

# **DISERTASI**

## **DETERMINAN KINERJA APARAT PENGAWASAN INTERN PEMERINTAH (APIP) (Studi pada Inspektorat Kota Tangerang)**

**TUBAGUS SANI SONIAWAN  
A033212025**



**PROGRAM DOKTOR ILMU MANAJEMEN  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS HASANUDDIN  
MAKASSAR  
2024**

# **DISERTASI**

## **DETERMINAN KINERJA APARAT PENGAWASAN INTERN PEMERINTAH (APIP) (Studi pada Inspektorat Kota Tangerang)**

Disusun dan diajukan oleh :

**TUBAGUS SANI SONIAWAN  
A033212025**



**PROGRAM DOKTOR ILMU MANAJEMEN  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS HASANUDDIN  
MAKASSAR  
2024**

# LEMBAR PENGESAHAN DISERTASI

## Determinan Kinerja Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) (Studi Pada Inspektorat Kota Tangerang)

disusun dan diajukan oleh:

**Tubagus Sani Soniawan**  
**A033212025**

telah dipertahankan dihadapan Panitia Ujian yang dibentuk dalam rangka  
Penyelesaian Studi Program Doktor Program Studi Manajemen  
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin  
pada tanggal 30 September 2024  
dan dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui,

Promotor



**Prof. Dr. Syamsu Alam, S.E., M.Si**  
NIP 196007031992031001

Ko-Promotor



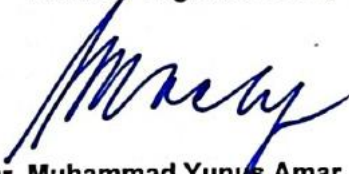
**Prof. Dr. Musran Munizu, S.E., M.Si, M.A.P**  
NIP 197509092000121001

Ko-Promotor



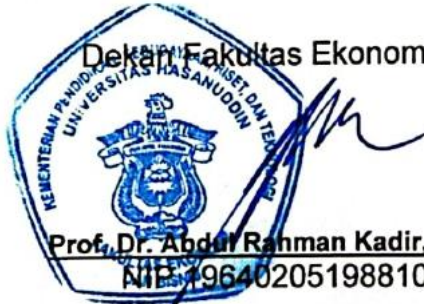
**Dr. Muhammad Toaha, S.E., M.BA**  
NIP 196012311986011008

Ketua Program Studi,



**Prof. Dr. Muhammad Yunus Amar, S.E., MT**  
NIP 196012311988111002

Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis,



**Prof. Dr. Abdul Rahman Kadir, SE., M.Si., CIPM**  
NIP 196402051988101001

## PERNYATAAN KEASLIAN

Yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Tubagus Sani Soniawan  
No. Induk Mahasiswa : A033212025  
Program Studi : Manajemen  
Jenjang Pendidikan : Doktor (S3)  
Fakultas : Ekonomi dan Bisnis Unhas

Menyatakan dengan ini bahwa karya tulisan saya berjudul:

**Determinan Kinerja Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP)(Studi Pada Inspektorat Kota Tangerang).**

Adalah karya tulisan saya sendiri dan bukan merupakan pengambilan alihan tulisan orang lain bahwa Disertasi yang saya tulis ini benar-benar merupakan hasil karya saya sendiri.


Apabila dikemudian hari terbukti atau dapat dibuktikan bahwa sebagian atau keseluruhan Disertasi ini hasil karya orang lain, maka saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut.

Demikian surat pernyataan ini saya buat dengan sebenar-benarnya.

Makassar, / /2024

embuat pernyataan,



  
Tubagus Sani Soniawan



## ABSTRAK

TUBAGUS SANI SONIAWAN.. *Determinan Kinerja Aparatur Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) Studi pada inspektorat Kota Tangerang (dibimbing oleh Syamsu Alam, Musran Munizu dan Muhammad Toaha).*

Penelitian mengenai hubungan kinerja Aparatur Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) pada Inspektorat Kota Tangerang yang terdiri atas 2 Jabatan Fungsional Auditor (IFA) dan Pengawas Penyelenggara Urusan Pemerintahan Daerah (P2UPO) dengan independensi, integritas dan gaya kepemimpinan sebagai variabel independen yang dimediasi oleh Komitmen Organisasi. Penelitian ini bertujuan menguji dan menganalisis pengaruh independensi, integritas dan gaya kepemimpinan yang dimediasi oleh komitmen organisasi. Pengujian data dilakukan memakai metode *Partial Least Square Structure Equation Model* (PLS-SEM) dan reliabilitas diukur melalui Cronbach's Alpha dan Composite Reliability. Adapun komitmen organisasi dipilih sebagai mediasi disebabkan sebagian besar pegawai pada inspektorat telah bekerja lebih dari 5 tahun. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tidak semua variabel independen berpengaruh langsung terhadap kinerja APIP dan tidak semua variabel independen yang dimediasi oleh komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap Kinerja APIP.

Kata kunci: aparaturnya pengawasan intern pemerintah (APIP), kinerja APIP, independensi, integritas, gaya kepemimpinan, komitmen organisasi.



## ABSTRACT

TUBAGUS SANI SONIAWAN. *Determinants of Performance of Government Internal Audit Apparatus (APIP): A Study in Inspectorate of Tangerang City* (supervised by Syamsu Alam, Musran Munizu and Muhammad Toaha).

Research regarding the relationship between the performance of the Government Internal Audit Apparatus (APIP) in the Inspectorate of Tangerang City which consists of 2 Auditor Functional Positions (IFA) and Supervisor of Regional Government Affairs (P2UPD) with the independence, integrity and leadership style as the independent variables mediated by the organizational commitment. The research aims to examine and describe the influence of the independence, integrity and leadership style which is mediated by the organizational commitment. Data testing was carried out using the Partial Least Square Structure Equation Model (PLS-SEM) method and the reliability was measured using Cronbach's Alpha and Composite Reliability. The organizational commitment was selected as the mediation because most of the employees in the inspectorate have worked for more than 5 years. The research result indicates that not all independent variables have the direct effect on APIP performance and not all independent variables which are mediated by the organizational commitment have the significant effect on APIP performance.

Key words: Government Internal Audit Apparatus (APIP), APIP performance, independence, integrity, leadership style, organizational commitment



## PRAKATA

*Bismillahirrahmanirrahim*

*Assalamualaikum Wr. Wb.*

Puji syukur penulis panjatkan ke hadirat Allah SWT atas limpahan berkah dan hidayah-NYA sehingga penulis dapat menyelesaikan disertasi yang berjudul **"DETERMINASI KINERJA APARAT PENGAWASAN INTERN PEMERINTAH (APIP) Studi pada INSPEKTORAT KOTA TANGERANG"**. Penyusunan disertasi ini dibuat sebagai salah satu syarat penyelesaian pendidikan program Doktor (S3) Fakultas Ekonomi dan Bisnis (FEB) pada Universitas Hasanudin Makasar.

Penulis menyadari sepenuhnya bahwa penulisan disertasi ini dapat diselesaikan melalui proses yang panjang dan penulis mengucapkan terimakasih dan penghargaan setinggi-tingginya bagi para pihak yang telah membantu penyelesaian disertasi ini yaitu :

1. Bapak Prof. Dr. SYAMSU ALAM, SE. M.Si selaku Promotor yang telah memberikan motivasi dan bimbingan dalam menyelesaikan seluruh tahapan dalam penyusunan disertasi ini;
2. Prof. Dr. MUSRAN MUNIZU, SE, M.Si selaku Co-Promotor yang telah dengan sabar memberikan masukan dan wawasan terkait materi dalam disertasi ini;
3. Dr. MOHAMAD TOAHA, SE, M.BA selaku Co-Promotor yang telah dengan tenang memberikan koreksi atas kelemahan disertasi ini;
4. Kawan-kawan seperjuangan mahasiswa Program Doktor Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanudin khususnya Kelas C Tangerang yang telah secara solid untuk saling memotivasi sehingga dapat secara bersama menyelesaikan studi ini.

Secara khusus penulis mengucapkan terimakasih yang tidak terhingga kepada ibunda Ratu Tetty Zainab yang selalu mendo,akan untuk kelancaran penulis dalam menyelesaikan disertasi ini dan untuk istri tercinta Hastuti Handayani, M.AP serta anak-anaku tersayang yaitu Ratu Annisa Syifa Qatrunada dan Ratu Annisa Zhafira Salsabila karena atas doa dan kesabarannya sehingga penulis memiliki keyakinan dan motivasi untuk menuntaskan penyusunan disertasi dan menyelesaikan studi ini.

Penulis menyadari bahwa disertasi ini masih memerlukan saran dan perbaikan, oleh karena itu penulis menerima dengan lapang dada atas saran dan

koreksi demi kesempurnaan disertasi ini. Semoga Allah SWT memberikan kemudahan kepada kita semua untuk senantiasa mengimplementasikan ilmu yang didapat melalui pendidikan program doktoral khususnya pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis pada Universitas Hasanudin ini bagi kesejahteraan dan kemajuan Indonesia tercipta.

Wassalamualaikum Wr. Wb.

