

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Akuntansi

2.1.1.1 Pengertian Akuntansi

Pengertian Akuntansi menurut Kieso,*et al* (2010) dalam Dwi Martani (2012:4) adalah sebagai berikut:

“Akuntansi sebagai suatu sistem dengan input data/informasi dan output berupa informasi dan laporan keuangan yang bermanfaat bagi pengguna internal maupun eksternal entitas.”

Menurut Wild dan Kwok (2011:4) dalam Agoes dan Estralita Trisnawati (2013:1), akuntansi adalah sebagai berikut:

“Akuntansi adalah sistem informasi yang menghasilkan laporan kepada pihak-pihak yang berkepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan. Akuntansi mengacu pada tiga aktivitas dasar yaitu mengidentifikasi, merekam, dan mengkomunikasikan kejadian ekonomi yang terjadi pada organisasi untuk kepentingan pihak pengguna laporan keuangan yang terdiri dari pengguna internal dan eksternal.”

Menurut Warren dkk (2011:9) yang dialihbahasakan oleh Damayanti Dian, akuntansi adalah sebagai berikut:

“Akuntansi (*accounting*) adalah suatu sistem informasi yang menyediakan laporan untuk para pemangku kepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan.”

Berdasarkan beberapa pengertian akuntansi diatas, sampai pada pemahaman penulis bahwa akuntansi adalah suatu sistem informasi yang menyediakan laporan, mengidentifikasi, merekam, dan mengkomunikasikan kejadian ekonomi yang terjadi pada organisasi untuk pengguna internal dan eksternal perusahaan.

2.1.2 Audit

2.1.2.1 Pengertian Audit

Pengertian Audit menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2012:4) adalah sebagai berikut :

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

Artinya :

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

Menurut Sukrisno Agoes (2012:4), Audit adalah sebagai berikut :

“Suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memeberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.”

Dari berbagai definisi diatas, dapat penulis pahami bahwa audit adalah suatu kegiatan yang dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen dalam mengumpulkan bukti-bukti dan informasi dan kemuadia mencari derajat kesesuaian

antara informasi tersebut dengan kriteria yang sebelumnya telah ditetapkan untuk kemudian dilaporkan kepada pemakai yang berkepentingan.

2.1.2.2 Jenis-jenis Audit

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley yang dialih bahasakan oleh Amir Abadi Jusuf (2013:16) Jenis-jenis audit dibedakan menjadi tiga jenis, yaitu:

1. Audit Operasional (*Operational Audit*) Audit operasional mengevaluasi efisiensi dan efektivitas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan saran-saran untuk memperbaiki operasi. Sebagai contoh, auditor mungkin mengevaluasi efisiensi dan akurasi pemrosesan transaksi penggajian dengan sistem komputer yang baru dipasang. Mengevaluasi secara objektif apakah efisiensi dan efektifitas operasi sudah memenuhi kriteria yang ditetapkan jauh lebih sulit dari pada audit ketaatan dan audit keuangan. Selain itu, penetapan kriteria untuk mengevaluasi informasi dalam audit operasional juga bersifat sangat subjektif
2. Audit Ketaatan (*Compliance audit*) Audit ketaatan dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Hasil dari audit ketaatan biasanya dilaporkan kepada manajemen, bukan kepada pengguna luar, karena manajemen adalah kelompok utama yang berkepentingan dengan tingkat ketaatan terhadap prosedur dan peraturan yang digariskan. Oleh karena itu, sebagian besar pekerjaan jenis ini sering kali dilakukan oleh auditor yang bekerja pada unit organisasi itu.
3. Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*) Audit atas laporan keuangan dilaksanakan untuk menentukan apakah seluruh laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Biasanya, kriteria yang berlaku adalah prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP), walaupun auditor mungkin saja melakukan audit atas laporan keuangan yang disusun dengan menggunakan akuntansi dasar kas atau beberapa dasar lainnya yang cocok untuk organisasi tersebut. dalam menentukan apakah laporan keuangan telah dinyatakan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum, auditor mengumpulkan bukti untuk

menetapkan apakah laporan keuangan itu mengandung kesalahan yang vital atau salah saji lainnya.

Dari ketiga jenis audit yang disebutkan di atas pada dasarnya memiliki kegiatan inti yang sama, yaitu untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara fakta yang terjadi dengan standar yang telah ditetapkan. Audit operasional (*operational audit*) menetapkan tingkat kesesuaian antara operasional usaha pada bagian tertentu di perusahaan dengan tingkat efisiensi dan efektivitas yang telah ditetapkan manajemen. Audit ketaatan (*compliance audit*) menetapkan tingkat kesesuaian antara suatu pelaksanaan dan kegiatan pada perusahaan dengan peraturan yang berlaku seperti peraturan pemerintah, ketetapan manajemen atau peraturan lainnya. Sedangkan audit laporan keuangan (*financial statement audit*) menetapkan tingkat kesesuaian antara laporan keuangan dengan Pedoman Standar Akuntansi Keuangan (PSAK).

2.1.2.3 Tujuan Pemeriksaan Audit

Tujuan pemeriksaan akuntansi sebagaimana yang dijelaskan oleh Bayangkara (2014:7) adalah sebagai berikut:

“Audit keuangan dilakukan untuk mendapatkan keyakinan bahwa laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan (manajemen) telah disusun melalui proses akuntansi yang berlaku umum dan menyajikan dengan sebenarnya kondisi keuangan perusahaan pada tanggal pelaporan dan kinerja manajemen pada periode tersebut. Dari hasil audit ini kemudian akuntan (auditor) memberikan opini sebagai tanda pengesahan atas laporan tersebut, untuk dapat digunakan oleh sebagian besar pemakai laporan keuangan.”

Jadi, tugas utama auditor adalah untuk dapat membuat penilaian mengenai laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan (manajemen) apakah sudah disusun sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku dan juga untuk memberi penilaian bahwa laporan keuangan tersebut telah bebas dari salah saji material baik yang disebabkan oleh kekeliruan (*error*) maupun kecurangan (*fraud*), sehingga dapat digunakan oleh pemakai laporan keuangan.

2.1.3 Audit Internal

2.1.3.1 Pengertian Audit Internal

Pengertian audit internal menurut Sukrisno Agoes (2012:204) adalah sebagai berikut:

”Internal Audit (Pemeriksaan internal) adalah pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen puncak yang telah ditentukan terhadap peraturan pemerintah dan ketentuan-ketentuan dari ikatan profesi yang berlaku. Peraturan pemerintah misalnya peraturan di bidang perpajakan, pasar modal, lingkungan hidup, perbankan, perindustrian, investasi dan lain-lain.”

Menurut Sawyer’s (2009:6) audit internal adalah sebagai berikut :

“Internal auditing in a systematic, objective appraisal by internal auditors of the diverse operation and controls within an organization to determine whether (1) financial and operating information is accurate and reliable, (2) risk to the enterprise are identified and minimize, (3) external regulations and acceptable internal polices and procedurs are followed, (4) satisfactory standards are met, (5) resources are used efficiently and economically, and (6) the organization’s objectives are effectively achieved-all for thr purpose of assisting members of the organization in the effective discharge. Of their responsibilities.”

Pengertian menurut Sawyer's yang dialihbahasakan oleh Desi Andhariani (2009:10) audit internal adalah:

“ Sebuah penilaian yang sistematis dan objektif yang dilakukan auditor internal terhadap operasi control yang berbeda-beda dalam organisasi untuk menentukan apakah (1) informasi keuangan dan operasi telah akurat an dapat diandalkan, (2) risiko yang dihadapi perusahaan telah diidentifikasi dan dbiasa diterima telah diikuti, (4) kriteria operasi yang memuaskan telah terpenuhi, (5) sumber daya telah digunakan secara efisien dan ekonomis, dan (6) tujuan organisasi telah dicapai secara efektif. Semua dilakukan dengan tujuan untuk dikonsultasikan dengan manajemen dan membantu anggota organisasi dalam menjalankan tanggung jawabnya secara efektif.”

