

## **BAB II**

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

#### **2.1 Kajian Pustaka**

##### **2.1.1 Akuntansi**

###### **2.1.1.1 Pengertian Akuntansi**

Menurut Arens (2013:4) mendefinisikan akuntansi adalah sebagai berikut:

“Pencatatan, pengklasifikasian dan pengikhtisaran peristiwa-peristiwa ekonomi dengan cara yang logis yang bertujuan menyediakan informasi keuangan untuk mengambil keputusan”.

Menurut Simamora, Henry (2010:120) mendefinisikan bahwa akuntansi adalah sebagai berikut:

“Metode Akuntansi melibatkan pengidentifikasian kejadian dan transaksi yang berimbas terhadap entitas, begitu diidentifikasi, unsur-unsur tersebut diukur, dicatat, diklasifikasikan dan diragukan dalam catatan akuntansi”.

Menurut Alan J. Winters (2013:9) mendefinisikan tujuan umum akuntansi adalah sebagai berikut:

“Menyediakan informasi keuangan mengenai entitas ekonomi yang berguna dalam pengambilan keputusan ekonomi”.

Berdasarkan definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa akuntansi berkaitan dengan proses pengidentifikasian, penganalisaan, pengukuran dan kemudian mengubah data dalam bentuk catatan akuntansi yang tujuan akhirnya

diharapkan memperoleh informasi keuangan yang relevan dan andal sehingga dapat digunakan sebagai pengambilan keputusan.

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

## **2.1.2 Audit**

### **2.1.1.2 Pengertian Audit**

Menurut Arens (2011:4) mendefinisikan auditing adalah sebagai berikut:

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

Menurut Sukrisno Agoes (2012:4) mendefinisikan 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”.

Berdasarkan definisi tersebut bahwa auditing harus dilakukan oleh orang yang independen dan kompeten. Auditor harus memiliki kualifikasi untuk memahami kinerja yang digunakan dan harus kompeten untuk mengetahui jenis serta jumlah bukti yang akan dikumpulkan, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

### 2.1.1.2 Jenis-jenis Audit

Audit dapat dibagi dalam beberapa jenis. Pembagian ini dimaksudkan untuk menentukan tujuan atau sasaran yang ingin dicapai dengan adanya pengauditan tersebut. Dibawah ini akan dipaparkan beberapa jenis audit menurut ahli.

Menurut Sukrisno Agoes (2012:10) ditinjau dari luasnya pemeriksaan, maka jenis-jenis audit dapat dibedakan atas:

- “1. Pemeriksaan Umum (*General Audit*), yaitu suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh Bank Bjb Cabang Utama Bandung yang independen dengan maksud untuk memberikan opini mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan.
2. Pemeriksaan Khusus (*Special Audit*), yaitu suatu bentuk pemeriksaan yang hanya terbatas pada permintaan *auditee* yang dilakukan oleh PT. Kereta Api Indonesia (Persero) di kota Bandung dengan memberikan opini terhadap bagian dari laporan keuangan yang diaudit, misalnya pemeriksaan terhadap penerimaan kas perusahaan”.

Menurut Sukrisno Agoes (2012:9) ditinjau dari jenis pemeriksaan maka jenis-jenis audit dapat dibedakan atas:

- “1. Audit Operasional (*Management Audit*), yaitu suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditetapkan oleh manajemen dengan maksud untuk mengetahui apakah kegiatan operasi telah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis.
2. Pemeriksaan Ketaatan (*Compliance Audit*), yaitu suatu pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan telah mentaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan maupun pihak ekstern perusahaan.
3. Pemeriksaan Internal (*Internal Audit*), yaitu pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan yang mencakup laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan yang

bersangkutan serta ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan.

4. Audit Komputer (*Computer Audit*), yaitu pemeriksaan yang dilakukan oleh PT. Kereta Api Indonesia (Persero) di kota Bandung terhadap perusahaan yang melakukan proses data akuntansi dengan menggunakan sistem *Elektronic Data Processing* (EDP)".

Dari uraian tersebut, jenis-jenis audit dapat ditinjau dari luasnya pemeriksaan serta dapat ditinjau dari jenis pemeriksaan tergantung pada kebutuhan pengguna laporan keuangan.

### **2.1.1.3 Standar Audit**

Auditor harus berpedoman pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). Standar ini disebut sebagai Pernyataan Standar Auditing (PSA). Standar tersebut digunakan auditor sebagai pedoman pelaksanaan audit atas laporan keuangan klien.

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) 2011, Standar Auditing Seksi 150, menjelaskan mengenai standar auditing yang terdiri dari:

- “1) Standar Umum
  - a. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
  - b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
  - c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.
- 2) Standar Pekerjaan Lapangan
  - a. Pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang harus dilakukan.
  - b. Pekerjaan harus dilaksanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.

- c. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.
- 3) Standar Pelaporan
- a. Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disetujui sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.
  - b. Laporan audit harus menunjukkan keadaan yang didalamnya prinsip akuntansi tidak secara konsisten diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dalam hubungannya dengan prinsip akuntansi yang ditetapkan dalam periode sebelumnya.
  - c. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.
  - d. Laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan maka alasannya harus dinyatakan. Dalam semua hal yang mana auditor harus memuat tanggung jawab yang dipikulnya”.

