

## BAB II

### KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

#### 2.1 Kajian Pustaka

##### 2.1.1 Akuntansi

Secara umum, akuntansi dapat diartikan sebagai sistem informasi yang menyediakan laporan untuk para pemangku kepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan.

Menurut Kieso , et al (2010) mendefinisikan akuntansi adalah:

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

Selain itu, ada juga pengertian Akuntansi menurut beberapa ahli yaitu *American Institute of Certified Public Accountants* dalam Suhayati dan Anggadini (2009:1) menyatakan bahwa:

“Akuntansi adalah seni pencatatan, penggolongan dan peringkasan transaksi dan kejadian yang bersifat keuangan dengan cara yang berdaya guna dan dalam bentuk satuan uang dan penginterpretasian hasil proses tersebut.”

Sedangkan menurut Belkaoui (2006:50) yaitu:

“Akuntansi didefinisikan sebagai suatu aktivitas jasa. fungsinya adalah untuk memberikan informasi kuantitatif dari entitas ekonomi, terutama yang bersifat keuangan dan dimaksudkan untuk bermanfaat dalam pengambilan keputusan ekonomi dan dalam menentukan pilihan diantara serangkaian tindakan-tindakan alternatif yang ada.”

## 2.1.2 Auditing

### 2.1.2.1 Definisi Auditing

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

*“Auditing is the accumulation 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 auditing adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat atau derajat kesesuaian antara informasi tersebut dan kriteria yang telah ditetapkan. Auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

Menurut Sukrisno Agoes (2012:4), pengertian auditing 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 memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.”*

Menurut American Accounting Association (AAA) dalam Rick S.Hayes dan Arnold Schilder (2012:2) :

*“Auditing is a systematic process of objectively obtaining and evaluating evidence regarding assertions about economic actions and events to ascertain the degree of correspondence between those assertions and established criteria and communicating the results to interested users.”*

Artinya auditing merupakan suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif yang berhubungan dengan asersi-aseri mengenai tindakan-tindakan dan peristiwa-peristiwa ekonomi untuk mengetahui

tingkat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria-kriteria yang ditetapkan, serta mengkomunikasikan hasilnya kepada para pengguna informasi.

Berdasarkan definisi tersebut terlihat bahwa audit harus dilakukan oleh orang yang independen dan kompeten. Auditor harus memiliki kualifikasi untuk memahami kriteria yang digunakan dan harus kompeten untuk mengetahui jenis serta jumlah bukti yang akan dikumpulkan guna mencapai kesimpulan yang tepat setelah memeriksa bukti tersebut. Auditor juga harus memiliki sikap mental independen dalam mengevaluasi objek yang di audit. Mengungkapkan penilaian berdasarkan fakta laporan yang ditemukan, menganalisa, mempertimbangkan data atau informasi lainnya baru menyimpulkan keyakinan dan tidak memihak.

### **2.1.2.2 Jenis-Jenis Audit**

Menurut Sukrisno Agoes (2012:4) jenis audit dapat ditinjau dari luasnya pemeriksaan dan jenis pemeriksaannya. Maka dari pernyataan tersebut dapat diuraikan sebagai berikut:

“1. Jenis Audit Ditinjau dari Luasnya Pemeriksaan:

a. Pemeriksaan Umum (General Audit)

Suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh KAP independen dengan tujuan untuk bisa memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pemeriksaan tersebut harus dilakukan sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik atau ISA atau Panduan Audit Entitas Bisnis Kecil dan memperhatikan Kode Etik Akuntan Indonesia, Kode Etik Profesi Akuntan Publik serta Standar Pengendalian Mutu.

b. Pemeriksaan Khusus (Special Audit)

Suatu pemeriksaan terbatas (sesuai dengan permintaan auditee) yang dilakukan oleh KAP yang independen, dan pada akhir pemeriksaannya auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pendapat yang diberikan terbatas pada pos atau masalah tertentu yang diperiksa, karena prosedur audit yang dilakukan juga terbatas.

## 2. Jenis Audit Ditinjau dari Jenis Pemeriksaan:

### a. Manajemen Audit (Operational Audit)

Suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditentukan oleh manajemen, untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis.

### b. Pemeriksaan Ketaatan (Compliance Audit)

Pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan sudah menaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan (manajemen, dewan komisaris) maupun pihak eksternal (Pemerintah, Bapepam LK, Bank Indonesia, Direktorat Jenderal Pajak, dan lain-lain). Pemeriksaan bisa dilakukan baik oleh KAP maupun Bagian Internal Audit.

### c. Pemeriksaan Intern (Internal Audit)

Pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan

### d. Computer Audit

Pemeriksaan oleh KAP terhadap perusahaan yang memproses data akuntansinya dengan menggunakan Electronic Data Processing (EDP) System.”

### 2.1.2.3 Auditor Eksternal

Audit eksternal adalah pemeriksaan eksternal dari laporan keuangan yang dipersiapkan oleh organisasi. Biasanya audit eksternal ini diadakan untuk tujuan hukum (untuk memenuhi persyaratan hukum). Auditor eksternal biasanya juga dipekerjakan untuk melakukan tugas khusus tambahan (misalnya penyelidikan penipuan).

Menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens (2012:19) mendefinisikan jenis auditor yang paling umum terdiri dari empat jenis, salah satunya yaitu Auditor Eksternal/Auditor Independen :

“Auditor independen berasal dari Kantor Akuntan Publik (KAP) bertanggung jawab mengaudit laporan keuangan historis yang dipublikasikan oleh perusahaan. Oleh karena luasnya penggunaan laporan keuangan yang telah diaudit dalam perekonomian Indonesia, serta keakraban para pelaku bisnis dan pemakai lainnya. Sudah lazim digunakan

istilah auditor dan kantor akuntan publik dengan pengertian yang sama meskipun ada beberapa jenis auditor. KAP sering kali disebut auditor eksternal atau auditor independen untuk membedakannya dengan auditor internal.”

Tujuan dari audit eksternal adalah untuk memastikan laporan tahunan memberi gambaran yang tepat dan sebenarnya mengenai kondisi keuangan organisasi; dan bahwa dana yang dimiliki telah digunakan sesuai dengan tujuan yang sudah dijelaskan dalam konstitusi.

Auditor Eksternal harus memiliki kualifikasi akuntan yang mampu memahami dan menilai risiko terjadinya *errors* dan *irregularities*, mendesain audit untuk memberikan keyakinan memadai dalam mendeteksi kesalahan material, serta melaporkan temuan tersebut. Pada kebanyakan negara, termasuk di Indonesia, auditor perusahaan publik harus menjadi anggota badan profesional akuntan yang diakui oleh ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Perbedaan mendasar Auditor internal melakukan review terhadap aktivitas organisasi secara berkelanjutan, sedangkan auditor eksternal biasanya melakukan secara periodik biasa satu tahun pajak.

#### **2.1.2.4 Audit Internal**

Audit internal dapat diartikan sebagai aktivitas pemeriksaan dan penilaian dalam suatu perusahaan secara menyeluruh, yang bertujuan untuk membantu semua tingkatan manajemen dalam melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif.

Institute of Internal Auditor (IIA) dalam Sawyer, et al. (2009: 8) mendefinisikan internal audit sebagai berikut :

“Suatu fungsi pengendalian independen yang assurance dalam organisasi untuk memeriksa dan mengevaluasi aktivitas organisasi sebagai pemberi jasa kepada organisasi.”

Internal audit melakukan aktivitas pemberian keyakinan serta konsultasi independen dan objektif, yang dirancang untuk menambah nilai dan memperbaiki operasi organisasi.

Sedangkan menurut Kwang Bu (2006) definisi internal audit dapat dijelaskan sebagai berikut :

“Internal audit merupakan suatu alat bantu manajemen dalam meningkatkan efektivitas internal perusahaan yang memberikan analisis, rekomendasi, bimbingan serta informasi yang berhubungan dengan aktivitas yang diperiksanya, melalui review informasi, ketaatan terhadap kebijakan, penggunaan sumber-sumber serta review program yang telah dilaksanakan.”

Dengan adanya internal audit yang memadai, segala kekurangan atau kesalahan dan tindakan-tindakan lain yang merugikan perusahaan akan dapat ditekan seminimal mungkin. Internal audit mempunyai peranan yang sangat penting dalam menunjang tercapainya efektivitas penerapan pengendalian intern karena melalui fungsi ini maka dapat dijaga agar semua prosedur, metode ataupun cara yang merupakan unsur internal audit dapat terlaksana sebagaimana mestinya.

### 2.1.3 Auditor Internal

#### 2.1.3.1 Definisi Auditor Internal

Auditor internal merupakan seseorang yang bekerja dalam suatu perusahaan yang bertugas untuk melakukan aktivitas pemeriksaan. Menurut Mulyadi (2008:29) definisi auditor internal adalah sebagai berikut :

“Audit intern adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan (perusahaan negara maupun perusahaan swasta) yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektivitas prosedur kegiatan organisasi, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi.”

