

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS**

#### **2.1 Kajian Pustaka**

Pada bab kajian pustaka ini, dikemukakan teori-teori dan konsep-konsep yang berhubungan dengan masalah-masalah penelitian. Dalam bab ini peneliti akan mengemukakan beberapa teori yang relevan dengan topik penelitian.

##### **2.1.1 Audit**

###### **2.1.1.1 Pengertian Auditing**

Audit berasal dari bahasa latin, yaitu "*audire*" yang berarti mendengar atau memperhatikan. Mendengar dalam hal ini adalah memperhatikan dan mengamati pertanggungjawaban keuangan yang disampaikan penanggung jawab keuangan, dalam hal ini manajemen perusahaan. Untuk memahami pengertian audit itu sendiri, maka berikut beberapa pengertian audit yang dikemukakan oleh beberapa ahli akuntansi, diantaranya adalah sebagai berikut:

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2013:1) Auditing adalah:

“Suatu proses sistematis untuk memperoleh serta mengevaluasi bukti secara objektif mengenai asersi kegiatan dan peristiwa ekonomi, dengan tujuan

menetapkan derajat kesesuaian antara asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya serta penyampaian hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan”.

Menurut Arens et all (2011:4), auditing adalah:

*“Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person.*

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

Sedangkan menurut Sukrisno Agoes(2011:4) 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.

### **2.1.1.2 Jenis-jenis Audit**

Dalam Sukrisno Agoes, (2011:10) Ditinjau dari luasnya pemeriksaan, audit bisa dibedakan atas :

#### **1. Pemeriksaan Umum (General Audit)**

Suatu pemeriksaan umum dengan tujuan untuk bisa memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pemeriksaan tersebut harus sesuai dengan standar Professional Akuntan Publik dan memperhatikan kode etik akuntan indonesia, aturan etika auditor internal yang telah disahkan Ikatan Akuntan Indonesia serta standar pengendalian mutu.

#### **2. Pemeriksaan Khusus (Special Audit)**

Suatu pemeriksaan terbatas dan pada akhir pemeriksaannya auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pendapat yang diberikan terbatas pada pos atau masalah tertentu.

Dalam Sukrisno Agoes (2011 ; 11-13) Ditinjau dari jenis pemeriksaan, audit bisa dibedakan atas:

#### 1. Management Audit (Operational Audit)

Suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditentukan oleh manajemen, untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis. Pengertian efisien disini adalah, dengan biaya tertentu dapat mencapai hasil atau manfaat yang telah ditetapkan atau berdaya guna. Efektif adalah dapat mencapai tujuan atau sasaran sesuai dengan waktu yang telah ditentukan atau berhasil/dapat bermanfaat sesuai dengan waktu yang telah ditentukan. Ekonomis adalah dengan pengorbanan yang serendah-rendahnya dapat mencapai hasil yang optimal atau dilaksanakan secara hemat.

#### 2. Pemeriksaan Ketaatan (Compliance Audit)

Pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan sudah mentaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan (manajemen, dewan komisaris) maupun pihak eksternal (Pemerintah, Bapepam, Bank Indonesia, Direktorat Jendral Pajak, dan lain-lain). Pemeriksaan bisa dilakukan oleh KAP maupun bagian internal audit.

#### 3. Pemeriksaan Intern (Internal Audit)

Pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan. Pemeriksaan umum yang dilakukan internal auditor biasanya lebih rinci dibandingkan dengan pemeriksaan umum yang dilakukan oleh KAP. Internal auditor biasanya tidak memberikan opini terhadap kewajaran laporan keuangan, karena pihak-pihak diluar perusahaan menganggap bahwa internal auditor, yang merupakan orang dalam perusahaan, tidak independen. Laporan internal auditor berisi temuan pemeriksaan (audit finding) mengenai penyimpangan dan kecurangan yang ditemukan, kelemahan pengendalian intern, beserta saran-saran perbaikannya (recommendations).

#### 4. Computer Audit

Pemeriksaan oleh Auditor Internal terhadap perusahaan yang memproses data akuntansinya dengan menggunakan Electronic Data Processing (EDP) sistem.

### 2.1.1.3 Jenis-jenis Auditor.

Menurut Randal J. Elder, Mark S. Easley, Alvin A. Arens yang dialih bahasakan oleh Amir Abadi Jusuf (2012:19) Auditor diklasifikasikan sebagai berikut:

#### 1. Kantor Akuntan Publik.

Kantor akuntan publik bertanggung jawab mengaudit laporan keuangan historis yang di publikasikan oleh semua perusahaan terbuka, kebanyakan perusahaan alin yang cukup besar, dan banyak perusahaan dan organisasi non komersial yang lebih kecil. Oleh karena luasnya penggunaan laporan keuangan yang telah diaudit dalam perekonomian indonesia, serta keakraban pelaku bisnis dan pemakai lainnya, sudah lazim digunakan istilah auditor dan kantor akuntan publik dengan pengertian yang sama, meskipun ada beberapa jenis auditor. Sebutan kantor akuntan publik mencerminkan fakta bahwa auditor yang menyatakan pendapat audit atas laporan keuangan harus memiliki lisensi sebagai akuntan publik. KAP sering kali disebut dengan auditor eksternal atau auditor independen untuk membedakan dengan auditor internal. Auditor eksternal atau auditor indenpeden harus bersikap independen, tidak boleh dipengaruhi oleh pihak-pihak lain.

#### 2. Auditor Internal Pemerintah.

Auditor Internal pemerintah (*internal auditors*) adalah auditor yang bekerja untuk pemerintah, melaksanakan tugas-tugs auditnya untuk membantu lembaga-lembaga pemerintah dalam melaksanakan operasinya. Auditor yang bekerja untuk badan pengawasan keuangan dan membangun (BPKP) guna melayani kebutuhan pemerintah. Porsi utama upaya audit BPKP adalah dikerahkan untuk mengevaluasi efesiensi dan efektivitas operasional berbagai program pemerintah. BPKP memperkerjakan lebh dari 4000 orang auditor di srluruh indonesia. Auditor BPKP juga dihargai dalam profesi audit.

#### 3. Auditor Badan Pemeriksa Keuangan.

Auditor badan pemeriksa keuangan adalah auditor yang bekerja untuk badan pemeriksa keuangan (BPK) Republik Indonesia, badan yang didirikan berdasarkan konstitusi indonesia. BPK melapor dan bertanggung jawab sepenuhnya kepada DPR. Tanggung jawab BPK adalah untuk melaksanakan fungsi audit DPR, dan juga mempunyai banyak tanggung jawab seperti KAP. BPK mengaudit sebagian besar informasi keuangan yang dibuat oleh berbagai macam badan pemerintah baik pusat mapun daerah sebelum diserahkan kepada DPR. Oleh karena kuasa pengeluaran dan penerimaan badan-badan pemerintah ditentukan oleh undang-undang, maka audit yang dilaksanakan difokuskan kepada audit ketaan.

#### 4. Auditor pajak

Direktorat jenderal (Dirjen) pajak bertanggung jawab untuk memberlakukan peraturan pajak. Salah satunya tanggung jawab utama Dirjen Pajak adalah mengaudit SPT wajib pajak untuk menentukan apakah SPT itu sudah mematuhi peraturan pajak yang berlaku. Audit ini murni bersifat audit ketaatan. Auditor yang melaksanakan audit ini disebut auditor pajak.

#### 5. Auditor Internal.

Auditor internal dipekerjakan oleh perusahaan untuk melakukan audit bagi manajemen, sama seperti BPK mengaudit untuk DPR. Tanggung jawab auditor internal sangat beragam, tergantung pada yang mempekerjakan mereka. Ada staf audit internal yang hanya terdiri atas satu atau dua karyawan yang melakukan audit ketaatan secara rutin. Staf audit internal lainnya hanya mungkin terdiri atas lebih 100 karyawan yang memikul tanggung jawab berlainan, termasuk dibidang diluar akuntansi. Banyak juga auditor internal yang terlibat dalam audit operasional atau memiliki keahlian dalam mengevaluasi sistem komputer.

### 2.1.1.4 Standar Audit

Standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) SPAP, (2011:110) mengharuskan auditor menyatakan apakah, menurut pendapatnya, laporan keuangan disajikan dengan prinsip akuntansi dan berlaku umum di Indonesia dan jika ada, menunjukkan adanya ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.

Alvin Arens (2012:42) menyatakan bahwa:

“ Standar auditing merupakan pedoman umum untuk memantu auditor mememnuhi tanggung jawab profesionalnya dalam audit atas laporan keuangan historis. Standar ini mencakup pertimbangan mengenai kualitas profesionalnya seperti kompetensi dan integritas, persyaratan pelaporan, dan bukti.”

