

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 *Grand Theory*

2.1.1 Teori Agensi dalam Pemerintahan

Teori keagenan adalah hubungan antara dua pihak atau lebih, dimana satu pihak (*agent*) setuju untuk bertindak dengan persetujuan pihak yang lain (*principal*). Zimmerman dalam Syafitri (2012:10), mengatakan bahwa *agency problem* muncul ketika prinsipal mendelegasikan kewenangan pengambilan keputusan kepada agen. Menurut Meiser dalam Syafitri (2012:10), hubungan keagenan ini menyebabkan dua permasalahan, yaitu adanya informasi asimetris dimana agen secara umum memiliki lebih banyak informasi dari prinsipal dan terjadi konflik kepentingan akibat ketidaksamaan tujuan, dimana agen tidak selalu bertindak sesuai dengan tujuan kepentingan prinsipal. Dengan demikian, *agency problem* muncul karena agen muncul karena agen mempunyai informasi yang lebih baik, berkesempatan untuk mengambil keputusan atau bertindak sesuai dengan kepentingannya tanpa menghiraukan kepentingan *principal*.

Zimmerman dalam Syafitri (2012:10) menyatakan bahwa *agency problem* terjadi pada semua organisasi. Pada perusahaan *agency problem* terjadi antara pemegang saham sebagai *principal* dan manajemen sebagai *agent*. Pada sektor pemerintahan *agency problem* terjadi antara pejabat yang terpilih rakyat sebagai *agent* dan para pemilih (masyarakat) sebagai *principal*. Pejabat pada pemerintahan sebagai pihak yang menyelenggarakan pelayanan publik, memiliki lebih banyak informasi sehingga dapat melakukan tindakan yang tidak sesuai dengan kepentingan rakyat sebagai *principal* seperti menggunakan kepentingan pribadi, termasuk korupsi (Darmastuti, 2011).

Menurut Lane dalam Halim et. all (2006) juga menyatakan bahwa teori keagenan dapat diterapkan dalam organisasi sektor publik Masalah keagenan yang terjadi pada pemerintahan, yaitu antara eksekutif dan legislatif dan antara legislatif dengan publik. Dalam hubungan keagenan antara eksekutif dan legislatif,

eksekutif sebagai *agent* dan legislatif sebagai *principal*. Dalam hal ini, legislator ingin dipilih kembali, dan agar terpilih kembali, legislator mencari program dan *project* yang membuatnya populer di mata konstituen.

Dalam hubungan keagenan antara legislatif sebagai agen publik sebagai principal, Von Hagen dalam Halim et. all (2006) berpendapat bahwa hubungan prinsipal-agen yang terjadi antara pemilih (*voters*) dan legislatif pada dasarnya menunjukkan bagaimana *voters* memilih politisi untuk membuat keputusan-keputusan tentang belanja publik untuk mereka dan mereka memberikan dana dengan membayar pajak. Ketika pejabat kemudian terlibat dalam pembuatan keputusan atas pengalokasian belanja dalam anggaran, maka diharapkan dapat mewakili kepentingan atau preferensi prinsipal atau pemilihnya. Pada kenyataannya pejabat sebagai agen selalu memiliki kepentingan yang sama dengan publik.

2.2 Laporan Keuangan

Adapun pengertian Laporan keuangan menurut Heri (2012:2) mendefinisikan laporan keuangan sebagai berikut:

“Laporan keuangan adalah hasil dari proses akuntansi yang dapat digunakan sebagai alat untuk mengkomunikasikan data keuangan atau aktivitas perusahaan kepada pihak-pihak yang berkepentingan yang menunjukkan kondisi kesehatan keuangan perusahaan dan kinerja perusahaan”.

Menurut Kasmir (2012:45) Laporan keuangan adalah:

“Laporan yang menunjukkan kondisi keuangan entitas pada periode tertentu laporan keuangan juga menentukan langkah apa yang dilakukan perusahaan atau instansi sekarang dan kedepan dengan melihat persoalan yang ada baik kelemahan maupun kekuatan guna mengambil keputusan ekonomi”.

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 adalah:

“Laporan keuangan daerah disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh pemerintah daerah selama satu periode pelaporan.”

Sedangkan menurut Mahmudi (2007:11) definisi laporan keuangan adalah:

“Laporan keuangan adalah informasi yang disajikan untuk membantu stakeholders dalam membuat keputusan sosial, politik dan ekonomi sehingga keputusan yang diambil bisa lebih berkualitas.”

Laporan Keuangan menurut Deddi Nordiawan (2010:151) adalah merupakan bentuk pertanggungjawaban atas kepengurusan sumber daya ekonomi yang dimiliki oleh suatu entitas. Laporan keuangan yang diterbitkan harus berdasarkan standar akuntansi yang berlaku agar laporan keuangan tersebut dapat dibandingkan dengan laporan keuangan sebelumnya atau dibandingkan dengan laporan dari entitas lain.

