

## BAB II

### KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

#### 2.1 Kajian Pustaka

##### 2.1.1 Audit Internal

##### 2.1.1.1 Pengertian Audit Internal

Berikut adalah beberapa pengertian audit internal dari berbagai referensi literatur baik berupa buku maupun jurnal oleh para ahli baik dari dalam maupun luar negeri.

Amin Widjaja T (2009, 1), konsorsium organisasi profesi Auditor Internal di Indonesia mendefinisikan internal audit sebagai berikut:

Audit internal adalah kegiatan *assurance* dan konsultasi yang independen dan obyektif, yang dirancang untuk memberikan nilai tambah dan meningkatkan kegiatan operasi organisasi. Audit internal membantu organisasi untuk mencapai tujuannya, melalui suatu pendekatan yang sistematis dan teratur untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas pengelolaan risiko, pengendalian, dan proses *governance*.

Professor Gerald Vinten dari City University Business School dalam Amin (2009, 10) mendefinisikan internal auditing sebagai berikut:

*Internal auditing is the recurrent comprehensive investigation into apparently healthy organizations with the objective of achieving an insight into the state of the organization and also its environment with the objective of achieving better control over its future operations.*

(Audit internal adalah investigasi menyeluruh berulang terhadap kesehatan organisasi yang terlihat dengan sasaran untuk memperoleh pengetahuan yang nyata terkait kondisi organisasi dan juga lingkungannya dengan tujuan untuk mendapatkan kendali yang lebih baik dalam operasi organisasi di masa yang akan datang).

Amin Widjaja (2009, 3) menyatakan bahwa:

*Internal auditing is a systematic, objective appraisal by internal auditor of the diverse operations and control within an organization to determine whether (1) financial and operating information is accurate and reliable, (2) risk to the enterprise are identified and minimized, (3) external regulations and acceptable internal policies and procedure are followed, (4) satisfactory operating criteria are met, (5) resources are used efficiently and economically, and (6) the organization's objectives are effectively achieved—all for the purpose of consulting with the management and for assisting members of the organization in the effective discharge of their responsibilities.*

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

#### **2.1.1.2 Tujuan Audit Internal**

Segala aktivitas yang dilakukan tentu perlu suatu tujuan yang jelas terkait dengan motivasi kegiatan tersebut dilakukan, termasuk juga dalam hal pelaksanaan kegiatan audit internal.

Menurut Alfred F. Kaunang (2013, 5), terdapat 2 (dua) tujuan atau sasaran dilakukannya aktivitas audit internal, yaitu:

1. Penilaian yang independen dan rekomendasi kepada manajemen.
2. Melayani kepentingan manajemen.

Penjelasan lebih dalam terkait dua hal tersebut di atas adalah sebagai berikut:

1. Sasaran atau tujuan secara menyeluruh dari *internal audit department* (departemen audit internal) adalah memberikan penilaian yang independen (tidak memihak) atas catatan-catatan akuntansi, keuangan, dan segala aktivitas di dalam suatu perusahaan atau grup dari perusahaan dan memberikan rekomendasi yang berhubungan dengan penilaian tersebut kepada manajemen perusahaan untuk mengambil keputusan.
2. Memberikan gambaran kepada semua pihak bahwa tugas *internal audit department* (departemen audit internal) adalah untuk melayani kepentingan manajemen. Dalam memberikan pelayanan kepada manajemen tersebut, audit internal dituntut untuk:
  - a. Lengkap dan berkualitas dalam menyajikan informasi kepada manajemen.
  - b. Produktif dalam membuat dan memberikan rekomendasi/laporan atas berbagai macam kegiatan/operasional dan keuangan.
  - c. Menjadi perpanjangan tangan manajemen dalam hal pengawasan (*control*).

Menurut Akmal (2006, 5), Tujuan pemeriksaan intern adalah:

Memberikan nilai tambah dan melakukan perbaikan operasi organisasi. Tujuan pemeriksaan intern membantu organisasi dalam mencapai tujuannya dengan melalui pendekatan yang sistematis, disiplin untuk mengevaluasi dan melakukan perbaikan atas keefektifan manajemen resiko, pengendalian dan proses yang jujur, bersih dan baik. Dilakukan dengan cara pengujian yang memberikan tingkat keandalan terhadap kegiatan-kegiatan organisasi dan aktivitas pemberian konsultasi kepada manajemen organisasi yang memerlukannya. Tujuan ini mempunyai jangkauan yang luas dan perlu dijabarkan lebih lanjut. Pada dasarnya pemeriksaan intern diarahkan untuk membantu seluruh anggota pimpinan, agar mereka dapat melaksanakan kewajiban-kewajibannya

dalam mencapai tujuan organisasi secara hemat, efisien dan efektif. Bantuan ini dilakukan oleh pemeriksa intern dengan cara menyampaikan kepada para anggota pimpinan berbagai analisis, penilaian, kesimpulan, dan rekomendasi mengenai kegiatan yang diperiksa dan konsultasi yang dilakukannya.

Untuk mencapai tujuan yang luas tersebut, pemeriksa intern melaksanakan kegiatan-kegiatan sebagai berikut:

- 1) Menilai ketepatan dan kecukupan pengendalian manajemen termasuk pengendalian manajemen pengolahan data elektronik (PDE).
- 2) Mengidentifikasi dan mengukur risiko.
- 3) Menentukan tingkat ketaatan terhadap kebijaksanaan rencana, prosedur, peraturan, dan perundang-undangan.
- 4) Memastikan pertanggungjawaban dan perlindungan terhadap aktiva.
- 5) Menentukan tingkat keandalan data/informasi.
- 6) Menilai apakah penggunaan sumber daya sudah ekonomis dan efisien serta apakah tujuan organisasi sudah tercapai.
- 7) Mencegah dan mendeteksi kecurangan.
- 8) Memberikan jasa konsultasi.

### **2.1.1.3 Ruang lingkup audit internal**

Seorang auditor internal haruslah mematuhi dan mentaati standar serta kode etik profesi audit internal, termasuk di dalamnya adalah mengenai ruang lingkup (*scope*) audit internal dalam suatu perusahaan. Dalam melaksanakan aktivitas pemeriksaan internal, terdapat hal-hal yang perlu untuk diperhatikan serta ditaati oleh auditor internal, salah satunya adalah terkait dengan ruang lingkup kegiatan pemeriksaan audit internal, berikut adalah beberapa pendapat ahli mengenai ruang lingkup audit internal.

Menurut Alfred (2012,6), ruang lingkup aktivitas audit internal adalah sebagai berikut:

1. Penilaian yang bebas atas semua aktivitas di dalam perusahaan (induk dan anak perusahaan). Dapat menggunakan semua catatan yang ada

- dalam perusahaan/grup perusahaan, dan memberikan *advice* kepada pimpinan perusahaan, baik direktur utama maupun direktur lainnya.
2. *Me-review* dan menilai kebenaran dan kecukupan data-data akuntansi dan keuangan dalam penerapan untuk pengawasan operasi perusahaan.
  3. Memastikan tingkat dipatuhinya kebijaksanaan, perencanaan, dan prosedur yang telah ditetapkan.
  4. Memastikan bahwa harta perusahaan telah dicatat dengan benar dan disimpan dengan baik sehingga dapat terhindar dari pencurian dan kehilangan.
  5. Memastikan dapat dipercayainya data-data akuntansi dan data lainnya yang disajikan oleh perusahaan.
  6. Menilai kualitas dan pencapaian prestasi manajemen perusahaan berkenaan dengan tanggung jawab yang diberikan oleh pemegang saham.
  7. Laporan dari waktu ke waktu kepada manajemen dari hasil pekerjaan yang dilakukan, identifikasi masalah, dan saran/solusi yang harus diberikan.
  8. Bekerja sama dengan eksternal auditor sehubungan dengan penilaian atas pengendalian internal (*internal control*).

Sedangkan Akmal (2007,9), menjelaskan ruang lingkup audit internal sebagai berikut:

Dalam standar profesional pemeriksa intern yang dikeluarkan IIA dirumuskan secara singkat sebagai pengujian dan evaluasi terhadap kecukupan dan keefektifan pengendalian manajemen dan kualitas pertanggungjawaban manajemen. Lingkup pekerjaan tersebut terdiri dari:

1. *Mereview* keandalan dan integritas informasi.
2. *Mereview* kesesuaian/ketaatan terhadap kebijakan, rencana, prosedur, peraturan dan perundang-undangan.
3. *Mereview* alat untuk melindungi aktiva dan memverifikasi keberadaan aktiva.
4. Menilai penggunaan sumber daya apakah sudah ekonomis dan efisien.
5. *Mereview* operasi atau program untuk menetapkan apakah hasilnya sejalan dengan sasaran atau tujuannya dan apakah telah dilaksanakan sesuai dengan rencananya.

#### **2.1.1.4 Tahapan Pelaksanaan Audit Internal**

Setiap pelaksanaan kegiatan pasti memiliki suatu urutan tahapan tertentu yang harus dilakukan secara berurutan agar kegiatan tersebut dapat memberikan suatu hasil yang sesuai dengan harapan atau sesuai dengan seharusnya. Sama halnya dengan kegiatan atau aktivitas-aktivitas dalam lingkup suatu perusahaan atau organisasi, termasuk di dalamnya adalah kegiatan pemeriksaan internal, kegiatan pemeriksaan internal harus dilaksanakan dengan memperhatikan urutan-urutan atau tahapan pelaksanaannya, karena ketika dilaksanakan tidak sesuai dengan tahapan yang seharusnya atau dengan kata lain dilaksanakan dengan secara tidak berurutan, maka kegiatan pemeriksaan internal tersebut akan menghasilkan suatu *output* yang tidak sesuai dengan seharusnya atau tidak dapat diandalkan untuk kemudian dijadikan referensi bagi manajemen untuk melakukan tindak lanjut dari hasil kegiatan pemeriksaan tersebut.

Mengingat kegiatan pemeriksaan yang sangat vital bagi keberlangsungan hidup suatu perusahaan/organisasi, maka pelaksanaan pemeriksaan internal tersebut harus dilaksanakan sesuai dengan urutan tahapan pelaksanaan yang sudah ditetapkan, sesuai dengan yang telah dirumuskan dan diberlakukan di Indonesia sebagai acuan bagi para auditor dalam melaksanakan kegiatan pemeriksaan internal. Berikut adalah beberapa pendapat para ahli dalam beberapa sumber literatur yang ada terkait dengan tahapan-tahapan pelaksanaan kegiatan audit internal.

Dalam Akmal (2007,16) dijelaskan bahwa tahapan pelaksanaan audit adalah sebagai berikut:

Kegiatan pemeriksaan menurut standar profesional IIA terdiri dari empat tahap sebagai berikut:

1. Tahap perencanaan pemeriksaan.
2. Tahap pengujian dan evaluasi.
3. Tahap penyampaian hasil pemeriksaan.
4. Tahap tindak lanjut.