#### **2.1.1.4 Pengertian Auditor**

Suatu aktivitas audit dilakukan oleh seorang auditor untuk menemukan suatu ketidakwajaran terkait dengan informasi yang disajikan. Menurut *International Standard of Organization* (2013:11) auditor adalah orang yang memiliki kompetensi untuk melaksanakan audit. Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (2011) tentang auditor, audit dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.

Auditor adalah seseorang yang memiliki kualifikasi tertentu dalam melakukan kualifikasi tertentu dalam melakukan audit atas laporan keuangan dan kegiatan suatu perusahaan atau organisasi. Kemampuan yang harus dimiliki oleh seorang auditor adalah independensi, integritas dan kompetensi. Dua kriteria yang

pertama lebih bersifat kualitatif, sehingga sulit untuk mengukurnya. Sebaliknya, kompetensi lebih nyata dan dapat kita telaah sejauh mana seseorang dapat dikategorikan kompeten.

Kompetensi auditor adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar. Untuk memperoleh kompetensi tersebut, dibutuhkan pendidikan dan pelatihan bagi auditor yang dikenal dengan nama pendidikan profesional berkelanjutan (*continuing professional education*). Ada beberapa komponen dari kompetensi auditor, yaitu: mutu profesional, pengetahuan umum dan keahlian khusus.

Dalam menjelaskan tugasnya, seorang auditor harus memiliki mutu profesional yang baik, mutu profesional seorang auditor yaitu:

1. Berpikiran terbuka (*open minded*);
2. Berpikiran luas (*broad minded*);
3. Mampu menangani ketidakpastian;
4. Mampu bekerjasama dalam tim;
5. Rasa ingin tahu (*inquisitive*);
6. Mampu menerima bahwa tidak ada solusi yang mudah;
7. Menyadari bahwa beberapa temuan dapat bersifat subjektif.

Disamping itu, auditor juga harus memiliki kemampuan komunikasi yang baik, karena selama masa pemeriksaan banyak dilakukan wawancara dan permintaan keterangan dari auditan untuk memperoleh data.

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

meliputi kemampuan untuk melakukan review analitis (*analytical review*), pengetahuan teori organisasi untuk memahami suatu organisasi, pengetahuan auditing dan pengetahuan tentang sektor publik. Yang tidak boleh dilupakan, adalah pengetahuan akuntansi untuk membantu dalam memahami siklus entitas dan laporan keuangan serta mengolah data dan angka yang diperiksa.

Keahlian khusus yang harus dimiliki seorang auditor antara lain keahlian untuk melakukan wawancara, kemampuan membaca cepat, statistik, keterampilan mengoperasikan komputer serta kemampuan menulis dan mempresentasikan laporan dengan baik.

Dari beberapa pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa auditor merupakan orang yang sangat memegang peranan penting dalam aktivitas audit dan memiliki kemampuan dalam melaksanakan audit sesuai dengan standar profesionalnya.

#### **2.1.1.5 Jenis-jenis Auditor**

Menurut Arens (2010:12-14) mengklasifikasikan jenis-jenis auditor menjadi empat, yaitu:

“1. Akuntan Publik Terdaftar

Auditor ekstern atau independen bekerja untuk Kantor Akuntan Publik yang statusnya di luar struktur perusahaan yang mereka audit. Umumnya auditor ekstern menghasilkan laporan atas *financial audit* yang dibuat oleh kliennya. Auditor tersebut ditujukan untuk memenuhi kebutuhan para pemakai informasi keuangan seperti: kreditur, investor, calon kreditur, calon investor dan instansi pemerintah.

## 2. Auditor Pemerintah

Tugas auditor pemerintah adalah untuk menilai kewajaran atas laporan keuangan yang disusun oleh instansi pemerintah. Di samping itu audit juga dilakukan untuk menilai efisiensi, efektivitas dan ekonomisasi operasi program dan penggunaan barang milik pemerintah. Dan sering juga audit atas ketaatan pada peraturan yang dikeluarkan pemerintah. Audit yang dilaksanakan oleh pemerintah dapat dilaksanakan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atau dilaksanakan oleh Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan (BPKP).

## 3. Auditor Pajak

Auditor pajak bertugas melakukan pemeriksaan ketaatan wajib pajak yang diaudit terhadap undang-undang perpajakan yang berlaku.

## 4. Auditor Internal

Auditor internal bekerja untuk perusahaan yang mereka audit di mana tugas pokoknya (Auditor Internal) adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi”.

### **2.1.1.6 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 auditor internal tidak lagi berputar pada pengawasan pembukuan semata-mata. Akan tetapi mencakup pemeriksaan dan evaluasi terhadap kecukupan dan efektivitas sistem organisasi, sistem internal kontrol dan Sistem pengendalian internal manajemen dalam melaksanakan tanggung jawab yang dibebankan kepadanya.

