

## **BAB II**

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

#### **2.1 Kajian Pustaka**

Kajian 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 Internal**

Audit internal merupakan suatu profesi penelitian yang sifatnya independen dan objektif yang berada dalam suatu organisasi untuk memeriksa pembukuan, keuangan, dan operasional lainnya sebagai pemberi jasa kepada manajemen. Audit internal wajib memberikan laporan hasil penilaian kepada manajemen atau pimpinan perusahaan, berupa penyediaan informasi yang dibutuhkan untuk membuat suatu keputusan yang berhubungan dengan kegiatan operasi perusahaan yang memberikan pendapat dan rekomendasi yang dijadikan dasar dalam membantu pengambilan keputusan manajemen untuk mencapai tujuan.

Menurut Tugiman (2011:11) pengertian audit internal adalah :

“Suatu fungsi penilaian yang independen dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan organisasi yang dilaksanakannya.”

Sedangkan pengertian audit internal menurut Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal yang terdapat dalam SPAI (Standar Profesi Audit Internal) (2004:9) adalah sebagai berikut :

“Adalah kegiatan *assurance* dan konsultasi yang independen dan objektif yang dirancang untuk memberikan nilai tambah dan meningkatkan kegiatan operasi organisasi.”

Audit internal menurut pengertian diatas adalah suatu aktivitas pemberian jaminan keyakinan dan konsultasi yang independen dan objektif yang dirancang untuk memberikan nilai tambah serta menungkatkan kegiatan operasi organisasi. Audit internal membantu organisasi mencapai tujuannya dengan memberikan suatu pendekatan disiplin yang sistematis dan meningkatkan keefektifan manajemen resiko, pengendalian dan proses pengolahannya.

Kegiatan audit yang dilaksanakan dalam organisasi dilakukan oleh pegawai perusahaan itu sendiri atau diserahkan kepada tenaga profesional lain diluar organisasi yang melayani perusahaan. Penilaian auditor akan berguna bila terlepas dari bias. Auditor internal dalam melaksanakan program audit mengikuti standar profesional yang membimbing pekerjaan audit internal. Audit internal hadir untuk membantu organisasi berdasar pada tujuan dan sasaran organisasi. Auditor internal dapat memberi nilai tambah pada perusahaan dengan melakukan perbaikan terhadap kegiatan operasi perusahaan dan peningkatan efektivitas manajemen resiko, pengendalian dan proses pengelolaan perusahaan. Audit internal merupakan bagian dari fungsi pengawasan pengendalian internal yang menguji dan mengevaluasi kememadaian dan keefektifan pengendalian lain.

## **2.1.2 Auditor Internal**

### **2.1.2.1 Pengertian Auditor Internal**

Auditor internal adalah seseorang yang bekerja dalam suatu perusahaan yang bertugas untuk melakukan aktivitas pemeriksaan. Menurut (*Institute of Internal Auditor* dalam Sawyer) yang dikutip oleh Akmal (2009:12) adalah sebagai berikut :

”Suatu aktivitas independen, objektif dan pemberian konsultasi yang dirancang untuk menambah nilai dan meningkatkan operasi-operasi organisasi. Seseorang yang membantu suatu organisasi mencapai tujuan-tujuannya dengan membawa pendekatan yang sistematis dan disiplin untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektifitas pengelolaan resiko, kecukupan kontrol dan pengelolaan organisasi.”

Menurut Sukrisno Agoes (2013:203) pengertian dari audit internal adalah sebagai berikut :

“*Internal audit* (pemeriksaan intern) adalah pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen puncak yang telah ditentukan”.

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.

### **2.1.2.2 Kedudukan Auditor Internal**

Kedudukan auditor internal dalam struktur organisasi sangat mempengaruhi keberhasilannya menjalankan tugas, sehingga dengan kedudukan tersebut memungkinkan auditor internal dapat melaksanakan fungsinya dengan

baik serta dapat bekerja dengan luwes dalam arti independen dan objektif. Struktur organisasi penetapan bagian auditor internal secara jelas disertai dengan job description yang jelas akan membawa dampak yang positif dalam proses komunikasi antara auditor internal dengan pihak pemilik perusahaan atau manajer. Namun sebaliknya, penempatan yang tidak jelas akan menghambat jalannya arus pelaporan dari auditor internal karena itu perlu ditentukan secara tegas kedudukan auditor internal ini.

Menurut Sukrisno Agoes (2004:243-246), ada empat alternatif kedudukan internal auditor dalam struktur organisasi yaitu:

- a. Bagian internal audit berada dibawah direktur keuangan (sejajar dengan bagian akuntansi keuangan),
- b. Bagian internal audit merupakan staf direktur utama,
- c. Bagian internal audit merupakan staf dari dewan komisaris,
- d. Bagian internal audit dipimpin oleh seorang internal audit director.

### **2.1.2.3 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 control dan kualitas kertas kerja manajemen dalam melaksanakan tanggung jawab yang dibebankan kepadanya.

Di dalam perusahaan, internal audit merupakan fungsi staff, 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 Ardeno Kurniawan (2012:53) Fungsi audit internal adalah:

“Fungsi audit internal adalah memberikan berbagai macam jasa kepada organisasi termasuk audit kinerja dan audit operasional yang akan dapat membantu manajemen senior dan dewan komisaris di dalam memantau kinerja yang dihasilkan oleh manajemen dan para personil dalam organisasi sehingga auditor internal dapat memberikan penilaian yang independen mengenai seberapa baik kinerja organisasi”.

Menurut Lawrence B. Sawyer yang dialihbahasakan oleh Ali Akbar (2010:10) fungsi audit internal meliputi :

1. Pernyataan tanggung jawab.
2. Tanggung jawab khusus.
3. Organisasi
4. Komite audit
5. Objektivitas
6. Penjadwalan.
7. Perencanaan atau pelaksanaan.
8. Penelaahan Audit.
9. Laporan Audit.
10. Hubungan dengan akuntan publik independen.
11. Pengembangan/pelatihan/pertumbuhan.
12. Masa depan.

Adapun penjelasannya dapat diperinci sebagai berikut :

1. Pernyataan tanggung jawab

Adalah pembahasan mengenai wewenang dari aktivitas audit internal, aktivitas-aktivitas yang akan terpengaruh, lingkup audit, hubungan dengan akuntan publik independen dan standar profesionalitas yang menjadi dasar dari fungsi aktivitas audit internal.

2. Tanggung jawab khusus

Adalah aktivitas yang memiliki tanggung jawab untuk melakukan evaluasi atas kecukupan dan efektivitas sistem kontrol internal keuangan manapun operasional, termasuk seluruh aktiva.

3. Organisasi

Adalah aktivitas yang bersifat global. Hubungan pelaporan dinyatakan dalam garis putus-putus dengan komite audit dari dewan direksi.

4. Komite Audit

Adalah direktur audit dari sebuah aktivitas audit internal yang dimiliki akses bebas kepada komite audit. Aktivitas komite audit meliputi penelaahan atas rencana-rencana audit internal dan sasaran serta hasil audit yang telah dilaksanakan.

5. Objektivitas

Objektivitas dipastikan melalui struktur organisasi, pelatihan, dan penguasaan personel dengan pertimbangan yang seksama.

