

BAB II

TINJAUAN 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.

2.2 Audit Internal

2.2.1 Pengertian Audit Internal

Pengertian internal audit menurut *The Institute of Internal Auditors* dalam Sawyers yang diterjemahkan oleh Desi Adhariani (2009:9) adalah :

“Audit internal adalah aktivitas independen, keyakinan objektif dan konsultasi yang dirancang untuk memberi nilai tambah dan meningkatkan operasi organisasi. Audit tersebut membantu organisasi mencapai tujuannya dengan menerapkan pendekatan yang sistematis dan berdisiplin untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas proses pengelolaan risiko, kecukupan kontrol, dan pengelolaan organisasi.”

Pengertian audit internal menurut Hery (2017:238) adalah :

“Audit internal adalah suatu fungsi penelian yang dikembangkan secara bebas dalam organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan-kegiatan sebagai wujud pelayanan terhadap organisasi perusahaan. Pemeriksaan intern melaksanakan aktivitas penelian yang bebas dalam suatu organisasi untuk menelaah kembali kegiatan-

kegiatan dalam bidang akuntansi, keuangan dan bidang-bidang operasi lainnya sebagai dasar pemberian pelayanannya pada manajemen.

Anthony dan Govindarajan (2011:57), menyatakan bahwa :

“Internal auditing is a staff activity intended to ensure that information is reported accurately in accordance with prescribed rules, that fraud and misappropriation off assert is kept to a minimum and in some cases, to suggest ways to improving the organization, effeciency and effectiveness.”

2.2.2 Fungsi Auditor Internal

Pada mulanya internal auditor dalam suatu perusahaan mempunyai fungsi yang terbatas, yaitu mengadakan pengawasan atas pembukuan, namun sejalan dengan meningkatnya sistem informasi akuntansi, aktivitas internal auditor tidak lagi berputar pada pengawasan pembukuan semata-mata. Akan tetapi mencakup pemeriksaan dan evaluasi terhadap kecukupan dan efektivitas sistem organisasi, sistem internal 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 Sawyer (2009:28) 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.

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 dalam organisasi dapat berjalan efektif dan merupakan penilaian independen.

2.2.3 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 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.”

2.2.4 Ruang Lingkup Audit Internal

Menurut Sawyer (2009:11) yang diterjemahkan oleh Desi Adhariyani, ruang lingkup fungsi audit internal adalah sebagai berikut :

“Aktivitas audit internal meliputi penilaian dan pengkontribusiannya perbaikan dari manajemen resiko, proses pengaturan dan pengelolaan organisasi dengan menggunakan suatu pendekatan disiplin yang sistematis”.

Jadi dapat disimpulkan bahwa 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.

2.2.5 Aktivitas Audit Internal

Menurut Hery (2017:239) aktivitas audit internal pada dasarnya dapat digolongkan kedalam dua macam bentuk yaitu *financial Auditing* dan *operational Auditing* dengan penjelasan sebagai berikut :

1. *Financial Auditing.*

Kegiatan ini antara lain mencakup pengecekan atas kecermatan dan kebenaran segala data keuangan, mencegah terjadinya kesalahan atau kecurangan dan menjaga kekayaan perusahaan. Tugas-tugas ini dapat dilaksanakan tanpa suatu evaluasi yang memerlukan penelitian lebih mendalam dan hasil audit ini diukur dengan tolak ukur yang mudah, yaitu “benar” atau “salah”. Dengan kata lain, audit keuangan berusaha untuk memverifikasi adanya aset dan untuk memperoleh kepastian bahwa terhadap aset itu telah diadakan pengamanan yang tepat. Di samping itu yang lebih penting lagi adalah bahwa keserasian dari sistem pembukaan serta pembuatan laporan akan diperiksa dalam *financial auditing* ini.

2. *Operational Auditing.*

pemeriksaan lebih ditujukan pada bidang operasional untuk dapat memberikan untuk dapat memberikan rekomendasi yang berupa perbaikan dalam cara kerja, sistem pengendalian dan sebagainya. Pada perkembangan fungsi (peran) audit internal saat ini, auditor internal sepertinya sedikit mengurangi kegiatan pemeriksaan dalam bidang keuangan, dan lebih banyak perhatiannya diberikan pada kegiatan pemeriksaan operasional. Namun intinya adalah bahwa pemeriksaan operasional ini meliputi perluasan dari pemeriksaan intrn pada semua operasi perusahaan, dan tidak membatasi diri pada bidang keuangan dan akuntansi semata, oleh karena aktivitas keuangan dan akuntansi berhubungan erat dengan hampir semua aktivitas yang berlangsung dalam perusahaan.

2.2.6 Perbedaan auditor internal dan auditor eksternal

Perbedaan auditor internal dan eksternal menurut Hery (2017:240) adalah sebagai berikut :

Tabel 2.1

Auditor Internal	Auditor Eksternal
Dilakukan oleh auditor internal yang merupakan orang dalam perusahaan (pegawai perusahaan).	Dilakukan oleh auditor eksternal (akuntan publik) yang merupakan orang luar perusahaan.