Menurut Wilson Bangun (2012:231) kinerja auditor adalah suatu hasil karya yang dicapai oleh seseorang auditor melaksanakan tugas-tugas yang beban



kepadanya secara kualitas dan kuantitas yang didasarkan atas kecakapan, pengalaman, dan kesungguhan waktu yang diukur dengan mempertimbangkan kuantitas, kualitas, dan ketetapan waktu.

Menurut Goldwaster (2012) dalam Fannani (2010) sebagai berikut :

- a. Fungsi kinerja Auditor Internal adalah suatu hasil kerja yang dicapai seseorang dalam melaksanakan tugas-tugas yang dibebankan kepadanya, yang didasarkan atas kecakapan, pengalaman, dan kesungguhan serta waktu.
- b. Fungsi auditor internal adalah hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seseorang karyawan dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggungjawab yang diberikan kepadanya.

#### **2.1.1.7 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 Konsorsium Organisasi Profesi Auditor Internal dalam Standar Profesi Auditor Internal (2015:10) 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 internal.
- b. Pengendalian, Auditor Internal harus membantu organisasi dalam memelihara

pengendalian internal yang efektif dengan cara mengevaluasi kecukupan, efisiensi, dan efektifitas pengendalian tersebut, serta mendorong peningkatan pengendalian internal secara berkesinambungan.

c. Proses *governance*, auditor 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 risiko 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.

#### **2.1.1.8 Fungsi, Tujuan dan Ruang Lingkup Kinerja Auditor Internal**

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

Menurut Ristio (2014), tanggung jawab kinerja 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 Amin Widjaja Tunggal (2013:77-80), 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.

Amin widjaja Menyatakan kinerja auditor internal adalah sebagai berikut:

- “1. Dan penilaian terhadap efektivitas struktur pengendalian internal dan mendorong penggunaan struktur pengendalian internal yang efektif dengan biaya yang minimum.
2. Menentukan sampai seberapa jauh pelaksanaan kebijakan manajemen puncak di patuhi.
3. Menentukan sampai seberapa jauh kekayaan perusahaan dipertanggungjawabkan dan di lindungi dari segala macam kerugian.
4. Menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh perusahaan.
5. Memberikan rekomendasi perbaikan kegiatan perusahaan.”

Dari uraian di atas sampai pada pemahaman penulis Kinerja auditor internal adalah sebagai alat bantu manajemen untuk menilai efisiensi dan aktivitas pelaksanaan struktur pengendalian internal perusahaan, kemudian memberikan hasil berupa saran atau rekomendasi dan member nilai tambah bagi manajemen yang akan di jadikan landasan untuk mengambil keputusan atau tindakan selanjutnya.

Secara umum tujuan dari kinerja auditor internal adalah untuk membantu semua anggota organisasi dalam melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif dengan memberikan penilaian, rekomendasi yang objektif dan komentar penting

mengenai aktifitas yang diaudit. Tujuan lainnya adalah meningkatkan pengendalian yang efektif dengan biaya yang wajar.

Tujuan kinerja auditor internal menurut Hiro Tugiman (2010:75) adalah sebagai berikut :

“Tujuan kinerja auditor internal adalah membantu para anggota organisasi agar dapat melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif. Untuk itu, pemeriksaan internal akan melakukan analisis, dan mengajukan saran-saran. Tujuan pemeriksaan mencakup pula pengembangan pengawasan yang efektif dengan biaya yang wajar”.

Sedangkan tujuan auditor internal menurut Sukrisno Agoes (2012:175), tujuan pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor internal adalah :

“Membantu semua pemimpin perusahaan (manajemen) dalam melaksanakan tanggung jawabnya dengan memberikan analisa, penilaian, saran dan komentar mengenai kegiatan yang diperiksanya.”

Dari beberapa pernyataan tersebut menyebutkan bahwa hal-hal berikut ini termasuk dalam tujuan kinerja auditor internal menurut Sukrisno Agoes (2012:175) yaitu:

1. Cukup tidaknya pengendalian internal.
2. Kualitas pelaksanaan dalam menjalankan tanggung jawab yang diberikan.
3. Reliabilitas dan integritas informasi keuangan dan operasional, yaitu untuk membantu para anggota organisasi agar dapat menyelesaikan tanggung jawabnya secara efektif. Untuk tujuan tersebut, pengawasan internal menyediakan bagi mereka berbagai analisis, penilaian, rekomendasi, nasihat dan informasi sehubungan dengan aktivitas yang diperiksa.

4. Kesesuaian dengan kebijakan, rencana, prosedur, hukum dan pengaturan.
5. Verifikasi dari perlindungan harta.
6. Keekonomisan dan efisiensi dalam penggunaan berbagai sumber daya.