6. Penjadwalan atau ruang lingkup

Adalah penentuan resiko, cakupan audit sebelumnya, signifikansi dari pengecualian, dan kebutuhan akan komunikasi rutin adalah pertimbangan utama dalam penjadwalan audit. Ruang lingkup audit disesuaikan untuk memberikan penelaahan yang mendalam untuk beberapa aktivitas tertentu dan pandangan umum untuk yang lainnya.

7. Perencanaan atau pelaksanaan

Adalah bagian dari brosur ini memuat unsur-unsur umum yang terdapat di dalam audit, dari mulai pengumuman pra-audit hingga rapat akhir.

8. Penelaahan audit

Adalah komunikasi yang memadai antara auditor dengan karyawan bagian operasional adalah penting untuk mencapai tujuan ini, hasil audit akan ditelaah pada saat audit ini diselesaikan untuk memastikan bahwa rekomendasi-rekomendasi yang diberikan telah didasarkan pada informasi-informasi yang faktual dan dapat dipahami.

9. Laporan audit

Adalah ringkasan yang dirancang untuk mengkomunikasikan perbaikan-perbaikan yang disarankan dan rencana-rencana manajemen operasional untuk melaksanakan perbaikan tersebut, oleh sebab itu, laporan audit diterbitkan secara bersama-sama oleh auditor dan manajemen dari fungsi yang diaudit.

10. Hubungan dengan akuntan publik independen

Adalah perbedaan tanggung jawab di antara auditor internal dan eksternal akan dijelaskan berikut cara-cara untuk mengkoordinasikan kedua pekerjaan tersebut.

11. Pengembangan/pelatihan/pertumbuhan

Adalah pendidikan yang berkelanjutan bagi auditor internal adalah hal yang direkomendasikan berikut anjuran untuk mendapatkan serifikasi untuk audit internal, akuntansi, dan area-area lain yang ikut terkait.

## 12. Masa depan

Adalah untuk memenuhi tantangan perubahan, auditor internal menunjukkan fleksibilitas dan memberikan penelaahan yang terus-menerus atas program-programnya untuk menghasilkan produk yang lebih baik. Maksud dari manajemen operasional sangat diharapkan untuk mencapai tujuan ini.

Dari penjelasan diatas dapat disimpulkan fungsi auditor internal adalah untuk membantu manajemen dan menilai kerja, prosedur, dan kebijakan yang ditetapkan dalam organisasi agar dapat meyakinkan dan memperbaiki pelaksanaan tugas dan tanggung jawab manajemen untuk mengurangi risiko-risiko yang terdapat dalam organisasi sehingga dapat berjalan efektif dan merupakan penilaian independen.

### **2.1.2.4 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 (2010:53), tanggung jawab auditor internal didefinisikan sebagai berikut :

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



Sedangkan menurut Menurut Amin Widjaja Tunggal (2012:21), tanggung jawab auditor internal adalah :

“Tanggung jawab auditor internal 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.”

### **2.1.2.5 Ruang Lingkup Audit Internal**

Ruang lingkup audit internal adalah melakukan penilaian atas pengendalian internal, penilaian atas pencatatan laporan perusahaan, serta penilaian atas hasil seluruh kegiatan perusahaan. Audit internal juga harus memberikan keyakinan bahwa catatan laporan dan pelaksanaan kegiatan perusahaan telah dilaksanakan dengan baik

Menurut Guy, dkk yang dialihbahasakan oleh Paul A. Rajoe (2014:410) menyatakan bahwa ruang lingkup audit internal adalah sebagai berikut :

1. Menelaah keandalan (Reliabilitas dan Integritas) informasi keuangan dan operasi serta perangkat yang digunakan untuk mendeteksi, mengukur, mengklasifikasi, dan melaporkan informasi tersebut.
2. Mereview berbagai sistem yang telah ditetapkan untuk memastikan kesesuaian dengan berbagai kebijaksanaan, rencana, prosedur, hukum, dan peraturan yang dapat berakibat penting terhadap kegiatan organisasi, serta harus menentukan apakah organisasi telah mencapai kesesuaian dengan hal-hal tersebut.
3. Mereview berbagai cara yang digunakan untuk melindungi harta dan, bila dipandang perlu, memverifikasi keadaan harta-harta tersebut.
4. Menilai keekonomisan dan koefisien penggunaan berbagai sumberdaya.
5. Mereview berbagai operasi atau program untuk menilai apakah hasilnya akan konsisten dengan tujuan dari sasaran yang telah ditetapkan dan apakah kegiatan atau program tersebut dilaksanakan sesuai dengan yang direncanakan.

Ruang lingkup kegiatan audit internal mencakup bidang yang sangat luas dan kompleks, meliputi seluruh kegiatan manajemen baik yang sifatnya administratif maupun operasional.

#### **2.1.2.6 Laporan Audit Internal**

Menurut Gusti Agung Rai (2008:18) bahwa dalam menyusun kualitas hasil pemeriksaan audit internal, untuk dapat mencapai tujuan laporan haruslah memenuhi beberapa kriteria, yaitu : mentransfer informasi dan mendapat hasil(*response*), auditor internal perlu memperhatikan standar untuk menjamin kualitas pelaporan. Secara prinsip, terdapat tujuh standar kualitas pelaporan,yaitu :

- a. Akurat
- b. Objektif
- c. Jelas
- d. Ringkas
- e. Konstruktif
- f. Orientasi pada hasil
- g. Lengkap
- h. Tepat waktu

Adapun standar kualitas pelaporan dapat dijelaskan sebagai berikut :

- a. Akurat

Sebagai laporan yang mengharapkan tindak lanjut dari pembacanya, laporan audit internal menggunakan gaya bahasa yang cocok. Untuk mencapai tujuan ini, sebaiknya auditor menggunakan penekanan yang tepat, dan hanya menyajikan informasi yang relevan dan valid serta telah diteliti secara seksama dan cermat agar mudah dimengerti oleh pengguna laporan.

b. Objektif

Laporan yang objektif adalah laporan yang faktual, tidak berpihak, dan terbebas dari distorsi. Berbagai temuan, kesimpulan, dan rekomendasi harus dilakukan tanpa ada suatu prasangka.

c. Jelas

Laporan yang jelas, mudah dimengerti dan logis. Kejelasan suatu laporan dapat ditingkatkan dengan cara menghindari penggunaan bahasa teknis yang tidak diperlukan dan pemberian informasi yang cukup mendukung.

d. Ringkas

Laporan yang ringkas langsung membicarakan pokok permasalahan dan menghindari berbagai perincian yang tidak diperlukan. Laporan tersebut disusun dengan menggunakan kata kata secara efektif.

e. Konstruktif

Laporan konstruktif dapat dicapai dengan memberi penekanan penyebab, bukan gejalanya. Komentar atau temuan positif dan negatif harus seimbang. Dengan mengungkap satu temuan positif, sebuah laporan menjadi mudah diterima oleh auditee. Cara lain agar konstruktif adalah dengan memberikan perspektif yang proporsional terhadap suatu masalah dan menghargai tindakan manajemen.

f. Orientasi pada hasil

Laporan audit harus menunjukkan bahwa auditor lebih mengutamakan terciptanya hasil bagi organisasi. Auditor harus menunjukkan bahwa

prinsipnya bukan ingin mencari masalah tetapi mengetahui solusi. Orientasi pada hasil akan terlihat apabila laporan mengandung rekomendasi yang spesifik dan dapat diukur. Laporan harus memuat solusi yang praktis.