Pihak luar perusahaan menganggap auditor internal tidak independen (<i>in-appearance</i>)	Auditor eksternal adalah pihak yang independen.
Tujuan pemeriksaan adalah untuk membantu manajemen dalam melaksanakan tanggung jawabnya dengan memberikan analisis, penilaian, saran dan komentar mengenai kegiatan yang diperiksanya.	Tujuan pemeriksaan adalah untuk memberikan pendapat (opini) mengenai kewajaran laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen perusahaan (klien).
Laporan auditor internal tidak berisi opini mengenai kewajaran laporan keuangan, tetapi berupa temuan audit mengenai bentuk penyimpangan, kecurangan, kelemahan struktur pengendalian intern, beserta saran-saran perbaikan (rekomendasi).	Laporan auditor eksternal berisi opini mengenai kewajaran laporan keuangan, selain itu juga berupa <i>management letter</i> yang berisi pemberitahuan kepada pihak manajemen klien mengenai kelemahan-kelemahan dalam sistem pengendalian intern beserta saran perbaikannya.
Pemeriksaan berpedoman pada <i>Internal Auditing Standards</i> yang ditentukan oleh <i>Institute of Internal Auditors</i> , atau pada Norma Pemeriksaan Internal yang ditentukan BPKP untuk pengawasan internal dalam lingkungan BUMN/BUMD.	Pemeriksaan berpedoman pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI).
Pemeriksaan internal dilakukan lebih rinci dan memakan waktu sepanjang tahun, karena auditor internal mempunyai waktu yang lebih banyak diperusahaannya.	Pemeriksaan eksternal dilakukan secara acak (<i>sampling</i>), mengingat terbatasnya waktu <i>audit fee</i> .
Penanggung jawab pemeriksaan intern tidak harus seorang <i>registered accountant</i> .	Pemeriksaan eksternal dipimpin oleh (penanggung jawabnya adalah) seorang akuntan publik yang terdaftar dan mempunyai nomor register.
Tidak memerlukan <i>client representation letter</i> .	Sebelum menyerahkan laporannya, auditor eksternal terlebih dahulu harus meminta <i>client representation letter</i> .
Auditor internal tertarik pada kesalahan-kesalahan yang material maupun yang tidak material.	Auditor eksternal hanya tertarik pada kesalahan-kesalahan yang material, yang dapat mempengaruhi kewajaran laporan keuangan.

Sedangkan perbedaan audit internal dan audit eksternal menurut Sawyers (2009:8) yang diterjemahkan oleh Desi Adhariani adalah sebagai berikut :

Tabel 2.2.

Auditor internal	Auditor Eksternal
Merupakan karyawan perusahaan, atau bisa saja merupakan entitas independen.	Merupakan orang yang independen di luar perusahaan.
Melayani kebutuhan organisasi, meskipun fungsinya harus dikelola oleh perusahaan.	Melayani pihak ketiga yang memerlukan informasi keuangan yang dapat diandalkan.
Fokus pada kejadian-kejadian di masa depan dengan mengevaluasi kontrol yang dirancang untuk meyakinkan pencapaian tujuan organisasi.	Fokus pada ketepatan dan kemudahan pemahaman dari kejadian-kejadian masa lalu yang dinyatakan dalam laporan keuangan.
Langsung berkaitan dengan pencegahan kecurangan dalam segala bentuknya atau perluasan dalam setiap aktivitas yang ditelaah.	Sekali-sekali memerhatikan pencegahan dan pendeteksian kecurangan secara umum, namun akan memberikan perhatian lebih bila kecurangan tersebut akan mempengaruhi laporan keuangan secara material.
Independen terhadap aktivitas yang diaudit, tetapi siap sedia untuk menghadapi kebutuhan dan keinginan dari semua tingkatan manajemen.	Independen terhadap manajemen dan dewan direksi baik dalam kenyataan maupun secara mental.
Menelaah aktivitas secara terus-menerus.	Menelaah catatan-catatan yang mendukung laporan keuangan secara periodik – biasanya sekali setahun.

2.2.7 Pedoman Praktik Audit Internal

Pedoman Praktik Audit Internal yang dijelaskan dalam buku Hery (2017:253) adalah sebagai berikut :

Pedoman Praktik Audit Internal (PPAI) yang berlaku sejak tanggal 01 Januari 2005 wajib diterapkan oleh para profesional audit internal. Keseluruhan

PPAI terdiri atas: Definisi Audit Internal, Kode Etik Profesi Audit Internal, dan interpretasi dari profesi audit internal. Definisi audit internal yang dikembangkan dari IIA (*Institute of Internal Auditors*), yang disesuaikan dengan kondisi dan perkembangan di Indonesia, yaitu sebagai suatu kegiatan *assurance* dan konsultasi yang independen dan obyektif, yang dirancang untuk memberikan nilai tambah bagi kegiatan operasional perusahaan.

Sedangkan Kode Etik Profesi Audit Internal yang memuat standar perilaku, sebagai pedoman bagi seluruh auditor internal. Isi dari Kode Etik Profesi Audit Internal adalah sebagai berikut :

1. Auditor internal harus menunjukkan kejujuran, objektivitas, dan kesungguhan dalam melaksanakan tugas dan memenuhi tanggung jawab profesinya.
2. Auditor internal harus menunjukkan loyalitas terhadap organisasinya atau terhadap pihak yang dilayani, namun secara sadar tidak boleh terlibat dalam kegiatan-kegiatan yang menyimpang atau melanggar hukum.
3. Auditor internal secara sadar tidak boleh 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 segala sesuatu dalam bentuk apapun dari karyawan, klien, pelanggan, pemasok, ataupun mitra bisnis organisasinya, yang patut diduga dapat mempengaruhi pertimbangan profesionalnya.
6. Auditor internal hanya melakukan jasa-jasa yang dapat diselesaikan dengan menggunakan kompetensi profesional yang dimilikinya. Auditor internal harus bersikap hati-hati dan bijaksana dalam menggunakan informasi yang diperoleh dalam pelaksanaan tugasnya (tidak boleh menggunakan informasi rahasia yang dapat menimbulkan kerugian terhadap organisasinya untuk mendapatkan keuntungan pribadi).
7. Auditor internal harus mengungkapkan semua fakta-fakta penting yang diketahuinya dalam melaporkan hasil pekerjaannya, karena fakta yang tidak diungkap dapat mendistorsi laporan atas kegiatan yang direview atau dengan kata lain tidak berusaha menutupi adanya praktik-praktik yang melanggar hukum/peraturan.
8. Auditor harus senantiasa meningkatkan kompetensi dan efektivitas serta kualitas pelaksanaan tugasnya (dengan kata lain wajib mengikuti pendidikan profesional secara berkelanjutan).

Standar Profesi Audit internal mempunyai tujuan sebagai berikut :

1. Memberikan kerangka dasar yang konsisten untuk mengevaluasi kegiatan dan kinerja satuan audit internal maupun individu auditor internal.
2. Menjadi sarana bagi pemakai jasa dalam memahami peran, ruang lingkup, dan tujuan audit internal.
3. Mendorong peningkatan praktik audit internal yang baik dalam organisasi.
4. Memberikan kerangka dalam pelaksanaan dan pembangunan kegiatan audit internal yang nantinya akan memberikan nilai tambah serta meningkatkan kinerja kegiatan operasional organisasi.
5. Menjadi acuan dalam menyusun program pendidikan dan pelatihan bagi auditor internal.
6. Menggambarkan prinsip-prinsip dasar praktik audit internal yang seharusnya (*international best practices*).