Makasar, September 2024

Penulis



# DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN SAMPUL .....	i
HALAMAN JUDUL .....	ii
HALAMAN PERSETUJUAN.....	iii
PRAKATA .....	iv
DAFTAR ISI .....	v
DAFTAR TABEL.....	viii
DAFTAR GAMBAR .....	ix
DAFTAR LAMPIRAN.....	x
<b>BAB I PENDAHULUAN .....</b>	<b>1</b>
1.1 Latar Belakang .....	1
1.2 Rumusan Masalah.....	9
1.3 Tujuan Penelitian .....	10
1.4 Kegunaan Penelitian .....	11
1.4.1 Kegunaan Teoritis .....	11
1.4.2 Kegunaan Praktis .....	11
1.5 Sistematika Penulisan .....	12
<b>BAB II TINJAUAN PUSTAKA .....</b>	<b>14</b>
2.1 Tinjauan Teori dan Konsep .....	14
2.1.1 <i>Attribution Theory</i> .....	14
2.1.2 Kinerja Auditor .....	16
2.1.3 Independensi Auditor.....	19
2.1.4 Integritas Auditor.....	22
2.1.5 Gaya Kepemimpinan .....	25
2.1.6 Komitmen Organisasi .....	29
2.2 Tinjauan Empiris .....	
<b>BAB III KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS .....</b>	
3.1 Kerangka Pemikiran dan Hipotesis.....	34
3.2 Hipotesis.....	35
<b>BAB IV METODE PENELITIAN .....</b>	<b>48</b>
4.1 Rancangan Penelitian.....	48
4.2 Lokasi dan Waktu Penelitian .....	48
4.3 Populasi, Sampel, dan Teknik Pengambilan Sampel .....	49
4.4 Jenis dan Sumber Data .....	51
4.5 Metode Pengumpulan Data .....	51
4.6 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional .....	52
4.7 Instrumen Penelitian .....	54
4.8 Teknik Analisis Data .....	54
4.9 Uji Kualitas Data .....	54
4.10 Metode Analisis Data.....	56
4.11 Uji Hipotesis.....	57

<b>BAB V HASIL PENELITIAN .....</b>	<b>60</b>
5.1 Deskripsi Data .....	60
5.2 Deskripsi Variabel Penelitian .....	66
5.3 Pengujian Asumsi Klasik.....	68
5.4 Uji Hipotesis.....	71
<b>BAB VI PEMBAHASAN.....</b>	<b>80</b>
6.1 Independensi auditor terhadap kinerja auditor .....	81
6.2 Integritas auditor terhadap kinerja auditor .....	82
6.3 Gaya kepemimpinan terhadap kinerja auditor.....	83
6.4 Independensi auditor terhadap komitmen organisasi .....	85
6.5 Integritas auditor terhadap komitmen organisasi.....	86
6.6 Gaya kepemimpinan terhadap komitmen organisasi .....	88
6.7 Komitmen organisasi terhadap kinerja auditor .....	89
6.8 Komitmen Organisasi memoderasi pengaruh independensi Terhadap kinerja auditor .....	
6.9 Komitmen Organisasi memoderasi pengaruh independensi Terhadap kinerja auditor .....	
6.10 Komitmen Organisasi memoderasi pengaruh independensi Terhadap kinerja auditor .....	93
<b>BAB VII PENUTUP .....</b>	<b>95</b>
7.1 Kesimpulan .....	95
7.2 Implikasi penelitian.....	98
7.3 Keterbatasan .....	99
7.4 Saran .....	99
<b>DAFTAR PUSTAKA .....</b>	<b>100</b>

## DAFTAR TABEL

Tabel		Halaman
1.1	Hasil rekapitulasi data dari tahun 2016-2022.....	9
1.2	Komposisi Auditor Inspektorat Kota Tangerang.....	10
4.1	Daftar sampel penelitian .....	55
4.2	Operasional Variabel .....	58
4.3	Pengujian Model Pengukuran .....	61
4.2	Kriteria Pengujian Model Struktural .....	63
5.1	Tingkat pengembalian kuesioner .....	66
5.2	Karakteristik responden penelitian.....	66
5.3	Deskripsi variabel independensi auditor .....	68
5.4	Deskripsi variabel integritas auditor .....	68
5.5	Deskripsi variabel gaya kepemimpinan .....	69
5.6	Deskripsi variabel kinerja auditor .....	70
5.7	Deskripsi variabel komitmen organisasi.....	71
5.8	Hasil Uji Goodness of Fit (GoF).....	73
5.9	Hasil Analisis Nilai Factor Loading.....	75
5.10	Hasil Analisis Nilai Factor Loading Re-Run .....	77
5.11	Hasil Analisis NilaiAverage Variance Extracted .....	78
5.12	Hasil Analisis Validitas Diskriminan .....	80
5.13	Hasil Analisis Reliabilitas Variabel.....	82
5.14	Hasil Analisis Terhadap R-Squared.....	83
5.15	Hasil Pengujian Hipotesis .....	85
6.1	Ringkasan hasil penelitian .....	89

## DAFTAR GAMBAR

Gambar		Halaman
3.1	Kerangka pemikiran.....	36
3.2	Kerangka model penelitian .....	37
4.1	Model PLS SEM .....	63
5.1	Hasil Analisis Nilai Factor Loading.....	75
5.2	Hasil Analisis Nilai Average Variance Extracted .....	79
5.3	Hasil Uji R-Squared .....	84

## DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran		Halaman
1	Kuesioner penelitian .....	i
2	Uji Validitas dan Reabilitas .....	vii



# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang**

Saat ini birokrasi dituntut untuk dapat bergerak lebih lincah, dinamis, bersih, dan akuntabel sehingga mampu beradaptasi pada perubahan yang bergerak dengan cepat dan penuh ketidakpastian. Salah satu faktor pengungkit untuk mencapai sasaran tersebut adalah dengan melakukan penguatan dibidang pengawasan, yaitu dengan memperkuat Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) (Setyadi.2021). Dalam Peraturan Presiden Nomor 16 tahun 2018 Pasal 1 angka 22 yang dimaksud dengan Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) adalah Aparat yang melakukan pengawasan melalui audit, reviu, pemantauan, evaluasi, dan kegiatan pengawasan lain terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi pemerintah.

Selanjutnya dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 mengenai Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), Pasal 48 menyebutkan bahwa APIP melakukan pengawasan intern melalui: a.audit; b.reviu; c.evaluasi; d.Pemantauan; dan e.Kegiatan pengawasan lainnya. Berdasarkan tujuan auditnya, audit dikelompokkan ke dalam: (a) audit keuangan; (b) audit operasional atau audit kinerja; dan (c) audit dengan tujuan tertentu. Audit keuangan adalah audit atas laporan keuangan, bertujuan untuk memberikan informasi kepada pihak-pihak yang berkepentingan tentang kesesuaian antara laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen pemerintah dengan standar akuntansi yang berlaku, yakni Standar Akuntansi Pemerintahan/SAP. Audit kinerja adalah audit atas pengelolaan keuangan negara yang mengarah pada kesesuaiannya dengan aspek keekonomian, keefisienan, dan efektivitasnya. Audit dengan tujuan tertentu adalah audit

yang ditujukan untuk meyakini kesesuaian pelaksanaan kegiatan, program, atau hal lain yang tidak termasuk dalam kategori audit keuangan dan audit operasional/kinerja

Inspektorat sebagai Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) mempunyai fungsi memberi keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas pencapaian tujuan penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah, memberikan peringatan dini serta meningkatkan efektivitas manajemen risiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah serta memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah (Tolo *et al*,2018).

Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) merupakan lembaga yang mempunyai tugas pokok dan fungsi melakukan pengawasan (Rahmah, 2020). Selain itu APIP diharapkan dapat berperan sebagai mitra strategis (*strategic partner*) yang membantu pimpinan dan jajaran manajemen dalam menyelesaikan berbagai masalah penyelenggaraan pemerintahan. Bahkan *best practice* audit internal terkini, mendorong unit audit intern untuk menjadi *trusted advisor* bagi organisasi dalam menghadapi beragam permasalahan serta mengantisipasi berbagai risiko yang mungkin terjadi. (Setyadi.2021).

Secara teknis pelaksanaan tugas APIP dilakukan oleh Pegawai Negeri Sipil yang memiliki kompetensi sebagai Auditor. Auditor adalah jabatan yang mempunyai ruang lingkup, tugas, tanggung jawab, dan wewenang untuk melakukan Pengawasan Intern pada instansi pemerintah, lembaga dan/atau pihak lain yang di dalamnya terdapat kepentingan negara sesuai dengan peraturan perundang-undangan, yang diduduki oleh Pegawai Negeri Sipil dengan hak dan kewajiban yang diberikan secara penuh oleh pejabat yang berwenang. Pengertian Auditor sebagaimana dimaksud di atas mencakup Jabatan Fungsional Auditor (JFA) dan Jabatan Fungsional Pengawas

Penyelenggara Urusan Pemerintahan di Daerah (JFP2UPD) yang berkedudukan sebagai pelaksana teknis fungsional bidang pengawasan di lingkungan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah. (SAIPI.2021)

Seorang auditor dengan auditor lainnya memiliki kinerja yang berbeda. Perbedaan kinerja tersebut dapat dipengaruhi oleh faktor eksternal dan faktor internal. Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian yang dilakukan Dariana & Refina (2020) yang dalam penelitiannya mengungkapkan beberapa faktor yang memiliki tingkat keberpengaruhan tinggi terhadap kinerja auditor yaitu faktor eksternal dan faktor internal. Faktor eksternal yang dapat mempengaruhi kinerja auditor adalah gaya kepemimpinan, budaya organisasi, dan komitmen organisasi, sedangkan faktor internal yang dapat mempengaruhi kinerja auditor adalah integritas seorang auditor. Adapun determinan kinerja dalam hal ini dapat diartikan sebagai factor-faktor yang mampu mempengaruhi pencapaian hasil kerja baik secara kualitas dan kuantitas pada saat melaksanakan tugas sesuai dengan tanggung jawab yang telah diemban.

Gaya kepemimpinan adalah proses atau model yang diterapkan oleh seorang pemimpin dalam mensugesti bawahannya untuk melakukan perintahnya (Sagala, 2018). Pemimpin yang efektif harus mampu mengendalikan bawahannya dengan selalu mengandalkan daya tarik mereka dalam menyampaikan pesan-pesan sehingga dapat diterima dengan baik oleh bawahannya. Gaya kepemimpinan juga berkaitan dengan hubungan antara bawahan dengan pimpinannya dalam suatu organisasi. Apabila seorang pimpinan mampu memberikan arahan yang baik terhadap bawahannya maka tujuan organisasi akan mudah dicapai. Kinerja auditor akan maksimal apabila adanya gaya kepemimpinan yang baik (Sagala, 2018).

