

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

#### 2.1 Landasan Teori

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

Sukrisno Agoes (2012:4) memberikan pengertian *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.

Sementara pendapat yang dikemukakan oleh Alvin A. Arens (2008) yang menyatakan bahwa:

*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*.

Dari pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa audit dilaksanakan oleh orang yang kompeten dan independen dengan cara mengumpulkan bukti-bukti yang ada serta mengevaluasi bahan bukti tersebut, yang bertujuan agar dapat memberikan suatu pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan. Proses pelaksanaan audit tidak bisa dilakukan oleh sembarang orang, auditor harus mempunyai latar belakang pendidikan dan pengetahuan yang memadai sehubungan dengan pelaksanaan audit. Selain itu seorang auditor harus dapat bersikap independen, bertindak sesuai peraturan perundang-undangan yang berlaku dan menjalankan kode etik profesi.

Dilihat dari sisi untuk siapa audit dilaksanakan, Auditing dapat dikelompokkan menjadi 3 golongan (Halim, 2003: 7-10), yaitu:

1. Auditing Eksternal merupakan suatu kontrol sosial yang memberikan jasa untuk memenuhi kebutuhan informasi untuk pihak luar perusahaan yang diaudit. Pelaksana auditing eksternal adalah pihak luar perusahaan yang independen. Pihak luar perusahaan yang independen adalah akuntan publik yang telah diakui oleh yang berwenang untuk melaksanakan tugas tersebut. Auditing ini pada umumnya bertujuan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan. Auditor tersebut pada umumnya dibayar oleh manajemen perusahaan yang diperiksa.
2. Auditing Internal adalah suatu kontrol organisasi yang mengukur dan mengevaluasi efektivitas organisasi. Informasi yang dihasilkan, ditujukan untuk manajemen organisasi itu sendiri. Pelaksana auditing internal adalah auditor internal dan merupakan karyawan organisasi tersebut. Berfungsi membantu meningkatkan efisiensi dan efektivitas kegiatan perusahaan.
3. Auditing Sektor Publik adalah suatu kontrol atas organisasi pemerintah yang memberikan jasanya pada masyarakat, seperti pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Audit dapat mencakup audit laporan keuangan, audit kepatuhan, maupun audit operasional. Pelaksana auditing sektor publik disebut dengan auditor pemerintah dan dibayar oleh pemerintah.

**Tabel 2.1**  
**Perbedaan antara audit internal dengan audit eksternal**

<b>Internal Audit</b>	<b>Eksternal Audit</b>
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, internal auditor tidak perlu meminta "surat pernyataan langganan "	9. Sebelumnya menyerahka laporannya, eksternal auditor 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: Sukrisno Agoes (2012: 208)

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. Keduannya 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 *Continuiting 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 system pengendalian mutu.

## 2.1.2 Audit Internal

### 2.1.2.1 Pengertian Audit Internal

Definisi *internal audit* menurut Sukrisno Agoes (2012: 204) adalah:

*Internal audit* (pemeriksaan intern) adalah pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen puncak yang telah ditentukan dan ketaatan terhadap peraturan pemerintah dan ketentuan-ketentuan dari profesi yang berlaku. Peraturan pemerintah misalnya peraturan dibidang perpajakan, pasar modal, lingkungan hidup, perbankan, perindustrian, investasi, dan lain-lain.

Sedangkan menurut Hiro Tugiman (2008:11) pengertian audit internal adalah “*Internal audit* atau pemeriksaan internal adalah suatu fungsi penilaian yang independen dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan organisasi yang dilaksanakan”.

Adapun pengertian Internal Audit menurut Sawyer (2005: 10) adalah

Sebuah penilaian yang sistematis dan obyektif yang dilakukan auditor internal terhadap operasi dan kontrol yang berbeda-beda dalam organisasi untuk menentukan apakah (1) informasi keuangan dan operasi telah akurat dan dapat diandalkan; (2) risiko yang dihadapi perusahaan telah diidentifikasi dan diminimalis; (3) peraturan eksternal serta kebijakan dan prosedur internal yang bisa diterima telah diikuti; (4) kriteria operasi yang memuaskan telah dipenuhi; (5) sumber daya telah digunakan secara efisien dan ekonomis; dan (6) tujuan organisasi telah dicapai secara efektif—semua dilakukan dengan tujuan untuk dikonsultasikan dengan manajemen dan membantu anggota organisasi dalam menjalankan tanggung jawabnya secara efektif.

Menurut Institute of Internal Audit (IIA) sebagai ikatan internal auditor di Amerika yang dibentuk pada tahun 1941 dalam Boynton (2006), merumuskan definisi internal audit, yaitu:

*Internal Auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization's operations. It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance processes.* Dengan arti Internal audit adalah aktivitas independen, keyakinan obyektif dan konsultasi yang di rancang untuk memberikan nilai tambah dan meningkatkan operasi organisasi. Audit tersebut membantu organisasi mencapai tujuannya dengan menerapkan pendekatan yang sistematis dan berdisiplin untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas proses pengelolaan risiko, kecukupan pengendalian dan proses tata kelola.

Perbandingan konsep inti Audit Internal terdapat pada tabel sebagai berikut:

**Tabel 2.2**  
**Perbandingan Konsep Inti Audit Internal**

<b>Lama (1947)</b> <b>Internal Control</b>	<b>Baru (1999)</b> <b>Risk Management, Control, Governance Process</b>
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Fungsi penilaian independen yang dibentuk dalam suatu organisasi</li> <li>2. Fungsi penilaian</li> <li>3. Mengkaji dan mengevaluasi aktivitas organisasi sebagai bentuk jasa yang diberikan bagi organisasi</li> <li>4. Membantu agar para anggota organisasi dapat menjalankan tanggungjawabnya secara efektif</li> <li>5. Memberi hasil analisis, penilaian, rekomendasi, konseling, dan informasi yang berkaitan dengan aktivitas yang dikajikan menciptakan pengendalian efektif dengan biaya yang wajar</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Suatu aktivitas independen objektif</li> <li>2. Aktivitas pemberian jaminan keyakinan dan konsultasi</li> <li>3. Dirancang untuk memberikan suatu nilai tambah serta meningkatkan kegiatan organisasi</li> <li>4. Membantu organisasi dalam usaha mencapai tujuannya</li> <li>5. Memberikan suatu pendekatan disiplin yang sistematis untuk mengevaluasi dan meningkatkan keefektivan manajemen risiko, pengendalian dan proses pengaturan dan pengelolaan organisasi</li> </ol>

**Sumber: (Hiro Tugiman, 2008:19)**

Dari beberapa definisi tentang Audit Internal di atas, dapat disimpulkan beberapa poin penting yaitu:

1. Audit internal adalah aktivitas pemeriksaan dan pemberian jasa konsultasi yang dikelola secara independen dan efektif sehingga dapat membantu memberikan nilai tambah untuk aktivitas operasional perusahaan dan membantu dalam pencapaian tujuan perusahaan yang telah ditetapkan.
2. Audit Internal merupakan suatu fungsi penilaian independen dalam suatu organisasi. Hal Ini menunjukkan bahwa orang yang melakukan penilaian tersebut adalah anggota dari organisasi tersebut.
3. Dalam pengukuran yang dilakukan auditor internal, independensi dan objektivitas harus dipegang. Memberikan suatu pendekatan disiplin yang sistematis untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko pengendalian dan proses pengelolaan organisasi.
4. Auditor internal memeriksa dan mengevaluasi seluruh kegiatan baik finansial maupun nonfinansial. Menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang telah ditetapkan dijalankan sesuai target dalam mencapai tujuan organisasi.