2.3 Kualitas Pelaporan Keuangan

Belkoui *et al.*, (2000), menyatakan bahwa berdasarkan *FASB (Concept Statement 1)*, pelaporan keuangan meliputi:

“Financial statements, notes to financial statements (ex. accounting policies, inventory methods, alternative measures), supplementary information (ex. changing prices disclosures), and other means of financial reporting (ex. Management discussion analysis, letters to stockholders).”

Selanjutnya, menurut *International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB)* yang diterbitkan oleh *International Federation of Accountant (IFAC)* (2010), tujuan pelaporan keuangan adalah sebagai berikut:

“The objectives of financial reporting by publik sector entities are to provide information about the entity that is useful to users of GPFs for accountability purposes and for decision making purposes (hereafter referred to as “useful for accountability and decision-making purposes”).”

Berdasarkan IPSASB (2010) tersebut, tujuan pelaporan keuangan oleh entitas sektor publik adalah untuk menyediakan informasi mengenai entitas, yang berguna bagi pemakai pelaporan keuangan tersebut, untuk tujuan pertanggungjawaban dan pengambilan keputusan. Pelaporan keuangan yang berkualitas adalah pelaporan keuangan yang menghasilkan informasi yang bermanfaat bagi penggunanya, yaitu informasi yang memenuhi karakteristik kualitatif informasi atau karakteristik informasi keuangan yang berkualitas (IPSAS, 2010; Belkaoui, 2000; Jonas and Blanchet, 2000; McDaniel et., al, 2002). Dimensi Kualitas Pelaporan Keuangan menurut Beest, Braam, Boelens (2009) terdiri dari: (1) *Relevant* (4 indikator), (2) *Faithful Representation or Reliability* (5 indikator), (3) *Understandability* (5 indikator), (4) *Comparability* (6 indikator), (5) *Timeliness* (1 indikator). Hal ini sejalan dengan PP No. 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang telah menyesuaikan dengan *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)* (2010), menyebutkan bahwa tujuan pelaporan keuangan pemerintah adalah menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik. Dimensi pelaporan keuangan yang berkualitas berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) (2010) tersebut adalah relevan, andal, dapat dibandingkan, dapat dipahami.

2.4 Efektivitas Audit Internal

2.4.1 Pengertian Efektivitas

Efektivitas menurut Anthony dan Govindarajan (2005) adalah hubungan antara output yang dihasilkan oleh suatu pusat tanggung jawab dengan tujuannya. Semakin besar output yang dikontribusikan terhadap tujuan, maka semakin efektiflah unit tersebut karena baik tujuan maupun input sangatlah sukar dikuantifikasikan. Menurut Mardiasmo (2009), efektivitas adalah ukuran berhasil tidaknya suatu organisasi mencapai tujuannya. Siagian (2010) mengartikan efektivitas sebagai pemanfaatan sumber daya, sarana dan prasarana dalam jumlah tertentu yang secara sadar ditetapkan sebelumnya untuk menghasilkan sejumlah

barang atas jasa kegiatan yang dijalankannya. Efektivitas menunjukkan keberhasilan dari segi tercapai tidaknya sasaran yang telah ditetapkan. Jika hasil kegiatan semakin mendekati sasaran, berarti makin tinggi efektivitasnya.

Berdasarkan definisi diatas, efektivitas merupakan ukuran keberhasilan bagi suatu organisasi, sampai seberapa jauh mana organisasi dinyatakan berhasil dalam usahanya mencapai tujuan tersebut.

2.4.2 Auditor Internal Sektor Publik

Tidak jauh berbeda antara auditor internal sektor publik dengan sektor swasta, hanya peraturan-peraturan yang mengikat dan lingkungan-lingkungannya saja yang berbeda. Perbedaan yang menonjol adalah adanya pengaruh politik yang dapat mempengaruhi kebijakan-kebijakan terkait dengan pelaksanaan audit internal pemerintah. Yang terkadang pengaruh politik tersebut dapat juga mempengaruhi hasil dari audit internal tersebut. Tuntutan dilakukannya audit internal di sektor publik adalah dalam rangka mewujudkan *good governance* yang merupakan elemen penting dalam peningkatan kualitas pelayanan publik dan transparansi kepada masyarakat.

2.4.3 Fungsi Dan Tujuan Audit Internal

Audit internal merupakan “mata dan telinga” bagi manajemen di suatu organisasi untuk memastikan bahwa program-program kerja dalam rangka pencapaian tujuan organisasi tidak dilakukan secara menyimpang (Tampubolon, 2005). Terkait dengan fungsi tersebut audit internal diharapkan mampu memberikan perbaikan efisiensi dan efektivitas dalam rangka peningkatan kinerja organisasi. Audit internal bertujuan untuk memberikan pelayanan kepada organisasi, dalam rangka membantu semua anggota organisasi tersebut. Bantuan yang diberikan sebagai tujuan akhir adalah agar semua anggota organisasi dapat melaksanakan tanggung jawab yang dibebankan kepadanya secara efektif atau lebih jauh lagi mencapai efektivitas optimal. Untuk hal tersebut, auditor internal akan memberikan berbagai

analisis, penilaian, rekomendasi, petunjuk dan informasi sehubungan dengan kegiatan yang diperiksa.