Demikian pula gaya kepemimpinan pada Inspektorat Kota Tangerang sangat diperlukan karena dapat memberikan nuansa pada kinerja auditor yang

cenderung bisa formal maupun informal. Gaya kepemimpinan yang cenderung informal lebih menekankan pola keteladanan pimpinan, namun memberikan kebebasan yang lebih luas bagi auditor untuk mengkreasi pekerjaannya serta tanggung jawab yang lebih besar, akibat dari instrumen organisasi secara formal belum memadai (Trisnaningsih, 2007).

Kemudian faktor kedua yang mempengaruhi kinerja auditor adalah budaya organisasi. Budaya organisasi sebuah prinsip, nilai dan tradisi yang diterapkan oleh para anggota organisasi dalam melaksanakan kerja dan tindakan dalam organisasi tersebut (S. Robbins *et al.*, 2012). Budaya organisasi merupakan nilai-nilai, norma, sikap yang dapat dijadikan pedoman bagi anggota organisasi dalam bersikap dan berperilaku (Sari, 2013). Budaya organisasi mencerminkan nilai-nilai yang disepakati oleh orang-orang dalam suatu organisasi sehingga dapat menjadi pembeda antara organisasi yang satu dengan organisasi yang lainnya (Sembiring, 2011). Budaya organisasi sebagai suatu sistem nilai-nilai, keyakinan dan norma-norma yang unik, dimiliki secara bersama oleh anggota suatu organisasi (Gibson *et al.*, 1996). Budaya organisasi merupakan komponen yang sangat penting dalam meningkatkan kinerja auditor.

Budaya Organisasi juga dapat mempengaruhi kinerja auditor. Budaya Organisasi merupakan nilai-nilai yang dianut dan diterapkan pada suatu organisasi yang berfungsi sebagai perekat dan acuan untuk berperilaku bagi anggota organisasi untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Budaya organisasi sangat berkaitan dengan sikap atau perilaku seseorang dalam melaksanakan pekerjaan yang bermutu berdasarkan nilai-nilai yang dianut. Budaya organisasi merupakan komponen yang sangat penting dalam meningkatkan kinerja auditor. Hal ini dikarenakan budaya organisasi mampu mengubah pribadi auditor sehingga Kinerja Auditor tergantung pada nilai-nilai yang dianut dalam organisasi tersebut (Nuraini, 2016).

Faktor ketiga yang mempengaruhi kinerja auditor adalah komitmen organisasi. Komitmen organisasi adalah sikap loyal terhadap organisasi, selalu menjaga dan berusaha semaksimal mungkin untuk mencapai tujuan organisasinya (Yusuf *et al.*, 2018). Komitmen organisasi merupakan perilaku atau sikap yang bermutualisme satu sama lain dan saling menguatkan (Trisnaningsih, 2007). Komitmen timbul jika seorang auditor merasakan dirinya adalah bagian dari tanggungjawab tersebut. Apabila tugasnya mendapatkan hasil yang bagus maka dia ikut senang dan apabila hasilnya tidak bagus maka dia juga merasa empati serta bertanggung jawab atas kegagalan tersebut (Sidik *et al.*, 2020). Keterlibatan seseorang dalam suatu pekerjaan berarti menunjukkan bahwa seseorang tersebut berpihak pada pekerjaannya sehingga komitmen pada organisasi diartikan sejauh mana seorang karyawan memihak pada suatu organisasi tertentu dan tujuan tujuannya, serta berniat memelihara keanggotaan dalam organisasi tersebut (Robbins, 2008).

Komitmen organisasi merupakan kekuatan individu yang didefinisikan dan dikaitkan dengan bagian organisasi. Komitmen organisasi adalah suatu prinsip yang dimiliki oleh seorang auditor untuk cenderung memilih organisasi tersebut dengan tujuan berupaya mempertahankan dirinya didalam organisasi tersebut (Wijana *et al.*, 2015). Komitmen terhadap organisasi menunjukkan suatu keadaan dimana karyawan atau auditor mempunyai nilai dan tujuan yang sama dengan organisasi, terlibat dalam pencapaian tujuan organisasi serta berniat memelihara keanggotaan dalam organisasi (Aranya *et al.*, 1984).

Faktor berikutnya yaitu integritas, integritas merupakan kepatuhan tanpa kompromi untuk kode nilai-nilai moral, dan menghindari penipuan, kemanfaatan, kepalsuan, atau kedangkalan apapun. Integritas juga merupakan kualitas yang menjadikan timbulnya kepercayaan masyarakat dan tatanan nilai tertinggi bagi anggota profesi dalam menguji semua keputusannya. Integritas mengharuskan



Auditor jujur dan terus terang dalam segala hal (Utami, 2015). Integritas diperlukan agar auditor dapat bertindak jujur dan tegas dalam melaksanakan audit. Integritas merupakan sikap yang dimiliki oleh seorang auditor untuk jujur dan transparan dalam melaksanakan tugasnya dan berani bertanggung jawab atas keputusan yang diambil walaupun akan berdampak kepada dirinya sendiri (Sabirin *et al.*, 2019). Integritas merupakan keadaan dimana suatu individu yang berupaya dalam meningkatkan kepercayaan terhadap publik, maka individu tersebut haruslah memiliki integritas yang tinggi dalam kinerjanya. Integritas juga mewajibkan individu agar taat terhadap standar teknis dan etika yang dimiliki perusahaan (Wijana *et al.*, 2015).

Gaol (2017) menyatakan bahwa integritas merupakan kualitas yang menjadi dasar bagi auditor dalam melakukan pengujian terhadap keputusan yang dibuatnya. Integritas mengharuskan seorang auditor untuk bersikap jujur, transparan, bertanggung jawab, berani, dan bijaksana dalam melaksanakan tugas auditnya. Adapun indikator yang digunakan untuk mengukur integritas auditor yakni “jujur, berani, bijaksana, bertanggung jawab, dan menjunjung tinggi kode etik profesi” (Taheer, 2019).

Teori atribusi menjelaskan tentang cara kita menilai individu secara berbeda, kita berupaya untuk menentukan apakah perilaku tersebut disebabkan secara internal atau eksternal. Perilaku yang dipengaruhi secara internal adalah perilaku dari dalam kendali pribadi individu itu sendiri sedangkan eksternal adalah perilaku yang disebabkan oleh sebab-sebab luar (Stephen Robbins, 2008). Atribusi internal maupun eksternal telah dinyatakan dapat mempengaruhi sikap dan kepuasan individu terhadap kinerja. Orang akan berbeda perilakunya jika mereka lebih merasakan atribut internalnya daripada eksternalnya (Agustini *et al.*, 2017).

Seseorang akan membentuk ide tentang orang lain dan situasi

disekitarnya yang menyebabkan perilaku seseorang dengan kondisi disekitarnya yang disebut dengan *dispositional attributions* dan *situational attributions*. *Dispositional attributions* yaitu aspek perilaku dalam diri seseorang seperti kepribadian, persepsi diri, kemampuan, dan motivasi. Sedangkan *situational attributions* yang mengacu pada lingkungan sekitar yang dapat mempengaruhi perilaku seperti kondisi sosial, nilai-nilai social, dan pandangan masyarakat (Putri *et al.*, 2019). Peneliti menggunakan teori atribusi karena peneliti akan melakukan penelitian mengenai faktor-faktor yang dapat mempengaruhi kinerja auditor, khususnya pada faktor eksternal dan faktor internal yang merupakan salah satu penentu kinerja seorang auditor dalam melaksanakan pekerjaannya.

Penelitian terkini menyoroti peran penting komitmen organisasi dalam memediasi hubungan antara independensi auditor dan kinerja auditor. Sundari *et al.* (2021) menemukan bahwa komitmen organisasi berfungsi sebagai mediator dalam pengaruh lokus kontrol terhadap kinerja auditor, menunjukkan bahwa komitmen organisasi dapat memperkuat kinerja auditor dengan cara yang signifikan (Sundari, Hastuti, Perwita Sari, & Puspita Sari, 2021). Penelitian lain oleh Putra *et al.* (2020) menegaskan bahwa komitmen organisasi memiliki dampak positif pada kinerja auditor, meskipun perilaku audit disfungsional tidak terbukti memediasi hubungan ini secara signifikan, yang menandakan bahwa komitmen organisasi dapat memotivasi auditor untuk berprestasi tinggi terlepas dari adanya potensi perilaku disfungsional (Putra, Widanaputra, Ramantha, & Gayatri, 2020).

Selain itu, Indrayati, Chandrarin, dan Supanto (2021) mengungkapkan bahwa kualitas audit, tata kelola perusahaan yang baik, dan kepemimpinan transformasional dapat mempengaruhi kinerja auditor melalui komitmen organisasi dan budaya organisasi, menunjukkan bahwa komitmen organisasi dapat bertindak sebagai jembatan antara praktek audit dan kinerja auditor yang

lebih baik (Indrayati, Chandrarin, & Supanto, 2021). Penelitian oleh Wahidi, Hardi, dan Devi (2020) lebih lanjut mengeksplorasi hubungan antara independensi auditor dan kinerja auditor, menemukan bahwa independensi auditor secara signifikan mempengaruhi komitmen organisasi dan kinerja auditor. Namun, studi ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi tidak berhasil berperan sebagai mediator antara independensi dan kinerja auditor, menyarankan bahwa pengaruh independensi terhadap kinerja mungkin lebih langsung (Wahidi, Hardi, & Devi, 2020). Valeau et al. (2019) menyoroti pentingnya membedakan antara komitmen profesional dan organisasi, menunjukkan bahwa keduanya memiliki efek mediasi pada hubungan antara praktik SDM dan niat untuk tetap bertahan di antara auditor profesional, yang menekankan kompleksitas dan pentingnya berbagai dimensi komitmen dalam mempengaruhi perilaku dan kinerja auditor (Valeau, Paillé, Dubrulle, & Guénin, 2019). Kesimpulannya, penelitian ini menegaskan bahwa komitmen organisasi memegang peran kunci dalam meningkatkan kinerja auditor melalui mediasi pengaruh faktor-faktor seperti independensi auditor, lokus kontrol, dan praktek-praktek kepemimpinan dan audit yang baik. Ini menunjukkan pentingnya memperkuat komitmen organisasi di kalangan auditor untuk meningkatkan efektivitas dan efisiensi mereka dalam menjalankan tugas audit.

