

## **BAB II**

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

#### **2.1 Kajian Pustaka**

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

##### **2.1.1 Audit Internal**

Audit internal mempunyai peranan yang cukup penting dalam suatu organisasi seperti yang dikemukakan oleh Lawrence B. Sawyer mengutip pernyataan dari *Institute of Internal Auditors* mengenai pengertian audit internal (Sawyer, 2009: 9) yakni :

*“Internal auditing is an independent appraisals function established within an organization to examine and evaluate its activities as a service to the organization.”*

Menurut pernyataan IIA tersebut, fungsi audit internal dalam suatu organisasi adalah untuk memeriksa dan juga mengevaluasi segala operasional perusahaan dengan penilaian yang independen, agar tidak menyimpang dari tujuan perusahaan itu sendiri. Memeriksa dan juga mengevaluasi merupakan tugas utama dan juga peran yang harus dilaksanakan auditor internal terhadap perusahaan.

Pengertian audit internal yang dikemukakan oleh Sawyer, secara garis besar sama halnya dengan yang dikemukakan oleh *Committee of Sponsoring Organization* (COSO) yaitu :

*“Internal audit is the process affected by an entity’s board of directors, management and other personnel, designed to provide reasonable assurance regarding the achievement of objective in: 1) effectiveness and efficiency operations, 2) reability of financial reporting, 3) the compliance with applicable laws and regulations.”* (Arens, 2008: 65)

Audit internal merupakan proses yang dijalankan oleh pihak-pihak penting organisasi seperti dewan direksi, manajemen, dan personil lainnya dalam suatu organisasi yang bertujuan untuk menciptakan efektivitas dan efisiensi operasi, keandalan laporan keuangan yang memadai dan juga kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.

Menurut Lawrence B. Sawyer, dkk (2009;10) mendefinisikan Audit Internal sebagai berikut:

*"Internal Audit is a systematic and objective assessment conducted by the internal auditor on the operation and control of different within the organization to determine whether (1) The financial and operating information is accurate and reliable; (2) The risk facing the company have been identified and minimized; (3) Regulations External and internal policies and procedures that can be received has been followed; (4) Criteria for satisfactory operation have been met; (5) The resources have been used efficiently and economically; and (6) Where the organization has achieved effectively all done for the purpose of consultation with management and help members of the organization in carrying out its responsibilities effectively".*

Audit Internal adalah sebuah penilaian secara sistematis dan objektif yang dilakukan oleh auditor internal terhadap operasi dan kontrol yang berbeda-beda dalam organisasi untuk menentukan apakah informasi keuangan dan operasi telah akurat dan

dapat diandalkan, risiko yang dihadapi perusahaan telah diidentifikasi dan diminimalisasi, Peraturan Eksternal serta kebijakan dan prosedur internal yang bisa diterima telah diikuti, kriteria operasi yang memuaskan telah dipenuhi, sumber daya telah digunakan secara efisien dan ekonomis, dan tujuan organisasi telah dicapai secara efektif semua dilakukan dengan tujuan untuk dikonsultasikan dengan manajemen dan membantu anggota organisasi dalam menjalankan tanggung jawabnya secara efektif“.

Menurut Mulyadi (2010:29) auditor internal adalah:

“Auditor internal adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektifitas prosedur kegiatan organisasi, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi”.

Dari definisi di atas penulis menyimpulkan Audit Internal adalah sebuah penilaian secara sistematis dan objektif yang dilakukan oleh auditor internal terhadap operasi dan kontrol yang berbeda-beda. Pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen puncak yang telah ditentukan dan ketaatan terhadap peraturan pemerintah.

#### **2.1.1.1 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 (2012:243-246), 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*.

#### **2.1.1.2 Tujuan dan Fungsi Auditor Internal**

Tujuan pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor internal adalah untuk membantu semua pimpinan perusahaan (manajemen) dalam melaksanakan tanggung jawabnya dengan memberikan analisa, penilaian, saran dan komentar mengenai kegiatan yang diperiksanya.

Menurut Wuryan Andayani (2011:3) tujuan audit internal adalah :

“Penganalisaan, konsultasi, menilai anggota-anggota organisasi atas efektivitas dalam melaksanakan tanggung jawab mereka, menginformasikan tindakan-tindakan yang telah di *review* dan memberikan rekomendasi”.

Tujuan Audit internal menurut Ratliff (2008:193) adalah sebagai berikut :

- 1) *Existencies or Occurrence* (Eksistensi) Aset dan kewajiban perusahaan berada dalam waktu dan tanggal yang benar, dan transaksi yang dicatat adalah yang terjadi dalam periode akuntansi.
- 2) *Completeness* (Kelengkapan) Semua transaksi, akuntansi dan informasi yang berhubungan harus diungkapkan dalam laporan keuangan.
- 3) *Right and Obligations* (Penilaian dan Obligasi) Hak dan kewajiban dibedakan dan dicerminkan dalam pelaporan asset, kewajiban, dan ekuitas yang nyata.
- 4) *Valuation and Allocation* (Penilaian dan alokasi) Jumlah yang dilaporkan dalam laporan keuangan telah ditentukan dengan baik.
- 5) *Presentation and Disclosure*. (Presentasi dan Pengungkapan)

Fungsi auditor internal merupakan alat bantu manajemen guna menilai tingkat efektif dan keefisienan pengendalian internal perusahaan, memberi saran ataupun rekomendasi serta memberikan nilai tambah untuk manajemen sebagai dasar pengambilan keputusan atau tindakan berikutnya. Seperti telah dikemukakan bahwa Internal Auditing merupakan salah satu unsur daripada pengawasan yang dibina oleh manajemen, dengan fungsi utama adalah untuk menilai apakah pengawasan intern telah berjalan sebagaimana yang diharapkan. Adapun fungsi Internal Auditing secara menyeluruh mengenai pelaksanaan kerja Intern telah berjalan sebagaimana yang diharapkan.

Menurut Sawyer yang dialihbahasakan oleh Desi Adhariani (2006:28) mengemukakan bahwa fungsi audit internal adalah:

“Suatu fungsi penilaian yang bebas dalam suatu organisasi, guna menelaah atau mempelajari dan menilai kegiatan-kegiatan perusahaan untuk memmberikan saran-saran kepada manajemen. Tujuannya adalah untuk membantu tingkatan manajemen agar tanggungjawab dilaksanakan secara efektif.”

Adapun fungsi audit internal secara menyeluruh mengenai pelaksanaan kerja audit internal dalam mencapai tujuannya:

- a. Membahas menilai kebaikan dan ketepatan pelaksanaan pengendalian akuntansi, keuangan serta operasi.
- b. Meyakinkan apakah pelaksanaan sesuai dengan kebijaksanaan rencana dan prosedur yang ditetapkan
- c. Meyakinkan apakah kekayaan perusahaan dipertanggungjawabkan dengan baik dan dijaga dengan aman terhadap segala kemungkinan risiko kerugian
- d. Meyakinkan tingkat kepercayaan akuntansi dan cara lainnya yang dikembangkan dalam organisasi
- e. Menilai kualitas pelaksanaan tugas dan tanggung jawab yang telah dibebankan.

Menurut Mulyadi (2008:211) fungsi audit internal dapat dijelaskan sebagai berikut :

- a. Fungsi audit internal adalah meyelidiki dan menilai pengendalian internal dan efisiensi pelaksanaan fungsi berbagai tugas organisasi. Dengan demikian fungsi audit internal merupakan bentuk pengendalian yang fungsinya adalah untuk

mengukur dan menilai efektifitas dari unsur-unsur pengendalian internal yang lain.