#### **2.1.2.2 Tujuan dan Ruang Lingkup Audit Internal**

Ada beberapa tujuan audit internal menurut Hiro Tugiman (2008:11) adalah untuk membantu para anggota organisasi agar dapat melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif, serta mencakup pengembangan pengawasan yang efektif dengan biaya yang wajar. Sedangkan tujuan audit internal menurut Guy et al (2003:410) tujuan audit internal adalah tujuan

audit internal meliputi juga meningkatkan pengendalian yang efektif pada biaya yang wajar.

Adapun menurut Sukrisno Agoes (2012:222) tujuan pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor internal adalah membantu semua pimpinan perusahaan (managemen) dalam melaksanakan tanggungjawab dengan memberikan analisa, penilaian, saran dan komentar mengenai kegiatan yang diperiksanya. Untuk mencapai tujuan tersebut, audit internal harus melakukan kegiatan-kegiatan berikut:

1. Menelaah dan menilai penerapan pengendalian internal dan pengendalian operasioanal memadai atau tidak serta mengembangkan pengendalian yang efektif dengan biaya yang tidak terlalu mahal.
2. Memastikan ketaatan terhadap rencana-rencana dan prosedur-prosedur yang telah ditetapkan manajemen.
3. Memastikan seberapa jauh harta perusahaan dipertanggungjawabkan dan dilindungi dari kemungkinan terjadinya segala bentuk kecurangan, pencurian, dan penyalahgunaan yang dapat merugikan perusahaan.
4. Memastikan bahwa pengelolaan data yang dikembangkan dalam organisasi dapat dipercaya.
5. Menilai suatu pekerjaan setiap bagian dalam melaksanakan tugas-tugas yang diberikan manajemen.
6. Memberikan saran perbaikan-perbaikan operasional dalam rangka efisiensi dan efektivitas.

Ruang lingkup audit internal menurut Boynton (2006) bahwa:

Ruang lingkup audit internal menilai keefektifan sistem pengendalian internal serta pengevaluasian terhadap kelengkapan dan keefektifan sistem pengendalian internal yang dimiliki organisasi, serta kualitas pelaksanaan tanggung jawab yang diberikan.

Audit internal harus mengimplementasikan hal-hal berikut:

- a. Mereview keandalan (reabilitas dan integritas) informasi finansial dan operasional serta cara yang dipergunakan untuk mengidentifikasi, mengukur, mengklasifikasi, dan melaporkan hal tersebut.
- b. Mereview berbagai sistem yang telah ditetapkan untuk memastikan kesesuaiannya dengan berbagai kebijaksanaan, rencana, prosedur hukum, dan peraturan yang dapat berakibat penting terhadap kegiatan organisasi serta harus menentukan apakah organisasi telah mencapai kesesuaian dengan hal-hal tersebut.
- c. Mereview berbagai cara yang dipergunakan untuk melindungi harta dan bila dipandang perlu, memverifikasi keberadaan harta-harta tersebut.
- d. Menilai keekonomisan dan keefisienan penggunaan berbagai sumber.
- e. Mereview berbagai operasi atau program untuk menilai apakah hasilnya akan konsisten dengan tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan dan apakah kegiatan atau program tersebut dilaksanakan sesuai dengan yang direncanakan.

### 2.1.2.3 Fungsi dan Tanggung Jawab Auditor Internal di BUMN

Fungsi audit internal menurut Mulyadi (2006) sebagai berikut:

(1) Pemeriksaan (audit) dan penilaian terhadap efektivitas struktur pengendalian intern dan mendorong penggunaan struktur pengendalian intern yang efektif dengan biaya minimum. (2) Menentukan sampai seberapa jauh pelaksanaan kebijakan manajemen puncak dipatuhi. (3) Menentukan sampai sejauh manakekayaan perusahaan dipertanggungjawabkan dan dilindungi dari segala macam kerugian. (4) Menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian dalam perusahaan. (5) Memberikan rekomendasi perbaikan kegiatan-kegiatan perusahaan.

Sedangkan menurut Hiro Tugiman (2008:11) adalah :

Fungsi audit internal adalah suatu fungsi penilaian bebas dalam suatu organisasi, guna menelaah atau mempelajari dan menilai kegiatan-kegiatan perusahaan untuk memberikan saran-saran kepada manajemen, agar tanggung jawab dapat dilaksanakan secara efektif.

Tanggung jawab seorang auditor internal dalam Standar Profesi Akuntan Publik yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntansi Indonesia (2001:322.1) adalah:

Auditor internal bertanggung jawab menyediakan jasa analisis dan evaluasi, memberikan keyakinan dan rekomendasi dan informasi lain kepada manajemen entitas dan bagian komisaris atau pihak lain yang setara wewenang dan tanggung jawabnya. Untuk memenuhi tanggungjawabnya tersebut auditor intern mempertahankan objektivitasnya yang berkaitan dengan aktivitas yang diauditnya.

### 2.1.2.4 Standar Profesi Auditor Internal

Standar profesional audit internal yang diterbitkan oleh Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal dalam Pusdiklatwas bpkp (2005) membagi standar menjadi 2 kelompok, meliputi:

## 1. Standar Atribut

- a. Tujuan, kewenangan dan tanggung jawab harus dinyatakan secara formal, konsisten serta disetujui pimpinan dan dewan pengawas organisasi.
- b. Independen dan objektif harus dimiliki auditor internal dalam melaksanakan tugasnya.
- c. Keahlian dan kecermatan profesional harus dimiliki dalam melaksanakan penugasan, seperti pengetahuan, keterampilan dan kompetensi dalam menjalankan tanggung jawab.
- d. Program *quality assurance* fungsi audit internal harus dikembangkan dan dipelihara dengan terus memonitor efektivitasnya.

## 2. Standar Kinerja

### a. Pengelolaan Fungsi Audit Internal

Dilakukan secara efektif dan efisien agar memberi nilai tambah bagi organisasi, dengan melakukan perencanaan, komunikasi dan persetujuan, pengelolaan sumber daya, penetapan kebijakan dan prosedur, koordinasi yang memadai dan menyampaikan laporan berkala pada pimpinan dan dewan pengawas.

### b. Lingkup Penugasan

Fungsi audit internal melakukan evaluasi dan memberikan kontribusi terhadap peningkatan proses pengelolaan risiko,

pengendalian dan *governance*, dengan menggunakan pendekatan yang sistematis, teratur dan menyeluruh.

c. Perencanaan Penugasan

Auditor internal harus mengembangkan dan mendokumentasikan rencana untuk setiap penugasan yang mencakup ruang lingkup, sasaran, waktu dan alokasi sumberdaya. Di sini auditor internal harus melakukan pertimbangan perencanaan, menentukan sasaran penugasan, menetapkan ruang lingkup penugasan, menentukan sumber daya dan menyusun program kerja yang menetapkan prosedur untuk mengidentifikasi, menganalisis, mengevaluasi dan mendokumentasikan informasi selama penugasan.

d. Pelaksanaan Penugasan

Auditor internal harus mengidentifikasi informasi yang handal dan relevan, mendasarkan kesimpulan dan hasil penugasan pada analisis dan evaluasi yang tepat, mendokumentasikan informasi yang relevan, dan supervisi penugasan dengan tepat untuk memastikan tercapainya sasaran, terjaminnya kualitas serta meningkatnya kemampuan staf.

e. Komunikasi Hasil Penugasan

Auditor internal harus mengkomunikasikan hasil penugasan secara tepat waktu yang memenuhi: kriteria komunikasi yang tepat; kualitas komunikasi yang akurat, objektif, jelas, ringkas,

konstruktif, lengkap dan tepat waktu; pengungkapan atas ketidakpatuhan terhadap standar yang dapat mempengaruhi penugasan tertentu dan menyampaikan hasil penugasan pada pihak yang berhak.

f. Pemantauan Tindak Lanjut

Menyusun dan menjaga sistem untuk memantau tindak lanjut hasil penugasan serta menyusun prosedur tindak lanjut untuk memantau dan memastikan pelaksanaan tindak lanjut secara efektif oleh manajemen.

g. Resolusi Penerimaan Risiko oleh Manajemen

Mendiskusikan masalah terkait risiko residual yang tidak dapat diterima organisasi, jika tidak menghasilkan keputusan penanggung jawab fungsi auditor internal dan manajemen senior harus melapor pada pimpinan dan dewan pengawas organisasi untuk mendapat resolusi.