Fakta yang menarik atas kinerja Auditor di Inspektorat Kota Tangerang berdasarkan hasil rekapitulasi data dari tahun 2016 sampai dengan 2022 disajikan sebagai berikut :

**Tabel 1.1 hasil rekapitulasi data dari tahun 2016 - 2022**

NO	AUDITOR		TAHUN PELAKSANAAN AUDIT	AUDIT INSPEKTORAT			AUDIT BPK RI		
	JFA	P2UPD		JUMLAH			JUMLAH		
				LHP	TEMUAN	REKO MENDASI	LHP	TEMUAN	REKO MENDASI
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	19	20	2016	252	1,300	2,035	2	25	61
2	19	20	2017	217	801	1,520	2	27	45
3	19	20	2018	282	846	1,702	2	18	35
4	19	20	2019	379	965	1,487	2	18	18
5	19	20	2020	305	966	1,111	2	12	18
6	19	23	2021	473	1,446	1,483	1	9	12
7	19	20	2022	328	887	1,018	2	21	18
				2,236	7,211	10,356	13	130	207

Dari data tersebut terlihat bahwa jumlah Auditor setiap tahun cenderung sama yaitu 39 orang (19 JFA dan 20 P2UPD) kecuali pada tahun 2021 jumlahnya bertambah menjadi 42 orang (19 JFA dan 23 P2UPD) dengan jumlah Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) sebagai output dari kinerja Auditor setiap tahun jumlahnya bervariasi namun tidak terlihat korelasi kinerja auditor dibandingkan dengan hasil audit eksternal oleh BPK-RI. Hal lain yang menarik adalah pada kurun waktu tahun 2019 sampai tahun 2022 yang mana pada saat itu merupakan masa Pandemi Covid 19 namun justru output kinerja Auditor berupa Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) tidak mengalami penurunan dibanding tahun 2018 bahkan meningkat menjadi 473 LHP pada tahun 2021. Oleh karena itu penulis menganggap bahwa hal ini menjadi menarik dan penting dicermati untuk mengetahui faktor apa yang mendorong seorang Auditor mampu meningkatkan kinerja dimasa “sulit” sehingga hasil penelitian ini mampu memberikan kontribusi bagi peningkatan kinerja Auditor selanjutnya. Rata-rata lama waktu penugasan audit di Inspektorat Kota Tangerang adalah 10 hari kerja dengan struktur penugasan audit pada Inspektorat Kota Tangerang terdiri dari :

- a. Penanggungjawab : Inspektur
- b. Pembantu Penanggungjawab : Inspektur Pembantu
- c. Pengendali Teknis : JF Madya
- d. Ketua Tim : JF Muda
- e. Anggota Tim : JF Muda dan JF Pertama

Komposisi Auditor pada Inspektorat Kota Tangerang sesuai data terkini sebagai berikut :

**Tabel 1.2 Komposisi Auditor Inspektorat Kota Tangerang**

NO	JENJANG FUNGSIONAL	JUMLAH	DALNIS	KETUA	ANGGOTA
1	PPUPD MADYA	5	6		
2	AUDITOR MADYA	1			
3	PPUPD MUDA	7		22	22
4	AUDITOR MUDA	15			
5	PPUPD PERTAMA	8			11
6	AUDITOR PERTAMA	2			
7	AUDITOR TERAMPIL	1			
		39	6	22	28

Adapun lingkup objek audit yang menjadi kewenangan Inspektorat Kota Tangerang mencakup :

- a. 44 Organisasi Perangkat Daerah meliputi 2 Sekretariat, 6 Badan, 17 Dinas, 1 Inspektorat, 1 Satpol PP, 13 Kecamatan dan 4 BUMD;
- b. Laporan Pengaduan Masyarakat;
- c. Mandatory Audit (Audit atas penugasan urusan yang diserahkan dari pemerintah pusat maupun provinsi kepada Inspektorat).

Berdasarkan uraian di atas, penulis tertarik untuk membuktikan apakah hasil-hasil penelitian sebelumnya sebagaimana di uraikan di atas juga berlaku pula pada para Auditor di Inspektorat Kota Tangerang selaku APIP atau justru sebaliknya.



## **1.2 Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan sebelumnya, maka rumusan masalah yang akan dijawab dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Menganalisis dan menjelaskan apakah independensi auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor?
2. Menganalisis dan menjelaskan apakah integritas auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor?
3. Menganalisis dan menjelaskan apakah gaya kepemimpinan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor?
4. Menganalisis dan menjelaskan apakah independensi auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap komitmen organisasi?
5. Menganalisis dan menjelaskan apakah integritas auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap komitmen organisasi?
6. Menganalisis dan menjelaskan apakah gaya kepemimpinan berpengaruh positif dan signifikan komitmen organisasi?
7. Menganalisis dan menjelaskan apakah komitmen organisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor?
8. Menganalisis dan menjelaskan apakah komitmen organisasi dapat memediasi pengaruh independensi auditor terhadap kinerja auditor?
9. Menganalisis dan menjelaskan apakah komitmen organisasi dapat memediasi pengaruh integritas auditor terhadap kinerja auditor?
10. Menganalisis dan menjelaskan apakah komitmen organisasi dapat memediasi pengaruh gaya kepemimpinan terhadap kinerja auditor?

## **1.3 Tujuan Penelitian**

Sesuai dengan perumusan masalah, secara rinci tujuan penelitian ini adalah untuk menguji dan menganalisis.

1. Pengaruh independensi auditor terhadap kinerja auditor.
2. Pengaruh integritas auditor terhadap kinerja auditor.
3. Pengaruh gaya kepemimpinan terhadap kinerja auditor.
4. Pengaruh independensi auditor terhadap komitmen organisasi.
5. Pengaruh integritas auditor terhadap komitmen organisasi.
6. Pengaruh gaya kepemimpinan terhadap komitmen organisasi.
7. Pengaruh komitmen organisasi terhadap kinerja auditor.
8. Komitmen organisasi memediasi pengaruh independensi auditor terhadap kinerja auditor.
9. Komitmen organisasi memediasi pengaruh integritas auditor terhadap kinerja auditor.
10. Komitmen organisasi memediasi pengaruh gaya kepemimpinan terhadap kinerja auditor.

## **1.4 Kegunaan Penelitian**

### **1.4.1 Kegunaan Teoritis**

Penelitian ini bermaksud untuk menguji bagaimana teori atribusi dapat menjelaskan keterkaitan antara variabel independen, mediasi, dan dependen. Teori atribusi pertama kali diperkenalkan oleh Harold Kelley pada tahun 1972. Secara garis besar teori atribusi menggambarkan alasan seseorang memilih suatu tindakan dalam upaya untuk mengatasi masalah yang dihadapi. Teori atribusi adalah teori yang menjelaskan upaya untuk memahami penyebab dibalik perilaku orang lain. Terkait dengan hal tersebut, maka penelitian ini akan menggunakan teori atribusi untuk menganalisis bagaimana kemudian independensi auditor, integritas auditor dan gaya kepemimpinan memengaruhi kinerja auditor yang dimediasi oleh komitmen organisasi. Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi referensi dan menyediakan ruang ilmiah bagi penelitian lanjutan mengenai kinerja auditor.

#### **1.4.2 Kegunaan Praktis**

Penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan evaluasi bagi para Aparatur Pengawas Internal Pemerintah (APIP) yang bekerja di Inspektorat Kota Tangerang untuk senantiasa menjaga kualitas audit yang dilakukannya tetap dalam kondisi terbaik meskipun dalam situasi yang sulit karena dalam menjalankan tugas sebagai seorang auditor cenderung dihadapkan pada situasi kompleksitas tugas yang tinggi dengan jangka waktu yang terbatas. Penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan solusi yang dapat digunakan oleh para auditor dalam menghadapi kompleksitas audit yang dialaminya agar kualitas kinerjanya tetap dalam kondisi terbaik. Selain itu penelitian inipun diharapkan menjadi bahan referensi untuk penelitian selanjutnya sebagai kontribusi untuk pengembangan ilmu khususnya dibidang audit.

#### **1.5 Sistematika Penulisan**

Sistematika Penulisan Penelitian ini disusun berdasarkan pedoman penulisan tesis dan disertasi yang telah ditulis oleh Program Magister dan Doktor Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin, yang digunakan untuk lebih memahami masalah dalam penelitian ini sebagai berikut :

Bab I Pendahuluan, Bab ini berisi tentang latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian, kegunaan penelitian dan sistematika penulisan terkait judul usulan penelitian ini.

Bab II Tinjauan Pustaka, Bab ini menguraikan teori yang menjadi dasar dalam proses meneliti. Peneliti mengkaji berbagai sumber yang berkaitan dengan judul untuk dijadikan sebagai acuan merumuskan hipotesis, kemudian digambarkan dalam kerangka pikir berupa alur penelitian yang akan dilakukan peneliti.

Bab III Kerangka Konseptual dan Hipotesis, Bab ini menguraikan kerangka pemikiran teoritis dan penurunan hipotesis penelitian. Bab ini menjelaskan perumusan hipotesis berdasarkan konsep penurunan logis.

Bab IV Metode Penelitian, menguraikan rancangan penelitian, waktu penelitian, populasi, sampel, dan teknik pengambilan sampel, jenis dan sumber data, variabel penelitian dan definisi operasional, instrumen penelitian, teknik analisis data dan menjelaskan teknik pengolahan data yang digunakan hingga penggunaan analisis yang digunakan peneliti.

Bab V Hasil penelitian, menguraikan deskripsi data penelitian dan menyajikan hasil pengolahan data.

Bab VI Pembahasan, bab ini menguraikan pembahasan dari tiap variabel atas hasil penelitian berkenaan dengan rumusan masalah dan hipotesis yang telah dirumuskan kemudian dibandingkan dengan tujuan penelitian beserta teori yang mendasari.

