

## BAB II

### TINJUAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

#### 2.1 Landasan Teori

##### 2.1.1 Pengertian Auditing, Klasifikasi Auditor dan Tipe-tipe auditor

Alvin A. Arens, Randal J. Elder, dan Mark S. Beasley (2008:4) memberikan pengertian *auditing* sebagai berikut:

*Auditing* adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menemukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. *Auditing* harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan *independent*.

Sementara pendapat Arens dan Loebbecke (2003) hampir sama dengan pendapat yang dikemukakan oleh Alvin A. Arens, Randal J. Elder, dan Mark S. Beasley (2008) yang menyatakan bahwa :

*Auditing* adalah proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan seseorang yang kompeten dan independen untuk dapat menemukan dan melaporkan kesesuaian informasi dimaksud dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan.

Berbeda dari pendapat Alvi A. Arens, Randal J. Elder, dan Mark S. Beasley (2008:4) dan Arens dan Loebbecke (2003) seperti yang dikemukakan diatas, pendapat Sukrisno Agoes (2004) mengenai *auditing* sebagai berikut:

*Auditing* adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan Sistematis oleh pihak yang independen terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

Klasifikasi auditor berdasarkan pelaksana audit:

- a. Auditing eksternal : Suatu kontrol sosial yang memberikan jasa untuk memenuhi kebutuhan informasi pihak luar perusahaan yang diaudit.
- b. Auditing internal: Suatu kontrol organisasi yang mengukur dengan mengevaluasi efektifitas organisasi
- c. Auditing sektor publik : Suatu kontrol atas organisasi pemerintah yang memberikan jasanya kepada masyarakat.

Didalam audit terbagi beberapa tipe-tipe auditor antara lain seperti :

- a. Auditor pemerintah : adalah auditor yang bekerja di instansi pemerintah yang tugas utamanya adalah melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan dari berbagai unit organisasi dalam pemerintah.
- b. Auditor internal: adalah karyawan perusahaan tempat mereka melakukan audit. Tujuannya, untuk membantu manajemen dalam melakukan tanggung jawabnya secara efektif.
- c. Auditor independen : adalah para praktisi individual atau anggota kantor akuntan publik yang memberikan jasa auditing professional kepada klien. Auditor ini menjalankan pekerjaanya dibawah naungan kantor akuntan publik.

### 2.1.2 Pengertian Internal Audit

Pengertian *internal audit* yang dikemukakan oleh Sawyer (2005) adalah sebagai berikut :

*Internal audit* adalah suatu aktivitas independen, yang memberikan jaminan keyakinan serta konsultasi yang dirancang untuk memberikan suatu nilai tambah serta meningkatkan kegiatan operasi organisasi. Audit tersebut membantu organisasi dalam usaha mencapai tujuannya dengan cara memberikan suatu pendekatan disiplin yang sistematis untuk mengevaluasi dan untuk meningkatkan efektivitas manajemen resiko, pengendalian dan proses pengaturan dan pengelolaan organisasi.

Sementara menurut IIA yang dikutip oleh Pickett (2010: 15) memberikan pengertian yang hampir sama dari pendapat yang dikemukakan oleh Sawyer tentang *internal audit* sebagai berikut:

*Internal audit* yaitu kegiatan *assurance* dan konsultasi yang independen dan objektif, yang dirancang untuk memberikan nilai tambah dan meningkatkan kegiatan-kegiatan operasi organisasi. *Internal audit* membantu organisasi untuk mencapai tujuannya, melalui suatu pendekatan yang sistematis dan teratur untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas dari manajemen risiko, pengendalian, dan proses tata kelola.

Untuk mencapai tujuan tersebut, internal auditor harus melakukan kegiatan-kegiatan berikut:

1. Menelaah dan menilai kebaikan, memadai tidaknya dan penerapan dari sistem pengendalian manajemen, pengendalian intern dan pengendalian operasional lainnya serta mengembangkan pengendalian yang efektif dengan biaya yang tidak terlalu mahal.
2. Memastikan ketaatan terhadap kebijakan, rencana, dan prosedur- prosedur yang telah ditetapkan oleh manajemen.

3. Memastikan seberapa jauh harta perusahaan dipertanggungjawabkan dan dilindungi dari kemungkinan terjadinya segala bentuk pencurian, kecurangan, dan penyalahgunaan.
4. Memastikan bahwa pengelolaan data yang dikembangkan dalam organisasi dapat dipercaya.
5. Menilai mutu pekerjaan setiap bagian dalam melaksanakan tugas yang diberikan oleh manajemen.
6. Menyarankan perbaikan-perbaikan operasional dalam rangka meningkatkan efisiensi dan efektifitas.

#### 2.1.2.1 Perbedaan Internal Audit dan Eksternal Audit

Terdapat beberapa perbedaan antara *internal audit* dengan *eksternal audit*, yaitu sebagai berikut :

#### Perbedaan Internal Audit dan Eksternal Audit

Tabel 2.1

Internal Audit	Eksternal Audit
1. Dilakukan oleh <i>internal auditor</i> yang merupakan orang dalam perusahaan (pegawai perusahaan)	1. Dilakukan oleh <i>eksternal auditor</i> (Kantor Akuntan Publik) yang merupakan orang luar perusahaan
2. Pihak luar perusahaan menganggap <i>internal auditor</i> tidak independen ( <i>inappearance</i> )	2. <i>Eksternal Auditor</i> adalah pihak yang independen
3. Tujuan pemeriksaannya adalah membantu Manajemen ( <i>top management, middle management, dan lower management</i> ) dalam melaksanakan tanggung jawabnya dengan memberikan analisis, penilaian, saran, dan komentar mengenai kegiatan yang diperiksanya.	3. Tujuan pemeriksaannya adalah untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen perusahaan
4. Laporan <i>internal auditor</i> tidak berisi opini mengenai kewajaran laporan keuangan, tetapi berupa temuan pemeriksaan ( <i>audit findings</i> ) mengenai penyimpangan dan kecurangan yang ditemukan, kelemahan pengendalian intern, beserta saran- saran perbaikan.	4. Laporan <i>external auditor</i> berisi opini mengenai kewajaran laporan keuangan, selain itu berupa <i>management letter</i> , yang berisi pemberitahuan kepada manajemen mengenai kelemahan-kelemahan dalam pengendalian intern beserta saran-saran perbaikan.

5. Pelaksanaan pemeriksaan berpendoman pada <i>internal auditing Standards</i> yang ditentukan oleh <i>Institute of Internal Auditor's</i> , atau norma pemeriksaan intern yang ditentukan oleh BPKP atau BPK dan norma pemeriksaan satuan pengawasan intern BUMN/ BUMD oleh SPI (Institut Akuntansi Publik Indonesia) belum menyusun Standar Pemeriksaan Intern	5. Pelaksanaan pemeriksaan berpendoman pada Standar Profesional Akuntan Publik yang diterapkan Institut Akuntan Publik Indonesia
6. Pemeriksaan intern dilakukan lebih rinci dan memakan waktu sepanjang tahun, karena <i>internal auditor</i> mempunyai waktu yang lebih banyak di perusahaannya	6. Pemeriksaan ekstern dilakukan Secara <i>sampling</i> , karena waktu yang terbatas dan akan terlalu tingginya <i>audit fee</i> jika pemeriksaan dilakukan secara rinci
7. Pimpinan ( penanggung jawab) pemeriksaan intern tidak harus seorang <i>registered accountant</i>	7. Pemeriksaan ekstern dipimpin oleh (penanggung jawab) seorang akuntan publik yang terdaftar dan mempunyai nomor register ( <i>registered public accountant</i> ).
8. <i>Internal auditor</i> mendapatkan gaji dan tunjangan sosial lainnya sebagai pegawai perusahaan	8. <i>Eksternal auditor</i> mendapatkan audit fee atas jasa yang diberikannya
9. Sebelum menyerahkan laporannya, <i>internal auditor</i> tidak perlu meminta "surat pernyataan langganan "	9. Sebelumnya menyerahkan laporannya, <i>eksternal auditor</i> terlebih dahulu harus meminta "surat pernyataan langganan" ( <i>client representation letter</i> )
10. <i>Internal auditor</i> tertarik pada kesalahan-kesalahan yang material maupun tidak material	10. <i>Eksternal auditor</i> hanya tertarik pada kesalahan-kesalahan yang material, yang bisa mempengaruhi kewajaran laporan keuangan

**Sumber : Alvin A. Arens, Randal J. Elder, dan Mark S. Beasley (2008)**

Selain itu terdapat beberapa persamaan antara *internal audit* dan *eksternal audit*, yaitu sebagai berikut :

1. Masing- masing auditor harus mempunyai latar belakang pendidikan dan pengalaman kerja di bidang akuntansi, keuangan, perpajakan, manajemen, dan komputer.
2. Keduanya harus membuat rencana pemeriksaan (*audit plan*) dan program pemeriksaan (*audit program*) secara tertulis.
3. Semua prosedur pemeriksaan dan hasil pemeriksaan harus didokumentasikan secara lengkap dan jelas dalam kertas kerja pemeriksaan (*audit working papers*).