2.4.4 Ruang Lingkup Audit Internal

Ruang lingkup audit internal yaitu menilai keefektifan sistem pengendalian internal, pengevaluasian terhadap kelengkapan dan keefektifan sistem pengendalian internal yang dimiliki organisasi, serta kualitas pelaksanaan tanggung jawab yang diberikan yang berguna untuk pencapaian tujuan suatu organisasi.

2.4.5 Tahapan Audit Internal

Pelaksanaan kegiatan audit internal merupakan tahapan-tahapan penting yang dilakukan oleh auditor internal dalam proses audit untuk menentukan prioritas, arah dan pendekatan dalam proses audit internal. Tahapan-tahapan dalam pelaksanaan kegiatan audit internal, menurut Tugiman (2009) adalah sebagai berikut:

1. Tahap perencanaan audit

Tahap perencanaan audit merupakan langkah yang paling awal dalam pelaksanaan kegiatan audit internal, perencanaan dibuat bertujuan untuk menentukan objek yang akan diaudit/prioritas audit, arah dan pendekatan audit, perencanaan alokasi sumber daya dan waktu, dan merencanakan hal-hal lainnya yang berkaitan dengan proses audit.

2. Tahap pengujian dan evaluasi informasi

Pada tahap ini audit internal diwajibkan untuk mengumpulkan, menganalisa, menginterpretasikan dan membuktikan kebenarandan keandalan informasi untuk mendukung hasil audit.

3. Tahap penyampaian hasil audit

Laporan audit internal ditujukan untuk kepentingan manajemen yang dirancang untuk memperkuat pengendalian audit internal, menentukan ditaati atau tidaknya prosedur/kebijakan-kebijakan yang telah ditetapkan oleh manajemen. Pada proses audit internal diwajibkan untuk melaporkan kepada

manajemen apabila terdapat penyelewengan/penyimpangan yang terjadi di dalam suatu fungsi organisasi dan memberikan saran/rekomendasi untuk perbaikan kedepannya.

4. Tahap tindak lanjut (*follow up*) hasil audit.

Tahap tindak lanjut (*follow up*) bertujuan untuk memastikan bahwa rekomendasi-rekomendasi atas temuan-temuan audit sudah dilakukan dengan baik, dan memastikan apakah rekomendasi-rekomendasi tersebut memberikan hasil sesuai yang diharapkan.

2.5 Kompetensi Auditor Internal

Definisi kompetensi menurut *The IIA Research Foundation's Common Body of Knowledge (CBOK) study (2007)* : “*Competence is defined as the ability to adequately perform a task, duty or role. Competence integrates knowledge, skills, personal values and attitudes. Competence builds on knowledge and skills and is acquired through work experience and learning by doing.*”

Berikutnya Pickett (2010) mengungkapkan hal yang senada dengan di atas, bahwa: “*Internal auditor must possess the knowledge, skill, and other competencies needed to perform their individual responsibilities.*”

Berdasarkan berbagai definisi kompetensi auditor internal di atas maka dapat disimpulkan bahwa, kompetensi auditor internal berarti auditor internal dalam melaksanakan pekerjaannya harus memiliki pengetahuan (*knowledge*), keterampilan (*skill*), atribut personal (kemampuan) dan pengalaman yang cukup, dan auditor internal juga memiliki kode etik perilaku yang harus dipatuhi dalam menjalankan pekerjaannya. Cheng, *et al.* (2002) menyatakan bahwa kompetensi auditor memiliki dimensi dan indikator sebagai berikut: (1) *Knowledge* (pengetahuan), menggunakan indikator: pendidikan, keahlian, keterampilan, dan pengalaman, (2) Sikap dan perilaku etis, menggunakan indikator sikap dan perilaku etis dalam menjalankan pekerjaannya.

Menurut Standar Profesi Auditor Internal (SPAI)(2004:33) auditor internal harus memiliki: Kapabilitas, Keahlian, Pengalaman, Kemampuan keterampilan, Sikap, Kecakapan, Penugasan. Dalam Standar Audit APIP (2008), auditor internal pemerintah harus memiliki kompetensi yang meliputi: Pengetahuan, Keahlian, Keterampilan, Pendidikan. Selanjutnya *Common Body of Knowledge (CBOK)* oleh *Institute of Internal Auditor(IIA)* tahun 2010, memberikan 3 dimensi untuk kompetensi auditor internal sebagai berikut: (1) Pengetahuan, (2) Keterampilan perilaku (*behavioral skills*) dan keterampilan teknis (*technical skills*), (3) Dimensi Kemampuan umum (*general competencies*), (4) Kemampuan komunikasi, kemampuan identifikasi masalah dan solusinya.