Selanjutnya pembahasan mengenai tahapan pelaksanaan kegiatan audit internal dalam Akmal (2007, 16), adalah sebagai berikut:

1. Tahap memahami risiko pengendalian.
2. Tahap survey pendahuluan.
3. Tahap menyusun rencana audit rinci.
4. Tahap melakukan pelaksanaan audit.
5. Tahap mengevaluasi hasil audit.
6. Tahap menyusun temuan audit, simpulan, dan rekomendasi.
7. Tahap penyesuaian audit.
8. Tahap pelaporan.

Delapan tahap tersebut dapat diuraikan secara ringkas sebagai berikut:

1. Tahap memahami risiko pengendalian.

Pemeriksa intern harus mengevaluasi risiko-risiko dari kegiatan yang akan diaudit. Pengevaluasian risiko seperti yang dilakukan oleh pemeriksa ekstern dalam audit keuangan dapat juga dilakukan untuk kepentingan pemeriksa intern. Dalam hal ini risiko dibagi empat, yaitu:

- a. Risiko bawaan/melekat: risiko yang sudah ada pada aktivitas, operasi, atau bagian sebelum ada pengendalian manajemen.
- b. Risiko pengendalian: risiko yang mungkin ada yang tidak dapat ditemukan oleh adanya sistem pengendalian manajemen.
- c. Risiko deteksi: risiko tidak terdeteksinya suatu salah saji material yang ada. Besar *sample* yang ditetapkan berbanding terbalik dengan besar risiko deteksi.
- d. Risiko audit yang dapat diterima: kesediaan auditor menerima risiko dari audit yang dilakukannya, biasanya ditetapkan rendah supaya diperoleh risiko yang lebih rendah dengan demikian akan ditetapkan risiko deteksi yang lebih rendah pula dan besar *sample* yang lebih tinggi.

## 2. Tahap survei pendahuluan.

Tahap survei pendahuluan ini adalah tahap di mana tim audit perlu memahami aktivitas operasi yang akan diaudit. Pemahaman tersebut dilakukan dengan cara sebagai berikut:

- a. Mendefinisikan tujuan menyeluruh dari *review* yang akan dilakukan. Tujuan menyeluruh ini dapat ditetapkan oleh pimpinan unit pemeriksa intern atau pemeriksa senior setelah mendapat masukan dari pengukuran risiko.
- b. Melakukan diskusi dengan pegawai lain yang dapat memberikan informasi, yaitu staf manajer atau pegawai kunci di luar area yang akan di-*review*.
- c. Mengumpulkan semua data yang berhubungan, misalnya kertas kerja pemeriksaan dan laporan tahun lalu, gambaran organisasi dan bahan lainnya yang ada hubungannya dengan pemeriksaan.
- d. Memberitahukan rencana *review* pada lokasi yang akan di-*review*.
- e. Melakukan diskusi dengan manajer yang bertanggung jawab atas area yang akan di-*review*.
- f. Melakukan diskusi dengan pegawai-pegawai kunci di lokasi.
- g. Melakukan pengamatan atas area operasi yang akan di-*review* (*walk through*).
- h. Melakukan *review* atas kebijakan dan prosedur

## 3. Tahap menyusun rencana audit rinci.

Dalam tahap ini dilakukan penyusunan program audit berdasarkan pada pengukuran risiko dan survei pendahuluan yang telah dilakukan serta program audit tahun sebelumnya yang akan menjadi petunjuk bagi para pemeriksa dalam melakukan pemeriksaannya.

Program audit berisi langkah-langkah pemeriksaan yang harus dilakukan berupa prosedur-prosedur audit yang mencakup penetapan besarnya ukuran *sample* yang akan diuji.

## 4. Tahap melakukan pelaksanaan audit.

Tahap ini adalah tahap para pemeriksa melaksanakan verifikasi sesuai dengan petunjuk pada audit program. Pelaksanaan verifikasi dilakukan dengan berbagai cara seperti Tanya jawab, pengamatan, surat konfirmasi, penelusuran, pengujian, pemanfaatan daftar periksa, dan lain-lain. Tujuannya adalah mengumpulkan bukti-bukti pemeriksaan yang berkualitas.



5. Tahap mengevaluasi hasil audit.

Dalam tahap ini bukti-bukti yang telah dikumpulkan dilakukan analisis, terkadang analisis ini merupakan bagian dari proses verifikasi. Hasil dari analisis informasi tersebut adalah berupa ringkasan temuan pendahuluan.

6. Tahap menyusun temuan, simpulan, dan rekomendasi.

Dalam tahap ini dilakukan kegiatan untuk mematangkan temuan yang diperoleh, menarik kesimpulan, dan membuat rekomendasi yang dapat disusun melalui 3 pertanyaan berikut:

- a. Seberapa bagus hasil pemeriksaan yang telah dicapai?
- b. Mengapa hasilnya seperti ini?
- c. Apa yang dapat dilakukan agar lebih baik?

Selanjutnya temuan tersebut dipastikan akan terdiri dari atribut-atribut:

- a. Kondisi,
- b. Kriteria,
- c. Sebab,
- d. Akibat,
- e. Rekomendasi.

Jika dalam temuan tidak ditemui salah satu atribut di atas maka temuan tersebut turun derajatnya menjadi temuan minor atau hal-hal yang perlu mendapat perhatian, dengan hasil temuan berupa saran.

Temuan yang dapat diteruskan ke pihak-pihak yang berwenang sebaiknya memenuhi syarat-syarat sebagai berikut:

- a. Cukup berarti/berguna untuk disampaikan ke pihak yang berkepentingan.
- b. Didasarkan pada fakta dan bukti yang tepat.
- c. Disusun secara objektif.
- d. Didasarkan pada hasil pemeriksaan yang cukup untuk mendukung setiap kesimpulan yang diambil.
- e. Meyakinkan.

7. Tahap penyelesaian audit.

Dalam tahap ini dilakukan komunikasi hasil audit dengan manajemen untuk menentukan apakah hasil audit dapat ditindaklanjuti, dan jika dapat maka tindak lanjut sebaiknya diusahakan dilakukan sebelum pemeriksa meninggalkan pekerjaan lapangan. Dengan demikian, laporan audit yang akan disusun telah mencakup tindak lanjut hasil audit.

8. Tahap pelaporan.

Dalam tahap ini pemeriksa intern menyusun laporan yang akan disampaikan ke pihak yang berkepentingan, yaitu manajemen di atasnya dan manajemen lain yang berkepentingan, dewan komisaris, dan komite audit.

Pada umumnya, suatu pemeriksaan dinilai berdasarkan mutu laporannya. Demi menjaga standar keahlian yang tinggi dan guna memenuhi tujuan-tujuan pelaporan yang efektif maka pelaporan hasil pemeriksaan harus disusun dengan memerhatikan ciri-ciri sebagai berikut:

- a. Arti penting
- b. Kegunaan dan ketepatan waktu
- c. Ketepatan dan kecukupan dukungan
- d. Sifat meyakinkan
- e. Objektivitas dan perspektif
- f. Kejelasan dan kesederhanaan
- g. Keringkasan
- h. Kelengkapan
- i. Nada yang konstruktif

#### **2.1.1.5 Wewenang dan Tanggung Jawab**

Konsep dari suatu organisasi adalah harmonisasi antara tiap-tiap bagian/divisi yang berbeda kapasitas serta fungsi antara satu dan lainnya dengan satu tujuan atau sasaran yang sama, yakni keberlangsungan hidup organisasi tersebut, serta lebih jauh lagi mengembangkan dan memaksimalkan potensi organisasinya. Berkaitan dengan aktivitas yang dilakukan oleh internal audit, berikut adalah beberapa pendapat ahli terkait dengan kewenangan auditor internal dalam suatu perusahaan.

Menurut Akmal (2007, 10), menerangkan wewenang dan tanggung jawab auditor internal adalah sebagai berikut:

Wewenang tersebut harus memberikan keleluasaan bagi pemeriksa intern untuk melakukan pemeriksaan terhadap catatan-catatan, harta milik, operasi/aktivitas yang telah selesai ataupun sedang berjalan, dan para pegawai perusahaan/organisasi. Tanggung jawab pemeriksa intern adalah memberikan rekomendasi atau saran-saran kepada pimpinan

berdasarkan pemeriksaan atau jasa konsultasi, mengkoordinasikan kegiatan-kegiatan untuk mencapai tujuan pemeriksaan, dan mencapai tujuan organisasi secara keseluruhan dengan hasil yang terbaik.

Sedangkan Alfred (2012, 7), menjelaskan bahwa wewenang dan tanggung jawab auditor internal adalah sebagai berikut:

Internal audit tidak memiliki wewenang langsung dalam suatu organisasi yang sedang di-*review*. Oleh karena itu, auditor harus bersikap bebas (*independent*) untuk me-*review* dan menilai kebijaksanaan, rencana-rencana, dan prosedur serta catatan-catatan yang ada, sehingga auditor yang melakukan penilaian dan review harus terbebas dari pekerjaan rutin dalam organisasi perusahaan sesuai dengan jabatan dan tanggung jawab yang diberikan kepada mereka.

#### 2.1.1.6 Jenis Pemeriksaan Audit

Dalam hal pemeriksaan audit, tentu tidak hanya terdapat satu bentuk kegiatan/aktivitas saja di dalamnya, melainkan terdapat beberapa jenis pemeriksaan yang dapat ditelaah lebih mendalam. Berikut merupakan penjelasan mengenai jenis-jenis pemeriksaan audit menurut para ahli dari berbagai sumber referensi buku yang ada.

Menurut Alfred (2012, 69), pekerjaan internal audit dapat dikategorikan dalam:

1. *Financial Audit*  
Pemeriksaan rutin atas transaksi-transaksi keuangan yang terkait dengan catatan-catatan pembuatan laporan keuangan, secara prinsip menilai efektivitas atas sistem *internal control* dan menilai kemungkinan adanya "*potential problem*" dalam penyajian di laporan keuangan.
2. *Operational Audit*  
Menelaah dan menilai fungsi antara *accounting control* dan *financial control*.
3. *Tax Audit and Review*  
Pemeriksaan atas pajak-pajak yang terutang dan hubungan *antara holding company* dengan Opco.
4. *Special Audit*

Pemeriksaan yang sangat spesifik berdasarkan permintaan manajemen.