### 2.1.3 Komitmen

Pengertian Komitmen menurut Hornby (Purba 2009:72) adalah

Suatu sikap kerja (*job attitude*) atau keyakinan yang merupakan cerminan kekuatanyang relatif dari keberpihakan, keterlibatan individu pada suatu organisasi dan kerelaan untuk bekerja keras dan memberikan energi serta waktu untuk sebuah pekerjaan (*job*) atau aktivitas.

Adapun pengertian komitmen menurut Purba (2009 : 73) mengungkapkan bahwa “komitmen merupakan suatu keadaan di mana

individu telah mengikat tindakannya terhadap keyakinan yang sangat mendukung kegiatan dan keterlibatannya sendiri”.

Stout dan Walker mengemukakan juga penjelasan tentang komitmen sebagai berikut:

Komitmen merupakan suatu tekad yang kuat, untuk mendorong dan mewujudkannya tidak terlepas dari beberapa rintangan yang mungkin dihadapi. Komitmen juga menemukan suatu tujuan khusus yang diinginkan sehingga seseorang mau memberikan mutu, energi, dan kemampuan untuk membantu mendapatkannya.

Berdasarkan pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa komitmen merupakan perwujudan dan kerelaan seseorang dalam bentuk pengikatan dengan diri sendiri (individu) atau dengan organisasi yang digambarkan oleh besarnya usaha (tenaga, waktu dan pikiran) untuk mencapai tujuan pribadi dan visi bersama. Apabila seseorang itu mempunyai komitmen, maka ia akan selalu bekerja dengan penuh semangat dan sungguh-sungguh, serta akan berusaha menjalin kerjasama yang lebih baik antar sesama perusahaan. Selain itu, apabila seseorang mempunyai tanggung jawab yang tinggi terhadap pekerjaannya maka dapat di indikasikan seseorang tersebut mempunyai komitmen yang tinggi pula dan untuk mencapai tujuan pekerjaan yang telah ditetapkan suatu perusahaan, maka seseorang akan dituntut untuk memiliki komitmen yang tinggi yang merupakan wujud tanggung jawabnya terhadap pekerjaan.

Secara konseptual terdapat tiga faktor yang mempengaruhi komitmen menurut Minner dalam Purba (2009: 73), yaitu:

1. Suatu keyakinan yang kuat dan menerima tujuan-tujuan serta nilai-nilai organisasi
2. Kemauan untuk melaksanakan upaya untuk kepentingan organisasi
3. Adanya suatu keinginan yang kuat untuk memelihara keanggotaan dalam organisasi

## **2.1.4 Independensi Auditor Internal**

### **2.1.4.1 Pengertian Independensi**

Arens dan Loebbeck (2009) tentang independen bahwa:

Independensi merupakan tujuan yang harus selalu diupayakan, dan itu dapat dicapai sampai tingkat tertentu, misalnya sekalipun auditor dibayar oleh klien, ia harus tetap memiliki kebebasan yang cukup untuk melakukan audit yang andal.

Sedangkan dalam Kode Etik Akuntan Publik dalam Christiawan (2000:83) disebutkan bahwa “independensi adalah sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam melaksanakan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan objektivitas”.

Adapun penjelasan tentang independensi menurut Mautz dan Sharaf (1993) menyatakan bahwa :

independensi merupakan suatu standar auditing yang penting, karena opini akuntan independen bertujuan untuk menambah kredibilitas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen. Jika akuntan tersebut tidak independen terhadap kliennya, maka opininya tidak akan memberikan tambahan apapun.

Dalam buku Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP, 2009) seksi 220 PSA No.04 alinea 2, dijelaskan bahwa “Independensi berarti tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan

umum”. Sedangkan menurut Ralph Estes menyatakan pendapat mengenai “independensi adalah sebagai kondisi keterbukaan, netral, untuk atau terhadap pihak lain”.

Sawyer (2006:35) mengungkapkan bahwa:

Auditor internal yang profesional harus memiliki independensi untuk memenuhi kewajiban profesionalismenya; memberikan opini yang objektif, tidak bias; dan tidak dibatasi; dan melaporkan masalah apa adanya; bukan melaporkan sesuai keinginan eksekutif atau lembaga.

Adapun pengertian dari independensi selalu dihubungkan dengan objektivitas dalam internal auditor seperti yang dijelaskan oleh IIA dalam Mutchler (2003:235) sebagai berikut:

*Objectivity is a mental attitude which internal auditors should maintain while performing engagements. The internal auditors should have an impartial, un-biased attitude and avoid conflict of interest situations, as that would prejudice his/her desired characteristic of the environment in which the assurance services are performed by the individual or team, it is desirable for the individual or team to be free from material conflicts of interest that threaten objectivity.*

Dengan arti :

Objektivitas adalah sikap mental yang harus dimiliki oleh auditor internal dalam melaksanakan pekerjaannya. Auditor internal harus bersikap tidak memihak, berperilaku yang tidak bias dan menghindari situasi konflik kepentingan yang akan membuat auditor internal dapat melaksanakan penilaian yang sesuai dengan kenyataan. Independensi merupakan karakteristik yang diperoleh dari lingkungan sekitar dalam pelaksanaan assurance service yang dilakukan oleh satuan kerja dalam tim maupun individu yang harus bebas dari konflik kepentingan yang dapat mengancam penilaian yang objektif auditor internal.

Dengan demikian, ia tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun meskipun ia bekerja atau mengabdikan pada perusahaan, sebab

bilamana tidak demikian halnya, bagaimanapun sempurnanya keahlian teknis yang ia miliki, maka dengan otomatis ia akan kehilangan sikap independensi yang justru paling penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya. Berbagai definisi independensi telah disampaikan oleh para ahli dapat disimpulkan, sebagai berikut:

- a. Independensi merupakan syarat yang sangat penting bagi profesi auditor untuk menilai kewajaran informasi yang disajikan oleh manajemen kepada pemakai laporan keuangan.
- b. Independensi diperlukan oleh auditor untuk memperoleh kepercayaan dari klien maupun dari masyarakat, khususnya bagi para pemakai laporan keuangan.
- c. Independensi diperlukan agar dapat kredibilitas laporan keuangan yang disajikan oleh pihak manajemen.