Dari definisi-definisi diatas dapat dikatakan bahwa audit internal merupakan suatu kegiatan yang dilakukan untuk menjamin pencapaian tujuan dan sasaran suatu organisasi. Dimana, kegiatan ini dirancang untuk memberikan nilai tambah (*value added*) dalam rangka meningkatkan kualitas dan aktivitas operasional organisasi tersebut. Audit internal juga mencakup kegiatan pemberian konsultasi kepada pihak manajemen sehubungan dengan masalah yang dihadapinya. Konsultasi ini diberkan sesuai dengan hasil temuan dan analisis yang dilakukan atas berbagai aktivitas operasional secara independen dan objektif dalam bentuk hasil temuan dan rekomendasi atau saran yang ditujukan untuk keperluan organisasi.

Menurut (Randal J.Elder dkk, 2011:450), audit internal dilakukan oleh seseorang yang berasal dari dalam organisasi yang bersangkutan yang disebut dengan auditor internal. Keberadaan profesi auditor internal didalam suatu organisasi membantu perusahaan mencapai tujuannya dengan pendekatan yang

sistematis dan ketat agar dapat melakukan evaluasi dan peningkatan efektivitas terhadap manajemen risiko, pengendalian dan proses tata kelola.

Audit internal adalah suatu fungsi penilaian yang bebas dalam suatu organisasi guna menelaah atau mempelajari dan menilai kegiatan-kegiatan perusahaan guna memberi saran-saran kepada manajemen. Audit internal memiliki tugas pokok yaitu menentukan sejauh mana kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan perusahaan, menentukan efisiensi dan efektifitas prosedur kegiatan perusahaan, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian perusahaan.

Audit internal memiliki perbedaan dengan audit eksternal dalam melakukan pekerjaannya. Adapun perbedaan tersebut disajikan dalam tabel sebagai berikut :

Tabel 2.1
Perbedaan Audit Internal dan Audit Eksternal

No	Audit Internal	No	Audit Eksternal
1.	Dilakukan oleh auditor internal yang merupakan orang dalam dari perusahaan (pegawai perusahaan).	1.	Dilakukan oleh auditor eksternal (akuntan publik) yang merupakan orang luar dari perusahaan.
2.	Pihak luar perusahaan menganggap auditor internal tidak independen (<i>inappearance</i>).	2.	Auditor eksternal adalah pihak yang independen.

3.	Tujuan dari pemeriksaannya adalah untuk membantu pihak manajemen dalam melaksanakan tanggung jawabnya dengan memberikan analisa, penilaian, saran dan komentar mengenai kegiatan yang diperiksanya.	3.	Tujuan pemeriksaannya adalah untuk memberikan pendapat (opini) mengenai kewajaran laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen perusahaan (klien).
4.	Laporan auditor internal tidak berisi opini mengenai kewajaran laporan keuangan, tetapi berupa temuan audit mengenai bentuk penyimpangan, kecurangan, kelemahan struktur pengendalian intern, beserta saran perbaikan (rekomendasi).	4.	Laporan auditor eksternal berisi opini mengenai kewajaran laporan keuangan, selain itu juga berupa management letter yang berisi pemberitahuan kepada pihak manajemen klien mengenai kelemahan-kelemahan dalam sistem pengendalian intern beserta saran perbaikannya.
5.	Pemeriksaan berpedoman pada Internal Auditing Standards Auditors, atau pada Norma Pemeriksaan Internal yang ditentukan BPKP untuk pengawasan internal di lingkungan BUMN/BUMD.	5.	Pemeriksaan berpedoman kepada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).
6.	Pemeriksaan internal dilakukan lebih rinci dan memakan waktu sepanjang tahun karena audit internal mempunyai waktu yang lebih banyak diperusahaan.	6.	Pemeriksaan eksternal dilakukan secara acak (sampling), mengingat terbatasnya waktu dan audit fee.
7.	Penanggung jawab pemeriksaan internal tidak harus seorang <i>registered accountant</i> .	7.	Pemeriksaan eksternal dipimpin oleh (penanggung jawabnya) adalah seorang akuntan publik yang terdaftar dan mempunyai nomor register.
8.	Tidak memerlukan <i>client representation letter</i> .	8.	Sebelum menyerahkan laporannya, audit eksternal terlebih dahulu harus meminta <i>client representation letter</i> .
9.	Audit internal tertarik pada kesalahan-kesalahan yang material maupun yang tidak material.	9.	Audit eksternal hanya tertarik pada kesalahan-kesalahan yang material, yang dapat mempengaruhi kewajaran laporan keuangan.

Sumber : Hery (2010:41)

Walaupun audit internal dan eksternal sama-sama independen dalam menjalankan aktivitas jasanya, namun audit internal tetap merupakan bagian yang integral (tidak dapat dipisahkan) dari struktur organisasi perusahaan yang dimana perannya adalah memberikan pengawasan serta penilaian secara terus menerus. Audit internal dikatakan independen apabila audit internal dapat menjalankan pekerjaannya secara bebas dan objektif.

2.1.3.2 Tujuan dan Ruang Lingkup Audit Internal

Menurut Hery (2010:39) tujuan dari audit internal adalah sebagai berikut :

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

Pada dasarnya tujuan dari audit internal adalah membantu manajemen di dalam suatu organisasi untuk menjalankan tugas dan wewenangnya secara sistematis dan efektif dengan cara memberikan analisis, penilaian rekomendasi, konsultasi dan informasi sehubungan dengan aktivitas yang diperiksanya. Ruang lingkup 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 berjalannya roda organisasi.

Menurut Sawyer's (2009:10) ruang lingkup audit internal adalah sebagai berikut :

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

Menurut Hery (2010:39) bahwa untuk mencapai keseluruhan tujuan tersebut, maka auditor internal harus melakukan beberapa aktivitas (ruang lingkup audit internal) yaitu sebagai berikut :

1. “Memeriksa dan menilai baik buruknya pengendalian atas akuntansi keuangan dan operasi lainnya.
2. Memeriksa sampai sejauh mana hubungan para pelaksana terhadap kebijakan, rencana dan prosedur yang telah ditetapkan.
3. Memeriksa sampai sejauh mana aktiva perusahaan dipertanggung jawabkan dan dijaga dari berbagai macam bentuk kerugian.
4. Memeriksa keermatan pembukuan dan data lainnya yang dihasilkan oleh perusahaan.
5. Menilai prestasi kerja para pejabat/ pelaksana dalam menyelesaikan tanggung jawab yang telah ditugaskan”.

Masih menurut Hery (2010:40) adapun aktivitas dari audit internal yang disebutkan diatas digolongkan kedalam dua macam, diantaranya:

- a. *Financial Auditing*
Kegiatan ini antara lain mencakup pengecekan atas kecermatan dan kebenaran segala data keuangan, mencegah terjadinya kesalahan atau kecurangan dan menjaga kekayaan perusahaan.
- b. *Operational Auditing*
Kegiatan pemeriksaan ini lebih ditujukan pada operasional untuk dapat memberikan rekomendasi yang berupa perbaikan dalam cara kerja, system pengendalian dan sebagainya.”

Ruang lingkup audit internal tersebut haruslah dilaksanakan dengan sebaik-baiknya guna membantu pihak manajemen dalam mengawasi dan mengevaluasi berjalannya roda suatu organisasi.

2.1.3.3 Fungsi Audit Internal

Fungsi audit internal yang dikemukakan Ardeno Kurniawan (2012:53) adalah:

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

Sedangkan fungsi audit internal menurut Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) yang dikeluarkan IAI (2012) adalah sebagai berikut:

“Fungsi audit internal ditetapkan dalam satuan usaha untuk memeriksa dan mengevaluasi kecukupan dan efektivitas kebijakan dan prosedur struktur pengendalian internal lain, penetapan suatu fungsi audit internal yang efektif mencakup pertimbangan wewenang dan hubungan pelaporannya, kualifikasi staf dan sumber dayanya”.