- b. Fungsi audit internal merupakan kegiatan penilaian bebas, yang terdapat dalam organisasi, dan dilakukan dengan cara memeriksa akuntansi, keuangan, dan kegiatan lain, untuk memberikan jasa bagi manajemen dalam melaksanakan tanggung jawab mereka. Dengan cara menyajikan analisis, penilaian rekomendasi, dan komentar-komentar penting terhadap kegiatan manajemen, auditor internal menyediakan jasa-jasa tersebut. Auditor internal berhubungan dengan semua tahap kegiatan perusahaan, sehingga tidak hanya terbatas pada unit atas catatan akuntansi.

Dari penjelasan diatas dapat disimpulkan tujuan dan 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 dalam organisasi dapat berjalan efektif dan merupakan penilaian independen. Dari definisi diatas juga dapat penulis simpulkan fungsi auditor internal yaitu, menyelidiki dan menilai pengendalian internal dan efisiensi pelaksanaan fungsi berbagai tugas organisasi. Fungsi audit internal merupakan kegiatan penilaian bebas, yang terdapat dalam organisasi, dan dilakukan dengan cara memeriksa akuntansi, keuangan, dan kegiatan lain, untuk memberikan jasa bagi manajemen dalam melaksanakan tanggung jawab mereka.

### 2.1.1.3 Tanggung Jawab Auditor Internal

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

Menurut Hiro Tugiman (2011:53), tanggung jawab auditor internal 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.”

Tanggungjawab dari auditor internal yang dikemukakan oleh (Amin Widjaja Tunggal, 2012: 22) dapat disimpulkan sebagai berikut :

1. Direktur audit internal memiliki tanggungjawab dalam menetapkan program audit internal organisasi. Direktur audit internal bertugas untuk mengarahkan personil atau karyawan dan aktivitas-aktivitas departemen audit internal yang menyiapkan rencana tahunan, untuk memeriksa semua unit organisasi beserta aktivitas yang telah dilakukan organisasi. Direktur audit internal menyajikan program yang telah dibuat untuk persetujuan.
2. Auditing supervisor memiliki tanggungjawab dalam membantu direktur auditor internal dalam mengembangkan program audit tahunan yang telah dibuat dan membantu dalam mengkoordinasi kinerja pihak auditing dengan auditor independen agar memberikan cakupan audit yang sesuai.



3. Tanggungjawab senior auditor adalah menerima program audit dan instruksi untuk area audit yang telah ditugaskan oleh auditing supervisor. Senior auditor memimpin staf auditor dalam pekerjaan lapangan audit, dengan memantau dan memberikan instruksi yang telah ia terima, agar pelaksanaan audit dapat berjalan sesuai.
4. Tanggungjawab staf auditor adalah melaksanakan tugas audit pada suatu lokasi audit sesuai dengan aturan dan instruksi yang diterimanya.

Tanggung jawab internal auditor di dalam perusahaan tergantung pada status dan kedudukannya di dalam perusahaan tersebut, dalam pembahasan ini tanggung jawab internal auditor lebih di khususkan kepada kedudukan dan peranan internal auditor untuk meningkatkan kinerja dan efisiensi perusahaan. Tanggung jawab tersebut harus memberikan akses penuh kepada internal auditor tersebut untuk berurusan dengan kekayaan dan karyawan perusahaan yang relevan dengan pokok permasalahan yang dihadapi. Tanggung jawab internal auditor dalam perusahaan haruslah ditetapkan dengan jelas melalui kebijakan manajemen perusahaan. Selain itu tanggung jawab internal auditor dalam perusahaan haruslah ditetapkan dengan jelas dengan kebijakan manajemen.

Dari pernyataan di atas auditor internal tidak mempunyai wewenang untuk memberi perintah langsung pada pegawai-pegawai bidang operasi. Dengan demikian terlihat jelas bahwa audit internal hanya bertanggungjawab sebatas penilaian yang dilakukannya, sedangkan tindakan koreksinya merupakan tugas dari manajemen.

Peran auditor internal menurut Iman S. Tunggal dan Amin W. Tunggal (2015: 49), adalah sebagai *Compliance Auditor* dalam hal ini auditor internal bertanggungjawab kepada direktur utama dan mempunyai akses kepada komite, memonitor pelaksanaan kepatuhan terhadap kebijakan dan prosedur organisasi,

mengevaluasi sistem pengendalian internal, memelihara dan mengamankan aktiva perusahaan dengan meminimalisir risiko yang terjadi, serta menelaah kinerja korporat melalui mekanisme audit keuangan dan audit operasional. Selain itu, audit internal juga berperan sebagai *Internal Business Consultant* dalam hal ini audit internal membantu komite audit dalam menilai risiko dengan memberi nasihat pada pihak manajemen, melaksanakan fungsi konsultan dan memastikan pelaksanaan *corporate governance*, serta menelaah peraturan *corporate governance* minimal dalam setahun sekali.

#### **2.1.1.4 Ruang Lingkup Audit Internal**

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

Menurut Guy, dkk, yang dialihbahasakan oleh Paul A. Rajoe (2008: 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 kesesuaiannya dengan berbagai kebijaksanaan, rencana, prosedur, hukum, dan peraturan yang dapat berakibat penting terhadap kegiatan organisasi, serta harus menentukan apakah organisasi telah mencapai kesesuaian dengan hal-hal tersebut.
3. Mereview berbagai cara yang digunakan untuk melindungi harta dan bila dipandang perlu memverifikasi keberadaan harta-harta tersebut.
4. Menilai keekonomisan dan keefisienan penggunaan berbagai sumber daya.

5. Mereview berbagai operasi atau program untuk menilai apakah hasilnya akan konsisten dengan tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan dan apakah kegiatan atau program tersebut dilaksanakan sesuai dengan yang direncanakan.

Ruang lingkup audit internal menurut IIA mencakup pendekatan sistematis yang dirancang untuk mengevaluasi dan meningkatkan kecukupan dan keefektifan manajemen risiko, pengendalian, pengelolaan organisasi serta kualitas dari kinerja organisasi dalam menjalankan tugas dan tanggungjawabnya dalam organisasi.

Ruang lingkup kegiatan audit internal mencakup bidang yang sangat luas dan kompleks, meliputi seluruh tingkatan manajemen baik yang sifatnya administratif maupun operasional. Hal tersebut sesuai dengan komitmen bahwa fungsi audit internal adalah membantu manajemen dalam mengawasi jalannya roda organisasi. Namun demikian audit internal bukan bertindak sebagai mata-mata, tetapi merupakan mitra yang siap membantu dalam memecahkan setiap permasalahan yang dihadapi.

Jadi ruang lingkup audit internal harus meliputi pemeriksaan dan evaluasi atas kecukupan, serta efektivitas sistem pengendalian internal organisasi dan kualitas kinerja ketika melaksanakan tanggungjawab penugasan. Maka dapat penulis simpulkan bahwa ruang lingkup audit sesuai dengan komitmen fungsi audit internal yaitu memberikan pelayanan kepada organisasi untuk membantu semua anggota organisasi tersebut. Bantuan yang diberikan sebagai tujuan akhir semua organisasi dapat melakukan tanggung jawab yang diberikan dan dibebankan kepadanya secara efektif. Audit internal membantu manajemen dalam mencari berbagai kemungkinan yang paling baik dalam penggunaan sumber modal secara efisien dan efektif, termasuk

efektivitas pengendalian dalam biaya yang wajar. Semua bantuan audit internal dapat diberikan melalui analisis-analisis, penilaian, saran-saran, bimbingan, dan informasi tentang aktivitas yang diperiksa.