Bab VII Penutup, menguraikan kesimpulan, implikasi, keterbatasan penelitian dan saran yang berkaitan dengan penelitian.

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1 Tinjauan Teori dan Konsep

##### 2.1.1 *Attribution Theory*

Menurut Heider (1958) dalam Susanto (2020) menyatakan perilaku individu dapat dijelaskan dengan teori atribusi. Heider mengembangkan teori ini dengan memberikan argumentasi bahwa kombinasi dari internal dan kekuatan eksternal yang menentukan perilaku suatu individu. Kinerja serta perilaku seseorang dapat dipengaruhi oleh kemampuannya secara personal yang berasal dari kekuatan internal yang dimiliki oleh seseorang misalnya seperti sifat, karakter, sikap, kemampuan, keahlian maupun usaha. Sedangkan, faktor-faktor yang berasal dari luar kendali individu merupakan kekuatan eksternal seseorang seperti misalnya tekanan situasi, kesulitan atau keberuntungan dalam pekerjaan.

Teori Atribusi menjelaskan suatu konsep tentang perilaku manusia. Teori ini digunakan untuk mengembangkan penjelasan tentang bagaimana mengevaluasi individu secara berbeda, tergantung pada makna yang terkait dengan perilaku tertentu. Pada dasarnya, teori ini mengemukakan bahwa ketika mengamati perilaku seseorang, kita mencoba menentukan apakah perilaku tersebut dipicu secara internal atau eksternal. Perilaku internal adalah perilaku yang dianggap dipengaruhi oleh pribadi seorang individu. Sedangkan perilaku eksternal dianggap sebagai akibat dari sebab-sebab luar, yaitu seorang individu yang telah bertindak demikian disebabkan oleh situasi tertentu (S. Robbins *et al.*, 2015).

Teori atribusi dapat digunakan untuk menjelaskan hubungan antara karakteristik individu auditor dengan kinerja auditor. Teori atribusi yang dikemukakan oleh (F. Rahmi *et al.*, 2017) sebagai berikut:



Perilaku seseorang dapat disebabkan oleh faktor internal dan faktor eksternal. Perilaku yang disebabkan oleh faktor internal merupakan perilaku yang bersumber dari dalam diri individu seperti kepribadian atau motivasi sementara faktor eksternal merupakan perilaku yang disebabkan oleh faktor yang bersumber dari luar yakni lingkungan. Dengan demikian, teori atribusi berkaitan erat dengan *locus of control* seorang auditor.

Nadirsyah *et al.*, (2009) menyatakan bahwa *locus of control* merupakan tingkat keyakinan ketika *outcome* dari tindakan kita tergantung pada apa yang dilakukan oleh suatu individu (orientasi kontrol internal) atau kejadian diluar pribadinya (orientasi kontrol eksternal). *Locus of control* terbagi menjadi dua jenis, yakni *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal. *Locus of control* internal meyakini bahwa keberhasilan yang ia peroleh berasal dari dirinya sendiri, mereka menganggap nasib mereka dipengaruhi oleh usahanya sendiri sedangkan *locus of control external* meyakini bahwa ada faktor diluar diri mereka yang menentukan keberhasilannya (Kartika *et al.*, 2007).

*Locus of control* internal akan membuat auditor cenderung untuk bekerja maksimal karena ia beranggapan bahwa semua hal yang dilakukannya akan menentukan nasib yang diterimanya kemudian. Berbeda dengan auditor dengan *locus of control* internal, auditor yang berfikiran *locus of control external* lebih beranggapan bahwa hasil yang ia peroleh ditentukan oleh faktor lain diluar kendali dirinya. *Locus of control eksternal* ini cenderung menerima perilaku disfungsional audit. Auditor yang memiliki *locus of control eksternal* memiliki kinerja yang rendah dan lebih toleran terhadap perilaku disfungsional audit. Dalam penelitian ini sendiri, peneliti akan menguji kembali teori ini dalam hubungan antara independensi auditor, integritas auditor, dan gaya kepemimpinan terhadap kinerja auditor dengan kehadiran komitmen organisasi sebagai mediasi.

### 2.1.2 Kinerja Auditor

Secara etimologi, kinerja berasal dari kata prestasi kerja (*performance*). Sebagaimana dikemukakan oleh Mangkunegara (2005) bahwa istilah kinerja berasal dari kata *job performance* atau *actual performance* yaitu hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seorang pegawai dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya. Kinerja dibedakan menjadi dua, yaitu kinerja individu dan kinerja organisasi. Kinerja individu adalah hasil kerja karyawan baik dari segi kualitas maupun kuantitas berdasarkan standar kerja yang telah ditentukan, sedangkan kinerja organisasi adalah gabungan dari kinerja individu dengan kinerja kelompok (Mangkunegara, 2005). Kinerja karyawan merupakan suatu ukuran yang dapat digunakan untuk menetapkan perbandingan hasil pelaksanaan tugas, tanggung jawab yang diberikan oleh organisasi pada periode tertentu dan relatif dapat digunakan untuk mengukur prestasi kerja atau kinerja organisasi (Gibson *et al.*, 1996).

Kinerja auditor merupakan tindakan atau pelaksanaan tugas pemeriksaan yang telah diselesaikan oleh auditor dalam kurun waktu tertentu. Kinerja auditor adalah akuntan publik yang melaksanakan penugasan pemeriksaan secara obyektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan (Mulyadi, 2017). Kinerja auditor sebagai evaluasi terhadap pekerjaan yang dilakukan oleh atasan, rekan kerja, diri sendiri, dan bawahan langsung (Kalbers *et al.*, 1995).

Trisnaningsih (2007) menyatakan bahwa kinerja adalah suatu hasil karya yang dicapai oleh seseorang dalam melaksanakan tugas-tugas yang dibebankan kepadanya yang didasarkan atas kecakapan, pengalaman dan kesungguhan

waktu yang diukur dengan mempertimbangkan kuantitas, kualitas dan ketepatan waktu. Kinerja dapat diukur melalui pengukuran tertentu (standar) dimana kualitas adalah berkaitan dengan mutu kerja yang dihasilkan, sedangkan kuantitas adalah jumlah hasil kerja yang dihasilkan dalam kurun waktu tertentu, dan ketepatan waktu adalah kesesuaian waktu yang telah direncanakan. Karakteristik yang membedakan kinerja auditor dengan kinerja manajer adalah pada output yang dihasilkan.

Kinerja auditor adalah suatu hasil dari pemeriksaan yang dikerjakan dengan kontrak waktu tertentu oleh auditor. Auditor independen mesti menyadari bahwa bekerja profesional, sesuai standar audit dan mematuhi kode etik akuntan publik sangatlah penting. Jika tidak maka akan terjadi salah menetapkan opini audit yang seharusnya wajar dengan pengecualian diberikan wajar tanpa pengecualian padahal laporan keuangan mengandung ketidakwajaran maka terjadi kegagalan audit atau *audit failure* (Agoes, 2017). *Audit failure* terjadi jika akuntan publik memberikan opini yang tidak sesuai dengan keadaan laporan keuangan karena gagal mematuhi aturan-aturan yang ada dalam standar auditing. Akibat dari terjadinya kegagalan audit yang dilakukan oleh auditor memiliki pengaruh terhadap keberlangsungan perusahaan bisa saja perusahaan bangkrut karena salah mengambil keputusan dari laporan keuangan yang di audit dan juga dapat merugikan berbagai pihak seperti investor, manajer, karyawan dan bahkan masyarakat dalam lingkungan perusahaan tersebut.

Nawawi (2006) mengemukakan bahwa individu atau pegawai dapat menunjukkan kinerja apabila tiga faktor yaitu pengetahuan, pengalaman dan kepribadian yang ada dalam diri individu saling mendukung ketika digunakan beraktivitas menyelesaikan suatu pekerjaan/tugas. Oleh karena itu, kinerja merupakan gabungan dari tiga faktor terdiri dari:

1. Pengetahuan, khususnya yang berhubungan dengan pekerjaan yang menjadi

tanggung jawab dalam bekerja. Faktor ini mencakup jenjang pendidikan serta pelatihan yang pernah diikuti di bidangnya.

2. Pengalaman, yang tidak saja sekedar berarti jumlah waktu atau lamanya bekerja, tetapi berkenaan juga dengan substansi yang dikerjakan yang jika dilaksanakan dalam waktu yang cukup lama akan meningkatkan kemampuan dalam mengerjakan sudut bidang tertentu.
3. Kepribadian, berupa kondisi dalam diri seseorang menghadapi bidang kerjanya, seperti minat, bakat, kemampuan bekerjasama/keterbukaan, ketekunan, kejujuran, motivasi kerja, sikap terhadap pekerjaan.

Kinerja auditor adalah hasil kerja yang dicapai oleh auditor dalam melaksanakan pekerjaannya berdasarkan tanggungjawab yang diberikan padanya serta menjadi salah satu tolak ukur dalam menilai apakah pekerjaan yang dilakukan seorang auditor sudah baik atau sebaliknya (Hanif, 2013). Kinerja auditor merupakan penerapan kerja yang dilakukan dalam rangka mencapai hasil kerja yang lebih baik atau lebih dominan ke arah tercapainya tujuan suatu organisasi. Kinerja dianggap sebagai hasil penilaian terhadap pekerjaan yang dilakukan dengan kriteria yang telah ditetapkan (Lismawati *et al.*, 2021). Maka dari itu auditor yang profesional dapat dilihat dari kinerja yang dilakukannya dalam melaksanakan perintah yang sesuai dengan tujuan organisasi dan sesuai dengan kode etik yang dimiliki auditor.

Goldwasser (1993) mengemukakan bahwa kinerja auditor dapat diukur menggunakan indikator-indikator sebagai berikut:

1. Kualitas Kerja, Kualitas kerja merupakan tingkatan penyelesaian pekerjaan dengan bekerja berdasarkan pada seluruh kemampuan, keterampilan, dan pengetahuan yang dimiliki oleh auditor.
2. Kuantitas Kerja, Kuantitas kerja merupakan jumlah hasil kerja yang dapat diselesaikan dengan target yang menjadi tanggung jawab pekerjaan seorang

auditor, serta keahlian untuk memanfaatkan sarana dan prasarana penunjang pekerjaan.