g. Lengkap

Sebaiknya laporan yang akan disampaikan kepada pihak yang berkepentingan, dilampiri dengan dasar-dasar temuan dan pernyataan auditor secara lengkap dan menyeluruh. Hal ini bertujuan untuk menghindari adanya kesalahan dalam mengambil suatu rekomendasi atau tindak lanjut yang akan diambil dari pengguna laporan tersebut.

h. Tepat waktu

Agar memiliki nilai manfaat, laporan audit harus disampaikan secara tepat waktu. Laporan yang tepat waktu adalah yang memungkinkan pelaksanaan tindak lanjut secara efektif

### **2.1.3 Pengetahuan Auditor Internal**

#### **2.1.3.1 Pengertian Pengetahuan**

Pengetahuan menurut ruang lingkup audit adalah kemampuan penguasaan auditor terhadap medan audit. Pengetahuan diperoleh melalui pengalaman langsung (pertimbangan yang dibuat dimasa lalu dan umpan balik terhadap kinerja) dan pengalaman tidak langsung (pendidikan). Pengetahuan dapat diperoleh dari berbagai pelatihan formal maupun dari pengalaman khusus, berupa kegiatan seminar, lokakarya serta pengarahan dari auditor senior kepada auditor

junior. Seseorang yang melakukan pekerjaan sesuai dengan pengetahuan yang dimilikinya akan memberikan hasil yang lebih baik dari pada mereka yang tidak memiliki pengetahuan yang cukup memadai akan tugasnya.

Dalam ruang lingkup audit menurut Brown dan Stanner (1983) dalam Mardisar (2007) mendefinisikan pengetahuan adalah :

“Tingkat pemahaman auditor terhadap sebuah pekerjaan, secara konseptual atau teoritis.”

Agung Rai (2008:8) menyatakan bahwa bahwa :

“Seorang auditor internal harus memiliki pengetahuan umum untuk memahami entitas yang diaudit dan membantu pelaksanaan audit.”

Sedangkan definisi pengetahuan dalam ruang lingkup audit menurut Wibowo (2011:326) merupakan :

“Pengetahuan adalah informasi yang dimiliki orang dalam bidang spesifik. Pengetahuan adalah kompetensi yang kompleks. Pengetahuan merupakan informasi yang digunakan orang dalam bidang tertentu, misalnya membedakan antara auditor senior dan junior.”

Pernyataan standar umum pertama SPKN (Standar Pemeriksaan Keuangan Negara) yang tertuang dalam Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 01 Tahun 2007 adalah :

“Pemeriksa secara kolektif harus memiliki kecakapan profesional yang memadai untuk melaksanakan tugas pemeriksaan”.

Dengan Pernyataan Standar Pemeriksaan ini 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.

Seseorang yang melakukan pekerjaan sesuai dengan pengetahuan yang dimilikinya akan memberikan hasil yang lebih baik dari pada mereka yang tidak memiliki pengetahuan yang cukup memadai akan tugasnya. Pengetahuan auditor digunakan sebagai salah satu kunci keefektifan kerja.

Dalam audit, pengetahuan tentang bermacam-macam pola yang berhubungan dengan kemungkinan kekeliruan dalam laporan keuangan penting untuk membuat perencanaan audit yang efektif, seorang auditor yang memiliki banyak pengetahuan tentang kekeliruan akan lebih ahli dalam melaksanakan tugasnya terutama dengan pengungkapan kekeliruan.

Auditor harus memiliki dan meningkatkan pengetahuan mengenai metode dan teknik audit serta segala hal yang menyangkut pemerintah seperti organisasi, fungsi, program, dan kegiatan. Peningkatan pengetahuan auditor juga dapat diperoleh melalui pendidikan dan pelatihan yang berkelanjutan serta pengalaman yang memadai dalam melaksanakan audit.

Menurut Ardeno Kurniawan (2014:24-25) dalam menjalankan fungsinya, auditor internal diwajibkan memiliki pengetahuan mengenai bidang-bidang berikut

1. Auditing
2. Standar Audit Internal
3. Etika
4. Kewaspadaan terhadap risiko
5. Manajemen risiko korporasi
6. Perubahan-perubahan di dalam standar profesional
7. Keahlian-keahlian teknis di dalam industri
8. Tata kelola organisasi
9. Akuntansi Keuangan
10. Manajemen Bisnis
11. Sistem Organisasional
12. Strategi dan kebijakan bisnis

13. Budaya organisasi
14. Hukum bisnis dan peraturan hukum
15. Keuangan
16. IT/ICT
17. Akuntansi Manajerial
18. Pemahaman terhadap kerangka kerja kualitas
19. Ekonomi
20. Pemasaran

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.

Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa pengetahuan merupakan unsur penting yang harus dimiliki oleh seorang auditor independen untuk bekerja sebagai tenaga profesional. Sifat-sifat profesional adalah kondisi-kondisi kesempurnaan teknik yang dimiliki seseorang melalui latihan dan belajar selama bertahun-tahun yang berguna untuk mengembangkan teknik tersebut, dan keinginan untuk mencapai kesempurnaan dan keunggulan dibandingkan rekan sejawatnya.

### **2.1.3.2 Indikator pengetahuan auditor internal**

Pengetahuan diperlukan sebagai kemampuan seseorang untuk mencapai tingkat kepuasan dalam bekerja dan dapat mencapai tujuan perusahaan secara efektif dan meningkatkan standar kualitas profesional dalam pekerjaan

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2012:30), mengatakan bahwa :

“para pemeriksa internal harus memiliki pengetahuan, kecakapan, dan berbagai disiplin ilmu yang penting dalam pelaksanaan pemeriksaan”.

Berdasarkan teori-teori yang dikemukakan diatas, pengetahuan auditor internal akan diukur dengan menggunakan indikator yang dikembangkan oleh Hiro Tugiman (2006:30) sebagai berikut:

1. Pengetahuan prosedur dalam pemeriksaan (pengauditan)
2. Pengetahuan dalam teknik pemeriksaan
3. Pengetahuan dalam prinsip-prinsip manajemen
4. Pengetahuan dasar dari berbagai pengetahuan seperti akuntansi, ekonomi, hukum perdagangan, perpajakan, keuangan, metode-metode kuantitatif, dan sistem informasi yang dikomputerisasi.