Sedangkan Menurut Sukrisno Agoes (2004:221) internal audit di definisikan sebagai berikut :

“Internal audit (pemeriksaan intern) adalah pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen puncak yang telah ditentukan dan ketaatan terhadap peraturan pemerintah dan ketentuan-ketentuan dari ikatan profesi yang berlaku.”

Ikatan Auditor Internal (Institute of Internal Auditors – IIA) dikutip oleh Messier (2005:514), mendefinisikan audit internal sebagai berikut :

“Audit internal adalah aktivitas independen, keyakinan obyektif, dan konsultasi yang dirancang untuk menambah nilai dan meningkatkan operasi organisasi. Audit internal ini membantu organisasi mencapai tujuannya dengan melakukan pendekatan sistematis dan disiplin untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektifitas manajemen resiko, pengendalian, dan proses tata kelola.”

Dalam hal ini, auditor internal akan melakukan pemeriksaan berdasarkan standar dan peraturan organisasinya, seperti peraturan pemerintah misalnya peraturan di bidang perpajakan, pasar modal, lingkungan hidup, perbankan,

perindustrian, investasi dan lain-lain. Ketentuan-ketentuan dari ikatan profesi misalnya Standar Profesi Audit Internal.

### **2.1.3.2 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 kontrol 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 Mulyadi (2008:211), fungsi audit internal dapat di jelaskan sebagai berikut :

- a. Fungsi audit internal adalah menyelidiki dan menilai pengendalian internal dan efisiensi pelaksanaan fungsi berbagai tugas organisasi. Dengan demikian fungsi audit internal merupakan bentuk pengendalian yang fungsinya adalah untuk mengukur dan menilai efektifitas dari unsur-unsur pengendalian internal yang lain
- b. Fungsi audit internal merupakan kegiatan penilaian bebas, yang terdapat dalam organisasi, dan dilakukan dengan cara memeriksa akuntansi, keuangan, dan kegiatan lain, untuk memberikan jasa bagi manajemen dalam melaksanakan tanggung jawab mereka. Dengan cara menyajikan analisis, penilaian rekomendasi, dan komentar-komentar penting terhadap kegiatan manajemen, auditor internal menyediakan jasa-jasa tersebut. Auditor internal berhubungan dengan semua tahap kegiatan



perusahaan, sehingga tidak hanya terbatas pada unit atas catatan akuntansi.”

### **2.1.3.3 Ruang Lingkup Tugas Auditor Internal**

Ruang lingkup penugasan auditor internal saat ini yang menjadi prioritas utamanya adalah meningkatkan tata kelola yang menjadi unsur utama audit internal. Dalam ruang lingkup auditor internal, tugas auditor internal akan dijelaskan sebagaimana telah diatur oleh Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal dalam Standar Profesi Audit Internal (2004:20) yaitu:

- a. Pengelolaan resiko, auditor internal harus membantu organisasi dengan cara mengidentifikasi dan mengevaluasi risiko signifikan dan memberikan kontribusi terhadap peningkatan pengelola resiko dan sistem pengendalian intern
- b. Pengendalian, auditor internal harus membantu organisasi dalam memelihara pengendalian intern yang efektif dengan cara mengevaluasi kecukupan, efisiensi, dan efektifitas pengendalian tersebut, serta mendorong peningkatan pengendalian intern secara berkesinambungan
- c. Proses governance, audit internal harus menilai dan memberikan rekomendasi yang sesuai untuk meningkatkan proses governance dalam mencapai tujuan-tujuan berikut :
  - 1) Mengembangkan etika dan nilai-nilai yang memadai dalam organisasi
  - 2) Memastikan pengelolaan kinerja dalam organisasi yang efektif dan akuntabilitas
  - 3) Secara efektif mampu mengkomunikasikan resiko dan pengendalian kepada unit-unit yang tepat dalam organisasi
  - 4) Secara efektif mengkoordinasikan kegiatan dan mengkomunikasikan informasi kepada pimpinan, dewan pengawas, auditor internal lain, auditor eksternal, serta manajemen.

### **2.1.3.4 Tanggung Jawab Auditor Internal**

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

Menurut Hiro Tugiman (2006:53), tanggung jawab auditor internal didefinisikan sebagai berikut :

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

Sedangkan menurut Menurut Amin Widjaja Tunggal (2000:21), tanggung jawab auditor internal adalah :

“Tanggung jawab auditor internal adalah menerapkan program audit internal, mengarahkan personel, dan aktivitas-aktivitas departemen audit internal juga menyiapkan rencana tahunan untuk pemeriksaan semua unit perusahaan dan menyajikan program yang telah dibuat untuk persetujuan.”

## **2.1.4 Kompetensi Auditor Internal**

### **2.1.4.1 Definisi Kompetensi Auditor Internal**

Kompetensi adalah suatu kemampuan untuk melaksanakan atau melakukan suatu pekerjaan atau tugas yang dilandasi atas keterampilan dan pengetahuan serta didukung oleh sikap kerja yang dituntut oleh pekerjaan tersebut. Kompetensi sebagai kemampuan seseorang untuk menghasilkan pada tingkat yang memuaskan di tempat kerja, juga menunjukkan karakteristik pengetahuan dan keterampilan yang dimiliki atau dibutuhkan oleh setiap individu yang memungkinkan mereka untuk melakukan tugas dan tanggung jawab mereka secara efektif dan meningkatkan standar kualitas profesional dalam pekerjaan.

Kompetensi dalam audit internal memiliki arti setiap auditor internal harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan hati-hati, berkompeten, ketekunan , serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan keterampilan

professional pada tingkat yang diperlukan untuk memastikan bahwa klien atau pemberi kerja memperoleh manfaat dari jasa professional yang kompeten berdasarkan perkembangan pada praktik, legislasi, dan teknik yang paling mutakhir.

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 Sawyer (2006:560) yang dialihbahasakan oleh Ali Akbar, kompetensi auditor internal secara singkat dapat dijelaskan sebagai berikut:

“Kompetensi auditor internal menggunakan pengetahuan, keterampilan, dan pengalaman yang dibutuhkan dalam kinerja jasa audit dan harus secara terus menerus meningkatkan keahlian dan efektifitas serta kualitas jasa mereka.”

Sedangkan menurut Muh. Nizarul Alim (2009), kompetensi auditor internal didefinisikan sebagai berikut:

“Aspek-aspek pribadi dari seorang auditor internal yang memungkinkan dia untuk mencapai kinerja superior. Aspek-aspek ini mencakup sifat, motif-motif, sistem nilai, sikap, pengetahuan dan keterampilan dimana kompetensi akan mengarahkan tingkah laku , sedangkan tingkah laku akan mempengaruhi hasil kinerja.”

Audit internal secara kolektif harus memiliki kecakapan profesional yang memadai untuk melaksanakan tugas pemeriksaan. Dalam semua organisasi pemeriksa bertanggung jawab untuk memastikan bahwa setiap pemeriksaan dilaksanakan oleh para pemeriksa yang secara kolektif memiliki pengetahuan, keahlian, dan pengalaman yang dibutuhkan untuk melaksanakan tugas tersebut.

Oleh karena itu, organisasi pemeriksa harus memiliki prosedur rekrutmen, pengangkatan, pengembangan berkelanjutan, dan evaluasi atas pemeriksa untuk membantu organisasi pemeriksa dalam mempertahankan pemeriksa yang memiliki kompetensi yang memadai.

Kompetensi diperoleh melalui pendidikan dan pengalaman. Auditor internal seyogyanya tidak menggambarkan dirinya memiliki keandalan atau pengalaman yang tidak mereka miliki. Dalam semua penugasan dan dalam semua tanggung jawabnya, setiap audit internal harus melakukan upaya untuk mencapai tingkatan kompetensi yang meyakinkan bahwa kualitas jasa yang diberikan memenuhi tingkatan profesionalisme yang tinggi seperti yang disyaratkan oleh prinsip etika.

Auditor internal harus memiliki etika pribadi yang kuat dan komitmen kerja. ketika dikirim ke beberapa lokasi untuk melakukan review, auditor internal harus menjaga sikap profesional dan melakukan pekerjaannya dengan jujur dan etis. Hal ini benar-benar mendasar dan perlu untuk membangun satu kompetensi kunci auditor internal sebagai keterampilan yang diperlukan untuk membangun suatu kompetensi yang baik.

Auditor dikatakan memiliki kemampuan profesional apabila dapat memberikan jaminan atau kepastian bahwa teknis dan latar belakang pendidikan para auditor internal tersebut telah sesuai dengan pemeriksaan yang akan dilaksanakan, juga haruslah memiliki atau mendapatkan pengetahuan, kecakapan dari berbagai disiplin ilmu yang dibutuhkan untuk melaksanakan tanggung jawab pemeriksaan. Internal auditor harus mencerminkan keahlian dan ketelitian

profesional, seperti yang dikatakan Hiro Tugiman ( 2011:27 ) adalah sebagai berikut :

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

Kompetensi auditor internal dapat tercapai apabila dalam melaksanakan pemeriksaan, auditor internal memiliki keahlian, menerapkan kecermatan profesional, serta meningkatkan kemampuan teknisnya melalui pendidikan yang berkelanjutan. Dengan demikian auditor akan mempunyai semakin banyak pengetahuan mengenai bidang yang digelutinya sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara mendalam. Auditor internal juga dituntut untuk menguasai disiplin ilmu lain yang mendukung pekerjaannya dan mempunyai keterampilan dalam berhubungan dengan orang lain dan berkomunikasi secara efektif.