Standar Profesi Audit Internal (SPAI) terdiri atas:

1. Standar atribut : berkenaan dengan karakteristik organisasi, individu, dan pihak-pihak yang melakukan kegiatan audit internal. Standar ini berlaku untuk semua penugasan.
2. Standar kinerja : menjelaskan sifat dari kegiatan audit internal dan merupakan ukuran kualitas pekerjaan audit. Standar kinerja ini memberikan praktik-praktik terbaik dalam melaksanakan audit, mulai

dari perencanaan sampai dengan pemantauan tindak lanjut. Standar ini berlaku untuk semua penugasan.

3. Standar implementasi : hanya berlaku untuk satu penugasan tertentu. Standar yang diterbitkan adalah standar implementasi untuk kegiatan *assurance*, kegiatan *consulting*, kegiatan investigasi, dan standar implementasi atas *control self assesmen*

2.3 Locus of Control

2.3.1 Definisi Locus of control

Menurut Sunyoto dan Burhanudin (2011:16) mengemukakan bahwa *locus of control* adalah tingkat dimana individu percaya bahwa perilaku mempengaruhi apa yang terjadi pada mereka.

Menurut Kreitner dan Kinicki (2014:179) yang dialih bahasakan oleh Biro Bahasa Alkemis mengemukakan bahwa *Locus of Control* merupakan salah satu variabel kepribadian yang didefinisikan sebagai keyakinan individu terhadap mampu tidaknya mengontrol nasib sendiri.

Locus of control (LOC) menurut Spector (dikutip Munir & Sajid, 2010) didefinisikan sebagai cerminan dari sebuah kecenderungan seorang individu untuk percaya bahwa dia mengedalikan peristiwa yang terjadi dalam hidupnya (internal) atau kendali atas peristiwa yang terjadi dalam hidupnya berasal dari hal lain, misalnya kuasa orang lain (eksternal).

Locus of control menurut Larsen dan Buss (dikutip I Nyoman Putra,2017) bahwa *locus of control* adalah sebuah konsep yang menggambarkan persepsi seseorang mengenai tanggungjawabnya atas peristiwa yang terjadi dalam hidupnya

Locus of control menurut Freed Luthans (2010:170) mengemukakan bahwa :

“using locus of control, work behavior may be explained by whether employees perceive their outcomes as controlled internally or externally. Employees who perceive internal control feel that they personally can influence their outcomes through their own ability, skills, or effort. Employees who perceive external control feel that their outcomes are beyond their own control; they feel that external forces control their outcomes”.

2.3.2 Jenis-jenis *Locus of control*

Menurut Kreitner dan Kinichi (2014:179) yang dialih bahasakan oleh Biro Bahasa Alkemis menyatakan bahwa *Locus of control* dibedakan menjadi 2 (dua) yaitu :

1. Lokus kontrol internal (*Internal locus of control*), keyakinan bahwa seseorang mengendalikan peristiwa dan konsekuensi yang mempengaruhi hidup seseorang. Misalnya, suatu “internal” cenderung mengacu pada hasil-hasil positif seperti lulus ujian berdasarkan pada kemampuan. Oleh karena itu, suatu “internal” cenderung menyalahkan peristiwa negatif, seperti gagal dalam ujian karena definisi personal – bukan giat belajar.

2. Locus kontrol eksternal (*External locus of control*), Cenderung menyerahkan hasil-hasil yang penting dalam hidup mereka pada sebab-sebab yang berkaitan dengan lingkungan, seperti keberuntungan atau nasib. Dalam pengkajian studi yang terkait dengan hal tersebut, Crant menemukan bahwa kepribadian proaktif berkaitan secara positif dengan keberhasilan individu, tim, dan organisasi.

Sedangkan menurut Rutter dalam Ghufon (2010 : 67) menyebutkan ada 2 jenis *locus of control* yaitu sebagai berikut :

- “ 1. *Locus of Control* Internal
 2. *Locus of Control* Eksternal”

Jenis-jenis *locus of control* menurut Rutter dalam Ghufon (2010 : 67) dijelaskan sebagai berikut :

1. *Locus of Control* Internal

Locus of control internal mencirikan seseorang memiliki keyakinan bahwa mereka bertanggung jawab atas perilaku kerja mereka di organisasi.

2. *Locus of Control* Eksternal

Locus of Control Eksternal mencirikan individu yang mempercayai bahwa perilaku kerja dan keberhasilan tugas mereka lebih dikarenakan faktor di luar diri yaitu organisasi

2.3.3 Karakteristik *Locus of control*

Menurut Kreitner dan Kinichi (2014:180) yang dialih bahasakan oleh Biro Bahasa Alkemis menyatakan bahwa Perbedaan karakteristik antara *internal locus control* dengan *external locus of control* sebagai berikut :

1. *Internal locus of control* mempunyai karakteristik :

- a) Menunjukkan motivasi kerja yang lebih besar.
- b) Memiliki pengharapan yang lebih kuat bahwa usaha akan mengarah pada prestasi.
- c) Menunjukan prestasi yang lebih tinggi pada tugas-tugas yang melibatkan proses belajar atau pemecahan persoalan, di mana prestasi mengarah pada penghargaan yang berarti.
- d) Suatu hubungan yang lebih kuat antara kepuasan kerja dengan prestasi bagi kelompok internal dari pada eksternal.
- e) Memperoleh gaji yang lebih tinggi dan peningkatan gaji yang lebih besar dari pada kelompok eksternal.

2. *External locus of control* mempunyai karakteristik :

- a) Cenderung lebih khawatir dari pada kelompok internal.

