, performa mereka, dan sikap mereka. Organisasi yang dikaji sering menjadi organisasi bisnis, OB seringkali diterapkan untuk mengatasi masalah di tempat kerja seperti ketidakhadiran, omset, produktivitas, motivasi, kerja dalam kelompok, dan kepuasan kerja. Manajer sering menerapkan pengetahuan yang diperoleh dari penelitian OB untuk membantu mereka mengelola organisasi mereka dengan lebih efektif (Kinicki *et al.*, 2010).

Studi perilaku organisasi menyajikan masalah organisasi yang juga mungkin terjadi sehingga dibutuhkan pengendalian agar dapat menyelesaikan masalah yang terjadi, masalah yang mungkin terjadi antara lain adalah kesulitan untuk mempengaruhi perilaku tertentu dalam suatu organisasi dengan beberap alasan yaitu 1) manusia tidak dapat diprediksi dan memiliki sikap dan perspektif yang unik, 2) membawa harapan dan pengalaman mereka kepada tenaga kerja yang banyak tidak berkorelasi dengan misi organisasi. Penyelesain masalah dalam organisasi seperti itu adalah pertempuran tanpa akhir, yang secara akurat menjelaskan mengapa studi tentang perilaku organisasi begitu penting. Mampu mendiagnosis masalah-masalah tersebut dan menanggapi dengan solusi yang diformulasikan dengan baik adalah apa yang oleh banyak peneliti dan manajer perilaku organisasi perjuangkan. Tiga

dari perilaku organisasi adalah kinerja pekerjaan, komitmen organisasi, kehidupan kerja (Kaifi dan Noori, 2011).

isasi terdiri dari orang-orang adalah sumber daya manusia dari ang memiliki keterampilan khusus, tujuan organisasi adalah misi, visi,



dan tujuan untuk yang ada, rencana organisasi adalah strategi, keunggulan kompetitif, dan tujuan organisasi, dan prioritas organisasi adalah apa yang mendorong organisasi untuk berkembang atau unggul, dan keuntungan atau peningkatan kesejahteraan.

Birnberg *et al.* (2006) menyajikan beberapa teori yang terkait dengan motivasi dalam perilaku organisasi, salah satunya adalah teori penetapan tujuan (*goal setting*) telah menjadi teori motivasi yang paling sering digunakan untuk mempelajari motivasi dalam organisasi. Pertama, kinerja adalah fungsi positif dari kesulitan sasaran sampai individu mencapai batas kemampuan mereka atau sampai komitmen mereka terhadap tujuan yang sulit menurun. Kedua, ketika kinerja dapat dikontrol, tujuan spesifik mengurangi variasi dalam kinerja dengan mengurangi ambiguitas tentang kinerja apa yang harus dicapai. Ketiga, kinerja tidak meningkat dengan partisipasi dalam menetapkan tujuan dibandingkan dengan tujuan yang dipaksakan, memegang kesulitan tujuan konstan dan keyakinan tentang *self-efficacy*. Keempat, kinerja tidak secara langsung dipengaruhi oleh insentif; sebaliknya, insentif memengaruhi tingkat sasaran atau komitmen untuk mencapai tujuan, yang pada gilirannya memengaruhi kinerja. Kelima, orang menggunakan umpan balik tentang kemajuan menuju pencapaian tujuan untuk menilai apa yang perlu mereka lakukan untuk mencapai tujuan. Akhirnya, hubungan tujuan-kinerja dimoderasi oleh komitmen tujuan, tujuan, umpan balik, kompleksitas tugas, dan *self-efficacy*.

Penelitian ini melihat bagaimana pengaruh perilaku organisasi dalam bentuk komitmen organisasi, budaya organisasi, dan kompetensi yang dimiliki oleh sumber daya manusia dalam organisasi tersebut memengaruhi kinerja organisasi dalam hal ini dengan melihat pencapaiti *good governance* organisasi melalui pengendalian

telah terimplementasi dalam organisasi.

### **Comitmen Organisasi**

Comitmen adalah kekuatan yang mengikat seseorang ke suatu tindakan yang relevan dengan satu atau lebih target yang akan dicapai (Meyer dan Herscovitch,



2001). Penelitian yang dilakukan oleh Meyer dan Herscovitch mengusulkan 2 proposisi model komitmen yaitu: (1) komitmen adalah kekuatan yang mengikat individu ke suatu tindakan yang relevan dengan target; (2) komitmen dapat disertai dengan pola pikir yang berbeda yang memainkan peran dalam membentuk perilaku. Mereka menunjukkan bagaimana model ini membantu menjelaskan temuan penelitian untuk pengelolaan komitmen dalam suatu organisasi (Meyer dan Herscovitch, 2001).

Meyer dan Allen (1991) memberikan definisi komitmen berorganisasi dengan seorang karyawan mengidentifikasi dengan organisasi tertentu dan tujuannya, dan ingin mempertahankan keanggotaan dalam organisasi. Kinicki *et al.* (2010) menuliskan definisi komitmen berorganisasi adalah tingkat saat seorang karyawan mengidentifikasi dengan organisasi dan ingin tetap tinggal dengan organisasi. Ada beberapa kekhawatiran bahwa komitmen organisasional yang ekstrim dapat memiliki dampak negatif, karena karyawan dengan komitmen organisasional yang kuat dapat bersikap tidak etis untuk melindungi organisasi. Namun, kekhawatiran ini seharusnya tidak menjadi alasan untuk menghindari dorongan komitmen (Kinicki *et al.*, 2010). Magu dan Kibati (2016) merekomendasikan konsistensi komitmen oleh manajemen dalam memantau sistem pengendalian internal, dan mempekerjakan lebih banyak tenaga kerja yang berkualitas. Meyer dan Allen (1991) menyebutkan 3 komponen komitmen organisasi dalam model komitmen yang dikenal dengan "*Allen's three-component model of Commitment*", yang hubungan psikologis antara karyawan dan organisasinya dapat mengambil tiga bentuk yang sangat berbeda, masing-masing diberi label yang membedakan: komitmen afektif, kelanjutan, dan normatif.

Komitmen afektif mengacu pada identifikasi dan keterikatan emosional pada

sehingga karyawan dengan komitmen afektif yang kuat tetap pada organisasi karena keinginan mereka sendiri. Komponen komitmen ini secara lengkap aspek, seperti kasih sayang atau kesukaan untuk organisasi tercermin dalam sejauh mana seseorang yang termasuk dalam angkatan



kerja mengidentifikasi diri mereka dengan perusahaan. Kinicki *et al.* (2010) menuliskan definisi komitmen afektif adalah kekuatan keterikatan emosional, identifikasi, dan keterlibatan seseorang terhadap dalam organisasi. Jenis komitmen ini sering disebut komitmen afektif, yang menggambarkan kekuatan keterikatan emosional seseorang terhadap, identifikasi, dan keterlibatan dalam organisasi (Rashid *et al.*, 2003 dan Luthans, 2011:148). Karyawan yang berkomitmen tinggi melampaui perilaku yang diharapkan untuk memberikan layanan ekstra, wawasan tambahan, atau apapun yang diperlukan untuk menyelesaikan pekerjaan (Kinicki *et al.*, 2010).

Komitmen berkelanjutan mengacu pada komitmen berdasarkan pengakuan karyawan terhadap biaya yang berkaitan dengan meninggalkan organisasi, sehingga karyawan dengan komitmen kontinu yang kuat tetap berada di dalam organisasi karena mereka harus melakukannya (Kinicki *et al.*, 2010). Komitmen kontinu mengacu pada komitmen berdasarkan biaya yang diasosiasikan dengan karyawan meninggalkan organisasi. Dengan demikian, dalam jenis komitmen ini, semakin sedikit alternatif karyawan yang ada, semakin kuat komitmen kontinu mereka terhadap perusahaan mereka saat ini (Rashid *et al.*, 2003). Komitmen berkelanjutan melibatkan komitmen berdasarkan biaya yang dikeluarkan karyawan dengan meninggalkan organisasi. Ini mungkin karena hilangnya senitas untuk promosi atau keuntungan (Luthans, 2011:148).

Komitmen yang terakhir adalah komitmen normatif yang mengacu pada komitmen berdasarkan rasa tanggung jawab terhadap organisasi, sehingga karyawan dengan komitmen normatif yang kuat tetap ada karena mereka merasa harus melakukannya (Kinicki *et al.*, 2010). Komitmen normatif mengacu pada

wajiban karyawan untuk tetap berada di dalam organisasi. Jenis akan dipengaruhi oleh pengalaman individu baik sebelum sosialisasi mengikuti sosialisasi organisasi masuk ke dalam organisasi (Rashid *et al.*, 2011:148). Misalnya, seorang karyawan akan memiliki komitmen



normatif yang kuat jika seorang teman atau anggota keluarga menjadi pegawai jangka panjang sebuah organisasi, dan menekankan pentingnya kesetiaan organisasi

Vallejo (2009) dan Warongan *et al.* (2014) meneliti komitmen organisasi dengan landasan teori *stewardship* yang menggunakan pendekatan model komitmen organisasi oleh Meyer dan Allen. Secara konkrit, penelitian ini mempelajari efek positif dari tiga dimensi komitmen (afektif, kontinuitas, dan normatif), diukur melalui tingkat identifikasi, keterlibatan, dan kesetiaan masing-masing, pada tingkat keuntungan dan kelangsungan hidup perusahaan keluarga. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tingkat identifikasi karyawan non keluarga berpengaruh positif dan signifikan terhadap profitabilitas dan kelangsungan hidup atau kelangsungan usaha milik keluarga. Pada saat bersamaan tingkat keterlibatan mereka secara positif dan signifikan memengaruhi kelangsungan hidup atau kelangsungan bisnis milik keluarga (Vallejo, 2009). Karyawan yang secara psikologis selaras dengan misi dan nilai-nilai organisasi, cenderung lebih termotivasi (Pinho *et al.*, 2014). Komitmen merupakan salah satu atribut perusahaan keluarga yang terus menarik minat peneliti, mereka hampir selalu mempelajarinya dari perspektif keluarga pemilik.