4. Audit staf harus selalu melakukan *Continuaiting Professional Education* (pendidikan profesi berkelanjutan).
5. *Internal auditor* maupun *eksternal auditor* harus mempunyai audit manual, sebagai pedoman dalam melaksanakan pemeriksaannya dan harus memiliki kode etik serta sistem pengendalian mutu.

#### **2.1.2.2 Auditor Internal Pemerintah**

Auditor internal dipegang oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jenderal atau nama lain yang secara fungsional melaksanakan pengawasan intern, Inspektorat Provinsi, dan Inspektorat Kabupaten atau Kota.

Menurut Permenpan No. PER /05 /M . PAN /03 /2008 menyatakan bahwa auditor internal adalah:

— Pegawai negeri sipil yang mempunyai jabatan fungsional auditor dan/atau pihak lain yang diberi tugas, wewenang, tanggung jawab dan hak secara penuh oleh pejabat yang berwenang melaksanakan pengawasan pada instansi pemerintah untuk dan atas nama APIP.

Sementara menurut Mulyadi, terdapat tiga tipe auditor yaitu auditor independen, auditor intern dan auditor pemerintah. Auditor yang bekerja pada bidang pemerintahan adalah auditor pemerintah. Auditor pemerintah dapat didefinisikan sebagai auditor profesional yang bekerja di Instansi Pemerintah yang tugas pokoknya melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan yang disajikan oleh unit-unit organisasi atau entitas pemerintahan atau pertanggungjawaban yang ditujukan kepada pemerintah. Meskipun terdapat banyak auditor yang bekerja di Instansi pemerintah, namun umumnya yang

disebut auditor pemerintah adalah auditor yang bekerja di BPKP, BPK, Inspektorat dan Instansi Pajak.

Auditor internal merupakan seorang auditor yang bertugas menilai fungsi organisasi. Meriviu tindakan organisasi, selain itu melakukan suatu pemeriksaan yang mengukur, mengevaluasi dan melaporkan efektivitas pengendalian internal, keuangan dan efisiensi dalam penggunaan sumber daya organisasi. Penelitian ini fokus kepada auditor internal pemerintahan, yaitu auditor Inspektorat.

Inspektorat merupakan lembaga pengawasan di lingkungan pemerintah daerah, baik ditingkat Provinsi, Kabupaten dan Kota. Inspektorat memainkan peran sangat penting dan signifikan dalam kemajuan dan keberhasilan pemerintah daerah dalam menyelenggarakan pemerintahan di daerah agar dapat mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan.

Kegiatan yang dilakukan oleh Inspektorat adalah kegiatan audit, yang meliputi:

1. Pemeriksaan secara berkala dan komprehensif terhadap kelembagaan pegawai daerah, keuangan daerah, barang daerah dan urusan pemerintah,
2. Pemeriksaan dana desentralisasi,
3. Pemeriksaan dana dekonstralisasi,
4. Pemeriksaan tugas pembantuan,
5. Pemeriksaan terhadap kebijakan pinjaman dan hibah luar negeri.

Selain pemeriksaan (audit), auditor Inspektorat dapat juga melakukan pemeriksaan tertentu dan audit terhadap laporan mengenai indikasi kemungkinan terjadinya tindakan penyimpangan korupsi, kolusi dan nepotisme dalam



penyelenggaraan pemerintah daerah. Auditor Inspektorat bertanggungjawab terhadap Gubernur, maka peran Auditor Inspektorat sangat penting serta hasil audit yang dihasilkan auditor inspektorat cukup disoroti oleh masyarakat. Auditor Inspektorat melakukan proses audit terhadap pemerintah daerah, kemudian dari hasil tersebut diberikan pada Gubernur. Pihak BPK melakukan pemeriksaan atas laporan hasil audit yang telah dibuat oleh auditor inspektorat, agar BPK dapat mengeluarkan opini terhadap laporan hasil audit yang telah dibuat tersebut. Maka, hasil audit auditor inspektorat menjadi *second opinion* bagi BPK dalam melakukan proses audit.

Dalam peraturan daerah Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta Nomor 7 Tahun 2008 Tentang Organisasi dan Tata Kerja Inspektorat, pada pasal 4 dijelaskan bahwa Inspektorat mempunyai tugas melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan urusan pemerintahan di daerah Provinsi, pelaksanaan pembinaan atas penyelenggaraan Pemerintahan Daerah Kabupaten/Kota dan pelaksanaan urusan pemerintahan di daerah Kabupaten/Kota. Selanjutnya pada pasal 5, untuk melaksanakan tugas sebagaimana dimaksud dalam pasal 4 Inspektorat mempunyai fungsi:

- a. Perencanaan program pengawasan
- b. Perumusan kebijakan dan fasilitas pengawasan
- c. Pemeriksaan, pengusutan, pengujian dan penilaian tugas pengawasan
- d. Pengawasan terhadap pelaksanaan urusan pemerintah daerah,
- e. Pembinaan atas penyelenggaraan pemerintah daerah Kabupaten/Kota dan pelaksanaan urusan pemerintah di daerah Kabupaten/Kota



- f. Penyelenggaraan kegiatan ketatausahaan.

### **2.1.2.3 Standar Audit Aparat Pengawas Internal Pemerintah**

Standar audit APIP yang dinyatakan oleh PER/05/M.PAN/03/2008 tanggal 31 maret 2008 terdiri dari standar umum, standar pelaksanaan audit serta standar pelaporan audit.

#### **1. Standar Umum menyatakan:**

- a) Visi, misi, tujuan, kewenangan dan tanggung jawab APIP harus dinyatakan secara tertulis, disetujui dan ditandatangani oleh pimpinan tertinggi organisasi.
- b) Pimpinan APIP bertanggung jawab kepada pimpinan tertinggi organisasi agar tanggung jawab pelaksanaan audit dapat terpenuhi.
- c) Auditor harus memiliki sikap yang netral dan tidak bias serta menghindari konflik kepentingan dalam merencanakan, melaksanakan dan melaporkan pekerjaan yang dilakukan.
- d) Jika independensi atau obyektifitas terganggu baik secara faktual maupun penampilan, maka gangguan tersebut harus dilaporkan kepada pimpinan APIP.
- e) Auditor APIP harus mempunyai tingkat pendidikan formal minimal Strata satu (S-1) atau yang setara.
- f) Kompetensi teknis yang harus dimiliki oleh auditor adalah *auditing*, akuntansi, administrasi pemerintahan dan komunikasi.

- g) Auditor harus mempunyai sertifikasi jabatan fungsional auditor (JFA) dan mengikuti pendidikan dan pelatihan profesional berkelanjutan (*continuing professional education*).
- h) APIP dapat menggunakan tenaga ahli apabila APIP tidak mempunyai keahlian yang diharapkan untuk melaksanakan penugasan.
- i) Auditor harus menggunakan keahlian profesional dengan cermat dan seksama (*due professional care*) dengan secara hati-hati (*prudent*) dalam setiap penugasan.
- j) Auditor harus mematuhi kode etik yang ditetapkan

## **2. Standar Pelaksanaan audit menyatakan :**

- a) Dalam setiap penugasan audit, auditor harus menyusun rencana kerja yang terdiri dari penetapan sasaran, ruang lingkup, metodologi, dan alokasi sumberdaya.
- b) Pada setiap tahap audit, pekerjaan auditor harus disupervisi secara memadai untuk memastikan tercapainya sasaran, terjaminnya kualitas dan meningkatkan kemampuan auditor.
- c) Auditor harus mengumpulkan dan menguji bukti untuk mendukung kesimpulan dan temuan audit
- d) Auditor harus mengembangkan temuan yang diperoleh selama pelaksanaan audit.