### **2.1.1.5 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

## 2.1.2 Pengetahuan Auditor Internal

### 2.1.2.1 Pengertian Pengetahuan

Pengetahuan merupakan hasil dari tahu dan ini setelah orang melakukan penginderaan terhadap objek tertentu. Penginderaan terjadi melalui panca indera manusia, yakni indera penglihatan, pendengaran, penciuman, rasa dan raba. Sebagian besar pengetahuan manusia diperoleh melalui mata dan telinga. Dapat dijelaskan bahwa pengetahuan adalah informasi atau maklumat yang diketahui atau disadari oleh seseorang. Dalam pengertian lain, pengetahuan adalah berbagai gejala yang ditemui dan diperoleh manusia melalui pengamatan akal. Pengetahuan muncul ketika seseorang menggunakan akal budinya untuk mengenali benda atau kejadian tertentu yang belum dilihat atau dirasakan sebelumnya.

Pengetahuan menurut Merriam (2010:24) adalah:

*“The fact or condition of knowing something with familiarity gained through experience or association or acquaintance with or understanding of a science, art, or technique”*

Definisi di atas dapat diartikan bahwa fakta atau kondisi mengetahui sesuatu dengan keakraban yang diperoleh melalui pengalaman atau asosiasi atau kenalan dengan atau pemahaman dari ilmu pengetahuan, seni, atau teknik

Menurut Ishak (2011: 8) pengetahuan adalah :

“Suatu fakta atau kondisi mengetahui sesuatu dengan baik yang didapat lewat pengalaman dan pelatihan”.

Definisi pengetahuan dalam ruang lingkup audit menurut Sucipto (2007) adalah:

“kemampuan penguasaan auditor atau akuntan pemeriksa terhadap medan audit (penganalisaan terhadap laporan keuangan perusahaan)”.

Sedangkan menurut Raharjo dalam Sucipto (2007) pengetahuan auditor yang berkaitan dengan pemeriksaan atau audit adalah:

1. Pengetahuan tentang penguasaan teknis dan seluk-beluk kewajiban audit.
2. Pengetahuan jenis-jenis dokumen dalam operasi perusahaan dan alur dokumen dalam operasi perusahaan.
3. Pengetahuan atas berbagai indikasi terjadinya kekeliruan dan kecurangan dan kemampuan auditor untuk menguasai sisi psikologis.

Berdasarkan Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara No.Per/05/M.Pan/03/2008 tanggal 31 Maret 2008 menyatakan auditor harus mempunyai pengetahuan, keterampilan dan kompetensi lainnya yang diperlukan untuk melaksanakan tanggung jawabnya. Pimpinan aparat pengawas intern pemerintah harus yakin bahwa latar belakang pendidikan dan kompetensi teknis dari aparat pengawas intern pemerintah harus memadai untuk pekerjaan pemeriksaan yang akan dilaksanakan. Oleh karena itu, pimpinan aparat pengawas intern pemerintah wajib menciptakan kriteria yang memadai tentang pendidikan dan pengalaman dalam mengisi posisi di lingkungan aparat pengawas intern pemerintah.

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. Seperti yang dikatakan Agung Rai (2008:8) bahwa :

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

Secara umum ada 5 (lima) pengetahuan yang harus dimiliki oleh seorang auditor menurut Kusharyanti dalam Giu (2011) yaitu:

- 1) Pengetahuan pengauditan umum
- 2) Pengetahuan area fungsional
- 3) Pengetahuan mengenai isu-isu akuntansi yang paling baru
- 4) Pengetahuan mengenai industri khusus
- 5) Pengetahuan mengenai bisnis umum serta penyelesaian masalah

Pengetahuan pengauditan umum seperti risiko audit, prosedur audit dan lain-lain kebanyakan diperoleh diperguruan tinggi, sebagian dari pelatihan dan pengalaman. Untuk area fungsional seperti perpajakan dan pengauditan dengan komputer sebagian didapatkan dari pendidikan formal perguruan tinggi, sebagian besar dari pelatihan dan pengalaman. Demikian juga dengan isu akuntansi, auditor biasa mendapatkannya dari pelatihan profesional yang diselenggarakan secara berkelanjutan. Pengetahuan mengenai industri khusus dan hal-hal umum kebanyakan diperoleh dari pelatihan dan pengalaman.

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

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.

### **2.1.2.2 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 dari tiga dimensi pengetahuan yang digunakan Tugiman (2011:40) yaitu :

1. Pengetahuan mengenai kecurangan
2. Pendidikan berkelanjutan
3. Ketelitian profesional

Berikut penjelasan-penjelasan mengenai indikator tersebut :

#### **1. Pengetahuan mengenai kecurangan**

Auditor internal harus memiliki pengetahuan yang memadai untuk dapat mengenali, meneliti, dan menguji adanya indikasi kecurangan. Pihak manajemen dan pihak auditor internal mempunyai fungsi yang berbeda dalam hal mendeteksi kemungkinan terjadinya fraud. Secara normatif fungsi audit internal adalah memberikan jasa penilaian yang independen, menguji dan melakukan evaluasi kegiatan perusahaan. Sedangkan dalam usaha mendeteksi fraud, fungsi auditor internal adalah membantu pihak manajemen dalam

melaksanakan tugasnya dengan cara melengkapi mereka dengan berbagai analisis, penilaian, rekomendasi dan penyuluhan tentang masalah yang sedang dikaji.

Pihak manajemen mempunyai tanggung jawab menyelenggarakan dan memelihara pengendalian intern dengan biaya yang dapat dipertanggungjawabkan. Auditor internal, di pihak lain, bertanggungjawab bahwa ia telah bekerja dengan penuh kehatian-hatian dan seksama dalam mendeteksi kemungkinan terjadinya fraud. Oleh sebab itu auditor internal harus mempunyai pengetahuan yang memadai untuk mengidentifikasi indikator-indikator kemungkinan suatu tindakan fraud telah terjadi.

Berbagai test yang dilakukan oleh auditor, bersamaan dengan efektifnya pengendalian yang diciptakan oleh manajemen, indikasi-indikasi terjadinya fraud akan bisa dideteksi untuk dilanjutkan ke tahap investigasi. Auditor internal diwajibkan untuk meyakini pengetahuan dan keterampilan yang dimiliki untuk melakukan investigasi.

## **2. Pendidikan berkelanjutan**

Para auditor internal harus meningkatkan kemampuan teknisnya melalui pendidikan yang berkelanjutan dan berkewajiban meneruskan pendidikannya dengan tujuan meningkatkan keahliannya. Mereka harus berusaha memperoleh informasi tentang kemajuan dan perkembangan baru dalam standar profesi audit internal, prosedur, dan teknik pemeriksaan. Pendidikan lebih lanjut dapat diperoleh melalui keanggotaan dan partisipasi

dalam perkumpulan profesi, kehadiran dalam berbagai konferensi, seminar, kursus yang diadakan oleh suatu universitas, program pelatihan yang dilaksanakan oleh organisasi (*in-house training programs*) dan partisipasi dalam proyek penelitian.