Seorang auditor internal harus selalu mengetahui perkembangan terakhir dalam masalah-masalah keahlian, harus mengenali perkembangan baru agar dapat dengan segera menghubungi seorang ahli dalam perusahaan apabila berhadapan dengan suatu masalah khusus. Bagi seorang auditor intern harus dijadikan suatu kebiasaan agar selalu mengetahui setiap perkembangan dan kejadian perusahaan dari hari ke hari. Apabila seorang auditor internal meninjau lebih luas kedalam masyarakat, maka auditor intern tersebut harus meningkatkan pengetahuan secara luas mengenai kemanusiaan dan ilmu sosial.

Pada dasarnya kebutuhan kompetensi auditor internal memang pengetahuan dan pengalaman auditor itu sendiri, tetapi penulis akan menjelaskan beberapa faktor

yang mempengaruhi kompetensi yang akan dijelaskan sebagai indikator kompetensi itu sendiri.

#### **2.1.4.2 Ciri-ciri Auditor Internal yang Berkompeten**

Secara umum, auditor internal harus peka terhadap persoalan yang sedang terjadi dalam organisasi di semua tingkatan. Sifat peka merupakan salah satu ciri bahwa auditor internal tersebut berkompeten. Selain itu, auditor internal juga harus berusaha agar seluruh pihak mau terbuka tentang segala hal yang terkait dengan ruang lingkup auditnya.

Auditor internal yang kompeten menurut Amin Widjaya Tunggal (2012:22) harus memiliki ciri-ciri sebagai berikut :

1. Sifat ingin mengetahui
2. Ketekunan
3. Pendekatan yang membangun
4. Naluri dan kepahaman kewirausahaan
5. Kerjasama/cooperation.”

Agar lebih jelasnya penjelasan mengenai ciri-ciri auditor yang berkompeten adalah sebagai berikut :

1. Sifat ingin mengetahui

Auditor internal harus tertarik dan ingin mengetahui semua operasi perusahaan. Auditor internal harus mempunyai perhatian terhadap prestasi dan persoalan karyawan perusahaan baik ditingkat bawah maupun ditingkat atas. Auditor internal harus berusaha agar karyawan mau berbicara terbuka tentang pekerjaannya sehingga menghasilkan kritik yang membangun dan ide-ide baru.

## 2. Ketekunan

Auditor internal harus mencoba terus sampai mengerti suatu persoalan. Auditor internal harus melakukan pengujian, pemeriksaan, memeriksa, dan lainnya sampai ia puas bahwa pekerjaan telah dilakukan seperti apa yang telah dijelaskan pada auditor internal.

## 3. Pendekatan yang membangun

Auditor internal harus memandang suatu kesalahan sebagai sesuatu yang harus diselesaikan, bukan sebagai suatu kejahatan. Auditor internal harus memikirkan cara agar suatu kesalahan tersebut dapat dihindarkan, bukannya menuduh siapa yang bertanggung jawab. Suatu kesalahan dianggap sebagai pedoman untuk perbaikan dimasa yang akan datang.

## 4. Naluri dan kepekaan kewirausahaan

Auditor internal akan menelaah setiap hal dari pandangan yang luas dan meninjau akibatnya pada operasi organisasi secara utuh. Auditor menelaah semua pengaruh yang terjadi terhadap efisiensi dan efektifitas kegiatan organisasi. Dalam menetapkan penilaian terhadap suatu bidang tertentu, auditor harus selalu mengingat pola hubungan dari masing-masing kegiatan satu sama lain dan terhadap kegiatan organisasi secara keseluruhan. Dalam proses analisa, selalu digunakan perspektif secara luas, bukan secara sempit.

## 5. Kerjasama / cooperation

Auditor internal akan melihat dirinya sebagai kawan usaha, bukan sebagai saingan dengan siapa yang akan diperiksa. Tujuannya adalah

membantu dan meninjau kembali nasihat-nasihat yang diberikan pihak perusahaan. Titik perhatian seorang auditor adalah meningkatkan kegiatan usaha dan lebih mementingkan peningkatan itu terjadi daripada memperoleh balas jasa atas tercapainya peningkatan tersebut.

#### **2.1.4.3 Indikator Kompetensi Auditor Internal**

Kompetensi diperlukan sebagai kemampuan seseorang untuk menghasilkan pada tingkat yang memuaskan di tempat kerja, juga menunjukkan 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.

Menurut Sawyer yang dialihbahasakan oleh Ali Akbar (2006:560), kualifikasi kompetensi auditor internal secara singkat akan dijelaskan sebagai berikut :

“Auditor internal menggunakan pengetahuan, keterampilan, dan pengalaman yang dibutuhkan dalam kinerja jasa audit internal.”

Tetapi, kompetensi auditor internal pada era sekarang tidak cukup hanya dengan memiliki pengetahuan, keterampilan, dan pengalaman individu saja. Dengan keseluruhan pengetahuan, kemampuan, dan berbagai disiplin ilmu yang diperlukan untuk melaksanakan pemeriksaan secara tepat dan pantas. Seperti yang dikatakan Hiro Tugiman (2006:27) :

“Kemampuan kompetensi profesional merupakan tanggung jawab bagian audit internal dan setiap 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-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 di atas 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

Disamping itu, auditor internal juga harus memiliki integritas yang tinggi serta dituntut untuk memiliki kemampuan berkomunikasi yang baik.

## 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 analitis
- 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 dalam 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 komputer, 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.

## **2.1.5 Independensi Auditor Internal**

### **2.1.5.1 Definisi Independensi**

Independensi adalah suatu keadaan atau posisi dimana kita tidak terikat dengan pihak manapun. Artinya keberadaan kita adalah mandiri, tidak mengusung kepentingan pihak tertentu atau organisasi tertentu.

Menurut arens *et al.* (2012:111) independensi dalam auditing adalah:

*“A member in public practice shall be independence in the performance a professional service as require by standards promulgated by bodies designated by a council.”*

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 objektif tidak memihak dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya, maka audit yang dihasilkan akan sesuai dengan fakta tanpa ada pengaruh dari luar.

Menurut Mulyadi (2010:26-27) menyebutkan bahwa:

*“Independensi berarti keadaan 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 objekif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskn dan menyatakan pendapatnya.”*

Menurut Standar umum kedua dalam SPKN menyatakan bahwa:

“Dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan pemeriksaan, organisasi pemeriksa dan pemeriksa harus bebas dalam sikap mental dan penampilan dari gangguan pribadi, ekstern, dan organisasi yang dapat mempengaruhi independensi.”

Dengan pernyataan standar umum kedua ini, organisasi pemeriksa dan para pemeriksanya bertanggungjawab untuk dapat mempertahankan independensinya sedemikian rupa, sehingga pendapat, simpulan, pertimbangan atau rekomendasi dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tidak memihak dan dipandang tidak memihak oleh pihak manapun.

Dalam lampiran 2 SKPN disebut bahwa, gangguan pribadi yang disebabkan oleh suatu hubungan dan pandangan pribadi mungkin mengakibatkan pemeriksa membatasi lingkup pertanyaan dan pengungkapan atau melemahkan temuan dalam segala bentuknya. Pemeriksa bertanggung jawab untuk memberitahukan kepada pejabat yang berwenang dalam organisasi pemeriksanya apabila memiliki gangguan pribadi terhadap independensi. Gangguan pribadi dari pemeriksa secara individu meliputi antara lain:

- a. Memiliki hubungan pertalian darah ke atas, ke bawah, atau semenda sampai dengan derajat kedua dengan jajaran manajemen entitas atau program yang diperiksa, dalam posisi yang dapat memberikan pengaruh langsung dan signifikan terhadap entitas atau program yang diperiksa
- b. Memiliki kepentingan keuangan baik secara langsung maupun tidak langsung maupun tidak langsung pada entitas atau program yang diperiksa.
- c. Pernah bekerja atau memberikan jasa kepada entitas atau program yang diperiksa dalam kurun waktu dua tahun terakhir.
- d. Mempunyai hubungan kerjasama dengan entitas atau program yang diperiksa.
- e. Terlibat baik secara langsung maupun tidak langsung dala kegiatan objek pemeriksaan, seperti memberikan asistensi, jasa konsultasi, pengembangan sistem, menyusun dan atau mereview laporan keuangan entitas atau program yang diperiksa.

- f. Adanya prasangka terhadap perorangan , kelompok, organisasi atau tujuan suatu program, yang dapat membuat pelaksanaan pemeriksaan menjadi berat sebelah

Dari penjelasan diatas maka untuk variabel independensi dapat diukur dengan indikator gangguan pribadi dan gangguan eksternal sesuai dengan penjelasan dalam standar umum kedua SPKN.