Standar auditing yang telah ditetapkan dalam Standar Profesional Akuntan. Publik (SPAP) dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia adalah sebagai berikut SPAP (2012:150.1)

1. Standar Umum:
  - a. Audit harus dilaksanakan oleh seseorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
  - b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, kompetensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
  - c. Dalam melaksanakan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalny dengan cermat dan seksama.
2. Standar Pekerjaan Lapangan.
  - a. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika menggunakan sistem harus disupervisi denga semestinya.
  - b. Pemahaman yang memadai atas pengendalian intern harus diperolehh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
  - c. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.
3. Standar Pelaporan.
  - a. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
  - b. Laporan auditor harus menunjukkan dan menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangna periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
  - c. Pengungkapan informatif daalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dlam laporan auditor.
  - d. Laporan auditor harus memuat pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau asersi bahwa pernyataan demikian tidak bisa diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan.  
Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor.

## 2.1.2 Audit Internal

### 2.1.2.1 Pengertian Audit Internal

Audit internal dapat diartikan sebagai aktivitas pemeriksaan dan penilaian dalam suatu perusahaan secara menyeluruh, yang bertujuan untuk membantu semua tingkatan manajemen dalam melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif.

*Institute of Internal Auditor (IIA)* dalam Sawyer, et al. (2011: 8) mendefinisikan internal audit sebagai berikut :

“Suatu fungsi pengendalian independen yang *assurance* dalam organisasi untuk memeriksa dan mengevaluasi aktivitas organisasi sebagai pemberi jasa kepada organisasi.”

Sedangkan menurut Hiro Tugiman (2011:11) pengertian Audit Internal Sebagai berikut:

“ Internal Audit atau Pemeriksaa Internal adalah suatu fungsi penilaian yang indepedensi dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan organisasi yang dilaksanakan “

Audit internal melakukan aktivitas pemberian keyakinan serta konsultasi independen dan objektif, yang dirancang untuk menambah nilai dan memperbaiki operasi organisasi

Dengan adanya audit internal yang memadai, segala kekurangan atau kesalahan dan tindakan-tindakan lain yang merugikan perusahaan akan dapat ditekan seminimal mungkin. Audit internal mempunyai peranan yang sangat penting dalam menunjang tercapainya efektivitas penerapan pengendalian intern

perusahaan karena melalui fungsi ini maka dapat dijaga agar semua prosedur, metode ataupun cara yang merupakan unsur audit internal dapat terlaksana sebagaimana mestinya.

#### **2.1.2.2 Tujuan Audit Internal.**

Tujuan dari Audit Internal adalah memberikan pelayanan kepada organisasi dalam rangka membantu semua anggota organisasi dapat melaksanakan tanggung jawab yang dibebankan kepadanya secara efektif arau lebih jauh lagi mencapai efektivitas optimal.

Menurut Hery (2010:39) tujuan dari Audit Internal adalah:

“ Audit Internal secara umum memiliki tujuan untuk membantu segenap anggota manajemen dalam menyelesaikan tanggung jawab mereka secara efektif, dengan memberi mereka analisis, penilaian, saran, dan komentar yang objektif mengenai kegiatan atau hal-hal yang dipaksa.”

Untuk mencapai keseluruhan tujuan tersebut, maka auditor harus melakukan beberapa aktivitas sebagai berikut:

1. memeriksa dan menilai baik buruknya pengendalian atas akuntansi keuangan dan operasi lainnya.
2. Memeriksa sampai sejauhmana hubungan para pelaksana terhadap kebijakan, rencana dan prosedur yang telah ditetapkan.
3. Memeriksa sampai sejauhmana aktiva perusahaan dipertanggungjawabkan dan dijaga dari berbagai macam bentuk kerugian.
4. Memeriksa kecermatan pembukuan dan data lainnya yang dihasilkn oleh perusahaan.
5. Menilai prestasi kerja para pejabat/pelaksana dalam menyelesaikan tanggung jawab yang telah ditugaskan.

Adapun aktivitas dai Audit Internal yang disebutkan di atas digolongkan kedalam dua macam, yaitu:

a. *Financial Auditing*

Kegiatan ini antara lain mencakup pengecekan atas kecermatan dan kebenaran segala data keuangan , mencegah terjadinya kesalahan atau fraud dan menjaga kekayaan perusahaan.

b. *Operational Auditing*

Kegiatan pemeriksaan ini lebih ditujukan pada operasional untuk dapat memeberikan rekomendasi yang berupa perbaikan dalam cara kerja, sistem pengendalian dan sebagainya.

### **2.1.2.3 Fungsi dan Peranan Audit Internal.**

Fungsi Audit Internal menurut Mulyadi (2013:211) adalah sebagai berikut:

1. menyelidiki dan menilai pengendalian intern dan efesiensi pelaksanaan fungsi berbagai unit organisasi. Dengan demikian fungsi audit internal merupakan bentuk pengendalian yang fungsinya adalah untuk mengukur dan menilai efektivitas unsur-unsur pengendalian intern lainnya.
2. Fungsi Audit Internal merupakan kegiatan penilaian yang bebas, yang terdapat organisasi, yang dilakukan dengan cara memeriksa akuntansi, keuangan, dan kegiatan lain, untuk memberikan jasa bagi manajemen dalam melakanakan tanggung jawab mereka. Dengan cara menyajikan analisis, penilaian, rekomendasi, dan komentar-komentar penting terhadap kegiatan manajemen, auditor internal menyediakan jasa tersebut. Auditor internal berhubungan dengan semua tahap kegiatan perusahaan, sehingga tidak hanya terbatas pada audit atas cacatan pribadi.

Mengingat pentingnya peranan pengawasan yang independen, maka Audit Internal menjadi satu-satunya unit kerja yang paling tepat melakoninya. Karena itu, peran Audit Internal yang selama ini selalu berkaitan denga urusan *physical control* harus sudah bergeser dari sekedar terseksan “*provoost*”

perusahaan menjadi unit yang mampu berperan selaku *internal bussines observer* yang independen disekitar strategis dan eksekusi bisnis.

### **2.1.3 Auditor Internal**

#### **2.1.3.1 Pengertian Auditor Internal**

Auditor internal merupakan seseorang yang bekerja dalam suatu perusahaan yang bertugas untuk melakukan aktivitas pemeriksaan. Menurut Mulyadi (2013:29) definisi auditor internal adalah sebagai berikut :

“Auditor intern adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan (perusahaan negara maupun perusahaan swasta) yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektivitas prosedur kegiatan organisasi, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi.”

Menurut Siti Kurnia (2011:14) Auditor Internal sebagai berikut:

“ Auditor Internal adalah pegawai dari suatu organisasi/perusahaan yang bekerja di organisasi tersebut untuk melakukan audit bagi kepentingan manajemen perusahaan bersangkutan, dengan tujuan untuk membantu manajemen organisasi untuk mengetahui kepatuhan para pelaksana operasional organisasi terhadap kebijakan dan prosedur yang telah ditetapkan oleh perusahaan”

Dalam hal ini, auditor internal akan melakukan pemeriksaan berdasarkan standar dan peraturan organisasinya, seperti peraturan pemerintah misalnya peraturan di bidang perpajakan, pasar modal, lingkungan hidup, perbankan, perindustrian, investasi dan lain-lain. Ketentuan-ketentuan dari ikatan profesi misalnya Standar Profesi Audit Internal.

### 2.1.3.2 Fungsi Auditor Internal

Pada mulanya internal auditor dalam suatu perusahaan mempunyai fungsi yang terbatas, yaitu mengadakan pengawasan atas pembukuan, namun sejalan dengan meningkatnya sistem informasi akuntansi, aktivitas internal auditor tidak lagi berputar pada pengawasan pembukuan semata-mata. Akan tetapi mencakup pemeriksaan dan evaluasi terhadap kecukupan dan efektivitas sistem organisasi, sistem internal kontrol dan kualitas kertas kerja manajemen dalam melaksanakan tanggung jawab yang dibebankan kepadanya.

Di dalam perusahaan, auditor internal merupakan fungsi staf, sehingga tidak memiliki wewenang untuk langsung memberi perintah kepada pegawai, juga tidak dibenarkan untuk melakukan tugas-tugas operasional dalam perusahaan yang sifatnya di luar kegiatan pemeriksaan.

Menurut Mulyadi (2013:211), fungsi auditor internal dapat di jelaskan sebagai berikut :

- a. Fungsi auditor internal adalah menyelidiki dan menilai pengendalian internal dan efisiensi pelaksanaan fungsi berbagai tugas organisasi. Dengan demikian fungsi audit internal merupakan bentuk pengendalian yang fungsinya adalah untuk mengukur dan menilai efektifitas dari unsur-unsur pengendalian internal yang lain
- b. Fungsi auditor internal merupakan kegiatan penilaian bebas, yang terdapat dalam organisasi, dan dilakukan dengan cara memeriksa akuntansi, keuangan, dan kegiatan lain, untuk memberikan jasa bagi manajemen dalam melaksanakan tanggung jawab mereka. Dengan cara menyajikan analisis, penilaian rekomendasi, dan komentar-komentar penting terhadap kegiatan manajemen, auditor internal menyediakan jasa-jasa tersebut. Auditor internal berhubungan dengan semua tahap kegiatan perusahaan, sehingga tidak hanya terbatas pada unit atas catatan akuntansi.