- e) Auditor harus menyiapkan dan menata-usahakan dokumen audit kinerja dalam bentuk kertas kerja audit. Dokumen audit harus disimpan secara tertib dan sistematis agar dapat secara efektif diambil kembali, dirujuk dan dianalisis.

### **3. Standar Pelaporan menyatakan:**

- a) Auditor harus membuat laporan hasil audit sesuai dengan penugasannya yang disusun dalam format yang sesuai, segera setelah selesai melakukan audit.
- b) Laporan hasil audit harus dibuat secara tertulis dan segera, yaitu pada kesempatan pertama setelah berakhirnya pelaksanaan audit.
- c) Laporan hasil audit harus dibuat dalam bentuk dan isi yang dapat dimengerti oleh auditi dan pihak lain yang terkait.
- d) Auditor harus melaporkan adanya kelemahan atas sistem pengendalian intern auditi.
- e) Auditor harus melaporkan adanya ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan dan ketidakpatuhan.
- f) Laporan hasil audit harus tepat waktu, lengkap, akurat, obyektif, meyakinkan serta jelas dan ringkas mungkin.
- g) Auditor harus meminta tanggapan atas pendapat terhadap kesimpulan, temuan, rekomendasi termasuk tindakan perbaikan yang direncanakan oleh auditi secara tertulis dari pejabat auditi yang bertanggungjawab.

- h) Laporan hasil audit diserahkan kepada pimpinan organisasi, auditi, dan pihak lain yang diberi wewenang untuk menerima laporan hasil audit sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

### 2.1.3 Role Stress

#### 2.1.3.1 Pengertian Role Stress

*Role stress* menurut Woelf dan Snoek (1962) dalam dalam Anisykurlillah dkk (2013) yaitu:

Sebarapa luas ekspektasi serangkaian peran anggota organisasi menghadapi situasi yang mengandung 3 dimensi, yaitu ketidakjelasan peran (*role ambiguity*), ketidaksesuaian peran sehingga antara peran bertentangan dengan lainnya (*role conflict*), dan beratnya tekanan dalam pekerjaan (*role over load*).

Tuntutan peran berhubungan dengan tekanan yang diberikan seseorang sebagai suatu fungsi dari peran tertentu yang dimainkan dalam organisasi itu (Eko Sasono dalam Rahmawati, 2011). Fogarty, Singh, Rhoads, dan Moore (2000:32) mengemukakan bahwa tekanan peran (*role stress*) ada tiga, yaitu konflik peran (*role conflict*), ketidakjelasan peran (*role ambiguity*) dan kelebihan peran (*role overload*). Seperti penelitian yang dilakukan oleh para peneliti barat terhadap dua jenis *role stress* yakni *role conflict* dan *role ambiguity* (Peterson *et al.*, 1995 dalam Salim, 2009). Lebih lanjut Peterson *et al.* (1995) dalam Salim (2009) menambahkan aspek yang ketiga dalam penelitiannya mengenai *role stress*, yakni *role overload*. Robbin & Judge (2009) dalam pembahasannya mengenai sumber-sumber stres (*stressor*) juga memasukkan *role conflict*, *role ambiguity*, dan *role overload* sebagai bagian dari *stressor* yang berasal dari tuntutan peran (*role demand*).

Tekanan kerja seperti *role overload*, *role ambiguity*, dan *role conflict* di atas yang akhirnya meningkatkan stress yang bersifat negative (*distress*) yang dialami oleh seseorang (Parasuraman & Alutto, 1984 dalam Salim, 2013).

Leontaridi dan Ward (2002) dalam Indrawan (2009) menyatakan bahwa Gejala terjadinya stress ditempat kerja dapat diamati dari perilaku para karyawan, antara lain: kepuasan kerja yang rendah, kinerja yang menurun, semangat kerja menghilang, kurangnya kreativitas dan inovasi, keputusan yang jelek, serta banyak melakukan pekerjaan yang tidak produktif. Jadi dapat disimpulkan bahwa *role stress* dalam pekerjaan dapat menyebabkan seorang auditor internal kesulitan untuk mengambil sebuah keputusan atau alternatif-alternatif yang baik dalam memberikan rekomendasi. Tidak hanya itu saja, *role stress* dalam pekerjaan juga dapat menyebabkan auditor internal banyak melakukan pekerjaan yang tidak produktif, sehingga hasil kerjanya pun menjadi kurang berkualitas. Dimana akibat negatif dari *role stress* tersebut dapat berakibat pada salah satu hasil kerja internal auditor yang disebut rekomendasi audit.

Berdasarkan beberapa pernyataan yang ada, maka dapat disimpulkan bahwa *role stress* adalah suatu situasi yang memperhatikan permintaan yang sulit untuk dipenuhi oleh kemampuan seseorang sehingga mengakibatkan kekurangsesuaian antara individu dengan lingkungan kerjanya, dimana individu dihadapkan pada tekanan yang berhubungan dengan suatu fungsi dari peran tertentu yang dimainkan dalam organisasi tersebut.

### 2.1.3.2 Pengertian Role Conflict

Konflik peran (*role conflict*) timbul karena adanya dua perintah berbeda yang diterima secara bersamaan dan pelaksanaan atas salah satu perintah saja akan mengakibatkan diabaikannya perintah yang lain. (Ikhsan, 2010).

Menurut Handi M.H dalam Ahadiat (2007) memberikan pengertian mengenai *role conflict* sebagai berikut :

*Role conflict* adalah suatu keadaan yang tidak menyenangkan berupa pertentangan yang terjadi pada diri seseorang karyawan yang disebabkan karena ketidaksesuaian antara tuntutan peran dari suatu pekerjaan atau jabatan dengan kemampuan dan pengetahuan yang dimiliki oleh seseorang karyawan tersebut. Hal ini tampak dari sikap tingkah laku atau hasil yang tidak sesuai tuntutan jabatan dan cenderung menyimpang.

Robbin & Judge (2009) menyatakan bahwa *role conflict* menciptakan pengharapan-pengharapan yang mungkin sulit untuk dipenuhi atau dipuaskan. Robbin & Judge (2009) juga menyatakan bahwa ketika seseorang dihadapkan pada penghargaan peran yang berlainan, maka akan menghasilkan *role conflict*. Konflik ini ada jika seseorang memenuhi keadaan dimana patuh pada persyaratan satu peran yang menyebabkan kesulitan untuk memenuhi persyaratan dari suatu peran lain. Pada keadaan ekstrem, itu akan mencakup situasi dimana dua atau lebih pengharapan peran saling berlawanan (Kontradiksi). Jadi dengan kata lain, konflik peran (*role conflict*) menurut Robbin & Judge (2009) adalah suatu situasi dimana seseorang individu dihadapkan pada penghargaan peran yang berlainan.

Konflik peran (*role conflict*) terjadi bilamana penyesuaian terhadap seperangkat harapan tentang pekerjaan bertentangan dengan seperangkat harapan yang lain. Dalam melaksanakan tugasnya, seorang profesional sering menerima

dua perintah sekaligus. Perintah pertama bersumber dari kode etik profesi, sedangkan perintah kedua bersumber dari sistem pengendalian yang berlaku di perusahaan. Apabila seorang profesional bertindak mengikuti kode etik, maka ia merasa tidak berperan sebagai karyawan perusahaan yang baik. Sebaliknya, apabila ia bertindak mengikuti prosedur perusahaan, maka ia akan merasa bertindak tidak profesional.