Penjelasan lebih mendalam terkait dengan kategori pemeriksaan audit internal di atas adalah sebagai berikut:

1. *Financial Audit*

Di dalam pemeriksaan secara finansial, target utama yang ingin dicapai adalah bahwa data-data akuntansi dan data lainnya yang disampaikan kepada manajemen dapat dipercaya dan telah dicatat dengan benar. Adapun untuk mencapai sasaran tersebut diperlukan hal-hal berikut:

- a. Mempelajari dan mengevaluasi pengendalian intern dan akuntansi.
- b. Laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan dan operasional ditujukan untuk kepentingan manajemen, pelaksanaan pemeriksaan sesuai dengan batas wewenang yang telah diberikan.
- c. Menetapkan bahwa tingkat/luas aset perusahaan yang ada dapat diyakinkan kebenarannya dan pengamanan atas kemungkinan hilang dapat dicegah.

Kerjasama dengan eksternal auditor harus dilakukan, terutama untuk hal-hal tertentu yang ada hubungannya dengan luas pemeriksaan agar tidak terjadi duplikasi.

2. *Operational Audit*

Sasaran utama pelaksanaan pekerjaan operasional audit adalah meyakinkan bahwa praktik-praktik operasi perusahaan sudah sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan dengan kondisi yang efektif, efisien, dan ekonomis (3E's). Untuk mencapai sasaran tersebut, pemeriksaan harus mencakup struktur organisasi, rencana-rencana yang ada, kebijaksanaan-kebijaksanaan, metode operasional, dan penggunaan sumber daya secara fisik dan sumber-sumber keuangan. Pada prinsipnya, evaluasi yang dilakukan terhadap manajemen adalah bahwa manajemen telah melaksanakan 3 E's dengan memperhatikan objektivitas berikut:

Efektivitas: menyelesaikan sasaran yang dipilih setelah mempertimbangkan alternatif yang ada.

Efisiensi: menyelesaikan sasaran dengan memanfaatkan sumber daya yang tersedia dengan biaya yang serendah mungkin.

Ekonomis: menghapuskan/menghindari pemborosan dan duplikasi pekerjaan.

3. *Tax Audit and Review*

Sasaran utama dari *tax audit and review* adalah untuk meyakinkan bahwa pajak perusahaan telah dibayarkan dengan cara yang lazim, sesuai dengan undang-undang perpajakan yang berlaku.

4. *Special Audit*

Pemeriksaan yang sangat spesifik berdasarkan permintaan manajemen.

Menurut Hery (2010, 40), aktivitas audit internal pada dasarnya dapat digolongkan ke dalam dua macam bentuk sebagai berikut:

1. *Financial Auditing*

Kegiatan ini antara lain mencakup pengecekan atas kecermatan dan kebenaran segala data keuangan, mencegah terjadinya kesalahan atau kecurangan dan menjaga kekayaan perusahaan. Tugas-tugas ini dapat dilaksanakan tanpa suatu evaluasi yang memerlukan penelitian lebih mendalam dan hasil audit ini diukur dengan tolak ukur yang mudah, yaitu “benar” atau “salah”. Dengan kata lain, audit keuangan berusaha untuk memverifikasi adanya harta dan untuk memperoleh kepastian bahwa terhadap harta itu telah diadakan pengamanan yang tepat.

2. *Operational Auditing*

Kegiatan pemeriksaan lebih ditujukan pada bidang operasional untuk dapat memberikan rekomendasi yang berupa perbaikan dalam cara kerja, sistem pengendalian dan sebagainya. Pada perkembangan fungsi (peran) audit internal saat ini, auditor internal sepertinya sedikit mengurangi kegiatan pemeriksaan dalam bidang keuangan, dan lebih banyak perhatiannya diberikan pada kegiatan pemeriksaan operasional.

Sedangkan menurut Akmal (2007, 34), dijelaskan bahwa pemeriksa intern dapat melakukan semua jenis pemeriksaan sesuai dengan tingkat independensi dan kompetensinya. Jenis pemeriksaan dimaksud adalah:

1. Pemeriksaan operasional/pemeriksaan manajemen/pemeriksaan kinerja.
2. Pemeriksaan atas laporan keuangan.
3. Pemeriksaan kepatuhan.
4. Pemeriksaan EDP.
5. Pemeriksaan investigasi/pemeriksaan atas kecurangan.

#### **2.1.1.7 Keterampilan Auditor**

Keterampilan auditor sangat dipengaruhi oleh tingkat kompetensi dasar (*soft competency*) dan kompetensi berpikir serta *bertindak* (*hard competency*) yang dituntut relatif tinggi. Kompetensi tersebut masih perlu dilengkapi lagi dengan banyak pengetahuan relevan (*knowledge*) yang harus dikuasai sesuai

bisnis/industri yang digeluti, dan setelah itu barulah keterampilan auditor terlihat sebagai suatu *extraordinary skills*.

Menurut Valery G. Kumaat (2011, 78), secara umum keterampilan auditor dapat ditinjau dari 2 (dua) perspektif, yaitu:

1. Keterampilan menjalankan siklus audit (*skills in audit cycle*) atau keterampilan wawasan.
2. Keterampilan mempraktekan teknik pemeriksaan (*skills in audit execution*) atau keterampilan implementasi.

Penjelasan mengenai perspektif tersebut adalah:

1. Keterampilan menjalankan siklus audit (*skills in audit cycle*) atau keterampilan wawasan.

Keberhasilan auditor bukan pada pelaksanaan semata, atau pada penyampaian laporan saja, tetapi sudah dimulai sejak tahap perencanaan audit, selain pada tahap evaluasi di ujung rangkaian siklus aktivitas audit.

Menilik dari keterampilan menguasai aktivitas-aktivitas utama internal audit, auditor dapat dibedakan ke dalam 2 (dua) kategori keterampilan:

- a. Auditor pemula (*beginner/junior auditor*).
- b. Auditor berpengalaman (*well experienced/senior auditor*).

Seorang *junior auditor* maupun auditor pada umumnya harus dapat menjabarkan lingkup/objek audit yang dipercayakan kepadanya ke dalam hitungan waktu kerja dan menuangkannya dalam jadwal dan anggaran pemeriksaan. Di samping itu auditor juga harus menguasai teknis pelaksanaan audit (termasuk menggali fakta melalui teknik wawancara), mendapatkan pengakuan *auditee* atas temuan audit *via* konfirmasi tertulis (dengan kaidah bahasa dan konstruksi kalimat yang baik), serta menindaklanjuti temuan melalui pemantauan pasca pelaksanaan audit.

Keterampilan dasar ini juga harus tetap dimiliki ketika berada di jenjang *senior auditor*. Pada jenjang lanjutan ini, auditor dituntut memiliki kemampuan *leadership, managerial*, dan kematangan teknis setingkat *advisor*. Auditor diakui sudah cukup berpengalaman apabila mampu membangun panduan dan kertas kerja audit, memimpin tim audit (termasuk melakukan investigasi hingga menjurus ke arah *fraud* sekalipun), menyusun laporan audit, serta meluncurkan hasil evaluasi periodik (keduanya akan dibaca oleh petinggi perusahaan).

2. Keterampilan mempraktekan teknik pemeriksaan (*skills in audit execution*) atau keterampilan implementasi.

Dari berbagai referensi, ada sejumlah teknik pemeriksaan yang sering diterapkan dalam mengangkat suatu masalah. Secara umum, teknik pemeriksaan berdasarkan metodenya dapat dibedakan ke dalam 2 (dua) kelompok, yaitu: (Valery G. Kumaat, 2013, 79).

1. Teknik audit deduktif (*deductive audit techniques*), yaitu berpangkal dari sebuah objek, indikasi atau informasi awal sebagai titik masuk (*entry point*), selanjutnya dikembangkan atau diuraikan menjadi sekumpulan fakta yang lengkap, luas, dan saling berhubungan. Teknik-teknik yang diterapkan dalam melakukan identifikasi hingga pendalaman dan perluasan fakta tergolong dalam teknik deduktif.
2. Teknik audit induktif (*inductive audit techniques*), yaitu berbekal dari banyak informasi, fakta, serta bukti pendukung ditinjau hubungan sebab-akibat, persamaan, dan perbedaan hingga berujung pada pengambilan kesimpulan. Teknik-teknik yang tidak efektif diterapkan pada identifikasi masalah dan hanya digunakan pada pendalaman serta perluasan hingga didapatkan kesimpulan akhir, dapat dikategorikan ke dalam teknik induktif.

Berdasarkan pemahaman mengenai teknik deduktif dan induktif dapat diambil sejumlah kesimpulan sebagai berikut: Valery G. Kumaat (2013, 80).

1. Beberapa teknik deduktif murni yang efektif untuk melakukan identifikasi awal antara lain: *mapping, review, survey, inspection, dan scanning*.
2. Beberapa teknik dapat dipakai untuk pendekatan deduktif maupun induktif, tergantung pada situasi permasalahannya, yaitu: *observation, comparison, reconciliation, verification, interview, dan cross checking*.
3. Sejumlah teknik yang efektif untuk pemeriksaan tahap lanjut (pendalaman dan perluasan) yang mengarah pada pengambilan kesimpulan, antara lain: *analysis, counting, testing, sampling, vouching, dan tracing*.

### 2.1.1.8 Kompetensi Auditor Internal

Sama halnya dengan profesi lain yang memerlukan kompetensi individu secara langsung, profesi sebagai auditor internal juga sangat menuntut seorang auditor memiliki kompetensi dalam bidang audit/pemeriksaan. Kebutuhan akan kompetensi individu dalam suatu profesi adalah secara langsung menandakan bahwa suatu profesi tersebut sangat penting, tidak dapat dilakukan oleh orang yang tidak memiliki kompetensi tertentu terkait profesi tersebut, serta dapat berdampak pada kepentingan orang banyak. Sebagaimana yang telah dijelaskan sebelumnya bahwa profesi sebagai seorang auditor/tergabung dalam suatu tim audit merupakan suatu bentuk profesi yang amat vital bagi suatu perusahaan.

Oleh karena itu pembahasan mengenai kompetensi auditor internal dirasa sangat penting dan tidak dapat diabaikan begitu saja, berikut adalah beberapa pandangan/pendapat para ahli terkait dengan kompetensi auditor internal.

Akmal (2006, 53), menerangkan bahwa:

Personil pemeriksa intern harus orang yang mempunyai kualitas tinggi baik pribadi maupun teknis, tidak seperti yang telah terjadi dalam perusahaan-perusahaan BUMN/D pada masa lalu, yakni personil unit pemeriksaan intern adalah personil buangan dari unit organisasi lainnya. *Image* seperti itu harus dibuang jauh-jauh. Saat ini unit pemeriksa intern harus diisi oleh orang-orang yang berkualitas tinggi, orang yang akan membantu manajemen dalam mencapai tujuan perusahaan.