### 2.1.3.3 Ruang Lingkup Tugas Auditor Internal

Ruang lingkup penugasan auditor internal saat ini yang menjadi prioritas utamanya adalah meningkatkan tata kelola yang menjadi unsur utama audit internal. Dalam ruang lingkup auditor internal, tugas auditor internal akan dijelaskan sebagaimana telah diatur oleh Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal dalam Standar Profesi Audit Internal (2013:20) yaitu:

- a. Pengelolaan resiko, auditor internal harus membantu organisasi dengan cara mengidentifikasi dan mengevaluasi risiko signifikan dan memberikan kontribusi terhadap peningkatan pengelola resiko dan sistem pengendalian intern
- b. Pengendalian, auditor internal harus membantu organisasi dalam memelihara pengendalian intern yang efektif dengan cara mengevaluasi kecukupan, efisiensi, dan efektifitas pengendalian tersebut, serta mendorong peningkatan pengendalian intern secara berkesinambungan
- c. Proses *governance*, audit internal harus menilai dan memberikan rekomendasi yang sesuai untuk meningkatkan proses *governance* dalam mencapai tujuan-tujuan berikut :
  - 1) Mengembangkan etika dan nilai-nilai yang memadai dalam organisasi
  - 2) Memastikan pengelolaan kinerja dalam organisasi yang efektif dan akuntabilitas
  - 3) Secara efektif mampu mengkomunikasikan resiko dan pengendalian kepada unit-unit yang tepat dalam organisasi
  - 4) Secara efektif mengkoordinasikan kegiatan dan mengkomunikasikan informasi kepada pimpinan, dewan pengawas, auditor internal lain, auditor eksternal, serta manajemen

### 2.1.3.4 Tanggung Jawab Auditor Internal

Tanggung jawab seorang auditor internal dalam perusahaan tergantung pada status dan kedudukannya dalam struktur organisasi perusahaan. Wewenang yang berhubungan dengan tanggung jawab tersebut berurusan dengan kekayaan dan karyawan perusahaan yang relevan dengan pokok masalah yang dihadapi.

Menurut Hiro Tugiman (2011:53), tanggung jawab auditor internal sebagai berikut :

“Auditor internal bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan tugas pemeriksaan, yang harus disetujui dan ditinjau atau di *review* oleh pengawas”

Sedangkan menurut Amin Widjaja Tunggal (2013:21), tanggung jawab auditor internal adalah :

“adalah menerapkan program audit internal, mengarahkan personel, dan aktivitas-aktivitas departemen audit internal juga menyiapkan rencana tahunan untuk pemeriksaan semua unit perusahaan dan menyajikan program yang telah dibuat untuk persetujuan.”

#### **2.1.3.5 Standar Profesi Audit Intenal.**

Standar Profesi audit internal merupakan instrument untuk mengendalikan kualitas kinerja audit internal. Standar ini merupakan pedoman bagi pelaksanaan aktivitas audit internal agar dalam memenuhi tanggung jawabnya, audit internal dapat berperan untuk memberikan nilai tambah bagi organisasi.

Standar Profesi Audit Internal (SPAI) menurut Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal (2011:5) mempunyai tujuan sebagai berikut:

1. Memberikan kerangka dasar yang konsisten untuk mengevaluasi kegiatan dan kinerja satuan audit internal maupun individu auditor.
2. Menjadi saran bagi pemakai jasa dalam memahami peran, ruang lingkup, dan tujuan audit internal.
3. Mendorong peningkatan praktik audit internal dalam organisasi.
4. Memberikan kerangka untuk melaksanakan dan mengembangkan kegiatan audit internal yang memberikan nilai tambah dan meningkatkan kinerja kegiatan operaasional organisasi.

5. Menjadi acuan dalam penyusunan program pendidikan dan pelatihan bagi auditor internal.
6. Menggambarkan prinsip-prinsip dasar praktik audit internal yang seharusnya.

Sedangkan menurut Hiro Tugiman (2011:44) Standar Profesi Audit Internal meliputi:

1. Independensi atau kemandirian unit internal yang membuatnya terpisah dari berbagai kegiatan yang diperiksa dan objektif para pemeriksa internal.
2. Keahlian dan penggunaan kemahiran profesional secara cermat dan seksama para auditor internal.
3. Lingkup pekerjaan auditor internal
4. Pelaksanaan auditor internal
5. Manajemen unit audit internal

Standar Profesi Audit Internal ini merupakan awal dari serangkaian Pedoman Praktik Audit Internal (PPAI), yang diharapkan menjadi sumber rujukan bagi internal auditor yang ingin menjalankan fungsinya sebagai profesional. Apabila aturan – aturan dalam standar tersebut tidak diikuti, artinya auditor tersebut bekerja diluar dari standar yang ditetapkan, sehingga hasilnya pun menjadi dibawah standar dan juga menyebabkan berkuangnya kepercayaan masyarakat akan mutu jasa auditor tersebut. Standar Profesi Audit Internal disusun oleh Konsorium Organisasi Profesi Audit Internal terdiri atas Standar Atribut, Standar Kinerja dan Standar Implementasi.

Standar Profesi Audit Internal terdiri dari Standar Atribut, standar kinerja dan standar implementasi.

#### 1. Standar Atribut

Berkenaan dengan karakteristik organisasi, individu, dan pihak- pihak yang melakukan kegiatan audit internal.

## 2. Standar Kinerja

Menjelaskan sifat dari kegiatan audit internal dan merupakan ukuran kualitas pekerjaan audit. Standar Kinerja memberikan praktik-praktik terbaik pelaksanaan audit mulai dari perencanaan sampai dengan pemantauan tindak lanjut. Standar Atribut dan Standar Kinerja berlaku untuk semua jenis penugasan audit internal.

## 3. Standar Implementasi.

Hanya berlaku untuk satu penugasan. Standar Implementasi yang akan diterbitkan dimasa yang akan datang. Yaitu:

1. standar implementasi untuk kegiatan assurance (A)
2. standar implementasi untuk kegiatan consulting (C),
3. standar implementasi kegiatan investigasi (I)
4. dan standar implementasi Control Self Assessment (CSA)

### **2.1.3.6 Kode Etik Audit Internal.**

Profesi audit internal memiliki kode profesi yang harus ditaati dan dijalankan oleh segenap auditor internal. Kode etik tersebut memuat standar perilaku sebagai pedoman bagi seluruh audit internal. Konsorium Organisasi Profesi Audit Internal (SPAI,2011), telah menetapkan kode etik bagi para auditor internal yang terdiri dari 10 hal yaitu sebagai berikut:

1. Auditor internal harus menunjukkan kejujuran, objektivitas dan kesanggupan dalam melaksanakan tugas memenuhi tanggungjawab profesinya.

2. Auditor internal harus menunjukkan loyalitas terhadap organisasinya atau terhadap pihak yang dilayani. Namun demikian, auditor internal tidak boleh secara sadar terlibat dalam kegiatan-kegiatan yang menyimpang atau melanggar hukum.
3. Auditor internal tidak boleh secara sadar terlibat dalam kegiatan atau tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi audit internal atau mendiskreditkan organisasinya.
4. Auditor internal harus menahan diri dari kegiatan-kegiatan yang dapat menimbulkan konflik dengan kepentingan organisasinya atau kegiatan-kegiatan yang prasangka, yang meragukan kemampuannya untuk dapat melaksanakan tugas dan memenuhi tanggungjawab profesinya secara objektif.
5. Auditor internal tidak boleh menerima sesuatu dalam bentuk apapun dari karyawan, klien, pelanggan, pemasok ataupun mitra bisnis organisasinya, yang dapat atau patut diduga dapat mempengaruhi pertimbangan profesinya.
6. Auditor internal hanya melakukan jasa-jasa yang dapat diselesaikan dengan menggunakan kompetensi profesional yang dimilikinya.
7. Auditor internal harus mengusahakan berbagai upaya agar senantiasa memenuhi Standar Profesi Auditor Internal.
8. Auditor internal harus bersikap hati-hati dan bijaksana dalam menggunakan informasi yang diperoleh dalam melaksanakan tugasnya. Auditor internal tidak boleh menggunakan informasi rahasia (i) untuk mendapatkan keuntungan pribadi, (ii) secara melanggar hukum, (iii) yang dapat menimbulkan kerugian terhadap organisasinya.

9. Dalam melaporkan hasil kerjanya, auditor internal harus mengungkapkan semua fakta-fakta penting yang diketahui, yaitu fakta-fakta yang jika tidak diungkap dapat (i) mendistorsi laporan atas kegiatan yang direview, atau (ii) menutupi adanya praktik-praktik yang melanggar hukum.
10. Auditor internal harus senantiasa meningkatkan kompetensi serta efektivitas dan kualitas pelaksanaan tugasnya, auditor internal wajib mengikuti pendidikan profesional berkelanjutan.