Indikator diatas akan dijelaskan sebagai berikut :

1. Pengetahuan prosedur dalam pemeriksaan (pengauditan)
  - a. Perencanaan Pemeriksaan
  - b. Pengujian dan Pengevaluasian informasi
  - c. Penyampaian Hasil Pemeriksaan
  - d. Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan
2. Pengetahuan dalam teknik pemeriksaan

Dalam Yusuf, Al Haryono (2009:136), teknik audit yang biasa digunakan oleh auditor adalah :

- a. Inspeksi

Prosedur ini dilakukan auditor dengan memeriksa secara rinci terhadap dokumen atau kondisi fisik suatu aktiva guna membuktikan ada atau tidaknya aktiva tersebut, memastikan jumlahnya dan menjelaskan kondisinya.



b. Pengamatan (*observation*)

Digunakan oleh auditor untuk memperoleh gambaran mengenai kegiatan yang dilaksanakan oleh perusahaan

c. Permintaan keterangan atau wawancara (*inquiry*)

Digunakan dengan meminta keterangan secara lisan kepada pihak-pihak yang rentan berkaitan dengan pemeriksaan yang sedang dilaksanakan.

d. Konfirmasi

Penggunaan oleh auditor dimaksudkan untuk memperoleh informasi berupa jawaban dalam memverifikasi kebenaran asersi laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen.

e. Penelusuran (*tracing*)

Untuk menentukan apakah transaksi yang dicatat sesuai dengan otorisasi dan ketelitian serta kelengkapan catatan akuntansi. Penelusuran terhadap suatu aliran transaksi dimulai dengan mengurutkan bukti asli ke pencatatan akuntansinya.

f. Pemeriksaan dokumen pendukung (*vouching*)

Untuk memeriksa dokumen pendukung dari suatu transaksi guna membuktikan sah atau tidaknya suatu transaksi.

g. Perhitungan (*counting*)

Untuk membuktikan kuantitas dari aset perusahaan dengan cara melakukan perhitungan fisik terhadap aset perusahaan yang berwujud.

h. Penelaahan (*scanning*)

Dilakukan dengan mereview secara cepat terhadap dokumen, catatan, dan daftar pendukung untuk mendeteksi unsur-unsur yang tidak biasa yang memerlukan penyelidikan lebih mendalam.

i. Pelaksanaan ulang (*reperforming*)

Dengan melakukan perhitungan ulang, rekonsiliasi ulang dan pemindahan informasi dari satu catatan ke catatan lain.

j. Prosedur analitik

Dengan membuat perbandingan-perbandingan antara laporan keuangan tahun yang bersangkutan dengan data keuangan lain atau data keuangan tahun sebelumnya atau dengan data non keuangan lain.

3. Pengetahuan mengenai prinsip-prinsip manajemen yang diperlukan untuk mengevaluasi dari penyimpangan atau deviasi dalam praktek usaha yang baik
4. Pengetahuan dasar dari berbagai pengetahuan seperti akuntansi, ekonomi, hukum perdagangan, perpajakan, keuangan, metode-metode kuantitatif, dan sistem informasi yang dikomputerisasi (IT).

### **2.1.3.3 Faktor-Faktor yang mempengaruhi Pengetahuan Auditor Internal**

Menurut Notoatmodjo (2010), ada beberapa faktor yang mempengaruhi pengetahuan seseorang yaitu:

- a. Pendidikan
- b. Media massa/sumber informasi
- c. Sosial budaya dan ekonomi
- d. Lingkungan

Adapun penjelasan faktor yang mempengaruhi pengetahuan seseorang adalah sebagai berikut:

a. Pendidikan

Pendidikan adalah suatu usaha untuk mengembangkan kepribadian dan kemampuan di dalam dan di luar sekolah dan berlangsung seumur hidup.

b. Media massa/sumber informasi

Sebagai sarana komunikasi, berbagai bentuk media massa seperti televisi, radio, surat kabar, majalah, internet, dan lain-lain mempunyai pengaruh besar terhadap pembentukan opini dan kepercayaan orang.

c. Sosial budaya dan ekonomi

Kebiasaan dan tradisi yang dilakukan oleh orang-orang tanpa melalui penalaran apakah yang dilakukan baik atau buruk.

d. Lingkungan

Lingkungan adalah segala sesuatu yang ada disekitar individu, baik lingkungan fisik, biologis, maupun sosial.

Di samping faktor-faktor tersebut ada juga *Continuing Professional Education* (CPE) atau pendidikan profesi berkelanjutan juga dapat meningkatkan tingkat pengetahuan seorang auditor dalam menjalankan tugas pengauditannya. *Continuing Professional Education* (CPE) atau pendidikan profesi berkelanjutan ternyata terbukti dapat meningkatkan pengetahuan seorang auditor yang kemudian berdampak pada keahlian dan *performance* audit tersebut.

## 2.1.4 Akuntabilitas

### 2.1.4.1 Pengertian Akuntabilitas

Istilah akuntabilitas berasal dari istilah dalam bahasa Inggris *accountability* yang berarti pertanggungjawaban atau keadaan untuk dipertanggungjawabkan atau keadaan untuk diminta pertanggungjawaban. Dalam sektor publik, akuntabilitas dapat diartikan sebagai bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik. Seperti apa yang dikatakan Stephen Covey (2015) :

*“accountability breeds responsibility yang artinya adalah akuntabilitas melahirkan tanggung jawab”*

Selain itu, akuntabilitas juga dapat diuraikan sebagai kewajiban untuk menjawab dan menjelaskan kinerja dari tindakan seseorang atau badan kepada pihak-pihak yang memiliki hak untuk meminta jawaban atau keterangan dari orang atau badan yang telah diberikan wewenang untuk mengelola sumber daya tertentu

Definisi akuntabilitas menurut Mahmudi (2010:23) adalah sebagai berikut:

*“Akuntabilitas adalah kewajiban pihak pemegang amanah (agent) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan, segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (principal) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.”*

Sedangkan definisi akuntabilitas menurut Mardiasmo (2010:3) adalah :

“merupakan konsep yang lebih luas dari *stewardship* karena mengacu pada pengelolaan atas suatu aktivitas secara ekonomis dan efisien tanpa dibebani kewajiban untuk melaporkan, sedangkan akuntabilitas mengacu kepada pertanggungjawaban oleh seorang *stewardship* kepada pemberi tanggung jawab”.

Dalam Mardisar dan Sari (2007) mendefinisikan akuntabilitas :

“sebagai bentuk dorongan psikologi yang membuat seseorang berusaha mempertanggungjawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil kepada lingkungannya.”

Dengan memiliki akuntabilitas, seorang auditor internal telah memiliki etika pribadi yang kuat dan komitmen kerja. Ketika dikirim ke beberapa lokasi untuk melakukan *review*, auditor internal dapat menjaga sikap profesional dan melakukan pekerjaannya dengan jujur dan etis serta bertanggungjawab atas apa yang telah dikerjakannya kepada pemberi tugas. Hal ini benar-benar mendasar dan perlu untuk membangun akuntabilitas dalam diri auditor internal sebagai keterampilan yang diperlukan untuk membangun suatu kualitas kinerja yang baik. 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.

#### **2.1.4.2 Tujuan Akuntabilitas**

Pada dasarnya tujuan dari pelaksanaan akuntabilitas adalah untuk mencari jawaban atas apa yang harus dipertanggungjawabkan, berdasarkan hal apa yang sungguh-sungguh terjadi serta membandungkannya dengan apa yang seharusnya terjadi. Apabila terjadi suatu penyimpangan atau hambatan, maka penyimpangan dan hambatan tersebut harus segera dikoreksi. Maka pelaksanaan suatu kegiatan diharapkan masih bisa mencapai tujuan yang diharapkan.

Penjelasan tersebut sesuai dengan konsep yang dikemukakan oleh J.B.Ghartey (2004:308) bahwa :

“Akuntabilitas ditunjukkan untuk mencari jawaban atas pertanyaan yang berhubungan dengan stewardship yaitu apa, mengapa, siapa, kemana, yang mana, dan bagaimana suatu pertanggungjawaban harus dilaksanakan.”