Komitmen afektif sangat terkait dengan perilaku kerja yang positif seperti kinerja, kehadiran, dan kewarganegaraan. Komitmen normatif kurang kuat terkait dengan perilaku kerja yang positif. Namun, ketika komitmen afektif dan normatif menurun, individu jauh lebih mungkin untuk berhenti dari pekerjaan mereka. Komitmen kontinu mencerminkan perhitungan individu bahwa sangat menarik untuk tinggal dengan organisasi tersebut (mungkin karena akan sulit untuk menemukan pekerjaan di tempat lain), hal ini sering dikaitkan dengan perilaku kerja negatif (Paik *et al.*, 2010).



Optimization Software:  
[www.balesio.com](http://www.balesio.com)

*et al.* (2014) menemukan hubungan yang sangat lemah antara organisasi dan kinerja organisasi non profit di area kesehatan dan Paik *et al.* (2010) menemukan pengaruh positif dari komitmen afektif, namun hasilnya

berbeda dengan temuan Rashid *et al.* (2003). Temuan ini dapat dijelaskan oleh fakta bahwa hubungan antara variabel-variabel ini lebih kompleks daripada yang diantisipasi dan berbagai jenis komitmen (afektif, kelanjutan dan normatif) mungkin perlu dipertimbangkan.

Berdasarkan pemaparan di atas terdapat beberapa pendapat dimensi yang dapat digunakan untuk mengukur komitmen organisasi. Meyer dan Allen (1991) yang mengemukakan 3 komponen yang dapat digunakan untuk mengukur komitmen organisasi yaitu: komitmen afektif, komitmen berkelanjutan, dan komitmen normatif. Komponen yang dikemukakan oleh Meyer dan Allen (1991) terus digunakan oleh peneliti untuk melihat komitmen organisasi diantaranya oleh Rashid *et al.* (2003), Paik *et al.* (2007), Vallejo (2009), Pinho *et al.* (2014) dan Warongan *et al.* (2015). Beberapa dimensi yang digunakan untuk mengukur komitmen organisasi tersebut yang mendekati dengan objek penelitian ini adalah dimensi Meyer dan Allen (1991) yang juga digunakan oleh Warongan *et al.* (2015) dengan objek penelitian yang digunakan mirip dengan objek penelitian ini, yaitu komitmen afektif, komitmen berkelanjutan, dan komitmen normatif.

#### 2.1.4 Budaya Organisasi

Budaya adalah suatu nilai dari setiap kelompok manusia tertentu yang diwariskan dari satu generasi ke generasi berikutnya sehingga di yakini bermanfaat untuk bertahan dan beradaptasi. Denison dan Neale (1999) mendefinisikan budaya organisasi sebagai nilai dasar, kepercayaan dan prinsip yang menjadi landasan bagi organisasi.

Reformasi birokrasi memiliki misi untuk dapat mengubah pola/alam pikiran dan budaya (*cultural set*), dan sistem tata kelola pemerintahan. Sasaran

birokrasi adalah terwujudnya birokrasi yang bersih, efektif, efisien, transparan dan terdesentralisasi. Salah satu asumsi dasar dari teori birokrasi adalah model manusia, berperilaku kolektif untuk kepentingan organisasi (Purandari, 2011). Model of man pada teori *stewardship* yang didasarkan bahwa



*steward* yang memiliki tindakan kolektif atau berkelompok, bekerjasama dengan utilitas tinggi dan selalu bersedia untuk melayani publik (dilihat dari segi budaya), termasuk memiliki rentang kekuasaan atau power rendah. Kepentingan antara *steward* dan *principal* tidak sama, tetapi *steward* tetap akan menjunjung tinggi nilai kebersamaan. *Steward* berpedoman bahwa terdapat utilitas yang lebih besar pada tindakan kooperatif dan tindakan tersebut dianggap tindakan rasional yang dapat diterima untuk kepentingan organisasi, misalnya dengan melakukan efisiensi dan efektivitas serta peningkatan kualitas maupun kinerja (Rusnindita *et al.*, 2017).

Banyak buku manajemen populer menuliskan bahwa budaya merupakan variabel penting yang dapat dikelola dan dimanipulasi dalam organisasi, untuk mencapai kontrol dan efektivitas yang lebih besar. Budaya yang kuat membantu sumber daya dapat digunakan dengan mudah atau komponen organisasi yang dapat dikelola dengan lebih efektif. Sudut pandang manajerial melihat budaya dapat dipandang sebagai alat kontrol hanya jika nilai dan kepercayaan bersama konsisten dengan budaya manajemen dominan dan tujuan organisasi (Berry *et al.*, 1995). Budaya organisasi merupakan faktor penting dalam penyebaran sistem informasi akuntansi manajemen dalam organisasi (Napitupulu, 2015).

Model Denison menyatakan bahwa empat ciri budaya keterlibatan, konsistensi, adaptasi, dan misi secara umum memfasilitasi fungsionalitas organisasi untuk mengintegrasikan dan mengkoordinasikan sumber daya internal serta adaptasinya terhadap lingkungan eksternal, sehingga mengarah pada kinerja organisasi yang superior (Yilmaz dan Ergun, 2008). Zelmianti dan Anita (2015) menguji dengan hubungan budaya organisasi, auditor internal dan sistem pengendalian internal terhadap pencegahan pecurangan. Variabel sistem



Optimization Software:  
[www.balesio.com](http://www.balesio.com)

internal yang diteliti berperan sebagai variabel mediasi. Hasil yang menunjukkan bahwa budaya organisasi dan sistem pengendalian internal signifikan positif terhadap pencegahan kecurangan, sedangkan peran internal tidak berpengaruh terhadap pencegahan kecurangan. Sistem

pengendalian internal, budaya organisasi, dan peran auditor internal memengaruhi secara signifikan positif terhadap pencegahan kecurangan. Hal ini menunjukkan adanya peran penting pengendalian internal sebagai mediasi dalam menghubungkan variabel dependen dan variabel independen.

Studi yang dilakukan untuk membangun hubungan antara budaya organisasi dan kinerja organisasi non-pemerintah (LSM), secara keseluruhan mengungkapkan sebuah asosiasi positif yang mana budaya organisasi adalah determinan kinerja yang manjur sehingga menjadikan budaya sebagai sumber kunci organisasi untuk mencapai tingkat efektivitas yang tinggi (Duke II dan Edet, 2012). Kinerja inovasi organisasi didukung dan dipengaruhi oleh budaya organisasi yang menyajikan kinerja yang terukur sangat penting untuk kelangsungan hidup kompetitif industri perangkat lunak (Shahzad *et al.*, 2017). Transformasi yang cepat dalam inovasi teknologi mengharuskan organisasi untuk mengembangkan budaya yang mendorong kinerja inovasi untuk pembangunan berkelanjutan di tengah persaingan global.

Denison (2003) menyajikan dua studi yang menguji hubungan antara budaya perusahaan dan efektivitas di berbagai setting nasional. Studi pertama membandingkan hasil dari 230 organisasi dari Eropa, Amerika Utara dan Asia. Studi kedua menyajikan hasil dari sampel yang ditargetkan dari 218 supermarket dari Kanada, Australia, Brasil, A.S., Jepang, Jamaika, dan Afrika Selatan. Hasil ini menunjukkan pola umum di lima negara, dan pola penemuan yang berbeda di Jamaika dan Jepang. Hasilnya menunjukkan bahwa: 1) sangat mungkin untuk mengukur, 2) membandingkan ciri-ciri budaya organisasi, 3) dampaknya terhadap kinerja bisnis di seluruh Negara, dan 4) untuk menemukan dukungan empiris untuk kerangka umum. Mungkin ada seperangkat ciri budaya yang umum yang dapat



Optimization Software:  
[www.balesio.com](http://www.balesio.com)

untuk memahami keefektifan organisasi, namun hal itu dinyatakan secara umum setting nasional yang berbeda (Denison *et al.*, 2003).

Model yang digunakan Denison dalam penelitian adalah untuk memahami dampak budaya organisasi terhadap efektivitas organisasi.

Tujuan dari konsep model Denison adalah untuk membangun model tingkat organisasi yang menguraikan faktor budaya yang membantu membedakan organisasi yang efektif dan tidak efektif. Konten ini dirancang agar umum untuk diterapkan pada berbagai organisasi dan untuk memprediksi satu hasil secara sempit namun penting. Maksud dari model ini sangat berbeda dengan yang dirancang khusus untuk menggambarkan perbedaan yang ada di antara budaya nasional (Denison *et al.*, 2003).

Upaya untuk menggambarkan implikasi kinerja elemen budaya organisasi terus berlanjut. Studi yang dilakukan Yilmaz dan Ergun (2008) meneliti dampak empat karakteristik budaya organisasi, keterlibatan, konsistensi, kemampuan beradaptasi, dan misi, mengenai ukuran efektivitas perusahaan, dengan menggunakan data yang dikumpulkan dari perusahaan manufaktur di Turki. Hasilnya menunjukkan bahwa sifat misi adalah yang paling menonjol dari empat ciri dalam hal meningkatkan kinerja perusahaan secara keseluruhan (Yilmaz dan Ergun, 2008).

Rashid *et al.* (2003) melakukan penelitian dengan menggunakan karya Deshpande dan Farley pada jenis budaya perusahaan dan Allen dan Meyer mengenai komitmen organisasi, Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa ada hubungan yang signifikan antara budaya perusahaan dan komitmen organisasi, serta jenis *corporate culture* maupun komitmen organisasi memiliki pengaruh terhadap kinerja keuangan perusahaan-perusahaan tersebut.