#### **2.1.4 Integritas Auditor**

Auditor merupakan ujung tombak dari pelaksanaan tugas pemeriksaan. Integritas adalah sikap jujur, bernilai, bijaksana dan tanggung jawab auditor dalam melaksanakan audit. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji keputusannya. Integritas mengharuskan seorang auditor untuk bersikap jujur dan transparan, berani, bijaksana dan tanggung jawab dalam melaksanakan audit. Keempat unsur tersebut diperlukan untuk membangun kepercayaan dan memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang andal. (Sukriah, 2009)

##### **2.1.4.1 Pengertian Integritas Auditor Internal**

Menurut kamus bahasa Indonesia Integritas diartikan sebagai berikut:

sifat atau keadaan yang menunjukkan kesatuan yang utuh dan bertindak konsisten sesuai dengan nilai-nilai dan kode etik.

Sedangkan menurut Hendry Cloud Integritas auditor (2012:114) adalah :

“ketika berbicara mengenai integritas, maka tidak akan terlepas dari upaya untuk menjadi orang yang utuh dan tepadu di setiap bagian diri yang berlainan, yang bekerja dengan baik dan menjalankan fungsinya sesuai dengan apa yang telah diancang sebelumnya. Integritas auditor internal sangat terkait dengan keutuhan dan keefektifan dalam menyajikan fakta-fakta perusahaan”.

Definisi Integritas auditor internal menurut Amin Widjaja Tunggal (2012:202) yaitu:

“ Integritas auditor internal berarti auditor internal membangun kepercayaan (trust) dan dengan demikian memberikan suatu dasar untuk dipercaya atau pertimbangan (*judgment*) nya”.

Ketiga definisi diatas menunjukkan bahwa integritas auditor internal berkaitan dengan kejujuran sehingga dapat menimbulkan kepercayaan yang diterima auditor internal sendiri. Seorang auditor internal diharuskan membangun kepercayaan karena salah satu tugas internal auditor yaitu memberikan rekomendasi yang efektif mengenai permasalahan yang dihadapi. Untuk itu rekomendasi yang diberikan ditinjaulanjuti oleh manajemen perusahaan, dibutuhkan kejujuran yang tinggi.

Prinsip Integritas auditor internal menurut *Institute of Internal Auditors (IIA)* dalam Amin Widjaja Tunggal (2013:203) yaitu sebagai berikut :

- a. Auditor Internal harus melaksanakan pekerjaannya dengan kejujuran (honesty), kerajinan/ketekunan (*diligence*), dan tanggung jawab (*responsibility*).
- b. Auditor Internal harus mengamati hukum dan melakukan pengungkapan yang diharapkan hukum dan profesi.

- c. Tidak secara sengaja menjadi pihak yang terlibat dalam suatu aktivitas yang ilegal atau melakukan tindakan yang melanggar profesi audit internal atau organisasi.
- d. Harus menghormati atau melakukan kontribusi kepada tujuan organisasi yang sah dan etis.

Berdasarkan uraian diatas, menunjukkan bahwa terdapat 3 unsur dalam mengukur integritas auditor internal yaitu, kejujuran (*honesty*), ketekunan (*diligence*), dan tanggung jawab (*responsibility*).

#### 1. Kejujuran

yaitu terdapat perbedaan antara apa yang berada dalam pemikiran seseorang dan kebenaran sesuatu yang dinyatakan baik dalam komunikasi lisan maupun dalam komunikasi tulisan. Seorang auditor mungkin saja memahami keadaan sebenarnya, tetapi ia erasa takut untuk mengungkapkannya. Keadaan yang memungkinkan bagi auditor untuk menanyakan sesuatu yang ia ketahui tanpa merasa takut akan adanya konsekuensi yang buruk disebut kebebasan berpendapat ( Gil Courtrman dalam Agung Widjanarko, 2011:36).

#### 2. Ketekunan

Dalam pemeriksaan yang melibatkan manajemen senior dan dewan direksi, ketekunan hanya dapat ditunjukkan oleh seluruh pihak terkait. Suatu pemeriksaan yang dikehendaki oleh komite pemeriksaan tetapi ditentang oleh manajemen, atau sebaliknya tidak akan dilaksanakan dengan penuh ketekunan oleh pengawas internal seperti seandainya pemeriksaan tersebut dikehendaki oleh kedua belah pihak. Walaupun memiliki akses, objektivitas dan kebebasan, pengawas internal mungkin gagal dalam melaksanakan pemeriksaan secara memadai apabila kurang

memiliki ketekunan. (Gil Courtemanche dalam Agung Wijanarko, 2011:39).

### 3. Tanggung Jawab.

Sebagaimana yang tercantum dalam lingkup audit internal yaitu reabilitas dan integritas laporan keuangan dan operasional yaitu untuk membantu para anggota organisasi agar dapat menyelesaikan tanggung jawabnya secara efektif. Untuk tujuan tersebut, pengawasan internal menyediakan bagi mereka berbagai analisis, penilaian, rekomendasi, nasihat, dan informasi sehubungan dengan aktivitas yang diperiksa (Gil Courtemanche dalam Agung Wijanarko, 2011:16).

Auditor Internal poin pertama menyatakan bahwa “Auditor Internal harus menunjukkan kejujuran, objektivitas dan integritas dalam melaksanakan dan memenuhi tanggung jawab profesinya”.

## **2.1.5 Kompetensi Auditor Internal**

### **2.1.5.1 Pengertian Kompetensi Auditor Internal.**

Kompetensi adalah suatu kemampuan untuk melaksanakan atau melakukan suatu pekerjaan atau tugas yang dilandasi atas keterampilan dan pengetahuan serta didukung oleh sikap kerja yang dituntut oleh pekerjaan tersebut. Kompetensi sebagai kemampuan seseorang untuk menghasilkan pada tingkat yang memuaskan di tempat kerja, juga menunjukkan karakteristik pengetahuan dan keterampilan yang dimiliki atau dibutuhkan oleh setiap individu

yang memungkinkan mereka untuk melakukan tugas dan tanggung jawab mereka secara efektif dan meningkatkan standar kualitas profesional dalam pekerjaan.

Kompetensi dalam audit internal memiliki arti setiap auditor internal harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan hati-hati, berkompeten, ketekunan, serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan keterampilan profesional pada tingkat yang diperlukan untuk memastikan bahwa klien atau pemberi kerja memperoleh manfaat dari jasa profesional yang kompeten berdasarkan perkembangan pada praktik, legislasi, dan teknik yang paling mutakhir.

Alvin A. Arens et. All (2012:42) mendefinisikan kompetensi sebagai berikut:

“Kompetensi sebagai keharusan bagi auditor untuk memiliki pendidikan formal dibidang auditing dan akuntansi, pengalaman praktik yang memadai bagi pekerjaan yang sedang dilakukan, serta mengikut pendidikan profesional yang berkelanjutan. “

Menurut Hiro Tugiman (2011:27), arti dari kompetensi auditor internal adalah sebagai berikut :

“Kompetensi auditor internal adalah pengetahuan, kemampuan, dan berbagai disiplin ilmu yang diperlukan untuk melaksanakan pemeriksaan secara tepat dan pantas.”

Menurut Sukrisno Agoes (2011:146) kompetensi auditor Internal adalah sebagai berikut:

“ Suatu kecakapan dan kemampuan yang dimiliki oleh seorang auditor internal dalam menjalankan suatu pekerjaan atau profesinya. Orang yang

kompeten berarti orang yang dapat menjalankan pekerjaannya dengan kualitas hasil yang baik. Dalam arti luas kompetensi mencakup penugasan ilmu / pengetahuan (*knowledge*), dan keterampilan (*skill*) yang mencakupi, serta sikap dan perilaku untuk melaksanakan tugasnya sebagai auditor internal yang profesional.

Auditor internal secara kolektif harus memiliki kecakapan profesional yang memadai untuk melaksanakan tugas pemeriksaan. Dalam semua organisasi pemeriksa bertanggung jawab untuk memastikan bahwa setiap pemeriksaan dilaksanakan oleh para pemeriksa yang secara kolektif memiliki pengetahuan, keahlian, dan pengalaman yang dibutuhkan untuk melaksanakan tugas tersebut. Oleh karena itu, organisasi pemeriksa harus memiliki prosedur rekrutmen, pengangkatan, pengembangan berkelanjutan, dan evaluasi atas pemeriksa untuk membantu organisasi pemeriksa dalam mempertahankan pemeriksa yang memiliki kompetensi yang memadai.

Kompetensi diperoleh melalui pendidikan dan pengalaman Auditor internal seyogyanya tidak menggambarkan dirinya memiliki keandalan atau pengalaman yang tidak mereka miliki. Dalam semua penugasan dan dalam semua tanggung jawabnya, setiap audit internal harus melakukan upaya untuk mencapai tingkatan kompetensi yang meyakinkan bahwa kualitas jasa yang diberikan memenuhi tingkatan profesionalisme yang tinggi seperti yang disyaratkan oleh prinsip etika.

Auditor dikatakan memiliki kemampuan profesional apabila dapat memberikan jaminan atau kepastian bahwa teknis dan latar belakang pendidikan para auditor internal tersebut telah sesuai dengan pemeriksaan yang akan dilaksanakan, juga haruslah memiliki atau mendapatkan pengetahuan, kecakapan

dari berbagai disiplin ilmu yang dibutuhkan untuk melaksanakan tanggung jawab pemeriksaan.