### **3. Pengetahuan mengenai ketelitian profesional**

Para auditor internal harus melaksanakan ketelitian profesional yang sepantasnya dalam melaksanakan pemeriksaan. Ketelitian profesional sepantasnya menghendaki penerapan ketelitian dan kecakapan yang secara patut diduga akan dilakukan oleh seorang auditor yang bijaksana dan berkompeten, dalam keadaan yang sama atau mirip. Karenanya, ketelitian profesional harus sesuai dengan tingkat kesulitan pemeriksaan yang sedang dilaksanakan. Dalam menerapkan ketelitian profesional yang sepantasnya, auditor internal harus mewaspadaikan berbagai kemungkinan terjadinya pelanggaran yang dilakukan dengan sengaja, kesalahan atau *error*, kelalaian, ketidakefektifan, pemborosan, ketidakefisienan, dan konflik kepentingan. Mereka harus mengidentifikasi pengendalian yang lemah dan merekomendasikan perbaikan untuk menciptakan kesesuaian dengan berbagai prosedur dan praktek yang sehat.

Ketelitian yang selayaknya menghendaki suatu ketelitian yang kompeten bukanlah pelaksanaan yang harus sempurna, tanpa ada kesalahan, atau hasilnya luar biasa. Ketelitian yang selayaknya mewajibkan auditor

internal melakukan pengujian dan melakukan pemeriksaan secara mendetail atau terperinci terhadap seluruh transaksi. Karenanya, pemeriksa tidak dapat memberikan jaminan mutlak bahwa di dalam organisasi tidak terdapat suatu ketidaksesuaian atau ketidakberesan. Walau demikian, kemungkinan terjadinya ketidakberesan atau ketidaksesuaian secara material haruslah dipertimbangkan atau diperhatikan pada saat auditor internal melaksanakan tugas pemeriksaan.

Apabila auditor internal mencurigai atau menduga telah terjadi pelanggaran, pejabat yang berwenang di dalam organisasi haruslah diberitahu. Pemeriksa dapat merekomendasikan apakah perlu melakukan penyelidikan atas keadaan tersebut. Kemudian, auditor harus mereview atau meninjau untuk meyakinkan apakah tanggungjawab auditor internal tersebut telah dipenuhi.

Melaksanakan ketelitian profesional yang selayaknya berarti menggunakan kecakapan dan penilaian pemeriksaan yang pantas pada saat melakukan pemeriksaan. Dalam hal ini pemeriksa internal harus mempertimbangkan:

- Luas atau lingkup dari pekerjaan pemeriksaan yang diperlukan untuk mencapai berbagai tujuan pemeriksaan.
- Materialitas dari persoalan, dimana prosedur-prosedur pemeriksaan diterapkan.
- Kecukupan dan keefektivan pengendalian, dan

- Biaya pemeriksaan sehubungan dengan keuntungan yang mungkin didapat dari pemeriksaan tersebut.

Ketelitian profesional yang selayaknya mencakup mengadakan evaluasi atas standar pekerjaan atau operasi yang telah diterapkan dan menentukan apakah standar tersebut diterima dan dapat dipenuhi. Apabila suatu standar dianggap samara tau tidak jelas, harus segera dilakukan penafsiran oleh pihak yang berwenang. Apabila berwenang menafsirkan atau menentukan standar pekerjaan atau operasi, auditor internal harus membuat kesepakatan dengan pihak yang diperiksa tentang standar yang akan dipergunakan untuk mengukur pelaksanaan operasi atau pekerjaan.

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

Menurut Notoatmodjo (2010:22), ada beberapa faktor yang mempengaruhi pengetahuan seseorang yaitu:

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

Adapun penjelasan faktor yang mempengaruhi pengetahuan seseorang adalah sebagai berikut:

a. 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.

b. Sosial budaya dan ekonomi

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

c. Lingkungan

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

Adapun faktor-faktor yang diperkirakan mempengaruhi perkembangan pengetahuan auditor menurut Sularso dan Na'im dalam Sucipto (2007) antara lain:

1. Pengalaman audit,
2. Diskusi mengenai audit dengan rekan sekerja,
3. Pengawasan dan review pekerjaan oleh akuntan pemeriksa pengawas,
4. Program pelatihan,
5. Tindak lanjut perencanaan audit, dan
6. Penggunaan pedoman audit.

Di samping faktor-faktor tersebut, menurut Libby dan Luft yang dikutip oleh Thomas, Davis dan Seaman dalam Sucipto (2007), partisipasi dalam *Continuing Professional Education* (CPE) atau pendidikan profesi berkelanjutan (PPL) juga dapat meningkatkan tingkat pengetahuan seorang auditor dalam menjalankan tugas



pengauditannya. Dalam penelitian tersebut ternyata *Continuing Professional Education* (CPE) atau pendidikan profesi berkelanjutan (PPL) ternyata terbukti dapat meningkatkan pengetahuan seorang auditor yang kemudian berdampak pada keahlian dan *performance* audit tersebut.

### **2.1.3 Pengalaman**

#### **2.1.3.1 Pengertian Pengalaman**

Pengalaman merupakan suatu proses pembelajaran dan penambahan perkembangan potensi dan proses yang membawa seseorang kepada sesuatu yang lebih tinggi. Pengalaman kerja seseorang menunjukkan jenis-jenis pekerjaan yang pernah dilakukan seseorang dan memberikan peluang besar bagi seseorang untuk melakukan pekerjaan yang lebih baik.

Pengalaman menurut Merriam (2010:35) adalah:

*“The fact or state of having been affected by or gained knowledge through direct observation or participation”*

Definisi di atas dapat diartikan bahwa fakta atau keadaan yang dipengaruhi oleh pengetahuan diperoleh melalui pengamatan langsung atau partisipasi.

Menurut Foster yang dialihbahasakan oleh Ramlan (2001:40), menyatakan pengalaman kerja adalah :

“Sebagai suatu ukuran tentang lama waktu atau masa kerjanya yang telah ditempuh seseorang dalam memahami tugas-tugas suatu pekerjaan dan telah melaksanakannya dengan baik.”

Sedangkan dalam lingkup audit internal menurut Mulyadi (2010:41) definisi pengalaman auditor adalah :

“Pengalaman auditor merupakan akumulasi gabungan dari semua yang diperoleh melalui interaksi”

Dalam Singgih dan Bawono (2010) mengatakan definisi pengalaman adalah :

“suatu proses pembelajaran penambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun non formal atau bisa juga diartikan sebagai suatu proses yang membawa seseorang kepada suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi.”

Menurut Sukrisno Agus (2012:33) mendefinisikan pengalaman auditor adalah:

“auditor yang mempunyai pemahaman yang lebih baik, mereka juga lebih mampu memberi penjelasan yang masuk akal atas kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan dan dapat mengelompokkan kesalahan berdasarkan pada tujuan audit dan struktur dari sistem akuntansi yang mendasar”

Sedangkan pengertian pengalaman dalam lingkup audit menurut Gusnardi dalam Budi (2009) adalah :

“Pengalaman kerja audit (*audit experience*) dapat diukur dari jenjang jabatan dalam struktur tempat auditor bekerja, tahun pengalaman kerja, gabungan antara jenjang jabatan dan tahun pengalaman kerja, keahlian yang dimiliki auditor yang berhubungan dengan audit, serta pelatihan-pelatihan yang pernah

diikuti oleh auditor tentang audit, masalah penting yang berhubungan dengan pengalaman kerja auditor akan berkaitan dengan tingkat ketelitian auditor.”