Dari tujuan akuntabilitas yang telah dikemukakan di atas, dapat diinterpretasikan bahwa akuntabilitas bukan hanya untuk mencari-cari kesalahan tetapi untuk menjawab atas pertanggungjawaban seseorang berdasarkan apa yang terjadi sesungguhnya, sehingga dapat segera diperbaiki apabila terjadi kesalahan

#### **2.1.4.3 Mengukur akuntabilitas auditor**

Menurut Feny dan Yohanes (2012) terdapat dua faktor yang digunakan untuk mengukur akuntabilitas individu yaitu :

- a. Motivasi
- b. Kewajiban sosial

Kedua hal tersebut dapat dijelaskan secara rinci sebagai berikut :

- a. Motivasi

Menurut Fred Luthans (2006:270) motivasi adalah :

“Proses yang dimulai dengan defisiensi fisiologis atau psikologis yang menggerakkan perilaku atau dorongan yang ditujukan untuk tujuan atau insentif”

Motivasi juga bisa dikatakan sebagai rencana atau keinginan untuk menuju kesuksesan dan menghindari kegagalan hidup. Dengan kata lain motivasi adalah sebuah proses untuk tercapainya suatu tujuan. Sehubungan dengan auditor internal, dianggap mempunyai motivasi jika ia mempunyai keinginan untuk melaksanakan kinerja yang lebih baik dari orang lain. Motivasi untuk melaksanakan kinerja yang baik bagi auditor internal adalah dapat melaksanakan tanggung jawab auditor dengan baik. Menurut Taufiq Effendi (2010) tingkat persepsi motivasi auditor sebagai berikut :

- Keinginan untuk mewujudkan audit yang berkualitas
- Konsisten dalam mempertahankan kinerja
- Tangguh dalam menerima dampak negatif apapun

b. Kewajiban Sosial

Kewajiban sosial merupakan pandangan tentang pentingnya peranan profesi dan manfaat yang diperoleh baik oleh masyarakat maupun profesional karena adanya pekerjaan tersebut. Jika seorang auditor menyadari akan betapa besar perannya bagi masyarakat dan profesinya, maka ia akan memberikan kontribusi yang sangat besar bagi masyarakat dan profesi tersebut. Menurut Kalbers (1995) dalam Dian Agustia (2014) tingkat persepsi kewajiban sosial pada auditor yaitu :

“Pengabdian pada profesi yang dicerminkan dengan dedikasi profesional

dengan menggunakan pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki serta keteguhan untuk tetap melaksanakan pekerjaan.”

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

## **2.1.5 Integritas**

### **2.1.5.1 Pengertian Integritas**

Auditor merupakan ujung tombak dari pelaksanaan tugas pemeriksaan. Integritas adalah sikap jujur, berani, bijaksana dan tanggung jawab auditor dalam melaksanakan audit. *Integrity is the quality of being honest and having strong moral principles; moral uprightness. It is generally a personal choice to hold oneself to consistent moral and ethical standard.* Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusannya. Keempat unsur itu diperlukan untuk membangun kepercayaan dan memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang andal.

Menurut Agus Suryo Sulaiman (2010:131) mengatakan bahwa integritas adalah:

“keseluruhan nilai-nilai kejujuran, keseimbangan, memberi kembali, dedikasi, kredibilitas dan berbagai hal pengabdian diri pada nilai-nilai kemanusiaan dalam hidup”.



Menurut penelitian Sukriah, dkk. (2009), integritas merupakan :

“Kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusannya”.

Integritas mengharuskan seorang auditor untuk bersikap jujur dan transparan, berani, bijaksana dan bertanggung jawab dalam melaksanakan audit. Keempat unsur itu diperlukan untuk membangun kepercayaan dan memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang andal. Integritas sangat diperlukan agar auditor dapat bertindak jujur dan tegas dalam melaksanakan audit. Integritas juga bisa dikatakan dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan prinsip.

Pengertian integritas menurut (IAI) Ikatan Akuntan Indonesia yang terdapat dalam Pusdiklatwas BPKP (2008:5) adalah sebagai berikut :

“Integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan profesional. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan (*benchmark*) bagi anggota dalam menguji semua keputusan yang diambil. Integritas mengharuskan seorang anggota untuk bersikap jujur dan berterus terang tanpa harus mengorbankan rahasia penerima jasa”.

Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia dalam Soekrisno Agoes (2012:L-19) menyatakan bahwa :

“Integritas adalah unsur karakter yang mendasar bagi pengakuan profesional. Integritas merupakan kualitas yang menjadikan timbulnya kepercayaan masyarakat dan tatanan yang nilai tertinggi bagi anggota profesi dalam menguji semua keputusannya. Integritas mengharuskan auditor dalam berbagai hal, jujur dan terus terang dalam batasan kerahasiaan objek pemeriksaan. Pelayanan dan kepercayaan masyarakat tidak dapat dikalahkan demi kepentingan dan keuntungan pribadi”.

### **2.1.5.2 Indikator integritas auditor internal**

Integritas merupakan kualitas yang menjadikan timbulnya kepercayaan masyarakat dan tatanan nilai tertinggi bagi anggota profesi dalam menguji semua keputusannya. Integritas mengharuskan auditor dalam segala hal dapat jujur dan berterus terang dalam batasan objek pemeriksaan. Pelayanan kepada masyarakat dan kepercayaan dari masyarakat tidak dapat dikalahkan demi kepentingan dan keuntungan pribadi.

Menurut Sukriah (2009:7) indikator integritas adalah :

1. Kejujuran Auditor
2. Keberanian Auditor
3. Sikap Bijaksana Auditor
4. Tanggungjawab Auditor

Adapun penjelasannya adalah sebagai berikut:

#### **1. Kejujuran Auditor**

Bersikap dan bertindak jujur merupakan tuntutan untuk dapat dipercaya. Hasil audit dapat dipercaya oleh pengguna apabila auditor dapat menjunjung tinggi kejujuran. Terdapat perbedaan antara apa yang ada dalam pikiran seseorang dan kebenaran sesuatu yang dinyatakan baik dalam komunikasi lisan maupun dalam komunikasi tulisan. Seorang auditor mungkin saja memahami keadaan sebenarnya, tetapi ia merasa takut untuk mengungkapkannya. Keadaan yang memungkinkan bagi auditor untuk menyatakan sesuatu yang ia ketahui tanpa merasa takut akan adanya konsekuensi yang buruk disebut kebebasan pendapat.

## 2. Keberanian Auditor

Sikap berani menegakan kebenaran dan tidak mudah diancam dengan berbagai ancaman. Memiliki rasa percaya diri ketika menghadapi kesulitan dalam melakukan audit/

## 3. Sikap bijaksana Auditor

Auditor yang bijaksana dapat menunjukkan kesetiaan dalam segala hal yang berkaitan dengan profesi, seperti auditor melaksanakan tugasnya tidak tergesa-gesa dan selalu mempertimbangkan permasalahan dalam melakukan auditnya.

## 4. Tanggungjawab Auditor

Auditor dinilai bertanggung jawab apabila jika hasil pemeriksaan masih membutuhkan perbaikan serta dalam penyampaian pengawasannya seluruh bukti yang mendukung temuan audit didasarkan pada bukti yang cukup, kompeten, relevan.