Menurut Gibson (1993:259) dalam Hidayat (2013) ada beberapa konflik peran (*role conflict*) yaitu :

a. Konflik Peranan-Orang (*Person-Role Conflict*)

Konflik peranan-orang terjadi jika tuntutan peranan melanggar nilai-nilai dasar, sikap, dan kebutuhan individu yang menduduki suatu posisi. Misalnya seorang penyelia/*supervisor* yang mendapat kesulitan untuk memecat seorang bawahan yang berkeluarga dan eksekutif yang mengundurkan diri daripada terlibat beberapa kegiatan yang tidak etis.

b. Konflik Di Dalam Peranan (*Intrarole Conflict*)

Konflik di dalam peranan terjadi jika individu yang berbeda merumuskan suatu peranan menurut perangkat harapan yang berbeda, sehingga tidak mungkin bagi orang yang memegang peranan untuk memenuhi semua harapan tersebut. Misalnya penyelia/*supervisor* dalam lingkungan industri mempunyai perangkat peranan yang agak rumit, sehingga mungkin menghadapi konflik antarperan. Disatu pihak, pimpinan mempunyai seperangkat harapan yang menekankan peranan penyelia/*supervisor* dalam hierarki manajemen. Akan tetapi, penyelia/*supervisor* tersebut mungkin



mempunyai ikatan persahabatan yang erat dengan anggota kelompok pimpinan yang dahulunya rekan sekerja.

c. Konflik Antarperanan (*Interrole Conflict*)

Konflik antarperan terjadi karena menghadapi peranan ganda. Konflik itu terjadi secara simultan (berbarengan) menampilkan banyak peranan, beberapa diantaranya mempunyai harapan yang bertentangan. Misalnya dalam situasi, ilmuwan diharapkan untuk berperilaku sesuai dengan harapan pimpinan dan juga sesuai dengan harapan keprofesian ahli kimia.

Konflik peran menurut Pei (1989) dalam Prasetyo (2009) pada audit internal diukur dengan ketidaksesuaian antara tuntutan peran dengan pengetahuan dan kemampuan auditor internal yang terdiri dari :

1. Peran auditor internal yang bertentangan;
2. Pemikiran yang sama dari departemen lain mengenai tugas dan tanggungjawab;
3. Melakukan pekerjaan yang bukan pekerjaan auditor internal;
4. Penugasan yang disertai perlengkapan dan sumber yang diperlukan;
5. Pekerjaan auditor menghadapi kendala dan berbenturan dengan kebijakan.

Senatra (1980) menjelaskan bahwa potensi efek dari konflik dan ambiguitas sangat memakan banyak biaya, tidak hanya kosekuensi emosional yang berkaitan dengan individu seperti tingginya tekanan kerja dan rendahnya kepuasan kerja, tetapi juga dalam konteks organisasi seperti rendahnya kualitas kinerja dan tingginya *turnover*. Rendahnya kualitas kinerja disini terlihat dari hasil kerja auditor internal yang dihasilkan, dimana salah satunya adalah rekomendasi audit.

Sehingga dapat disimpulkan bahwa *role conflict* dan *role ambiguity* yang merupakan salah satu dari 3 dimensi *role stress* mempengaruhi rendahnya kualitas rekomendasi audit yang diberikan.

### 2.1.3.3 Pengertian Role Ambiguity

“*Role ambiguity* adalah ketidakjelasan untuk tindakan apa yang harus dilakukan untuk menyelesaikan suatu peran” (Peterson et al,1995 dalam Salim, 2009). Rizzo et al. (1970) dalam Desiana (2006) juga mendefinisikan *role ambiguity* sebagai : “Suatu keadaan dimana suatu pekerjaan memiliki suatu kekurangan prediksi suatu respon terhadap perilaku pihak lain dan kejelasan mengenai persyaratan perilaku yang diharapkan”.

Menurut Robbin & Judge (2009) *role ambiguity* terjadi ketika ekspektasi dari suatu peran tidak bisa dipahami dengan jelas dan pekerja tidak yakin dengan apa yang dikerjakannya. Menurut Handi M.H dalam Ahadiat (2007) mendefinisikan mengenai *role ambiguity* sebagai berikut: “Suasana dimana seorang karyawan merasa tidak jelas tentang peran (fungsi , wewenang, dan tanggung jawab) yang tidak jelas tentang peran yang diharapkan pada dirinya dari perusahaan”.

Sementara menurut Gibson (1993:215) dalam Hidayat (2013) ketidakjelasan peran (*role ambiguity*) adalah : “kurangnya pemahaman atas hak-hak, hak-hak istimewa, dan kewajiban yang dimiliki seseorang untuk melaksanakan pekerjaan”.

Munculnya ketidakjelasan peran dikarenakan akibat tidak adanya informasi yang disampaikan oleh seseorang dan kurangnya pengetahuan mengenai peran yang telah diberikan kepadanya. Hal itu menyebabkan seseorang tidak mengetahui perannya dengan baik dan tidak menjalankan perannya sesuai dengan yang diharapkan. Menurut Dyah (2002;189-190) dalam penelitian Rapina (2008) ketidakjelasan peran berhubungan dengan kepuasan kerja, kinerja, dan keinginan untuk berpindah.

Ketidakjelasan peran pada auditor internal menurut Pei (1989) dalam Prasetyo (2009) diukur melalui ketidaksesuaian tentang fungsi dan wewenang dan tanggungjawab yang diharapkan dari audit internal yang terdiri dari :

1. Memahami besarnya wewenang yang dimiliki auditor internal;
2. Memahami tanggungjawab dalam melaksanakan pekerjaan;
3. Memahami harapan perusahaan dari pekerjaan auditor internal;
4. Memiliki tujuan dan sasaran yang jelas dan terencana;
5. Memahami mengenai pekerjaan dalam departemen audit internal.

#### **2.1.3.4 Pengertian Role Overload**

*Role overload* menurut Schick, Gordon & Haka (1990) dalam Murtiasari (2006) adalah: “*Role overload* terjadi ketika seorang karyawan memiliki terlalu banyak pekerjaan yang harus dilakukan namun tidak sesuai dengan waktu yang tersedia dan kemampuan yang dimiliki”. Sementara Menurut Abraham (1997) dalam Agustina (2009) kelebihan peran dapat diartikan sebagai : “Konflik dari prioritas-prioritas yang muncul dari harapan bahwa seseorang dapat melaksanakan

suatu ,tugas yang luas yang mustahil untuk dikerjakan dalam waktu yang terbatas”.

Kelebihan peran (*role overload*) diakibatkan karena waktu yang sedikit dalam melakukan suatu pekerjaan sedangkan pekerjaan yang ia lakukan banyak sehingga hal itu akan mengakibatkan seseorang mengalami stress, bila terjadi stres yang tinggi akan mempengaruhi turunnya kepuasan kerja dan kinerja. Seperti yang dinyatakan oleh Hanny dalam penelitiannya (2008) apabila stres terjadi secara terus-menerus dan berkepanjangan, maka akan mengakibatkan timbulnya *reduced personal accomplishment* pada akhirnya akan menyebabkan kepuasan kerja dan keinginan bertahan kerja diperusahaan / institusi yang rendah.

Untuk mengukur kelebihan peran pada auditor digunakan instrumen yang dikembangkan oleh Agustina (2009). Instrumen ini terdiri dari jam kerja yang tidak sesuai (satu item), kinerja auditor (satu item), dan pekerjaan yang berlebihan (satu item) dengan lima poin skala likert.

#### **2.1.4 Kepuasan Kerja**

##### **2.1.4.1 Pengertian Kepuasan Kerja**

Menurut Luthans (2005) memberikan definisi mengenai pengertian kepuasan kerja sebagai:

Suatu keadaan emosional yang positif dari seseorang yang ditimbulkan dari penghargaan atas sesuatu pekerjaan yang telah dilakukannya. Dikatakan lebih lanjut bahwa kepuasan kerja merupakan hasil dari prestasi Seseorang terhadap sampai seberapa baik pekerjaannya menyediakan sesuatu yang berguna baginya.

Sedangkan menurut Malayu S.P Hasibuan (2002) kepuasan kerja adalah :  
“Sikap emosional yang menyenangkan dan mencintai pekerjaannya, sikap ini mencerminkan moral kerja, disiplin dan prestasi kerja.”

Sehingga dari dua pendapat diatas disimpulkan bahwa kepuasan kerja merupakan suatu perasaan atau sikap emosional yang menyenangkan terhadap pekerjaannya hal itu ditandai dengan banyaknya ganjaran yang seharusnya diterima pekerja atas pekerjaan yang telah mereka lakukan. Seorang bekerja pada suatu organisasi bertujuan untuk mendapatkan penghasilan guna memenuhi kebutuhan hidupnya, juga mempunyai beberapa harapan, hasrat dan cita-cita yang diharapkan dapat dipenuhi dari kantor tempat mereka bekerja. Jika dalam menjalani pekerjaan tersebut ada kesesuaian antara harapan dan kenyataan yang dihadapi, maka akan timbul kepuasan di dalam diri karyawan.