Salah satu penelitian yang telah dilakukan adalah melihat hubungan budaya organisasi dan kinerja yang dikembangkan dari literatur terkait dan diuji dengan data yang telah dikumpulkan dari manajer perusahaan yang berada di kota Gaziantep di negara Turki. Menghasilkan informasi yang menunjukkan bahwa budaya organisasi

pengaruh terhadap kinerja keuangan perusahaan. Kesimpulan yang dapat  
tidak ada hubungan secara langsung antara budaya organisasi dan  
sehingga dapat disimpulkan akan lebih baik untuk menyarankan agar  
melakukan eksplorasi antara hubungan budaya-kinerja langsung dan tidak



langsung dalam konteks yang berbeda dengan pengukuran dan desain penelitian yang berbeda (Yesil dan Kaya, 2013). Ada juga penelitian yang menemukan efek mediasi faktor lain seperti pengetahuan konversi (Zheng *et al.*, 2010), pengetahuan manajemen (Tseng, 2010), Inovasi organisasi (Uzkurt *et al.*, 2013), antara budaya organisasi dan kinerja.

Budaya organisasi memengaruhi hasil kinerja melalui faktor mediasi lainnya seperti halnya interaksi budaya, proses, dan organisasi interaktif perlu dipertimbangkan saat melihat hubungannya dengan kinerja budaya (Tseng, 2010; Zheng *et al.*, 2010). Denison *et al.* (1995) memberikan bukti keberadaan empat budaya sifat keterlibatan, konsistensi, kemampuan beradaptasi, dan misi menunjukkan bahwa karakteristik ini berhubungan positif dengan persepsi kinerja serta ukuran objektif seperti *return on* pertumbuhan aset dan penjualan. budaya organisasi ditemukan terukur dan terkait dengan hasil organisasi penting. Hasilnya menunjukkan bahwa sifat misi adalah yang paling menonjol dari empat ciri dalam hal meningkatkan kinerja perusahaan secara keseluruhan, pertumbuhan penjualan, dan pertumbuhan pangsa pasar dan ROA (Momot dan Litvinenko, 2012).

Volonté (2015) melakukan penelitian pengaruh budaya terhadap tata kelola perusahaan dengan menggunakan pluralisme budaya di satu negara dan satu sistem kelembagaan tunggal Swiss. Penelitian yang Henri lakukan bertujuan untuk mengartikulasikan dan menguji hubungan antara budaya organisasi dan satu komponen MCS, yaitu sistem pengukuran kinerja yang biasa disingkat PMS (*Performance Measurement System*). Secara khusus, dua atribut PMS diperiksa: keragaman pengukuran (ukuran luas dari ukuran finansial dan non-keuangan) dan sifat penggunaannya (yaitu pemantauan, perhatian terfokus, pengambilan keputusan timasi) (Henri, 2006).

yang dilakukan Bashir (2012) mengeksplorasi nilai-nilai budaya universitas-universitas di Pakistan. Dengan menggunakan tanggapan 1000 anggota fakultas akademik dari 23 universitas di sektor publik, para peneliti



menganalisis: a) apakah temuan mengenai orientasi budaya Pakistan masih berlaku di masyarakat; dan b) apakah persepsi dimensi budaya ada sama di antara semua tingkatan dan gender. Hasilnya menunjukkan perubahan moderat pada orientasi jarak jauh dan perubahan signifikan dalam maskulinitas dan orientasi jangka panjang. Di sisi lain, orientasi budaya kolektivisme dan penghindaran ketidakpastian ditemukan sesuai dengan hasil Hofstede *et al.* (1990), Hofstede (1991), Hofstede (2001), Hofstede (2011), dan Bashir *et al.* (2012).

Hooghiemstra *et al.* (2015) secara khusus menunjukkan bahwa tingkat pengungkapan pengendalian internal terkait secara positif dengan individualisme dan negatif dengan penghindaran ketidakpastian. Selain itu memberikan bukti bahwa hubungan antara pengungkapan internal dan pengungkapan internal sukarela ini memiliki komponen langsung dan tidak langsung, yaitu bagian dari dampak budaya terhadap pengungkapan sukarela yang dilakukan melalui budaya dampak pada pembentukan institusi formal (yaitu perlindungan investor), yang pada gilirannya memengaruhi pengungkapan sukarela (Hooghiemstra *et al.*, 2015).

Glaser *et al.* (1987) menemukan bahwa budaya organisasi umumnya digambarkan dalam arti yang dimiliki bersama. Beraneka ragamnya bentuk organisasi atau perusahaan, tentunya mempunyai budaya yang berbeda-beda hal ini wajar karena lingkungan organisasinya berbeda-beda pula misalnya perusahaan jasa, manufaktur dan trading. Bentuk dari arti yang dimiliki bersama itu berupa kepercayaan, simbol-simbol, ritual-ritual dan mitos-mitos yang terus berkembang dari waktu ke waktu dan memiliki fungsi sebagai perekat yang menyatukan organisasi.

Kinicki *et al.* (2010) mengemukakan bahwa budaya organisasi adalah pola

ayaan, dan asumsi bersama yang dianggap sebagai cara yang tepat  
ir dan bertindak dalam sebuah organisasi. Nampaknya agar suatu  
atau kepribadian yang berbeda-beda antara orang yang satu dengan  
lain dapat disatukan dalam suatu kekuatan organisasi maka perlu



adanya perekat sosial. Pendapat lain tentang budaya organisasi adalah suatu persepsi bersama yang dianut oleh anggota-anggota organisasi, dan merupakan suatu sistem makna bersama (Robbins, 2013).

Mengingat budaya organisasi merupakan suatu kesepakatan bersama para anggota dalam suatu organisasi atau perusahaan sehingga mempermudah lahirnya kesepakatan yang lebih luas untuk kepentingan perorangan. Keutamaan budaya organisasi merupakan pengendali dan arah dalam membentuk sikap dan perilaku manusia yang melibatkan diri dalam suatu kegiatan organisasi. Secara individu maupun kelompok seseorang tidak akan terlepas dengan budaya organisasi dan pada umumnya mereka akan dipengaruhi oleh keaneka ragaman sumber-sumber daya yang ada sebagai stimulus seseorang bertindak.

Harris dan Ogbonna (2002) menemukan bahwa budaya organisasi kini telah mapan sebagai konsep dominan dalam teori organisasi. Para ilmuwan dari berbagai bidang penelitian organisasi telah mengadopsi konsep tersebut sebagai tema utama berteori. Budaya asli sebuah organisasi berasal dari filosofi sang pendiri. Filosofi itu kemudian memengaruhi jenis karyawan yang dipekerjakan. Budaya organisasi kemudian diperkuat oleh manajemen puncak, yang memberi sinyal apa perilaku yang dapat diterima dan mana yang tidak (Kinicki *et al.*, 2010). Tidak ada budaya organisasi yang tepat karena individu berbeda dalam jenis budaya yang nyaman bagi mereka. Budaya organisasi dapat dianalisis dalam hal keramahan anggota mereka (keramahan) dan sejauh mana anggotanya berorientasi pada tugas (solidaritas). Dimensi ini digabungkan untuk menciptakan empat jenis budaya yang berbeda: jaringan, tentara bayaran, terfragmentasi, dan komunal (Kinicki *et al.*, 2010).

Banyak fungsi budaya sangat berharga bagi organisasi dan karyawan.



tingkatkan komitmen organisasi dan meningkatkan konsistensi perilaku budaya juga mengurangi ambiguitas bagi karyawan dengan memberi tahu yang penting dan bagaimana segala sesuatunya dilakukan. Namun, kuat dapat memiliki efek negatif, seperti budaya penekan tekanan

Enron, yang menyebabkan keruntuhan akhir perusahaan. Budaya dapat bertindak sebagai penghalang untuk berubah, hal itu dapat menyulitkan terciptanya lingkungan yang inklusif, dan ini dapat menghambat keberhasilan merger dan akuisisi (Kinicki *et al.*, 2010). Individu menolak perubahan karena karakteristik dasar manusia seperti persepsi, kepribadian, dan kebutuhan. Organisasi menolak perubahan karena konservatif, dan karena perubahannya sulit. Status quo sering disukai oleh mereka yang merasa paling kehilangan jika perubahan berlanjut (Kinicki *et al.*, 2010).

Ada kemungkinan untuk membedakan antara budaya yang kuat dan lemah. Jika sebagian besar karyawan (menanggapi survei manajemen) memiliki pendapat yang sama tentang misi dan nilai organisasi, budaya itu kuat; Jika pendapat sangat bervariasi, budaya itu lemah. Dalam budaya yang kuat, nilai-nilai inti organisasi keduanya sangat dipegang dan dibagikan secara luas. Semakin banyak anggota yang menerima nilai inti dan semakin besar komitmen mereka, semakin kuat budaya dan semakin besar pengaruhnya terhadap perilaku anggota, karena tingkat kesamaan dan intensitas yang tinggi menciptakan iklim kontrol perilaku yang tinggi. Karyawan Nordstrom mengetahui dengan pasti apa yang diharapkan dari mereka dan harapan ini berjalan jauh dalam membentuk tingkah lakunya.

Pinho *et al.* (2014) melakukan Prosedur yang sama diadopsi untuk budaya organisasi. Secara keseluruhan, hasil dari SEM menunjukkan bahwa budaya organisasi memiliki dampak yang signifikan terhadap kinerja organisasi non profit di area kesehatan. Temuan ini sebagian konsisten dengan penelitian sebelumnya (Rashid *et al.*, 2003; Conchas, 2000; Miller dan Lee, 1999), yang mendukung anggapan bahwa jenis budaya berbeda berdampak berbeda pada kinerja organisasi (Pinho *et al.*, 2014).