3. Ketepatan Waktu, Ketepatan waktu merupakan ketepatan penyelesaian pekerjaan sesuai dengan waktu yang telah disediakan.

Selain itu kinerja auditor juga dapat diukur dari berbagai dimensi yakni perencanaan, investigasi, supervisi, koordinasi, dan pemilihan staf. Perencanaan merupakan kegiatan yang dilakukan untuk menentukan tindakan yang diperlukan dalam tugas pengauditan dengan tujuan untuk menghindari ketidaksepahaman antara auditor dan klien, menekan biaya audit, dan menentukan tindakan perbaikan jika terdapat kesalahan yang terjadi saat melaksanakan penugasan audit. Investigasi dilakukan ketika auditor menemukan hal yang tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku (Fitriani, 2022). Supervisi adalah langkah pengawasan yang dilakukan untuk memastikan tingkat keberhasilan dari perencanaan yang telah dilakukan. Koordinasi dilakukan agar menghindari miskomunikasi atau kesalahpahaman yang mungkin terjadi dalam penugasan tim audit. Dengan adanya koordinasi dapat membuat auditor dalam suatu penugasan tim audit dapat saling berkomunikasi sehingga para auditor dapat bekerja sesuai dengan tanggung jawab yang diamanahkan kepadanya. Terakhir adalah pemilihan auditor yang berkompeten sesuai dengan kebutuhan organisasi (Fitriani, 2022).

### **2.1.3 Independensi Auditor**

Carey *dalam* Mautz (1961:205) mendefinisikan independensi akuntan public dari segi integritas dan hubungannya dengan pendapat akuntan atas laporan keuangan. Independensi meliputi: (1) Kepercayaan terhadap diri sendiri yang terdapat pada beberapa orang profesional. Hal ini merupakan bagian integritas profesional. (2) Merupakan istilah penting yang mempunyai arti khusus dalam hubungannya dengan pendapat akuntan publik atas laporan keuangan.

Independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

Independensi Auditor sangat mempengaruhi kepercayaan masyarakat terhadap profesi, karena rasa percaya masyarakat akan berkurang apabila independensinya tidak dijalankan dengan semestinya. (Robertio:2023). Indikator independensi dapat diklasifikasikan ke dalam tiga aspek, yaitu: (1) independen dalam fakta adalah independen dalam diri auditor, yaitu kemampuan auditor untuk bersikap bebas, jujur, dan objektif dalam melakukan penugasan audit; (2) independen dalam penampilan adalah independen yang dipandang dari pihak-pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan yang diaudit yang mengetahui hubungan antara auditor dengan kliennya; dan (3) independensi dari sudut keahlian adalah independen yang dimiliki atas intelektualitas (knowledge) (Arens 2015).

Independensi adalah kondisi bebas dari situasi yang dapat mengancam kemampuan APIP untuk dapat melaksanakan tanggung jawabnya secara objektif. Untuk mencapai tingkat independensi yang dibutuhkan dalam rangka melaksanakan tugas dan fungsi Pengawasan Intern, Pimpinan APIP harus memiliki akses langsung dan tak terbatas kepada Pimpinan K/L/D. Ancaman terhadap independensi harus dikelola dari tingkat individu auditor, penugasan, fungsional, dan organisasi. Berdasarkan 1110-Independensi APIP (SAIPI:2021)

Independensi auditor merupakan dasar utama kepercayaan masyarakat pada auditor dan merupakan salah satu faktor yang sangat penting untuk menilai mutu jasa audit. Independensi mencakup dua aspek, yaitu : (1) independensi sikap mental, (2) independensi penampilan. Independensi sikap mental berarti

adanya kejujuran di dalam diri untuk mempertimbangkan fakta-fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif tidak memihak di dalam diri akuntan dalam menyatakan pendapatnya Independensi penampilan berarti adanya kesan masyarakat bahwa akuntan publik bertindak independen sehingga akuntan publik harus menghindari faktor-faktor yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan kebebasannya. Independensi penampilan berhubungan dengan persepsi masyarakat terhadap independensi akuntan publik (Mautz, 1961:204-205).

Selain independensi sikap mental dan independensi penampilan, Mautz mengemukakan bahwa independensi auditor juga meliputi independensi praktisi (*practitioner independence*) dan independensi profesi (*profession independence*). Independensi praktisi berhubungan dengan kemampuan praktisi secara individual untuk mempertahankan sikap yang wajar atau tidak memihak dalam perencanaan program, pelaksanaan pekerjaan verifikasi, dan penyusunan laporan hasil pemeriksaan. Independensi ini mencakup tiga dimensi, yaitu independensi penyusunan program, independensi investigatif, dan independensi pelaporan. Independensi profesi berhubungan dengan kesan masyarakat terhadap auditor.

Independen berarti auditor tidak mudah dipengaruhi. Auditor tidak dibenarkan memihak kepentingan siapapun. Independensi menurut Arens dkk (2014 ; 111) dapat diartikan mengambil sudut pandang yang tidak bias. Independen dalam fakta (*independent in fact*) bila auditor benar-benar mampu mempertahankan sikap yang tidak bias sepanjang audit, sedangkan independensi dalam penampilan (*independen in appearance*) adalah sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihaklain.

#### **2.1.4 Integritas Auditor**

Arens *et al.*, (2015) menyatakan bahwa integritas berarti bahwa seseorang bertindak sesuai dengan kata hatinya, dalam situasi seperti apapun. Integritas adalah: Suatu karakter yang menunjukkan kemampuan seseorang untuk mewujudkan apa yang telah disanggupinya dan diyakini kebenarannya ke dalam kenyataan (Mulyadi, 2017). Auditor yang berintegritas adalah auditor yang memiliki kemampuan untuk mewujudkan apa yang telah diyakini kebenarannya tersebut ke dalam kenyataan (Mulyadi, 2017). Mendefenisikan integritas sebagai: Unsur karakter yang mendasar bagi pengakuan profesional. Integritas merupakan kualitas dalam menguji semua keputusannya (Agoes, 2017).

Integritas merupakan prinsip dimana auditor internal harus menjunjung tinggi kebenaran dengan menunjukkan kejujuran, serta kepatuhan terhadap hukum dan regulasi (Rustendi, 2017). Integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan prinsip. Dengan integritas yang tinggi, maka auditor dapat meningkatkan kualitas hasil pemeriksaannya (Pusdiklatwas BPKP,2014).

Menurut Prinsip Etika Profesi Akuntan Indonesia dalam memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, setiap auditor harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin. Integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan profesional (Mulyadi, 2017). Integritas merupakan kualitas yang mendasari kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi auditor dalam menguji semua keputusan yang diambilnya. Integritas mengharuskan seorang auditor untuk bersikap jujur dan transparan, berani, bijaksana dan bertanggung jawab dalam melaksanakan audit. Integritas merupakan sikap yang dimiliki oleh seorang auditor untuk jujur dan transparan dalam melaksanakan tugasnya dan berani bertanggung jawab atas keputusan yang diambil walaupun akan berdampak kepada dirinya sendiri



(Sukriah *et al.*, 2009). Integritas merupakan keadaan dimana suatu individu yang berupaya dalam meningkatkan kepercayaan terhadap publik, maka individu tersebut haruslah memiliki integritas yang tinggi dalam kinerjanya (Jusup, 2016). Integritas juga mewajibkan individu agar taat terhadap standar teknis dan etika yang dimiliki perusahaan.

Integritas mengharuskan seorang auditor untuk bersikap jujur dan transparan, berani, bijaksana, dan bertanggungjawab dalam melaksanakan audit. Keempat unsur tersebut diperlukan untuk membangun kepercayaan dan memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang handal. Sedangkan menurut Sari (2011) menyebutkan bahwa integritas akuntan internal menguatkan kepercayaan dan karenanya menjadi dasar bagi pengendalian atas *judgment* mereka.

Integritas diperlukan agar auditor dapat bertindak jujur dan tegas dalam melaksanakan audit. Integritas merupakan sikap yang dimiliki oleh seorang auditor untuk jujur dan transparan dalam melaksanakan tugasnya dan berani bertanggung jawab atas keputusan yang diambil walaupun akan berdampak kepada dirinya sendiri (Sabirin *et al.*, 2019). Integritas merupakan keadaan dimana suatu individu yang berupaya dalam meningkatkan kepercayaan terhadap publik, maka individu tersebut haruslah memiliki integritas yang tinggi dalam kinerjanya. Integritas juga mewajibkan individu agar taat terhadap standar teknis dan etika yang dimiliki perusahaan (Wijana *et al.*, 2015). Integritas berpengaruh pada kinerja auditor, auditor dituntut untuk tetap berani, jujur, bijaksana dan bertanggungjawab guna sebagai dasar untuk pengambilan keputusan yang handal sehingga laporan hasil pemeriksaan yang dihasilkan dapat berkualitas dan dipercaya oleh para pengguna informasi. Kualitas laporan yang baik serta dapat dipercaya akan menjadikan suatu tolak ukur bahwa kinerja dari auditor tersebut baik (Ariani *et al.*, 2015).