1. Kualitas pribadi  
Pemeriksa intern diharapkan mempunyai kepribadian sebagai berikut:
  - a. Bersikap wajar dan jujur.
  - b. Punya dedikasi terhadap organisasi.
  - c. Rendah hati.
  - d. Sikap profesional yang seimbang.
  - e. Mempunyai rasa empati.
  - f. Mempunyai sikap konsisten.



- g. Mempunyai rasa ingin tahu.
  - h. Mempunyai sikap yang kritis.
  - i. Hati-hati.
  - j. Mempunyai kemauan yang keras.
  - k. Enerjik.
  - l. Dapat menjaga rahasia.
  - m. Pemberani.
  - n. Mampu membuat pertimbangan profesional yang baik.
2. Kualitas Teknis dan profesi
- Agar efektif, pemeriksa intern harus mempunyai kualitas teknis dan profesi yang diperlukan untuk melaksanakan tugas pemeriksaan. Pemeriksa intern harus paham mengenai konsep pengendalian intern, sistem informasi, dan memiliki pengetahuan yang mendalam atas operasi perusahaan dan proses audit, pemeriksa intern harus paham standar profesi dan kode etik secara mendalam.
- Dalam unit pemeriksa intern dibutuhkan pemeriksa yang terdiri dari berbagai disiplin ilmu yang disesuaikan dengan kebutuhan dan jenis organisasi/perusahaan. Disiplin ilmu tersebut misalnya; akuntansi; ekonomi; keuangan; statistik; teknik yang berhubungan dengan jenis usaha; computer; perpajakan; dan hukum.

#### 2.1.1.9 Peningkatan Kemampuan Staf Audit Internal

Kemampuan seorang auditor perlu untuk selalu ditingkatkan/dikembangkan, mengingat suatu aktivitas pemeriksaan/audit sangat menuntut bagi seorang auditor agar selalu memiliki kemampuan yang selalu meningkat, dengan kata lain mengikuti perkembangan zaman yang semakin pesat serta kemajuan teknologi dan informasi yang tidak pernah berhenti berkembang. Pembahasan lebih lanjut mengenai peningkatan kemampuan auditor adalah sebagai berikut:

Menurut Alfred (2013, 16), bahwa terdapat 4 (empat) hal terkait dengan peningkatan kemampuan (*capabilities improvement*) auditor internal, antara lain:

- 1) *Internal audit department* (departemen audit internal) harus bertanggung jawab untuk harus meningkatkan kemampuan tentang pengetahuan dan praktik-praktik internal audit dan bagian lain yang ada

hubungannya dengan dunia bisnis secara umum dan perkembangan/perubahan yang dibutuhkan atas program kerja dan teknik pelaksanaan pekerjaan.

- 2) Perpustakaan yang berkaitan atau yang berhubungan dengan “*Internal Auditing*” harus ada di *internal audit department*. Buku-buku tersebut terdiri dari buku *general auditing, accounting, industrial accounting, marketing, quality management*, serta buku-buku lain yang berkaitan dengan fungsi pembelian, produksi, periklanan, dan lain-lain.
- 3) *Training* akan mendorong untuk meningkatkan kemampuan staf audit.
- 4) *Best practices* dengan perusahaan-perusahaan di dalam maupun luar negeri.

## 2.1.2 Profesionalisme Auditor Internal

### 2.1.2.1 Pengertian Profesionalisme Auditor Internal

Menurut Richard L. Ratlif dalam Bachtiar Asikin (2006,793)

mengemukakan bahwa:

*“Professionalism is any endeavor connotes status and credibility. The economic community has come to expect a high degree of professionalism from internal auditors the expectation arises from what is becoming a tradition of excellence in the profession. Many internal auditor and their managers have made significant efforts to set and maintain high standars for the professions and establish internal auditing as a key management function in the successful operation of their organization.”*

Artinya:

“Profesionalisme merupakan setiap usaha yang berhubungan erat dengan status, komitmen, dan kredibilitas. Kesenambungan bisnis yang menjadi harapan dan timbul dari apa yang menjadi tradisi ketika timbul tantangan di dalam profesi, oleh karena itu auditor internal dan para manajer melakukan upaya-upaya yang cukup berarti dalam menetapkan dan memelihara standar yang tinggi untuk profesi dan membangun audit internal sebagai fungsi kunci sukses dari organisasi mereka.”

Menurut Rahma (2012) dalam Kompiang (2013), profesionalisme auditor internal adalah:

Profesionalisme itu adalah sikap tanggungjawab dari seorang auditor dalam menyelesaikan pekerjaan auditnya dengan keikhlasan hatinya sebagai seorang auditor.

#### **2.1.2.2 Dimensi Profesionalisme**

Audit internal harus dilaksanakan secara ahli dan dengan ketelitian profesional. Kemampuan profesional wajib dimiliki oleh setiap auditor internal. Dalam setiap pemeriksaan, pimpinan audit internal haruslah menugaskan orang-orang yang secara bersama-sama atau keseluruhan memiliki pengetahuan dan kemampuan dari berbagai disiplin ilmu, seperti akuntansi, ekonomi, keuangan, statistik, pemrosesan data elektronik, perpajakan, dan hukum yang memang diperlukan untuk melaksanakan pemeriksaan secara tepat dan pantas.

Menurut Marilyn (2010, 7), profesional merujuk pada suatu sikap, tidak harus deskripsi pekerjaan. Profesional:

- Melakukan pekerjaan dengan serius dan melihat hal itu sebagai hal penting bagi rencana karier mereka
- Menganalisis bagaimana pekerjaan bisa dilakukan dengan lebih baik, bahkan bila hal itu berarti membuat perubahan
- Memahami betapa pekerjaan mereka terkait dengan organisasi sebagai suatu keseluruhan
- Merasa percaya diri tanpa berbagi ide, tujuan, dan antusiasme dengan orang lain

Menurut Hery (2010, 77), auditor internal harus meningkatkan kemampuan teknisnya melalui pendidikan yang berkelanjutan. Hal ini dilakukan dengan tujuan untuk meningkatkan keahliannya. Mereka harus berusaha memperoleh informasi tentang kemajuan dan perkembangan baru dalam standar, prosedur, dan teknik-teknik audit. Pendidikan yang berkelanjutan ini dapat diperoleh di antaranya melalui keanggotaan dan partisipasi dalam perkumpulan profesi, kehadiran dalam berbagai konferensi, seminar, kursus yang diadakan oleh sebuah lembaga atau universitas, dan lain sebagainya.

Menurut Akmal (2006, 13), pemeriksa intern harus mempergunakan keahlian dan ketelitian dalam menjalankan profesinya. Beberapa hal yang perlu diperhatikan antara lain:

1. Ketaatan dengan standar profesi
2. Pengetahuan dan kecakapan
3. Hubungan antar manusia dan komunikasi
4. Pendidikan berkelanjutan
5. Ketelitian profesional

Penjelasan lebih rinci adalah sebagai berikut:

1. Ketaatan dengan standar profesi, para pemeriksa internal harus mematuhi standar pemeriksaan yang berlaku.
2. Pengetahuan dan kecakapan, para pemeriksa intern harus memiliki atau mendapatkan pengetahuan, kecakapan dan disiplin ilmu yang penting dalam melaksanakan pemeriksaan.
3. Hubungan antar manusia dan komunikasi, pemeriksa intern harus mampu menghadapi orang lain dan mampu berkomunikasi secara efektif.
4. Pendidikan berkelanjutan, para pemeriksa intern harus selalu mengembangkan diri melalui pendidikan berkelanjutan.
5. Ketelitian profesional, ketelitian profesional harus dilaksanakan dalam setiap penugasan yang dilakukan.

Menurut Hall R dalam Wahyu dan Aida (2006), menyatakan terdapat lima dimensi profesionalisme, yaitu:

1. Pengabdian pada profesi,
2. Kewajiban sosial,
3. Kemandirian,
4. Hubungan dengan sesama profesi,
5. Keyakinan terhadap profesi.

Tetapi pada penelitian ini akan menggunakan 4 indikator yaitu (pengabdian pada profesi, kemandirian, hubungan sesama profesi, dan keyakinan pada profesi), indikator kewajiban sosial terdapat pada faktor akuntabilitas.

Berikut penjelasan terkait dengan 4 (empat) indikator tersebut:

#### 1. Pengabdian Pada Profesi

Pengabdian pada profesi diceminkan dari dedikasi profesionalisme dengan menggunakan pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki serta keteguhan untuk

tetap melaksanakan pekerjaan meskipun imbalan ekstrinsik kurang. Sikap ini adalah ekspresi dari pencurahan diri yang total terhadap pekerjaan. Pekerjaan didefinisikan sebagai tujuan, bukan hanya sebagai alat untuk mencapai untuk mencapai tujuan. Totalitas ini sudah menjadi komitmen pribadi, sehingga kompensasi utama yang diharapkan dari pekerjaan adalah kepuasan rohani, baru kemudian materi.

## 2. Kemandirian

Kemandirian dimaksudkan sebagai suatu pandangan seseorang yang profesional harus membuat keputusan sendiri tanpa tekanan dari pihak lain dalam hal ini meliputi pemerintah, klien, dan mereka yang bukan anggota profesi. Setiap ada campur tangan dari luar dianggap sebagai hambatan kemandirian secara profesional.

## 3. Hubungan Dengan Sesama Profesi

Hubungan dengan sesama profesi adalah menggunakan ikatan profesi sebagai acuan, termasuk didalamnya organisasi formal kelompok kolega informal sebagai ide utama dalam melaksanakan pekerjaan.

## 4. Keyakinan Terhadap Profesi

Keyakinan terhadap profesi adalah suatu keyakinan bahwa yang paling berwenang menilai pekerjaan profesional adalah rekan sesama profesi, bukan orang luar yang tidak mempunyai kompetensi dalam bidang ilmu pekerjaan mereka.

### **2.1.3 Kualitas Hasil Kerja Auditor Internal**

#### **2.1.3.1. Pengertian Kualitas Hasil Audit Internal**

Audit merupakan suatu proses untuk mengurangi ketidakselarasan informasi yang terdapat antara manajer dan para pemegang saham dengan menggunakan pihak luar untuk memberikan pengesahan terhadap laporan keuangan. Para pengguna laporan keuangan terutama para pemegang saham akan mengambil keputusan berdasarkan pada laporan yang telah dibuat oleh auditor mengenai pengesahan laporan keuangan suatu perusahaan. Oleh karena itu, kualitas audit merupakan hal penting harus dipertahankan oleh para auditor dalam proses pengauditan.

Menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara, kualitas hasil pemeriksaan adalah:

Laporan hasil pemeriksaan yang memuat adanya kelemahan dalam pengendalian intern, kecurangan, penyimpangan dari ketentuan peraturan perundang-undangan, dan ketidakpatutan, harus dilengkapi tanggapan dari pimpinan atau pejabat yang bertanggung jawab pada entitas yang diperiksa mengenai temuan dan rekomendasi serta tindakan koreksi yang direncanakan.