#### **2.1.4.2 Dimensi Atau Indikator Pelaksanaan Independensi Auditor Internal**

Menurut Mautz dan Shara (Sawyer,2006:35), dalam karya terkenal mereka, "*The Philosophy of Auditing*" (Filosofi Audit), memberikan beberapa indikator independensi profesional. Indikator memang diperuntukkan bagi akuntan publik, tetapi konsep yang sama dapat diterapkan untuk auditor internal yang ingin bersikap objektif. Indikator-indikatornya adalah sebagai berikut:

- a. Independensi dalam Program Audit
  1. Bebas dari intervensi manajerial atas program audit.

2. Bebas dari segala intervensi atas prosedur audit.
3. Bebas dari segala persyaratan untuk penugasan audit selain yang memang disyaratkan untuk sebuah proses audit.

b. Independensi dalam Verifikasi

1. Bebas dalam mengakses semua catatan, memeriksa aktiva, dan karyawan yang relevan dengan audit yang dilakukan.
2. Mendapatkan kerja sama yang aktif dari karyawan manajemen selama verifikasi audit.
3. Bebas dari segala usaha manajerial yang berusaha membatasi aktivitas yang diperiksa atau membatasi pemerolehan bahan bukti.
4. Bebas dari kepentingan pribadi yang menghambat verifikasi audit.

c. Independensi dalam Pelaporan

1. Bebas dari perasaan wajib memodifikasi dampak atau signifikansi dari fakta-fakta yang dilaporkan.
2. Bebas dari tekanan untuk tidak melaporkan hal-hal yang signifikan dalam laporan audit.
3. Menghindari penggunaan kata-kata yang menyesatkan baik secara sengaja maupun tidak sengaja dalam melaporkan fakta, opini, dan rekomendasi dalam interpretasi auditor.
4. Bebas dari segala usaha untuk meniadakan pertimbangan auditor mengenai fakta atau opini dalam laporan audit internal.

Unsur-Unsur yang mempengaruhi Independensi Auditor adalah sebagai berikut:

- a. Kepercayaan masyarakat terhadap integritas, objektivitas dan independensi.
- b. Kepercayaan auditor terhadap diri sendiri.
- c. Kemampuan auditor untuk meningkatkan kredibilitas pernyataannya terhadap laporan keuangan yang diperiksa.
- d. Suatu sikap pikiran dan mental auditor yang jujur dan ahli serta bebas dari pengaruh pihak lain dalam melaksanakan pemeriksaan, penilaian, dan pelaporan hasil pemeriksaannya.

Kepercayaan masyarakat terhadap profesi auditor (internal maupun eksternal) berhubungan langsung dengan pemeriksaan dan salah satu elemen pengendali mutu yang penting adalah independensi.

### **2.1.5 Role Ambiguity**

#### **2.1.5.1 Pengertian Role Ambiguity(Ketidajelasan Peran)**

Menurut Arfan Ikhsan Lubis (2010:58) menyatakan bahwa “Ketidajelasan adalah tidak cukupnya informasi yang dimiliki serta tidak adanya arah dan kebijakan yang jelas, ketidakpastian tentang otoritas, kewajiban yang jelas dan hubungan lainnya”. Adapun pengertian menurut Dyah (2002) bahwa “Ketidajelasan peran (*role ambiguity*) adalah tidak adanya informasi yang memadai yang diperlukan seseorang untuk menjalankan peranannya dengan cara yang memuaskan”.

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”.

Pengertian ketidakjelasan peran (*role ambiguity*) Schemerhorn (1991:407) menyatakan bahwa “*role ambiguity* yaitu ketidakjelasan peran dari seseorang karyawan untuk melakukan apa yang harus dilakukan dalam sebuah pekerjaan dan tidak mengetahui standar evaluasi pekerjaan yang akhirnya dapat menyebabkan stress”.

Menurut Bamber *et al* (1989) dalam Zaenal Fanani (2008) menyatakan bahwa “Ketidakjelasan peran adalah tidak adanya prediktabilitas hasil atau respon terhadap perilaku seseorang dan eksistensi atau kejelasan perilaku yang dibutuhkan”. Hal ini seringkali dalam bentuk input dari lingkungan yang akan berfungsi untuk memadu perilaku dan memberikan pengetahuan, mana perilaku yang tepat atau tidak ada.

Menurut Handi M.H dalam Yusdistira Ahadiat (2007) *role ambiguity* yaitu: “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”.

Menurut Rebele dan Michaels (1990) dalam Lidya (2009) menyatakan bahwa “Ketidakjelasan peran (*role ambiguity*) mengacu pada kurangnya kejelasan mengenai harapan-harapan pekerjaan, metoda-metoda untuk memenuhi harapan – harapan yang dikenal, dan/atau konsekuensi dari kinerja atau peran tertentu”.

Menurut Hall (2004) dalam Rahman *et al.* (2007) bahwa :

Kejelasan peran dianggap sebagai titik awal dari pemberdayaan psikologis dari individu. Individu yang tidak memiliki tanggung jawab yang jelas dan tidak tahu bagaimana untuk mencapai hal tersebut, maka mereka cenderung tidak mempercayai bahwa mereka memiliki keterampilan yang dibutuhkan dan kemampuan untuk mengerjakan sebuah tugas dengan layak atau merasa kurang diberdayakan.

Selain itu, Sawyer (1992) dalam Rahman *et al.* (2007) menyatakan bahwa “individu yang memahami peranan kerja mereka cenderung untuk mengambil tindakan dan keputusan yang dapat mempengaruhi hasil akhir dalam lingkungan kerja mereka.”

Menurut Gibson *et al.* (1997) dalam Amilin (2008) bahwa:

Ketidajelasan peran (*role ambiguity*) adalah kurangnya pemahaman atas hak-hak, hak-hak istimewa, dan kewajiban yang dimiliki seseorang untuk melakukan pekerjaan. Individu dapat mengalami ketidakjelasan peran jika mereka merasa tidak adanya kejelasan sehubungan dengan ekspektasi pekerjaan, seperti kurangnya informasi yang diperlukan untuk menyelesaikan pekerjaan atau tidak memperoleh kejelasan mengenai tugas-tugas dari pekerjaannya. Sama seperti dengan konflik peran, ketidakjelasan peran juga dapat menimbulkan rasa tidak nyaman dalam bekerja dan bisa menurunkan motivasi kerja karena mempunyai dampak negatif terhadap perilaku individu, seperti timbulnya ketegangan kerja, banyaknya terjadi perpindahan pekerja, penurunan kepuasan kerja sehingga bisa menurunkan kinerja auditor secara keseluruhan.

Dari beberapa uraian di atas maka dapat disimpulkan bahwa ketidakjelasan peran muncul karena tidak cukupnya informasi yang diperlukan untuk menyelesaikan tugas – tugas atau pekerjaan yang diberikan dengan cara yang memuaskan. Ketidajelasan ini adalah akibat kekacauan

yang terjadi dalam pendelegasian tanggung jawab kerja. Banyak pekerjaan tidak mempunyai deskripsi kerja tertulis dan ketika auditor diberitahu apa yang harus dilakukan, instruksinya tidak jelas.

#### **2.1.5.2 Indikator *Role Ambiguity* (Ketidakjelasan Peran)**

Menurut Rizzo, House dan Lirtzman dalam Pratina (2013), ketidakjelasan peran diukur menggunakan indikator-indikator sebagai berikut:

- a. Wewenang
- b. Tanggung Jawab
- c. Kejelasan Tujuan
- d. Cakupan Pekerjaan

Dari indikator di atas, berikut ini akan dijelaskan kembali pengertian dari masing-masing penyebab indikator ketidakjelasan peran tersebut :

- a. Wewenang

Merasa pasti dengan seberapa besar wewenang yang dimiliki dan mempunyai rencana yang jelas untuk pekerjaan.