Secara umum fungsi audit internal adalah untuk memberikan penilaian terhadap keefektifan suatu pengendalian di dalam organisasi. Fungsi audit internal bukan hanya terpaku kepada pencarian ketepatan dan kebenaran atas catatan-catatan akuntansi saja, melainkan harus juga melakukan suatu penelitian dari berbagai operasional yang terjadi di perusahaan.

2.1.3.4 Wewenang dan Tanggung Jawab Audit Internal

Mengenai wewenang dan tanggung jawab audit internal, Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal (2004:15) menyebutkan bahwa :

“Tujuan, kewenangan, dan tanggung jawab fungsi audit internal harus dinyatakan secara formal dalam Charter Audit Internal, konsisten dengan Standar Profesi Audit Internal (SPAI), dan mendapat persetujuan dari Pimpinan dan Dewan Pengawas Organisasi”.

Pernyataan tersebut dimaksudkan agar tujuan, kewenangan dan tanggung jawab audit internal harus dinyatakan dalam dokumen tertulis secara formal. Secara garis besar tanggung jawab seorang auditor internal di dalam melaksanakan tugasnya adalah sebagai berikut:

1. Memberikan informasi dan saran-saran kepada manajemen atau kelemahan-kelemahan yang ditemukannya.
2. Mengkoordinasikan aktivitas-aktivitas yang ada dalam perusahaan untuk mencapai tujuan audit dan tujuan organisasi atau perusahaan.

2.1.3.5 Standar dan Pedoman Praktik Audit Internal

Konsorium Organisasi Profesi Audit Internal menerbitkan Standar Profesi Audit Internal (SPAI). SPAI ini diharapkan dapat menjadi pedoman bagi auditor internal dalam melaksanakan tugasnya.

Menurut Konsorium Organisasi Profesi Audit Internal (2004:5) SPAI terdiri dari 3 standar, yaitu:

1. Standar Atribut

- Standar atribut berkenaan dengan karakteristik organisasi, individu, dan pihak-pihak yang melakukan kegiatan Audit Internal.
2. Standar Kinerja
Standar kinerja menjelaskan sifat dan kegiatan Audit Internal dan merupakan ukuran kualitas pekerjaan audit, juga memberikan praktik praktik terbaik pelaksanaan audit mulai dari perencanaan sampai dengan pemantauan tindak lanjut.
 3. Standar Implementasi
Standar implementasi hanya berlaku untuk satu penugasan tertentu. Standar implementasi yang akan diterbitkan di masa mendatang adalah standar implementasi untuk kegiatan assurance, standar implementasi untuk kegiatan consulting, standar implementasi untuk kegiatan investigasi, dan standar implementasi *Control Self Assessment (CSA)*.

2.1.4 Profesionalisme Auditor Internal

2.1.4.1 Pengertian Profesionalisme Auditor Internal

Menurut Hiro Tugiman (2006:24) profesionalisme auditor internal adalah sebagai berikut :

“Profesionalisme sebagai suatu sikap dan perilaku seseorang dalam melakukan profesi tertentu.”

Sedangkan menurut Anita Kusuma Dewi (2010: 22) adalah sebagai berikut:

“Profesionalisme adalah sikap atau semangat mempertahankan suatu profesi dan memelihara citra publik terhadapnya serta menekuni ilmu dan substansi pekerjaan dalam bidang tersebut”.

Berdasarkan beberapa pengertian diatas, sampai pada pemahaman penulis bahwa profesionalisme mempunyai makna yang berhubungan dengan profesi dan memerlukan kepandaian khusus untuk menjalankannya. Profesionalisme mengacu

pada sikap dan perilaku dan memelihara citra publik terhadapnya serta menekuni ilmu dan substansi. Sikap dan tindakan profesional merupakan tuntutan diberbagai bidang profesi, tidak terkecuali profesi sebagai auditor. Auditor yang profesional dalam melakukan pemeriksaan diharapkan akan menghasilkan audit yang memenuhi standar yang ditetapkan oleh organisasi.

Auditor internal yang profesional harus memiliki independensi untuk memenuhi kewajiban profesionalnya; memberikan opini yang objektif, tidak bias, dan tidak dibatasi; dan melaporkan masalah apa adanya, bukan melaporkan sesuai keinginan eksekutif atau lembaga (Sawyer, 2006:35). Audit internal memberikan konsekuensi tuntutan profesionalisme pada auditor internal untuk memberikan nilai tambah pada perusahaan. Profesionalisme pada audit internal merupakan kredibilitas dan kunci sukses dalam menjalankan fungsi dalam suatu perusahaan. Maka dari itu, evaluasi kinerja perlu dilakukan untuk mengetahui apakah auditor sudah profesional dalam melakukan tugasnya.

Sedangkan menurut Arens, et al (2012:125) mengenai etika mengatakan

“Ethics can be defined broadly as a set of moral principles of value”.

Dari penjelasan di atas menyimpulkan bahwa etika profesional harus melampaui prinsip moral dimana prinsip moral tersebut dalam prinsip tanggung jawab profesi, prinsip kepentingan umum (publik), prinsip integritas, prinsip objektivitas, prinsip kompetensi, dan kehati-hatian profesional, dan prinsip standar teknis. Auditor harus dapat yang mengikuti prinsip moral karena nilai moral merupakan standar perilaku bagi seorang profesional.

2.1.4.2 Kriteria Profesionalisme Auditor Internal

Kriteria profesionalisme auditor internal menurut Sawyer (2009:10-11) dalam Forum Komunikasi Satuan Pengawasan Internal Badan Usaha Milik Negara/Badan Usaha Milik daerah (FKSPI BUMN/BUMD), dan Yayasan Pendidikan Internal Audit (YPIA):

1. *Service to the Public* (Pelayanan terhadap Masyarakat)

Auditor internal menyediakan pelayanan terhadap masyarakat dalam hal meningkatkan efektifitas dan efisiensi penggunaan sumber daya baik dalam perusahaan maupun organisasi. Kode etik audit internal mewajibkan anggota *The Institute of Internal Auditors* (IIA) untuk menghindari keterlibatan dalam kegiatan-kegiatan yang menyimpang dan ilegal.

2. *Long Specialized Training* (Pelatihan Jangka Panjang)

Auditor internal yang profesional yaitu orang-orang yang telah mengikuti pelatihan, lulus dari ujian pendidikan audit internal dan telah mendapatkan sertifikasi.

3. *Subscription to a code of ethic* (Taat pada kode etik)

Sebagai suatu profesi, ciri utama internal auditor adalah kesediaan menerima tanggung jawab terhadap kepentingan pihak-pihak yang dilayani. Agar dapat mengemban tanggung jawab yang efektif, auditor internal perlu memelihara standar perilaku yang tinggi.

4. *Membership in an association and attendance at meetings* (anggota dari organisasi profesi) *The Institute of Internal Auditors* (IIA) merupakan asosiasi profesi auditor internal tingkat internasional yang sudah tidak perlu dipertanyakan lagi. IIA merupakan wadah bagi para auditor internal yang mengembangkan ilmu audit internal agar para anggotanya mampu bertanggung jawab dan kompeten dalam menjalankan tugasnya, menjunjung tinggi standar, pedoman praktik audit internal dan etika anggotanya profesional dalam bidangnya.

5. *Publication of journal aimed at upgrading practice* (Jurnal Publikasi)

The Institute of Internal Auditors (IIA) mempublikasikan jurnal tentang teknik auditor internal, seperti halnya buku-buku panduan, studi penelitian, monograf, presentasi audio visual, materi instruksi lainnya.

6. *Examination to test entrance knowledge* (Pengembangan profesi berkelanjutan)

Dalam setiap pengawasan, auditor internal haruslah melaksanakan tugasnya dengan memperhatikan keahlian dan kecermatan profesional. Salah satu upaya untuk meningkatkan kompetensinya yaitu dengan pengembangan profesi yang berkelanjutan.