*et al.* (2014) menawarkan temuan orisinal melalui pengamatan secara langsung tentang hubungan antara budaya organisasi, orientasi pasar, komitmen, dan kinerja organisasi dalam konteks organisasi. Studi lain menunjukkan bahwa ketika para manajer tim dan anggota tim tidak setuju mengenai

persepsi dukungan organisasi, ada suasana hati yang negatif di antara anggota tim, dan kinerja tim lebih rendah. Efek negatif ini sangat kuat ketika para manajer percaya bahwa organisasi tersebut memberikan dukungan lebih dari yang dipikirkan oleh karyawan.

Budaya organisasi menurut Robbins (2013:546) mengacu pada sistem makna bersama yang dianut oleh anggota organisasi yang membedakan organisasi satu dari organisasi lain. Tujuh karakteristik utama dari esensi budaya organisasi menurut Robbins (2013:546): 1) Inovasi dan pengambilan risiko, sehingga karyawan didorong untuk menjadi inovatif dan mengambil risiko; 2) Perhatian terhadap detail, sehingga karyawan diharapkan menunjukkan presisi, analisis, dan perhatian terhadap detail; 3) Orientasi Hasil, sejauh mana manajemen berfokus pada hasil atau hasil bukan pada teknik dan proses yang digunakan untuk mencapainya; 4) Orientasi Orang, sejauh mana keputusan manajemen mempertimbangkan efek dari hasil pada orang-orang dalam organisasi; 5) Orientasi Tim, sejauh mana aktivitas kerja diorganisir sekitar tim daripada individu; 6) Agresivitas, sehingga karyawan dapat agresif dan kompetitif ketimbang santai; 7) Stabilitas, sejauh mana kegiatan organisasi menekankan dan mempertahankan status quo yang berbeda dengan pertumbuhan.

Berdasarkan pemaparan di atas terdapat beberapa pendapat dimensi yang dapat digunakan untuk mengukur budaya organisasi. Hofstede *et al.* (1990), yang berorientasi budaya, penghindaran ketidakpastian, maskulinitas dalam mengukur budaya organisasi. Denison *et al.* (1995), dan (Denison *et al.*, 2003) mengukur budaya organisasi melalui 4 dimensi yaitu keterlibatan, konsistensi, adaptasi, dan misi, sedangkan Robbins (2013) mengukur budaya organisasi melalui 7 dimensi yaitu inovasi dan pengambilan risiko, perhatian terhadap detail, orientasi

orang, orientasi tim, agresivitas, dan stabilitas. Dimensi-dimensi ini banyak digunakan oleh peneliti sebelumnya untuk mengukur budaya dalam organisasi. Dimensi yang digunakan untuk mengukur budaya dalam penelitian ini adalah Denison *et al.* (1995), (2003) mengukur



budaya organisasi melalui 4 dimensi yaitu keterlibatan, konsistensi, adaptasi, dan misi.

### 2.1.5 Kompetensi Sumber daya Manusia

Kompetensi belum dapat didefinisikan secara konsisten, namun telah banyak disajikan dalam literatur HRM (*Human Resource Management*). Menurut Perka BKN no. 7 tahun 2013 kompetensi adalah karakteristik dan kemampuan kerja yang mencakup aspek pengetahuan, keterampilan, dan sikap sesuai tugas dan atau fungsi jabatan.

Hoffmann (1999) memberikan gambaran terkini mengenai berbagai makna kompetensi dari tiga kutipan definisi yang telah disajikan sebelumnya yaitu: 1) kinerja yang dapat diamati (Boam dan Sparrow, 1992; Bowden dan Masters, 1993), 2) standar atau kualitas hasil kinerja seseorang (Hager *et al.*, 1994; Rutherford, 1995), dan 3) atribut dasar seseorang (Boyatzis, 1982; Sternberg dan Kolligian, 1990). Pendekatan yang mendefinisikan kompetensi sebagai pengetahuan, keterampilan, dan/atau kemampuan individu bukanlah hal baru. Sejak tahun 1988 sampai 1998, mereka terus mengembangkan dan menguji secara empiris dimensi kompetensi SDM. Data mereka yang dihasilkan mendukung setidaknya tiga kompetensi domain yaitu pengetahuan tentang bisnis, keahlian lapangan, dan manajemen perubahan (Han *et al.*, 2006).

Han *et al.* (2006) menghubungkan kompetensi dengan atribut dasar seseorang, seperti pengetahuan, keterampilan, atau kemampuan mereka. Definisi ini berfokus pada upaya yang dibutuhkan oleh individu agar mereka kompeten atau efektif dalam kinerja di tempat kerja mereka (Hoffmann, 1999). Kompetensi sumber

ia dapat diartikan sebagai kemampuan individu yang dapat terlihat pengetahuan, keterampilan dan sikap atau sering disingkat dengan KSA (*skills*, dan *attitude*) dalam menyelesaikan tugas yang telah ditetapkan (Han *et al.*, 2015).



Warongan *et al.* (2015) dan Perka BKN no.7 tahun 2013 kompetensi mencakup tiga hal, yaitu sebagai berikut: 1) Pengetahuan (Knowledge), yaitu angka dan fakta yang ada dibalik aspek teknis; 2) Keterampilan (Skills), yaitu kemampuan untuk menyelesaikan tugas pada tingkat kriteria yang dapat diterima oleh semua orang dan secara terus menerus; 3) Sikap (attitude), yaitu tindakan/sikap yang dilakukan terhadap pengguna ataupun orang lain yang menunjukkan keberadaannya dalam lingkungan tersebut.

Pergantian pegawai dalam organisasi sangat umum terjadi sehingga pegawai yang baru bergabung belum tentu dapat langsung menjalankan semua peraturan-peraturan yang telah berjalan di perusahaan tersebut, tetapi budaya organisasi yang kuat akan mengarahkan pegawai tersebut untuk menjalankan peraturan yang ada. Demikian pula untuk pegawai yang telah lama bergabung, disaat peraturan tersebut sudah membudaya dalam perusahaan, maka bila terjadi pelanggaran terhadap peraturan yang ada maka pegawai tersebut akan mendapat sanksi yang tegas. Palmer *et al.* (2004) menyatakan kompetensi yang harus dimiliki oleh akuntan pemula adalah: kemampuan komunikasi, keterampilan interpersonal, pengetahuan bisnis umum, pengetahuan akuntansi, keterampilan pemecahan masalah, teknologi informasi, sikap dan kemampuan pribadi, dan keterampilan komputer.

Harris (2005) menemukan bahwa untuk menjadi sukses, seorang harus memiliki kompetensi dasar berupa perilaku, pengetahuan dan pengalaman. Spencer dan Spencer menemukan bahwa kompetensi adalah karakteristik mendasar seseorang yang secara kausal terkait dengan kinerja yang direferensikan dengan kriteria dan/atau superior dalam pekerjaan atau situasi (Indriasih, 2014). Kompetensi aparatur pemerintah daerah yang tercermin dari motif, sifat, konsep diri, pengetahuan

mpilan mampu mewujudkan tata pemerintahan yang baik. Sistem internal secara langsung berpengaruh positif dan signifikan terhadap *ance*. Peningkatan sistem pengendalian internal terdiri dari lingkungan, penilaian risiko, pengendalian kegiatan, sistem informasi dan



komunikasi serta pemantauan yang berdampak pada peningkatan pelaksanaan *good governance* (Simon *et al.*, 2016).

Silviana dan Zahara (2015) melakukan penelitian yang bertujuan untuk mengetahui kompetensi dan sistem pengendalian internal terhadap laporan keuangan pemerintah daerah di Bandung. Hasilnya menunjukkan bahwa secara parsial maupun simultan kompetensi instansi pemerintah daerah dan sistem pengendalian internal memberikan dampak positif terhadap laporan keuangan pemerintah daerah. Aparatur Pemerintah diharapkan dapat meningkatkan pengetahuan dan risiko penilaian agar menghasilkan pernyataan keuangan pemerintah semakin berkualitas (Silviana dan Zahara, 2015). Kekeliruan pembuatan laporan keuangan dan ketidaksesuaian dengan standar yang ditetapkan merupakan dampak dari kegagalan memahami dan menggunakan logika akuntansi sumber daya manusia pemerintah daerah (Kalumata *et al.*, 2016).

Auditor internal yang memiliki kompetensi bagus, akan menyebabkan pelaksanaan sistem pengendalian internal efektif, oleh karena itu pengendalian internal perbankan yang efektif akan mengurangi resiko kecurangan. Sistem pengendalian internal merupakan variabel mediasi (Zelmiyanti dan Anita, 2015), hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Siriwardane *et al.* (2014).

Nuryanto dan Afiah (2013) menemukan kompetensi aparatur berpengaruh dominan terhadap kualitas laporan keuangan, dengan variabel Kompetensi aparatur yang memiliki dimensi sebagai berikut: 1) Pengetahuan yang terdiri dari indikator: a) pendidikan, b) pelatihan, c) pengalaman; 2) Indikator keterampilan yang terdiri dari indikator: a) jumlah latihan, b) kualitas pelatihan; 3) Behavioral sikap yang terdiri dari indikator: a) motif, b) konsep diri, c) sikap

ina (2015) menemukan pengaruh sistem pengendalian internal dan famil terhadap kualitas laporan keuangan. Perusahaan yang memiliki dalam pengendalian internal yang bertanggung jawab dalam



melaksanakan tugasnya dapat membuat sistem pengendalian internal perusahaan menjadi lebih kuat dan lebih baik dalam pelaksanaannya (Choi *et al.*, 2013).