Pengalaman kerja seseorang menunjukkan jenis-jenis pekerjaan yang pernah dilakukan seseorang dan memberikan peluang yang besar bagi seseorang untuk melakukan pekerjaan yang lebih baik. Semakin luas pengalaman kerja seseorang, semakin terampil melakukan pekerjaan dan semakin sempurna pola berpikir dan sikap dalam bertindak untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan

Pengalaman audit mempunyai peranan yang penting dalam menanggapi bukti audit. Individu yang kurang mengenal dengan suatu keputusan berisiko, berperilaku secara lebih berhati-hati dan lebih menghindari risiko dibandingkan mereka yang lebih mengenal dengan tugas itu. Maka dapat diartikan bahwa auditor yang kurang familiar atau kurang berpengalaman terhadap suatu tugas pertimbangan akan lebih berorientasi pada bukti negatif daripada auditor yang mempunyai pengalaman yang lebih banyak. Persyaratan yang dituntut dari auditor adalah orang yang memiliki pendidikan dan pengalaman yang memadai yang biasanya diperoleh dari praktik-praktik dalam bidang auditing sebagai seorang auditor. Seperti yang dikatakan Butt dalam Maghfirah (2008) memperlihatkan dalam penelitiannya bahwa :

“auditor yang berpengalaman akan membuat *judgement* yang relatif lebih baik dalam tugas-tugas profesionalnya, daripada auditor yang kurang berpengalaman sehingga auditor internal yang berpengalaman mampu mengidentifikasi secara lebih baik mengenai kesalahan-kesalahan dan telaah analitik. Akuntan pemeriksa (auditor internal) yang berpengalaman juga memperlihatkan tingkat perhatian selektif yang lebih tinggi terhadap informasi yang relevan.”

Dari uraian tersebut dapat diketahui, bahwa seorang auditor yang berpengalaman akan memiliki gerakan yang lebih sigap dan cepat serta lancar dalam menanggapi tanda-tanda kesulitan atau risiko yang akan muncul dalam pengauditan. Auditor internal harus mengerti betul tentang masalah manusia dari sudut pandang mereka, bukan dari sudut pengendalian protektif yang sempit. Apabila auditor internal belajar dan memahami masalah personil operasi, mereka dapat membawa pengalaman dan bakatnya untuk memberikan solusi yang konstruktif yang akan membantu departemen operasi dan usaha secara keseluruhan.

#### **2.1.3.2 Indikator pengalaman auditor internal**

Terdapat dua tahapan-tahapan pengalaman yang menjadi indikator atau dimensi pengalaman. Menurut Foster yang dialihbahasakan oleh Ramlan (2001:43) yang menjadi dimensi dan indikator pengalaman salah satunya adalah :

1. Jam kerja auditor / lamanya waktu kerja
2. Tingkat Keterampilan
3. Penguasaan terhadap pekerjaan dan peralatan

Ketiga indikator pengalaman auditor internal tersebut akan dijelaskan sebagai berikut:

##### **1. Jam kerja /lamawaktu kerja**

Menurut Hughes (2006:41) mengemukakan bahwa :

*“Working with other who have different background, perspective, or agenda can often be a growth experience”*

Pendapat di atas menjelaskan bahwa bekerja dengan orang yang memiliki perbedaan latar belakang, perspektif atau sering membuat agenda akan

mengembangkan pengalaman dalam bekerja. Salah satu cara untuk memiliki pengalaman audit dalam bekerja adalah dengan memiliki jam kerja menjadi auditor atau lamanya menjadi auditor.

Dalam Jamilah (2012) menyatakan bahwa :

“Lamanya bekerja sebagai auditor menghasikan struktur dalam proses pemahaman auditor. Pemahaman auditor dengan mengintrepretasikan arti dan implikasi informasi-informasi spesifik, struktur-struktur untuk menentukan seleksi auditor memahami dan bereaksi terhadap ruang lingkup tugas”

Dengan memiliki jam kerja menjadi auditor, kemampuan auditor dapat ditingkatkan dengan tujuan untuk mengantisipasi semua keadaan yang mungkin dihadapi akibat tuntutan pekerjaan secara profesional. Ketika seorang auditor yang telah memiliki jam kerja yang lebih banyak akan dengan mudah menghadapi perubahan yang sedang terjadi.

## **2. Tingkat keterampilan auditor**

Hughes (2006:34) mengemukakan bahwa :

*“Experience is not just a matter of what even happen to you, if also depends on how you perceive those events”*

Pendapat diatas menjelaskan bahwa pengalaman bukan hanya dipengaruhi oleh apa yang terjadi pada kita tetapi juga dipengaruhi oleh bagaimana kita menanggapi, termasuk juga bagaimana cara auditor dalam menanggapi tugas auditnya. Dengan keterampilan, auditor dapat memfokuskan perilaku pada tugas, auditor dapat lebih cepat membiasakan diri dengan tugas tersebut. Dan wewenang tugas yang diberikan antaranya pemberian wewenang tugas berupa kesempatan untuk lebih

mempertimbangkan keputusan-keputusan yang akan diambil dalam waktu-waktu yang diperlukan.

Sedangkan menurut June Chung Gary S.Monroe (2008) dalam Jamilah (2012) menyatakan :

“Saat auditor junior mengerjakan suatu tugas audit, ia belum memiliki struktur memori yang relevan untuk dapat memeriksa dan memilah dengan memadai informasi informasi yang relevan dengan tugas yang dikerjakannya.”

Selain itu, auditor junior juga belum dapat menganalisa dan mengintegrasikan informasi pada suatu tingkat yang lebih dari hanya sekedar fitur-fitur permukaan tugasnya saja, akibatnya muncul hasil-hasil penilaian yang kontradiktif. Sebaliknya auditor yang berpengalaman memiliki struktur memori yang sangat berguna untuk membantu mereka dalam mengolaah informasi pada tingkat yang lebih abstrak sehingga dapat meminimalkan hasil-hasil penilaian yang kontradiktif tersebut.

### **3. Penguasaan pekerjaan dan peralatan**

Dengan memiliki tingkat penguasaan aspek-aspek teknik peralatan dan teknik pekerjaan, auditor dapat meningkatkan keahliannya, dan menghasilkan pencapaian pekerjaan yang berkualitas.

### 2.1.3.3 Manfaat Pengalaman Auditor

Suatu perusahaan akan cenderung memilih tenaga kerja yang berpengalaman daripada yang tidak berpengalaman. Hal ini disebabkan mereka yang berpengalaman lebih berkualitas dalam melaksanakan pekerjaan sekaligus tanggung jawab yang diberikan perusahaan dapat dikerjakan sesuai dengan ketentuan atau permintaan perusahaan. Maka dari itu, pengalaman kerja mempunyai manfaat bagi perusahaan maupun karyawan.

Manfaat pengalaman kerja adalah untuk kepercayaan, kewibawaan, pelaksanaan pekerjaan dan memperoleh penghasilan. Berdasarkan manfaat masa kerja tersebut, maka seseorang yang telah memiliki masa kerja lama apabila dibandingkan dengan orang yang belum berpengalaman akan memberikan manfaat seperti:

- a. Mendapatkan kepercayaan
- b. Kewibawaan akan semakin meningkat
- c. Pelaksanaan pekerjaan akan berjalan lancar
- d. Dengan adanya pengalaman kerja akan semakin baik, dan tentu akan memperoleh penghasilan yang lebih baik. Karyawan yang sudah berpengalaman dalam bekerja akan membentuk keahlian dibidanya, sehingga dalam menyelesaikan suatu pekerjaan akan cepat tercapai.

Pengalaman sangatlah diperlukan dalam rangka kewajiban seorang pemeriksa (auditor internal) terhadap tugasnya untuk memenuhi standar umum pemeriksaan.