Kompetensi auditor dapat tercapai apabila dalam melaksanakan pemeriksaan, auditor internal memiliki keahlian, menerapkan kecermatan profesional, serta meningkatkan kemampuan teknisnya melalui pendidikan yang berkelanjutan. Dengan demikian auditor akan mempunyai semakin banyak pengetahuan mengenai bidang yang digelutinya sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara mendalam. Auditor internal juga dituntut untuk menguasai disiplin ilmu lain yang mendukung pekerjaannya dan mempunyai keterampilan dalam berhubungan dengan orang lain dan berkomunikasi secara efektif.

Seorang auditor internal harus selalu mengetahui perkembangan terakhir dalam masalah-masalah keahlian, harus mengenali perkembangan baru agar dapat dengan segera menghubungi seorang ahli dalam perusahaan apabila berhadapan dengan suatu masalah khusus bagi seorang auditor intern harus dijadikan suatu kebiasaan agar selalu mengetahui setiap perkembangan dan kejadian perusahaan dari hari ke hari. Apabila seorang auditor internal meninjau lebih luas kedalam masyarakat, maka auditor intern tersebut harus meningkatkan pengetahuan secara luas mengenai kemanusiaan dan ilmu sosial.

Pada dasarnya kebutuhan kompetensi auditor internal memang pengetahuan dan pengalaman auditor itu sendiri, tetapi penulis akan menjelaskan beberapa faktor yang mempengaruhi kompetensi yang akan dijelaskan sebagai indikator kompetensi itu sendiri.

### 2.1.5.2 Ciri-ciri Auditor Internal yang Berkompeten

Secara umum, auditor internal harus peka terhadap persoalan yang sedang terjadi dalam organisasi di semua tingkatan. Sifat peka merupakan salah satu ciri bahwa auditor internal tersebut berkompeten. Selain itu, auditor internal juga harus berusaha agar seluruh pihak mau terbuka tentang segala hal yang terkait dengan ruang lingkup auditnya.

Auditor internal yang kompeten menurut Amin Widjaya Tunggal (2013:22) harus memiliki ciri-ciri sebagai berikut :

1. Sifat ingin mengetahui
2. Ketekunan
3. Pendekatan yang membangun
4. Naluri dan kepekaan kewirausahaan
5. Kerjasama/*cooperation*

Agar lebih jelasnya penjelasan mengenai ciri-ciri auditor yang berkompeten adalah sebagai berikut :

#### 1. Sifat ingin mengetahui

Auditor internal harus tertarik dan ingin mengetahui semua operasi perusahaan. Auditor internal harus mempunyai perhatian terhadap prestasi dan persoalan karyawan perusahaan baik ditingkat bawah maupun ditingkat atas. Auditor internal harus berusaha agar karyawan mau berbicara terbuka tentang pekerjaannya sehingga menghasilkan kritik yang membangun dan ide-ide baru.

#### 2. Ketekunan

Auditor internal harus mencoba terus sampai mengerti suatu persoalan. Auditor internal harus melakukan pengujian, pemeriksaan, memeriksa, dan lainnya

sampai ia puas bahwa pekerjaan telah dilakukan seperti apa yang telah dijelaskan pada auditor internal.

### 3. Pendekatan yang membangun

Auditor internal harus memandang suatu kesalahan sebagai sesuatu yang harus diselesaikan, bukan sebagai suatu kejahatan. Auditor internal harus memikirkan cara agar suatu kesalahan tersebut dapat dihindarkan, bukannya menuduh siapa yang bertanggung jawab. Suatu kesalahan dianggap sebagai pedoman untuk perbaikan dimasa yang akan datang.

### 4. Naluri dan kepeahaman kewirausahaan

Auditor internal akan menelaah setiap hal dari pandangan yang luas dan meninjau akibatnya pada operasi organisasi secara utuh. Auditor menelaah semua pengaruh yang terjadi terhadap efisiensi dan efektifitas kegiatan organisasi. Dalam menetapkan penilaian terhadap suatu bidang tertentu, auditor harus selalu mengingat pola hubungan dari masing-masing kegiatan satu sama lain dan terhadap kegiatan organisasi secara keseluruhan. Dalam proses analisa, selalu digunakan perspektif secara luas, bukan secara sempit.

### 5. Kerjasama / *cooperation*

Auditor internal akan melihat dirinya sebagai kawan usaha, bukan sebagai saingan dengan siapa yang akan diperiksa. Tujuannya adalah membantu dan meninjau kembali nasihat-nasihat yang diberikan pihak perusahaan. Titik perhatian seorang auditor adalah meningkatkan kegiatan usaha dan lebih mementingkan peningkatan itu terjadi daripada memperoleh balas jasa atas tercapainya peningkatan tersebut.

### 2.1.5.3 Indikator Kompetensi Auditor Internal

Kompetensi diperlukan sebagai kemampuan seseorang untuk menghasilkan pada tingkat yang memuaskan di tempat kerja, juga menunjukkan karakteristik pengetahuan dan keterampilan yang dimiliki atau dibutuhkan oleh setiap individu yang memampukan mereka untuk melakukan tugas dan tanggung jawab mereka secara efektif dan meningkatkan standar kualitas profesional dalam pekerjaan.

Menurut Sawyer yang dialihbahasakan oleh Ali Akbar (2013:560), kualifikasi kompetensi auditor internal secara singkat akan dijelaskan sebagai berikut :

“Auditor internal menggunakan pengetahuan, keterampilan, dan pengalaman yang dibutuhkan dalam kinerja jasa audit internal”

Tetapi, kompetensi auditor internal pada era sekarang tidak cukup hanya dengan memiliki pengetahuan, keterampilan, dan pengalaman individu saja. Dengan keseluruhan pengetahuan, kemampuan, dan berbagai disiplin ilmu yang diperlukan untuk melaksanakan pemeriksaan secara tepat dan pantas.

Seperti yang dikatakan Hiro Tugiman (2011:27) :

“Kemampuan kompetensi profesional merupakan tanggung jawab bagian audit internal dan setiap auditor internal. Pimpinan audit internal dalam setiap pemeriksaan haruslah menugaskan orang-orang yang secara bersama atau keseluruhan memiliki kemahiran dalam pengetahuan, kemampuan, dan berbagai disiplin ilmu yang diperlukan untuk melaksanakan pemeriksaan secara tepat dan pantas.”

Berdasarkan teori-teori yang dikemukakan diatas, kompetensi auditor internal akan diukur dengan menggunakan indikator yang dikembangkan oleh Agung (2012:8), yaitu :

Indikator – indikator kompetensi auditor internal meliputi :

1. Mutu personal
2. Pengetahuan umum
3. Keahlian khusus

Dari ketiga indikator kompetensi auditor internal diatas akan dijelaskan sebagai berikut:

#### 1. Mutu personal yang baik

Dalam menjalankan tugasnya, seorang auditor internal harus memiliki mutu personal yang baik, seperti :

- a. Memiliki rasa ingin tahu yang besar, berpikiran luas, dan mampu menangani ketidakpastian
- b. Harus dapat menerima bahwa tidak ada solusi yang mudah serta menyadari bahwa temuan dapat bersifat subjektif
- c. Mampu bekerjasama dengan tim

Disamping itu, auditor internal juga harus memiliki intergritas yang tinggi serta dituntut untuk memiliki kemampuan berkomunikasi yang baik.

#### 2. Pengetahuan yang memadai

Seorang auditor internal harus memiliki pengetahuan umum untuk memahami entitas yang diaudit dan membantu pelaksanaan audit. Pengetahuan dasar ini meliputi:

- a. Memiliki kemampuan untuk melakukan *review* analistis

- b. Memiliki pengetahuan tentang teori organisasi untuk memahami organisasi tempat auditor internal bekerja
  - c. Memiliki pengetahuan tentang auditing
  - d. Memiliki pengetahuan tentang akuntansi yang dapat membantu dalam mengolah angka dan data
3. Keahlian khusus dalam bidangnya

Keahlian khusus yang harus dimiliki oleh auditor internal antara lain :

- a. Memiliki keahlian dalam melakukan wawancara serta kemampuan membaca cepat
- b. Memiliki ilmu statistik dan ahli dalam menggunakan komputer, minimal mampu mengoperasikan *word processing* dan *spread sheet*
- c. Memiliki kemampuan dalam menulis dan mempresentasikan laporan dengan baik

Dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (2010:22) beberapa pengetahuan yang dimiliki oleh auditor internal adalah sebagai berikut :

“Persyaratan kemampuan tersebut berlaku bagi pemeriksa secara keseluruhan, dan tidak dengan sendirinya harus berlaku bagi pemeriksa secara individu. Suatu organisasi pemeriksa dapat menggunakan pemeriksanya sendiri atau pihak luar yang memiliki pengetahuan, keahlian, atau pengalaman di bidang tertentu, seperti akuntansi, statistik, hukum, teknik, desain dan metodologi pemeriksaan, teknologi informasi, administrasi negara, ilmu ekonomi, ilmu sosial, atau ilmu aktuarial.”