Seorang auditor harus mempertahankan sikap integritas dengan bertindak jujur, konsisten, tegas dalam memberikan opini, tidak dipengaruhi oleh kepentingan pribadi. Auditor yang memiliki sikap obyektivitas akan bertindak adil dan tidak dipengaruhi oleh kepentingan pihak lain maupun kepentingan pribadi dalam memberikan opininya. Seorang auditor yang mempertahankan independensi tidak akan terpengaruh dan dipengaruhi oleh berbagai kekuatan baik yang berasal dari luar maupun dari dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta yang ditemukan dalam pemeriksaannya. Setiap auditor harus menaati kode etik untuk meningkatkan kepercayaan masyarakat (Nuraini, 2016). Agoes (2017) mengemukakan indikator perilaku integritas adalah sebagai berikut :

1. Memahami dan mengenali perilaku sesuai kode etik
  - a. Mengikuti kode etik profesi.
  - b. Jujur dalam menggunakan dan mengelola sumber daya di dalam lingkup atau otoritasnya.
  - c. Meluangkan waktu untuk memastikan bahwa apa yang dilakukan itu tidak melanggar kode etik.
2. Melakukan tindakan yang konsisten dengan nilai dan keyakinannya
  - a. Melakukan tindakan yang konsisten dengan nilai keyakinan.
  - b. Berbicara tentang ketidaksesuaian meskipun hal itu akan menyakiti kolega atau teman dekat.
3. Bertindak berdasarkan nilai meskipun sulit untuk melakukan itu
  - a. Secara terbuka mengakui telah melakukan kesalahan
  - b. Berterus terang walaupun dapat merusak hubungan baik
4. Bertindak berdasarkan nilai walaupun ada resiko atau biaya yang cukup besar
  - a. Mengambil tindakan atas perilaku orang lain yang tidak etis, meskipun

ada resiko yang signifikan untuk diri sendiri dan pekerjaan.

- b. Bersedia untuk mundur dan menarik produk/jasa karena praktek bisnis yang tidak etis.
- c. Menentang orang-orang yang mempunyai kekuasaan demi menegakkan nilai.

### **2.1.5 Gaya Kepemimpinan**

Kepemimpinan adalah kekuasaan untuk mempengaruhi seseorang untuk mengerjakan sesuatu. Untuk itu, kepemimpinan membutuhkan kengunaan kemampuan secara aktif untuk mempengaruhi pihak lain dalam mewujudkan organisasi yang telah ditetapkan. Dalam arti yang lebih luas, kepemimpinan adalah kegiatan untuk mempengaruhi perilaku orang lain, atau seni mempengaruhi perilaku manusia, baik perseorangan maupun kelompok. Kepemimpinan dapat berlangsung tanpa harus terikat oleh aturan-aturan yang ada. Kepemimpinan adalah suatu proses dalam mengerahkan segenap kecakapan seseorang untuk mempengaruhi, membimbing, menggerakkan serta mengarahkan orang lain dengan cara memanfaatkan daya, dana, sarana, dan tenaga yang tersedia untuk mencapai tujuan tertentu (Umam, 2010).

Luthans (2011) menyatakan bahwa gaya kepemimpinan merupakan cara pimpinan untuk mempengaruhi orang lain/bawahannya sedemikian rupa sehingga orang tersebut mau melakukan kehendak pemimpin untuk mencapai tujuan organisasi meskipun secara pribadi hal tersebut mungkin tidak disenangi. Terdapat tiga jenis perilaku kepemimpinan yang saling berbeda diantara para manajer, yaitu: perilaku berorientasi pada tugas, perilaku yang berorientasi pada hubungan, dan kepemimpinan partisipatif (Siagian, 2002). Gaya kepemimpinan merupakan pola perilaku konsisten yang diterapkan pemimpin dengan melalui orang lain, yaitu pola perilaku yang ditunjukkan pemimpin pada saat

mempengaruhi orang lain seperti yang dipersepsikan orang lain (Fleishman *et al.*, 1962).

Sagala (2018) menyatakan bahwa gaya kepemimpinan adalah proses atau model yang diterapkan oleh seorang pemimpin dalam mensugesti bawahannya untuk melakukan perintahnya. Pemimpin yang efektif harus mampu mengendalikan bawahannya dengan selalu mengandalkan daya tarik mereka dalam menyampaikan pesan-pesan sehingga dapat diterima dengan baik oleh bawahannya. Gaya kepemimpinan juga berkaitan dengan hubungan antara bawahan dengan pemimpinnya dalam suatu organisasi. Apabila seorang pimpinan mampu memberikan arahan yang baik terhadap bawahannya maka tujuan organisasi akan mudah dicapai. Kinerja auditor akan maksimal apabila adanya gaya kepemimpinan yang baik.

Zainal (2010) mengemukakan bahwa ada tiga jenis gaya kepemimpinan yang mempengaruhi bawahan agar sasaran organisasi tercapai, yaitu:

1. Gaya Kepemimpinan Otoriter

Kepemimpinan otoriter disebut juga kepemimpinan direktif atau diktator. Pemimpin memberikan instruksi kepada bawahan, menjelaskan apa yang harus dikerjakan, selanjutnya karyawan menjalankan tugasnya sesuai dengan yang diperintahkan oleh atasan. Gaya Kepemimpinan ini menggunakan metode pendekatan kekuasaan dalam mencapai keputusan dan pengembangan strukturnya, sehingga kekuasaanlah yang paling diuntungkan dalam organisasi.

2. Gaya Kepemimpinan Demokratis

Gaya Kepemimpinan ini ditandai oleh adanya suatu struktur yang pengembangannya menggunakan pendekatan pengambilan keputusan yang kooperatif. Dalam Gaya Kepemimpinan ini, ada kerjasama antara atasan dengan bawahan. Gaya Kepemimpinan demokratis bawahan cenderung

bermoral tinggi, dapat bekerja sama, mengutamakan mutu kerja dan dapat mengarahkan diri sendiri.

### 3. Gaya Kepemimpinan Bebas

Gaya kepemimpinan ini memberikan kekuasaan penuh pada bawahan, struktur organisasi bersifat longgar, pemimpin bersifat pasif. Peran utama pimpinan adalah menyediakan materi pendukung dan berpartisipasi jika diminta bawahan.

Kartono (2009), menyatakan bahwa gaya kepemimpinan seseorang dapat dilihat dan dinilai dari beberapa indikator sebagai berikut:

#### 1. Kemampuan Mengambil Keputusan.

Pengambilan keputusan adalah suatu pendekatan yang sistematis terhadap hakikat alternatif yang dihadapi dan mengambil tindakan yang menurut perhitungan merupakan tindakan yang paling tepat.

#### 2. Kemampuan Memotivasi.

Kemampuan Memotivasi adalah Daya pendorong yang mengakibatkan seorang anggota organisasi mau dan rela untuk menggerakkan kemampuannya (dalam bentuk keahlian atau keterampilan) tenaga dan waktunya untuk menyelenggarakan berbagai kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya dan menunaikan kewajibannya, dalam rangka pencapaian tujuan dan berbagai sasaran organisasi yang telah ditentukan sebelumnya.

#### 3. Kemampuan Komunikasi.

Kemampuan Komunikasi Adalah kecakapan atau kesanggupan penyampaian pesan, gagasan, atau pikiran kepada orang lain dengan tujuan orang lain tersebut memahami apa yang dimaksudkan dengan baik, secara langsung lisan atau tidak langsung.

#### 4. Kemampuan Mengendalikan Bawahan.

Seorang Pemimpin harus memiliki keinginan untuk membuat orang lain mengikuti keinginannya dengan menggunakan kekuatan pribadi atau kekuasaan jabatan secara efektif dan pada tempatnya demi kepentingan jangka panjang perusahaan. Termasuk di dalamnya memberitahukan orang lain apa yang harus dilakukan dengan nada yang bervariasi mulai dari nada tegas sampai meminta atau bahkan mengancam. Tujuannya adalah agar tugas-tugas dapat terselesaikan dengan baik.

#### 5. Tanggung Jawab.

Seorang pemimpin harus memiliki tanggung jawab kepada bawahannya. Tanggung jawab bisa diartikan sebagai kewajiban yang wajib menanggung, memikul jawab, menanggung segala sesuatunya atau memberikan jawab dan menanggung akibatnya.

#### 6. Kemampuan Mengendalikan Emosional.

Kemampuan Mengendalikan Emosional adalah hal yang sangat penting bagi keberhasilan hidup kita. Semakin baik kemampuan kita mengendalikan emosi semakin mudah kita akan meraih kebahagiaan.

Teori kepemimpinan perilaku mengatakan bahwa gaya kepemimpinan seorang manajer akan berpengaruh langsung terhadap efektivitas kelompok kerja. Kelompok kerja dalam perusahaan merupakan pengelompokan kerja dalam bentuk unit kerja dan masing-masing unit kerja itu dipimpin oleh seorang manajer (Kreitner *et al.*, 1998). Gaya manajer untuk mengelola sumber daya manusia dalam suatu unit kerja akan berpengaruh pada peningkatan kinerja unit, yang pada akhirnya akan mempengaruhi kinerja perusahaan secara keseluruhan. Selanjutnya, teori kepemimpinan perilaku berasumsi bahwa gaya kepemimpinan oleh seorang manajer dapat dikembangkan dan diperbaiki secara sistematis (Trisnaningsih, 2007).

### 2.1.6 Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi cenderung didefinisikan sebagai suatu perpaduan antara sikap dan perilaku. Komitmen organisasi menyangkut tiga sikap yaitu, rasa mengidentifikasi dengan tujuan organisasi, rasa keterlibatan dengan tugas organisasi, dan rasa kesetiaan kepada organisasi (Ferris *et al.*, 1983). Dua pandangan tentang komitmen organisasional yaitu, *affective dan continuence*. Hasil penelitiannya mengungkapkan bahwa komitmen organisasi *affective* berhubungan dengan satu pandangan profesionalisme yaitu pengabdian pada profesi, sedangkan komitmen organisasi *continuence* berhubungan secara positif dengan pengalaman dan secara negatif dengan pandangan profesionalisme kewajiban sosial (Kalbers *et al.*, 1995).

Komitmen adalah sebagai penerimaan karyawan atas nilai-nilai organisasi, keterlibatan secara psikologis, dan loyalitas. Komitmen merupakan sebuah sikap dan perilaku yang saling mendorong antara satu dengan yang lain. Karyawan yang komit terhadap organisasi akan menunjukkan sikap dan perilaku yang positif terhadap lembaganya, karyawan akan memiliki jiwa untuk tetap membela organisasinya, berusaha meningkatkan prestasi, dan memiliki keyakinan yang pasti untuk membantu mewujudkan tujuan organisasi. Komitmen karyawan terhadap organisasinya adalah kesetiaan karyawan terhadap organisasinya, disamping juga akan menumbuhkan loyalitas serta mendorong keterlibatan diri karyawan dalam mengambil berbagai keputusan. Oleh karenanya komitmen akan menimbulkan rasa ikut memiliki bagi karyawan terhadap organisasi (Buchanan, 1974).