Sedangkan menurut Crider dalam Soraya (2010 : 68), perbedaan karakteristik antara *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal adalah sebagai berikut :

1. *Locus of Control* Internal

- a. Suka bekerja keras
- b. Memiliki inisiatif yang tinggi
- c. Selalu berusaha untuk menemukan pemecahan masalah
- d. Selalu mencoba untuk berfikir seefektif mungkin
- e. Selalu mempunyai persepsi bahwa usaha harus dilakukan jika ingin berhasil

2. *Locus of Control* Eksternal

- a. Tidak memiliki inisiatif
- b. Mudah menyerah, kurang suka berusaha karena mereka percaya bahwa faktor luarlah yang mengontrol
- c. Kurang mencari informasi
- d. Mempunyai harapan bahwa ada sedikit korelasi antara usaha dan kesuksesan
- e. Lebih mudah dipengaruhi dan bergantung pada orang lain.

2.4 Komitmen Profesional

2.4.1 Definisi Komitmen Profesional

Komitmen menurut Kreitner dan Kinichi (2014:166) adalah kesepakatan untuk melakukan sesuatu untuk diri sendiri, individu lain, kelompok atau organisasi .

Ivancevich, Konopaske, dan Metteson dalam Wibowo (2016:429) menyatakan bahwa komitmen adalah perasaan identifikasi, pelibatan, dan loyalitas dinyatakan oleh pekerja terhadap perusahaan. Dengan demikian, komitmen menyangkut tiga sifat :

- a) Perasaan identifikasi dengan tujuan organisasi
- b) Perasaan terlibat dalam tugas organisasi, dan
- c) Perasaan loyal pada organisasi.

Menurut Modway *et al* dalam Utami dan Noegroho (2007) menyatakan bahwa komitmen profesional dapat diartikan sebagai intensitas identifikasi dan keterlibatan individu dengan profesi tertentu. Identifikasi ini membutuhkan beberapa tingkat kesepakatan dengan tujuan dan nilai profesi termasuk nilai moral dan etika.

Sedangkan menurut Rahadyan (2008) menyatakan bahwa komitmen profesional adalah tingkat loyalitas individu pada profesinya seperti yang telah dipersepsikan oleh individu tersebut. Agar seseorang dapat berperilaku dengan baik, maka ia harus memerhatikan etika profesional yang diatur dalam kode etik.

2.4.2 Karakteristik Komitmen Profesional

Dalam komitmen profesional bahwa terdapat 3 (tiga) karakteristik yaitu identifikasi, keterlibatan dan loyalitas atau kesetiaan terhadap perusahaan. Menurut Aranya *et al* dalam Nurika Restuningsih (2009) menjelaskan mengenai karakteristik komitmen profesional dibagi menjadi 3 yaitu, sebagai berikut :

1. Identifikasi

Identifikasi adalah penerimaan tujuan, kesamaan nilai-nilai pribadi dengan profesi, serta kebanggaan menjadi bagian dari profesinya.

2. Keterlibatan

Merupakan kesediaan untuk bekerja dan berusaha untuk sebaik mungkin bagi profesinya.

3. Loyalitas atau Kesetiaan

Suatu ikatan emosional, keinginan untuk tetap menjadi bagian dari anggota profesi.

2.5 Kinerja Auditor internal

2.5.1 Definisi Kinerja Auditor Internal

Kinerja berasal dari pengertian *performance*. Ada pula yang memberikan pengertian *performance* sebagai hasil kerja atau prestasi kerja. Namun, sebenarnya kinerja mempunyai makna yang lebih luas, bukan hanya hasil kerja, tetapi termasuk bagaimana proses pekerjaan berlangsung.

Benardin dan Rusel (2011:15) memberikan definisi tentang *performance* sebagai berikut :

“Performance is defined as the record of outcomes produced on a specific job function or activity during a specified time period”.

Menurut wibowo (2016:7) mengemukakan kinerja sebagai berikut:

“Kinerja adalah tentang melakukan pekerjaan dan hasil yang dicapai dari pekerjaan tersebut. Kinerja adalah tentang apa yang dikerjakan dan bagaimana cara mengerjakannya”.

Sedangkan yang dikemukakan oleh Anwar Prabu Mangkunegara (2014:9) bahwa istilah kinerja berasal dari kata *job performance* atau *actual performance* (prestasi kerja atau prestasi sesungguhnya yang dicapai seseorang) yaitu :

“Hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seorang pegawai dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya”.

Pengertian Kinerja Auditor menurut Kalbers dan Forgaty dalam Zaenal Fanani (2008):

“Kinerja auditor merupakan hasil kerja yang dicapai oleh auditor dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan padanya, dan menjadi salah satu tolak ukur yang digunakan untuk menentukan apakah suatu pekerjaan yang dilakukan akan baik atau sebaliknya.”

Sedangkan menurut Josina Lawalata, Darwis Said, dan Mediaty (2008) mengemukakan pengertian dari kinerja auditor adalah sebagai berikut:

“Kinerja (prestasi kerja) auditor adalah suatu hasil karya yang dicapai oleh seorang auditor dalam melaksanakan tugas-tugas yang dibebankan kepadanya yang didasarkan atas kecakapan, pengalaman, dan kesungguhan waktu yang diukur dengan mempertimbangkan kuantitas, kualitas, dan ketepatan waktu.”

2.5.2 Pengukuran Kinerja

Pengukuran terhadap kinerja perlu dilakukan untuk mengetahui apakah selama pelaksanaan kinerja terdapat deviasi dari rencana yang telah ditentukan, atau apakah kinerja dapat dilakukan sesuai jadwal waktu yang ditentukan, atau apakah hasil kinerja telah tercapai sesuai dengan yang diharapkan.

Menurut Wibowo (2016:155) Pengukuran kinerja dapat dilakukan dengan cara :

1. Memastikan bahwa persyaratan yang diinginkan pelanggan telah terpenuhi;
2. Mengusahakan standar kinerja untuk menciptakan perbandingan;
3. Mengusahakan jarak bagi orang untuk memonitor tingkat kinerja;
4. Menetapkan arti penting masalah kualitas dan menentukan apa yang perlu prioritas perhatian;
5. Menghindari konsekuensi dari rendahnya kualitas;
6. Mempertimbangkan penggunaan sumber daya;
7. Mengusahakan umpan balik untuk mendorong usaha perbaikan.