2.6 Objektivitas Auditor Internal

Dalam *International Professional Practices Framework (IPPF)* yang diterbitkan oleh *The Institute of Internal Auditors Research Foundation* (2011), menjelaskan bahwa aktivitas audit internal harus independen dan objektif dalam melaksanakan pekerjaannya. Menurut Pickett (2010), definisi objektivitas auditor internal berdasarkan IIA (*Institute of Internal Auditors*), adalah sebagai berikut:

“Objectivity is an unbiased mental attitude that allows internal auditors to perform engagements in such a manner that they believe in their work product and that no quality compromises are made. Objectivity requires that internal auditors do not subordinate their judgment on audit matters to others. Threats to objectivity must be managed at the individual auditor, engagement, functional, and organizational levels”.

IIA (2010) menginterpretasikan bahwa objektivitas adalah sikap mental yang tidak bias yang memungkinkan auditor internal untuk melakukan penugasan dengan sedemikian rupa sehingga mereka meyakini hasil pekerjaan mereka dan meyakini tidak ada kompromi. Menurut Brandon (2010), objektif adalah sikap mental yang harus dimiliki oleh seorang Auditor internal dalam melaksanakan pemeriksaan, tidak memihak dan menghindari *conflict of interest*. Sikap objektif akan memungkinkan para Auditor internal melaksanakan pemeriksaan dengan

cara yang benar, sungguh –sungguh dan yakin akan hasil pekerjaannya. Objektivitas Auditor berdasarkan Standar audit APIP (2008), bahwa auditor harus memiliki sikap yang netral dan tidak bias serta menghindari konflik kepentingan dalam merencanakan, melaksanakan dan melaporkan pekerjaan yang dilakukannya.

Berdasarkan definisi-definisi tersebut di atas, maka dapat disimpulkan bahwa objektivitas adalah sikap mental yang tidak bias yang harus dimiliki oleh auditor internal dalam melaksanakan pemeriksaan, tidak memihak, dan menghindari konflik kepentingan. Menurut Pickett (2010), berdasarkan *Institute of Internal Auditors* (IIA), objektivitas memiliki 3 dimensi sebagai berikut: (1) *Impartial* (sikap yang tidak memihak), (2) *Unbiased attitude* (sikap yang tidak bias), (3) *Avoid any conflict of interest* (sikap menghindari konflik kepentingan).

Selanjutnya menurut Brandon (2010), objektivitas auditor internal terdiri dari 3 dimensi: (1) Sikap mental yang objektif, (2) Sikap tidak memihak, (3) Menghindari *conflict of interest*.

2.7 Dukungan Manajemen

Menurut Mathis *et.al* (2004), dukungan manajemen merupakan apa saja yang diberikan dan ditetapkan perusahaan untuk menunjang proses kerja, antara lain: pelatihan dan pengembangan, standar kinerja, peralatan dan teknologi. Menurut Cohen *et.al* (2010), dukungan manajemen puncak meliputi pemberian dukungan yang dibutuhkan oleh audit internal, perbandingan antara jumlah auditor internal dengan pekerjaan audit yang telah direncanakan dan harus diselesaikan, anggaran yang diberikan untuk departemen audit internal, dukungan yang cukup untuk pelatihan dan pengembangan staf internal audit. Dukungan manajemen untuk audit internal meliputi: tanggapan temuan audit, komitmen untuk memperkuat audit internal, dan sumber daya untuk departemen audit internal (Alzeban *et.al*, 2011; Mihret *et.al*, 2007).

2.8 Independensi Audit Internal

Independen berarti auditor tidak mudah dipengaruhi. Auditor harus mandiri dalam melaksanakan pekerjaannya secara obyektif dan bebas. Hal tersebut dimaksudkan bahwa auditor tidak dibenarkan memihak kepentingan siapapun dalam memberikan pendapat, simpulan dan rekomendasi. Menurut Pusdiklatwas BPKP (2008) menjelaskan seorang auditor memiliki independensi dalam melakukan audit agar dapat memberikan pendapat atau kesimpulan yang apa adanya tanpa ada pengaruh pihak berkepentingan. Independensi merupakan faktor penting menghasilkan audit yang berkualitas, maka harus memenuhi tanggung jawab profesional dalam setiap melaksanakan pekerjaannya. Jika seorang auditor kehilangan independensinya berakibat fatal terhadap hasil auditan, menyebabkan laporan auditan tidak dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan karena tidak sesuai kenyataannya. Independensi juga syarat wajib yang harus dipenuhi auditor sebagai pemeriksa yang dapat menentukan kredibilitas diri pemeriksa. Apabila pemeriksa tersebut tidak independen, maka seberapa hebatnya laporan hasil pemeriksaan yang dihasilkan, pada akhirnya pengguna laporan tetap akan meragukan kredibilitas laporan tersebut (SPKN, 2008).

Menurut Pusdiklatwas BPKP (2008), auditor yang independen adalah auditor yang tidak memihak dan yang tidak dapat diduga memihak, sehingga tidak merugikan pihak manapun. Independensi juga berarti menjunjung tinggi kejujuran dan obyektifitas dan menghindarkan diri dari hubungan yang dapat merusak independensi auditor.