Sampai saat ini kualitas audit sukar untuk diukur secara obyektif, menurut De Angelo dalam Badjuri (2011), mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas (kemungkinan) dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya.

Sementara Christiawan dalam Badjuri (2011), menyatakan kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu:

Kompetensi dan independensi. Auditor yang kompeten adalah auditor yang “mampu” menemukan adanya pelanggaran sedangkan auditor yang independen adalah auditor yang "mau" mengungkapkan pelanggaran tersebut.

Dari pengertian tentang kualitas audit di atas maka dapat disimpulkan bahwa kualitas audit merupakan probabilitas auditor untuk menemukan kesalahan yang ada pada laporan keuangan klien dan melaporkannya dalam laporan audit. Kualitas audit perlu ditingkatkan agar laporan keuangan yang telah diaudit diharapkan lebih berkualitas sehingga kepercayaan para pengguna laporan keuangan dan masyarakat pun meningkat.

#### **2.1.3.2 Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Hasil Audit Internal**

Segala sesuatu pasti memiliki keterkaitan antara satu hal dengan hal lainnya, dalam kaitannya dengan penelitian ini adalah keterkaitan antara faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas hasil audit internal. Berikut adalah beberapa pendapat para ahli mengenai faktor-faktor yang dapat mempengaruhi kualitas hasil audit internal, dengan kata lain suatu faktor yang jika dalam penerapannya diaplikasikan dengan baik, maka akan berpengaruh positif terhadap kualitas hasil audit internal tersebut.

Suatu hal yang tidak dapat disangkal lagi bahwa kualitas produk adalah kunci keberhasilan suatu organisasi yang sangat penting.

Menurut Tatang dalam Sari (2009).

Kemampuan suatu organisasi menghasilkan produk barang maupun jasa yang bermutu tinggi merupakan kunci sukses bagi keberhasilan masa mendatang.

Parasuraman dalam Sari (2009), menyatakan bahwa ada dua atribut utama yang mempengaruhi kualitas jasa yaitu:

*Expected service* dan *perceived service*. Apabila jasa yang diterima atau dirasakan sudah sesuai dengan yang diharapkan maka kualitas jasa dipersepsikan baik dan memuaskan jika jasa yang diterima melampaui harapan pelanggan maka kualitas jasa dipersepsikan sebagai kualitas yang ideal. Sebaliknya jika kualitas jasa yang diperoleh lebih rendah maka kualitas jasa buruk.

Dengan demikian, baik tidaknya kualitas jasa tergantung pada kemampuan penyedia jasa dalam memenuhi harapan pelanggannya secara konsisten

Sedangkan dalam kaitannya dengan audit internal, antara lain adalah sebagai berikut.

Menurut Badjuri, terdapat 4 (empat) faktor yang dapat mempengaruhi kualitas hasil audit, yakni; independensi, pengalaman, *due professional care*, dan akuntabilitas auditor.

Sementara menurut Parasayu (2014), terdapat 6 (enam) faktor yang dapat mempengaruhi kualitas hasil audit, yaitu; independensi, objektivitas, pengetahuan, pengalaman kerja, integritas, dan etika audit.

### **2.1.3.3 Dimensi Kualitas Audit Internal**

Menurut Hiro Tugiman, (2006,53), terdapat empat pendekatan yang digunakan untuk kualitas audit yaitu:

- 1. Adanya perencanaan audit (8 indikator)**
- 2. Pengujian dan pengevaluasian informasi (4 indikator)**
- 3. Penyampaian hasil pemeriksaan (8 indikator)**
- 4. Tindak lanjut hasil pemeriksaan (1 indikator)**

Adapun uraian penjelasan dari yang disebutkan diatas yaitu:

- 1. Adanya perencanaan audit (8 indikator)**



1. Penetapan tujuan audit dan lingkup pekerjaan.
2. Memperoleh informasi dasar (*background information*) tentang kegiatan-kegiatan yang akan diperiksa.
3. Menentukan 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 (4 indikator)**

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.

## **3. Penyampaian hasil pemeriksaan (8 indikator)**

1. Dibuat kertas kerja pemeriksaan.
2. Laporan tertulis yang ditandatangani oleh ketua audit intern.
3. Pemeriksa intern harus terlebih dahulu mendiskusikan kesimpulan dan rekomendasi.
4. Suatu laporan haruslah objektif, jelas, singkat terstruktur dan tepat waktu.
5. Laporan haruslah mengemukakan tentang maksud, lingkup dan hasil dari pelaksanaan pemeriksaan.
6. Laporan mencantumkan berbagai rekomendasi.
7. Pandangan dari pihak yang diperiksa tentang berbagai kesimpulan atau rekomendasi dapat pula dicantumkan dalam laporan pemeriksaan.

8. 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.

##### 2.1.3.4 Indikator Kualitas Audit Internal

Menurut Hery (2013, 48), terdapat 5 (lima) indikator kualitas audit internal, antara lain:

1. *Watchdog*.
2. Kinerja *auditee*.
3. *Preventif*.
4. Konsultan internal.
5. Pengetahuan.

Berikut pemaparan lebih jelas mengenai 5 (lima) indikator kualitas hasil audit internal:

1. *Watchdog*.  
Auditor internal jangan lagi bertindak seolah-olah seperti polisi manajemen, tetapi dapat mengarahkan seluruh aktifitas auditnya layaknya sebagai seorang konsultan internal. Jangan sampai auditor internal terkesan mencari-cari kesalahan *auditee* melalui auditnya yang hanya terbatas pada sebuah pengecekan internal (*internal checking*); yang tentu saja pengecekan internal ini tidak lain adalah pengecekan yang sifatnya lebih mengarah kepada kesalahan-kesalahan perilaku manusia (*auditee*) semata.

Auditor internal tidak boleh ragu dan takut dalam membeberkan ketidakberesan yang terjadi dalam perusahaan, apalagi menjadi “terbungkam” sebagai akibat tindakan kolusi dengan *auditee*. Auditor internal harus dapat memutuskan atau membedakan antara tiundakan yang benar dengan tindakan yang salah (melanggar hukum), tanpa terkecuali, tanpa pandang bulu, dan tanpa ada kolusi. Auditor internal tidak boleh menempatkannya dalam “*grey area*”, dimana disini terjadi/terdapat ketidakpastian dan keragu-raguan dalam mengambil sikap apalagi berdiam diri karena “disuap”/”disogok”. Auditor internal harus dapat memutuskan mana yang benar (“*white area*”) dan mana yang salah (“*black area*”).

Sesungguhnya, yang menjadi pokok keberhasilan auditor internal adalah bukan dihitung dari banyaknya kasus temuan yang terjadi, akan tetapi justru sebaliknya, yaitu apabila tidak terjadi kasus temuan oleh siapapun juga, termasuk oleh pemeriksaan yang dilakukan secara internal dan eksternal. Auditor internal tidak hanya sekedar menjadi penjaga yang menunggu hingga proses pemeriksaan dilakukan di tahap akhir, akan tetapi sudah sejak dari awal seharusnya auditor internal dapat membantu memberi keyakinan dan masukan konsultatif kepada direksi secara independen untuk memastikan bahwa keseluruhan proses telah berada pada jalur yang benar.

2. Kinerja *auditee*.

Hiro dalam sebuah jurnal akuntansi yang berjudul “*pengaruh peran auditor internal, serta faktor-faktor pendukungnya terhadap peningkatan pengendalian internal dan kinerja perusahaan: survey*”

*pada 102 BUMN/BUMD*”, mengatakan bahwa jasa audit internal yang berkualitas akan berpengaruh secara nyata terhadap kinerja perusahaan. Dari hasil penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa audit internal yang dilakukan dalam sebuah organisasi ternyata akan dapat memberikan pengaruh yang positif terhadap peningkatan kinerja perusahaan.

Dalam melakukan auditnya, auditor internal diantaranya harus menempatkan sasaran analisisnya pada peningkatan profitabilitas perusahaan. Auditor internal harus dapat menilai, mengevaluasi, termasuk memberikan rekomendasi kepada manajemen mengenai seberapa jauh tingkat efisiensi dari penggunaan sumber daya yang ada dalam perusahaan. Auditor internal harus berperan aktif untuk memantau apakah di dalam kegiatan operasional perusahaan telah terjadi inefisiensi yang tidak perlu, yang pada akhirnya hanya akan membebankan profitabilitas perusahaan.

Auditor internal sesungguhnya memiliki pengaruh yang kuat atau turut membantu upaya manajemen dalam meningkatkan profitabilitas perusahaan. Jadi dalam hal ini, kegiatan auditor internal cenderung mengarah pada *profit oriented*, dengan cara mengeliminir sedini mungkin segala sesuatu yang dapat membebankan tingkat profitabilitas perusahaan.

Auditor internal harus terlibat langsung dalam perencanaan dan strategi organisasi, terutama pada tingkat operasional. Auditor internal juga harus dapat mengidentifikasi risiko usaha yang signifikan serta mengidentifikasi peluang usaha yang ada dalam menghasilkan *profit*.

### 3. *Preventif.*

Suatu audit internal dapat dikatakan berkualitas, diantaranya jika bagian dari audit internal ini mampu melaksanakan tugas-tugas khusus yang dibrikan manajemen sebagai *trouble shooting*. Seringkali pihak manajemen memiliki sebuah *problem* yang sedemikian rumitnya sehingga perlu meminta bantuan dari departemen audit internal untuk bersama-sama mencarikan jalan keluar nya. Dalam hal ini, pihak manajemen akan dapat melihat sampai seberapa jauh bagian audit internal mampu membantunya dalam mengatasi permasalahan yang ada. Seperti yang di ungkapkan oleh Reeve dalam jurnal internal auditor yang berjudul "*Internal Audit In The Millenium Year*", di antaranya dikatakan bahwa auditor internal harus dapat meyakinkan manajemen dengan cara semampu mungkin melakukan tugas-tugas khusus sebagai *trouble shooting*.

Auditor internal yang kompeten haruslah memiliki keahlian teknis yang cukup untuk dapat mengevaluasi pengendalian internal organisasi. Dengan keahlian yang dimilikinya tersebut, ditambah dengan pemahamannya atas indikator *fraud*, memungkinkan auditor internal untuk menilai risiko fraud dan memberikan nasehat kepada manajemen mengenai langkah-langkah apa saja yang diperlukan ketika indikator *fraud*. Menciptakan budaya kerja yang berintegritas adalah merupakan hal yang paling kritis dalam pengendalian atas *fraud*. Dalam hal ini, auditor internal dapat memberikan nasehat kepada manajemen mengenai metode-metode apa saja yang dapat dijalankan untuk

menjamin integritasnya. Auditor internal juga dapat memainkan peranan yang penting dalam menemukan *fraud*.