7. *Lisence by the state of certification by a board* (Ujian sertifikasi)

The Institute of Internal Auditors pertama kali mengeluarkan program sertifikasi pada tahun 1974. Kandidat harus lulus pada ujian selama dua hari berturut-turut dengan subjek yang mempunyai range yang luas. Kandidat yang lulus akan menerima *Certification of Internal Auditors (CIA)*.”

Kriteria profesionalisme Auditor Internal dalam SPAI menurut Konsorsium

Organisasi Profesi Audit Internal (2004:55), yaitu sebagai berikut:

1. Independensi; internal auditor harus mandiri dan terpisah dari kegiatan yang diperiksanya.
 - a. Status organisasi: harus memberikan keleluasaan untuk memenuhi dan menyelesaikan tanggungjawab pemeriksaan yang diberikan kepadanya.
 - b. Objektivitas: internal auditor harus melaksanakan tugasnya yang objektif.
2. Keahlian dan Kecermatan Profesionalisme; internal auditor harus mencerminkan keahlian dan ketelitian profesional.
 - a. Kesesuaian dengan standar profesi; internal auditor harus mematuhi standar profesional dalam melaksanakan pemeriksaan.
 - b. Pengetahuan dan kecakapan: internal auditor harus memiliki dan mendapatkan pengetahuan, kecakapan dan disiplin ilmu yang penting dalam melaksanakan pemeriksaan.
 - c. Hubungan antar manusia dan komunikasi : internal auditor harus memiliki kemampuan untuk menghadapi orang lain dan berkomunikasi secara efektif.
 - d. Pendidikan berkelanjutan: internal auditor harus mengembangkan kemampuan teknisnya melalui pendidikan yang berkelanjutan. Ketelitian profesional: internal auditor harus bertindak dengan ketelitian profesional yang sepatutnya.
3. Lingkup pekerjaan; harus meliputi pengujian dan evaluasi terhadap kecukupan serta efektivitas sistem pengendalian internal yang dimiliki organisasi dan kualitas pelaksanaan tanggungjawab yang diberikan.
 - a. Keandalan informasi: internal auditor harus memeriksa keandalan informasi keuangan dan pelaksanaan pekerjaan dan cara-cara yang dipergunakan untuk mengidentifikasi, mengukur, mengklasifikasikan dan melaporkan informasi tersebut. Kesesuaian dengan kebijaksanaan, rencana, prosedur dan perundang-undangan: internal auditor harus memeriksa sistem yang telah ditetapkan untuk meyakinkan apakah telah sesuai dengan kebijaksanaan, rencana, prosedur dan peraturan yang memiliki akibat penting terhadap pekerjaan-pekerjaan, laporan-laporan serta melaporkan apakah organisasi telah melaporkan hal-hal tersebut.
 - b. Perlindungan terhadap harta: internal auditor harus memeriksa alat atau cara yang digunakan untuk melindungi harta dan aktiva. Jika diperlukan memverifikasi keberadaan berbagai harta organisasi.

- c. Penggunaan sumber daya secara ekonomis dan efisien: internal auditor harus menilai keekonomisan dan efisiensi penggunaan sumber daya yang ada.
- d. Pencapaian tujuan: internal auditor harus menilai pekerjaan, operasi dan program untuk menentukan apakah hasilnya telah dicapai sesuai dengan tujuan dan sasaran yang ditetapkan.
- 4. Pelaksanaan kegiatan audit; harus meliputi perencanaan pemeriksaan, pengujian serta pengevaluasian informasi, pemberitahuan hasil dan menindaklanjuti.
 - a. Perencanaan pemeriksaan: internal auditor harus merencanakan setiap pemeriksaan yang dilakukan.
 - b. Pengujian dan pengevaluasian informasi: internal auditor harus mengumpulkan, menganalisis, menginterpretasi dan membuktikan kebenaran informasi yang mendukung hasil pemeriksaan.
 - c. Penyampaian hasil pemeriksaan: internal auditor harus terus melakukan follow up untuk memastikan bahwa terhadap temuan pemeriksaan yang dilaporkan telah dilakukan tindak lanjut yang tepat.
- 5. Manajemen bagian audit internal; pimpinan audit internal harus mengelola bagian audit internal secara tepat.
 - a. Tujuan, kewenangan dan tanggung jawab: pimpinan audit internal harus memiliki pernyataan tujuan, kewenangan dan tanggung jawab bagi bagian audit internal.
 - b. Perencanaan: pimpinan audit internal harus menetapkan rencana bagi bagian audit internal.
 - c. Kebijakan dan prosedur: pimpinan audit internal harus membuat berbagai kebijakan dan prosedur secara tertulis yang akan dipergunakan sebagai pedoman oleh staf internal audit.
 - d. Manajemen personil: pimpinan audit internal harus menetapkan program untuk menyeleksi dan mengembangkan sumber daya manusia pada bagian internal audit.
 - e. Auditor eksternal: pimpinan audit internal harus mengkoordinasikan usaha-usaha kegiatan audit internal dengan audit eksternal.
 - f. Pengendalian mutu: pimpinan audit internal harus menetapkan dan mengembangkan pengendalian mutu dan jaminan kualitas untuk mengevaluasi berbagai kegiatan bagian internal audit.

Menurut Sawyer (2009:10) terdapat faktor-faktor yang harus dimiliki

seorang auditor internal antara lain seperti berikut ini:

1. Pelayanan kepada publik
2. Pelatihan khusus berjangka panjang
3. Menaati kode etik
4. Menjadi anggota asosiasi dan menghadiri pertemuan-pertemuan
5. Publikasi jurnal yang bertujuan untuk meningkatkan keahlian praktik
6. Menguji pengetahuan para kandidat auditor bersertifikat

7. Lisensi oleh Negara atau sertifikat oleh dewan

2.1.4.3 Indikator Profesionalisme Auditor Internal

Konsep profesionalisme yang dikembangkan Hall (1986) dalam Astriyani (2007) banyak digunakan oleh para peneliti untuk mengukur profesionalisme dari profesi auditor internal yang tercermin dari sikap dan perilaku. Hall (1968) dalam Astriyani (2007) menjelaskan bahwa ada hubungan timbal balik antara sikap dan perilaku profesionalisme adalah refleksi dari sikap profesionalisme dan demikian sebaliknya.

Menurut Hall (1968) dalam Astriyani (2007) terdapat lima dimensi profesionalisme, adalah sebagai berikut:

1. Pengabdian pada profesi
Pengabdian pada profesi dicerminkan dari dedikasi profesionalisme dengan menggunakan pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki. Keteguhan untuk tetap melaksanakan pekerjaan meskipun imbalan ekstrinsik kurang. Sikap ini adalah ekspresi dari pengorbanan diri yang total terhadap pekerjaan. Pekerjaan didefinisikan sebagai tujuan, bukan hanya sebagai alat untuk mencapai tujuan. Totalitas ini adalah menjadi komitmen pribadi, sehingga kompensasi utama yang diharapkan dari pekerjaan adalah kepuasan rohani, baru kemudian materi.
2. Kewajiban Sosial
Kewajiban sosial adalah pandangan tentang pentingnya peranan profesi dan manfaat yang diperoleh baik masyarakat maupun profesional karena adanya pekerjaan tersebut.
3. Kemandirian
Kemandirian dimaksudkan sebagai suatu pandangan seorang yang profesional harus mampu membuat keputusan sendiri tanpa tekanan dari pihak lain. Setiap ada campur tangan dari pihak luar dianggap sebagai hambatan kemandirian secara profesional.
4. Keyakinan terhadap peraturan profesi
Keyakinan terhadap peraturan profesi adalah suatu keyakinan bahwa yang paling berwenang menilai pekerjaan profesional adalah rekan

sesama profesi, bukan orang luar yang tidak mempunyai kompetensi dalam bidang ilmu dan pekerjaan mereka.