Ashari (2011) menyatakan semua hal yang berkaitan dengan audit, Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) harus independensi dan para auditornya harus obyektif dalam pelaksanaan tugasnya. Independensi APIP serta obyektifitas auditor diperlukan agar kredibilitas hasil pekerjaan APIP meningkat.

Penilaian independensi dan obyektifitas mencakup dua komponen berikut :

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

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

Auditor harus memiliki sikap yang netral dan tidak bias serta menghindari konflik kepentingan dalam merencanakan, melaksanakan dan melaporkan pekerjaan yang dilakukannya. Auditor harus objektif dalam melaksanakan audit. Prinsip objektivitas mensyaratkan agar auditor dalam melaksanakan audit dengan jujur dan tidak mengkompromikan kualitas. Pimpinan APIP tidak diperkenankan menempatkan auditor dalam situasi yang membuat auditor tidak mampu mengambil keputusan berdasarkan pertimbangan profesionalnya. Jika independensi atau objektivitas terganggu, baik secara faktual maupun penampilan, maka gangguan tersebut harus dilaporkan kepada pimpinan APIP.

Auditor harus melaporkan kepada pimpinan APIP mengenai situasi adanya dan atau interpretasi adanya konflik kepentingan, ketidak independenan atau bias. Pimpinan APIP harus menggantikan auditor yang menyampaikan situasinya dengan auditor lainnya yang bebas dari situasi tersebut.

Auditor yang mempunyai hubungan yang dekat dengan auditan seperti hubungan sosial, kekeluargaan atau hubungan lainnya yang dapat mengurangi objektivitasnya, harus tidak ditugaskan untuk melakukan audit terhadap entitas tersebut. Dalam hal auditor bertugas menetap untuk beberapa lama di kantor auditan guna membantu mereview kegiatan, program atau aktivitas auditan, maka auditor tidak boleh terlibat dalam pengambilan keputusan atau menyetujui hal – hal yang merupakan tanggung jawab auditan. Ashari (2011)

2.9 Pengertian Efektivitas Moderasi

Salah satu metode untuk menganalisis variabel moderasi adalah regresi moderasi. Analisis regresi moderasi merupakan analisis regresi yang melibatkan variabel moderasi dalam membangun model hubungannya. Variabel moderasi berperan sebagai variabel yang dapat memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel predictor dengan variabel tergantung. Apabila variabel moderasi tidak ada dalam model hubungan yang dibentuk maka disebut sebagai analisis regresi saja, sehingga tanpa adanya variabel moderasi, analisis hubungan antara variabel prediktor dengan variabel tergantung masih tetap dapat dilakukan. Dalam analisis regresi moderasi, semua asumsi analisis regresi berlaku, artinya asumsi-asumsi dalam analisis regresi moderasi sama dengan asumsi-asumsi dalam analisis regresi. Seringkali membingungkan apakah suatu variabel bertindak sebagai variabel mediasi atau variabel moderasi. Suatu variabel tidak dapat bertindak sebagai variabel mediasi dan moderasi sekaligus, artinya suatu variabel hanya dapat bertindak sebagai variabel mediasi saja atau moderasi saja. Sebagai variabel mediasi hubungan antara variabel prediktor dengan variabel tergantung berarti variabel mediasi tersebut bertindak seperti variabel prediktor yang lain. Sedangkan sebagai variabel moderasi berarti variabel tersebut bertindak sebagai variabel penguat atau pelemah hubungan antara variabel prediktor dengan variabel tergantung. Sehingga dapat dikatakan bahwa variabel mediasi dan variabel moderasi merupakan variabel prediktor yang berada di antara variabel prediktor yang lain dan variabel tergantung tetapi mempunyai peranan yang berbeda dalam suatu model hubungan.

Dalam memilih variabel moderasi dalam suatu model hubungan didasarkan pada hasil pemikiran dan pertimbangan teoretis atau rasional, apakah suatu variabel memungkinkan untuk dijadikan variabel moderasi atau tidak. Manfaat pemberian variabel moderasi dalam suatu hubungan adalah dapat menspesifikasi untuk siapa dan pada kondisi apa model hubungan tersebut dapat diberlakukan. Selain itu, manfaat pemberian variabel moderasi adalah untuk menjelaskan pengaruh

diferensial dari variabel prediktor. Variabel moderasi tidak berkorelasi dengan variabel prediktor tetapi variabel moderasi berinteraksi dengan variabel prediktor. (Solimun, 2011; Hair et al., 2010).