## **2.1.6 Kualitas Audit Internal**

### **2.1.6.1 Pengertian Kualitas Audit Internal.**

Audit dikatakan berkualitas jika memenuhi standar yang seragam dan konsisten, yang menggambarkan praktik-praktik terbaik audit internal serta merupakan ukuran kualitas dalam pelaksanaan tugas untuk memenuhi tanggung jawab profesinya. Standar tersebut terangkum dalam Standar Profesi Audit Internal.

Kualitas (hasil) audit internal menurut DeAngelo dalam Muh. Taufiq Effendi (2011:145) di definisikan sebagai :

“Kualitas audit internal adalah segala probabilitas seorang auditor dalam menentukan dan melaporkan penyelewengan yang terjadi dalam sistem akuntansi perusahaan. Probabilitas penemuan penyelewengan tergantung pada kemampuan teknis auditor, prosedur audit yang digunakan dalam audit, luas pengambilan sampel, dan lain-lain. Sedangkan probabilitas auditor untuk melaporkan penyelewengan yang terjadi dalam pada sistem akuntansi perusahaan tergantung pada independensi auditor.”

Kualitas (hasil) audit internal menurut Marhius Tandiontong (2016:80) sebagai berikut:

“ Kualitas Audit internal adalah segala probabilitas seorang auditor dalam menentukan dan melaporkan penyelewengan yang terjadi dalam sistem akuntansi perusahaan”

Sedangkan menurut Sunarto (2013:31) Kualitas Audit Internal adalah:

“ Kualitas Audit Internal merupakan fungsi jaminan dimana kualitas tersebut akan digunakan untuk membandingkan kondisi sebenarnya dan kondisi yang seharusnya perusahaan.”

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa kualitas audit suatu hal harus diperhatikan agar hasil kerja auditor dapat memberikan hasil yang baik. Tanpa adanya kualitas audit maka pekerjaan auditor kurang memberikan hasil yang optimal.

Standar perilaku membentuk prinsip-prinsip dasar dalam menjalankan praktik audit internal. Para auditor internal wajib menjalankan tanggung jawab profesinya dengan bijaksana, penuh martabat, dan kehormatan. Dalam menerapkan kode etik ini, auditor internal harus memperhatikan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Hal ini menunjukkan bahwa kualitas auditor internal harus mengikuti standar audit internal, seperti yang tertulis dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (2010:57):

“Laporan hasil pemeriksaan harus menyatakan bahwa pemeriksaan dilakukan dilakukan sesuai dengan standar pemeriksaan.”

Dalam melakukan pemeriksaan, ada beberapa tahap yang harus dilakukan auditor internal saat melakukan pemeriksaan, seperti yang dikatakan Hiro Tugiman (2011:53-75) dimana pelaksanaan kegiatan audit adalah sebagai berikut

“Kegiatan pemeriksaan harus meliputi perencanaan pemeriksaan,

1. pengujian dan pengevaluasian informasi.
2. pemberitahuan hasil dan
3. menindaklanjuti (*follow up* ).”

Agar lebih jelas, penjelasan tentang standar audit internal akan dijelaskan sebagai berikut :

## 1. 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. Perencanaan pemeriksaan internal harus didokumentasikan dan meliputi hal-hal sebagai berikut :

- 1) Penetapan tujuan audit dan lingkup pekerjaan.
- 2) Peroleh informasi dasar (*background information*) tentang kegiatan-kegiatan yang akan diperiksa.
- 3) Penentuan berbagai tenaga yang diperlukan untuk melaksanakan audit.
- 4) Pemberitahuan kepada para pihak yang dipandang perlu.
- 5) Melaksanakan survey untuk mengenali kegiatan yang diperlukan, risiko-risiko dan pengawasan-pengawasan.
- 6) Penulisan program audit.
- 7) Menentukan bagaimana, kapan dan kepada siapa hasil-hasil audit akan disampaikan.
- 8) persetujuan bagi rencana kerja audit.

## 2. Pengujian dan pengevaluasian informasi

Pada tahap ini audit intern haruslah mengumpulkan, menganalisa, menginterpretasi dan membuktikan kebenaran informasi untuk mendukung

hasil audit. Proses pengujian dan pengevaluasian informasi adalah sebagai berikut :

- 1) Dikumpulkannya berbagai informasi tentang seluruh hal yang berhubungan dengan tujuan-tujuan pemeriksaan dan lingkup kerja.
- 2) Informasi haruslah mencukupi, kompeten, relevan dan berguna untuk membuat suatu dasar yang logis bagi temuan audit dan rekomendasi-rekomendasi.
- 3) Adanya prosedur-prosedur audit, termasuk teknik-teknik pengujian.
- 4) Dilakukan pengawasan terhadap proses pengumpulan, penganalisaan, penafsiran dan pembuktian kebenaran informasi.
- 5) Dibuat kertas kerja pemeriksaan.

### 3. Penyampaian hasil pemeriksaan

Laporan audit internal ditujukan untuk kepentingan manajemen yang dirancang untuk memperkuat pengendalian audit intern, untuk menentukan ditaati tidaknya prosedur/kebijakan-kebijakan yang telah ditetapkan oleh manajemen. Audit intern harus melaporkan kepada manajemen apabila terdapat penyelewengan/penyimpangan yang terjadi di dalam suatu fungsi perusahaan dan memberikan saran-saran/rekomendasi untuk perbaikannya. Auditor intern harus melaporkan hasil audit yang dilaksanakannya, yaitu:

- 1) Laporan tertulis yang ditanda tangani oleh ketua auditot intern.
- 2) Pemeriksa intern harus terlebih dahulu mendiskusikan kesimpulan dan rekomendasi.

- 3) Suatu laporan haruslah objektif, jelas, singkat terstruktur dan tepat waktu.
- 4) Laporan haruslah mengemukakan tentang maksud, lingkup dan hasil dari pelaksanaan pemeriksaan.
- 5) Laporan mencantumkan berbagai rekomendasi.
- 6) Pandangan dari pihak yang diperiksa tentang berbagai kesimpulan atau rekomendasi dapat pula dicantumkan dalam laporan pemeriksaan.
- 7) Pimpinan audit intern mereview dan menyetujui laporan audit.

#### 4. Tindak lanjut hasil pemeriksaan

Audit intern terus menerus melakukan tindak lanjut (*follow up*) untuk memastikan bahwa terhadap temuan-temuan pemeriksaan yang dilaporkan telah dilakukan tindakan yang tepat. Audit intern harus memastikan apakah suatu tindakan korektif telah dilakukan dan memberikan berbagai hasil yang diharapkan, ataukah manajemen senior atau dewan telah menerima risiko akibat tidak dilakukannya tindakan korektif terhadap berbagai temuan yang dilaporkan

#### **2.1.6.2 Standar kualitas Audit internal.**

Standar International profesi Profesional Audit Internal dari IIA (selanjutnya disebut “Standar”) merupakan hal yang esensial dalam pemenuhan tanggungjawab audit internal dan aktivitas audit internal. Dalam hal auditor internal atau aktivitas audit internal dilarang oleh hukum atau peraturan perundang undangan untuk mematuhi bagian tertentu dari Standar, maka

kepatuhan terhadap seluruh bagian lain dari Standar dan pengungkapan penjelasan secukupnya sangat diperlukan.

Dalam hal Standar digunakan secara bersama-sama dengan standar yang diterbitkan oleh pihak berwenang lain, maka dalam komunikasinya audit internal dapat menyebutkan penggunaan standar lain tersebut, sebagaimana mestinya. Dalam hal terjadi inkonsistensi antara Standar dengan standar lain, maka auditor internal dan aktivitas audit internal harus tetap mematuhi Standar, dan dapat mematuhi standar lain dalam hal standar tersebut memang mengatur secara lebih ketat.

Tujuan Standar adalah untuk:

1. Menguraikan prinsip dasar yang menggambarkan audit internal.
2. Memberikan suatu kerangka kerja dalam melaksanakan dan meningkatkan nilai tambah audit internal secara luas.
3. Menetapkan dasar untuk mengevaluasi kinerja audit internal.
4. Mendorong peningkatan proses dan operasional organisasi.

Kualitas proses yang mengacu pada proses kegiatan pemeriksaan sejak indikator kualitas audit internal menurut pernyataan Standar Pemeriksaan

Keuangan Negara SPKN (2010:113) menyatakan bahwa sebagai berikut:

1. Tepat waktu
2. Lengkap
3. Akurat
4. Objektif
5. Meyakinkan
6. Jelas

Dari indikator kualitas audit internal diatas dapat diuraikan penjelasannya sebagai berikut:

### 1. Tepat waktu

Agar suatu informasi bermanfaat secara maksimal, maka laporan hasil pemeriksaan harus tepat waktu. Laporan yang dibuat dengan hati-hati tetapi terlambat disampaikan, nilainya kurang bagi pengguna laporan hasil pemeriksa. Oleh karena itu, pemeriksa harus semestinya dan melakukan pemeriksaan dengan dasar pemikiran tertentu. Selama pemeriksaan berlangsung, pemeriksa harus mempertimbangkan adanya laporan hasil pemeriksaan sementara untuk hal yang signifikan kepada pejabat entitas yang diperiksa terkait. Laporan hasil pemeriksaan sementara bukan pengganti hasil pemeriksaan akhir, tetapi mengingatkan kepada pejabat terkait hal yang membutuhkan perhatian segera dan meungkinkan pejabat tersebut untuk memperbaikinya sebelum laporan hasil pemeriksaan telah diperiksa.