4. Konsultan internal.

Seperti telah disinggung pada bagian sebelumnya (yaitu waktu membahas tentang “*watchdog*”) bahwa pekerjaan seorang auditor internal tidak hanya sebatas pada audit kepatuhan saja, tetapi diharapkan dapat lebih dari itu. Pihak manajemen menginginkan agar auditor internal dapat menjadi seorang konsultan internal yang profesional, yang akan membantu manajemen dalam hal pemberian informasi strategis (termasuk di dalamnya meningkatkan keandalan informasi) sebagai bentuk pelayanan primanya kepada manajemen. Ingat bahwa peran konsultan internal merupakan ekspresi tertinggi dalam peran pengawas internal.

5. Pengetahuan.

Sehubungan dengan peran auditor internal dalam menemukan *fraud*, auditor internal juga diharapkan dapat memberikan berbagai *training* yang terkait dengan kebijakan integritas dan *fraud*. Ketika auditor internal memiliki tanggung jawab utama atas *fraud*, maka auditor internal bersangkutan haruslah memiliki kompetensi khusus yang dapat diperolehnya baik melalui spesialisasi *training* maupun pengalaman yang terkait. Auditor internal ini juga sebaiknya memiliki sertifikasi profesi yang diakui secara internasional sebagai *Certified Fraud Examiner (CFE)*.

Menurut AICPA dalam laporan publikasinya yang berjudul “*Audit Committee Toolkit*”, bahwa untuk mengevaluasi kinerja dan efektifitas dari tim

audit internal, berikut adalah beberapa pertanyaan yang dapat digunakan sebagai tolak ukur penilaian:

1. Apakah tingkat pengalaman yang dimiliki auditor internal cukup memadai?
2. Prosedur apa yang telah dijalankan oleh tim audit internal untuk menjamin objektivitasnya?
3. Apakah pengetahuan yang dimiliki oleh satuan audit internal secara teknis sudah mencukupi untuk menjamin pelaksanaan tugas secara tepat?
4. Apakah departemen audit internal memiliki program pendidikan berkelanjutan yang tepat?
5. Adakah anggota dari satuan audit internal yang memiliki keahlian yang memadai dalam bidang audit sistem informasi untuk menangani teknologi informasi yang digunakan perusahaan?
6. Apakah kerja satuan audit internal telah dilaksanakan secara tepat?
7. Jenis laporan audit apa yang diterbitkan oleh satuan audit internal dan kepada siapa laporan tersebut ditujukan?
8. Apakah laporan audit internal diterbitkan atas dasar ketepatan waktu?
9. Apakah manajemen menanggapi secara layak dan tepat waktu atas saran-saran dan rekomendasi yang diberikan (diajukan) oleh auditor internal?
10. Apakah prosedur audit internal mencakup bidang operasional dan finansial?
11. Apakah keterlibatan departemen audit internal dalam melakukan audit tahunan sudah berjalan dengan efektif?
12. Untuk masa yang akan datang, apa yang dapat dilakukan untuk memaksimalkan efektifitas dan efisiensi departemen audit internal?
13. Kriteria apa yang digunakan untuk menetapkan dan memprioritaskan antara audit internal tahunan dengan audit internal jangka panjang?

14. Apakah kinerja satuan audit internal hanya memusatkan perhatian pada sesuatu/area/bagian yang memiliki risiko yang tinggi (besar)?

### 2.1.3.5 Penyajian Hasil Audit Internal

#### 2.1.3.5.1 Konfirmasi Audit Internal

Menurut Valery G. Kumaat (2013, 69), setiap temuan pemeriksaan (*audit finding*) dinyatakan layak dikemukakan apabila memenuhi 3 (tiga) kriteria berikut:

1. Memiliki signifikansi atau materialitas.
2. Didukung bukti tertulis atau bukti fisik.
3. Diakui secara resmi oleh *auditee*.

Penjelasan kriteria tersebut yaitu:

1. Memiliki signifikansi atau materialitas.  
Sebagai isu kelemahan dari praktek *risk management* maupun *internal control*. Secara sederhana, materialitas diuji dengan pertanyaan sebagai berikut:
  - a. Dari perspektif *risk management*: Apakah ada dampak langsung atau tidak langsung yang dapat menimbulkan kerugian finansial maupun hambatan bagi bisnis perusahaan?
  - b. Dari perspektif *internal control*: Apakah ada praktek administrasi atau pengendalian yang tidak berjalan sesuai kebijakan/prosedur kerja tertulis yang berlaku atau kaidah perusahaan/bisnis yang sepatutnya (meskipun tidak tertulis) ?
2. Didukung bukti tertulis atau bukti fisik.
  - a. Bukti tertulis: Data transaksi, laporan, dan dokumen *auditee* yang relevan (dengan merujuk nomor catatan/dokumen terkait).
  - b. Bukti fisik: Hasil pengamatan auditor secara langsung (direkam dengan alat audiovisual, yang lazimnya hanya saat *audit on site* saja), misalnya



terkait peletakan barang yang tidak benar dan sikap/tindakan pelaksana yang ‘tertangkap tangan’ bisa merusak citra perusahaan.

3. Diakui secara resmi oleh *auditee*.

Diakui secara resmi oleh *auditee* risiko yang dipaparkan auditor, yaitu kelemahan proses bisnis maupun kecukupan bukti yang ditunjukkan oleh auditor.

Untuk mendapatkan pengakuan resmi dari *auditee* itulah diperlukan “Memo Konfirmasi Audit” (*Audit Confirmation Letter*) secara tertulis.

Secara lengkap tujuan dikeluarkannya memo konfirmasi audit adalah:

- a. Mendapatkan penegasan kembali sekaligus penjelasan dari *auditee* secara tertulis tentang duduk masalah dan penyebab sebenarnya dari temuan yang dijumpai oleh auditor.
- b. Menyampaikan referensi kebijakan/prosedur yang berlaku atau opini auditor mengenai kondisi seharusnya sebagai acuan bersama dalam melihat suatu masalah.
- c. Memberikan rekomendasi audit dan mendapatkan komitmen tertulis *auditee* (baik pihak PIC pelaksana maupun atasan dari pelaksana) tentang tindak perbaikan/pencegahan yang segera atau akan dijalankan terhadap temuan terkait.
- d. Tanggapan yang diberikan *auditee* pada memo konfirmasi audit menjadi dasar untuk memastikan apakah suatu temuan layak dimasukkan ke dalam Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP).

#### **2.1.3.5.2 Laporan Audit Internal**

Salah satu output penting dari dilaksanakannya kegiatan pemeriksaan adalah adanya suatu laporan audit, oleh karena itu hal tersebut tidak dapat dilewatkan begitu saja dan juga akan dapat terlihat suatu pemeriksaan audit seperti apa yang telah dilaksanakan, karena hal tersebut dapat tercermin dari laporan audit yang dihasilkan.

Valery G. Kumaat (2013, 71), menjelaskan bahwa:

Tidak hanya pihak *auditee* yang berkepentingan terhadap hasil audit, tetapi juga berbagai pihak mulai dari *Board of Commissioner, Board of Director* hingga jajaran manajemen departemen teknis lainnya yang terkait. Laporan audit (*audit report*) dapat menjadi acuan penilaian terhadap tim kerja *auditee*, selain dalam pembuatan/perubahan strategi, kebijakan, prosedur, dan target yang sudah atau belum dicanangkan.

Laporan audit juga menjadi acuan faktual untuk mengukur kredibilitas dan prestasi kerja internal audit. Dengan alasan ini, sering auditor menjadikan laporan audit sebagai ajang "*show off*" (unjuk kemampuan) dengan menyuguhkan sebanyak mungkin temuan dan data relevan, yang dibungkus dengan kalimat-kalimat panjang lebar, tanpa menyadari bahwa kebutuhan pembaca laporan harus lebih diutamakan.

Secara umum, laporan audit dibagi atas 2 (dua) tipe, yaitu:

1. Laporan berformat panjang (*Long audit report*), yaitu laporan yang rinci, lengkap, dan sarat dengan penjelasan teknis, yang sasaran pembacanya adalah mereka yang terlibat langsung atau berkepentingan untuk mengetahui permasalahan yang dikemukakan oleh tim audit.
2. Laporan berformat pendek (*Short audit report*), yaitu laporan yang ringkas, yang penekanannya terbatas pada temuan tanpa menyertakan *embel-embel* lainnya. Format ini digunakan dalam pembuatan ringkasan eksekutif (*executive summary*), di mana sasaran pembaca adalah *strategic level* (*BoC, BoD, Management*).

### 2.1.3.6 Pelaporan Hasil Audit Internal

Menurut Tjukria P. Tawaf (1999, 137), laporan adalah:

Suatu produk utama dari satuan kerja audit intern. Artinya kualitas laporan yang dibuat dapat mencerminkan kualitas dari pelaksanaan audit para auditor intern. Setelah selesai melakukan kegiatan audit, auditor intern berkewajiban untuk menuangkan hasil audit tersebut dalam bentuk laporan tertulis. Laporan tersebut harus memenuhi standar pelaporan, memuat kelengkapan materi, dan melalui proses penyusunan yang baik.

Terdapat 5 (lima) kriteria pelaporan yang harus diperhatikan oleh para auditor intern dalam melaksanakan tugasnya, seperti yang diuraikan oleh Gil Courtemanche dalam Tjukria P. Tawaf (1999, 137), antara lain:

1. Objektivitas.
2. Kewibawaan.
3. Keseimbangan.
4. Kejelasan dan keterusterangan.
5. Keringkasan.

Berikut adalah penjelasan lebih lengkap terkait dengan kriteria pelaporan tersebut:

1. Objektivitas.  
Objektivitas bukanlah upaya untuk menampilkan diri, usaha untuk menonjolkan diri, merujuk pada pribadi tertentu, dan bukan untuk menggerakkan perasaan atau menyinggung orang lain. Objektivitas adalah memberikan uraian tentang dunia *auditee*.
2. Kewibawaan.  
Laporan audit tersebut harus terpercaya dan mendorong pembacanya menyetujui substansinya. Kewibawaan berawal dari pernyataan yang jelas tentang tujuan dan lingkup audit, fakta dan hasil observasi yang kuat, kriteria penilaian yang pantas, relevansi, arti penting dan dampak serta rekomendasi yang layak.