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2010:11) dilihat dari tujuannya, kinerja auditor internal mempunyai ruang lingkup yang luas dan berjangka panjang sehingga, tujuan kinerja auditor internal dapat diuraikan sebagai berikut:

- “1. Memeriksa atau menilai baik atau tidaknya pelaksanaan akuntansi dan keuangan, pengendalian operasional lainnya serta meningkatkan efektivitasnya.
2. Memastikan bahwa kebijakan-kebijakan, rencana-rencana, prosedur-prosedur telah di patuhi dan berjalan sesuai dengan yang ditetapkan.
3. Memeriksa seberapa jauh data manajemen dapat di andalkan.
4. Memeriksa sejauh mana asset perusahaan dapat dilindungi.
5. Memeriksa dan menilai kualitas dan hasil kerja para pegawai.
6. Memberikan saran perbaikan dan rekomendasi atas aktivitas perusahaan.”

#### **2.1.1.9 Kode Etik Kinerja auditor Internal**

Definisi dari etika itu sendiri menurut Arens (2012:125) adalah:

“Etika (*ethics*) secara garis besar dapat diartikan sebagai serangkaian prinsip atau nilai moral”.

Bagi profesi Auditor internal, kode etik merupakan hal yang sangat penting dan diperlukan dalam pelaksanaan tugas profesional terutama yang menyangkut manajemen risiko, pengendalian dan proses tata kelola.

Menurut Arens (2012:125) prinsip-prinsip kode etik yang harus dijaga oleh auditor internal, yaitu :

##### **a. Integritas**

Integritas dari auditor internal menimbulkan kepercayaan dan memberikan basis untuk mempercayai keputusannya.

b. Objektif

Auditor internal membuat penilaian yang berimbang atas hal-hal yang relevan dan tidak terpengaruh kepentingan pribadi atau pihak lain dalam pengambilan keputusan.

c. Konfidental

Auditor internal harus menghargai nilai-nilai dan pemikiran atas informasi yang mereka terima dan tidak menyebarkan tanpa izin kecuali ada kewajiban profesional.

d. Kompetensi

Auditor internal menerapkan pengetahuan, keahlian dan pengalaman yang diperlukan untuk melaksanakan jasa audit internal.

### **2.1.1.10 Standar Profesional Kinerja Auditor Internal**

Menurut Hery (2010:73) standar profesional kinerja auditor internal terbagi atas lima macam diantaranya, yaitu :

- “1. Independensi
2. Kemampuan Profesional
3. Lingkup Pekerjaan.
4. Pelaksanaan Kegiatan Pemeriksaan
5. Manajemen Bagian Audit internal.

Adapun penjelasan dari kelima standar profesional kinerja auditor internal tersebut adalah :

1. Independensi

A. Mandiri

Auditor internal harus mandiri dan terpisah dari berbagai kegiatan yang

diperiksa. Auditor internal dianggap mandiri apabila dapat melaksanakan pekerjaannya secara bebas dan objektif. Kemandirian auditor internal sangat penting terutama dalam memberikan penilaian yang tidak memihak (netral). Hal ini hanya dapat diperoleh melalui status organisasi dan sikap objektif dari para auditor internal. Status organisasi auditor internal harus dapat memberikan keleluasan bagi auditor internal dalam menyelesaikan tanggung jawab pemeriksaan secara maksimal.

#### B. Dukungan moral manajemen senior dan dewan

Auditor internal haruslah memperoleh dukungan moral secara penuh dari segenap jajaran manajemen senior dan dewan (dewan direksi dan komite audit) agar dapat menyelesaikan pekerjaannya secara bebas dari berbagai campur tangan pihak lain. Pimpinan auditor internal harus bertanggung jawab untuk mewujudkan kemandirian pemeriksaan. Koordinasi yang teratur antara pimpinan auditor internal dengan dewan direksi dan komite auditor akan membantu terjaminnya kemandirian dan juga merupakan sarana bagi semua pihak untuk dapat saling memberikan informasi demi kepentingan organisasi secara keseluruhan. Kehadiran pimpinan auditor internal dalam rapat dewan juga akan melengkapi pertukaran informasi berkaitan dengan rencana dan kegiatan auditor internal. Pimpinan auditor intern harus bertemu langsung dengan dewan secara periodik, paling tidak setiap tiga bulan sekali.

## 2. Kemampuan Profesional

### A. Pengetahuan dan kemampuan

Kemampuan profesional wajib dimiliki oleh auditor internal. Dalam setiap pemeriksaan, pimpinan auditor internal haruslah menunjuk orang-orang yang secara bersama-sama atau keseluruhan memiliki pengetahuan dan kemampuan dari berbagai disiplin ilmu, seperti akuntansi, ekonomi, keuangan, statistik, pemrosesan data elektronik, perpajakan, dan hukum yang memang diperlukan untuk melaksanakan pemeriksaan secara tepat dan pantas.

### B. Pengawasan

Pimpinan auditor internal bertanggung jawab dalam melakukan pengawasan terhadap segala aktivitas pemeriksaan yang dilakukan oleh para stafnya. Pengawasan yang dilakukan sifatnya berkelanjutan, yang dimulai dengan perencanaan dan diakhiri dengan penyimpulan hasil pemeriksaan yang dilakukan. Pengawasan yang dimaksud mencakup:

- 1). Memberikan instruksi kepada staf auditor internal pada awal pemeriksaan dan menyetujui program-program pemeriksaan.
- 2). Melihat apakah program pemeriksaan yang telah disetujui dilaksanakan, kecuali bila terdapat penyimpangan yang dibenarkan atau disalahkan.
- 3). Menentukan apakah kertas kerja pemeriksaan telah cukup untuk mendukung temuan pemeriksaan, kesimpulan-kesimpulan, dan laporan hasil pemeriksaan.