### **2.1.6 Kualitas Hasil Kerja Auditor Internal**

#### **2.1.6.1 Pengertian Kualitas Hasil Kerja Auditor**

Keberadaan auditor internal di perusahaan-perusahaan perlu diamati karakteristik individunya, karena hal yang berkaitan dengan pengawasan dan pengendalian internal perusahaan. Hasil kerja adalah kesediaan seseorang atau kelompok orang untuk melakukan sesuatu kegiatan dan menyempurnakannya sesuai dengan tanggung jawabnya dengan hasil seperti yang diharapkan. Jika dikaitkan dengan *performance* hasil kerja adalah sesuatu yang dicapai oleh

seseorang atau kelompok orang dalam perusahaan sesuai dengan tanggung jawab masing-masing dalam upaya pencapaian tujuan perusahaan secara legal, tidak melanggar hukum dan tidak bertentangan dengan moral dan etika. Hasil kerja yang baik bagi suatu organisasi dicapai ketika administrasi dan penyediaan jasa oleh organisasi yang bersangkutan dilakukan pada tingkat ekonomis, efisien dan efektif. Kinerja seringkali identik dengan kemampuan auditor bahkan berhubungan dengan komitmen terhadap profesi.

Definisi kinerja auditor menurut Arfan (2010:196) adalah :

“Hasil evaluasi terhadap pekerjaan auditor dalam melaksanakan pemeriksaan yang diukur berdasarkan standar audit yang berlaku.”

Menurut Basuki dan Krisna(2006:210), kualitas kinerja auditor internal adalah :

“Auditor yang berkualitas tinggi dan melakukan pekerjaannya dengan profesional, maka dia akan menghasilkan output yang berkualitas tinggi pula, karena diasumsikan mampu mencegah dan mendeteksi praktik-praktek akuntansi yang dipertanyakan dan melaporkan *error* dan *irregularities* dalam akuntansi”.

Menurut penelitian Trianingsih (2007) mendefinisikan :

” Kinerja auditor merupakan tindakan atau pelaksanaan tugas pemeriksaan yang telah diselesaikan oleh auditor dalam kurun waktu tertentu.”

Menurut Risti dkk (2014) mendefinisikan :

“Kinerja auditor adalah mutu dari hasil kerja auditor dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab auditor itu. Kinerja auditor menjadi tolak ukur dari kerja auditor, apakah sudah baik atau belum”.

Menurut Arianti (2015) definisi kualitas kinerja auditor adalah :

“Sejauh mana mutu dari tindakan atau pelaksanaan tugas pemeriksaan yang telah diselesaikan oleh auditor dalam kurun waktu tertentu yang didasarkan atas kecakapan dan kesungguhan.”

Kinerja (prestasi kerja) dapat diukur melalui pengukuran tertentu (standar), dimana kualitas adalah berkaitan dengan mutu kerja yang dihasilkan, sedangkan kuantitas adalah jumlah hasil kerja yang dihasilkan dalam kurun waktu tertentu, dan ketepatan waktu adalah kesesuaian waktu yang telah direncanakan.

Kualitas kinerja berhubungan dengan seberapa baik sebuah pekerjaan diselesaikan dibandingkan dengan kriteria yang telah ditetapkan. Untuk auditor, kualitas kinerja dilihat dari hasil audit yang dihasilkan dan dinilai dari seberapa banyak auditor memberikan respon yang benar dari setiap pekerjaan audit yang diselesaikan.

#### **2.1.6.2 Indikator Kualitas Hasil Kerja Auditor Internal**

Menurut S.Purwandari (2013) kualitas kinerja auditor internal diukur dengan menggunakan indikator sebagai berikut :

1. Seberapa jauh auditor menjalankan prosedur dalam pemeriksaan
2. Ketepatan Waktu
3. Pendekatan Komparatif (Perbandingan)
4. Kualitas Keputusan yang diambil

Indikator diatas akan dijelaskan sebagai berikut :

- a. Seberapa jauh auditor menjalankan prosedur dalam pemeriksaan.

Prosedur audit meliputi langkah-langkah yang harus dilakukan oleh auditor dalam melakukan audit. Prosedur audit ini sangat diperlukan bagi auditor internal agar tidak melakukan penyimpangan dan dapat bekerja secara efisien dan efektif dan mendapatkan hasil yang berkualitas.

b. Ketepatan Waktu

Kegunaan laporan merupakan hal yang sangat penting. Untuk itu, laporan audit harus tepat waktu dan disusun sesuai dengan standar dan prosedur. Karena ketepatan waktu dalam memberikan laporan audit akan berdampak pada kualitas kinerja auditor dan juga pada perusahaan, dikarenakan laporan audit yang berkualitas dan tepat waktu akan ditujukan untuk memberikan rekomendasi/informasi guna merangsang dilakukannya tindakan konstruktif.

c. Pendekatan komparatif (perbandingan)

Menilai dengan membandingkan antara kinerja auditor yang satu dengan auditor yang lainnya, atau juga dengan membandingkan hasil audit sebelumnya yang telah dikerjakan oleh auditor. Pendekatan komparatif bertujuan untuk mengetahui sejauh mana mutu dari hasil pekerjaan auditor yang telah dicapai.

d. Kualitas keputusan yang diambil

Menurut Edward (2008) menyebutkan :

“kualitas hasil kerja auditor juga bisa dilihat dari kualitas keputusan yang diambil.”

Ada dua pendekatan yang digunakan untuk mengevaluasi sebuah keputusan yaitu *outcome oriented* dan *process oriented* . Pendekatan *outcome oriented* digunakan jika solusi dari sebuah permasalahan atau hasil dari sebuah pekerjaan sudah dapat dipastikan. Untuk menilai kualitas keputusan yang diambil dilakukan dengan cara membandingkan solusi atau hasil yang dicapai dengan standar hasil yang telah ditetapkan sebelumnya. Sedangkan pendekatan *process oriented* digunakan jika solusi sebuah permasalahan atau hasil dari sebuah

pekerjaan sangat sulit dipastikan. Maka untuk menilai kualitas keputusan yang diambil auditor dilihat dari kualitas tahapan/ proses yang telah ditempuh auditor selama menyelesaikan pekerjaan dari awal hingga menghasilkan sebuah keputusan.

Kualitas kinerja auditor dapat dikelompokkan menjadi 2 yaitu berkualitas(dapat dipertanggungjawabkan) dan tidak berkualitas (tidak dapat dipertanggungjawabkan).

### **2.1.6.3 Standar Profesi dan Kode Etik Audit Internal**

Tentunya untuk menghasilkan kualitas kinerja yang baik tentunya auditor internal harus mengikuti standar audit internal, seperti yang dikatakan Hiro Tugiman (2010:105-106) sebagai berikut :

1. Auditor internal harus mewujudkan kejujuran, objektivitas, dan kesungguhannya dalam melaksanakan tugas dan memenuhi tanggung jawab 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 tindakan atau kegiatan 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 dapat menimbulkan prasangka, yang meragukan kemampuannya untuk dapat melaksanakan tugas dan memenuhi
5. Tanggung jawab profesinya.
6. Auditor internal tidak boleh menerima imbalan dalam bentuk apapun dari karyawan, klien, pelanggan, pemasok, maupun mitra bisnis organisasinya sehingga dapat mempengaruhi pertimbangan profesionalnya.
7. Auditor internal hanya melakukan jasa-jasa yang dapat diselesaikan dengan menggunakan kompetensi profesional yang dimilikinya.
8. Auditor internal harus mengusahakan berbagai upaya agar senantiasa memenuhi Standar Profesi Audit Internal (SPAI).