Komitmen organisasi adalah sikap loyal terhadap organisasi, selalu menjaga dan berusaha semaksimal mungkin untuk mencapai tujuan organisasinya (Yusuf *et al.*, 2018). Komitmen organisasi merupakan perilaku atau

sikap yang bermutualisme satu sama lain dan saling menguatkan (Trisnaningsih, 2007). Komitmen timbul jika seorang auditor merasakan dirinya adalah bagian dari tanggungjawab tersebut (Sidik *et al.*, 2020). Apabila tugasnya mendapatkan hasil yang bagus maka dia ikut senang dan apabila hasilnya tidak bagus maka dia juga merasa empati serta bertanggung jawab atas kegagalan tersebut.

Meyer *et al.*, (1997) mengemukakan indikator komitmen organisasi sebagai berikut:

1. Komitmen afektif (*Affective Commitment*)

Karyawan dengan *affective commitment* yang tinggi memiliki kedekatan emosional yang erat terhadap organisasi. Hal ini berarti karyawan tersebut memiliki keinginan untuk berkontribusi secara berarti untuk organisasi dibandingkan karyawan dengan *affective commitment* yang rendah. Karyawan dengan *affective commitment* yang tinggi akan bekerja lebih keras dan menunjukkan hasil pekerjaan yang lebih baik dibandingkan dengan *affective commitment* rendah. Karyawan dengan *affective commitment* tinggi akan lebih mendukung kebijakan perusahaan dibandingkan yang rendah.

2. Komitmen berkelanjutan (*Continuance Commitment*)

Karyawan dengan *continuance commitment* tinggi akan bertahan dalam organisasi bukan karena alasan emosional, melainkan karena adanya kesadaran akan kerugian yang dialami jika keluar dari organisasi. Karyawan dengan *continuance commitment* tidak dapat diharapkan memiliki keinginan untuk berkontribusi pada organisasi. Jika karyawan tersebut tetap bertahan dalam organisasi, maka pada tahap selanjutnya karyawan tersebut dapat merasa putus asa dan frustrasi yang dapat menyebabkan kinerja yang buruk.

3. Komitmen Normatif (*Normative Commitment*)

Karyawan dengan *normative commitment* tinggi akan tetap bertahan dalam organisasi karena merasa adanya suatu kewajiban atau tugas.



Menyatakan bahwa perasaan semacam itu akan memotivasi karyawan untuk bertingkah laku secara baik dan melakukan tindakan yang tepat bagi organisasi. Namun adanya *normative commitment* diharapkan memiliki hubungan yang positif dengan tingkah laku dalam pekerjaan, seperti *job performance*, *work attendance*, dan *organizational citizenship*. *Normative commitment* akan berdampak kuat pada suasana pekerjaan.

Steers *et al.*, (2000) mengemukakan bahwa terdapat sejumlah faktor yang mempengaruhi komitmen karyawan pada organisasi yaitu :

1. Faktor personal meliputi *job expectation*, *psychological contract*, *job choice factor*, dan karakteristik personal. Sebab keseluruhan faktor ini akan membentuk komitmen awal.
2. Faktor organisasi, meliputi *initial works experience*, *job scope*, *supervision*, *goal consistency organizational*. Semua faktor ini akan memunculkan dan membentuk tanggung jawab.
3. *Non-organizational factors*, yang meliputi *avalibleity of alternative jobs*. Faktor yang bukan berasal dari dalam organisasi, misalkan ada tidaknya alternatif pekerjaan lain. Jika ada yang lebih baik maka karyawan akan meninggalkannya.

## **2.2 Tinjauan Empiris**

Peran auditor sangat vital sebagai pihak yang memeriksa kebenaran atas informasi yang diberikan oleh audity maka auditor dituntut untuk memberikan kualitas audit yang baik dalam setiap penugasan yang diterimanya. Hasil audit yang dikeluarkan akan menentukan penilaian pihak-pihak pengguna laporan hasil pengawasan dalam menentukan sikap. Opini audit merupakan perkataan auditor tentang kesesuaian laporan keuangan dari perusahaan yang diaudit. Kesesuaian itu meliputi materialitast, laba rugi, posisi keuangan, dan arus kas (Ilhamsyah, Nopiyanti, & Mashuri:2020). Opini audit menjadi “diartikan “laporan

keuangan yang digunakan pengguna dalam mengambil keputusan untuk kinerja perusahaan. Oleh karena itu kinerja auditor merupakan hasil yang dicapai oleh auditor dalam pelaksanaan tugasnya, dan menjadi tolak ukur dalam menentukan benar baik atau buruknya hasil kerja seorang auditor (Hanif, 2013).

Namun, profesi sebagai seorang auditor cenderung memiliki tugas yang kompleks. Oleh karena itu, seorang auditor perlu memiliki mekanisme yang dapat mengatasi kompleksitas tugas yang mungkin dialami oleh auditor. Para peneliti terdahulu telah memaparkan berbagai mekanisme yang dapat dilakukan untuk membuat kualitas audit tetap baik dalam setiap penugasan yang dilakukannya.

Penelitian yang dilakukan oleh Wahidi *et al.*, (2020) yang menguji pengaruh independensi, gaya kepemimpinan dan budaya organisasi terhadap kinerja auditor: komitmen organisasi sebagai variabel mediasi. Hasil yang diperoleh dari penelitian ini menggambarkan bahwa independensi, gaya kepemimpinan, budaya organisasi berpengaruh terhadap komitmen organisasi. Independensi, komitmen organisasi, gaya kepemimpinan, budaya organisasi tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor. Komitmen organisasi tidak dapat dijadikan mediasi dari pengaruh independensi dan gaya kepemimpinan terhadap kinerja auditor. Komitmen organisasi dapat dijadikan mediasi dari pengaruh budaya organisasi terhadap kinerja auditor.

Penelitian yang dilakukan oleh Monique *et al.*, (2020) yang menguji pengaruh profesionalisme, independensi auditor, etika profesional, dan gaya kepemimpinan terhadap kinerja auditor. Dapat disimpulkan bahwa seorang auditor yang melakukan audit secara profesional akan bersikap independen sehingga hasil audit tidak dapat dipengaruhi oleh pihak lain, hal ini sejalan dengan etika profesi seorang auditor yang harus selalu jujur, tepat waktu, dan dalam pengambilan suatu keputusan selalu tepat tidak memikirkan kepentingan suatu golongan.

Penelitian yang dilakukan oleh Handayani, (2019) yang menguji pengaruh budaya organisasi, gaya kepemimpinan, dan jabatan fungsional auditor terhadap komitmen organisasi dan dampaknya terhadap kinerja auditor internal. Hasil penelitian ini menunjukkan pengaruh positif budaya organisasi, gaya kepemimpinan, posisi fungsional terhadap kinerja auditor. Lebih lanjut, ditemukan bahwa tidak ada pengaruh yang signifikan terhadap budaya organisasi, gaya kepemimpinan, posisi fungsional terhadap kinerja auditor dengan komitmen organisasi sebagai anteseden.

Penelitian terkini menyoroti peran penting komitmen organisasi dalam memediasi hubungan antara independensi auditor dan kinerja auditor. Sundari et al. (2021) menemukan bahwa komitmen organisasi berfungsi sebagai mediator dalam pengaruh lokus kontrol terhadap kinerja auditor, menunjukkan bahwa komitmen organisasi dapat memperkuat kinerja auditor dengan cara yang signifikan (Sundari, Hastuti, Perwita Sari, & Puspita Sari, 2021). Penelitian lain oleh Putra et al. (2020) menegaskan bahwa komitmen organisasi memiliki dampak positif pada kinerja auditor, meskipun perilaku audit disfungsional tidak terbukti memediasi hubungan ini secara signifikan, yang menandakan bahwa komitmen organisasi dapat memotivasi auditor untuk berprestasi tinggi terlepas dari adanya potensi perilaku disfungsional (Putra, Widanaputra, Ramantha, & Gayatri, 2020). Selain itu, Indrayati, Chandrarin, dan Supanto (2021) mengungkap bahwa kualitas audit, tata kelola perusahaan yang baik, dan kepemimpinan transformasional dapat mempengaruhi kinerja auditor melalui komitmen organisasi dan budaya organisasi, menunjukkan bahwa komitmen organisasi dapat bertindak sebagai jembatan antara praktek audit dan kinerja auditor yang lebih baik (Indrayati, Chandrarin, & Supanto, 2021). Penelitian oleh Wahidi, Hardi, dan Devi (2020) lebih lanjut mengeksplorasi hubungan antara independensi auditor dan kinerja

auditor, menemukan bahwa independensi auditor secara signifikan mempengaruhi komitmen organisasi dan kinerja auditor. Namun, studi ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi tidak berhasil berperan sebagai mediator antara independensi dan kinerja auditor, menyarankan bahwa pengaruh independensi terhadap kinerja mungkin lebih langsung (Wahidi, Hardi, & Devi, 2020). Valeau et al. (2019) menyoroti pentingnya membedakan antara komitmen profesional dan organisasi, menunjukkan bahwa keduanya memiliki efek mediasi pada hubungan antara praktik SDM dan niat untuk tetap bertahan di antara auditor profesional, yang menekankan kompleksitas dan pentingnya berbagai dimensi komitmen dalam mempengaruhi perilaku dan kinerja auditor (Valeau, Paillé, Dubrulle, & Guénin, 2019). Kesimpulannya, penelitian ini menegaskan bahwa komitmen organisasi memegang peran kunci dalam meningkatkan kinerja auditor melalui mediasi pengaruh faktor-faktor seperti independensi auditor, lokus kontrol, dan praktek-praktek kepemimpinan dan audit yang baik. Ini menunjukkan pentingnya memperkuat komitmen organisasi di kalangan auditor untuk meningkatkan efektivitas dan efisiensi mereka dalam menjalankan tugas audit.