Indikator Pengukuran Kepuasan Kerja menurut Penelitian dari Spector (Yuwono, 2005: 69) mendefinisikan kepuasan sebagai *cluster* perasaan *evaluative* tentang pekerjaan dan ia dapat mengidentifikasi indikator kepuasan kerja dari sembilan aspek yaitu :

1. Upah : jumlah dan rasa keadilannya
2. Promosi : peluang dan rasa keadilan untuk mendapatkan promosi
3. *Supervisi* : keadilan dan kompetensi penugasan menajerial oleh penyelia
4. *Benefit*: asuransi, liburan dan bentuk fasilitas yang lain
5. *Contingent rewards* : rasa hormat, diakui dan diberikan apresiasi
6. *Operating procedures* : kebijakan, prosedur dan aturan
7. *Coworkers* : rekan kerja yang menyenangkan dan kompeten

8. *Nature of work* : tugas itu sendiri dapat dinikmati atau tidak
9. *Communication* : berbagai informasi didalam organisasi (vebal maupun nonverbal)

#### **2.1.4.2 Faktor-Faktor Kepuasan Kerja**

Pendapat oleh Ghiselli dan Brown (as'ad 2003), mengemukakan adanya lima faktor yang menimbulkan kepuasan kerja, yaitu:

1. Kedudukan (posisi)

Umumnya manusia beranggapan bahwa seseorang yang bekerja pada pekerjaan yang lebih tinggi akan merasa lebih puas daripada karyawan yang bekerja pada pekerjaan yang lebih rendah. Pada beberapa penelitian menunjukkan bahwa hal tersebut tidak selalu benar, tetapi justru perubahan dalam tingkat pekerjaanlah yang mempengaruhi kepuasan kerja.

2. Pangkat (golongan)

Pada pekerjaan yang mendasarkan perbedaan tingkat (golongan), sehingga pekerjaan tersebut memberikan kedudukan tertentu pada orang yang melakukannya. Apabila ada kenaikan upah, maka sedikit banyaknya akan dianggap sebagai kenaikan pangkat, dan kebanggaan terhadap kedudukan yang baru itu akan merubah perilaku dan perasaannya.

3. Umur

Dinyatakan bahwa ada hubungan antara kepuasan kerja dengan umur karyawan. Umur di antara 25 tahun sampai 34 tahun dan umur 40 sampai

45 tahun adalah merupakan umur-umur yang bisa menimbulkan perasaan kurang puas terhadap pekerjaan.

4. Jaminan finansial dan jaminan social

Masalah finansial dan jaminan sosial kebanyakan berpengaruh terhadap kepuasan kerja.

5. Mutu pengawasan

Hubungan antara karyawan dengan pihak pimpinan sangat penting artinya dalam menaikkan produktifitas kerja. Kepuasan karyawan dapat ditingkatkan melalui perhatian dan hubungan yang baik dari pimpinan kepada bawahan, sehingga karyawan akan merasa bahwa dirinya merupakan bagian yang penting dari organisasi kerja (*sense of belonging*).As'ad (2004, p. 112).

Pendekatan Wexley dan Yukl (1977) As'ad (2003) berpendapat bahwa pekerjaan yang terbaik bagi penelitian-penelitian tentang kepuasan kerja adalah dengan memperhatikan baik faktor pekerjaan maupun faktor individunya. Faktor-faktor yang mempengaruhi kepuasan kerja yaitu gaji, kondisi kerja, mutu pengawasan, teman sekerja, jenis pekerjaan, keamanan kerja dan kesempatan untuk maju serta faktor individu yang berpengaruh adalah kebutuhan-kebutuhan yang dimilikinya, nilai-nilai yang dianut dan sifat-sifat kepribadian.



### 2.1.4.3 Teori – Teori Kepuasan Kerja

Menurut Wexley dan Yukl (1977) dalam As'ad (2003) teori-teori tentang kepuasan kerja ada tiga macam yang lazim dikenal yaitu:

1. Teori Perbandingan Intrapersonal (*Discrepancy Theory*)

Kepuasan atau ketidakpuasan yang dirasakan oleh individu merupakan hasil dari perbandingan atau kesenjangan yang dilakukan oleh diri sendiri terhadap berbagai macam hal yang sudah diperolehnya dari pekerjaan dan yang menjadi harapannya. Kepuasan akan dirasakan oleh individu tersebut bila perbedaan atau kesenjangan antara standar pribadi individu dengan apa yang diperoleh dari pekerjaan kecil, sebaliknya ketidakpuasan akan dirasakan oleh individu bila perbedaan atau kesenjangan antara standar pribadi individu dengan apa yang diperoleh dari pekerjaan besar.

2. Teori Keadilan (*Equity Theory*)

Seseorang akan merasa puas atau tidak puas tergantung apakah ia merasakan adanya keadilan atau tidak atas suatu situasi. Perasaan *equity* atau *inequity* atas suatu situasi diperoleh seseorang dengan cara membandingkan dirinya dengan orang lain yang sekelas, sekantor, maupun ditempat lain.

3. Teori Dua – Faktor (*Two Factor Theory*)

Prinsip dari teori ini adalah bahwa kepuasan dan ketidakpuasan kerja merupakan dua hal yang berbeda. Menurut teori ini, karakteristik pekerjaan dapat dikelompokkan menjadi dua kategori, yang satu

dinamakan *Dissatisfier* atau *hygiene factors* dan yang lain dinamakan *satisfier* atau *motivators*.

- a. *Satisfier* atau *motivators* adalah faktor-faktor atau situasi yang dibuktikan sebagai sumber kepuasan kerja yang terdiri dari prestasi, pengakuan, wewenang, tanggungjawab dan promosi. Dikatakan tidak adanya kondisi-kondisi ini bukan berarti membuktikan kondisi sangat tidak puas, tetapi kalau ada, akan membentuk motivasi kuat yang menghasilkan prestasi kerja yang baik. Oleh sebab itu faktor ini disebut sebagai pemuas.
- b. *Hygiene factors* adalah faktor-faktor yang terbukti menjadi sumber kepuasan, terdiri dari gaji, insentif, pengawasan, hubungan pribadi, kondisi kerja dan status. Keberadaan kondisi-kondisi ini tidak selalu menimbulkan kepuasan bagi karyawan, tetapi ketidakteradaannya dapat menyebabkan ketidakpuasan bagi karyawan As'ad (2004, p.104).

### **2.1.5 Kualitas**

Kualitas memiliki makna yang berbeda bagi setiap orang, tergantung darimana kita memandangnya. Pengertian kualitas menurut beberapa pakar dalam Dorothea Wahyu (2003, p8):

- a. Menurut Juran : Kualitas adalah kesesuaian dengan kebutuhan yang meliputi *availability*, *delivery*, *reliability*, *maintainability*, dan *cost effectiveness*.

- b. Menurut Deming : Kualitas harus bertujuan untuk memenuhi kebutuhan pelanggan sekarang dan dimasa mendatang.
- c. Menurut Feigenbaum : Kualitas merupakan keseluruhan karakteristik produk dan jasa yang meliputi *marketing, engineering, manufacture*, dan *maintenance* dimana produk dan jasa tersebut dalam pemakaiannya akan sesuai dengan kebutuhan pelanggan.
- d. Menurut Scherkenbach : Kualitas ditentukan oleh pelanggan, pelanggan menginginkan produk dan jasa yang sesuai dengan kebutuhan dan harapannya pada satu tingkat harga tertentu yang menunjukkan nilai produk tersebut.
- e. Menurut Elliot : Kualitas adalah sesuatu yang berbeda untuk orang yang berbeda dan tergantung pada waktu dan tempat atau dikatakan sesuai dengan tujuan.
- f. Menurut Goetchdan Davis : Kualitas adalah suatu kondisi dinamis yang berkaitan dengan produk, pelayanan, orang, proses, dan lingkungan yang memenuhi atau melebihi apa yang diharapkan.

Sementara pengertian kualitas menurut beberapa pakar dalam Yamit (2010, p7) sebagai berikut:

- a. Deming : Mendefinisikan kualitas adalah apapun yang menjadi kebutuhan dan keinginan konsumen.
- b. Crosby : Mempersiapkan kualitas adalah sebagai nihil cacat, kesempurnaan dan kesesuaian terhadap persyaratan.
- c. Juran : Mendefinisikan mutu sebagai kesesuaian terhadap spesifikasi.