Berdasarkan pemaparan di atas terdapat beberapa pendapat dimensi yang dapat digunakan untuk mengukur kompetensi sumber daya manusia dalam organisasi. Hoffman (1999) yang mengemukakan bahwa kompetensi itu dapat diukur dari kinerja yang diamati, kualitas hasil dan attribute dasar seseorang, sedangkan Han *et al.* (2006) melihat kompetensi itu dengan pengetahuan, keterampilan dan kemampuan mereka. Warongan *et al.* (2015), Nuryanto dan Afiah (2013) yang menggunakan pengetahuan, keterampilan dan sikap untuk melihat kompetensi seseorang. Beberapa dimensi yang digunakan untuk mengukur kompetensi tersebut yang mendekati dengan objek penelitian ini adalah yang digunakan oleh Han *et al.* (2006) dan Warongan *et al.* (2015) yang menggunakan objek penelitian yang digunakan mirip dengan objek penelitian ini, yaitu pengetahuan, keterampilan dan sikap.

### 2.1.6 Governance

Kepemerintahan yang baik (*good governance*) dan terwujudnya aparatur negara yang professional merupakan visi dari reformasi birokrasi. Untuk dapat mewujudkan tujuan reformasi birokrasi adalah membangun kepercayaan masyarakat dan menghilangkan citra negatif birokrasi pemerintahan. Konsep *governance* sebenarnya bukanlah sesuatu hal yang baru. Secara sederhana *governance* dapat diartikan sebagai proses dari suatu pengambilan keputusan dan proses bagaimana keputusan tersebut diimplementasikan. Kata *governance* mengikuti jenis dari organisasi yang ada sehingga terbentuk konsep *governance*, *international governance*, *government governance*, dan *local governance*.

*governance* dapat diartikan sebagai pelayanan publik yang efisien, sistem yang dapat diandalkan, pemerintah yang bertanggung jawab pada publiknya.



Word Bank mendefinisikan *governance* sebagai cara kekuasaan negara yang digunakan dalam mengelola sumber daya ekonomi dan sosial untuk pengembangan masyarakat. United Nation Development Program (UNDP) mendefinisikan *governance* sebagai pelaksanaan yang lebih menekankan pada otoritas politik, ekonomi, dan administratif untuk mengelola urusan negara di semua tingkatan. *Governance* dapat diartikan sebagai cara mengelola urusan-urusan publik (Mardiasmo, 2009:17).

### 2.1.6.1 *Good governance*

*Good* yang berarti baik, bagus dan pandai. Sehingga *good governance* adalah seperangkat proses yang diberlakukan dalam organisasi baik swasta maupun negeri baik yang berorientasi profit ataupun non profit untuk menentukan keputusan untuk mencapai tujuan organisasi yang telah ditetapkan sebelumnya. Sementara Word Bank mendefinisikan *good governance* sebagai suatu penyelenggaraan manajemen pembangunan yang solid dan bertanggung jawab yang sejalan dengan prinsip demokrasi dan pasar yang efisien, penghindaran salah alokasi dana investasi, dan pencegahan korupsi baik secara politik maupun administratif, menjalankan disiplin anggaran serta penciptaan *legal and political framework* bagi tumbuhnya aktivitas usaha (Mardiasmo, 2009:18).

Tata kelola yang baik adalah unsur-unsur yang dapat dikontrol oleh dewan dapat mengendalikan bisnis dan hasil yang sesuai, memungkinkan peningkatan kinerja dan akuntabilitas (Eysink dan Paape, 2016). UNDP mendefinisikan tata kelola sebagai pelaksanaan kewenangan politik, ekonomi dan administratif dalam pengelolaan urusan suatu negara di semua tingkat. Tata kelola terdiri dari

proses dan institusi yang kompleks yang melaluinya warga negara dan mengartikulasikan kepentingan mereka, menengahi perbedaan mereka hkan hak dan kewajiban hukum mereka. Tata pemerintahan yang baik bersifat partisipatif, transparan dan akuntabel. Hal ini juga efektif dan merata. Dan itu mempromosikan aturan hukum. Tata pemerintahan yang baik



memastikan bahwa prioritas politik, sosial dan ekonomi didasarkan pada konsensus yang luas di masyarakat dan bahwa suara orang-orang yang paling miskin dan yang paling rentan didengar dalam pengambilan keputusan mengenai alokasi sumber daya pembangunan.

Lembaga-lembaga pemerintahan di tiga wilayah (negara, masyarakat sipil dan sektor swasta) harus dirancang untuk berkontribusi pada pengembangan manusia yang berkelanjutan dengan menetapkan keadaan politik, hukum, ekonomi dan sosial untuk pengurangan kemiskinan, penciptaan lapangan kerja, perlindungan lingkungan dan kemajuan perempuan. Untuk mencapai *good governance* rancangan tersebut dapat terlaksana dengan baik. Konsep *good corporate governance* merujuk pada bagaimana tata kelola perusahaan yang baik. *Good corporate governance* pada Perguruan Tinggi diperlukan untuk mendorong terciptanya efisiensi, transparansi dan konsisten dengan peraturan perundang-undangan (Astrina, 2016).

*Good governance* adalah penyelenggaraan pemerintahan yang solid dan bertanggung jawab serta efisien dan efektif dengan menjaga kesinergiaan interaksi yang konstruktif diantara domain-domain. Secara konseptual pengertian tata kelola pemerintahan yang baik mengandung dua pemahaman yaitu, nilai yang menjunjung tinggi keinginan/kehendak rakyat, dan nilai-nilai yang dapat meningkatkan kemampuan rakyat dalam pencapaian tujuan kemandirian, pembangunan berkelanjutan dan berkeadilan sosial (Sari, 2012b). Kooiman (1994) mengemukakan tata kelola dan pemerintahan sosial-politik dipandang sebagai tindakan pemerintah yang berfokus pada proses interaksi yang lebih kontinyu antara pelaku sosial, kelompok dan kekuatan dan organisasi publik atau semi publik, institusi atau otoritas.

Ada pembagian kerja di antara mereka, yang mungkin bergeser selama interaksi,

di kekuatan mereka dan juga kelemahan mereka, yang kemungkinan  
erbatasan kualitas interaksional dari bentuk pemerintahan dan  
n sosial-politik ini dapat menjadi nyata dalam cara-cara baru memerintah  
ahan (Kooiman, 1994).



Lembaga Administrasi Negara mengemukakan tata kelola pemerintahan yang baik adalah penyelenggaraan pemerintahan negara yang solid dan bertanggung jawab, serta efisien dan efektif, dengan menjaga kesinergian interaksi yang konstruktif di antara domain-domain pemerintah, sektor swasta, dan masyarakat yang saling berhubungan dan menjalankan fungsinya masing-masing. Rusnindita *et al.* (2017) mengukur *good governance* dengan menggunakan indikator yang diadaptasi dan dimodifikasi dari Lembaga Administrasi Negara, yaitu sebagai berikut, transparansi, keadilan, akuntabilitas, responsibilitas, aturan hukum, partisipasi, orientasi consensus, efektivitas dan efisiensi, serta visi strategi.

Kooiman (1994) menemukan bahwa tata kelola pemerintahan yang baik merupakan serangkaian proses interaksi sosial politik antara pemerintahan dengan masyarakat dalam berbagai bidang yang berkaitan dengan kepentingan masyarakat dan intervensi pemerintah atas kepentingan-kepentingan tersebut. Tampaknya ada pergeseran dari pola-pola tradisional di mana pemerintahan pada dasarnya dipandang sebagai "lalu lintas satu arah" dari yang mengatur pemerintahan yang diperintah, menuju model "lalu lintas dua arah" di mana aspek, kualitas, masalah, dan peluang dari baik sistem pemerintahan maupun sistem yang akan diperintah dipertimbangkan (Kooiman, 1994). Tata kelola yang baik biasanya disebut dengan *Good governance*. *Good governance* cenderung meningkat bila pelaksanaan pengendalian internal dan penerapan total kualitas manajemen diterapkan secara optimal, dan pengendalian internal memberikan kontribusi yang lebih besar terhadap *Good governance* (Fadilah, 2013).

Para periset mendefinisikan konsep tata kelola perusahaan dengan cara yang berbeda tergantung perspektif mereka. Laporan dari OECD (2004) mendefinisikan

perusahaan adalah peraturan dan praktik yang mengatur hubungan manajer dan pemegang saham perusahaan, serta pemangku kepentingan lain dan kreditur. Ini berkontribusi terhadap pertumbuhan dan stabilitas dengan memperkuat kepercayaan pasar, integritas pasar keuangan dan



efisiensi ekonomi. OECD pada tahun 1999 mengeluarkan prinsip-prinsip tata kelola perusahaan untuk mendukung pengembangan kerangka kerja hukum dan kelembagaan. Prinsip OECD diadopsi oleh 30 negara anggota OECD. Prinsip-prinsip tersebut direvisi pada tahun 2004 untuk menanggapi perkembangan tata kelola perusahaan termasuk skandal korporat yang selanjutnya memusatkan perhatian pada pemikiran pemerintah untuk memperbaiki praktik tata kelola perusahaan. OECD (2004) mengeluarkan prinsip-prinsip yang mencakup enam bidang utama: memastikan dasar kerangka kerja tata kelola perusahaan yang efektif; hak pemegang saham; perlakuan yang adil terhadap pemegang saham; peran pemangku kepentingan dalam tata kelola perusahaan; pengungkapan dan transparansi; dan tanggung jawab dewan direksi (Al-Zwyalif, 2015).

Yudianti dan Suryandari (2015) mengemukakan bahwa *Good University Governance* dapat didefinisikan sebagai proses yang dilakukan oleh Perguruan Tinggi untuk pengambilan keputusan, sedangkan beberapa pendapat lain adalah keterbukaan; akuntabilitas; tanggung jawab; kemandirian; dan keadilan. Penerapan *Good University Governance* memiliki manfaat antara lain: 1) memberikan pola komunikasi internal institusi lebih berkualitas sehingga mengarah pada keterbukaan, 2) meningkatkan citra perguruan tinggi sebagai institusi profesional, 3) mendapatkan kepercayaan dari pihak luar sebagai institusi yang kredibel.