### 2. Lengkap

Agar menjadi lengkap, laporan hasil pemeriksaan harus memuat semua informasi dari bukti yang dibutuhkan untuk memenuhi tujuan pemeriksaan, memberikan pemahaman yang benar dan memadai atas hasil yang dilaporkan dan memenuhi persyaratan isi laporan hasil pemeriksaan. Hal ini juga berarti bahwa laporan hasil pemeriksaan harus memasukan secara memadai. Laporan harus memberikan perspektif yang wajar mengenai aspek kedalaman dan signifikan temuan pemeriksaan, seperti frekuensi terjadinya penyimpangan dibandingkan dengan jumlah kasus atas transaksi yang dijual, serta hubungan antara temuan pemeriksaan dengan kegiatan entitas yang diperiksa tersebut. Hal ini diperlukan agar pembaca memperoleh pemahaman yang benar dan memadai.

### 3. Akurat

Akurat berarti bukti yang disajikan benar dan temuan itu disajikan dengan tepat. Perlunya keakuratan didasarkan atas kebutuhan untuk memberikan keyakinan kepada pengguna laporan hasil pemeriksaan bahwa apa yang dilaporkan memiliki kredibilitas dan dapat diandalkan. Satu ketidakakuratan dalam laporan hasil pemeriksaan dapat menimbulkan keraguan atas keandalan seluruh laporan tersebut dan dapat mengalihkan perhatian pengguna laporan hasil pemeriksaan dari pemeriksaan yang tidak akurat dapat merusak kredibilitas organisasi pemeriksa yang menerbitkan laporan hasil pemeriksaan dan mengurangi efektifitas laporan hasil pemeriksaan.

### 4. Objektif

Objektif berarti penyajian seluruh laporan harus seimbang dalam isi dan nada. Kredibilitas suatu laporan ditentukan oleh bukti penyajian yang tidak memihak, sehingga pengguna laporan hasil pemeriksaan dapat diyakinkan oleh fakta yang disajikan. Laporan hasil pemeriksa harus adil dan tidak menyesatkan. Ini berarti pemeriksa harus menyajikan hasil pemeriksa secara netral dan menghindari kecenderungan melebih-lebihkan kekurangan yang ada. Dalam menjelaskan kekurangan suatu kinerja, pemeriksa harus menyajikan penjelasan pejabat yang bertanggung jawab termasuk pertimbangan atas kesulitan yang dihadapi entitas yang diperiksa.

### 5. Meyakinkan

Agar meyakinkan maka laporan harus dapat menjawab tujuan pemeriksaan, menyajikan temuan, simpulan, dan rekomendasi yang logis, informasi yang

disajikan harus cukup meyakinkan pengguna laporan untuk mengetahui validasi temuan tersebut dan manfaat penerapan rekomendasi. laporan yang disusun dengan cara ini dapat membantu pejabat yang bertanggung jawab untuk memastikan atas hal yang memerlukan hal perhatian itu, dan dapat membantu untuk melakukan perbaikan sesuai dengan rekomendasi dalam laporan hasil pemeriksaan.

#### 6. Jelas

Laporan harus mudah dibaca dan mudah dipahami. Laporan harus ditulis dengan bahasa yang jelas dan sesederhana mungkin. Penggunaan bahasa yang lugas dan tidak teknis sangat penting untuk menyederhanakan penyajian. Jika digunakan istilah teknis, singkatan dan akronim yang tidak begitu dikenal, maka harus didefinisikan dengan jelas.

#### **2.1.7 Penelitian Terdahulu.**

Pencarian dari penelitian terdahulu dilakukan sebagai upaya memperjelas tentang variabel-variabel dalam penelitian ini, sekaligus untuk membedakan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya. Umumnya kajian yang dilakukan oleh peneliti-peneliti dari kalangan akademis dan telah mempublikasikannya pada jurnal cetakan tau jurnal online (internet) tentang Integritas, Kompetensi dan Kualitas audit Internal.

Tabel 2.2

## Kajian Penelitian Terdahulu

Penelitian Terdahulu	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
Nindya Advina (2012)	Pengaruh kompetensi , indenpedensi, dan skeptisisme profesional auditor terhadap kualitas audit internal.	Menurut penelitian yan gtelah dilakukan menyatakan bahwa Kompetensi, indenpendensi, dan skeptisisme profesional auditor secara simultan dan parsial berpengaruh terhadap kualitas audit internal.
Ridwan (2013)	Pengaruh kompetensi dan Indenpedensi auditor terhadap kualitas audit internal.	Setelah melakukan penelitian dan hasilnya bahwa indenpedensi dan kompetensi auditor berpengaruh terhadap signifikan terhadap kualitas audit internal perusahaan.
Elvina (2013)	Pengaruh pengalaman kerja, indenpedensi,objektivitas ,integritas dan kompetensi terhadap kualitas audit.	Setelah melakukan penelitian di simpulkan bahwa pengalaman kerja auditor, indenpedensi, objektifitas, integrasi dan kompetensi sangat berpengaruh terhadap kualitas audit internal perusahaan.
Agung Hassanudin (2014)	Pengaruh motivasi auditor dan integritas auditor terhadap kualitas audit	Penelitian tersebut menyatakan bahwa Motivasi auditor dan Integritas Auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal perusahaan.
David (2012)	Pengaruh independensi auditor dan kompetensi auditor internal terhadap kualitas pelaksanaan audit internal	Menurut hasil penelitian yang telah dilakukan bahwa Indepedensi dan kompetensi berpengaruh terhadap kualitas pelaksanaan audit internal.
Alim, (2014)	Meneliti tentang pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit Internal dengan etika auditor sebagai variabel moderisasi.	Kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor. Sedangkan interaksi kompetensi dan etika auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas Audit Internal

## 2.2 Kerangka Pemikiran

Perusahaan diharapkan terus berkembang untuk dapat bersaing di era globalisasi ini. Dalam menjalankan aktivitas usahanya, suatu perusahaan membutuhkan berbagai sumber daya, seperti modal, material dan mesin. Perusahaan juga membutuhkan sumber daya manusia juga, yaitu para karyawan. Karyawan merupakan sumber daya yang sangat penting bagi perusahaan karena memiliki keahlian, bakat, tenaga dan kreativitas yang sangat diperlukan oleh perusahaan untuk mencapai tujuan perusahaan tersebut.

Audit Internal merupakan unit atau bagian dari suatu organisasi yang memegang peranan penting dalam perusahaan, terutama untuk menjamin efisiensi dan ekonomis dari keseluruhan fungsi organisasi. Audit merupakan proses pengumpulan dan pengevaluasian dalam bukti tentang informasi yang dapat diukur dengan entitas ekonomi yang dilakukan oleh seorang yang berintegritas dan berkompetensi. Penekanan makna Integritas dan Kompetensi Auditor menyiratkan bahwa profesi seorang auditor yang rumit dibandingkan dengan profesi lainnya. Integritas dan kompetensi erat kaitannya dengan profesi seorang Auditor Internal Perusahaan.

Fungsi pemeriksaan Internal dapat dilakukan oleh audit internal, mengingatkan auditor internal lebih mengenal dan menguasai situasi dan kondisi dari perusahaan tersebut dibandingkan dengan audit eksternal. Fungsi audit internal adalah sebuah departemen, bagian, divisi, satuan, tim konsultan dan pihak lain yang memberikan jasa asuransi dan jasa konsultasi secara objektif dan independen, yang dirancang untuk memberi nilai tambah dan mengingatkan

operasi organisasi. Kegiatan-kegiatan tersebut membantu organisasi yang bersangkutan mencapai tujuan-tujuan dengan mengevaluasi dan memperbaiki efektivitas manajemen resiko, pengendalian, dan tata kelola (*goverment*) melalui pendekatan yang sistematis.

Seorang auditor yang tidak memiliki integritas terhadap pelaporan pemeriksaan akan menjadi tidak berguna, karena informasi yang dihasilkan akan menjadi bias dan mengandung untuk penyimpangan terhadap aturan-aturan yang sudah ditetapkan.

Dengan Integritas maka seorang auditor internal akan bekerja secara objektif, tidak memihak, terhindar dari rasa ketakutan, serta mempunyai keleluasaan untuk menyelesaikan tanggung jawabnya. Segala analisa, penilaian, informasi, konsultasi dan rekomendasi dari auditor internal terlepas dari keberpihakan dan tidak bisa sehingga menjadi bahan pertimbangan yang penting bagi dasar pengambil keputusan. Dengan demikian pihak manajemen dan pen pimpinan akan mendapatkan masukan dalam pengambilan keputusan yang benar-benar jujur dan objektif.