Menurut Davis dalam Yamit (2010, p8), membuat definisi kualitas yang lebih luas cakupannya, yaitu kualitas merupakan suatu kondisi dinamis yang berhubungan dengan produk, jasa, manusia, proses, dan lingkungan yang memenuhi atau melebihi harapan. Pendekatan yang dikemukakan Goetsch Davis ini menegaskan bahwa kualitas bukan hanya menekankan pada aspek hasil akhir, yaitu produk dan jasa tetapi juga menyangkut kualitas manusia, kualitas proses dan kualitas lingkungan.

## **2.1.6 Rekomendasi**

### **2.1.6.1 Pengertian Rekomendasi**

Hiro Tugiman (2001:45) menyatakan bahwa :“Rekomendasi adalah sasaran yang menganjurkan (membenarkan, menguatkan)”. Sedangkan pengertian rekomendasi auditor menurut Sawyer (2005:8) merupakan:

- Pendapat auditor yang dipertimbangkan mengenai suatu situasi tertentu dan harus mencerminkan pengetahuan dan penilaian auditor mengenai pokok persoalannya dalam arti apa yang harus dilakukan untuk mengatasinya.

Dari dua pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa rekomendasi merupakan pendapat auditor berupa sasaran yang menganjurkan mengenai suatu situasi tertentu. Rekomendasi harus dirancang sedemikian rupa guna memperbaiki kondisi yang memerlukan perbaikan.

### **2.1.6.2 Indikator dan Kriteria Rekomendasi Audit**

Rekomendasi audit internal secara professional kepada manajemen tentunya harus memenuhi beberapa kriteria agar dapat dikatakan berkualitas. Karena kriteria- kriteria tersebut yang akan membuktikan bahwa rekomendasi audit internal tersebut terbukti berkualitas. Dimana rekomendasi audit internal

merupakan hasil kerja dari seorang internal auditor, sehingga dari kualitas rekomendasi audit tersebut akan dapat terlihat seberapa besar kualitas rekomendasi audit yang dihasilkan dalam meningkatkan efektifitas rekomendasi audit perusahaan.

Menurut Ratliff (1988:350) Kriteria rekomendasi audit dikatakan berkualitas jika:

- a. Rekomendasi dapat memperbaiki kondisi dan masalah yang ada.
- b. Rekomendasi dapat diimplementasikan secara logis, praktis dan *reasonable*.
- c. Rekomendasi harus memperhatikan keseimbangan antara manfaat dan biaya.
- d. Rekomendasi harus bersifat korektif dan konstruktif.
- e. Rekomendasi merupakan solusi untuk jangka panjang dan jangka pendek.

Sedangkan menurut Hiro Tugiman (1997) Rekomendasi diberikan oleh departemen internal audit harus mempertimbangkan beberapa indikator yaitu:

- a. Memperbaiki kondisi yang ada atau menyelesaikan masalah

Rekomendasi yang diberikan oleh internal audit dapat memperbaiki kondisi yang ada pada perusahaan sebelum rekomendasi tersebut disampaikan, untuk kearah yang lebih baik atau dapat meningkatkan produktivitas perusahaan atau bagian yang diaudit.

- b. Dapat ditindak lanjuti secara logis, praktis dan *reasonable*

Rekomendasi yang diberikan dapat ditindak lanjuti, tidak hanya sekedar saran tetapi harus diterapkan di dalam pelaksanaan aktivitas perusahaan.

Praktis adalah menggunakan kalimat yang sederhana dan mudah dipahami serta berdasarkan data-data dari hasil pemeriksaan dengan mempertimbangkan segala kesulitan *auditee* dilapangan, sedangkan *reasonable* adalah alasan yang mendukung rekomendasi tersebut dapat diterima oleh *auditee*.

c. Bersifat korektif dan konstruktif

Rekomendasi yang diberikan oleh *internal audit* dapat memotivasi tindakan koreksi yang diperlukan selanjutnya oleh *auditee* sehingga tidak ada unsur keterpaksaan.

d. Sebagai solusi jangka pendek dan jangka panjang

Rekomendasi yang diberikan oleh *internal audit* dapat dijadikan atau diimplementasikan sebagai solusi jangka pendek dan jangka panjang.

e. Merupakan pelaksanaan dari proses audit yang dijalankan secara benar

Rekomendasi yang diberikan oleh *internal audit* telah melalui tahap atau proses audit yang benar.

Rekomendasi-rekomendasi yang memenuhi indikator diatas merupakan bentuk pelayanan paling bernilai yang diberikan departemen *internal audit* kepada pihak manajemen. Dalam *Statement of Responsibilities of Internal Auditor* dikatakan bahwa rekomendasi ini merupakan salah satu tugas departemen internal audit, selain melakukan berbagai analisis dan penilaian, petunjuk dan informasi sehubungan dengan kegiatan yang diperiksa. Ini merupakan pelaksanaan audit internal yang bertujuan untuk membantu para anggota organisasi agar dapat melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif.

## 2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian mengenai pengaruh *role stress* dan kepuasan kerja yang dilakukan oleh peneliti terdahulu antara lain : Oryza (2014), dan Indreswari (2007). Serta penelitian yang dilakukan oleh Anisykurlillah, Wahyudin & Kustiani (2013).

Menurut hasil penelitian Oryza (2014) dengan menggunakan dua variabel bebas, yaitu: Profesionalisme Auditor Internal dan *Role Stress* menunjukkan bahwa tingkat *role stress* auditor internal ternyata memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas rekomendasi audit internal.

Indreswari (2007) dari hasil penelitian yang dilakukannya menyebutkan bahwa *role stress* auditor internal mempunyai pengaruh negatif terhadap kualitas rekomendasi *internal audit*.

Anisykurlillah, Wahyudin & Kustiani (2013) menunjukkan hasil penelitiannya seperti berikut: Terdapat pengaruh negatif yang signifikan terhadap 3 dimensi *role stressor* antara *role conflict* terhadap kepuasan kerja (t hitung -4,16 ( $> \pm 1,96$ ), (2) Terdapat pengaruh negatif yang signifikan antara *role ambiguity* terhadap kepuasan kerja (t hitung -2,25 ( $> \pm 1,96$ ), (3) Terdapat pengaruh negative yang signifikan antara *role overload* terhadap kepuasan kerja (t hitung -3,37 ( $> \pm 1,96$ ), (4) Terdapat pengaruh negatif yang signifikan antara *role conflict* terhadap komitmen organisasi (t hitung -2,14 ( $> \pm 1,96$ ).



**Tabel 2.2**  
**Penelitian Terdahulu**

No	Penelitian dan Tahun	Varibel yang diteliti	Hasil Penelitian (Kesimpulan)	Metode Penelitian
1	Muhammad Oryza (2014)	Pengaruh <i>Profesionalisme Auditor Internal</i> dan <i>Role Stress</i> terhadap <i>Kualitas Rekomendasi Audit Internal</i>	Secara simultan antara tingkat profesionalisme auditor internal dan role stress auditor internal terhadap kualitas rekomendasi audit internal dan secara parsial profesionalisme auditor internal memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas rekomendasi audit internal. Sedangkan, tingkat <i>role stress</i> auditor internal ternyata memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap rekomendasi audit internal.	Metode deskriptif analisis dengan pendekatan survey
2	Dian Wresti Indreswari (2007)	Pengaruh <i>Role Stress Internal Auditor</i> terhadap <i>Kualitas Rekomendasi Internal Audit</i>	<i>Role stress internal auditor</i> mempunyai pengaruh negatif terhadap kualitas rekomendasi internal audit	Metode deskriptif analisis dengan pendekatan sensus
3	Setiawan, (2009) Sumarno Zain dan Ivan A.	Hubungan antara <i>Role Conflict</i> , <i>Kepuasan Kerja</i> , <i>Komitmen Organisasi</i> dan <i>Intensi Keluar di Kantor Akuntan Publik</i>	<i>Kepuasan kerja</i> memiliki hubungan positif signifikan dengan <i>komitmen</i> , dan kedua konstruk tersebut memiliki hubungan yang signifikan dengan <i>intensi keluar</i> .	<i>Structural Equation Modelling (SEM)</i>
4	Dimas Fadhlani (2014)	Pengaruh <i>Role Stress</i> dan <i>Good Corporate Governance</i> terhadap <i>Kepuasan Kerja</i>	Secara simultan <i>role stress</i> dan <i>kepuasan kerja</i> berpengaruh terhadap konsep <i>good corporate governance</i> secara signifikan, adapun <i>role stress</i> berpengaruh negatif terhadap konsep <i>GCG</i> sedangkan <i>kepuasan kerja</i> berpengaruh positif.	Metode deskriptif
5	Indah Anisykurlill, Agus Wahyudin & Kustiani (2013)	Pengaruh <i>Role Stressor</i> terhadap <i>Komitmen Organisasi</i> dengan <i>Kepuasan Kerja</i> sebagai Variabel Intervening	Terdapat pengaruh negatif yang signifikan antara <i>role conflict</i> terhadap <i>kepuasan kerja</i> , dan pengaruh negatif yang signifikan antara <i>role ambiguity</i> terhadap <i>kepuasan kerja</i> . Tetapi Tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara <i>kepuasan kerja</i> terhadap <i>komitmen organisasi</i> .	<i>Structural Equation Modeling (SEM)</i> dan <i>Linier Hubungan Struktural (LISREL)</i>