- 4). Meyakinkan apakah laporan pemeriksaan tersebut akurat, objektif, jelas, ringkas, konstruktif dan tepat waktu.
- 5). Menentukan apakah tujuan pemeriksaan telah dicapai.

#### C. Kecakapan berkomunikasi

Auditor internal harus memiliki kemampuan berkomunikasi untuk menghadapi orang lain dan berkomunikasi secara efektif. Auditor internal dituntut untuk dapat memahami hubungan antar manusia dan mengembangkan hubungan yang baik dengan auditor. Auditor internal juga harus memiliki kecakapan dalam berkomunikasi, baik secara lisan maupun tulisan, sehingga auditor internal dapat dengan jelas dan efektif menyampaikan berbagai hal, seperti tujuan pemeriksaan, evaluasi, kesimpulan dan juga dalam hal memberikan rekomendasi (saran-saran perbaikan).

#### D. Pendidikan berkelanjutan

Auditor internal harus meningkatkan kemampuan tekniknya melalui pendidikan berkelanjutan. Hal ini dilakukan dengan tujuan untuk meningkatkan keahliannya. Auditor internal harus berusaha memperoleh informasi mengenai kemajuan dan perkembangan baru dalam standar, prosedur, dan teknik-teknik auditor.

#### E. Mewaspadaai kemungkinan terjadinya pelanggaran

Auditor internal harus dapat bekerja secara teliti dalam melaksanakan pemeriksaan. Auditor internal harus mewaspadaai berbagai kemungkinan terjadinya pelanggaran yang dilakukan dengan sengaja, kesalahan, kelalaian, ketidakefektifan, pemborosan (ketidak efisienan), dan konflik

kepentingan.

F. Merekomendasikan perbaikan

Auditor internal harus dapat mengidentifikasi pengendalian internal yang lemah dan merekomendasikan perbaikan terhadap pengendalian internal yang lemah tersebut untuk menciptakan kesesuaian dengan berbagai prosedur dan praktek yang sehat guna mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan oleh perusahaan.

3. Lingkup Pekerjaan

a. Pengujian dan evaluasi

Lingkup pekerjaan auditor internal meliputi pengujian dan evaluasi terhadap kecukupan dan keefektifan sistem pengendalian internal yang dimiliki oleh organisasi. Tujuan peninjauan terhadap kecukupan dan keefektifan suatu sistem pengendalian internal ini adalah untuk menentukan apakah sistem yang telah ditetapkan dapat memberikan kepastian yang layak bahwa tujuan dan sasaran organisasi dapat tercapai secara efisien, ekonomis, serta untuk memastikan apakah sistem tersebut telah berfungsi sebagaimana yang diharapkan.

b. Keandalan informasi

Auditor internal haruslah menguji sistem informasi tersebut, dan menentukan apakah berbagai catatan, laporan financial dan laporan operasional perusahaan mengandung informasi yang akurat, dapat dibuktikan kebenarannya, tepat waktu, lengkap, dan berguna.

c. Kesesuaian dengan kebijakan, rencana, prosedur, dan ketentuan

perundang - undangan, manajemen bertanggung jawab untuk menetapkan sistem, yang dibuat dengan tujuan memastikan pemenuhan berbagai persyaratan, seperti kebijakan, rencana, prosedur, dan peraturan perundang-undangan. Auditor internal bertanggung jawab untuk menentukan apakah sistem tersebut telah cukup efektif dan apakah berbagai kegiatan yang diperiksa telah sesuai dengan kebijakan yang ditetapkan.

d. Perlindungan aktiva

Auditor internal harus meninjau berbagai alat atau cara yang digunakan untuk melindungi aktiva perusahaan terhadap berbagai jenis kerugian, seperti kerugian yang diakibatkan oleh pencurian, dan kegiatan yang ilegal. Pada saat memverifikasi keberadaan suatu aktiva, auditor internal harus menggunakan prosedur pemeriksaan yang sesuai dan tepat.

e. Penggunaan sumber daya

Auditor internal harus dapat memastikan keekonomian dan keefisienan penggunaan sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan. Auditor internal bertanggung jawab untuk :

- 1) Telah menetapkan suatu standar operasional untuk mengukur keekonomian dan keefisiensi.
- 2) Standar operasional tersebut telah dipahami dan dipengaruhi.
- 3) Berbagai penyimpangan dari standar operasional telah diidentifikasi, dianalisis, dan diberitahukan kepada berbagai pihak yang bertanggung jawab untuk melakukan tindakan perbaikan.