Pengalaman yang selanjutnya menghasilkan pengetahuan seorang auditor dimulai dengan pendidikan formal, yang diperluas melalui pengalaman-pengalaman selanjutnya dalam praktik audit. Untuk memenuhi persyaratan sebagai seorang profesional, auditor internal harus menjalani pelatihan teknis yang cukup.

Menurut A.Basit (2012) manfaat seseorang yang berpengalaman adalah :

“Orang tersebut mempunyai lebih banyak item yang mampu disimpan dalam memorinya. Sehingga akan lebih mudah baginya untuk membedakan item-item menjadi beberapa kategori. Hal ini juga menunjukkan semakin banyak pengalaman seseorang, maka hasil pekerjaan semakin akurat dan lebih banyak mempunyai memori tentang struktur kategori yang rumit.”

Dapat disimpulkan berdasarkan teori-teori diatas bahwa auditor internal yang semakin berpengalaman cenderung mempunyai keunggulan dan kreatifitas dalam mendeteksi, memahami dan mencari sebab dari suatu kesalahan atau manipulasi.

## **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.



Sedangkan menurut Stephen Covey (2015)

*“The obligation of an individual or organization to account for it’s activities, accept responsibility for them, and to disclose the result in a transparent manner. It also includes the responsibility for money or other entrusted property”*

Definisi di atas menjelaskan bahwa kewajiban seorang individu atau organisasi untuk menjelaskan kegiatan itu, menerima tanggung jawab untuk mereka, dan untuk mengungkapkan hasilnya secara transparan. Ini juga mencakup tanggung jawab untuk uang atau harta yang dipercayakan lainnya

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

Sedangkan definisi akuntabilitas menurut Mahmudi (2010:23) adalah sebagai berikut :

“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.”

Definisi akuntabilitas menurut Mardiasmo (2006:3) adalah :

“Suatu 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”.

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 yang dialihbahasakan Ramelan (2008:308) 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 Indikator akuntabilitas auditor**

Menurut Feny dan Yohanes (2012) terdapat tiga indikator yang digunakan untuk mengukur akuntabilitas yaitu :

1. Profesionalisme
2. Pengabdian pada profesi
3. Motivasi kerja

Berikut penjelasan atas indikator-indikator yang telah disebutkan :

### **1. Profesionalisme**

Menurut Arens (2010:87) profesionalisme adalah :

“Suatu tanggung jawab untuk berperilaku lebih dari sekedar memenuhi tanggung jawab yang diberikan kepadanya, dan lebih dari sekedar memenuhi undang-undang dan peraturan masyarakat”

Auditor internal yang berkualitas memiliki sikap profesional yang tinggi dan sikap antusias yang tinggi terhadap pekerjaan. Dengan sikap profesional yang tinggi, seorang auditor akan melaksanakan tugasnya dengan penuh tanggung jawab dan juga mempertanggungjawabkan segala hasil yang akan dia dapatkan baik itu positif dan negatif.

### **2. Pengabdian pada profesi**

Pengabdian pada profesi seorang auditor merupakan dedikasi auditor terhadap pekerjaannya yang dilakukan secara total dengan menggunakan pengetahuan dan keahlian yang dimiliki. Totalitas pekerjaan tidak memprioritaskan materi.

Menurut Syahrir (2002) pengabdian pada profesi diceminkan dari :

“Dedikasi seseorang dengan menggunakan pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki serta keteguhan untuk tetap melaksanakan pekerjaan meskipun imbalan ekstrinsik kurang beserta dengan penuh tanggung jawab.”

Pengabdian kepada profesi merupakan suatu komitmen yang terbentuk dari dalam diri seseorang tanpa paksaan dari siapapun, dan secara sadar bertanggung jawab

terhadap profesinya. Auditor internal memiliki kewajiban untuk menjaga standar perilaku etis tertinggi mereka kepada organisasi dimana mereka berlindung, profesi mereka, masyarakat dan pribadi mereka sendiri dimana akuntan mempunyai tanggung jawab menjadi kompeten dan berusaha menjaga integritas dan obyektivitas mereka.

### **3. Motivasi Kerja**

Manusia akan selalu berusaha untuk memenuhi kebutuhannya dan memerlukan motivasi atau dorongan dari orang lain untuk mencapai apa yang menjadi tujuan hidupnya. Pemberian motivasi dengan tepat akan dapat menimbulkan semangat, gairah dan keikhlasan kerja dalam diri seseorang.

Menurut Wibowo (2010:379) mengemukakan bahwa :

“Motivasi merupakan dorongan terhadap serangkaian proses perilaku manusia pada pencapaian tujuan. Sedangkan elemen yang terkandung dalam motivasi meliputi unsur membangkitkan, mengarahkan, menjaga, menunjukkan intensitas, bersifat terus menerus dan adanya tujuan.”

Motivasi kerja merupakan komitmen dari seseorang tentang seberapa besar motivasi mereka untuk menyelesaikan pekerjaan tersebut, seberapa besar usaha atau daya pikir yang diberikan untuk menyelesaikan sebuah pekerjaan, dan seberapa besar keyakinan mereka bahwa pekerjaan mereka akan diperiksa oleh atasan di dalam perusahaan.

## **2.1.5 Kualitas Kinerja Auditor Internal**

### **2.1.5.1 Pengertian Kualitas Kinerja Auditor**

Keberadaan auditor internal di perusahaan-perusahaan perlu diamati karakteristik individunya, karena hal yang berkaitan dengan pengawasan dan pengendalian internal perusahaan. Apabila auditor internal di perusahaan-perusahaan telah memiliki kualitas kinerja yang baik dalam memenuhi tanggung jawabnya, maka pengendalian internal dalam perusahaan tersebut akan berjalan dengan baik, mampu memberikan hasil kerja yang optimal dan menciptakan mekanisme pengawasan yang dapat memastikan bahwa penggunaan dan pemanfaatan sumber daya yang ada di dalam perusahaan telah digunakan secara efektif dan efisien. Dengan demikian sumber daya dalam suatu organisasi merupakan penentu yang sangat penting bagi keefektifan kinerja perusahaan.

Menurut Mondy (2008:45) kualitas kinerja adalah :

*“quality of ability to perform, capacity achieve and desired result”*

Definisi di atas menjelaskan bahwa kualitas kemampuan untuk melakukan, kapasitas mencapai dan hasil yang diinginkan.

Menurut Ristio dkk (2014) mendefinisikan :

“Kualitas 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 Basuki dan Krisna (2009), 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 praktek-praktek akuntansi yang dipertanyakan dan melaporkan *error* dan *irregularities* dalam akuntansi”.

Menurut Ariani (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.

#### **2.1.5.2 Indikator Kualitas Kinerja 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. Kuantitas Kerja
3. Ketepatan Waktu
4. Pendekatan Komparatif (Perbandingan)
5. 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. Sehingga laporan yang dihasilkan sesuai dengan prosedur dapat berguna secara maksimal bagi pemegang kepentingan/pembuat kebijakan.

- b. Kuantitas Kerja, yaitu :

- Jumlah hasil kerja yang dapat diselesaikan dengan target yang menjadi tanggung jawab pekerjaan auditor
- Serta kemampuan untuk memanfaatkan sarana dan prasarana penunjang pekerjaan

- c. 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.



d. 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. Sehingga auditor internal dapat melakukan introspeksi terhadap pekerjaan dan konsistensi dalam mempertahankan hasil kerja

e. Kualitas keputusan yang diambil

Menurut Carolita (2012) 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).