2.10 Penelitian Terdahulu

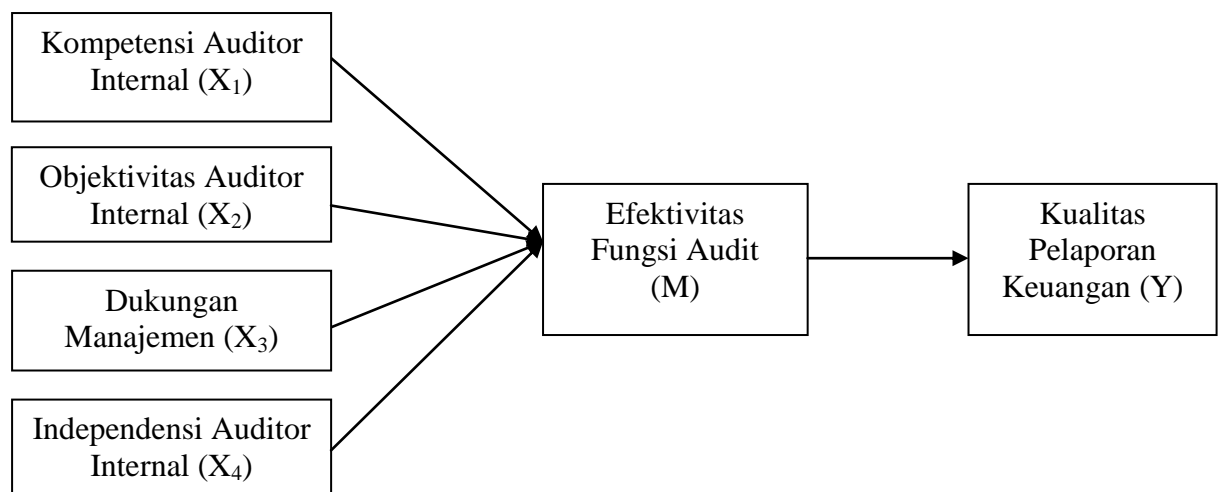
Adapun beberapa penelitian terdahulu dapat dilihat pada table sebagai berikut:

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul	Variabel	Hasil
1.	Rindu Rika Gamayuni (2016)	Efektivitas Fungsi Audit Internal: Faktor yang mempengaruhi, dan Implikainya terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan (Survei Pada Inspektorat Pemerintah Provinsi/Kota/Kabupaten di Pulau Jawa)	Kompetensi auditor internal, objektivitas auditor internal, dukungan manajemen, efektivitas fungsi audit internal, dan kualitas pelaporan keuangan	Kompetensi auditor internal dan dukungan manajemen berpengaruh terhadap efektivitas fungsi audit internal, efektivitas fungsi audit internal berpengaruh terhadap kualitas pelaporan keuangan
2.	Rizki Septidiany (2014)	Pengaruh Kompetensi Auditor Terhadap Pelaksanaan Audit Internal dan Implikasinya Terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan (Studi Pada Pemerintah Kota Bandung)	Kompetensi Auditor, Pelaksanaan Audit Internal, Kualitas Pelaporan Keuangan	Kompetensi auditor berpengaruh signifikan dan positif terhadap audit internal dan audit internal berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas pelaporan keuangan
3.	Alwa Pascaselnofra Amril (2013)	Efektivitas dan Efisiensi Penetapan fungsi Internal Audit Pada Pemerintah Kabupaten Padang Pariaman (Studi pada Inspektorat Pemerintah Kabupaten Padang Pariaman)	Efektivitas, Efisiensi, Fungsi audit internal	Efektivitas dan efisiensi penetapan fungsi internal audit pada pemerintahan Kabupaten Padang Pariaman berjalan dengan sangat efektif dan efisien

4	Ruslan Ashari (2011)	Pengaruh Keahlian, Independensi, dan Etika Terhadap Kualitas Auditor Pada Inspektorat Provinsi Maluku Utara	Keahlian, Independensi, Etika, dan Kualitas Auditor	Keahlian, independensi dan etika secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor pada Inspektorat Provinsi Maluku Utara, secara parsial keahlian dan independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor, namun tidak untuk etika.
5	Muh. Taufiq Efendy (2010)	Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Motivasi Terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat Dalam Pengawasan Keuangan Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kota Gorontalo)	Kompetensi, Independensi, Motivasi, Kualitas Audit	Kompetensi, Independensi, dan Motivasi berpengaruh terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat Dalam Pengawasan Keuangan Daerah Pemerintah Kota Gorontalo

2.11 Kerangka Pemikiran



Gambar 2.1. Kerangka Pikir Penelitian

2.12 Bangunan Hipotesis

2.12.1 Kompetensi Auditor Internal Terhadap Kualitas Pelaporan

Keuangan

Menurut Bastian (2014) menyatakan bahwa: Audit internal merupakan pengawasan manajerial yang fungsinya mengukur dan mengevaluasi sistem pengendalian dengan tujuan membantu semua anggota manajemen dalam mengelola secara efektif pertanggungjawabannya dengan cara menyediakan analisis, penilaian, rekomendasi, dan komentar-komentar yang berhubungan dengan kegiatan-kegiatan yang ditelaah.