Penelitian ini mengarah ke pendekatan *governance* yaitu menghasilkan *good governance* dengan mempertimbangkan faktor sosiologi dan psikologi. Pertimbangan faktor sosiologi dilakukan pada saat analisis variabel efektivitas pengendalian internal dalam konteks lingkungan pengendalian berupa nilai etika dan integritas, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantau. Faktor

pakan salah satu faktor yang dipengaruhi oleh faktor psikologi yang organisasi. Pertimbangan faktor psikologi dilakukan pada saat analisis elemen organisasi dan budaya organisasi yang berhubungan dengan



perilaku, motivasi dan sikap pengelola dalam hal ini komitmen organisasi. Hal ini diharapkan dapat mendukung pencapaian *good governance*.

### 2.1.7 Pengendalian Internal

Pfister (2009) mengemukakan ada beberapa jenis kontrol dan dapat dikelompokkan menjadi manajemen strategis, manajemen, dan internal. Dengan demikian, peneliti yang berbeda memberikan definisi kontrol yang berbeda, deskripsi mereka memiliki tujuan yang berbeda, namun definisi kontrol yang berbeda menghasilkan banyak variasi dalam analisis konsep pengendalian. Penciptaan kontrol yang efektif, kehadiran konsep terpadu menjadi sebuah kebutuhan dan dasar untuk memastikan kontrol kinerja organisasi yang efektif. Adanya berbagai konsepsi kontrol juga menunjukkan bahwa mungkin ada berbagai tipe atau jenis kontrol (Lakis dan Giriunas, 2012).

Definisi kesatuan kontrol yang sesuai dengan pengelolaan lingkungan dapat dipelajari dalam kerangka teori kontingensi. Pendekatan kontingensi terhadap pengendalian manajemen didasarkan pada premis bahwa fitur tertentu dari sistem kontrol yang sesuai akan bergantung pada keadaan tertentu, yang disebut variabel kontingensi. Dampak ketidakpastian lingkungan ekologi terhadap rancangan paket pengendalian organisasi merupakan aspek utama yang diteliti dalam penelitian ini. Sistem pengendalian pengelolaan lingkungan hidup yang diidentifikasi dalam literatur lingkungan telah dikelompokkan dalam lima kategori utama: sistem informasi lingkungan, Kontrol hasil, pengendalian tindakan, prosedur dan kontrol budaya, dan kontrol interaktif (Pondeville, 2001).

Inti dari sistem kontrol manajemen (MCS) adalah untuk mengelola

antara inovasi kreatif dan pencapaian tujuan yang dapat diprediksi dan  
seimbangkan dilema organisasi dasar antara kontrol dan fleksibilitas  
(95). Secara tradisional, MCS dianggap sebagai sistem kontrol dan  
formal yang digunakan untuk memantau hasil organisasi dan



penyimpangan yang benar dari standar kinerja yang telah ditetapkan sebelumnya (Henri, 2006).

Lakis dan Giriunas (2012) mengkompilasi definisi konsep kontrol dalam literatur ilmiah, dan interpretasi yang berbeda terhadap konsepsi kontrol biasanya terkait dengan aspek-aspek yang berbeda dari konsepsi ini. Makna dari konsep kontrol dalam situasi yang berbeda dapat didefinisikan dengan cara yang berbeda tergantung pada situasi dan faktor eksternal lainnya. Sejarah pengendalian internal ini diawali dari isu korupsi perusahaan di Amerika Serikat di tahun 1970an, kemudian SEC mengkampanyekan reformasi UU keuangan dan di tahun 1977 FCPA mengharuskan perusahaan publik untuk menerapkan sistem pengendalian Internal bagi perusahaan yang terdaftar di *Securities and Exchange Act*. Di tahun yang sama *Treadway Commission Report* merekomendasikan pengembangan, pembimbingan untuk efisiensi pengendalian internal dan metode untuk peningkatann pengendalian internal, dan pada tahun 1992 *Committee of Sponsoring Organizations Report* (COSO) menerbitkan *Internal Control-Intergrated Framework* yang memberikan definisi pengendalian internal dan menggambarkan komponennya; menyediakan kriteria untuk mengevaluasi sistem pengendalian internal; memberikan panduan untuk pelaporan publik tentang pengendalian internal; menawarkan bahan untuk mengevaluasi sistem pengendalian internal. Pada tahun yang sama *Control Objectives for Business and IT* mengeluarkan *A framework for IT management* sebagai pedoman manajemen teknologi informasi.

*Organization of Treadway Commission* (COSO) yang merupakan inisiatif bersama dari lima organisasi sukarela yang memiliki tujuan yang sama untuk mengembangkan kerangka dan panduan yang berkaitan dengan pengendalian

managemen risiko dan pencegahan terjadinya kecurangan, kelima tersebut adalah *American Accounting Associaton* (AAA), *American Certified Publik Accountant* (AICPA), *Financial Executive International*



(FEI), *The Association of Accountant and Financial Professionals in Business* (IMA), dan *The Insitute of Internal Auditor* (IIA).

COSO pada tahun 1992 mendefinisikan pengendalian internal sebagai suatu proses, dan memang demikian karena sistem pengendalian internal bukan tujuan itu sendiri tetapi alat untuk mencapai tujuan. Pengendalian internal didefinisikan sebagai proses, dipengaruhi oleh dewan entitas direksi, manajemen dan personel lain, yang dirancang untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan dalam kategori berikut. Efektivitas dan efisiensi operasi, Keandalan pelaporan keuangan, Kepatuhan hukum dan peraturan yang berlaku (COSO internal Kontrol-Integrated Framework, 1992).

Pengendalian internal menurut COSO *Internal Control-Integrated Framework*, (1992) memiliki tujuan sebagai berikut.

1. Tujuan Operasional - berkaitan dengan efektivitas dan efisiensi operasi entitas, termasuk sasaran kinerja operasional dan keuangan, dan menjaga aset dari kerugian.
2. Tujuan Laporan - berkaitan dengan pelaporan keuangan dan non keuangan internal dan eksternal dan dapat mencakup keandalan, ketepatan waktu, transparansi, atau persyaratan lain yang ditetapkan oleh regulator, setter standar yang diakui, atau kebijakan entitas.
3. Tujuan Kepatuhan - berkaitan dengan kepatuhan terhadap undang-undang dan peraturan yang menjadi subjek entitas.

Pengendalian Internal dalam Internal Kontrol – Intergrated Framework yang diterbitkan oleh COSO adalah *process, effected by an entity's board of directors, management, and other personnel, designed to provide reasonable assurance*

*the achievement of objectives relating to operations, reporting, and*

Pengendalian Internal menurut COSO terdiri dari 5 komponen dasar

di berikut. 1) Lingkungan Penedgalian, 2) Penilaian Risiko, 3) Informasi dan Komunikasi, 4) Aktivitas Pengendalian, dan 5) Pemantauan. Pengendalian



internal perusahaan dibentuk dari kebijakan dan prosedur yang ada dalam perusahaan itu sendiri. Tujuan dari adanya sistem pengendalian internal yang efektif adalah agar manajemen dapat memperoleh laporan keuangan yang reliabilitas, operasional yang dapat dilaksanakan dengan efisien dan efektif, serta ketaatan pada hukum dan peraturan.

Prinsip penting pengendalian internal adalah menetapkan tanggung jawab kepada karyawan tertentu. Kontrol paling efektif bila hanya satu orang yang bertanggung jawab atas tugas yang diberikan. Perusahaan umumnya merancang sistem pengendalian internal mereka untuk memberikan kepastian yang memadai mengenai pengamanan aset dan keandalan catatan akuntansi yang tepat. Konsep jaminan yang masuk akal didasarkan pada premis bahwa biaya untuk menetapkan prosedur pengendalian tidak boleh melebihi keuntungan yang diharapkan.

Salah satu penelitian sebelumnya bertujuan mengevaluasi penerapan sistem pengendalian internal yang dilakukan oleh PTN X sesuai dengan ketentuan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah yang diatur dalam Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008. Penelitian dilakukan dengan metode observasi arsip data, wawancara semi terstruktur, dan partisipasi. Hasil penelitian menunjukkan, secara umum sistem pengendalian internal PTN X telah dijalankan dengan baik dan sesuai dengan SPIP. Namun demikian, perlu pembenahan dalam aspek layanan pengadaan barang dan jasa, dokumentasi penilaian resiko, dan pengembangan aplikasi (Zamzami dan Faiz, 2015).

Pengendalian internal terdiri dari semua metode dan tindakan terkait yang diadopsi dalam sebuah organisasi untuk melindungi aset, meningkatkan keandalan catatan akuntansi, meningkatkan efisiensi operasi, dan memastikan kepatuhan

undang-undang dan peraturan. Sistem pengendalian internal menurut al. (2014:335) memiliki lima komponen utama seperti yang tercantum di



1. Lingkungan kontrol. Adalah tanggung jawab manajemen puncak untuk memperjelas bahwa organisasi menghargai integritas dan bahwa aktivitas tidak etis tidak akan ditolerir. Komponen ini sering disebut sebagai "*tone at the top*".
2. Penilaian beresiko. Perusahaan harus mengidentifikasi dan menganalisa berbagai faktor yang menimbulkan risiko bagi bisnis dan harus menentukan bagaimana mengelola risiko tersebut.
3. Aktivitas pengendalian. Untuk mengurangi terjadinya kecurangan, manajemen harus merancang kebijakan dan prosedur untuk mengatasi risiko spesifik yang dihadapi perusahaan.
4. Informasi dan Komunikasi. Sistem pengendalian internal harus menangkap dan mengkomunikasikan semua informasi terkait baik ke bawah maupun ke atas organisasi, serta mengkomunikasikan informasi ke pihak eksternal yang sesuai.
5. Monitoring. Sistem pengendalian internal harus dipantau secara berkala untuk kecukupannya. Defisiensi signifikan perlu dilaporkan ke manajemen puncak dan/atau dewan direksi.