9. 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
10. Dalam melaporkan hasil pekerjaannya, auditor internal harus mengungkapkan semua fakta-fakta yang diketahuinya, yaitu fakta-fakta yang jika tidak diungkap dapat (i) mendistorsi kinerja kegiatan yang direview, atau (ii) menutupi adanya praktik-praktik yang melanggar hukum.
11. Auditor internal harus senantiasa meningkatkan keahlian serta efektifitas dan kualitas pelaksanaan tugasnya. Auditor internal wajib mengikuti pendidikan profesional berkelanjutan .

#### **2.1.7 Penelitian Sebelumnya**

Penelitian ini bertujuan untuk meneliti variabel-variabel yang mempengaruhi kualitas hasil kerja audit. Variabel-variabel tersebut adalah pengaruh pengetahuan auditor, akuntabilitas, dan integritas terhadap kualitas hasil kerja auditor internal. Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian terdahulu. Beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan pengetahuan, akuntabilitas dan integritas terhadap kualitas hasil kerja auditor internal.



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

No	Nama Peneliti/Tahun	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Mardisar Sari (2007)	Pengaruh Akuntabilitas dan Pengetahuan Terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor	Untuk menghasilkan pekerjaan yang berkualitas, seorang auditor harus memiliki akuntabilitas yang tinggi.
2.	Aaina Salsabila dan Hepi Prayudian (2011)	Pengaruh Pengetahuan Audit, Akuntabilitas, dan <i>Gender</i> Terhadap Kualitas Hasil Kerja Audit Internal	Terdapat hubungan positif antara akuntabilitas dan pengetahuan audit dengan kualitas hasil kerja auditor.
3.	Febri Riani (2013)	Pengaruh Pengetahuan Audit, Akuntabilitas, dan Independensi terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor	Akuntabilitas dan Pengetahuan Audit berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas hasil kerja auditor
4.	Ria Amalia (2009)	Pengaruh Akuntabilitas, Independensi, Integritas dan Kompetensi terhadap Kualitas Hasil Audit	Akuntabilitas, Independensi, Integritas, dan Kompetensi berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas hasil Audit

Sumber : berbagai penelitian (diolah)

Ada beberapa perbedaan dari penelitian-penelitian diatas dengan penelitian yang akan dilakukan oleh penulis. Perbedaan tersebut terletak pada variabel X3 yang digunakan penulis yaitu Integritas. Selain perbedaaan pada variabel yang digunakan, objek penelitian serta periode yang penulis lakukan juga berbeda. Pada penelitian ini akan dibahas mengenai pengaruh pengetahuan, akuntabilitas dan

integritas terhadap kualitas hasil kerja auditor internal. Objek penelitian yang akan diteliti adalah beberapa BUMN di sektor transportasi.

## **2.2 Kerangka Pemikiran**

### **2.2.1 Pengaruh Pengetahuan Auditor Terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor Internal**

Untuk melakukan tugas pengauditan, auditor memerlukan pengetahuan pengauditan (umum dan khusus), pengetahuan mengenai bidang auditing dan akuntansi. Dalam melaksanakan audit, auditor harus bertindak sebagai seorang ahli dalam bidang akuntansi dan auditing. Perbedaan pengetahuan antara auditor akan berpengaruh terhadap cara auditor menyelesaikan sebuah pekerjaan. Lebih lanjut dijelaskan bahwa seorang auditor akan bisa menyelesaikan sebuah pekerjaan secara efektif jika didukung dengan pengetahuan yang dimilikinya.

Dalam mendeteksi sebuah kesalahan, seorang auditor harus didukung dengan pengetahuan tentang apa dan bagaimana kesalahan tersebut terjadi. Besarnya usaha (proksi dari variabel akuntabilitas) yang dicurahkan seseorang untuk menyelesaikan sebuah pekerjaan berbeda-beda sesuai dengan tingkat pengetahuan yang dimiliki.

Menurut Amin Widjadja (2012:30) disebutkan :

“Para pemeriksa internal harus memiliki pengetahuan, kecakapan, dan berbagai disiplin ilmu yang penting dalam pelaksanaan pemeriksaan”

Penelitian yang dilakukan Tan dan Alison (1999), dalam Mabruy dan Winarna (2010) :

“Membuktikan bahwa pengetahuan dapat mempengaruhi kualitas hasil kerja auditor jika kompleksitas pekerjaan yang dihadapi sedang/menengah.”

Dalam Alim (2007) menyatakan bahwa :

“Pengetahuan akan berpengaruh positif pada kualitas kinerja auditor, dimana salah satu indikasi kualitas kinerja auditor yang baik adalah jika kecurangan /kekeliruan ataupun penyimpangan dapat dideteksi.

Spilker(1995) dalam Mardisar dan Sari (2007) mengungkapkan bahwa “karakteristik sebuah pekerjaan seperti tingkat kerumitan dan jumlah informasi yang disajikan/tersedia mempengaruhi hubungan pengetahuan, akuntabilitas, dan kualitas hasil kerja.”

### **2.2.2 Pengaruh Akuntabilitas Terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor Internal**

Akuntabilitas dapat diartikan sebagai bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan pekerjaan dalam organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik.

Robbins (2008:222) dalam singgih dan Bawono (2010) :

“Akuntabilitas sebagai proses yang menjelaskan intensitas, arah, dan ketekunan seorang individu untuk mencapai tujuannya. Dengan adanya akuntabilitas dalam bekerja, maka para auditor diharapkan lebih memiliki

intensitas, arah, dan ketekunan sehingga tujuan organisasi pun lebih mudah tercapai.”

Diperkuat dengan hasil penelitian Singgih dan Bawono (2010) :

“Jika seorang auditor internal menyadari akan betapa besar perannya bagi masyarakat dan bagi profesinya, maka ia akan memiliki sebuah keyakinan bahwa dengan melakukan pekerjaan dengan sebaik baiknya , maka ia akan memberikan kontribusi yang sangat besar bagi masyarakat dan profesinya tersebut. Maka ia akan merasa berkewajiban untuk memberikan yang terbaik bagi masyarakat dan profesinya tersebut dengan melakukan pekerjaannya dengan sebaik mungkin. Hal inilah yang disebut sebagai kewajiban sosial”

Dalam penelitian Vivi Sofianti (2015) :

“Dapat dipahami bahwa akuntabilitas merupakan suatu bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik. Sehingga dengan semakin tinggi rasa akuntabilitas seorang auditor maka akan semakin bagus kualitas hasil kerja auditor internal”

Dari pernyataan diatas, dapat diambil kesimpulan bahwa untuk mendapatkan kualitas kinerja auditor internal yang baik diperlukan akuntabilitas dari auditor itu sendiri selama proses pengauditan dilakukan.

### **2.2.3 Pengaruh Integritas Terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor**

Integritas terhadap profesi auditing menjaga kepercayaan publik merupakan hal yang paling penting untuk dipertahankan oleh auditor didalam upaya menghindari kasus-kasus penyuaapan yang menggunakan beragam modus, tetapi hal ini bukan lah hal yang mudah bagi seorang auditor untuk mempertahankan integritas apalagi dalam melaksanakan pekerjaan auditnya.