Menurut Sawyer (2006:205) yang dialih bahasakan oleh Ali Akbar, pengertian independensi adalah sebagai berikut :

“Independensi adalah kebebasan dari kewajiban atau hubungan dengan subjek yang diaudit/pegawainya. Selain ikut bagian dalam melakukan penelaahan penilaian silang, ia tidak mengalami konflik kepentingan. Tidak dikendalikan oleh perusahaan yang mengontrol aktivitas audit internal / tidak adanya pengaruh yang ditimbulkan dari hubungan dimasa kini atau dimasa lalu.”

Sedangkan menurut Akmal (2007:11), independensi memiliki artian sebagai berikut :

“Independensi atau kebebasan yang dimiliki oleh auditor internal adalah kebebasan yang relatif, yaitu kebebasan yang terbatas pada organisasi dimana auditor internal bekerja.”

Untuk auditor internal, kebebasan atau independensi secara absolut adalah tidak mungkin. Kebebasan secara absolut berarti bebas dari segala ketergantungan, termasuk kebebasan dalam hal keuangan. Selama bagian auditor internal merupakan bagian dari badan usaha dan selama itu perlu kehidupannya tergantung pada badan usaha tersebut. Oleh karena itu, auditor internal harus melepaskan sebagian dari kebebasannya. Tujuan yang ingin dicapai adalah melindungi pemeriksa agar tidak terpaksa melakukan kompromi mengenai tujuan pemeriksaannya.

Audit internal bekerja dalam suatu perusahaan untuk melakukan audit bagi kepentingan manajemen. Tugas yang diberikan pada auditor internal bermacam-macam, tergantung dari perintah atasannya. Dalam menjalankan tugasnya sebagai auditor internal harus berada diluar fungsi lini dalam suatu organisasi. Seorang auditor internal wajib memberikan informasi yang penting bagi pihak manajemen yang berkaitan dengan proses pengambilan keputusan yang digunakan oleh pihak manajemen.

Oleh karena itu, kepala unit pemeriksaan intern sebaiknya bertanggung jawab ke pejabat yang memiliki wewenang yang cukup dan jika memungkinkan diusahakan berada di bawah dewan komisaris dan berhubungan dengan komite audit. Ini dimaksudkan untuk menjamin jangkauan yang memadai, pertimbangan yang layak, serta tindak lanjut yang efektif terhadap temuan-temuan pemeriksaan dan rekomendasi-rekomendasi yang diajukan pemeriksaan intern.

Dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan pemeriksaan, organisasi pemeriksa dan pemeriksa harus bebas dalam sikap mental dan penampilan dari gangguan pribadi, ekstern, dan organisasi yang dapat mempengaruhi independensinya. Dengan pernyataan standar umum kedua ini, organisasi pemeriksa dan para pemeriksanya bertanggung jawab untuk dapat mempertahankan independensinya sedemikian rupa, sehingga pendapat, simpulan, pertimbangan atau rekomendasi dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tidak memihak dan dipandang tidak memihak oleh pihak manapun.

### 2.1.5.2 Klasifikasi Independensi

Arens et al (2012:111) mengklasifikasikan independensi dalam dua aspek,

Yaitu:

1. *independence in fact exist when the auditor is actually able to maintain an unbiased attitude throughout the audit.*
2. *Independence in appearance is the result of others interpretations of this independence.*

Dari uraian di atas dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. *Independence in fact* (independensi dalam fakta)

Artinya independensi dalam fakta akan ada apabila kenyataannya auditor mampu mempertahankan sikap yang tidak memiliki sepanjang pelaksanaan auditnya.

2. *Independence in appearance* (independensi dalam penampilan)

Artinya pandangan pihak lain terhadap diri auditor sehubungan dengan pelaksanaan audit. Meskipun auditor telah menjalankan auditnya dengan baik secara independen, pendapat yang dinyatakan melalui laporan audit tidak akan dipercaya oleh para pemakai jasa auditor independen bila ia tidak mampu mempertahankan independensi dalam penampilan. Oleh karena itu, independensi dalam penampilan sangat penting bagi perkembangan profesi auditor.

### 2.1.5.3 Indikator Independensi Auditor Internal

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

Mautz dan Sharaf dalam Sawyer (2005:35) yang dialihbahasakan oleh Desi Adhariani mengatakan ada beberapa indikator-indikator independensi profesional yang bisa diterapkan oleh auditor internal yang ingin bersikap independen indikator-indikator tersebut adalah :

1. Independensi dalam program audit
2. Independensi dalam verifikasi
3. Independensi dalam pelaporan

Ketiga indikator independensi auditor internal tersebut akan dijelaskan sebagai berikut :

1. Independensi dalam program audit  
Dalam melaksanakan program auditing, auditor internal harus bebas dalam hal sebagai berikut :
  - a. Bebas dari intervensi manajerial atas program audit
  - b. Bebas dari segala intervensi atas prosedur audit
  - c. Bebas dari segala persyaratan untuk penugasan audit selain yang disyaratkan untuk sebuah proses audit
2. Independensi dalam verifikasi
  - a. Bebas dalam mengakses semua catatan, memeriksa aktiva, dan karyawan yang relevan dengan audit yang dilakukan
  - b. Mendapatkan kerjasama yang aktif dari karyawan manajemen selama proses audit
  - c. Bebas dari segala usaha manajerial yang berusaha membatasi aktifitas yang diperiksa atau membatasi pemerolehan bahan bukti
  - d. Bebas dari kepentingan pribadi yang menghambat verifikasi audit
3. Independensi dalam pelaporan
  - a. Bebas dari perasaan wajib memodifikasi dampak atau signifikansi dari fakta-fakta yang dilaporkan
  - b. Bebas dari tekanan untuk tidak melaporkan hal-hal yang signifikan dalam laporan audit
  - c. Menghindari penggunaan kata-kata yang menyesatkan baik secara sengaja maupun tidak sengaja dalam melaporkan fakta dan rekomendasi dalam interpretasi auditor
  - d. Bebas dari segala usaha untuk meniadakan pertimbangan auditor mengenai fakta dalam laporan audit internal



Auditor internal harus diberikan independensi yang memadai untuk mencapai objektivitas, baik dalam kenyataan maupun dalam persepsi.

### **2.1.6 Objektivitas**

Objektivitas merupakan salah satu ciri yang membedakan profesi akuntan dengan profesi yang lain. Auditor harus menjaga integritas dan objektivitas dalam pelaksanaan auditnya untuk menghasilkan laporan audit yang sesuai dengan kondisi yang sebenarnya (Sunarto, 2003:73). Dengan adanya hal tersebut, maka laporan audit yang dihasilkan dapat mempengaruhi kualitas hasil audit.

#### **2.1.6.1 Definisi Objektivitas**

Pengertian objektivitas menurut Lawrence B. Swyer, Mortimer A. Dittenhofer dan James H. Scheiner yang diterjemahkan oleh Desi Anhariyani (2006:103) adalah :

“Objektivitas adalah suatu hal yang langka dan hendaknya tidak dikompromikan. Seorang auditor hendaknya tidak pernah menempatkan diri atau ditempatkan dalam posisi di mana objektivitas mereka dapat dipertanyakan. Kode etik dan standar auditor internal telah menetapkan aturan-aturan tertentu yang harus diikuti agar terhindar dari kemungkinan pandangan akan kurangnya objektivitas atau munculnya bias. Pelanggaran atas aturan-aturan ini akan menyebabkan munculnya kritikan dan pertanyaan mengenai kurangnya objektivitas yang dimiliki oleh auditor internal.”

Selain itu pengertian objektivitas menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2009:52) adalah :

“Harus bebas dari masalah benturan kepentingan (conflict of interest) dan tidak boleh membiarkan faktor salah saji material (material misstatement) yang diketahuinya atau mengalihkan pertimbangannya kepada pihak lain. Dengan mempertahankan integritas auditor akan bertindak jujur, dan tegas, dengan mempertahankan objektivitasnya, auditor akan bertindak adil,

tidak memihak dalam melaksanakan pekerjaannya tanpa dipengaruhi tekanan atau permintaan pihak tertentu atau kepentingan pribadi.”

Menurut Mutchler (2003) menyatakan bahwa:

*“Objectivity is a desired characteristic of the individual or team who make choices among the full set of assurance service possibilities and of the individual or teams who are engaged in the performance of assurance services and who are making the necessary assessments, judgements, and decisions.”*

Objektivitas auditor internal menurut Standar Profesi Audit Internal yang dikutip oleh Konsorsium Organisasi Profesional Audit Internal (2004:8) adalah sebagai:

“Auditor internal harus memiliki sikap mental yang obyektif, tidak memihak dan menghindari kemungkinan timbulnya pertentangan kepentingan (*conflict of interest*).”

Dilihat dari pengertian dari para ahli mengenai objektivitas, penulis mengambil kesimpulan bahwa audit internal diharuskan bersikap objektif dalam melaksanakan proses dan pelaporan audit pada perusahaannya. Objektivitas juga merupakan kebebasan sikap mental yang seharusnya dipertahankan oleh auditor internal dalam melakukan audit, dan auditor internal tidak boleh membiarkan pertimbangan auditnya dipengaruhi oleh lingkungan sekitar tempat auditor tersebut bekerja atau bahkan tidak boleh membiarkan pertimbangan auditnya dipengaruhi oleh orang lain walaupun orang lain itu mempunyai kekerabatan yang sangat erat oleh auditor internal tersebut. Sehingga objektivitas mengharuskan auditor internal melakukan audit dengan objektif sehingga kejujuran atas hasil audit mereka dapat diyakini dan bukan merupakan hasil kompromi yang dapat menimbulkan konflik di dalam perusahaan itu sendiri.