4) Tindakan perbaikan telah dilakukan.

f. Pencapaian tujuan

Auditor internal harus dapat memberikan kepastian bahwa semua pemeriksaan yang dilakukan sudah mengarah kepada pencapaian tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan oleh perusahaan.

4. Pelaksanaan Kegiatan Pemeriksaan

a. Perancangan kegiatan pemeriksaan

Auditor internal harus terlebih dahulu melakukan perencanaan pemeriksaan dengan meliputi:

- 1) Penetapan tujuan pemeriksaan dan lingkup pekerjaan.
- 2) Memperoleh informasi dasar tentang objek yang akan diperiksa.
- 3) Penentuan tenaga yang diperlukan untuk melaksanakan pemeriksaan.
- 4) Pemberitahuan kepada para pihak yang dipandang perlu.
- 5) Melakukan survei secara tepat untuk lebih mengenali bidang atau area yang akan diperiksa.
- 6) Penetapan program pemeriksaan.
- 7) Menentukan bagaimana, kapan dan kepada siapa hasil pemeriksaan disampaikan.
- 8) Memperoleh persetujuan atas rencana kerja pemeriksaan.

b. Rapat manajemen

Auditor internal haruslah melakukan rapat dengan manajemen yang bertanggung jawab terhadap bidang yang akan diperiksa. Hal-hal yang didiskusikan antara lain mencakup berbagai tujuan dan lingkup kerja

pemeriksaan yang direncanakan, hal-hal yang menjadi perhatian auditor internal.

c. Pengujian dan pengevaluasian

Auditor internal harus melakukan pengujian dan pengevaluasian terhadap semua informasi yang ada guna memastikan ketetapan dari informasi tersebut yang nantinya akan digunakan untuk pemeriksaan. Berbagai informasi tentang seluruh hal yang berhubungan dengan tujuan pemeriksaan dan lingkup kerja haruslah dikumpulkan. Informasi yang dikumpulkan haruslah kompeten, mencukupi, relevan, dan berguna untuk membuat dasar yang logis bagi temuan pemeriksaan dan rekomendasi.

d. Pelaporan hasil pemeriksaan

Auditor internal harus melaporkan hasil pemeriksaan yang dilakukannya. Laporan yang dibuat haruslah objektif, jelas, singkat, konstruktif dan tepat waktu. Objektif adalah laporan yang faktual, tidak berpihak, dan terbebas dari distorsi. Laporan yang jelas adalah laporan yang mudah dimengerti dan logis. Laporan yang singkat adalah laporan yang diringkas langsung membicarakan pokok permasalahan dan menghindari berbagai perincian yang tidak diperlakukan. Laporan yang konstruktif adalah laporan yang berdasarkan isi dan sifatnya akan membantu pihak yang diperiksa dan organisasi serta menghasilkan berbagai perbaikan yang diperlukan. Laporan yang tepat waktu adalah laporan yang pemberitaannya tidak ditunda dan mempercepat kemungkinan pelaksanaan berbagai tindakan yang koreksi dan efektif. Auditor internal juga harus langsung melaporkan hasil pemeriksaannya

kepada pimpinan dan karyawan lain apabila membutuhkan.

e. Tindak lanjut pemeriksaan

Auditor internal harus secara terus menerus meminjau dan melakukan tindak lanjut untuk memastikan apakah suatu tindakan perbaikan telah dilakukan dan memberikan berbagai hasil yang diharapkan. Tindak lanjut auditor internal didefinisikan sebagai suatu proses untuk menentukan , kecukupan, keefektifan, dan ketepatan waktu dari berbagai tindak yang dilakukan oleh manajemen terhadap berbagai temuan yang dilaporkan.

5. Manajemen Bagian Auditor Internal

a. Struktur Organisasi Auditor Internal

Dalam rangka menetapkan organisasi auditor internal, maka diperlukan dukungan surat keputusan direksi tentang struktur organisasi dan uraian tugas auditor internal. Sebaiknya kepala auditor intern bertanggung jawab langsung kepada pimpinan tertinggi suatu organisasi. Kedudukan ini diharapkan dapat menjamin adanya implementasi dalam pemeriksaan. Struktur organisasi auditor internal hendaknya merupakan fungsi staf. Dengan demikian auditor internal memperoleh akses yang lebih besar terhadap semua unsur yang lainnya dalam sistem pengendalian manajemen dan lebih luas dalam melaksanakan tugasnya.

b. Penetapan Wewenang dan Tanggung Jawab

Auditor internal harus dapat mengetahui posisinya yang telah ditetapkan dan sampai dimana tingkat independensinya dapat menjamin objektivitas tugasnya. Perincian wewenang dan tanggungjawab auditor internal

hendaknya dibuat secara sesama dan mencakup semua wewenang yang diperlukan dalam pelaksanaan tugasnya serta tidak mencantumkan tanggungjawab yang tidakan dipikulnya. Untuk mengetahui tugas dan tanggungjawab auditor internal diperlukan parameter seperti yang dikemukakan sebagai berikut:

- 1) *Nature of internal auditing*
- 2) *Objektive and scope of internal auditing*
- 3) *Authority and responsibility auditing*
- 4) *Independency*