Menurut Arens (2008:108) yang dialih bahasakan oleh Amir Abadi Yusuf :

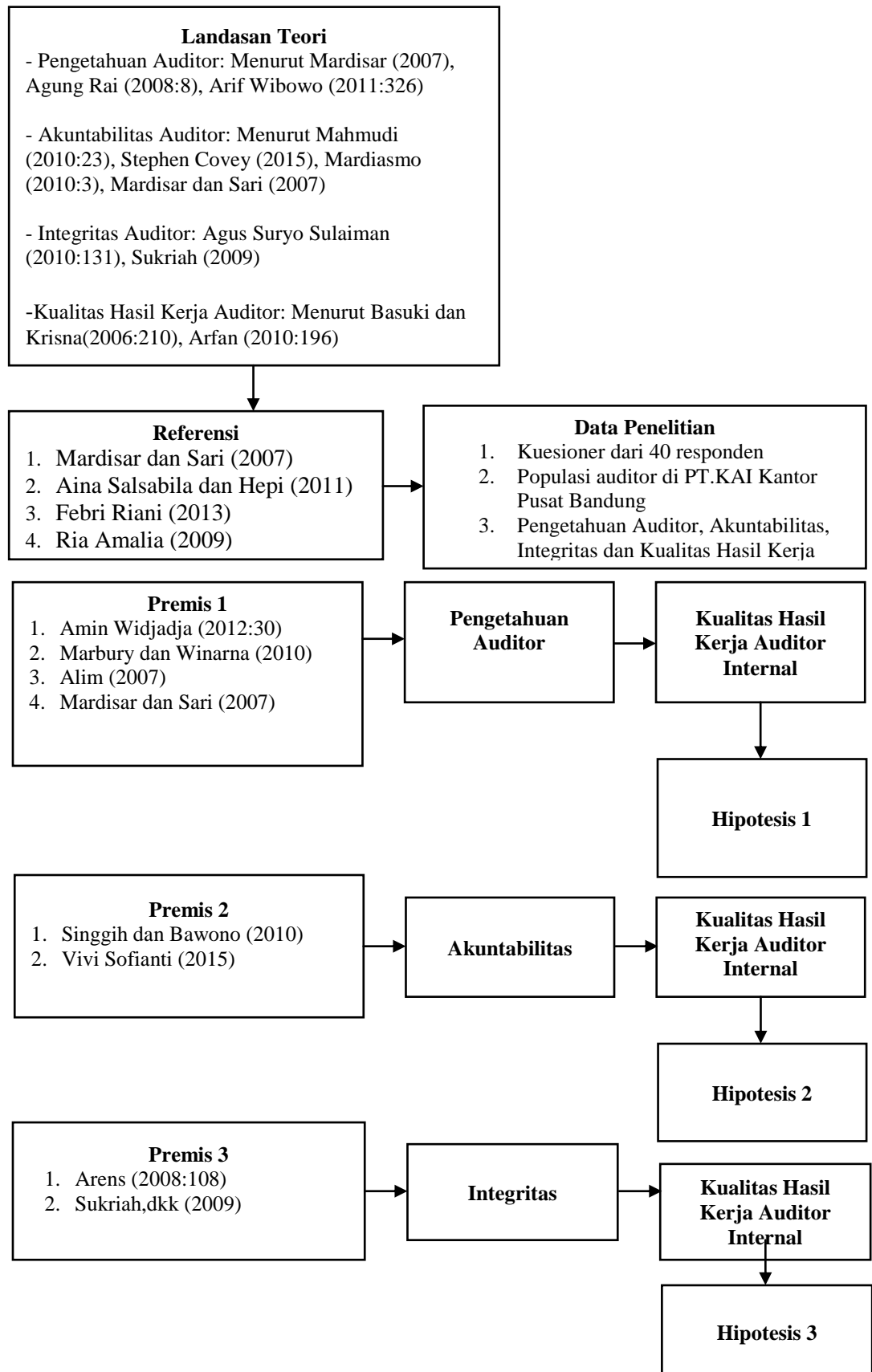
“Terdapat prinsip-prinsip etika profesi yang menjadi beberapa syarat karakteristik tertentu yang harus dimiliki auditor salah satunya adalah integritas.”

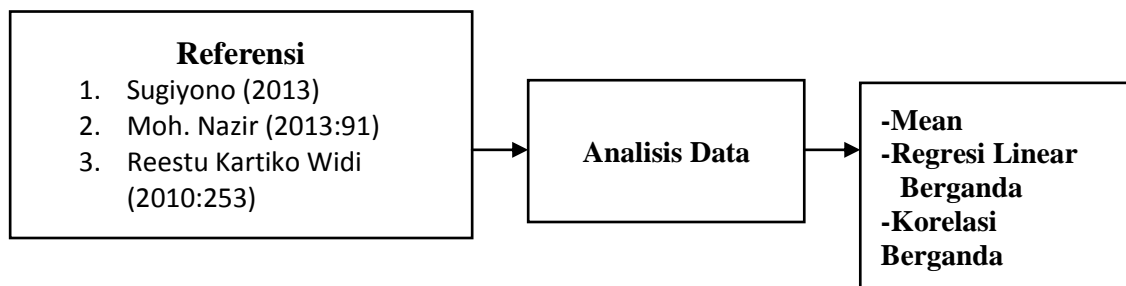
Berdasarkan penelitian Sukriah, dkk (2009) :

“Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusan yang diambilnya.”

Untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, setiap auditor harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin. Seorang auditor yang mempertahankan integritas akan bertindak jujur dan tegas dalam mempertimbangkan fakta, terlepas dari kepentingan pribadi. Integritas juga menunjukkan tingkat kualitas yang menjadi dasar kepercayaan publik. Dengan kuatnya integritas yang dimiliki seorang auditor dalam menyelesaikan proses audit akan menghasilkan kinerja yang baik. Oleh karena itu integritas sangatlah penting dalam upaya meningkatkan kualitas hasil kerja auditor

Berdasarkan tinjauan uraian teori di atas maka kerangka pemikiran yang digunakan oleh penulis dapat dijelaskan dalam bagan sebagai berikut :





**Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran**

### 2.3 Hipotesis

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.”

Kerangka pemikiran yang telah diuraikan diatas, menjadi landasan bagi penulis untuk mengajukan hipotesis sebagai berikut :

1. Terdapat pengaruh pengetahuan auditor internal terhadap kualitas hasil kerja auditor internal pada PT. Kereta Api Indonesia (Persero) Kantor Pusat Bandung.
2. Terdapat pengaruh akuntabilitas auditor internal terhadap kualitas hasil kerja auditor internal pada PT. Kereta Api Indonesia (Persero) Kantor Pusat Bandung.
3. Terdapat pengaruh integritas auditor internal terhadap kualitas hasil kerja auditor internal pada pada PT. Kereta Api Indonesia (Persero) Kantor Pusat Bandung.

4. Terdapat pengaruh pengetahuan auditor, akuntabilitas, dan integritas terhadap kualitas hasil kerja auditor internal pada PT. Kereta Api Indonesia (Persero) Kantor Pusat Bandung.