### 2.1.6.2 Penerapan Standar Auditing

Hubungan keuangan dengan klien dapat mempengaruhi objektivitas dan dapat mempengaruhi objektivitas dan dapat mengakibatkan pihak ketiga berkesimpulan bahwa objektivitas auditor tidak dapat dipertahankan (Sukrisno Agoes 2008:160). Dengan adanya kepentingan keuangan seorang auditor jelas berkepentingan dengan laporan hasil pemeriksaan yang diterbitkan.

Standar Umum dalam Standar APIP menyebutkan bahwa :

“Dalam semua hal yang berkaitan dengan audit, PIP harus independen dan para auditornya harus objektif dalam pelaksanaan tugasnya.”

Berdasarkan standar umum tersebut maka dapat disimpulkan bahwa objektivitas auditor diperlukan agar kredibilitas hasil pekerjaan dari auditor meningkat. Dengan kata lain, semakin tinggi tingkat objektivitas auditor maka semakin baik kualitas hasil pemeriksaannya.

Selain itu, berdasarkan Prinsip Etika Profesi Ikatan Akuntan Indonesia (2001) dalam Mulyadi (2010:57) menyatakan bahwa setiap auditor harus menjaga objektivitas dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban.

Dalam prinsip tersebut dinyatakan bahwa :

“Objektivitas adalah suatu kualitas yang memberikan nilai atas jasa yang diberikan. Prinsip objektivitas mengharuskan anggota bersikap adil, tidak memihak, jujur secara intelektual, tidak berprasangka, serta bebas dari benturan kepentingan atau berada di bawah pengaruh pihak lain.”

Dari pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa meskipun bahwa meskipun auditor bekerja dalam kapasitas yang berbeda tetapi setiap auditor dalam melaksanakan tugas auditnya harus dapat menunjukkan objektivitas mereka dalam

berbagai situasi. Dengan katalain apapun jasa dan kapasitas mereka anggota harus melindungi integritas pekerjaan dan memelihara pekerjaannya.

### **2.1.6.3 Indikator Objektivitas**

Menurut Pusdiklatwas BPKP (2005) dalam Sukriah dkk (2009) Unsur perilaku yang dapat menunjang objektivitas antara lain:

- 1) Dapat diandalkan dan dipercaya.
- 2) Tidak merangkap sebagai panitia tender, kepanitiaan lain dan atau pekerjaan-pekerjaan lain yang merupakan tugas operasional objek yang diperiksa.
- 3) Tidak berangkat tugas dengan niat untuk mencari-cari kesalahan orang lain.
- 4) Dapat mempertahankan kriteria dan kebijaksanaan yang resmi.
- 5) Dalam bertindak maupun mengambil keputusan didasarkan atas pemikiran yang logis.

## **2.1.7 Kualitas Audit**

### **2.1.7.1 Definisi Kualitas Audit**

Audit dikatakan berkualitas jika memenuhi standar yang seragam dan 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 (hasil) audit menurut Mathius Tandiontong (2016:80) di definisikan sebagai :

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

Yulius Yogi Christiawan (2003) dalam jurnal simposium nasional akuntansi juga menyatakan bahwa :

“Kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu kompetensi (keahlian) dan independensi. Kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas audit. Lebih lanjut, persepsi penggunaan laporan keuangan atas kualitas audit merupakan fungsi dari persepsi mereka yang menggunakan independensi dan keahlian auditor.”

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa kualitas audit suatu hal 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 Standar Prilaku Audit Internal**

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 pemeriksaan harus menyatakan bahwa pemeriksaan dilakukan dilakukan sesuai 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 pemeriksaan, 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 yang 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 :

- 1) Penetapan tujuan audit dan lingkup pekerjaan.
- 2) Peroleh informasi dasar (*background information*) tentang kegiatan-kegiatan yang akan diperiksa.
- 3) Penentuan berbagai tenaga yang diperlukan untuk melaksanakan audit.
- 4) Pemberitahuan kepada para pihak yang dipandang perlu.

- 5) Melaksanakan survey untuk mengenali kegiatan yang diperlukan, risiko-risiko dan pengawasan-pengawasan.
- 6) Penulisan program audit.
- 7) Menentukan bagaimana, kapan dan kepada siapa hasil-hasil audit akan disampaikan.
- 8) Persetujuan bagi rencana kerja audit.

## 2. Pengujian dan pengevaluasian informasi

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

- 1) Dikumpulkannya berbagai informasi tentang seluruh hal yang berhubungan dengan tujuan-tujuan pemeriksaan dan lingkup kerja.
- 2) Informasi haruslah mencukupi, kompeten, relevan dan berguna untuk membuat suatu dasar yang logis bagi temuan audit dan rekomendasi-rekomendasi.
- 3) Adanya prosedur-prosedur audit, termasuk teknik-teknik pengujian.
- 4) Dilakukan pengawasan terhadap proses pengumpulan, penganalisan, penafsiran dan pembuktian kebenaran informasi.
- 5) 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 intern harus melaporkan kepada manajemen apabila terdapat penyelewengan/penyimpangan yang terjadi di dalam suatu fungsi perusahaan dan memberikan saran-saran/rekomendasi untuk perbaikannya. Audit intern harus melaporkan hasil audit yang dilaksanakannya, yaitu:

- 1) Laporan tertulis yang ditanda tangani oleh ketua audit intern.
  - 2) Pemeriksa intern harus terlebih dahulu mendiskusikan kesimpulan dan rekomendasi.
  - 3) Suatu laporan haruslah objektif, jelas, singkat terstruktur dan tepat waktu.
  - 4) Laporan haruslah mengemukakan tentang masalah dari hasil pelaksanaan pemeriksaan.
  - 5) Laporan mencantumkan berbagai rekomendasi.
  - 6) Pandangan dari pihak yang diperiksa tentang berbagai kesimpulan atau rekomendasi dapat pula dicantumkan dalam laporan pemeriksaan.
  - 7) Pimpinan audit intern mereview dan menyetujui laporan audit.
4. Tindak lanjut hasil pemeriksaan

Audit intern terus menerus melakukan tindak lanjut (*follow up*) untuk memastikan bahwa terhadap temuan-temuan pemeriksaan yang dilaporkan telah dilakukan tindakan yang tepat. Audit intern harus memastikan apakah suatu tindakan korektif telah dilakukan dan memberikan berbagai hasil yang



diharapkan, ataukah manajemen senior atau dewan telah menerima risiko akibat tidak dilakukannya tindakan korektif terhadap berbagai temuan yang dilaporkan.

### **2.1.7.3 Indikator Kualitas audit**

Menurut Pernyataan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (2007:113)

kualitas audit meliputi beberapa point, sebagai berikut :

1. Tepat Waktu
2. Lengkap
3. Akurat
4. Objektif
5. Meyakinkan
6. Jelas

Dari indikator kualitas audit diatas dapat diuraikan penjelasannya sebagai berikut :

1. Tepat Waktu

Agar suatu informasi bermanfaat secara maksimal, maka laporan hasil pemeriksaan harus tepat waktu. Laporan yang dibuat dengan hati-hati tetapi terlambat disampaikan, nilainya menjadi kurang bagi pengguna laporan hasil pemeriksaan. Oleh karena itu, pemeriksa harus semestinya dan melakukan pemeriksaan dengan dasar pemikiran tertentu. Selama pemeriksaa berlangsung, pemeriksa harus mempertimbangkan adanya laporan hasil pemeriksaan sementara untk hal yang signifikan kepada pejabat entitas yang diperiksa terkait. Laporan hasil pemeriksaan sementara tersebut bukan merupakan pengganti laporan hasil pemeriksaan terakhir, tetapi mengingatkan kepada pejabat erkait terhadap hal yang membutuhkan

perhatian segera dan memungkinkan pejabat tersebut untuk memperbaikinya sebelum laporan hasil pemeriksaan akhir diselesaikan.

## 2. Lengkap

Agar menjadi lengkap, laporan hasil pemeriksaan harus memuat semua informasi dari bukti yang dibutuhkan untuk memenuhi tujuan pemeriksaan, memberikan pemahaman yang benar dan memadai atas hal yang dilaporkan, dan memenuhi persyaratan isi laporan hasil pemeriksaan. Hal ini juga berarti bahwa laporan hasil pemeriksaan harus memasukkan secara memadai. Laporan harus memberikan perspektif yang wajar mengenai aspek kedalaman dan signifikansi temuan pemeriksaan, seperti frekuensi terjadinya penyimpangan dibandingkan dengan jumlah kasus atas transaksi yang diuji, serta hubungan antara temuan pemeriksaan dengan kegiatan entitas yang diperiksa tersebut. Hal ini diperlukan agar pembaca memperoleh pemahaman yang benar dan memadai. Umumnya, satu kasus kekurangan/kelemahan saja tidak cukup untuk mendukung suatu simpulan yang luas dan rekomendasi yang berhubungan dengan simpulan tersebut. Satu kasus ini hanya dapat diartikan sebagai adanya kelemahan, kesalahan atau kekurangan data pendukung oleh karenanya dalam laporan hasil pemeriksaan untuk meyakinkan pengguna laporan hasil pemeriksaan tersebut.