2.5.3 Tujuan Penilaian Kinerja

Menurut Wibowo (2016:188) penilaian kinerja atau *performnce appraisal* adalah suatu proses penilaian tentang seberapa baik pekerja telah melaksanakan tugasnya selama periode waktu tertentu. Tujuan penilaian kinerja menurut Anwar Prabu Mangkunegara (2014:10) adalah sebagai berikut :

- a. Meningkatkan saling pengertian antara karyawan tentang persyaratan kinerja.
- b. Mencatat dan mengakui hasil kerja seorang karyawan, sehingga mereka termotivasi untuk berbuat yang lebih baik, atau sekurang-kurangnya berprestasi sama dengan prestasi yang terdahulu.
- c. Memberikan peluang kepada karyawan untuk mendiskusikan keinginan dan aspirasinya dan meningkatkan kepedulian terhadap karier atau terhadap pekerjaan yang diembannya sekarang.
- d. Mendefinisikan atau merumuskan kembali sasaran masa depan, sehingga karyawan termotivasi untuk berprestasi sesuai dengan potensinya.
- e. Memeriksa rencana pelaksanaan dan pengembangan yang sesuai dengan kebutuhan pelatihan, khusus rencana diklat, dan kemudian menyetujui rencana itu jika tidak ada hal-hal yang perlu dirubah.

2.5.4 Standar Kinerja Auditor Internal

Dengan adanya standar kinerja bagi auditor internal memberikan panduan untuk pemenuhan unsur-unsur yang diwajibkan dalam kerangka praktik profesional internasional serta mendorong peningkatan proses dan operasional organisasi. Terdapat tujuh (7) Standar Kinerja Auditor Internal menurut The Institute of Internal Auditors (2016) adalah mengelola aktivitas audit internal, sifat dasar pekerjaan, perencanaan penugasan, pelaksanaan penugasan, komunikasi hasil penugasan, pemantauan perkembangan dan komunikasi penerimaan resiko, dengan penjelasan

sebagai berikut:

1. Mengelola aktivitas audit internal

Kepala audit internal harus mengelola aktivitas audit internal secara efektif untuk meyakinkan bahwa aktivitas tersebut memberikan nilai tambah bagi organisasi.

a. Perencanaan

Kepala audit internal harus menyusun perencanaan berbasis risiko (risk-based plan) untuk menetapkan prioritas kegiatan aktivitas audit internal sesuai dengan tujuan organisasi.

b. Komunikasi dan Persetujuan

Kepala audit internal mengkomunikasikan rencana aktivitas audit internal dan kebutuhan sumber daya, termasuk perubahan interim yang signifikan, kepada manajemen senior dan dewan untuk dikaji dan disetujui. Kepala audit internal juga harus mengkomunikasikan dampak dari keterbatasan sumber daya.

c. Pengelolaan Sumber Daya

Kepala audit internal harus memastikan bahwa sumber daya audit internal telah sesuai, memadai, dan dapat digunakan secara efektif dalam rangka pencapaian rencana yang telah disetujui.

d. Kebijakan dan Prosedur

Kepala audit internal harus menetapkan kebijakan dan prosedur untuk mengarahkan/memandu aktivitas audit internal.

e. Koordinasi dan Penyandaran

Kepala audit internal harus berbagi informasi, mengkoordinasikan kegiatannya dan mempertimbangkan penyandaran terhadap hasil pekerjaan penyedia jasa asuransi dan konsultasi eksternal dan internal lain, untuk memastikan bahwa lingkup penugasan telah sesuai dan meminimalkan duplikasi aktivitas.

f. Laporan kepada Manajemen Senior dan Dewan

Kepala audit internal harus melaporkan secara periodik tujuan, kewenangan, tanggung jawab, dan kinerja aktivitas audit internal terhadap rencananya dan kesesuaiannya dengan Kode Etik dan Standar. Laporan tersebut juga harus mencakup risiko signifikan, pemasalahan tentang pengendalian, risiko terjadinya kecurangan, masalah tata kelola, dan hal lainnya yang memerlukan perhatian dari manajemen senior dan/atau dewan.

g. Penyedia Jasa Eksternal dan Tanggung Jawab Organisasi pada Audit Internal

Apabila terdapat penyedia jasa eksternal yang memberikan jasa audit internal pada aktivitas audit internal organisasi, penyedia jasa tersebut harus memberikan pemahaman bahwa organisasi memiliki tanggung jawab untuk memelihara aktivitas audit internal yang efektif.

2. Sifat Dasar Pekerjaan

Aktivitas audit internal harus melakukan evaluasi dan memberikan kontribusi peningkatan proses tata kelola, pengelolaan risiko, dan pengendalian organisasi dengan menggunakan pendekatan yang sistematis, teratur, berbasis risiko. Kredibilitas dan nilai audit internal terwujud ketika auditor bersikap proaktif dan evaluasi mereka memberikan pandangan baru dan mempertimbangkan dampak masa depan.

a. Tata Kelola

Aktivitas audit internal harus menilai dan memberikan rekomendasi yang sesuai untuk meningkatkan proses tata kelola organisasi.

b. Pengelolaan Risiko

Aktivitas audit internal harus mengevaluasi efektivitas dan memberikan kontribusi pada peningkatan proses pengelolaan risiko

c. Pengendalian

Aktivitas audit internal harus membantu organisasi memelihara pengendalian yang efektif dengan cara mengevaluasi efisiensi dan efektivitasnya serta mendorong pengembangan berkelanjutan.

3. Perencanaan Penugasan

Auditor internal harus menyusun dan mendokumentasikan rencana untuk setiap penugasan yang mencakup tujuan penugasan, ruang lingkup, waktu, dan alokasi sumber daya. Rencana penugasan harus mempertimbangkan strategi organisasi, tujuan dan risiko-risiko yang relevan untuk penugasan itu.

a. Pertimbangan Perencanaan

Dalam merencanakan penugasan, auditor internal harus mempertimbangkan:

- a) Strategi dan sasaran dari kegiatan yang sedang direviu dan mekanisme yang digunakan dalam mengendalikan kinerjanya, Risiko signifikan atas sasaran, sumber daya, dan operasi aktivitas yang direviu, dan bagaimana menurunkan dampak risiko tersebut sampai pada tingkat yang dapat diterima,
- b) Kecukupan dan efektivitas tata kelola, pengelolaan risiko dan proses pengendalian dibandingkan dengan kerangka atau model yang relevan, peluang untuk meningkatkan secara signifikan proses tata kelola, pengelolaan risiko dan pengendalian.

b. Tujuan Penugasan

Tujuan harus ditetapkan untuk setiap penugasan.

c. Ruang Lingkup Penugasan

Ruang lingkup penugasan yang ditetapkan harus memadai untuk dapat mencapai tujuan penugasan.

d. Alokasi Sumber Daya Penugasan

Auditor internal harus menentukan sumber daya yang sesuai dan memadai untuk mencapai tujuan penugasan, berdasarkan evaluasi atas sifat dan tingkat kompleksitas setiap penugasan, keterbatasan waktu dan sumber daya yang dapat digunakan.

e. Program Kerja Penugasan

Auditor internal harus menyusun dan mendokumentasikan program kerja untuk mencapai tujuan penugasan.