Dari beberapa parameter diatas dapat dikatakan bahwa tugas dan tanggung jawab auditor internal sangat dipengaruhi oleh sifat auditor internal yang berlaku dalam perusahaan. Apakah itu diperlukan sebagai suatu aktifitas penilaian yang bebas atau tidak. Selanjutnya tujuan dan ruang lingkup auditor internal dalam perusahaan juga menentukan tugas dan tanggungjawab, serta independensi auditor internal merupakan yang sangat esensial dalam perusahaan. Jika auditor internal berfungsi sebagai staf atau penasehat independensinya dapat lebih terjamin begitu pula tanggungjawabnya diketahui dengan tepat.

c. **Buku Pedoman Pemeriksaan**

Buku pedoman pemeriksaan menjelaskan apa yang perlu dilakukan oleh auditor internal. Buku tersebut harus memuat tentang perlunya kepatuhan pada standar pemeriksaan dan perlu adanya kontinuitas, stabilitas dan koordinasi diantara karyawan atau unit-unit dalam auditor internal.

Pedoman yang dibuat harus membuat tahap-tahap kegiatan auditor internal, mulai dari perencanaan sampai dengan penentuan tindak lanjut.

Pedoman pemeriksaan untuk :

- 1) Menghindarkan auditor internal dan penyimpangan arah yang telah ditetapkan.
- 2) Mengukur tingkat kemajuan pelaksanaan.
- 3) Mengevaluasi auditor internal.
- 4) Menjamin bahwa hasil auditor intern selaras dengan tujuan perusahaan.

d. Pengendalian Tugas Pemeriksaan

Pemeriksaan yang dilaksanakan dan dikendalikan dengan baik kemungkinan lebih besar untuk mencapai sasaran dan tujuan auditor internal oleh karena itu setiap auditor intern harus direncanakan dengan baik. Agar setiap auditor internal dilaksanakan dan diselesaikan secara efisien dan efektif perlu adanya peningkatan pengendalian tugas auditor internal, yang meliputi antaralain :

1. Perencanaan auditor internal
2. Pelaksanaan auditor internal
3. Penerbitan laporan hasil auditor internal
4. Pelaporan hasil pemeriksa
5. Pemantauan tindak lanjut
6. Penataan kertas kerja



## **2.2 Sistem Pengendalian Internal**

### **2.2.1 Pengertian Sistem Pengendalian Internal**

Sistem Pengendalian internal pada dasarnya merupakan merupakan sistem, struktur atau proses yang diimplementasikan oleh dewan komisaris. Menurut penelitian *Committee of Sponsoring Organization (COSO)*, manajemen dan karyawan dalam perusahaan yang bertujuan untuk menyediakan jaminan yang memadai bahwa tujuan pengendalian tersebut dicapai, meliputi efektifitas dan efisiensi operasi, keandalan pelaporan keuangan, dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dapat tercapai.

Menurut Romney dan Steinbart (2014:418): “Pengendalian Internal adalah rencana organisasi dan metode bisnis yang dipergunakan untuk menjaga asset, memberikan informasi yang akurat dan andal mendorong dan memperbaiki efisiensi jalannya organisasi, serta mendorong kesesuaian dengan kebijakan yang telah ditetapkan”.

Sedangkan menurut Sukrisno Agoes (2012:100), pengendalian internal adalah suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen dan personel lain entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan, seperti keandalan laporan keuangan, efektifitas dan efisiensi operasi, dan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.”

Sedangkan Menurut Mulyadi (2010:163), mendefinisikan pengendalian internal sebagai berikut :

“Sistem wewenang dan prosedur pencatatan yang memberikan perlindungan yang cukup terhadap kekayaan, utang, pendapatan dan biaya.

Dalam setiap organisasi harus dibuat sistem yang mengatur pembagian wewenang untuk otorisasi atas terlaksananya setiap transaksi. Prosedur pencatatan yang baik akan menjamin data yang direkam tercatat ke dalam catatan akuntansi dengan tingkat ketelitian dan keandalan (*reliability*) yang tinggi. Dengan demikian sistem otorisasi akan menjamin masukan yang dapat dipercaya bagi proses akuntansi”.

Pengaturan dan pengimplementasian sistem pengendalian internal memerlukan komitmen dari seluruh jajaran organisasi dan dimulai dengan penetapan kebijakan dasar serta tata tertib yang harus dianut oleh top manajemen dan penerapan kode etik yang harus dipatuhi oleh semua pihak yang ada didalamnya. Dalam upaya sistem pengendalian internal, perusahaan memerlukan peran auditor internal yang bertugas meneliti, mengevaluasi suatu sistem akuntansi, serta menilai kebijakan manajemen yang dilaksanakan. Kinerja auditor internal merupakan salah satu profesi yang menunjang terwujudnya sistem pengendalian internal yang pada saat ini telah berkembang menjadi komponen utama dalam meningkatkan perusahaan secara efektif dan efisien.