5. Hubungan dengan sesama profesi

Hubungan dengan sesama profesi adalah menggunakan ikatan profesi sebagai acuan, termasuk didalamnya organisasi formal dan kelompok kolega informal sebagai kolega informal sebagai ide utama dalam pekerjaan. Melalui ikatan profesi ini para profesional membangun kesadaran profesional.

Sedangkan menurut Kreshastuti (2014), seseorang yang menjunjung tinggi identitas profesionalnya akan mendorong terbentuknya sikap patuh terhadap standar profesional dan kode etik yang berlaku demi melindungi profesinya. Dan demi melindungi profesinya seseorang akan lebih merasa bertanggung jawab jika terjadi pelanggaran terhadap peraturan yang berlaku hingga menimbulkan intensi untuk melakukan *whistleblowing*.

2.1.5 Kompetensi Auditor Internal

2.1.5.1 Pengertian Kompetensi Auditor Internal

Menurut Standar umum pertama (SA seksi 210 dalam SPAP, 2001) menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor, sedangkan standar umum ketiga (SA seksi 230 dalam SPAP, 2001) menyebutkan bahwa dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalitasnya dengan cermat dan seksama.

Menurut Hiro Tugiman (2006:27), arti dari kompetensi audit internal adalah sebagai berikut:

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

Sedangkan menurut Sukrisno Agoes (2014:146) kompetensi adalah sebagai berikut:

“Suatu kecakapan dan kemampuan dalam menjalankan suatu pekerjaan atau profesinya. Orang yang kompeten berarti orang yang dapat menjalankan pekerjaannya dengan kualitas hasil yang baik. Dalam arti luas kompetensi mencakup penguasaan ilmu/pengetahuan (*knowledge*), dan keterampilan (*skill*) yang mencukupi, serta mempunyai sikap dan perilaku (*attitude*) yang sesuai untuk melaksanakan pekerjaan atau profesinya.”

Menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suharyati (2010:3) mendefinisikan

Kompetensi adalah sebagai berikut:

“Kompetensi adalah suatu kemampuan, keahlian (pendidikan dan pelatihan) dan pengalaman dalam memahami kriteria dan dalam menemukan jumlah bahan bukti yang dibutuhkan untuk dapat mendukung kesimpulan yang akan diambilnya.”

Berdasarkan definisi dari para ahli di atas, maka dapat penulis pahami bahwa suatu audit yang dilaksanakan oleh seorang auditor harus dilakukan oleh seseorang yang memiliki pengetahuan, keahlian dan kemampuan yang cukup agar tercapainya tugas seorang auditor. Menurut Suraida (2005) Kompetensi auditor diukur melalui banyaknya ijazah/sertifikat yang dimiliki serta jumlah/banyaknya keikutsertaan yang bersangkutan dalam pelatihan-pelatihan, seminar, simposium. Semakin banyak sertifikat yang dimiliki dan semakin sering mengikuti pelatihan atau seminar/simposium diharapkan auditor yang bersangkutan akan semakin cakap dalam melaksanakan tugasnya.

2.1.5.2 Karakteristik Kompetensi Auditor

Beberapa karakteristik kompetensi menurut Syaiful F Prihadi (2004:92) terdapat empat karakteristik kompetensi adalah sebagai berikut:

1. Motif (*Motives*)
Motif adalah hal-hal yang seseorang pikirkan untuk memenuhi keinginannya secara konsisten yang akan menimbulkan suatu tindakan.
2. Karakteristik (*Trains*)
Karakteristik adalah karakteristik fisik dan respon-respon yang konsisten terhadap situasi informasi.
3. Pengetahuan (*Knowledge*)
Pengetahuan adalah informasi yang dimiliki seseorang dalam bidangbidang tertentu.
4. Keterampilan (*Skill*)
Keterampilan adalah kemampuan untuk melakukan tugas fisik atau mental.

Dari keempat karakteristik di atas penulis dapat mengungkapkan pendapat tentang karakteristik kompetensi auditor di dukung oleh keempat karakteristik kompetensi auditor yaitu motif, karakteristik, pengetahuan, dan keterampilan.

2.1.5.3 Indikator Kompetensi Auditor Internal

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

Dengan keseluruhan pengetahuan, kemampuan, dan berbagai disiplin ilmu yang diperlukan untuk melaksanakan pemeriksaan secara tepat dan panas. Seperti yang dikatakan Hiro Tugiman (2006:27) adalah sebagai berikut:

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

Berdasarkan teori yang dikemukakan diatas, kompetensi auditor internal akan diukur dengan menggunakan indikator yang dikembangkan oleh Agung (2008:8), yaitu:

Indikator-indikator kompetensi auditor internal meliputi:

1. Mutu personal
2. Pengetahuan Umum
3. Keahlian Khusus

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

1. Mutu Personal yang baik

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

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

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

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

Keahlian khusus yang harus dimiliki oleh auditor internal antara lain:

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

Persyaratan kemampuan tersebut berlaku bagi pemeriksa secara keseluruhan, dan tidak dengan sendirinya harus berlaku bagi pemeriksa secara individu. Suatu organisasi pemeriksa dapat menggunakan pemeriksanya sendiri atau pihak luar yang memiliki pengetahuan, keahlian, atau pengalaman di bidang tertentu, seperti akuntansi, statistik, hukum, teknik, desain dan metodologi

pemeriksaan, teknologi informasi. Administrasi negara, ilmu ekonomi, ilmu sosial, atau ilmu aktuaria.

2.1.6 Independensi Auditor Internal

2.1.6.1 Pengertian Independensi Auditor Internal

Menurut Hery (2010:74) independensi adalah sebagai berikut:

“Suatu kemandirian yang dapat memberikan penilaian yang tidak memihak dan tanpa prasangka.”

Menurut Mulyadi (2009:26) independensi adalah sebagai berikut:

“Sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain.”

Menurut Sawyer's (2009:7) independensi adalah sebagai berikut:

“Suatu sikap yang harus bebas dari hambatan, memberikan opini yang objektif, tidak bias, tidak dibatasi dan melaporkan masalah yang sebenarnya, bukan berdasarkan keinginan eksekutif atau lembaga.”

Berdasarkan beberapa pengertian diatas, sampai pada pemahaman penulis bahwa independensi merupakan suatu sikap yang bebas dan tidak terpengaruh, tidak memihak dan melaporkan suatu kejadian sesuai dengan keadaan yang sebenarnya.

Kumaat (2011:9) menjelaskan bahwa independensi merupakan kata kunci yang paling penting untuk menilai peran internal audit. Kumaat menambahkan bahwa "Independensi internal audit" = keberpihakan internal audit pada kebenaran faktual, yang ditinjau dari:

1. Adanya bukti serta data material yang otentik, relevan dan cukup
2. Yang menjunjung tinggi etika moral serta memperhatikan risiko terukur
3. Adanya kapasitas tanggung jawab dan wewenang seseorang yang terukur dalam organisasi bisnis
4. Adanya administrasi dan pengendalian yang memadai serta konsisten.

2.1.6.2 Indikator Independensi Auditor Internal

Independensi sudah merupakan suatu bentuk standar dalam audit yang penting bagi auditor internal dikarenakan unit auditor internal ikut bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan pemeriksaan.

Seorang auditor internal tidak bertanggungjawab dalam fungsi eksekutif maupun operasi sehingga dalam melaksanakan kegiatannya auditor internal dapat bertindak objektif dan seefisien mungkin. Oleh karena itu, sebaiknya auditor internal tidak mempunyai wewenang langsung atas setiap bagian yang akan diaudit sehingga dapat mempertahankan independensinya. Seperti yang dikemukakan oleh Hiro Tugiman (2006:20) adalah sebagai berikut:

“Para auditor dianggap mandiri apabila dapat melaksanakan pekerjaannya secara bebas dan objektif. Kemandirian para pemeriksa internal dapat memberikan penilaian yang tidak memihak dan tanpa prasangka, hal mana sangat diperlukan atau penting bagi pemeriksaan sebagaimana mestinya. Hal ini dapat diperoleh melalui status organisasi dan sikap objektivitas para auditor internal.”