4. Pelaksanaan Penugasan

Auditor internal harus mengidentifikasi, menganalisis, mengevaluasi dan mendokumentasikan informasi yang memadai untuk mencapai tujuan penugasan.

a. Pengidentifikasian Informasi

Auditor internal harus mengidentifikasi informasi yang memadai, handal, relevan dan berguna untuk mencapai tujuan penugasan.

b. Analisis dan Evaluasi

Auditor internal harus mendasarkan kesimpulan dan hasil penugasannya pada analisis dan evaluasi yang sesuai.

c. Pendokumentasian Informasi

Auditor internal harus mendokumentasikan informasi yang

memadai, handal, relevan dan berguna untuk mendukung kesimpulan dan hasil penugasan.

d. **Supervisi Penugasan**

Setiap penugasan harus disupervisi dengan tepat untuk memastikan bahwa sasaran tercapai, kualitas terjamin dan staf tereduksi.

5. Komunikasi Hasil Penugasan

Auditor internal harus mengkomunikasikan hasil penugasannya.

a. **Kriteria Komunikasi**

Komunikasi harus mencakup tujuan, ruang lingkup dan hasil penugasan.

b. **Kualitas Komunikasi**

Komunikasi yang disampaikan harus akurat, objektif, jelas, ringkas, konstruktif, lengkap, dan tepat waktu.

c. **Kesalahan dan Kealpaan**

Jika komunikasi akhir mengandung kesalahan atau kealpaan, kepala audit internal harus mengkomunikasikan informasi yang telah dikoreksi kepada semua pihak yang sebelumnya telah menerima komunikasi asli.

d. **Penggunaan frasa “Dilaksanakan sesuai dengan Standar Internasional Praktik Profesional Audit Internal”**

Menyatakan bahwa hasil penugasan “Dilaksanakan sesuai dengan Standar Internasional Praktik Profesional Audit

Internal”, dapat dilakukan hanya jika didukung dengan hasil program asurans dan peningkatan kualitas.

e. Pengungkapan atas Penugasan yang Tidak Patuh terhadap Standar

Apabila ketidakpatuhan terhadap Kode Etik, atau Standar mempengaruhi suatu penugasan, komunikasi hasil penugasan harus mengungkapkan:

- a) Prinsip-prinsip atau aturan-aturan perilaku pada Kode Etik, atau Standar yang tidak sepenuhnya dipatuhi;
- b) Alasan ketidakpatuhan,
- c) Dampak ketidakpatuhan tersebut terhadap penugasan dan hasil penugasan yang dikomunikasikan.

f. Penyampaian Hasil Penugasan

Kepala audit internal harus mengkomunikasikan hasil penugasan kepada pihak- pihak yang berkepentingan.

g. Pendapat Umum

Apabila terdapat pendapat umum, maka pendapat tersebut harus memperhatikan strategi, sasaran, dan risiko-risiko organisasi dan ekspektasi manajemen senior dan dewan, serta pemangku kepentingan lainnya. Pendapat umum harus didukung oleh informasi yang cukup, reliabel, relevan dan bermanfaat.

6. Pemantauan Perkembangan

Kepala audit internal harus menetapkan dan memelihara sistem untuk memantau disposisi atas hasil penugasan yang telah dikomunikasikan kepada manajemen.

7. Komunikasi Penerimaan Risiko

Dalam hal Kepala audit internal menyimpulkan bahwa manajemen telah menanggung risiko yang tidak dapat ditanggung oleh organisasi, Kepala audit internal harus membahas masalah ini dengan manajemen senior. Jika Kepala audit internal meyakini bahwa permasalahan tersebut belum terselesaikan, maka Kepala audit internal harus mengkomunikasikan hal tersebut kepada dewan.

2.5.5 Faktor-faktor yang mempengaruhi pencapaian kinerja

Faktor yang mempengaruhi pencapaian kinerja adalah faktor kemampuan (*ability*) dan faktor motivasi (*motivation*). Hal ini sesuai dengan pendapat Keith Davis dalam A.A. Anwar Prabu Mangkunegara (2014:13) yang merumuskan bahwa :

$$\textit{Human Performance} = \textit{Ability} \times \textit{Motivation}$$

$$\textit{Motivation} = \textit{Attitude} \times \textit{Situation}$$

$$\textit{Ability} = \textit{Knowledge} \times \textit{Skill}$$

Penjelasan :

1. Faktor kemampuan (*ability*)

Secara psikologis, kemampuan (*ability*) terdiri dari kemampuan potensi (IQ) dan kemampuan *reality* (*knowledge + Skill*).

Artinya, pimpinan dan karyawan yang memiliki IQ di atas rata-rata (IQ 110-120) apalagi *superior*, *very superior*, *gifted* dan *genius* dengan pendidikan yang memadai untuk jabatannya dan terampil dalam mengerjakan pekerjaan sehari-hari maka akan mudah mencapai kinerja maksimal.

2. Faktor Motivasi (*Motivation*)

Motivasi di artikan suatu sikap (*attitude*) pimpinan dan karyawan terhadap situasi kerja (*situation*) di lingkungan organisasinya. Mereka yang bersikap positif (pro) terhadap situasi kerjanya akan menunjukkan motivasi kerja tinggi dan sebaliknya jika mereka bersikap negatif (kontra) terhadap situasi kerjanya akan menunjukkan motivasi kerja yang rendah. Situasi kerja yang dimaksud mencakup antara lain hubungan kerja, fasilitas kerja, iklim kerja, kebijakan pimpinan, pola kepemimpinan kerja dan kondisi kerja.