### 2.3 Kerangka Pemikiran

Pada era globalisasi ini perusahaan-perusahaan bersaing secara ketat, hal itu untuk mencapai efisiensi dan efektivitas dalam setiap aktivitasnya, terutama pada perusahaan yang memiliki skala operasi yang luas dan besar. Sehingga hal tersebut, menimbulkan suatu kondisi dimana auditor internal sangat diperlukan untuk memberikan informasi penting dan berguna dalam suatu perusahaan. Informasi yang diberikan oleh *internal auditor* biasanya dituangkan dalam bentuk laporan hasil audit yang salah satunya berisi tentang tujuan dan temuan pemeriksaan. Biasanya dalam menjelaskan temuan dari pemeriksaan tersebut, harus disertai dengan rekomendasi audit sebagai tindakan koreksi atau korektif untuk mengatasi dampak dari temuan-temuan audit yang berhasil terdeteksi (Ardania,2010).

Menurut Hiro Tugiman (2001:45) “Rekomendasi adalah sasaran yang menganjurkan (membenarkan, menguatkan)”. Jadi dapat disimpulkan bahwa rekomendasi merupakan pendapat auditor berupa sasaran yang menganjurkan mengenai suatu situasi tertentu.

Pelaksanaan fungsi audit internal terutama dalam memberikan rekomendasi audit terkadang terhambat oleh adanya Stres kerja pada karyawan yang dapat berbahaya bagi kelangsungan hidup organisasi. Menurut Robbins (2003: 376) menyatakan bahwa Karyawan yang mengalami stres akan cenderung terlihat lesu, tidak bersemangat, motivasi dan produktivitas kerja turun serta tidak akan fokus terhadap pekerjaan. jika produktivitas kerja karyawan menurun, maka hasil kerja yang diberikannya pun menjadi kurang baik dimana salah satu hasil

kerja yang diberikan oleh auditor internal disini berupa rekomendasi audit. Jadi dapat disimpulkan bahwa stress kerja atau tuntutan peran yang tinggi dapat membuat produktivitas seorang auditor internal menurun dan akhirnya menyebabkan hasil kerja yang diberikannya pun kurang baik dalam hal memberikan rekomendasi audit.

*Role stress* menurut Woelf dan Snoek (1962) dalam Anisykurlillah dkk (2013) yaitu: Sebarapa luas ekspektasi serangkaian peran anggota organisasi menghadapi situasi yang mengandung 3 dimensi, yaitu ketidakjelasan peran (*role ambiguity*), ketidaksesuaian peran sehingga antara peran bertentangan dengan lainnya (*role conflict*), dan beratnya tekanan dalam pekerjaan (*role overload*). *Role stress* sendiri ditimbulkan atau terjadi akibat adanya *role conflict*, *role ambiguity*, dan *role overload*. Menurut Handi M.H dalam Ahadiat (2007) *Role Conflict* adalah suatu keadaan yang tidak menyenangkan berupa pertentangan yang terjadi pada diri seseorang karyawan yang disebabkan karena ketidaksesuaian antara tuntutan peran dari suatu pekerjaan atau jabatan dengan kemampuan dan pengetahuan yang dimiliki oleh seseorang karyawan tersebut. Sedangkan pengertian *Role ambiguity* menurut Handi M.H dalam Ahadiat (2007) adalah suasana dimana seorang karyawan merasa tidak jelas tentang peran (fungsi, wewenang, dan tanggung jawab) yang tidak jelas tentang peran yang diharapkan pada dirinya dari perusahaan, serta menurut Abraham (1997) dalam Agustina (2009) Kelebihan peran (*role overload*) adalah konflik dari prioritas-prioritas yang muncul dari harapan bahwa seseorang dapat melaksanakan suatu tugas yang luas dan mustahil untuk dikerjakan dalam waktu yang terbatas.

Salah satu yang harus disajikan dalam laporan hasil audit adalah rekomendasi audit yang diberikan oleh departemen audit internal. Rekomendasi tersebut digunakan untuk meningkatkan prestasi melalui tindak koreksi yang sesuai dengan temuan-temuan dan kesimpulan dari hasil pemeriksaan yang telah dilakukan (Indreswari, 2007). Dalam meningkatkan prestasi melalui tindak koreksi tersebut, perusahaan harus memberikan kepuasan kerja bagi pegawainya. Karena menurut Lathifah (2008) yang mengemukakan bahwa ketika seseorang merasakan kepuasan dalam bekerja, tentunya ia akan berupaya semaksimal mungkin dengan segenap kemampuan yang dimilikinya untuk menyelesaikan tugas pekerjaannya. Dengan demikian produktivitas dan hasil kerja pegawai akan meningkat secara optimal, dimana hasil kerja di sini adalah hasil kerja yang dihasilkan oleh auditor internal berupa rekomendasi audit.

Menurut Malayu S.P Hasibuan (2002) kepuasan kerja adalah :“Sikap emosional yang menyenangkan dan mencintai pekerjaannya, sikap ini mencerminkan moral kerja, disiplin dan prestasi kerja.”

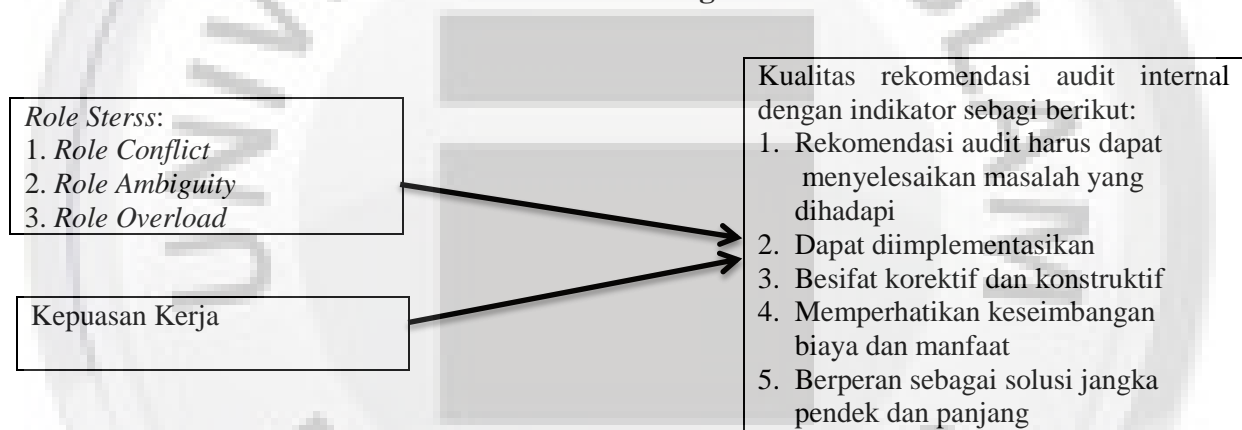
Beberapa peneliti yang melakukan penelitian mengenai *role stress* dan kepuasan kerja antara lain: Oryza (2014) dari hasil penelitian yang dilakukannya menunjukkan bahwa *role stress* auditor internal ternyata memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas rekomendasi audit internal. Sementara berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Hudiwinarsih (2005) tentang kualitas hasil kerja auditor yang dilihat dari pengalaman kerja, salah satunya terdiri dari kepuasan kerja yang berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas hasil kerja

auditor, dimana salah satu dari hasil kerja auditor internal berupa rekomendasi audit.