3. Keseimbangan.  
Keseimbangan berarti keadilan. Laporan hasil audit harus memberikan gambaran yang wajar tentang organisasi atau aktivitas dan juga realistis.
4. Kejelasan dan keterusterangan.  
Kejelasan dan keterusterangan yang kasar adalah dua hal yang berbeda. Kejelasan merupakan ungkapan pikiran, sedangkan keterusterangan yang kasar merupakan ungkapan emosi, keterusterangan seperti itu harus dihindari dalam laporan audit.
5. Keringkasan.  
Laporan audit yang ringkas dapat diwujudkan apabila laporan tersebut memiliki struktur yang baik. Sebuah laporan harus bernada rendah, tidak dikaitkan dengan pribadi, dan tidak emosional. Auditor intern sebaiknya tidak member pujian atau kritik dalam laporannya, namun melaporkan baik buruknya pelaksanaan kerja, pengendalian, proses, dan hasil. Pujian dan kritik adalah hal yang mengundang risiko dan tidak perlu dilakukan.

#### **2.1.3.6.1 Standar Pelaporan Audit Internal**

Menurut Tjukria P. Tawaf (1999, 140), terdapat 8 (delapan) hal dalam standar pelaporan hasil audit internal, antara lain:

1. Laporan harus tertulis.
2. Laporan diuraikan secara singkat dan mudah dipahami.
3. Laporan harus didukung kertas kerja yang memadai.
4. Laporan harus objektif.
5. Laporan harus konstruktif.
6. Laporan harus ditandatangani oleh auditor intern.
7. Laporan harus dibuat dan disampaikan tepat waktu.
8. Laporan harus dituangkan secara sistematis.

Penjelasan lebih rinci mengenai standar pelaporan tersebut adalah sebagai berikut:

1. Laporan harus tertulis.  
Laporan harus tertulis dan memuat hasil audit sesuai dengan ruang lingkup penugasan. Di samping itu, laporan harus dapat berfungsi sebagai dokumen formal yang mencerminkan tanggung jawab auditor intern dan *auditee* atas kegiatan yang dilakukan.
2. Laporan diuraikan secara singkat dan mudah dipahami.  
Laporan harus dibuat secara singkat yang memuat beberapa hal pokok atau yang dianggap penting dan hal-hal yang perlu untuk dilakukan perbaikan oleh *auditee*.
3. Laporan harus didukung kertas kerja yang memadai.  
Laporan yang memuat hasil temuan harus didukung kertas kerja yang memadai agar dapat dipertanggungjawabkan.
4. Laporan harus objektif.  
Laporan harus objektif dan berdasarkan fakta serta tidak memihak kepada kepentingan tertentu.
5. Laporan harus konstruktif.  
Laporan harus konstruktif dan dapat memberikan saran perbaikan atau arah bagi *auditee* untuk dapat melakukan perbaikan.
6. Laporan harus ditandatangani oleh auditor intern.  
Tanda tangan auditor dimaksudkan sebagai pencerminan tanggung jawab atas kebenaran isi dari laporan yang dibuat.
7. Laporan harus dibuat dan disampaikan tepat waktu.  
Laporan harus dibuat dan disampaikan tepat waktu atau dalam batas waktu yang masih relevan dengan materi laporan tersebut.
8. Laporan harus dituangkan secara sistematis.  
Laporan harus dituangkan secara sistematis yang antara lain memuat objek audit, periode audit, temuan audit, kesimpulan dan rekomendasi, serta tanggapan *auditee*.

#### **2.1.3.6.2 Materi Laporan Audit Internal**

Menurut Tjukria (1999, 141). Laporan harus lengkap, jelas, informatif, dan efektif. Untuk itu materi laporan harus meliputi antara lain:

1. Tujuan, luas dan pendekatan audit.
  2. Temuan audit.
  3. Kesimpulan auditor intern atas hasil audit.
  4. Pernyataan auditor intern bahwa audit sesuai dengan standar pelaksanaan.
  5. Rekomendasi auditor intern.
  6. Tanggapan *auditee*.
  7. Hasil pengecekan komitmen *auditee*.
- Berikut adalah uraian lebih jelas mengenai materi laporan.
1. Tujuan, luas dan pendekatan audit.  
Auditor pelapor perlu mencantumkan secara jelas tujuan auditnya, apakah audit umum atau khusus. Mengenai luasnya audit bisa berarti menyangkut *periode waktu transaksi* atau kegiatan yang diaudit, atau bisa juga menyangkut pada *jenis kegiatan/transaksi* yang diaudit. Bisa dijelaskan pula pendekatan dan cara-cara pelaksanaan audit terpenting yang dilakukan oleh auditor.
  2. Temuan audit.  
Temuan audit yang diungkapkan dalam laporan harus memuat secara jelas fakta, keadaan yang seharusnya serta dampak dan penyebab terjadinya penyimpangan.
  3. Kesimpulan auditor intern atas hasil audit.  
Kesimpulan bisa dibuat dengan cara per *item* masalah ataupun per kelompok masalah. Auditor intern harus mampu menggunakan daya analisis untuk melihat masalah dari berbagai aspek, agar inti masalah terungkap.
  4. Pernyataan auditor intern bahwa audit sesuai dengan standar pelaksanaan.

Auditor intern perlu menyatakan bahwa audit telah dilakukan sesuai dengan standar pelaksanaan. Pernyataan ini bukan sekedar dicantumkan, tapi didukung oleh kenyataan dalam praktik.

5. Rekomendasi auditor intern.  
Rekomendasi biasanya didasarkan pada ketentuan yang sudah ditetapkan oleh manajemen atau pemerintah. Dalam membuat rekomendasi auditor harus mempertimbangkan risiko yang terkandung dalam transaksi dan pengendalian intern pada unit tertentu.
6. Tanggapan *auditee*.  
*Auditee* harus diberikan kesempatan untuk memberikan tanggapan/komentar atas temua audit. Bentuknya dapat berupa pembenaran/persetujuan, atau keberatan/penolakan dan alasannya. Selanjutnya *auditee* perlu memberikan komitmen untuk melakukan perbaikan dengan batas waktu tertentu.
7. Hasil pengecekan komitmen *auditee*.  
Dalam laporan harus dikemukakan hasil pengecekan atas pelaksanaan komitmen *auditee* atas audit sebelumnya yang belum dapat dilaksanakan *auditee*.  
Pengecekan bisa dilakukan dalam dua cara, antara lain:
  1. Pengecekan pasif. Auditor menerima laporan perkembangan dan penyelesaiannya di kantor pusat.
  2. Pengecekan aktif. Auditor mengkonfirmasi laporan dan secara fisik melihat perkembangan masalahnya, apakah semakin baik atau justru semakin buruk.

#### **2.1.3.6.3 Informasi Khusus yang Tidak Dicantumkan Dalam Laporan Audit Internal**

Apabila bersifat sangat terbatas dan tidak dapat dicantumkan dalam laporan hasil audit, informasi bisa dilaporkan secara khusus kepada direktur utama dan atau dewan audit sesuai dengan tingkat informasi khusus tersebut.

Dalam hal ini sudut pandang audit internal adalah dalam kaitannya dengan perbankan. Menurut Tjukria P. Tawaf (1999, 146), adalah sebagai berikut:

Terdapat beberapa pertimbangan yang bisa dilakukan auditor intern adalah kriteria Bank Indonesia yang menyatakan bahwa *kesehatan bank akan diturunkan menjadi tidak sehat*, apabila:

1. Terjadi perselisihan intern yang diperkirakan akan menimbulkan kesulitan dalam bank yang bersangkutan.
2. Adanya campur tangan pihak-pihak di luar bank dalam pengurusan (manajemen) bank, termasuk di dalamnya kerja sama yang tidak wajar sehingga salah satu atau beberapa kantornya berdiri sendiri.
3. Terjadi "*window dressing*" dalam pembukuan atau laporan bank yang secara material berpengaruh terhadap keadaan keuangan sehingga mengakibatkan penilaian yang keliru terhadap bank.
4. Terjadinya praktik "bank dalam bank" atau melakukan usaha bank diluar pembukuan bank.
5. Terjadinya kesulitan keuangan yang mengakibatkan penghentian sementara atau pengunduran diri dari keikutsertaannya dalam kliring; atau
6. Terjadinya prakti perbankan lain yang dapat membahayakan kelangsungan usaha bank dan/atau menurunkan kesehatan bank.

#### **2.1.3.6.4 Proses Penyusunan Laporan Audit Internal**

Proses penyusunan laporan perlu dilakukan dengan cermat agar dapat disajikan laporan yang akurat dan bermanfaat bagi auditee.

Proses tersebut menurut Tjukria P. Tawaf (1999, 147) antara lain mencakup 5 (lima) hal, yaitu:

1. Kompilasi dan analisis temuan audit.
2. Konfirmasi dengan *auditee*.
3. Diskusi dengan *auditee*.
4. Diskusi dengan kepala SKAI.



5. *Review* laporan.

Berikut adalah pemaparan lebih lanjut mengenai hal-hal tersebut di atas:

1. Kompilasi dan analisis temuan audit.  
Temuan audit yang akan dituangkan dalam laporan harus dikompilasi dan dianalisis tingkat signifikansinya.  
Temuan audit sejenis perlu dikelompokkan, karena sangat boleh jadi beberapa anggota tim audit menemukan temuan sejenis di area berbeda.  
Temuan audit signifikan memerlukan sorotan khusus dan perlu ditindaklanjuti oleh ketua tim audit intern.
2. Konfirmasi dengan *auditee*.  
Temuan audit perlu dikonfirmasi dengan *auditee* untuk diketahui dan dipahami. Terhadap temuan yang signifikan auditor harus segera menggali informasi selengkap-lengkapunya, sehingga konfirmasi yang dilakukan tidak sia-sia. Dalam hal ini auditor tidak boleh melakukan kesimpulan terlalu cepat atas temuannya sebelum mengetahui kebenarannya.
3. Diskusi dengan *auditee*.  
Diskusi ini dimaksudkan agar *auditee* memberikan komitmen dan bersedia melakukan perbaikan dalam batas waktu tertentu yang dijanjikan.
4. Diskusi dengan kepala SKAI (Satuan Kerja Audit Intern).  
Temuan audit yang sudah dikompilasi dan dianalisis harus dilaporkan serta didiskusikan dengan kepala SKAI atau pejabat yang ditunjuk.
5. *Review* laporan.  
Konsep laporan yang disusun oleh tim audit *direview* oleh kepala SKAI atau pejabat yang ditunjuk agar diperoleh keyakinan bahwa laporan tersebut telah lengkap dan benar.

### 2.1.3.6.5 Penyampaian Laporan Audit Internal

Menurut Tjukria P. Tawaf (1999, 148), terdapat dua hal terkait dengan pelaporan hasil kerja audit, antara lain:

1. Laporan satuan kerja audit intern kepada direktur utama, dewan audit, dan *auditee*.  
Laporan audit intern harus disampaikan oleh kepala SKAI kepada direktur utama, dewan audit, dan *auditee* untuk dapat diketahui dan ditindak lanjuti.
2. Laporan direktur utama dan dewan audit kepada Bank Indonesia.  
Direktur utama dan dewan audit menyampaikan laporan pelaksanaan dan pokok-pokok hasil audit intern setiap semester kepada Bank Indonesia. Selain itu apabila terdapat temuan audit intern yang diperkirakan dapat mengganggu kelangsungan usaha bank, direktur utama dan dewan audit harus segera melaporkannya kepada Bank Indonesia.