Selain faktor-faktor diatas terdapat faktor-faktor lain yang dapat mempengaruhi pencapaian kinerja, menurut penelitian-penelitian terdahulu yang dapat mempengaruhi pencapaian kinerja adalah *locus of control*, komitmen profesional, komitmen organisasi, profesionalisme, dan kepuasan kerja. Sehingga penulis mengambil dua faktor untuk diteliti yaitu *locus of control* dan komitmen profesional.

2.6 Penelitian Sebelumnya

Penelitian ini bertujuan untuk meneliti variabel-variabel yang mempengaruhi kinerja auditor internal. Variabel-variabel tersebut adalah pengaruh *locus of control* dan komitmen profesional terhadap kinerja auditor internal. Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian terdahulu. Beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan *locus of control* dan komitmen profesional terhadap kinerja auditor internal.

Tabel 2.3

Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti/Tahun	Judul Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan
1	Gevi nur aripriyanti (2014)	Pengaruh komitmen organisasi, <i>locus of control</i> , dan kompleksitas tugas terhadap kinerja auditor internal.	Pengaruh komitmen organisasi, <i>locus of control</i> , dan kompleksitas tugas terhadap kinerja auditor internal.	Variabel X_2 yaitu komitmen profesional tidak digunakan pada penelitian ini.
2	Dwi Kartika Fitriyani (2008)	Pengaruh komitmen profesional	Komitmen profesional berpengaruh	Variabel X_1 yaitu <i>locus of control</i> tidak

		terhadap kinerja auditor.	positif terhadap kinerja auditor.	digunakan pada penelitian ini.
3	I Made Gheby Kusnadi dan Dewa Gede Dharma Suputhra (2015)	Pengaruh profesionalisme dan <i>locus of control</i> Terhadap kinerja auditor	<i>Locus of control</i> internal memiliki pengaruh positif pada kinerja auditor. Hal ini berarti semakin tinggi <i>locus of control</i> internal, maka semakin tinggi kinerja auditor.	Variabel x_2 yaitu komitmen profesional tidak digunakan pada penelitian ini.
4	Komang Adi Kurniawan Saputra (2012)	Pengaruh <i>locus of control</i> terhadap kinerja dan kepuasan kerja <i>internal auditor</i> dengan kultur lokal <i>tri hita karana</i> sebagai variabel	<i>Locus of control</i> internal yang dimiliki oleh auditor internal berpengaruh secara signifikan terhadap kepuasan kerja.	Variabel X_2 yaitu komitmen profesional tidak digunakan pada penelitian ini.

		moderasi		
5	Megaprawati Silvia (2015)	Pengaruh <i>role</i> <i>Stress</i> dan <i>locus of</i> <i>control</i> terhadap kinerja auditor internal.	<i>Locus of control</i> berpengaruh signifikan secara positif terhadap kinerja auditor internal yang artinya semakin baik <i>locus of</i> <i>control</i> seorang auditor internal makan akan menghasilkan kinerja auditor internal yang semakin tinggi.	Variabel X_2 yaitu komitmen profesional tidak digunakan pada penelitian ini.

Sumber: berbagai penelitian yang (diolah)

Ada beberapa perbedaan dari penelitian-penelitian diatas dengan penelitian yang akan dilakukan oleh penulis. Perbedaan tersebut terletak pada variabel X_2 yang digunakan penulis yaitu komitmen profesional. Selain perbedaan pada variabel yang digunakan, objek penelitian serta periode yang penulis lakukan juga berbeda. Pada penelitian ini akan dibahas mengenai pengaruh *locus of control* dan komitmen profesional

terhadap kinerja auditor internal. Objek penelitian yang akan diteliti adalah beberapa BUMN di sektor industri pengolahan.

2.7 Kerangka Pemikiran

2.7.1 Pengaruh *Locus of control* terhadap Kinerja Auditor Internal

Menurut Ivancevich, Konopaske dan Matteson yang di alih bahasakan oleh Gina Gania (2014:97) *locus of control* menentukan tingkatan sampai dimana individu meyakini bahwa perilaku mereka mempengaruhi apa yang terjadi pada mereka. Beberapa orang merasa yakin bahwa mereka mengatur dirinya sendiri secara sepenuhnya bahwa mereka merupakan penentu nasib mereka sendiri dan memiliki tanggung jawab pribadi untuk apa yang terjadi terhadap diri mereka. Ketika mereka berkinerja dengan baik, mereka yakin bahwa hal tersebut disebabkan oleh usaha atau keterampilan mereka. Mereka digolongkan *internal*. Yang lainnya memandang diri mereka secara tak berdaya diatur oleh nasib, dikendalikan oleh kekuatan dari luar di mana, walaupun ada, mereka hanya memiliki sangat sedikit pengaruh. Ketika mereka berkinerja dengan baik, mereka yakin bahwa hal tersebut disebabkan oleh keberuntungan atau karena tugas tersebut merupakan tugas yang mudah. Mereka digolongkan sebagai *eksternal*.

Menurut I Gusti Agung Mahendra Putra dan Made yenni Latriani (2016) berdasarkan hasil penelitiannya menyatakan bahwa *locus of*

control berpengaruh positif pada kinerja auditor internal. Artinya auditor internal yang memiliki *locus of control* cenderung memiliki kinerja audit yang lebih baik.

Anak Agung Putri Santikawati dan Bambang Suprasto (2016) menyatakan dalam penelitiannya bahwa *locus of control* internal berpengaruh positif pada kinerja auditor.

Megapratiwi silvia (2015) dalam penelitiannya menyatakan bahwa *locus of control* berpengaruh signifikan secara positif terhadap kinerja auditor internal yang artinya semakin baik *locus of control* seorang auditor internal maka akan menghasilkan kinerja auditor internal yang semakin tinggi.

2.7.2 Pengaruh Komitmen Profesional terhadap Kinerja Auditor Internal

Komitmen profesional merupakan tingkat loyalitas individu pada profesinya seperti yang telah dipersepsikan oleh individu tersebut.