Berdasarkan uraian kerangka pemikiran diatas maka dirumuskan paradigma mengenai Pengaruh *role stress*, dan kepuasan kerja terhadap kualitas rekomendasi audit internal . Kerangka tersebut merupakan dasar pemikiran dalam melakukan analisis pada penelitian ini. Model Kerangka pemikiran dalam penelitian ini sebgai berikut:

**Gambar 2.1**

**Model Kerangka Penelitian**



## 2.4 Pengembangan Hipotesis

### 2.4.1 Pengaruh *Role Stress* Terhadap Kualitas Rekomendasi Audit

#### Internal Pemerintah

*Role stress* menurut Woelf dan Snoek (1962) dalam Anisykurlillah dkk (2013) yaitu: Sebarapa luas ekspektasi serangkaian peran anggota organisasi menghadapi situasi yang mengandung 3 dimensi, yaitu ketidakjelasan peran (*role ambiguity*), ketidaksesuaian peran sehingga antara peran bertentangan dengan lainnya (*role conflict*), dan beratnya tekanan dalam pekerjaan (*role overload*).

Senatra (1980) menjelaskan bahwa potensi efek dari konflik dan ambiguitas sangat memakan banyak biaya, tidak hanya konsekuensi emosional yang berkaitan dengan individu seperti tingginya tekanan kerja dan rendahnya kepuasan kerja, tetapi juga dalam konteks organisasi seperti rendahnya kualitas kinerja dan tingginya *turnover*. Rendahnya kualitas kinerja disini terlihat dari hasil kerja auditor internal yang dihasilkan, dimana salah satunya adalah rekomendasi audit. Sehingga dapat disimpulkan bahwa *role conflict* dan *role ambiguity* yang merupakan salah satu dari 3 dimensi *role stress* mempengaruhi rendahnya kualitas rekomendasi audit yang diberikan.

Leontaridi dan Ward (2002) dalam Indrawan (2009) menyatakan bahwa Gejala terjadinya stres ditempat kerja dapat diamati dari perilaku para karyawan, salah satunya antara lain: keputusan yang jelek dan banyak melakukan pekerjaan yang tidak produktif. Jadi dapat disimpulkan bahwa *role stress* dalam pekerjaan dapat menyebabkan seorang auditor internal kesulitan untuk mengambil sebuah keputusan atau alternatif-alternatif yang baik dalam memberikan rekomendasi. Tidak hanya itu saja, *role stress* dalam pekerjaan juga dapat menyebabkan auditor internal banyak melakukan pekerjaan yang tidak produktif, sehingga hasil kerjanya pun menjadi kurang berkualitas. Pada akhirnya akibat dampak negatif dari *role stress* tersebut dapat berakibat pada salah satu hasil kerja internal auditor yang disebut rekomendasi audit.

Berdasarkan penelitian Rizzo (1997), mengemukakan bahwa akibat dari tekanan peran (*role stress*) adalah menurunnya kualitas hasil kerja yaitu rekomendasi audit. Sementara penelitian yang dilakukan oleh Indreswari (2007)

menunjukkan bahwa *role stress* mempunyai pengaruh negatif terhadap kualitas rekomendasi *internal audit*. Hal ini menunjukkan bahwa *role stress* memiliki dampak negatif terhadap menurunnya kualitas rekomendasi yang diberikan, sekaligus menunjukkan adanya hubungan antara *role stress* dan kualitas rekomendasi audit internal. Sehingga dalam penelitian ini dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H<sub>1</sub> : *Role stress* berpengaruh terhadap kualitas rekomendasi audit internal pemerintah.

#### **2.4.2 Pengaruh Kepuasan Kerja Terhadap Kualitas Rekomendasi Audit**

##### **Internal Pemerintah**

Menurut Luthans (2005) mengemukakan bahwa kepuasan kerja merupakan keadaan emosional yang positif dari seseorang yang ditimbulkan dari penghargaan atas sesuatu pekerjaan yang telah dilakukannya. Ketika seseorang merasakan kepuasan dalam dirinya, maka orang tersebut akan memiliki loyalitas dan produktifitas yang tinggi pada perusahaan tempat dirinya bekerja. Tapi, sebaliknya jika perusahaan tidak memperhatikan kepuasan yang dirasakan oleh setiap pegawainya, maka tidak menutup kemungkinan bahwa pegawai perusahaan tersebut cenderung memiliki keinginan untuk keluar dari perusahaan tempat dimana karyawan tersebut bekerja.

Dalam dunia kerja *internal auditor*, seorang auditor internal dituntut memberikan hasil kerja yang optimal oleh perusahaan tempat ia bekerja dalam memenuhi harapan perusahaan untuk mencapai tujuan perusahaan yang lebih efektif dengan meningkatkan prestasi melalui tindakan-tindakan koreksi terhadap



temuan-temuan dan kesimpulan-kesimpulan pengauditan yang berhasil terdeteksi. *Internal auditor* juga harus menyatakan secara *ekplinsit* kegiatan-kegiatan yang dapat meningkatkan efisiensi dan efektifitasnya didalam perusahaan. Serta harus mampu memberikan rekomendasi yang dirancang dalam upaya meningkatkan prestasi kerja secara optimal (Indreswari ,2007) .

Siagian (1999) mengemukakan bahwa kepuasan kerja dapat dihubungkan dengan prestasi kerja , tingkat kemangkiran, keinginan pindah ,tingkat jabatan dan besar kecilnya organisasi, dimana kepuasan kerja yang tinggi adalah terutama yang dihasilkan dari prestasi kerja, bukan malah sebaliknya. Prestasi kerja yang baik akan mengakibatkan penghargaan yang lebih tinggi. Bila penghargaan tersebut dirasakan adil dan memadai, maka kepuasan kerja pegawai akan meningkat karena mereka menerima penghargaan dalam proporsi yang sesuai dengan prestasi kerja mereka. Hal ini menunjukkan antara kepuasan kerja yang ditentukan oleh prestasi kerja memiliki keterkaitan yang erat dengan kualitas rekomendasi audit yang diberikan, karena menurut penelitian Indreswari (2007) menyatakan bahwa rekomendasi audit sendiri digunakan untuk dapat meningkatkan prestasi kerja melalui tindakan koreksi atau korektif terhadap temuan- temuan audit, yang ditunjukkan untuk membantu para anggota organisasi agar dapat melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif .

Pendekatan Wexley dan Yukl (1977) dalam As'ad (2003) bahwa salah satu faktor yang mempengaruhi kepuasan kerja adalah mutu pengawasan/kualitas pengawasan, dalam hal ini kualitas pengawasan dilihat dari kualitas rekomendasi audit internal yang diberikan. Rekomendasi audit tersebut, diberikan dalam upaya

memberikan tindakan perbaikan terhadap temuan audit mengenai ketidakpatuhan dan kelemahan sistem pengendalian internal sebuah perusahaan.

Sementara berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Hudiwinarsih (2005) tentang kualitas hasil kerja auditor yang dilihat dari pengalaman kerja yang salah satunya terdiri dari kepuasan kerja. Dalam penelitian tersebut faktor kepuasan kerja berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas hasil kerja auditor, dimana salah satu dari hasil kerja auditor internal berupa rekomendasi audit. Dari pendapat yang dikemukakan oleh Siagian (1999), Wexley dan Yukl (1977) dalam As'ad (2003), Indreswari (2007), dan Hudiwinarsih (2005), maka kepuasan kerja diduga memiliki hubungan atau keterkaitan yang erat terhadap kualitas rekomendasi audit internal. Hal ini dilihat dari faktor penting yang mempengaruhi kepuasan kerja, yaitu prestasi kerja dan mutu pengawasan, dimana mutu pengawasan dan prestasi kerja tersebut digunakan untuk meningkatkan kualitas dari rekomendasi audit internal yang diberikan. Sehingga dalam penelitian ini dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>2</sub> : Kepuasan kerja berpengaruh terhadap kualitas rekomendasi audit internal pemerintah.