### **2.1.5.3 Faktor- Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Kinerja Auditor Internal**

Menurut Noe (2010:45) Ada beberapa faktor yang mempengaruhi kualitas kinerja dari seorang auditor berdasarkan penilaian dengan kriteria tertentu yang dilihat dari beberapa pendekatan, yaitu :

1. Pendekatan komparatif yang menilai dengan membandingkan antara kinerja kerja individu yang satu dengan yang lainnya atau membandingkan pekerjaan yang sedang di kerjakan dengan pekerjaan sebelumnya yang sudah di kerjakan.
2. Pendekatan atribut, berarti penilaian dilihat dari atribut yang diperlukan bagi kesuksesan perusahaan, misalnya dengan melihat inisiatif, kepemimpinan dan kompetensinya.
3. Pendekatan perilaku, berarti penilaian dilihat dari sikap dan perilakunya.
4. Pendekatan hasil, penilaian dilihat dari outputnya.
5. Pendekatan kualitas total merupakan kombinasi antara pendekatan atribut dan hasil.

Adapun beberapa faktor dari kinerja auditor dapat diukur dengan instrumen yang dapat dikembangkan dalam studi yang tergabung dalam ukuran kinerja secara umum menurut Seymour dalam Yetti (2011), meliputi :

1. Kualitas kerja
2. Kuantitas kerja
3. Pengetahuan tentang pekerjaan
4. Pendapat atau pernyataan yang disimpulkan
5. Perencanaan kerja

#### 2.1.5.4 Standar Kode Etik Auditor Internal

Tentunya untuk menghasilkan kualitas kinerja yang baik tentunya auditor internal harus mengikuti standar audit internal, seperti yang dikatakan Hiro Tugiman (2011:105-106) 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 tanggung jawab profesinya.
5. Auditor internal tidak boleh menerima imbalan dalam bentuk apapun dari karyawan, klien, pelanggan, pemasok, maupun mitra bisnis organisasinya sehingga dapat mempengaruhi pertimbangan profesionalnya.
6. Auditor internal hanya melakukan jasa-jasa yang dapat diselesaikan dengan menggunakan kompetensi profesional yang dimilikinya.
7. Auditor internal harus mengusahakan berbagai upaya agar senantiasa memenuhi Standar Profesi Audit Internal (SPAI).
8. Auditor internal harus bersikap hati-hati dan bijaksana dalam menggunakan informasi yang diperoleh dalam melaksanakan tugasnya. Auditor internal tidak boleh menggunakan informasi rahasia (i) untuk mendapatkan keuntungan pribadi, (ii) secara melanggar hukum, (iii) yang dapat menimbulkan kerugian terhadap organisasinya
9. Dalam melaporkan hasil 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.
10. Auditor internal harus senantiasa meningkatkan keahlian serta efektifitas dan kualitas pelaksanaan tugasnya. Auditor internal wajib mengikuti pendidikan profesional berkelanjutan .

### 2.1.6 Peneliti Sebelumnya

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

**Tabel 2.1**

#### **Penelitian Terdahulu**

No	Nama Peneliti/Tahun	Judul Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan
1	Mardisar dan Sari (2007)	Pengaruh Akuntabilitas dan Pengetahuan terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor	Untuk menghasilkan pekerjaan yang berkualitas, seorang auditor harus memiliki akuntabilitas dan pengetahuan yang tinggi.	- Variabel X <sub>2</sub> yaitu Pengalaman tidak digunakan dalam penelitian ini.
2	Febri Riani (2013)	Pengaruh Pengetahuan Audit, Akuntabilitas dan Independensi Terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor	Ada hubungan positif antara akuntabilitas dengan Kualitas Hasil Kerja	-Variabel X <sub>3</sub> yaitu independensi tidak digunakan dalam penelitian ini
3	Ika Sukriah dkk (2009)	Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi,	Pengalaman Kerja, Inndependensi,	- Variabel X <sub>1</sub> dan X <sub>3</sub> yaitu Pengetahuan dan

		Integritas Dan Kompetensi terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan	Integritas Dan Kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan	Pengalaman tidak digunakan dalam penelitian ini
4	Istihayu Putri Buanasari (2010)	Pengaruh Akuntabilitas, Kompetensi, Independensi, Kecerdasan Emosional terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor Internal	Akuntabilitas dan Independensi tidak signifikan terhadap kualitas hasil kerja auditor internal, sedangkan kompetensi dan kecerdasan emosional berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil kerja auditor internal.	- Variabel X <sub>3</sub> yaitu Pengalaman tidak digunakan dalam penelitian ini.
5	Ainia Salsabila (2011)	Pengaruh Akuntabilitas, Pengetahuan Audit Dan Gender Terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor Internal	Akuntabilitas, Pengetahuan Audit dan Gender berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor Internal	- Variabel X <sub>3</sub> yaitu Pengalaman tidak digunakan dalam penelitian ini. - Survey penelitian pada saat ini dilakukan pada BUMN sektor transportasi.

Sumber : berbagai penelitian (diolah)

Ada beberapa perbedaan dari penelitian-penelitian diatas dengan penelitian yang akan dilakukan oleh penulis. Perbedaan tersebut terletak pada variabel X<sub>3</sub> yang digunakan penulis yaitu Akuntabilitas. Selain perbedaan pada variabel yang digunakan, objek penelitian serta periode yang penulis lakukan juga berbeda. Pada

penelitian ini akan dibahas mengenai pengaruh pengetahuan, pengalaman, dan akuntabilitas terhadap kualitas kinerja auditor internal. Objek penelitian yang akan diteliti adalah beberapa BUMN di sektor industri pengolahan.

## **2.2 Kerangka Pemikiran**

### **2.2.1 Pengaruh Pengetahuan Terhadap Kualitas Kinerja 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 bagaimanana 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 dalam Mabury 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.

Kusharyanti (2011) 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 Pengalaman Terhadap Kualitas Kinerja Auditor Internal**

Kebanyakan orang memahami bahwa semakin banyak jumlah jam terbang seorang auditor, tentunya dapat memberikan kualitas audit yang lebih baik daripada seorang auditor yang baru memulai kariernya. Atau dengan kata lain auditor yang berpengalaman diasumsikan dapat memberikan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan auditor yang belum berpengalaman. Hal ini dikarenakan pengalaman akan membentuk keahlian seseorang baik secara teknis maupun psikis. Secara teknis, semakin banyak tugas yang dikerjakan, akan semakin mengasah keahliannya dalam mendeteksi suatu hal yang memerlukan treatment atau perlakuan

khusus yang banyak dijumpai dalam pekerjaannya dan sangat bervariasi karakteristiknya.

Dalam Samsudin Sadili (2010:33) mengatakan bahwa :

“pengalaman dalam pekerjaan dengan sendirinya dapat meningkatkan kemampuan kerja dan kualitas, karena makin banyak variasi pekerjaan dan obyeknya makin intensif pengalaman pekerjaan yang diperoleh oleh orang yang bersangkutan.”

Menurut Indriyanti (2013) :

“Sebanyak-banyaknya tugas yang dikerjakan, akan mengasah keahlian auditor dalam mendeteksi suatu hal yang memerlukan treatment atau perlakuan khusus yang banyak dijumpai dalam pekerjaannya dan sangat bervariasi karakteristiknya, sehingga output yang dihasilkan auditor adalah hasil pekerjaan yang berkualitas”.

Dalam Sukriah (2009) mengatakan bahwa :

“Pengalaman kerja berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan atau hasil kerja auditor. Sehingga semakin banyak pengalaman kerja, maka semakin meningkat dan semakin baik kualitas hasil pemeriksaan atau hasil kerja yang dihasilkan”.