Agar mendapatkan kepercayaan yang lebih banyak, selain Integritas auditor Internal juga dituntut untuk terus meningkatkan kemampuannya. Auditor Internal juga harus memiliki Kompetensi yang memadai dalam menjalankan setiap aktivitasnya.

### 2.2.1 Pengaruh Integritas Auditor Terhadap Kualitas Audit Internal

Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusannya. Integritas mengharuskan seorang auditor bersikap jujur dan transparan, berani, bijaksana dan bertanggung jawab dalam melaksanakan audit. Keempat unsur itu diperlukan untuk membangun kepercayaan dan memberikan dasar bagi pengambil keputusan yang andal. Integritas juga sangat berpengaruh terhadap kualitas suatu laporan pemeriksaan karena integritas menuntut seorang auditor harus memiliki sifat yang tak dapat dipengaruhi oleh orang lain.

Abdul Halim (2012:29) menyatakan bahwa Integritas mempengaruhi Kualitas Audit Internal sebagai Berikut:

“ faktor yang mempengaruhi kualitas audit Internal adalah Ketaatan Auditor terhadap kode etik yang mengefesiensikan oleh sikap independensi auditor, objektivitas auditor dan integritas auditor.

Konsorium Organisasi Profesi Audit (2014:87) menyatakan bahwa Integritas Auditor mempengaruhi Kualitas Audit Internal sebagai berikut:

“Integritas mengharuskan tim review harus jujur dan terbuka dalam batas-batas kerahasiaan (*confidentially*). Pelayanan seorang auditor internal tidak boleh diletakkan dibawah kepentingan dan keuntungan pribadi agar kualitas audit itu baik.”

### **2.2.2 Pengaruh Kompetensi terhadap Kualitas Audit Internal**

Kompetensi adalah kemampuan, pengetahuan, dan disiplin ilmu yang diperlukan untuk melaksanakan pemeriksaan secara tepat dan pantas. Kompetensi auditor akan tercapai apabila dalam menjalankan aktivitas pemeriksaan, auditor internal memiliki keahlian, menerapkan kecermatan profesional dan meningkatkan kemampuan teknisnya melalui pendidikan yang berkelanjutan agar hasil pemeriksaan atau kualitas audit yang dihasilkan baik dan relevan. Kompetensi diperlukan untuk menunjang kualitas audit internal perusahaan karena seorang auditor memerlukan keahlian dan kemampuan dalam melakukan kegiatan pemeriksaan yang baik.

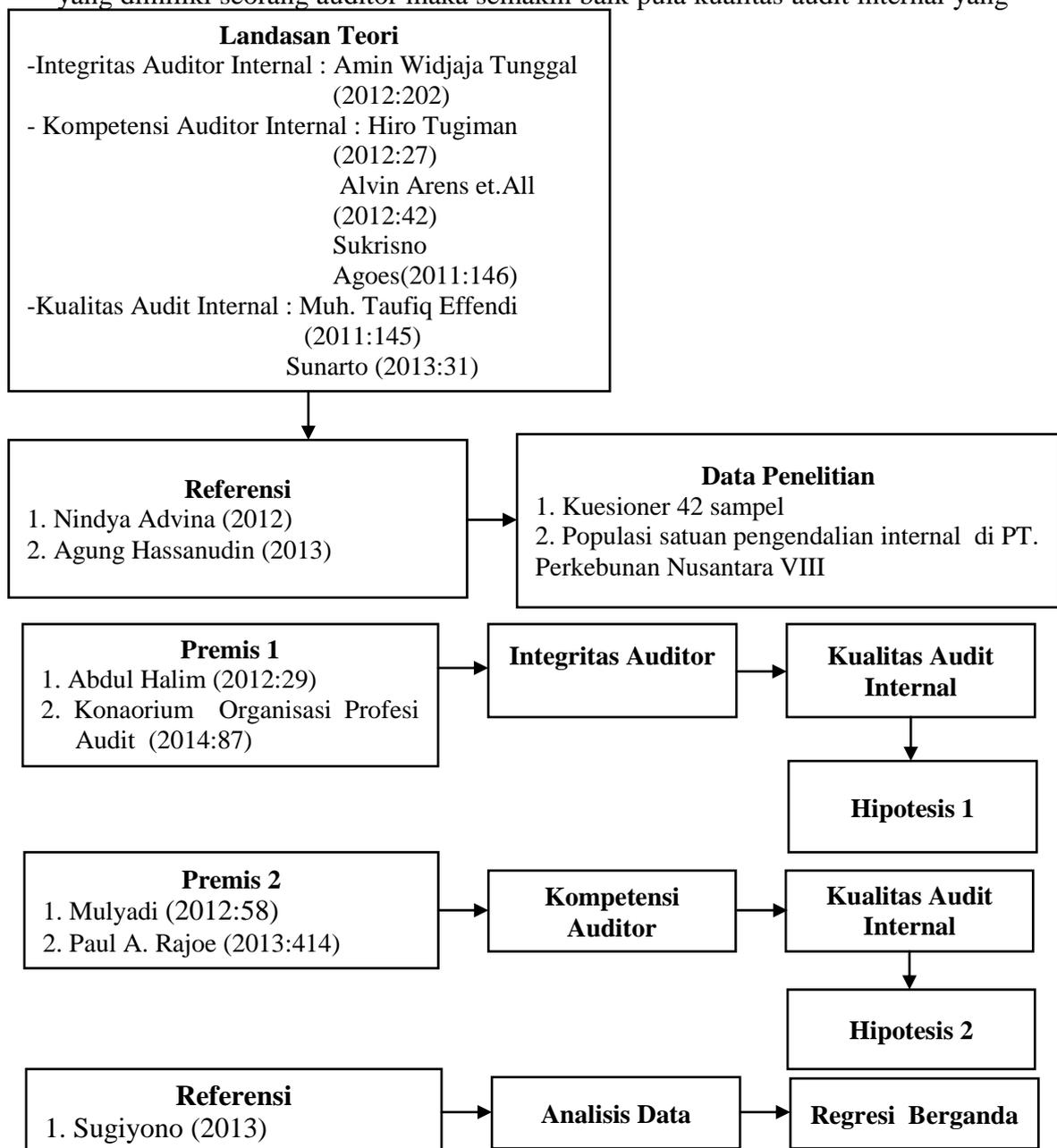
Mulyadi (2012:58) mendefinisikan bahwa Kompetensi Auditor Mempengaruhi Audit Internal sebagai berikut:

“ kompetensi diperoleh melalui pendidikan dan pengalaman, setiap anggota harus melakukan upaya untuk mencapai tingkatan kompetensi yang akan meyakinkan bahwa kualitas jasa yang di berikan memenuhi tingkatan profesionalisme tinggi seperti di syaratkan oleh prinsip etika”.

Sedangkan M.Gury dalam Paul A. Rajoe (2013:414) mengungkapkan bahwa:

“ Departemen audit internal secara bersama-sama harus memiliki pengetahuan serta keterampilan, kompetensi dan indenpendensi yang baik untuk melaksanakan audit internal secara efektif, termasuk pemahaman atas standar audit internal. Setiap auditor harus memiliki kemampuan teknis untuk melaksanakan prosedur audit internal dan teknik yang tepat. Kemampuan teknis meliputi pengetahuan tentang prinsip dan teknik audit serta pemahaman yang luas atas akuntansi, prinsip-prinsip manajemen, ekonomi, hukum, perpajakan, keuangan dan komputer. Akan lebih baik apabila karyawan departemen audit internal memiliki keahlian pada satu atau lebih disiplin ilmu yang luas seperti akuntansi, keuangan, statistika, pemrosesan data elektronik dan hukum agar menghasilkan laporan audit yang baik.

Sukriah,dkk (2009) menyatakan bahwa Kompetensi Auditor berpengaruh secara positif terhadap kualitas Audit internal. Sejalan dengan penelitian tersebut, yang di kemukakan oleh Astuti (2010) yaitu kompetensi audit internal sangat berpengaruh terhadap kualitas audit internal karena semakin tinggi kompetensi yang dimiliki seorang auditor maka semakin baik pula kualitas audit internal yang



Gambar 2.1

Kerangka Pemikiran

### 2.3 Hipotesis Penelitian.

Pengertian hipotesis menurut Sugiyono (2013:93) adalah sebagai berikut:

“Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, oleh karena itu rumusan masalah penelitian biasanya disusun dalam bentuk kalimat pertanyaan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data.”

Berdasarkan uraian keterkaitan antara Integritas Auditor dan Kompetensi Auditor terhadap Kualitas Audit di atas yang mengacu pada kerangka pemikiran dan rumusan masalah, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

1. Terdapat pengaruh Integritas auditor Terhadap Kualitas Audit Internal di PT. Perkebunan Nusantara VIII.
2. Terdapat pengaruh Kompetensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Internal di PT. Perkebunan Nusantara VIII.
3. Terdapat Pengaruh Integritas Auditor dan Kompetensi Auditor Terhadap Kualitas Audit di PT. Perkebunan Nusantara VIII.