Berdasarkan teori yang dikemukakan diatas, independensi auditor internal akan diukur dengan menggunakan indikator menurut Hiro Tugiman (2006:20-26), yaitu:

1. Status Organisasi
2. Objektivitas

Dari kedua indikator independensi auditor internal diatas akan dijelaskan sebagai berikut:

1. Status Organisasi

Status organisasi unit audit internal haruslah memberikan keluluasaan untuk memenuhi atau menyelesaikan tanggung jawab pemeriksaan yang diberikan

2. Objektivitas

Objektivitas adalah sikap mental bebas yang harus dimiliki oleh pemeriksaan internal (*internal auditor*) dalam melaksanakan pemeriksaan. Pemeriksaan internal tidak boleh menempatkan penilaian sehubungan dengan pemeriksaan yang dilakukan secara rendah dibandingkan dengan penilaian yang dilakukan oleh pihak lain atau menilai sesuatu berdasarkan hasil penilaian orang lain

2.1.7 Kualitas Audit

2.1.7.1 Pengertian Kualitas audit

Audit dikatakan berkualitas jika memenuhi standar yang seragam dengan konsisten, yang menggambarkan praktik-praktik terbaik audit internal serta

merupakan ukuran kualitas dalam pelaksanaan tugas untuk memenuhi tanggung jawab profesinya. Standar tersebut terangkum dalam Standar Profesi Audit Internal.

Kualitas Audit Menurut Knetchel, *et.,al* (2012:50) adalah sebagai berikut:

“Gabungan dari proses pemeriksaan sistimatis yang baik, yang sesuai dengan standar yang berlaku umum, dengan *auditor’s judgments* (skeptisisme dan pertimbangan profesional) yang bermutu tinggi, yang dipakai oleh auditor yang kompeten dan independen, dalam menerapkan proses pemeriksaan tersebut, untuk menghasilkan audit yang bermutu tinggi.”

Kualitas (hasil) audit menurut Mathius Tandiontong (2016:80)

didefinisikan sebagai berikut:

“Kualitas audit adalah segala probabilitas seorang auditor dalam menentukan dan melaporkan penyelewengan yang terjadi dalam system akuntansi klien atau perusahaan.

Selanjutnya menurut Basuki (2006) dalam Piter Simanjuntak (2008:16),

kualitas audit adalah sebagai berikut:

“Pemeriksaan yang sistematis dan independen untuk menentukan aktivitas, mutu dan hasilnya sesuai dengan peraturan yang telah direncanakan dan apakah peraturan tersebut diimplemtasikan secara efektif dan cocok dengan tujuan.”

Berdasarkan beberapa pengertian diatas, sampai pada pemahaman penulis bahwa kualitas audit suatu hal yang harus diperhatikan agar hasil kerja auditor dapat memberikan hasil yang baik. Tanpa adanya kualitas audit maka pekerjaan auditor kurang memberikan hasil yang optimal.

2.1.7.2 Pelaksanaan Kegiatan Audit

Standar perilaku membentuk prinsip-prinsip dasar dalam menjalankan praktik audit internal. Para auditor internal wajib menjalankan tanggung jawab profesinya dengan bijaksana, penuh martabat, dan kehormatan. Dalam menerapkan kode etik ini, auditor internal harus memperhatikan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Hal ini menunjukkan bahwa kualitas auditor internal harus mengikuti standar audit internal, seperti yang tertulis dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (2007:57)

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

Dalam melakukan pemeriksaan, ada beberapa tahap yang harus dilakukan auditor internal saat melakukan pemeriksaan, seperti yang dikatakan Hiro Tugiman (2006:53-75) dimana pelaksanaan kegiatan audit adalah sebagai berikut:

“Kegiatan pemeriksaan harus meliputi perencanaan, pengujian, dan pengevaluasian informasi, pemberitahuan hasil dan menindaklanjuti (*follow up*).”

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

1. Perencanaan Audit

Tahap perencanaan audit merupakan langkah paling awal dalam pelaksanaan kegiatan audit internal, perencanaan dibuat bertujuan untuk menentukan objek yang akan diaudit/ prioritas audit, arah dan pendekatan audit, perencanaan

alokasi sumber daya dan waktu, dan merencanakan hal-hal lainnya yang berkaitan dengan proses audit. Perencanaan pemeriksaan internal harus didokumentasikan dan meliputi hal-hal sebagai berikut:

- a. Penetapan tujuan audit dan lingkup pekerjaan
 - b. Peroleh informasi dasar (*Background information*) tentang kegiatan yang akan diperiksa.
 - c. Penentuan berbagai tenaga yang diperlukan untuk melaksanakan audit
 - d. Pemberitahuan kepada pihak yang dipandang perlu
 - e. Melaksanakan survey untuk mengenali kegiatan yang diperlukan, risiko-risiko dan pengawasan-pengawasan
 - f. Penulisan program audit
 - g. Menentukan bagaimana, kapan dan kepada siapa hasil-hasil audit akan disampaikan
 - h. Persetujuan bagi rencana kerja audit
2. Pengujian dan pengevaluasian informasi

Pada tahap ini audit internal haruslah mengumpulkan, menganalisa, menginterpretasi dan membuktikan kebenaran informasi untuk mendukung hasil audit. Proses pengujian dan pengevaluasian informasi adalah sebagai berikut:

- a. Dikumpulkannya berbagai informasi tentang seluruh hal yang berhubungan dengan tujuan-tujuan pemeriksaan dan lingkup kerja
- b. Informasi haruslah mencukupi, kompeten, relevan dan berguna untuk membuat suatu dasar yang logis bagi temuan audit dan rekomendasi-rekomendasi

- c. Adanya prosedur-prosedur audit, termasuk teknik-teknik pengujian
 - d. Dilakukan pengawasan terhadap proses pengumpulan, penganalisaan, penafsiran dan pembuktian kebenaran informasi.
 - e. Dibuat kertas kerja pemeriksaan
3. Penyampaian hasil pemeriksaan
- Laporan audit internal ditujukan untuk kepentingan manajemen yang dirancang untuk memperkuat pengendalian audit intern, untuk menentukan ditaati tidaknya prosedur/kebijakan-kebijakan yang telah ditetapkan oleh manajemen. Audit internal harus melaporkan kepada manajemen apabila terdapat penyelewengan/penyimpangan yang terjadi di dalam suatu fungsi perusahaan dan memberikan saran-saran/rekomendasi untuk perbaikannya. Audit internal harus melaporkan hasil audit yang dilaksanakannya, yaitu:
- a. Laporan tertulis yang ditanda tangani oleh ketua audit internal
 - b. Pemeriksa internal harus terlebih dahulu mendiskusikan kesimpulan dan rekomendasi
 - c. Suatu laporan haruslah objektif, jelas, singkat terstruktur dan tepat waktu
 - d. Laporan haruslah mengemukakan tentang masalah dari hasil pelaksanaan pemeriksaan
 - e. Laporan mencantumkan berbagai rekomendasi
 - f. Pandangan dari pihak yang diperiksa tentang berbagai kesimpulan atau rekomendasi dapat pula dicantumkan dalam laporan pemeriksaan
 - g. Pimpinan audit internal mereview dan menyetujui laporan audit
4. Tindak lanjut hasil pemeriksaan

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

2.1.8 Penelitian Terdahulu

Pencarian penelitian terdahulu dilakukan sebagai upaya memperjelas tentang variable-variabel dalam penelitian ini sekaligus untuk membedakan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya

Tabel 2.2
Penelitian Terdahulu

No	Nama peneliti dan Tahun penelitian	Judul Penelitian	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian
1.	Ajeng Citra Dewi (2016)	Pengaruh Pengalaman Kerja, Kompetensi, dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi	Membahas mengenai kompetensi dan independensi	Penulis memakai profesionalisme sebagai variabel independen yang lainnya, dan pada variabel dependen penulis hanya memakai kualitas audit saja.	Hasil penelitian menunjukkan variabel pengalaman kerja, kompetensi, dan independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel moderasi

2.	Otniel Lam Togar (2016)	Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Motivasi Terhadap Kualitas Audit Internal	Membahas mengenai kompetensi, independensi terhadap kualitas audit	Penulis memakai variabel independen yang lainya yaitu profesionalisme	Hasil penelitian menunjukkan variabel kompetensi, independensi, dan motivasi auditor internal berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal.
3.	Putri Nugrahini dan Diana Rahmawati (2014)	Pengaruh Kompetensi dan Profesionalisme Auditor Internal Terhadap Kualitas Audit	Membahas mengenai kompetensi, profesionalisme terhadap kualitas audit	Penulis memakai independensi sebagai variabel independen lainnya	Hasil penelitian menunjukkan variabel kompetensi dan profesionalisme auditor internal berpengaruh positif terhadap kualitas audit.
4.	Susilawati, Maya R Atmawinata (2014)	Pengaruh Profesionalisme dan Independensi Auditor Internal Terhadap Kualitas Audit	Membahas mengenai profesionalisme, independensi terhadap kualitas audit	Penulis memakai kompetensi sebagai variabel independen lainnya	Hasil penelitian menunjukkan variabel profesionalisme dan independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.
5.	Ni Putu Irma Purnamasari Dan I Putu Sudana (2013)	Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Pada Kualitas Proses Audit	Membahas mengenai kompetensi, independensi	Penulis memakai profesionalisme sebagai variabel independen lainnya dan variabel dependen memakai kualitas audit	Hasil penelitian menunjukkan kompetensi dan independensi auditor berpengaruh pada kualitas proses audit. Sehingga dapat disimpulkan untuk meningkatkan kualitas proses audit maka auditor harus meningkatkan kompetensi dan independensinya.
6.	Kompiang Martina Dinata	Pengaruh Independensi, Profesionalisme	Membahas mengenai	Penulis memakai kompetensi	Hasil penelitian menunjukkan independensi,

	Putri dan I.D.G Dharma Saputra (2013)	dan Etika Profesi Terhadap Kinerja Auditor	profesionalisme, independensi	sebagai variabel independen lainnya dan variabel dependen memakai kualitas audit	profesionalisme dan etika profesi berpengaruh terhadap kinerja auditor karena semakin tinggi sikap independensi, profesionalisme, dan etika auditor maka kinerja yang dihasilkan akan semakin tinggi.
7.	Appriyanto (2012)	Pengaruh Kompetensi dan <i>Time Budget Pressure</i> Terhadap Kualitas Audit	Membahas mengenai kompetensi terhadap kualitas audit	Penulis memakai profesionalisme, independensi sebagai variabel independen lainnya	Hasil penelitian menunjukkan kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit, dimana semakin tinggi kompetensi auditor maka semakin bagus terhadap kualitas audit. <i>Time Budget Pressure</i> berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
8.	Marthadinata Pratiwi Manullang (2011)	Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit	Membahas mengenai kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit	Penulis memakai profesionalisme sebagai variabel independen yang lainnya	Hasil penelitian menunjukkan tingkat kompetensi dan independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
9.	Muh. Taufiq Efendy (2010)	Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Motivasi Terhadap Kualitas Audit	Membahas mengenai kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit	Penulis memakai profesionalisme sebagai variabel independen yang lainnya	Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi dan motivasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan variabel independensi tidak mempunyai pengaruh yang

					signifikan terhadap kualitas audit.
10.	M Nizarul Alim (2007)	Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Moderasi	Membahas mengenai kompetensi dan independensi	Penulis memakai profesionalisme sebagai variabel independen yang lainnya, dan pada variabel dependen penulis hanya memakai kualitas audit saja.	Hasil penelitian menunjukkan variabel kompetensi dan independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian sebelumnya oleh Putri Nugrahini dan Diana Rahmawati (2014) dengan variabel independen Kompetensi dan Profesionalisme Auditor Internal. Variabel dependen Kualitas audit dan studi pada BUMN dan BUMD di kota Yogyakarta.

Perbedaan dengan penelitian ini, penulis mengambil studi pada BUMD yaitu pada Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) Tirtawening kota Bandung, Jawa Barat dengan variabel independen Profesional, Kompetensi dan Independensi Auditor Internal.

2.2 Kerangka Pemikiran

Menurut konsorium Organisasi Profesi Audit Internal (2004) audit internal adalah kegiatan *assurance* dan konsultasi independen dan objektif, yang dirancang untuk memberikan nilai tambah dan meningkatkan kegiatan koperasi organisasi. Auditor internal adalah seseorang yang melakukan aktivitas pengujian yang

memberikan nilai tambah dan melakukan perbaikan terhadap operasi organisasi. Oleh karena itu auditor internal senantiasa berusaha untuk menyempurnakan dan melengkapi setiap kegiatan dengan penilaian langsung atas setiap bentuk pengawasan untuk dapat mengikuti perkembangan dunia usaha yang semakin kompleks. Dengan demikian auditor internal hadir sebagai suatu kegiatan khusus dari bidang akuntansi yang luas memanfaatkan metode dan teknik dasar dari penilaian.

Peran internal auditor harus dijalankan dengan posisi yang independen dan kompeten agar kualitas pelayanannya dapat memuaskan pihak pemakai informasi yang diberikan. Kualitas internal auditor dalam hal pengungkapan temuan audit bukanlah aktivitas yang merugikan perusahaan dalam kaitannya dengan sistem internal kontrolnya. Dengan terungkapnya temuan audit, internal auditor dapat memberikan masukan-masukan berupa nasehat, saran dan evaluasi terhadap pihak manajemen untuk selanjutnya ditindaklanjuti. Untuk dapat memberikan masukan tersebut kepada pihak manajemen, maka internal auditor harus memiliki sikap profesionalisme, kompetensi dan independensi.

Berdasarkan teori dan penelitian sebelumnya yang memberikan bukti bahwa profesionalisme, kompetensi dan independensi auditor internal berpengaruh terhadap kualitas audit.

2.2.1 Pengaruh Profesionalisme Auditor Internal Terhadap Kualitas Audit

Menurut Arens (2010:87) menyatakan bahwa:

“Profesionalisme merupakan suatu tanggung jawab untuk berperilaku lebih dari sekedar memenuhi tanggung jawab yang dibebankan kepadanya, dan lebih dari sekedar memenuhi undang – undang dan peraturan masyarakat.”

Menurut Rosnidah dkk (2011) dalam Ni Putu Irma Purnamasari dan I Putu Sudana (2013) menjelaskan bahwa:

“Sikap profesionalisme seorang auditor sangat penting dalam menghasilkan audit yang berkualitas. Hal ini karena auditor yang profesional akan mengambil keputusan berdasarkan pertimbangan yang dimilikinya yaitu berdasarkan pengabdian pada profesi, kewajiban sosial, kemandirian, keyakinan terhadap profesi dan hubungan dengan sesama profesi.”

Menurut Susilawati dan Maya (2014) menyatakan bahwa:

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

Kemudian penelitian yang dilakukan oleh KOMPIANG dan DHARMA (2013) menyatakan bahwa:

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

Berdasarkan beberapa teori dan penelitian sebelumnya, sampai pada pemahaman penulis bahwa profesionalisme auditor internal memiliki suatu hubungan yang kuat dengan kata lain memiliki kaitan erat dengan kualitas audit internal.

2.2.2 Pengaruh Kompetensi Auditor Internal Terhadap Kualitas Audit

Kompetensi auditor adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar. Dalam melaksanakan audit, seorang auditor harus memiliki mutu personal yang baik, pengetahuan yang memadai, serta keahlian khusus pada bidangnya. Dalam mendeteksi sebuah kesalahan, auditor harus didukung dengan pengetahuan tentang apa dan bagaimana kesalahan tersebut terjadi.