Dalam Singgih dan Bawono (2010) mengatakan bahwa :

“pengalaman merupakan suatu proses pembelajaran penambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun non formal atau bisa juga diartikan sebagai suatu proses yang membawa seseorang kepada suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi”.

Jadi dapat dikatakan bahwa pengalaman merupakan hal yang sangat penting bagi sebuah profesi yang membutuhkan profesionalisme yang sangat tinggi seperti auditor internal, karena pengalaman akan mempengaruhi kualitas pekerjaan seorang auditor internal.



### 2.2.3 Pengaruh Akuntabilitas Terhadap Kualitas Kinerja 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.

Dalam Mahmudi (2010:27) dikatakan bahwa :

“akuntabilitas akan selalu sejalan dengan hasil dari pekerjaan, dikarenakan hasil dari pekerjaan akan dipertanggungjawabkan kepada pihak pemegang kepentingan.”

Penelitian Tetlock dan Kim dalam Mardisar dan Sari (2007) mengungkapkan hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa :

“Akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil kerja auditor internal. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Mardisar dan Sari yang menunjukkan bahwa akuntabilitas berhubungan positif terhadap kualitas hasil kerja auditor internal. Semakin besar akuntabilitas seorang auditor maka semakin tinggi tingkat kualitas hasil kerja”.

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 dan mendapatkan hasil yang berkualitas.

Dalam penelitian Tyas Alvita (2010) mengungkapkan bahwa :

“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”

#### **2.2.4 Pengaruh Pengetahuan, Pengalaman Dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Kinerja Auditor Internal**

Dalam melaksanakan proses audit, seorang auditor harus memiliki pengetahuan dan pengalaman yang baik karena dengan kedua hal tersebut auditor mampu memahami kondisi keuangan dan laporan keuangan internal perusahaannya. Akuntabilitas juga memiliki pengaruh terhadap kualitas kinerja auditor dengan adanya akuntabilitas seseorang mampu melakukan tugasnya dengan penuh tanggung jawab atas tugasnya agar mencapai tujuan yang diharapkan.

Menurut hasil penelitian Bella Ariviana (2014) mengungkapkan bahwa :

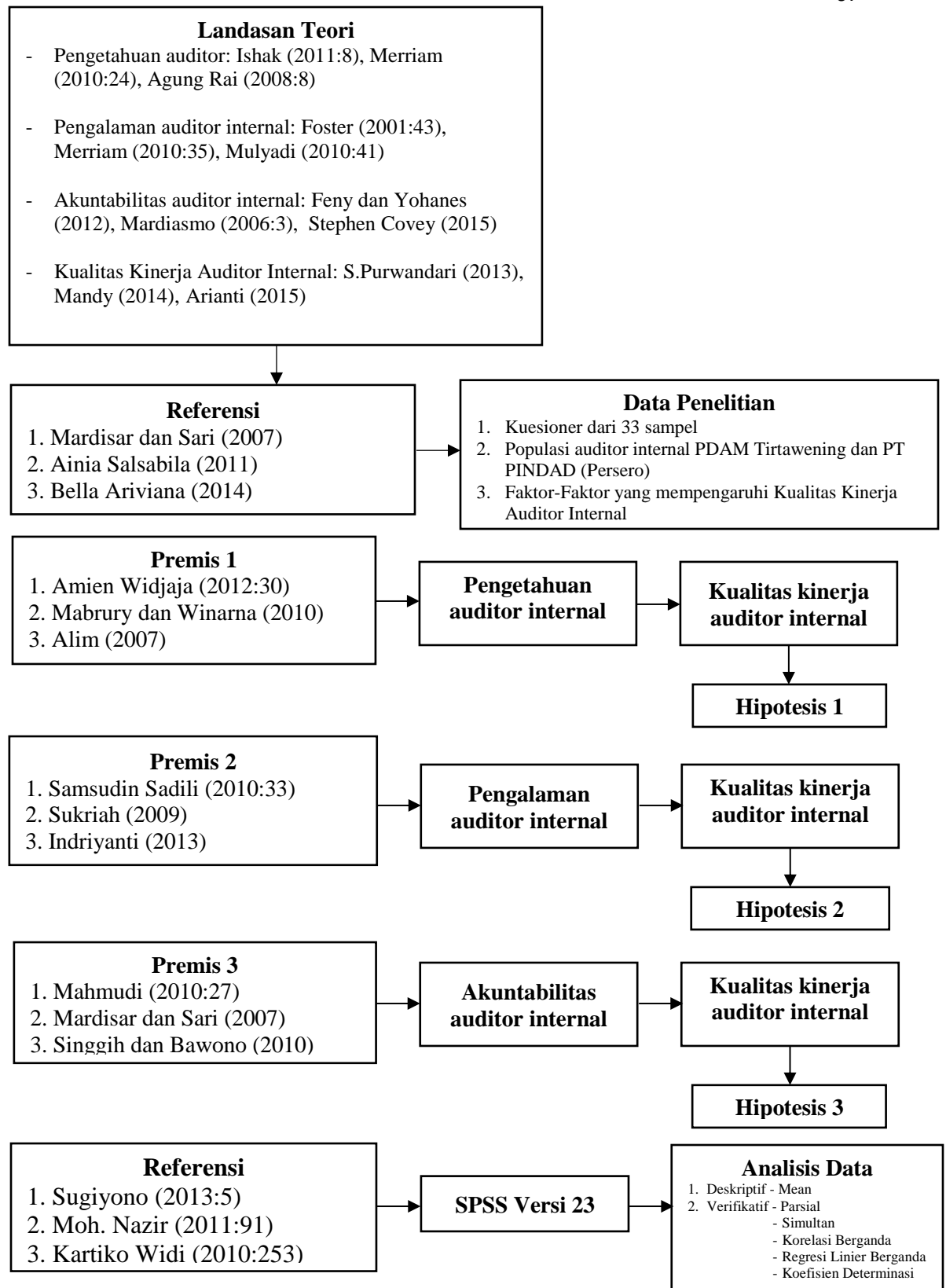
“Secara bersama-sama pengetahuan, pengalaman dan akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas kinerja auditor internal perusahaan. Semakin baik pengetahuan, pengalaman dan akuntabilitas auditor internal dalam melaksanakan tugas audit, maka semakin baik pula kualitas kinerja yang dihasilkan”

Sedangkan menurut penelitian Ainia Salsabila (2011) menyatakan :

“Pengetahuan, pengalaman dan Akuntabilitas akan berpengaruh positif terhadap kualitas kinerja auditor internal jika kompleksitas pekerjaan rumit”

Berdasarkan kumpulan jurnal di atas dapat disimpulkan jika pengetahuan, pengalaman dan akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas kinerja 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. Berdasarkan tinjauan uraian teori di atas maka paradigma penelitian yang digunakan oleh penulis dapat dijelaskan dalam bagan sebagai berikut:



**Gambar 2.2 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 kinerja auditor internal yang dihasilkan pada BUMN sektor industri pengolahan di kota Bandung
2. Terdapat pengaruh pengalaman auditor internal terhadap kualitas kinerja auditor internal yang dihasilkan pada BUMN sektor industri pengolahan di kota Bandung
3. Terdapat pengaruh akuntabilitas auditor internal terhadap kualitas kinerja auditor internal yang dihasilkan pada BUMN sektor industri pengolahan di kota Bandung
4. Terdapat pengaruh pengetahuan, pengalaman dan akuntabilitas auditor internal terhadap kualitas kinerja auditor internal yang dihasilkan pada BUMN sektor industri pengolahan di kota Bandung