Menurut Standar Profesi Auditor Internal (SPAI) (2004) auditor internal harus memiliki: Kapabilitas, Keahlian, Pengalaman, Kemampuan keterampilan, Sikap, Kecakapan, Penugasan. Dalam Standar Audit APIP (2008), auditor internal pemerintah harus memiliki kompetensi yang meliputi: Pengetahuan, Keahlian, Keterampilan, Pendidikan. Selanjutnya *Common Body of Knowledge (CBOK)* oleh *Institute of Internal Auditor (IIA)* tahun 2010, memberikan 3 dimensi untuk kompetensi auditor internal sebagai berikut: (1) Pengetahuan, (2) Keterampilan perilaku (*behavioral skills*) dan keterampilan teknis (*technical skills*), (3) Dimensi Kemampuan umum (*general competencies*), (4) Kemampuan komunikasi, kemampuan identifikasi masalah dan solusinya.

Penelitian yang dilakukan oleh Efendy (2010), Septidiany (2014), dan Gamayuni (2016) menyatakan bahwa kompetensi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas pelaporan keuangan. Selanjutnya hasil penelitian Ashari (2011) menyatakan bahwa keahlian berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas pelaporan keuangan, sehingga dapat dirumuskan hipotesis, yaitu:

H₁: Kompetensi auditor internal berpengaruh terhadap kualitas pelaporan keuangan pada Inspektorat Pemerintah Kota Bandar Lampung

2.12.2 Objektivitas Auditor Internal Terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan

IIA (2010) menginterpretasikan bahwa objektivitas adalah sikap mental yang tidak bias yang memungkinkan auditor internal untuk melakukan penugasan dengan sedemikian rupa sehingga mereka meyakini hasil pekerjaan mereka dan meyakini tidak ada kompromi. Menurut Brandon (2010), objektif adalah sikap mental yang harus dimiliki oleh seorang Auditor internal dalam melaksanakan pemeriksaan, tidak memihak dan menghindari *conflict of interest*. Sikap objektif akan memungkinkan para Auditor internal melaksanakan pemeriksaan dengan cara yang benar, sungguh - sungguh dan yakin akan hasil pekerjaannya. Objektivitas Auditor berdasarkan Standar audit APIP (2008), bahwa auditor harus memiliki sikap yang netral dan tidak bias serta menghindari konflik kepentingan dalam merencanakan, melaksanakan dan melaporkan pekerjaan yang dilakukannya.

Penelitian yang dilakukan oleh Gamayuni (2016) menyatakan bahwa objektivitas tidak berpengaruh signifikan terhadap efektivitas audit internal. Sedangkan hasil penelitian Yusuf (2014) dan Harahap (2015) menyatakan bahwa objektivitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas pelaporan keuangan.

Sehingga dapat dirumuskan hipotesis, yaitu:

H₂: Objektivitas auditor internal berpengaruh terhadap kualitas pelaporan keuangan pada Inspektorat Pemerintah Kota Bandar Lampung

2.12.3 Dukungan Manajemen Terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan.

Menurut Cohen *et.al* (2010), dukungan manajemen puncak meliputi pemberian dukungan yang dibutuhkan oleh audit internal, perbandingan antara jumlah auditor internal dengan pekerjaan audit yang telah direncanakan dan harus diselesaikan, anggaran yang diberikan untuk departemen audit internal, dukungan yang cukup untuk pelatihan dan pengembangan staf internal audit. Dukungan manajemen untuk audit internal meliputi: tanggapan temuan audit, komitmen untuk memperkuat audit internal, dan sumber daya untuk departemen audit internal (Alzeban *et.al*, 2011; Mihret *et.al*, 2007).

Penelitian yang dilakukan oleh Gamayuni (2016) menyatakan bahwa dukungan manajemen berpengaruh signifikan terhadap kualitas pelaporan keuangan. Sehingga dapat dirumuskan hipotesis, yaitu:

H₃: Dukungan manajemen berpengaruh terhadap kualitas pelaporan keuangan.pada Inspektorat Pemerintah Kota Bandar Lampung

2.12.4 Independensi Auditor Internal Terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan

Menurut Pusdiklatwas BPKP (2008) menjelaskan seorang auditor memiliki independensi dalam melakukan audit agar dapat memberikan pendapat atau kesimpulan yang apa adanya tanpa ada pengaruh pihak berkepentingan. Independensi merupakan faktor penting menghasilkan audit yang berkualitas, maka harus memenuhi tanggung jawab profesional dalam setiap melaksanakan pekerjaannya. Jika seorang auditor kehilangan independensinya berakibat fatal terhadap hasil auditan, menyebabkan laporan auditan tidak dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan karena tidak sesuai kenyataannya.