Kontek organisasi non-profit, pengendalian internal akan didefinisikan sebagai proses yang dibawa oleh orang-orang dari struktur organisasi dari atas ke bawah yang dirancang untuk memberikan keyakinan memadai bahwa tujuan organisasi untuk memaksimalkan pelayanan akan tercapai (Naz'aina, 2015). Studi sebelumnya memberikan bukti bahwa sistem pengendalian internal memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap *good governance* dan kinerja (Mihaela dan Lulian, 2012). Sarbanes Oxley bisa menjadi model bagi perusahaan yang tidak diwajibkan melapor, namun ingin memperbaiki sistem pengendalian internalnya. Mihaela dan Lulian (2012) mengemukakan pengendalian internal entitas bertujuan untuk memastikan:



- Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan;
- Keputusan yang dibuat oleh manajemen perusahaan;
- Fungsi yang tepat dari aktivitas internal perusahaan;
- Keandalan informasi keuangan;

5. Efektivitas operasinya;
6. Efisien penggunaan sumber daya;
7. Pencegahan dan pengendalian risiko tidak mencapai target.

Pengendalian internal mencakup rencana organisasi dan seluruh metode koordinasi dan ukuran yang diadopsi dalam suatu usaha atau bisnis untuk melindungi aset-aset, memeriksa akurasi dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi kegiatan dan kepatuhan pada kebijakan manajerial yang telah ditetapkan. Pemerhati pengorganisasian memandang pengendalian internal sebagai salah satu fungsi manajemen yang penting. Pengendalian internal dipahami sebagai usaha untuk dapat tercapainya tujuan organisasi.

Pengendalian internal yang digunakan dalam sebuah entitas merupakan faktor yang menentukan keadilan laporan keuangan yang dihasilkan oleh entitas tersebut. Pengendalian internal sebagai suatu sarana yang diciptakan oleh dan untuk kepentingan organisasi. Penerapan peraturan pemerintah ini di lingkungan pemerintah merupakan suatu wujud komitmen pemerintah untuk membangun tata kelola pemerintahan yang baik. Sistem pengendalian internal tersebut berguna untuk mengendalikan kegiatan pemerintah dalam rangka mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel.

Mihaela dan Iulian (2012) menganalisis pernyataan mengenai pengendalian internal dalam tata kelola perusahaan yang terdaftar di Bucharest Stock Exchange. Pengendalian internal yang efektif mengarah pada penyajian laporan keuangan secara adil dan dengan demikian meningkatkan kepercayaan para pemangku kepentingan terhadap laporan keuangan. Tata kelola perusahaan menuntut untuk memantau manajemen antara lain harus memastikan integritas sistem pelaporan

keuangan, untuk memastikan bahwa ada kontrol yang memadai untuk risiko termasuk pengendalian keuangan dan kepatuhan terhadap undang-  
mihaela dan Iulian, 2012). Shanmugam *et al.* (2012) menemukan



pengendalian internal yang tinggi meningkatkan akuntabilitas keuangan perusahaan kecil menengah di Malaysia.

Tujuan utama sistem pengendalian internal yang efektif menurut Akuntan Publik (AICPA) meliputi. 1) Efektivitas dan efisiensi operasi: Tujuan ini ditujukan pada tujuan bisnis dasar entitas, termasuk tujuan kinerja dan profitabilitas dan pengamanan sumber daya, 2) Keandalan pelaporan keuangan: Hal ini berkaitan dengan penyusunan laporan keuangan yang dapat diandalkan dan terkondensasi dan memilih data keuangan yang berasal dari pernyataan tersebut, seperti laporan laba rugi, yang dilaporkan ke publik, 3) Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku: Hal ini memerlukan kepatuhan terhadap undang-undang dan peraturan yang menjadi subjek suatu entitas (Gina *et al.*, 2014).

Salah satu tujuan dari Pengendalian Internal adalah menghasilkan informasi yang andal baik berupa informasi keuangan ataupun informasi andal non keuangan. Standart Pengendalian Internal yang banyak digunakan di beberapa negara dan juga di adopsi oleh Indonesia adalah standart pengendalian internal yang dikemukakan oleh *The Committee of Sponsoring*. Pemberlakuan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) tersebut didasari kebutuhan akan adanya suatu sistem yang dapat memberikan keyakinan memadai bahwa penyelenggaraan kegiatan pada suatu instansi pemerintah dapat mencapai tujuan secara efisien dan efektif, melaporkan pengelolaan keuangan secara andal, mengamankan aset negara, dan mendorong ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (Sari, 2012b).

Dzomira (2014) menyajikan hubungan pengendalian internal secara umum seperti lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi dan pemantauan dengan pengelolaan risiko dalam sebuah

laba (Dzomira, 2014). Simons (1987) menemukan bahwa perusahaan yang berbeda menggunakan sistem kontrol mereka secara berbeda menyebabkan pengaruh yang signifikan terhadap kinerja perusahaan.

Internal menurut Moeller adalah proses yang diimplementasikan oleh



manajemen, yang dirancang untuk memberikan keyakinan memadai tentang 6 hal, yaitu: 1) Informasi keuangan dan operasional yang dapat diandalkan, 2) Kepatuhan terhadap rencana dan peraturan kebijakan, prosedur, undang-undang, peraturan, dan peraturan, 3) Pengamanan asset, 4) Efisiensi operasional, 5) Pencapaian misi, tujuan dan sasaran yang mapan untuk operasi dan program perusahaan, 6) Integritas dan nilai etika (Moeller, 2009).

Pengendalian manajemen menurut Mardiasmo (2009:45) meliputi beberapa aktivitas, yaitu: 1) Perencanaan, 2) Koordinasi antar berbagai bagian dalam organisasi, 3) Komunikasi informasi, 4) Pengambilan keputusan, 4) Memotivasi orang-orang dalam organisasi agar berperilaku sesuai dengan tujuan organisasi, dan 5) Pengendalian Penilaian kinerja. Pengendalian internal melibatkan aparatur kontrol perusahaan tertinggi dan pemegang saham perusahaan, sedangkan kontrol eksternal dapat didefinisikan sebagai kekuatan di pasar atau cabang, lingkungan yang kompetitif atau peraturan bisnis negara. Pembagian analitis semacam itu penting saat menganalisis perusahaan industri atau lainnya, karena sikap mengendalikan ini membuatnya lebih spesifik dan tepat (Lakis dan Giriunas, 2012).

Beberapa aspek umum dari sistem pengendalian internal, termasuk memastikan informasi yang andal dan komprehensif, melindungi properti dan dokumen, untuk memastikan kinerja ekonomi yang efektif, tetap berpegang pada prinsip-prinsip akuntansi dan menyajikan catatan keuangan yang andal, mematuhi undang-undang dan tindakan eksekutif, peraturan perusahaan dan memastikan pengendalian risiko yang efektif (Lakis dan Giriunas, 2012).

Rusnindita *et al.* (2017) menguji secara empiris faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kualitas sistem pengendalian internal pemerintah dengan

n teori yang digunakan adalah teori pelayanan, dan berhasil bahwa dukungan pemimpin, kualitas audit intern, dan budaya organisasi terhadap kualitas sistem pengendalian internal pemerintah, namun tidak menunjukkan bahwa *good governance* dan kompetensi sumber daya



manusia berpengaruh terhadap kualitas sistem pengendalian internal pemerintah. Hal ini dimungkinkan bahwa *good governance* itu sendiri sebenarnya yang dipengaruhi oleh pengendalian internal itu sendiri.

Magu dan Kibati (2016) mengemukakan pengendalian internal mencakup mulai dari persiapan, memverifikasi dan mendistribusikan ke berbagai tingkat manajemen laporan dan analisis terkini yang memungkinkan para eksekutif untuk mempertahankan kontrol atas berbagai aktivitas dan fungsi yang dilakukan di sebuah organisasi besar. Peraturan perusahaan umumnya mensyaratkan pemisahan antara kepemilikan dan pengelolaan suatu entitas. Pemilik biasanya mempercayakan sumber daya mereka di tangan manajer. Manajer biasanya melapor kepada pemilik mengenai hasil penatalayanan mereka atas sumber daya yang dipercayakan kepada mereka melalui media yang disebut laporan keuangan (Magu dan Kibati, 2016).

Berdasarkan kerangka terpadu pengendalian internal yang dikeluarkan oleh COSO, organisasi diharapkan dapat mengembangkan sistem pengendalian internal yang dapat beradaptasi dengan perubahan dalam lingkungan operasi dan bisnis, untuk mengurangi risiko sampai batas tertentu dan untuk mendukung keputusan-membuat dan mengelola sebuah organisasi yang baik (Yudianti dan Suryandari, 2015). Pengendalian internal sangat terkait dengan lingkungan dan sumber daya yang ada dalam organisasi hal ini disebabkan dalam penerapan pengendalian internal.

## 2.2 Tinjauan Empiris

Beberapa penelitian sebelumnya mengenai pengendalian internal, komitmen organisasi, budaya organisasi, kompetensi sumber daya manusia, dan *good*



yang merupakan variabel penelitian ini dengan kasus dan hubungan  
ada telah dilakukan oleh penelitian terdahulu antara lain Ibrahim *et al.*  
usaha untuk mengetahui pengaruh variabel pengendalian internal  
kerja keuangan di antara lima institusi kesehatan di wilayah barat Ghana  
menggunakan model regresi logistik tertata untuk sampel lima puluh (50)

responden. Ibrahim *et al.* (2017) menemukan hubungan positif antara kontrol internal dan kinerja keuangan. Tapi hanya tiga variabel kontrol (Pengendalian aktivitas, penaksiran risiko, dan monitoring) yang tetap signifikan dengan nilai p kurang dari 5%. Penelitian lebih lanjut lagi masih dibutuhkan untuk melihat variabel kontrol lainnya berperan.