- b. Tanggung Jawab

Mempunyai tujuan yang jelas untuk pekerjaan dan mengetahui bahwa perlunya membagi waktu dengan tepat.

- c. Kejelasan Tujuan

Mengetahui apa yang menjadi tanggung jawab dan penjelasan tentang apa yang harus dikerjakan adalah jelas.

d. Cakupan Pekerjaan

Mengetahui cakupan dari pekerjaan dan bagaimana kinerjanya dievaluasi.

### 2.1.6 *Role Conflict*

#### 2.1.6.1 Pengertian *Role Conflict*(Konflik Peran)

Arfan Ikhsan Lubis (2010:57) menyatakan bahwa:

Konflik peran merupakan suatu gejala psikologis yang dialami oleh auditor yang bisa menimbulkan ketidaknyamanan dalam bekerja dan berpotensi menurunkan motivasi kerja. Konflik peran berdampak negatif terhadap perilaku auditor, seperti timbulnya ketegangan kerja, penurunan komitmen pada organisasi dan penurunan kinerja secara keseluruhan.

Menurut Wolfe dan Snoke 1962 dalam Lidya Agustina (2009) menyatakan bahwa: “Konflik peran timbul karena adanya dua perintah berbeda yang diterima secara bersamaan dan pelaksanaan atas salah satu perintah saja mengakibatkan diabaikannya perintah yang lain”.

Menurut Tsai dan Shis 2005 dalam Zaenal Fanani (2008) menyatakan:

Konflik peran (*role conflict*) merupakan sesuatu gejala psikologis yang dialami oleh anggota organisasi yang bias menimbulkan rasa tidak nyaman dalam bekerja dan secara potensial bias menurunkan motivasi kerja, sehingga bisa menurunkan kinerja secara keseluruhan.

Pengertian konflik peran menurut Scemerhorn (1991:407) menyatakan bahwa: “*Role Conflict* (konflik peran) yaitu, perasaan dimana karyawan merasa mampu untuk memuaskan banyak orang dan berpotensi untuk menyebabkan konflik atas penghargaan performa dari orang lain”.

Seperti yang diungkapkan Wolfe dan Snoke (1962) dalam Cahyono dan Ghozali (2002), yaitu : “konflik peran timbul karena adanya dua perintah yang berbeda yang diterima secara bersamaan dan pelaksanaan salah satu perintah saja akan mengakibatkan terabaikannya perintah yang lain”. Sementara menurut Yasmin Umar Assegaf (2005) dalam penelitiannya mengemukakan bahwa:

Konflik ini muncul karena selain sebagai anggota organisasi, seorang karyawan profesional juga merupakan anggota suatu profesi yang diatur oleh kode etik dan standar kinerja profesi. Sedangkan sebagai anggota organisasi, ia harus patuh pada norma dan peraturan yang berlaku, memiliki kesetiaan kepada organisasi, serta tunduk pada wewenang dan pengawasan hirarkis. Akuntan merupakan jenis pekerjaan yang didominasi independen profesionalnya sangat kuat. Independensi profesional dan sikap mereka secara umum dalam pelaksanaan tugas merupakan cerminan dari norma-norma dan aturan-aturan kode etik profesinya. Kondisi ini memiliki kemungkinan yang besar akan timbulnya konflik peran apabila akuntan bekerja di tempat dengan norma-norma dan aturan-aturan kode etik profesinya.

Adapun Puspa dan Riyanto (1999) mengemukakan bahwa :

Konflik terjadi karena tenaga kerja profesional memiliki norma dan sistem nilai yang diperolehnya dalam proses pendidikan berbenturan dengan norma, aturan, dan sistem nilai yang berlaku di perusahaan tempatnya bekerja. Konflik yang dihadapi oleh profesional ini disebut konflik peran (*role conflict*). Konflik peran merupakan suatu gejala *psychologist* yang dialami oleh anggota organisasi yang bisa menimbulkan rasa tidak nyaman dalam bekerja dan secara profesional bisa menurunkan motivasi kerja. Bagi manajemen, konflik peran adalah salah satu bentuk *disfunctional behavior* yang menghambat upaya pencapaian tujuan strategis perusahaan secara efektif dan efisien.

Menurut Lurie (1981) dalam Puspa dan Riyanto (1999) bahwa:

Tingkat keinginan untuk mempertahankan sikap profesional berbeda-beda antara satu pekerja profesional dengan pekerja

profesional yang lain. Para profesional akan merasa dirinya sebagai bagian dari organisasi dan mulai melepas asosiasi mereka dengan norma, aturan, dan kode etik profesi dalam melaksanakan aktivitas organisasi yang menjadi tanggung jawabnya. Ini berarti kemungkinan terjadinya konflik peran sangat rendah. Sebaliknya bisa juga terjadi para profesional meski mereka digaji oleh perusahaan, tetap saja berusaha mempertahankan sikap dan kemandirian mereka dalam bekerja sebagai profesional. Mereka lebih senang (*comfortable*) mengasosiasikan diri mereka dengan organisasi profesi mereka dalam melaksanakan tugas-tugas organisasi, lebih ingin mentaati norma, aturan, dan kode etik profesi dalam memecahkan masalah yang ditemui dalam pelaksanaan tugas tersebut. Kondisi seperti ini menyebabkan kemungkinan terjadinya konflik peran semakin besar.

Dari beberapa uraian di atas maka dapat disimpulkan bahwa konflik peran muncul ketika auditor merasa kesulitan dalam hal menyesuaikan berbagai peran yang dimiliki dalam waktu yang bersamaan. Misalnya, perintah pertama berasal dari kode etik profesi akuntan, sedangkan perintah kedua berasal dari sistem pengendalian yang berlaku di perusahaan. Apabila seorang profesional bertindak sesuai dengan kode etik, maka ia akan merasa berperan sebagai auditor yang baik. Sebaliknya, apabila ia bertindak sesuai dengan prosedur yang ditentukan perusahaan, maka ia akan merasa bertindak secara tidak profesional. Kondisi seperti inilah yang disebut konflik peran yaitu suatu konflik yang timbul karena mekanisme pengendalian birokratis organisasi tidak sesuai dengan norma, aturan, etika, dan kemandirian profesional. Serta, potensi munculnya konflik peran juga dipengaruhi oleh seberapa jauh lingkungan pengendalian organisasi dimana profesional bekerja cenderung menekan otonomi mereka.

### 2.1.6.2 Indikator Konflik Peran

Menurut Rizzo, House dan Lirtzman dalam Pratina (2013), konflik peran diukur menggunakan indikator-indikator sebagai berikut :

1. Sumber Daya Manusia
2. Mengesampingkan Aturan
3. Kegiatan yang Tidak Perlu
4. Arahan yang Tidak Jelas

Dari indikator di atas, berikut ini akan dijelaskan kembali pengertian dari masing-masing penyebab indikator konflik peran tersebut :

1. Sumber Daya Manusia

Melakukan suatu pekerjaan dengan cara yang berbeda-beda dan menerima penugasan tanpa sumber daya manusia yang cukup untuk menyelesaikannya.

2. Mengesampingkan Aturan

Mengesampingkan aturan agar dapat menyelesaikan tugas dan menerima permintaan dua pihak atau lebih yang tidak sesuai satu sama lain.