## 3. Akurat

Akurat berarti bukti yang disajikan benar dan temuan itu disajikan dengan tepat. Perlunya keakuratan didasarkan atas kebutuhan untuk

memberikan keyakinan kepada pengguna laporan hasil pemeriksaan bahwa apa yang dilaporkan memiliki kredibilitas dan dapat diandalkan. Satu ketidakakuratan dalam laporan hasil pemeriksaan dapat menimbulkan keraguan atas keandalan seluruh laporan tersebut dan dapat mengalihkan perhatian pengguna laporan hasil pemeriksaan dari pemeriksaan yang tidak akurat dapat merusak kredibilitas organisasi pemeriksa yang menerbitkan laporan hasil pemeriksaan dan mengurangi efektifitas laporan hasil pemeriksaan. Laporan hasil pemeriksaan harus memuat informasi, yang didukung oleh bukti yang kompeten dan relevan dalam kertas kerja pemeriksa. Apabila terdapat data yang signifikan terhadap temuan pemeriksaan tidak melakukan pengujian terhadap data tersebut, maka pemeriksa harus secara jelas menunjukkan dalam laporan hasil pemeriksanya bahwa data tersebut tidak diperiksa dan tidak membuat temuan atau rekomendasi berdasarkan data tersebut. Bukti yang dicantumkan dalam laporan hasil pemeriksaan haru masuk akal dan mencerminkan kebenaran mengenai masalah yang dilaporkan. Penggambaran yang benar berarti menjelaskan secara akurat tentang lingkungan dan metodologi pemeriksaan, serta penyajian temuan yang konsisten dengan lingkungan pemeriksaan. Salah satu cara meyakinkan bahwa laporan hasil pemeriksaan telah memenuhi standar pelaporan adalah dengan menggunakan proses pengendalian mutu, seperti proses referensi. Proses Referensi adalah proses dimana seorang pemeriksa yang tidak terlibat dalam proses pemeriksaan tersebut menguji bahwa suatu

fakta, angka tanggal telah dilaporkan dengan benar, bahwa temuan telah didukung dengan dokumentasi pemeriksaan, dan bahwa simpulan dan rekomendasi secara logis didasarkan pada data pendukung.

#### 4. Objektif

Objektifitas berarti penyajian seluruh laporan harus seimbang dalam isi dan nada. Kredibilitas suatu laporan ditentukan oleh penyajian bukti yang tidak memihak, sehingga pengguna laporan hasil pemeriksaan dapat diyakinkan oleh fakta yang disajikan. Laporan hasil pemeriksaan harus adil dan tidak menyesatkan. Ini berarti pemeriksa harus menyajikan hasil pemeriksaan secara netral dan menghindari kecenderungan melebih-lebihkan kekurangan yang ada. Dalam menjelaskan kekurangan suatu kinerja, pemeriksa harus menyajikan penjelasan pejabat yang bertanggung jawab, termasuk pertimbangan atas kesulitan yang dihadapi entitas yang diperiksa.

#### 5. Meyakinkan

Agar meyakinkan, maka laporan harus dapat menjawab tujuan pemeriksaan, menyajikan temuan, simpulan, dan rekomendasi yang logis. Informasi yang disajikan harus cukup meyakinkan pengguna laporan untuk mengakui validasi temuan tersebut dan manfaat penerapan rekomendasi. Laporan yang disusun dengan cara ini dapat membantu pejabat yang bertanggung jawab untuk memusatkan perhatiannya atas hal yang memerlukan perhatian itu, dan dapat membantu untuk melakukan perbaikan sesuai rekomendasi dalam laporan hasil pemeriksaan.

## 6. Jelas

Laporan harus mudah dibaca dan mudah dipahami. Laporan harus ditulis dengan bahasa yang jelas dan sesederhana mungkin. Penggunaan bahasa yang lugas dan tidak teknis sangat penting untuk menyederhanakan penyajian. Jika digunakan istilah teknis, singkatan, dan akronim yang tidak begitu dikenal, maka hal itu harus didefinisikan dengan jelas.

### 2.1.7.4 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit

Mathius Tandiontong (2016:246) Faktor –faktor yang mempengaruhi kualitas audit antara lain:

1. Budaya dalam sebuah perusahaan audit
2. Keterampilan dan kualitas pribadi dari partner audit dan staf
3. Efektivitas proses audit
4. Keandalan dan kegunaan pelaporan audit
5. Faktor di luar kendali auditor mempengaruhi kualitas audit

Adapun penjelasan mengenai hal diatas sebagai berikut:

1. Budaya dalam sebuah perusahaan audit
  - a. Menciptakan lingkungan di mana kualitas audit mencapai dihargai.
  - b. Menekankan pentingnya melakukan hal yang benar untuk reputasi.
  - c. Pastikan mitra dan staf punya waktu untuk berurusan dengan masalah audit yang sulit.
  - d. Mempromosikan manfaat dari konsultasi untuk mendukung penilaian pribadi.
  - e. Pastikan Pertimbangan keuangan tidak negatif mempengaruhi kualitas audit.
  - f. Pastikan sistem penerimaan klien dan kelanjutan.

- g. Menumbuhkan sistem reward yang mempromosikan kualitas audit.
  - h. Pastikan bahwa kualitas audit dimonitor dalam perusahaan audit.
2. Keterampilan dan kualitas pribadi dari partner dan staff
- a. Memahami bisnis klien, proses audit dan standar etika
  - b. Melarang skeptisisme profesional selama proses audit
  - c. Staf Audit memiliki pengalaman yang cukup dan diawasi dengan baik
  - d. Staf Audit memiliki mentoring yang tepat dan dalam pelatihan kerja
  - e. Staf Audit telah terlatih dalam audit, akuntansi dan sepsial industri
3. Efektivitas proses audit
- a. Metodologi audit dan alat-alat yang terstruktur dengan baik
  - b. Mendorong mitra dan manajer yang terlibat dalam perencanaan audit yang
  - c. Menyediakan prosedur untuk memperoleh bukti secara efektif dan efisien
  - d. Mendorong dokumentasi audit yang tepat
  - e. Menyediakan sesuai dengan standar auditing
  - f. Pastikan Ulasan efektif untuk pekerjaan audit
  - g. Prosedur pengendalian kualitas audit secara efektif diterapkan
  - h. Dukungan teknis berkualitas tinggi tersedia di perusahaan
  - i. Tujuan dari standar etika(integritas, objektivitas, independensi) yang dicapai oleh tim audit Pengumpulan bukti tidak berpengaruh negatif terhadap tekanan keuangan
4. Keandalan dan kegunaan pelaporan audit

- a. Laporan audit ditulis dengan benar dalam hukum dan peraturan yang berlaku
  - b. Auditor benar menyimpulkan kewajaran laporan keuangan
  - c. Komunikasi yang tepat dengan komite audit
5. Faktor diluar kendali auditor mempengaruhi kualitas audit
- a. Kepatuhan terhadap tata kelola perusahaan dalam entitas pelapor
  - b. Keterlibatan aktif dari komite audit yang selama audit
  - c. Dukungan dari pemegang saham mana yang tepat
  - d. tenggat waktu pelaporan yang wajar dari laporan audit
  - e. perjanjian yang tepat untuk tanggung jawab hukum jika ada
  - f. Adanya peraturan untuk mendukung pemeriksaan kualitas pelayanan tertinggi

### **2.1.8 Peneliti Terdahulu**

Penelitian ini bertujuan untuk meneliti variabel-variabel yang mempengaruhi kualitas audit. Variabel-variabel tersebut adalah pengaruh kompetensi, independensi, dan objektivitas audit internal terhadap kualitas audit. Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian terdahulu. Beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan kompetensi, independensi, serta objektivitas terhadap kualitas audit diantaranya dikutip dari berbagai sumber yang relevan dengan topik penelitian. Penelitian tersebut dijabarkan sebagai berikut :