Lagat *et al.* (2016) menyimpulkan bahwa kegiatan pengendalian dan pemantauan teknologi komunikasi informasi, secara signifikan mempengaruhi pengelolaan keuangan sebagaimana ditunjukkan oleh analisis ini. Aktivitas kontrol dan pemantauan ICS secara signifikan memprediksi perubahan dalam pengelolaan keuangan, sedangkan lingkungan kontrol dan informasi dan komunikasi tidak secara signifikan memprediksi perubahan dalam manajemen keuangan di pemerintah kabupaten Baringo di Kenya.

Dineshkumar dan Kogulacumar (2011) mencoba untuk melihat sejauh mana pengaruh sistem pengendalian internal terhadap kinerja PT. Telecom Sri Lanka. Data primer dan data sekunder digunakan untuk penelitian ini, namun studi hanya bergantung pada teknik pengumpulan data primer. Teknik pengumpulan data primer yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner, wawancara dan observasi. Sampel dipilih dari staf PT. Telecom Sri Lanka. Jadi, enam puluh (60) karyawan perusahaan terpilih. Analisis Persentase, Korelasi dan SWOT adalah alat utama yang digunakan dalam analisis. Temuan penelitian ini menunjukkan ada hubungan yang kuat antara sistem pengendalian internal dan kinerja organisasi PT. Telecom Sri Lanka. Kontrol internal dalam PT. Telecom Sri Lanka akan menghasilkan kinerja organisasi yang tinggi di masa depan.

Feng *et al.* (2009) menemukan bahwa implikasi dari kualitas pengendalian

tidak hanya pada pendapatan yang dilaporkan, yang telah diperiksa namun juga mungkin memengaruhi laporan internal yang digunakan manajemen untuk merencanakan pendapatan. Sejalan dengan ini, ditemukan



bahwa di dalam perusahaan yang memiliki pengendalian internal yang tidak efektif, memiliki akurasi peramalan manajemen secara signifikan lebih rendah.

Rashid *et al.* (2003) membahas pengaruh budaya perusahaan dan komitmen organisasional terhadap kinerja keuangan perusahaan Malaysia. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ada hubungan yang signifikan antara budaya perusahaan dan komitmen organisasional. Baik jenis budaya organisasi memiliki pengaruh terhadap kinerja keuangan perusahaan-perusahaan tersebut. Peran dari budaya organisasi dan komitmen organisasi yang kuat cenderung memperkuat kinerja organisasi dalam mencapai tujuan mereka.

Afiah dan Rahmatika (2014) melakukan penelitian tentang hubungan kompetensi apratur dan pengendalian internal pada kualitas pelaporan keuangan terhadap implementasi *good governance* di 70 SKPD. Hasil penelitian menunjukkan Kompetensi Aparatur dan Pengendalian Internal memiliki pengaruh yang signifikan terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan, parsial dan simultan. Selanjutnya ditemukan bahwa Kualitas Pelaporan Keuangan berimplikasi pada *Good Government Governance*. Kompetensi aparatur dan pengendalian internal menjadi salah satu faktor yang memengaruhi penerapan dari tata kelola yang baik.

Rusnindita *et al.* (2017) menguji faktor-faktor penentu dari kualitas sistem pengendalian internal dengan menggunakan beberapa konstruksi yang terdiri dari dukungan pemimpin, kualitas audit internal, *good governance*, kompetensi sumber daya manusia, dan budaya organisasi. Data dianalisis berdasarkan Partial Least Square (PLS). Menunjukkan bahwa para pemimpin mendukung, kualitas audit internal, dan budaya organisasi memengaruhi kualitas sistem pengendalian internal pemerintah. Penelitian ini tidak dapat memperlihatkan kompetensi sumber daya

memengaruhi kualitas sistem pengendalian internal pemerintah. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian sebelumnya oleh Afiah dan Rahmatika (2014).

de dan Bashir (2015) menguji pengaruh pengawasan internal terhadap jawaban keuangan dewan pemerintah daerah di Nigeria. Hasil yang



ditemukan menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal sangat penting untuk pertanggungjawaban keuangan yang baik di dewan daerah pemerintah daerah di Nigeria. Penelitian yang mendukung pengendalian internal sangat penting untuk akuntabilitas dan transparansi keuangan semakin banyak yang mengemukakannya.

Nuryanto dan Afiah (2013) menguji pengaruh kompetensi aparatur, pemanfaatan teknologi informasi dan pengendalian internal terhadap kualitas pelaporan keuangan di unit kerja Pemprov DKI Jakarta. Penelitian ini menunjukkan bahwa secara simultan ada pengaruh positif kompetensi aparatur, pemanfaatan teknologi informasi dan pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan. Secara parsial, kompetensi aparatur berpengaruh dominan terhadap kualitas laporan keuangan. Kompetensi aparatur menjadi faktor yang sangat memengaruhi kualitas laporan keuangan yang merupakan salah satu unsur dari *good governance*.

Al-Zwyalif (2015) menguji peran elemen pengendalian internal: pengendalian lingkungan, penilaian risiko, pengendalian kegiatan, komunikasi dan informasi, dan pemantauan, dalam meningkatkan pilar tata kelola perusahaan, yaitu: akuntabilitas, kewajaran, tanggung jawab, dan transparansi. Studi ini juga berusaha untuk menentukan sejauh mana komitmen ini berkontribusi untuk memperkuat pilar-pilar ini dalam konteks perusahaan asuransi Yordania. Studi ini menunjukkan bahwa komitmen terhadap semua elemen pengendalian internal berkontribusi terhadap penguatan pilar tata kelola perusahaan pada tingkatan yang tinggi. Studi ini juga menunjukkan bahwa komitmen terhadap setiap elemen pengendalian internal berkontribusi untuk memperkuat pilar tata kelola perusahaan pada tingkatan yang tinggi. Hasil ini menunjukkan bahwa pengendalian internal memiliki peran penting dalam meningkatkan pilar tata kelola perusahaan di perusahaan asuransi Yordania,

silan tata kelola perusahaan mensyaratkan kepatuhan terhadap semua pengendalian internal. Komitmen organisasi sangat memengaruhi dalam pengendalian internal dalam organisasi.



Sari (2012) menguji dan menganalisis pengaruh sistem kontrol internal pemerintah, pelaksanaan standart akuntansi pemerintah, penyelesaian temuan audit terhadap kualitas laporan keuangan daerah dan implikasinya terhadap prinsip *Good Government Governance*. Sistem pengendalian intern pemerintah, implementasi standar akuntansi pemerintahan, penyelesaian temuan audit dan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap penerapan prinsip-prinsip tata kelola pemerintahan yang baik. Pengendalian internal yang baik akan membuat prinsip-prinsip tata kelola dapat lebih baik juga.

Warongan *et al.* (2014) menguji dan menganalisa efek dari keefektifan mediasi dari sistem pengendalian internal dari kompetensi sumber daya manusia dan opini audit tahun sebelumnya terhadap kualitas laporan keuangan. Hasil penelitian menyimpulkan bahwa ada pengaruh mediasi efektifitas sistem pengendalian intenal yang signifikan terhadap kompetensi sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan. Di sisi lain, ditemukan adanya pengaruh mediasi efektifitas sistem pengendalian internal signifikan terhadap opini audit terhadap kualitas laporan keuangan melalui. Peran pengendalian internal sebagai mediasi sangat memengaruhi kualitas laporan keuangan yang juga akan memengaruhi *good governance*.

Murhaban (2010) menguji dan menganalisis pengaruh dari pengendalian internal, audit internal dan komitmen organisasi terhadap tata kelola pemerintahan yang baik serta implikasinya terhadap kinerja pemerintahan daerah. Penelitian ini menunjukkan adanya hubungan antara pengendalian internal, audit internal dan komitmen organisasi, dan baik secara simultan maupun parsial pengendalian internal, audit internal dan komitmen organisasi memengaruhi tata kelola

n. Peningkatan tata kelola yang baik sangat penting juga didukung oleh pengendalian internal dan komitmen organisasi dalam organisasi



Fadillah (2011) menunjukkan bahwa secara simultan dan parsial implementasi pengendalian internal dan penerapan manajemen kualitas secara signifikan memengaruhi penerapan *good governance* baik secara langsung maupun tidak langsung. Antara kedua variabel eksogen ini, implementasi pengendalian internal memberikan kontribusi yang lebih besar terhadap kinerja organisasi. Pelaksanaan pengendalian internal yang optimal akan cenderung meningkatkan implementasi dari *good governance*.

Effendi (2009) mempelajari dan mengkaji tentang pengawasan fungsional daerah, pengendalian internal, penerapan *good governance* dan kinerja kepala daerah. Hasil penelitian menunjukkan pengawasan fungsional daerah dan pengendalian internal berpengaruh positif terhadap *good governance*, serta pengawasan fungsional daerah, pengendalian internal dan *good governance* berpengaruh positif terhadap kinerja dinas.

Suyono dan Hariyanto (2012) menguji hubungan antara pengendalian internal, audit internal, dan komitmen organisasi terhadap *good governance*. Temuan menunjukkan bahwa pengendalian internal, audit internal, dan komitmen organisasi memiliki hubungan positif yang signifikan dengan tata pemerintahan yang baik. Artinya, ketika pemerintah daerah provinsi Jawa Tengah menerapkan pengendalian internal secara efektif, mengaudit komitmen organisasi internal dan tinggi, hal tersebut membuat praktik tata pemerintahan yang baik meningkat. Penelitian-penelitian sebelumnya yang telah dilakukan oleh peneliti lain, dan dapat disimpulkan orisinalitas penelitian pada disertasi ini adalah peran pengendalian internal sebagai mediasi atau intervening dalam menghubungkan antara komitmen organisasi, budaya organisasi, dan kompetensi sumber daya manusia terhadap *good*