Menurut Wibowo (2016:435) mengemukakan bahwa :

“Penting untuk dilakukan observasi terhadap tingkat antusiasme dan komitmen yang ditunjukkan pekerja terhadap kesepakatan sasaran dan tingkat kinerja.”

Menurut Dwi Kartika Fitriyani (2008) menyatakan bahwa Komitmen profesional berpengaruh positif terhadap kinerja auditor.

I Gusti Agung Mahendra Putra dan Made yenni Latriani (2016) dalam penelitiannya menyatakan bahwa komitmen profesional berpengaruh positif pada kinerja auditor internal. Artinya auditor

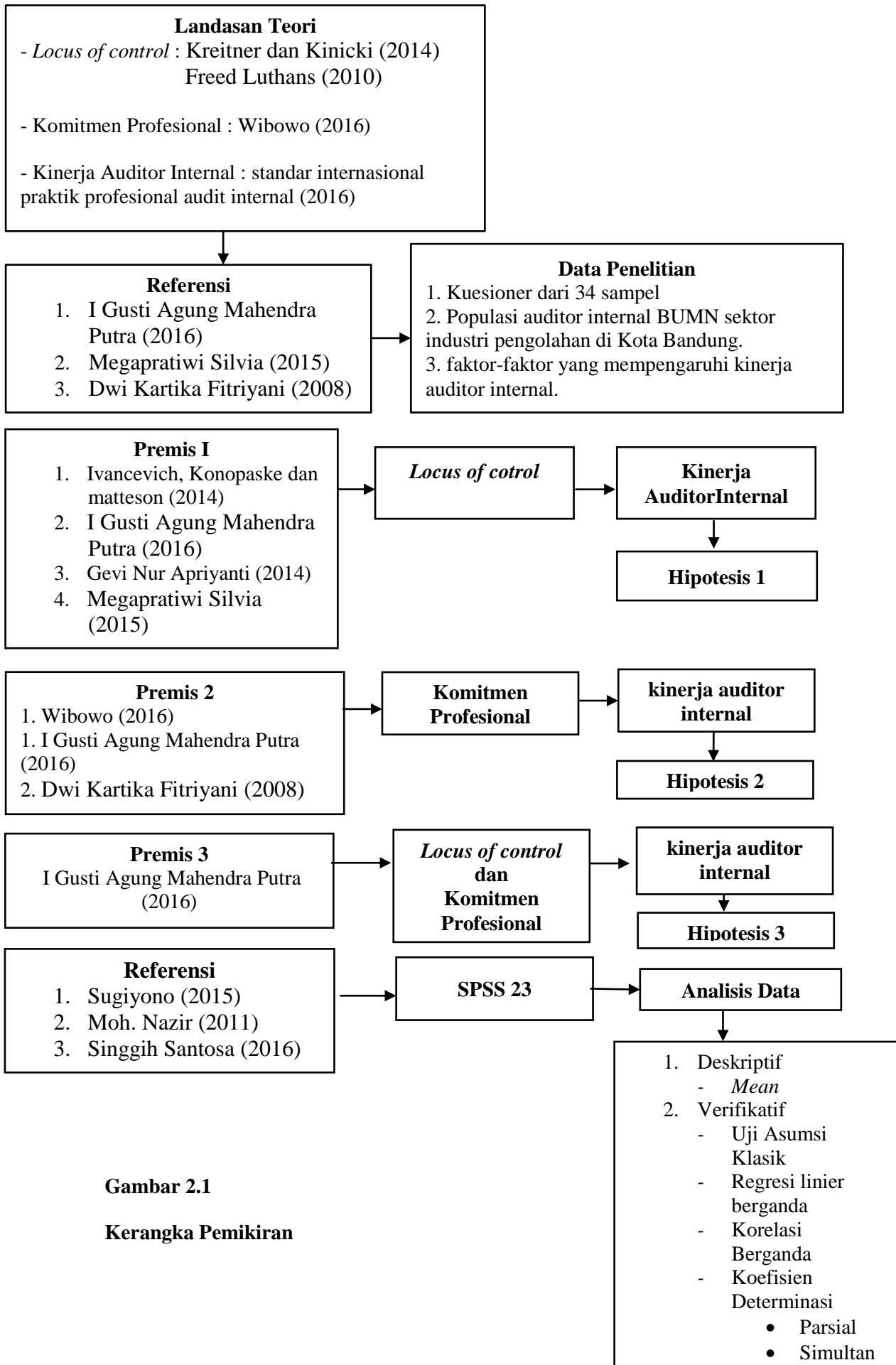
internal yang memiliki komitmen profesional akan mampu meningkatkan kinerja auditnya.

2.7.3 Pengaruh *Locus of control* dan Komitmen Profesional terhadap Kinerja Auditor Internal

Dalam melakukan proses audit, seorang auditor harus memiliki *locus of control* dan komitmen profesional dalam diri auditor. Karena *locus of control* dan komitmen profesional berpengaruh terhadap kinerja auditor.

Menurut hasil penelitian I Gusti Agung Mahendra Putra dan Made yenni Latriani (2016) menyatakan bahwa secara bersama-sama *locus of control* dan komitmen profesional berpengaruh positif pada kinerja auditor internal. Karena auditor yang memiliki *locus of control* cenderung memiliki kinerja audit yang lebih baik dan auditor internal yang memiliki komitmen profesional akan mampu meningkatkan kinerja auditnya.

Kemudian diperkuat lagi dengan penelitian yang dilakukan oleh Gevi Nur Apriyanti (2014) menyatakan bahwa *locus of control* secara parsial memiliki pengaruh signifikan terhadap kinerja auditor internal.



Gambar 2.1

Kerangka Pemikiran

2.8 Hipotesis

Pengertian hipotesis menurut Sugiyono (2015:93) 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 *locus of control* terhadap kinerja auditor internal yang dihasilkan pada BUMN sektor industri pengolahan di Bandung
2. Terdapat pengaruh komitmen profesional terhadap kinerja auditor internal yang dihasilkan pada BUMN sektor industri pengolahan di Bandung
3. Terdapat pengaruh *locus of control* dan komitmen profesional terhadap kualitas kinerja auditor internal yang dihasilkan pada BUMN sektor industri pengolahan di Bandung