### 2.1.4 Penelitian Terdahulu

Penelitian sebelumnya yang telah dilakukan beberapa orang terkait dengan penelitian ini dan menjadi bahan masukan atau bahan rujukan bagi penulis dapat dilihat dalam tabel berikut:

**Tabel 2.1**  
**Penelitian Terdahulu**

No	Nama Peneliti/Tahun	Judul Penelitian	Variabel Yang Diteliti	Hasil Penelitian
----	---------------------	------------------	------------------------	------------------

1	Susilawati dan Maya R Atmawinata (2014)	Pengaruh Profesionalisme, dan Independensi Auditor Internal Terhadap Kualitas Audit (Studi Pada Inspektorat Propinsi Jawa Barat)	Profesionalisme dan Independensi Auditor Internal sebagai variabel bebas dan Kualitas Audit sebagai variabel terikat.	Profesionalisme berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit dalam memberikan perubahan yang berarti terhadap kualitas audit.
2	Rikha Handayani dan Yusrawati (2013)	Pengaruh Profesionalisme, Komitmen Organisasi dan Budaya Kerja Terhadap Kinerja Internal Auditor Pada Bank Mandiri Medan	Profesionalisme, Komitmen Organisasi dan Budaya Kerja sebagai variabel bebas dan Kinerja Internal Auditor sebagai variabel terikat.	Profesionalisme dan komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja internal auditor, sedangkan budaya kerja tidak berpengaruh terhadap kinerja internal auditor.
3	Kompiang Martina Dinata Putrid an I.D.G Dharma Suputra (2013)	Pengaruh Independensi, Profesionalisme, dan Etika Profesi Terhadap Kinerja Auditor Pada Kantor Akuntan Publik Di Bali	Independensi, Profesionalisme, dan Etika Profesi sebagai variabel bebas dan Kinerja Auditor Internal sebagai variabel terikat	Independensi, profesionalisme dan etika profesi berpengaruh terhadap kinerja auditor karena semakin tinggi sikap independensi, profesionalisme, dan etika auditor maka kinerja yang dihasilkan akan semakin tinggi.

## 2.2 Kerangka Pemikiran

Laporan hasil audit internal merupakan salah satu output dari kegiatan audit tersebut dilakukan, hal itu mencerminkan bahwa laporan hasil audit dapat juga dikatakan sebagai parameter atau alat ukur untuk menilai apakah suatu aktifitas audit/pemeriksaan telah dilaksanakan dengan baik atau tidak. Disebutkan juga dalam suatu sumber ilmiah bahwa laporan adalah suatu produk utama dari satuan kerja audit internal, sehingga memiliki arti bahwa kualitas laporan yang dibuat dapat mencerminkan kualitas dari pelaksanaan audit para auditor internal.

Informasi hasil audit yang terdapat dalam laporan hasil audit tersebut digunakan oleh pihak-pihak yang berkepentingan baik pihak internal maupun pihak eksternal. Dilihat dari sisi manajemen perusahaan (pihak internal), laporan hasil audit merupakan alat pengendalian dan evaluasi kinerja manajerial dan organisasi. Sedangkan dari sisi pemakai eksternal, laporan hasil audit merupakan salah satu bentuk pertanggungjawaban dan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan. Laporan hasil audit yang berguna bagi kepentingan pihak internal dan eksternal perusahaan harus disusun secara baik dan memenuhi karakteristik kualitatif laporan hasil audit sehingga laporan yang dihasilkan berkualitas.

### **2.2.1 Hubungan Profesionalisme Auditor Internal dengan Kualitas Audit Internal**

Audit internal harus dilaksanakan secara ahli dan dengan ketelitian profesional. Kemampuan profesional wajib dimiliki oleh setiap auditor internal. Dalam setiap pemeriksaan, pimpinan audit internal haruslah menugaskan orang-orang yang secara bersama-sama atau keseluruhan memiliki pengetahuan dan kemampuan dari berbagai disiplin ilmu, seperti akuntansi, ekonomi, keuangan,

statistik, pemrosesan data elektronik, perpajakan, dan hukum yang memang diperlukan untuk melaksanakan pemeriksaan secara tepat dan pantas.

Selain diharapkan mempunyai kompetensi di bidangnya para auditor internal juga diharapkan mempunyai profesionalisme yang tinggi dalam menjalankan tugasnya. Profesionalisme auditor internal dapat diartikan sebagai sikap dan perilaku auditor dalam menjalankan profesinya dengan kesungguhan dan tanggung jawab agar mencapai kinerja tugas sebagaimana yang diatur oleh organisasi profesi, meliputi pengabdian pada profesi, kewajiban sosial, kemandirian, keyakinan profesi dan hubungan dengan rekan seprofesi.

Penelitian yang dilakukan oleh Susilawati dan Maya (2014) dapat disimpulkan bahwa:

Profesionalisme berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Sikap profesionalisme berpengaruh dalam memberikan perubahan yang berarti terhadap kualitas audit. Hal yang paling berpengaruh dalam profesionalisme adalah kompetensinya.

Kemudian penelitian yang dilakukan oleh Kompiang dan Dharma (2013) terkait dengan hubungan antara profesionalisme terhadap kualitas audit internal, adalah sebagai berikut:

Profesionalisme berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Apabila seorang auditor tidak dapat melaporkan laporan audit dengan tepat waktu ini tentu akan berdampak pada menurunnya sikap profesionalisme dari seorang auditor tersebut dan auditor tersebut telah gagal dalam mempertahankan sikap profesionalismenya dalam pekerjaannya.

Hal tersebut di atas mendukung penelitian yang dilakukan oleh Bamber (2002), Cohen (2001), dan Pawitra (2011) dalam Kompiang (2013), yang ketiganya secara umum berkesimpulan bahwa:

Profesionalisme berpengaruh positif terhadap kinerja auditor, yang semakin tinggi tingkat keprofesionalisme auditor maka kinerja yang dihasilkan akan semakin memuaskan.

Berdasarkan beberapa hasil penelitian yang telah dijelaskan di atas, maka dapat ditarik suatu kesimpulan sementara bahwa profesionalisme auditor internal memiliki suatu hubungan yang kuat atau dengan kata lain memiliki kaitan erat dengan kualitas audit internal.

### Landasan Teori

Asikin, Bachtiar, (2006)

Kompiang Martina Dinata Putri dan

I.D.G Dharma Suputra., (2013)

Standar Pemeriksaan Keuangan Negara  
(2007)

Achmad Badjuri (2011)

Donald R. Cooper & Pamela

S. Schindler. 2006

Kaunang, Alfred F. (2013)

1. Susilawati dan Maya P.

Kumaat, Valery G (2010)

2. Atmawinata (2014)

2. Rikha Handayani dan  
Yusrawati (2013)

3. Kompiang Martina

1. Kompiang

(2013)

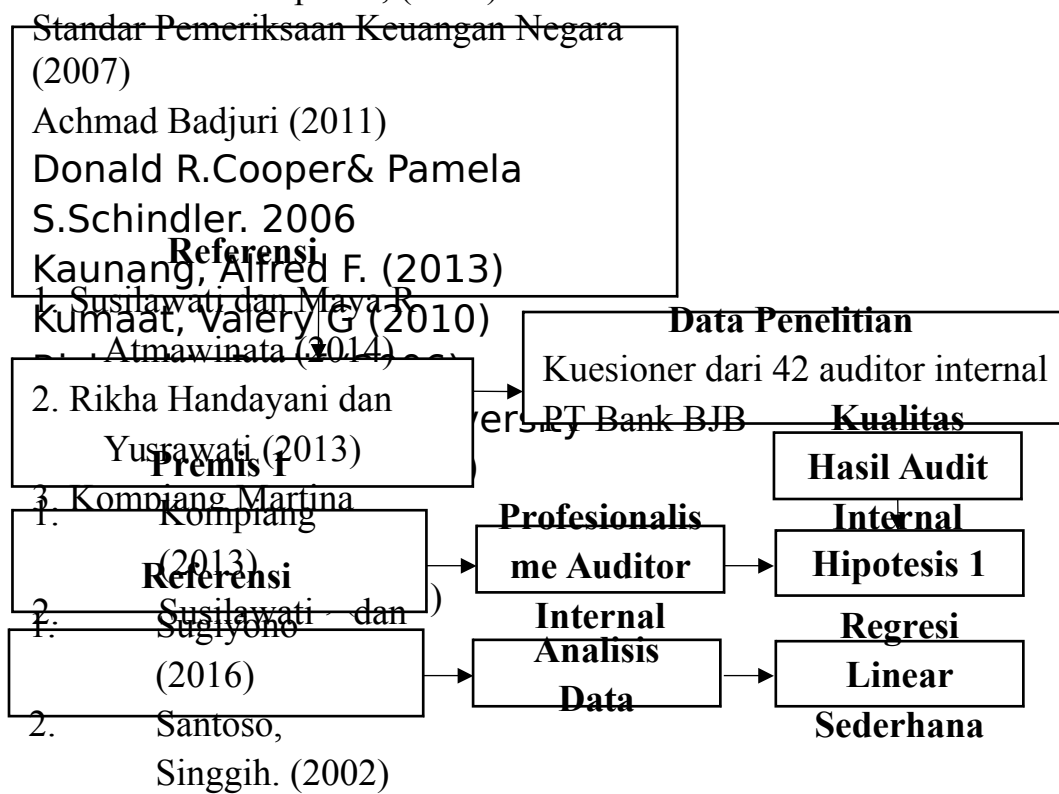
2. Susilawati dan

1. Sugiyono

(2016)

2. Santoso,

Singgih. (2002)



Berdasarkan pembahasan diatas, maka kerangka pemikiran dapat digambarkan dalam bentuk skema sebagai berikut:

## **Gambar 2.1** **Kerangka Pemikiran**

### **2.3 Hipotesis Penelitian**

Sugiyono (2014,93) berpendapat bahwa yang dimaksud hipotesis 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 berdasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Jadi hipotesis juga dapat dinyatakan sebagai jawaban teoritis terhadap rumusan masalah penelitian, belum jawaban yang empirik.”

Berdasarkan penjelasan yang dikemukakan di atas, maka hipotesis penelitian ini adalah sebagai berikut:

- Profesionalisme auditor internal berpengaruh positif terhadap kualitas hasil kerja audit internal.