3. Kegiatan yang Tidak Perlu

Melakukan pekerjaan yang cenderung diterima oleh satu pihak tetapi tidak diterima oleh pihak lain dan melakukan kegiatan yang sebenarnya tidak perlu.

#### 4. Arahan yang Tidak Jelas

Bekerja di bawah arahan yang tidak pasti dan perintah yang tidak jelas

Berdasarkan indikator di atas maka dapat disimpulkan, konflik peran muncul ketika perilaku peran yang ditampilkannya tidak sesuai dengan berbagai pengharapan peran yang ia terima dari anggota kumpulan perannya (yaitu : pihak atasan, rekan kerja, dan pihak bawahan).

Menurut Arfan Ikhsan Lubis (2010:56), konflik peran dapat ditimbulkan dari hal-hal sebagai berikut :

- a. Koordinasi Arus Kerja
- b. Kecukupan Wewenang
- c. Kecukupan Komunikasi, dan
- d. Kemampuan Adaptasi

Dari beberapa penyebab konflik peran di atas, berikut ini akan dijelaskan kembali pengertian dari masing-masing penyebab konflik peran tersebut.

##### 1. Koordinasi Arus Kerja

Berkaitan dengan seberapa baik berbagai aktivitas kerja yang saling berhubungan dapat dikoordinasikan dan seberapa jauh individu memperoleh informasi mengenai kemajuan tugasnya.

##### 2. Kecukupan Wewenang

Berkaitan dengan sampai sejauh mana individu berwenang mengambil keputusan yang perlu dan untuk mengatasi masalah kerja.

### 3. Kecukupan Komunikasi

Berkaitan dengan derajat penyediaan informasi yang akurat dan tepat waktu sesuai dengan kebutuhan.

### 4. Kemampuan Adaptasi

Kemampuan menangani perubahan keadaan dengan baik dan tepat waktu.

Dalam kegiatan pemeriksaan lapangan, seorang auditor memerlukan prosedur dan aturan yang komprehensif, auditor senior berperan sangat penting dalam mengawasi pekerjaan staf akuntan dan memberikan bantuan yang diperlukan. Kelemahan pengawasan (Supervisi) oleh auditor senior akan mengakibatkan staf akuntan harus mengerjakan tugasnya tanpa pedoman, hal tersebut dapat mengakibatkan konflik peran, terutama antara tuntutan audit dan tuntutan klien.

#### 2.2.1 Penelitian Terdahulu

Penelitian-penelitian yang membahas tentang pengaruh *role ambiguity* dan *role conflict* terhadap komitmen independensi auditor internal diantaranya Hutami (2014) menemukan bahwa variasi konflik peran dan ambiguitas peran berpengaruh secara negatif terhadap komitmen independensi auditor internal Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Inspektorat Kota Semarang). Data populasi yang di ambil adalah aparat

Inspektorat Kota Semarang yang berjumlah 52 orang. Pengambilan sampel ditentukan dengan metode *purposive sampling*, Uji Kualitas Data, Uji Asumsi Klasik dan Model Regresi berganda dengan tujuan untuk mendapatkan informasi. Pengujian hipotesis satu membuktikan bahwa konflik peran berpengaruh negatif signifikan terhadap komitmen independensi aparat Inspektorat. Hal ini menunjukkan bahwa aparat Inspektorat yang mengalami konflik peran yang tinggi dalam pekerjaannya akan cenderung memiliki komitmen independensi yang kurang baik, begitu juga sebaliknya. Pengujian hipotesis dua menunjukkan bahwa ambiguitas peran mempengaruhi komitmen independensi. Hal ini menunjukkan bahwa aparat Inspektorat yang memiliki ambiguitas peran yang besar cenderung memiliki komitmen independensi yang rendah begitu juga sebaliknya. Ambiguitas yang diukur dalam penelitian ini meliputi: adanya pedoman yang jelas atas masalah-masalah yang penting, kejelasan tugas, wewenang, tanggung jawab, standar, serta alokasi waktu yang tepat. Ketika perilaku yang diharapkan oleh individu tidak konsisten, maka mereka dapat mengalami stress, depresi, merasa tidak puas, dan kinerja mereka akan kurang efektif daripada jika ada harapan tersebut tidak mengandung konflik. Jadi, dapat dikatakan bahwa konflik peran dapat memberikan pengaruh negatif terhadap cara berpikir seseorang atau dengan kata lain dapat menurunkan tingkat komitmen independensi seseorang (Ahmad dan Taylor, 2009).

Penelitian - penelitian terdahulu yang berisi variabel independen terhadap komitmen independensi auditor internal diantaranya:

**Tabel 2.3**  
**Penelitian Terdahulu**

No	Penelitian (tahun)	Variabel		Teknik Analisis	Hasil Penelitian
		Independen	Dependen		
1.	Gartini Hutami (2011)	Pengaruh Konflik Peran Dan Ambiguitas Peran	Komitmen Independensi Auditor Internal Pemerintah Daerah	Uji Kualitas Data, Uji Asumsi Klasik dan Model Regresi Berganda	Hasil penelitian mendapatkan bahwa konflik peran dan ambiguitas peran memiliki pengaruh negatif yang signifikan terhadap komitmen independensi Aparat Inspektorat Kota Semarang yang memiliki konflik peran yang besar cenderung memiliki komitmen independensi yang lebih rendah.
2.	Happy Triana (2010)	Pengaruh Tekanan Klien dan Tekanan Peran	Independensi Auditor dengan Kecerdasan Spiritual Sebagai Variabel Moderating	<i>Convenience sampling</i> , Analisis regresi berganda dan analisis regresi moderate	Hasil penelitian menunjukkan bahwa tekanan klien dan tekanan peran secara simultan dan signifikan berpengaruh terhadap independensi auditor dan kecerdasan spiritual bukanlah variabel moderaing bagi tekanan klien, tetapi merupakan variabel moderating bagi tekanan peran. Responden dalam penelitian ini adalah para auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) di wilayah Jakarta, jumlah auditor yang menjadi sampel penelitian ini adalah 79 auditor dari 11 Kantor Akuntan Publik.
3.	Angga Prasetyo (2011)	Pengaruh Konflik Peran Dan Ambiguitas Peran	Komitmen Independensi Auditor Internal	Metode utama menggunakan kuesioner, kemudian analisis data meliputi uji asumsi klasik, F Test, uji t, dan analisis dari koefisien	Hasil penelitian menunjukkan bahwa konflik peran memiliki efek negatif yang signifikan pada komitmen independensi auditor internal, dan ambiguitas peran (role ambiguitas) memiliki berpengaruh negatif signifikan terhadap komitmen terhadap independensi auditor internal. sedangkan berdasarkan uji simultan (Uji F), konflik peran (konflik peran) dan ambiguitas peran (role ambiguitas) memiliki pengaruh terhadap komitmen

				determinasi(R2) dan software SPSS versi16	independensi auditor internal.
4.	Intan Putri Saraswati (2014)	Pengaruh Tekanan Klien, Konflik Peran, Dan Role Ambiguity	Komitmen Independensi Aparat Inspektorat Pemerintah Daerah	Metode <i>purposive sampling</i> . Analisis data menggunakan regresi berganda dengan bantuan software SPSS versi 19.0	Hasil penelitian :(1) tekanan klien berpengaruh negatif dan signifikan terhadap komitmen independensi aparat inspektorat, (2) konflik peran berpengaruh negatif dan signifikan terhadap komitmen independensi aparat inspektorat, (3) ambiguitas peran berpengaruh negatif dan signifikan terhadap komitmen independensi aparat inspektorat, (4) tekanan klien, konflik peran, dan ambiguitas peran secara simultan berpengaruh signifikan terhadap komitmen independensi aparat inspektorat. Independensi aparat Inspektorat sangat dibutuhkan untuk menjalankan fungsi pengawasan serta fungsi evaluasi terhadap sistem pengendalian manajemen. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh tekanan klien, konflik peran, dan ambiguitas peran terhadap komitmen independensi aparat Inspektorat. Jumlah sampel yang ditetapkan sebanyak 36 responden
5.	Siregar (2009)	Gangguan pribadi, gangguan ekstern, dan gangguan organisasi	Independensi pemeriksa	Secara simultan dan parsial digunakan uji F dan uji t	Gangguan pribadi, gangguan ekstern, dan gangguan organisasi secara simultan berpengaruh signifikan terhadap independensi pemeriksa. Secara persial gangguan pribadi, gangguan ekstern, dan gangguan organisasi juga berpengaruh signifikan terhadap independensi pemeriksa dan yang memiliki pengaruh terbesar terhadap independensi pemeriksa adalah gangguan organisasi.