Penelitian yang dilakukan oleh Ashari (2011) menyatakan bahwa independensi audit internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas pelaporan keuangan. Sehingga dapat dirumuskan hipotesis, yaitu:

H₄: Independensi auditor internal berpengaruh terhadap kualitas pelaporan keuangan pada Inspektorat Pemerintah Kota Bandar Lampung

2.12.5 Kompetensi Auditor Internal Yang Dimoderasi Efektivitas Fungsi Audit Internal

Dalam memilih variabel moderasi dalam suatu model hubungan didasarkan pada hasil pemikiran dan pertimbangan teoretis atau rasional, apakah suatu variabel memungkinkan untuk dijadikan variabel moderasi atau tidak. Manfaat pemberian variabel moderasi dalam suatu hubungan adalah dapat menspesifikasi untuk siapa dan pada kondisi apa model hubungan tersebut dapat diberlakukan. Selain itu, manfaat pemberian variabel moderasi adalah untuk menjelaskan pengaruh

diferensial dari variabel prediktor. Variabel moderasi tidak berkorelasi dengan variabel prediktor tetapi variabel moderasi berinteraksi dengan variabel prediktor. (Solimun, 2011; Hair et al., 2010).

Berdasarkan penelitian Gamayuni (2016), maka penelitian ini menyatakan bahwa efektivitas moderasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas pelaporan keuangan. Sehingga dapat dirumuskan hipotesis, yaitu:

H₅: Kompetensi auditor internal yang dimoderasi efektivitas fungsi audit internal berpengaruh terhadap kualitas pelaporan keuangan pada Inspektorat Pemerintah Kota Bandar Lampung

2.12.6 Objektivitas Auditor Internal Yang Dimoderasi Efektivitas Fungsi Audit Internal

Berdasarkan definisi-definisi tersebut diatas, maka dapat disimpulkan bahwa objektivitas adalah sikap mental yang tidak bias yang harus dimiliki oleh auditor internal dalam melaksanakan pemeriksaan, tidak memihak, dan menghindari konflik kepentingan. Menurut Pickett (2010), berdasarkan *Institute of Internal Auditors* (IIA), objektivitas memiliki 3 dimensi sebagai berikut: (1) *Impartial* (sikap yang tidak memihak), (2) *Unbiased attitude* (sikap yang tidak bias), (3) *Avoid any conflict of interest* (sikap menghindari konflik kepentingan).

Berdasarkan penelitian Gamayuni (2016), maka penelitian ini menyatakan bahwa objektivitas auditor internal yang dimoderasi efektivitas moderasi efektivitas fungsi audit internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas pelaporan keuangan. Sehingga dapat dirumuskan hipotesis, yaitu:

H₆: Objektivitas auditor internal yang dimoderasi efektivitas fungsi audit internal berpengaruh terhadap kualitas pelaporan keuangan pada Inspektorat Pemerintah Kota Bandar Lampung

2.12.7 Dukungan Manajemen Yang Dimoderasi Efektivitas Fungsi Audit

Internal

Menurut Cohen *et.al* (2010), dukungan manajemen puncak meliputi pemberian dukungan yang dibutuhkan oleh audit internal, perbandingan antara jumlah auditor internal dengan pekerjaan audit yang telah direncanakan dan harus diselesaikan, anggaran yang diberikan untuk departemen audit internal, dukungan yang cukup untuk pelatihan dan pengembangan staf internal audit. Dukungan manajemen untuk audit internal meliputi: tanggapan temuan audit, komitmen untuk memperkuat audit internal, dan sumber daya untuk departemen audit internal (Alzeban *et.al*, 2011; Mihret *et.al*, 2007).

Berdasarkan penelitian Gamayuni (2016), maka penelitian ini menyatakan bahwa dukungan manajemen yang dimoderasi efektivitas moderasi efektivitas fungsi audit internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas pelaporan keuangan. Sehingga dapat dirumuskan hipotesis, yaitu:

H₇: Dukungan manajemen yang dimoderasi efektivitas fungsi audit internal berpengaruh terhadap kualitas pelaporan keuangan pada Inspektorat Pemerintah Kota Bandar Lampung

2.12.8 Independensi Auditor Internal Yang Dimoderasi Efektivitas Fungsi

Audit Internal

Menurut Pusdiklatwas BPKP (2008) menjelaskan seorang auditor memiliki independensi dalam melakukan audit agar dapat memberikan pendapat atau kesimpulan yang apa adanya tanpa ada pengaruh pihak berkepentingan. Independensi merupakan faktor penting menghasilkan audit yang berkualitas, maka harus memenuhi tanggung jawab profesional dalam setiap melaksanakan pekerjaannya. Jika seorang auditor kehilangan independensinya berakibat fatal terhadap hasil auditan, menyebabkan laporan auditan tidak dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan karena tidak sesuai kenyataannya.

Berdasarkan penelitian Ashari (2011), maka penelitian ini menyatakan bahwa independensi auditor internal yang dimoderasi efektivitas moderasi efektivitas fungsi audit internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas pelaporan keuangan. Sehingga dapat dirumuskan hipotesis, yaitu:

H₈: Independensi auditor internal yang dimoderasi efektivitas fungsi audit internal berpengaruh terhadap kualitas pelaporan keuangan pada Inspektorat Pemerintah Kota Bandar Lampung