Tabel 2.1

## Hasil Penelitian Terdahulu

| No | Peneliti                | Judul Penelitian  | Hasil Penelitian  | Perbedaan dengan Penelitian Sekarang  |
|----|-------------------------|---|---|---|
| 1  | M Luthfi Setiadi (2016) | Kompetensi, independensi dan motivasi terhadap kualitas audit (studi empiris pada perusahaan Telkom Indonesia Tbk)    | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit</li> <li>- Independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit</li> <li>- Motivasi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Indikator kompetensi yang dilakukan penulis terdahulu hanya pendidikan, pelatihan, serta pengalaman dari auditor</li> <li>- Variabel X3 yaitu objektivitas tidak digunakan oleh peneliti terdahulu</li> <li>- Studi kasus yang digunakan penulis saat ini adalah PT. Kereta Api Indonesia (Persero)</li> </ul> |
| 2  | Putri Nugrahini (2015)  | Pengaruh kompetensi dan profesionalisme auditor internal terhadap kualitas audit (studi empiris pada BUMN Yogyakarta) | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Kompetensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit</li> <li>- Profesionalisme berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit</li> </ul>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Variabel X2 berbeda dan objektivitas auditor tidak digunakan dalam penelitian ini</li> <li>- Studi empiris berbeda dengan penulis</li> </ul>   |
| 3  | Otnil Lam Togar (2016)  | Pengaruh kompetensi, independensi, dan motivasi terhadap kualitas audit internal (studi empiris pada perbankan BUMN)  | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Kompetensi, independensi, dan motivasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit</li> </ul>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Indikator kompetensi yang digunakan penulis terdahulu adalah keahlian individu secara formal, seperti pengetahuan, pendidikan serta pengalaman auditor</li> <li>- Penelitian sekarang pada PT. Kereta Api Indonesia (Persero)</li> </ul>   |



|   |                     |  |   |  |
|---|---------------------|--|---|--|
|   |                     |  |   | - Variabel X3 yaitu objektivitas tidak digunakan oleh peneliti terdahulu   |
| 4 | Heri Juandi (2015)  | Pengaruh Independensi dan Objektivitas Auditor Internal terhadap kualitas audit pada PT LEN Kota Bandung | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Secara parsial Independensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada PT LEN Kota Bandung</li> <li>- Objektivitas berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada PT LEN Kota Bandung</li> </ul>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Variabel kompetensi auditor tidak digunakan dalam peneliti terdahulu.</li> <li>- Studi empiris berbeda dengan penulis.</li> </ul> |
| 5 | Ni Putu Gita (2013) | Pengaruh Kompetensi dan Objektivitas, Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan pada PT. Telkom Indonesia      | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Secara parsial Kompetensi, dan Objektivitas berpengaruh positif terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan pada PT. Telkom Indonesia.</li> <li>- Secara simultan Kompetensi, dan Objektivitas berpengaruh positif terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan pada PT. Telkom Indonesia.</li> </ul> | - Penelitian sekarang pada PT. Kereta Api Indonesia.   |

|   |                        |   |   |  |
|---|------------------------|---|---|--|
| 6 | Ika Sukriah dkk (2009) | Pengaruh Pengalamsn Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Secara parsial pengalaman kerja, independensi, dan objektivitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit</li> <li>- Secara simultan pengalaman kerja, independensi, dan objektivitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit</li> </ul> | - Penelitian sekarang pada PT. Kereta Api Indonesia. |
|---|------------------------|---|---|--|

Ada beberapa perbedaan dari penelitian-penelitian diatas dengan penelitian yang akan dilakukan oleh penulis. Perbedaan tersebut terletak pada variabel X3 yang digunakan penulis yaitu objektivitas auditor. Selain perbedaan pada variabel yang digunakan, objek penelitian serta periode yang penulis lakukan juga berbeda. Pada penelitian ini akan dibahas mengenai pengaruh kompetensi, independensi, dan objektivitas auditor internal terhadap kualitas audit yang dihasilkan perusahaan. Objek penelitian yang akan diteliti adalah PT. Kereta Api Indonesia (Persero).

## 2.2 Kerangka Pemikiran

### 2.2.1 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. Kualitas jasa yang diberikan auditor tergantung

pada kecermatan dan keseksamaan dalam melaksanakan audit dan dalam menyusun laporan audit. Seorang auditor harus menggunakan seluruh kemampuan, kompetensi, dan keahliannya dalam melaksanakan tugasnya.

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

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

Menurut Mulyadi (2008:58) terdapat hubungan antara kompetensi dan kualitas audit antara lain sebagai berikut :

“Kompetensi diperoleh melalui pendidikan dan pengalaman, setiap anggota harus melakukan upaya untuk mencapai tingkatan kompetensi yang akan meyakinkan bahwa kualitas jasa yang di berikan memenuhi tingkatan profesionalisme tinggi seperti di syaratkan oleh prinsip etika.”

Menurut penelitian Musa Yosep (2016) mengatakan bahwa :

*“The function of competence , have an important role in decision making for internal auditors , this can be seen from the role of internal auditors giving opinion on the quality assessment of a company's financial statements.”*

Artinya fungsi kompetensi, memiliki peran penting dalam pengambilan keputusan bagi auditor internal, hal ini dapat dilihat dari peran auditor internal yang memberikan pendapat mengenai penilaian kualitas laporan keuangan perusahaan.

Sedangkan menurut Alim (2007) mengatakan bahwa :

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

Maka dari itu, auditor internal harus memiliki pengetahuan untuk memahami entitas yang diaudit, kemudian auditor internal harus memiliki kemampuan bekerja sama dalam tim serta kemampuan dalam menganalisa permasalahan.

Dari pernyataan diatas, dapat diambil kesimpulan bahwa audit seharusnya dilaksanakan oleh auditor yang mempunyai kompetensi yang memadai akan lebih memahami dan mengetahui perkembangan masalah secara lebih mendalam dan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks dalam lingkungan audit di perusahaan/klien, dan diharapkan auditor tersebut memiliki ilmu yang lebih bermanfaat untuk menunjang pekerjaan profesionalnya seperti ilmu perpajakan, akuntansi keuangan dan lain-lain.

### **2.2.2 Pengaruh Independensi Auditor Internal Terhadap Kualitas Audit**

Independensi merupakan sikap auditor yang tidak memihak, tidak mempunyai kepentingan pribadi, dan tidak mudah dipengaruhi oleh pihak-pihak yang berkepentingan dalam memberikan pendapat atau simpulan, sehingga dengan demikian pendapat atau simpulan yang diberikan tersebut berdasarkan integritas dan objektivitas tinggi.

Menurut Hiro Tugiman dalam Standar Profesi Audit Internal (2006:8) dikatakan bahwa :

“Fungsi audit internal harus independen, dan auditor internal harus objektif dalam melaksanakan pekerjaannya.”

Menurut pernyataan 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 akuntan 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 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.”

Selain itu menurut Usman (2016) mengatakan bahwa :

*“Organization independence of internal auditors through independent, Individual objectivity and independence reporting positive effect on the quality of internal audit. The higher the independence of internal auditors will improve the quality of internal audit as disclosed by Torbjörn Tagesson that the independent auditor is considered as a key factor to ensure audit quality.”*

Artinya independensi organisasi auditor internal melalui independensi, objektivitas individu dan independensi melaporkan dampak positif terhadap kualitas audit internal. Semakin tinggi independensi auditor internal akan meningkatkan kualitas audit internal seperti yang diungkapkan oleh Torbjörn Tagesson bahwa auditor independen dianggap sebagai faktor kunci untuk memastikan kualitas audit.

Definisi independensi dalam *The CPA Handbook* menurut *E.B. Wilcox* merupakan suatu standar auditing yang penting karena opini akuntan independen bertujuan untuk menambah kredibilitas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen. Jika akuntan tersebut tidak independen terhadap kliennya, maka opininya tidak akan memberikan tambahan apapun (Mautz dan Sharaf, 1993:246).

Oleh karena itu, cukuplah beralasan bahwa untuk menghasilkan audit yang berkualitas diperlukan sikap 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.

Auditor yang berkualitas tinggi diharapkan mampu memberi tingkat kredibilitas yang lebih tinggi bagi para pemakai laporan audit. Tidak hanya kompeten, auditor juga harus independen dalam pengauditan. Jika auditor tidak mampu menolak tekanan dari klien, seperti tekanan personal, emosional ataupun keuangan, maka independensi auditor telah berkurang dan bias mempengaruhi kualitas audit.

### **2.2.3 Pengaruh Objektivitas Auditor Internal Terhadap Kualitas Audit**

Dalam Standar Profesi Audit Internal (SPAI) (2004:8) dikatakan bahwa fungsi audit internal harus independen, dan auditor internal harus objektif dalam melaksanakan pekerjaannya.

Penelitian yang dilakukan oleh Stewart and Subramaniam dalam James A.

DiGabriele, Marianne Ojo (2014) menyatakan bahwa :

*“That objectivity issues and threats (arising from social pressure and familiarity) are more likely to arise when information being verified by internal audits for management is not quantifiable. The more objective and quantifiable the information being dealt with, the less likelihood for the impact of internal audit compensation to significantly affect internal audit work as well as external auditors' reliance judgments.”*

Artinya masalah objektivitas dan ancaman (yang timbul dari tekanan sosial dan keakraban) lebih mungkin timbul ketika informasi yang diverifikasi oleh audit internal untuk manajemen tidak dapat diukur. Semakin objektif dan kuantitatif informasi yang ditangani, semakin kecil kemungkinan dampak kompensasi audit internal untuk secara signifikan mempengaruhi kerja audit internal dan juga pertimbangan ketergantungan auditor eksternal.