6.	Ahmad dan Taylor (2009)	Ambiguitas Peran dan Konflik Peran	Komitmen Independensi	Uji Kualitas Data, Uji Asumsi Klasik dan Model Regresi Berganda	Ambiguitas peran dan konflik peran berpengaruh negatif signifikan terhadap komitmen independensi auditor internal. Dimensi yang berpengaruh paling besar terhadap komitmen independensi adalah konflik antara nilai personal auditor dengan persyaratan dan ekspektasi manajemen dan profesi audit internal (dimensi konflik peran) serta wewenang dan tekanan waktu yang dialami auditor internal (dimensi ambiguitas peran)
----	-------------------------	------------------------------------	-----------------------	---	---

Sumber : Data yang telah diolah 2015

### 2.3 Kerangka Pemikiran

Auditor internal dirasakan semakin penting oleh perusahaan. Kebutuhan akan auditor internal terutama timbul karena perusahaan-perusahaan yang berkembang dengan hebatnya. Oleh karena itu, sangat penting bagi suatu perusahaan untuk mempunyai tim spesialis yang menelaah prosedur-prosedur dan operasi dari berbagai unit dan melaporkan ketidaktaatan suatu tindakan, inefisiensi, dan tidak adanya kendali jelas, karena itu audit internal telah menjadi suatu pemberian jasa yang tidak hanya memiliki keahlian akuntansi tetapi juga keahlian dalam perilaku perusahaan dan bidang-bidang fungsional lainnya.

Auditor dilaksanakan oleh orang yang kompeten dan independen dengan cara mengumpulkan bukti-bukti yang ada serta mengevaluasi bahan bukti tersebut, yang bertujuan agar dapat memberikan suatu pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan. Proses pelaksanaan audit tidak bisa dilakukan oleh sembarang orang, auditor harus mempunyai latar belakang

pendidikan dan pengetahuan yang memadai sehubungan dengan pelaksanaan audit. Selain itu, seorang auditor harus dapat bersifat independen bertindak sesuai peraturan perundang-undangan yang berlaku dan menjalankan kode etik profesi.

Seperti yang diuraikan oleh Mulyadi (2006) adalah “Independensi berarti bersikap bebas dari pengaruh pihak lain, tidak tergantung pada pihak lain dan jujur dalam mempertimbangkan fakta serta adanya pertimbangan yang *objective* dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.” Tetapi Independensinya saja belum cukup dalam melaksanakan pekerjaan suatu auditor, masih banyak hal-hal yang sulit untuk dilakukan sesuai dengan aturan-aturan yang berlaku pada kode etik dan standar yang berlaku, antara lain dengan adanya komitmen independensi.

Menurut Stout dan Walker mengemukakan bahwa komitmen merupakan suatu tekad yang kuat, untuk mendorong dan mewujudkannya tidak terlepas dari beberapa rintangan yang mungkin dihadapi. Komitmen juga menemukan suatu tujuan khusus yang diinginkan sehingga seseorang mau memberikan mutu, energi, dan kemampuan untuk membantu mendapatkannya.

Pada prakteknya jika tanpa adanya komitmen pada pribadinya seseorang (auditor) maka sulit untuk mempertahankan independensi dalam diri auditor sebagai profesinya dan bagi perusahaan. Jika seorang auditor internal tidak dapat bersikap komitmen terhadap independensinya, maka akan mudah adanya ancaman tekanan peran (*Role Stress*), yaitu Ambiguitas Peran

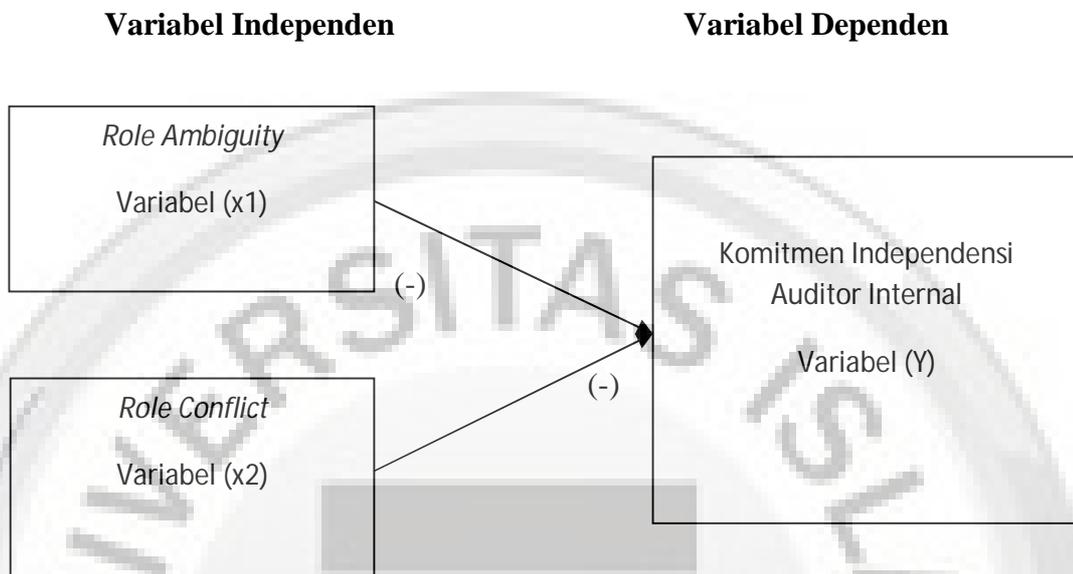
(*Role Ambiguity*) dan ketidakjelasan peran atau konflik peran (*Role Conflict*) di perusahaan. Oleh sebab itu, profesi auditor internal akan sangat sensitif terhadap masalah independensi. Dengan demikian sikap independensi sangat dibutuhkan.

*Role Ambiguity* (ketidakjelasan peran) adalah kurangnya pemahaman atas hak-hak, hak-hak istimewa, dan kewajiban yang dimiliki seseorang untuk melakukan pekerjaan. Individu dapat mengalami ketidakjelasan peran jika mereka merasa tidak adanya kejelasan sehubungan dengan ekspektasi pekerjaan, seperti kurangnya informasi yang diperlukan untuk menyelesaikan pekerjaan atau tidak memperoleh kejelasan mengenai tugas-tugas dari pekerjaannya. Sedangkan *role conflict* (konflik peran) merupakan sesuatu gejala psikologis yang dialami oleh anggota organisasi yang bisa menimbulkan rasa tidak nyaman dalam bekerja dan secara potensial bisa menurunkan motivasi kerja, sehingga bisa menurunkan kinerja secara keseluruhan. Seperti pengertian di atas, ambiguitas peran (*Role Ambiguity*) dan ketidakjelasan peran atau konflik peran (*Role Conflict*) dapat menimbulkan rasa tidak nyaman dalam bekerja dan bisa menurunkan motivasi kerja karena mempunyai dampak negatif terhadap perilaku individu, seperti timbulnya ketegangan kerja, banyaknya terjadi perpindahan pekerja, penurunan kepuasan kerja sehingga bisa menurunkan komitmen independensi auditor secara keseluruhan.