Dalam standar Profesi Audit Internal (2006:9) dikatakan bahwa:

“Penugasan audit internal harus dilaksanakan dengan memperhatikan kompetensi, keahlian serta kecermatan profesional.”

Sedangkan menurut M Nizarul Alim (2007) mengatakan bahwa :

“Kualitas audit dapat dicapai jika auditor internal memiliki kompetensi yang baik dimana kompetensi tersebut terdiri dari dua dimensi yaitu pengalaman dan pengetahuan.”

Penelitian Appriyanto (2012) menyatakan bahwa:

“Kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit, dimana semakin tinggi kompetensi auditor internal maka semakin bagus terhadap kualitas audit.”

Berdasarkan beberapa teori dan penelitian sebelumnya, sampai pada pemahaman penulis bahwa auditor internal harus memiliki pengetahuan untuk

memahami entitas yang diaudit, kemudian auditor internal harus memiliki kemampuan agar menghasilkan kualitas audit yang baik.

2.2.3 Pengaruh Independensi Auditor Internal Terhadap Kualitas Audit

Menurut Mulyadi (2008:26) menyatakan bahwa:

“Independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.”

Menurut Abdul Halim dalam Marthadinata Pratiwi Manullang (2011) yang menyatakan bahwa:

“Faktor yang mempengaruhi kualitas audit adalah ketaatan auditor terhadap kode etik yang terefleksikan oleh sikap independensi, objektivitas dan integritas.”

Diperkuat oleh Eunike dalam Marthadinata Pratiwi Manullang (2011) yang menyatakan bahwa:

“Independensi merupakan sikap yang diharapkan dari seorang auditor untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam melaksanakan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan objektivitas. Oleh karena itu cukuplah beralasan bahwa untuk menghasilkan audit yang berkualitas diperlukan sikap yang independen dari auditor. Karena jika auditor kehilangan independensinya, maka laporan audit yang dihasilkan tidak sesuai dengan kenyataan yang ada sehingga tidak dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan.”

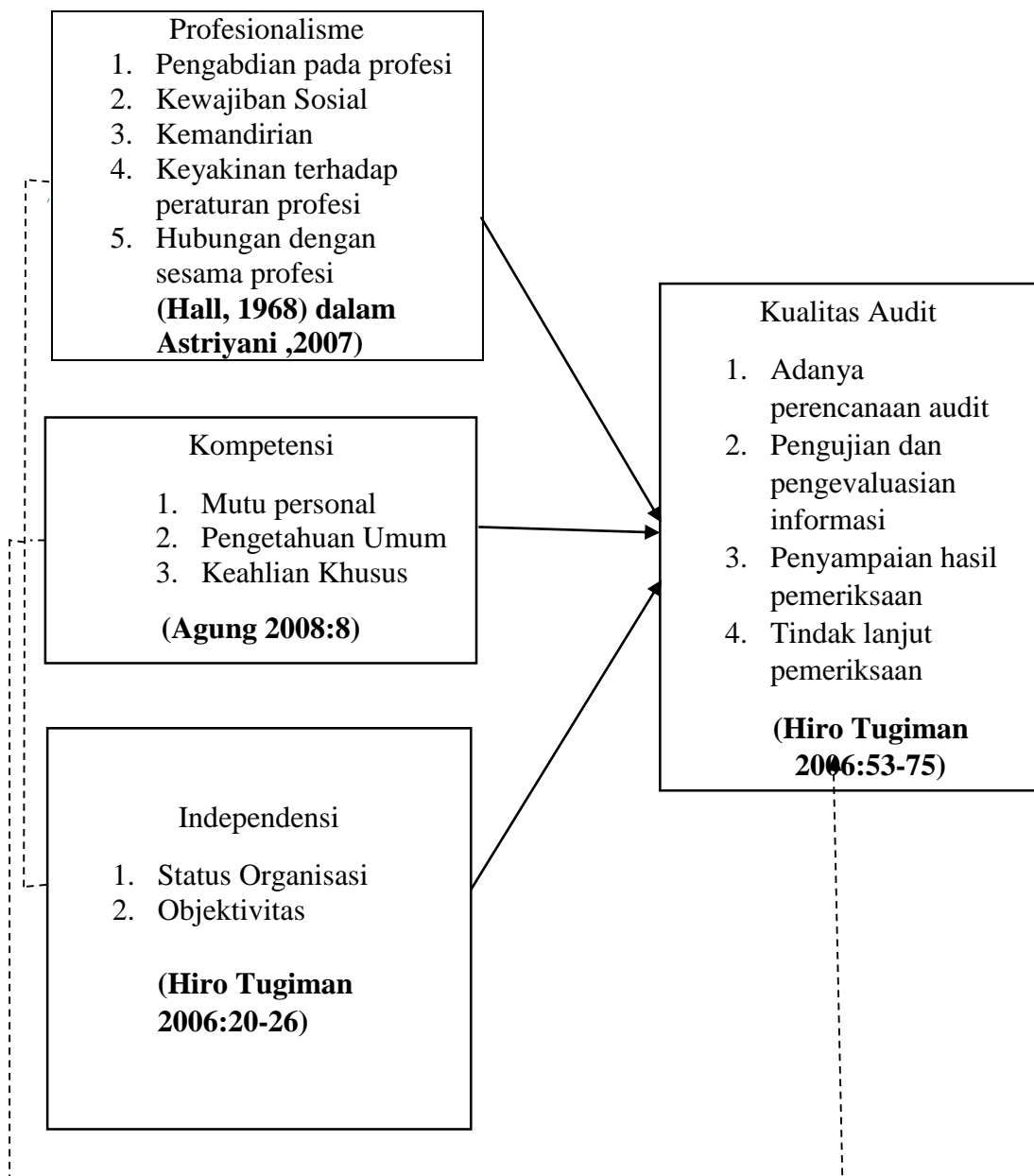
Berdasarkan beberapa teori dan penelitian sebelumnya, sampai pada pemahaman penulis bahwa auditor internal harus memiliki sikap mental yang bebas

dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain dan taat kepada kode etik.

2.2.4 Paradigma Penelitian

Menurut Sugiono (2013:63), Paradigma penelitian adalah sebagai berikut:

“Pola pikir yang menunjukkan hubungan antara variabel yang akan diteliti yang sekaligus mencerminkan jenis dan jumlah rumusan masalah yang perlu dijawab melalui penelitian, teori yang digunakan untuk merumuskan hipotesis, jenis dan jumlah hipotesis dan tehnik analisis statistik yang akan digunakan.”



Keterangan:

—————→ : Pengaruh Parsial

- - - - -→ : Pengaruh Simultan

Gambar 2.1 Pardigma Penelitian

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 profesionalisme auditor internal terhadap kualitas audit internal yang dihasilkan pada Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) Tirtawening Kota Bandung.
2. Terdapat pengaruh kompetensi auditor internal terhadap kualitas audit internal yang dihasilkan pada Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) Tirtawening Kota Bandung .
3. Terdapat pengaruh independensi auditor internal terhadap kualitas audit internal yang dihasilkan pada Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) Tirtawening Kota Bandung.
4. Terdapat pengaruh profesionalisme auditor internal secara parsial terhadap kualitas audit internal yang dihasilkan pada Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) Tirtawening.
5. Terdapat pengaruh kompetensi auditor internal secara parsial terhadap kualitas audit internal yang dihasilkan pada Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) Tirtawening Kota Bandung.

6. Terdapat pengaruh independensi auditor internal secara parsial terhadap kualitas audit internal yang dihasilkan pada Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) Tirtawening Kota Bandung.
7. Terdapat pengaruh profesionalisme, kompetensi, dan independensi auditor internal secara simultan terhadap kualitas audit internal yang dihasilkan pada Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) Tirtawening Kota Bandung.