Hiro Tugiman (1997:25) menyatakan sebagai berikut:

*“Sikap objektif akan memungkinkan para auditor internal melaksanakan pemeriksaan secara benar, sehingga mereka akan sungguh-sungguh yakin atas hasil pekerjaannya dan tidak akan membuat penilaian yang kualitasnya merupakan hasil kesepakatan atau diragukan.”*

Di dalam jurnal penelitian yang dilakukan oleh Ruslina Lisda yang berjudul Pengaruh Kompetensi dan Objektivitas Fungsi Auditor Internal terhadap Pelaksanaan Pengendalian Intern, sesuai dengan pendapat *Institute of internal auditors* yang dikutip oleh Douglas E. Ziegenfuss (2000). Menyatakan bahwa:

*“Kualitas Laporan Audit yang dilaksanakan oleh organisasi audit internal terkait dengan kompetensi dan objektivitas staf audit internalnya.”*

Penelitian yang dilakukan oleh Mutcher (2003) menyatakan objektivitas berpengaruh dalam membuat penilaian dan mengambil sebuah keputusan.

Sedangkan Sari (2011) menyebutkan auditor yang memiliki objektivitas yaitu auditor yang dapat melakukan penilaian yang seimbang atas semua kondisi yang relevan dan tidak terpengaruh oleh kepentingan sendiri maupun kepentingan orang lain dalam membuat keputusan, dimana semakin tinggi tingkat objektivitas auditor, maka semakin baik kualitas auditnya.

Objektivitas adalah suatu sikap mental independen yang harus dijaga oleh auditor internal dalam melaksanakan tugasnya. Objektivitas mengharuskan auditor internal untuk melaksanakan penugasan sedemikian rupa sehingga para auditor menyakini hasil pekerjaannya dan tidak melakukan kompromi terhadap kualitas pekerjaan yang signifikan (KOPAI, 2004:47).

Oleh karena itu, auditor harus berada dalam posisi dapat mengambil keputusan profesional secara bebas dan obyektif. Dengan adanya sikap objektivitas, penilaian yang dihasilkan tidak bias, tidak memihak, dan bukan merupakan hasil kompromi. Objektivitas merupakan suatu keyakinan, kualitas yang memberikan nilai bagi jasa atau pelayanan auditor serta merupakan salah satu ciri yang membedakan profesi akuntan dengan profesi lain dan prinsip objektivitas menetapkan suatu kewajiban bagi auditor untuk tidak memihak, jujur secara intelektual, dan bebas dari konflik kepentingan (Sukriah, dkk, 2009).

#### **2.2.4 Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Objektivitas Audit Internal Terhadap Kualitas Audit**

Dalam melaksanakan proses audit, seorang auditor harus memiliki pengetahuan dan pengalaman yang baik karena dengan kedua hal tersebut auditor mampu memahami kondisi keuangan dan laporan keuangan dari kliennya.



Kemudian dengan sikap independensi maka auditor membuat laporan audit secara benar dengan tanpa adanya pengaruh pihak yang berkepentingan yang dapat mempengaruhi hasil audit tersebut. Kemudian dengan sikap objektivitas laporan yang dihasilkan sesuai dengan kenyataan dan dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan., dalam hal ini auditor dapat menghasilkan sebuah laporan yang berkualitas.

Sedangkan menurut Fakhrunnisa (2009) menyatakan bahwa :

“Secara bersama-sama kompetensi, independensi, dan objektivitas berpengaruh positif terhadap kualitas auditor internal perusahaan. Semakin baik kompetensi, independensi, dan objektivitas kerja auditor dalam melaksanakan tugas audit, maka semakin baik pula kualitas audit yang dihasilkan.”

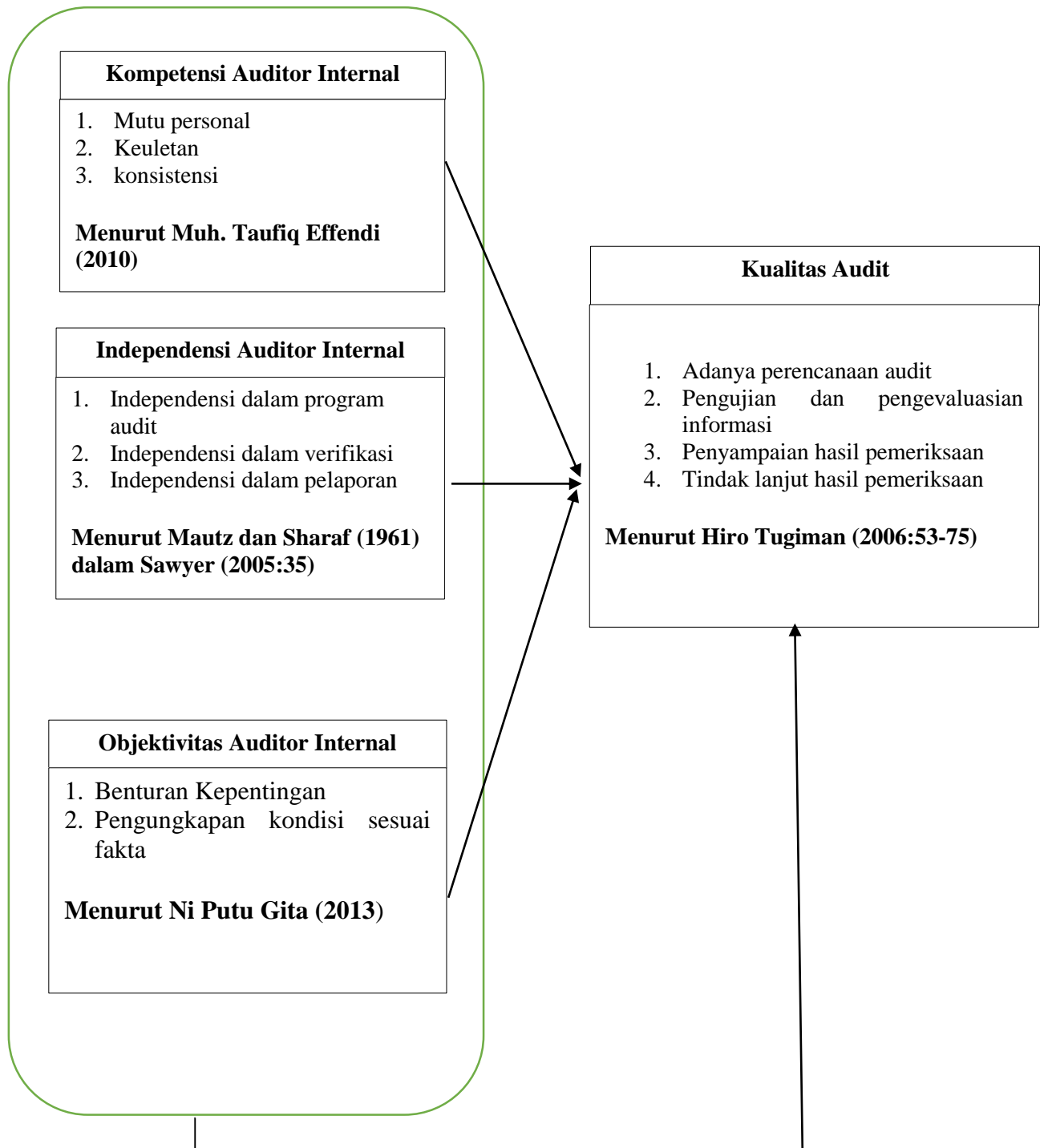
Kemudian penelitian yang dilakukan Dityatama dalam Usman (2016) mengatakan bahwa :

*“The results Showed that the competency and independency of the internal auditor's have a positive influence to the internal auditor's due professional care. Furthermore, both the internal auditor's competency, independence, and due professional care have a positive influence on the internal audit quality. In other words, the internal auditor's due professional care mediate the relationship between internal auditor's competency and independency to the internal audit quality. To increase of the internal auditor's due professional care in order to improve the internal audit quality, can be done by increasing the internal auditor's competency and independency and also supported with more adequate quality control (eg supervision, peer review, etc).”*

Artinya hasilnya menunjukkan bahwa kompetensi dan independensi auditor internal memiliki pengaruh positif terhadap perawatan profesional auditor internal. Selanjutnya, baik kompetensi auditor internal, independensi, dan profesional karena memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit internal. Dengan kata lain, kepedulian profesional auditor internal memediasi hubungan antara kompetensi auditor internal dan independensi terhadap kualitas audit internal. Untuk

meningkatkan asuhan keperawatan profesional auditor internal dalam rangka meningkatkan kualitas audit internal, dapat dilakukan dengan meningkatkan kompetensi dan independensi auditor internal dan juga didukung dengan pengendalian kualitas yang lebih memadai (mis. Supervisi, peer review, dll).

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



**Gambar 2.1 Paradigma Penelitian**

### 2.3 Hipotesis

Pengertian hipotesis menurut Sugiyonohg (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 kompetensi auditor internal terhadap kualitas audit internal yang dihasilkan pada PT. Kereta Api Indonesia (Persero)
2. Terdapat pengaruh independensi auditor internal terhadap kualitas audit internal yang dihasilkan pada PT. Kereta Api Indonesia (Persero)
3. Terdapat pengaruh objektivitas auditor internal terhadap kualitas audit internal pada PT. Kereta Api Indonesia (Persero)
4. Terdapat pengaruh kompetensi, independensi, dan objektivitas auditor internal terhadap kualitas audit internal pada PT. Kereta Api Indonesia (Persero)