Dari paparan diatas maka peneliti menggambarkan kerangka pemikiran yang akan di bahas adalah sebagai berikut :

Gambar 2.1

## Kerangka Pemikiran



## 2.4 Pengembangan Hipotesis

### 2.4.1 Pengaruh *Role Ambiguity* terhadap Komitmen Independensi Auditor

#### Auditor

Ambiguitas peran didefinisikan sebagai suatu keadaan dimana informasi yang berkaitan dengan suatu peran tertentu kurang atau tidak jelas (Kahn *et al.* dalam Beauchamp *et al.*, 2004). Rizzo *et al.* (1970 dalam Michael *et al.*, 2009) menyatakan bahwa ambiguitas peran menunjukkan ambivalensi saat apa yang diharapkan tidak jelas karena kekurangan informasi mengenai suatu peran dan apa yang dibutuhkan dalam suatu tugas.

Menurut Hall (2004) dalam Rahman *et al.* (2007), ketidakjelasan peran atau *role ambiguity* dianggap sebagai titik awal dari pemberdayaan psikologis dari individu. Individu yang tidak memiliki tanggung jawab yang

jelas dan tidak tahu bagaimana untuk mencapai hal tersebut, maka mereka cenderung tidak mempercayai bahwa mereka memiliki keterampilan yang dibutuhkan dan kemampuan untuk mengerjakan sebuah tugas dengan layak atau merasa kurang layak pada pekerjaannya. Maka dari itu, agar dapat melaksanakan pekerjaan dengan baik, para auditor memerlukan keterangan tertentu yang menyangkut hal-hal yang diharapkan untuk mereka lakukan dan hal-hal yang tidak harus mereka lakukan.

Penelitian Angga Prasetyo (2011) bahwa konflik peran memiliki efek negatif yang signifikan pada komitmen independensi auditor internal, dan ambiguitas peran (*role ambiguitas*) memiliki berpengaruh negatif signifikan terhadap komitmen terhadap independensi auditor internal, karena apabila individu tidak jelas akan peran utama mereka hingga kurangnya informasi yang dibutuhkan bagi kesuksesan kinerja peran tersebut akan mengakibatkan kinerja menurun. Ambiguitas peran dapat menyebabkan rentan terhadap ketidakpuasan kerja hingga kejenuhan yang mengakibatkan turunnya komitmen independensi.

Dalam penelitian Schuller *et al.*, Beehret *al.*, dan Babin (dalam Koustelios, 2004), ditemukan bahwa ambiguitas peran mengakibatkan kepuasan kerja yang rendah, *absenteeism*, *low involvement*, dan tekanan kerja. Ambiguitas peran dapat menyebabkan perusahaan rentan terhadap ketidakpuasan kerja hingga kejenuhan sehingga mengakibatkan turunnya komitmen independensi auditor internal.

Sedangkan dalam teori ambiguitas peran berhubungan dengan kurangnya keyakinan bahwa seorang karyawan merasakan tentang tanggungjawabnya dan wewenang dalam perusahaan (Lawrence et al,2008). Menilai peran dari profesi internal auditor itu apakah terdapat unsur ambiguitas atau tidak, internal auditor diminta untuk menyatakan tingkat kejelasan yang mereka alami dalam tentang ambiguitas peran menjelaskan bahwa ambiguitas peran dalam beberapa sub bidang tidak menyebabkan auditor internal merasakan komitmen independensi mereka melemah, akan tetapi dalam subbidang yang lainnya memiliki pengaruh terhadap komitmen independensi.

Dari acuan teori dan penelitian terdahulu maka peneliti menyimpulkan *Role ambiguity* akan berpengaruh negatif terhadap adanya komitmen independensi auditor internal. Oleh karena itu dikembangkan hipotesis:

H1: *Role Ambiguity* berpengaruh negative terhadap Komitmen Independensi Auditor Internal

#### **2.4.2 Pengaruh *Role Conflict* terhadap Komitmen Independensi**

##### **Auditor Internal**

Konflik peran didefinisikan oleh Leigh *et al.* (dalam Amilin dan Dewi, 2008) menyatakan bahwa konflik peran merupakan hasil dari ketidakkonsistenan harapan-harapan berbagai pihak atau persepsi adanya ketidakcocokan antara tuntutan peran dengan kebutuhan, nilai-nilai individu,

dan sebagainya. Sebagai akibatnya, seseorang yang mengalami konflik peran akan berada dalam suasana terombang-ambing, terjepit, dan serba salah.

Robbins (2006) menyatakan bahwa *role conflict* (konflik peran) merupakan suatu situasi dimana seorang individu dihadapkan pada pengharapan peran yang berlainan. Konflik peran tersebut akan muncul apabila individu menemukan bahwa patuh pada tuntutan satu peran menyebabkan dirinya kesulitan mematuhi tuntutan peran yang lainnya. Auditor internal juga dapat mengalami *personal role conflict*, ketika diminta untuk berperan dalam berbagai cara yang tidak konsisten dengan nilai-nilai pribadi mereka atau diharuskan bertindak melawan serta melaporkan pelanggaran rekan kerja mereka. Hal itu dikemukakan dalam penelitian Ahmad dan Taylor (2009) bahwa nilai pekerjaan utama auditor internal memiliki komitmen pribadi untuk melatih independensi, dipengaruhi oleh sifat dan sejauh mana konflik peran mereka. Dengan demikian auditor internal dapat berdampak negatif pada kemampuan mereka untuk melaksanakan fungsi termasuk kemampuan untuk menggunakan independensi. Hasil penelitian Ahmad dan Taylor (2009) konflik peran berpengaruh negatif signifikan terhadap komitmen independensi auditor internal. Dimensi yang berpengaruh paling besar terhadap komitmen independensi adalah konflik antara nilai personal auditor dengan persyaratan dan ekspektasi manajemen dan profesi audit internal (dimensi konflik peran) serta wewenang dan tekanan waktu yang dialami auditor internal (dimensi ambiguitas peran).

Berdasarkan teori Higiene yang dikembangkan juga oleh Herzberg, yaitu apabila kondisi kerja memadai seperti konflik peran yang dihadapi kecil, maka dapat menentramkan pekerjaan seperti meningkatnya sikap komitmen independensi. Dengan kata lain, meningkatnya konflik peran yang dialami oleh seorang auditor internal akan berakibat pada turunnya perusahaan tersebut lebih mencurahkan tenaganya untuk mengatasi konflik peran yang dihadapi daripada menyelesaikan pekerjaan dengan baik.

Dari acuan teori dan penelitian terdahulu maka peneliti menyimpulkan *role conflict* akan berpengaruh negatif terhadap adanya komitmen independensi auditor internal. Oleh karena itu dikembangkan hipotesis :

H2 : *Role Conflict* Berpengaruh negatif terhadap Komitmen Independensi Auditor Internal