### **2.2.2 Prinsip Sistem Pengendalian Internal**

Menurut Alvin (2010 ) prinsip-prinsip sistem pengendalian internal adalah sebagai berikut:”

1. Pembentukan Tanggung Jawab,
2. Pemisahan Tugas,
3. Prosedur dokumentasi
4. Pengendalian Fisik, Mekanik, dan Elektronik,

## 5. Verifikasi Internal

Adapun penjelasan dari prinsip-prinsip sistem pengendalian internal yang dikemukakan oleh Alvin (2010) tersebut adalah :

1. Karakteristik penting dalam pengendalian internal adalah penyerahan tanggung jawab kepada karyawan tertentu. Pengendalian akan paling efektif jika hanya seseorang yang bertanggung jawab pada sebuah pekerjaan tertentu..
2. Pemisahan tugas merupakan hal yang tak terelakan dalam sistem pengendalian internal. Ada dua penerapan yang umum dari prinsip ini yaitu aktivitas-aktivitas terkait seharusnya ditugaskan ke orang yang berbeda-beda dan penciptaan akuntabilitas (dengan pencatatan) atas asset yang seharusnya terpisah dari penjagaan fisik asset tersebut.
3. Dokumen memberikan bukti bahwa transaksi dan peristiwa sudah terjadi. Beberapa prosedur seharusnya ditetapkan untuk dokumen yaitu dokumen seharusnya diberi nomor terlebih dahulu (Prenumbered), Seluruh dokumen dihitung dan penyerahan dokumen ke departemen yang benar sehingga membantu penjaminan pencatatan transaksi tepat waktu.
4. Penggunaan pengendalian fisik, mekanik, dan elektronik adalah penting pengendalian fisik sangat terkait dengan perlindungan asset. Pengendalian mekanik dan elektronik juga melindungi asset dan sebagian mempertinggi keakuratan dan kebenaran pencatatan akuntansi.
5. Verifikasi internal independen sebagian besar pengendalian internal memberikan verifikasi internal independen. Prinsip ini melibatkan tinjauan, perbandingan, dan rekonsiliasi data yang dibuat oleh karyawan lain. Untuk mendapatkan manfaat yang maksimal dan verifikasi internal independen perlu

dilakukan :

- a. Verifikasi seharusnya dilakukan setiap periodik atau mendadak
- b. Verifikasi seharusnya dilakukan oleh seseorang yang independen atas karyawan yang bertanggung jawab atas informasi yang terkait.
- c. Perselisihan dan pengecualian seharusnya dilaporkan di tingkat manajemen yang dapat memberikan tindakan korektif.

Diperusahaan besar, verifikasi independen sering ditugaskan kepada auditor internal. Auditor internal adalah karyawan yang mengevaluasi secara berkesinambungan tingkat efektivitas sistem pengendalian internal perusahaan.

### **2.2.3 Komponen-komponen Sistem Pengendalian Internal**

Pengendalian Internal yang baik harus memenuhi beberapa kriteria atau unsur-unsur. Menurut *Committe of Sponsoring organizations of the Treadway Commission* (COSO) yang dikutip oleh Sukrisno Agoes (2010:80), pengendalian internal terdiri dari lima komponen yang saling berkaitan. Lima komponen pengendalian internal adalah :

#### **1. Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*)**

Merupakan suatu suasana organisasi yang mempengaruhi kesadaran akan suatu pengendalian dari sikap orang-orangnya. Lingkungan pengendalian merupakan suatu fondasi dari semua komponen pengendalian internal lainnya yang bersifat disiplin dan berstruktur.

Mengidentifikasi 7 faktor penting untuk sebuah lingkungan pengendalian, antara lain :

- a) Komitmen kepada integritas dan nilai etika

- b) Filosofi dan gaya operasi manajemen
- c) Struktur Organisasi
- d) Komite audit
- e) Metode penerapan wewenang dan tanggung jawab
- f) Praktik dan kebijakan tentang sumber daya manusia
- g) Pengaruh eksternal

## 2. Penilaian Resiko ( Risk Assessment)

Merupakan suatu kebijakan dan prosedur yang dapat membantu suatu perusahaan dalam meyakinkan bahwa tugas dan perintah yang diberikan oleh manajemen telah dijalankan.

## 3. Aktivitas Pengendalian (*Control Activities*)

Merupakan suatu kebijakan dan prosedur yang dapat membantu suatu perusahaan dalam meyakinkan bahwa tugas dan perintah yang diberikan oleh manajemen telah dijalankan.

## 4. Informasi dan Komunikasi (*Information and Communication*)

Merupakan pengidentifikasian, penangkapan dan pertukaran informasi dalam suatu bentuk dan kerangka waktu yang membuat orang mampu melaksanakan tanggung jawabnya.

## 5. Pemantauan (*Monitoring*)

Merupakan suatu proses yang menilai kualitas kerja pengendalian internal pada suatu waktu. Pemantauan melibatkan penilaian rancangan dan penoperasian pengendalian dengan dasar waktu dan mengambil tindakan perbaikan yang diperlukan.

#### 2.2.4 Manfaat dan Tujuan Sistem Pengendalian Internal

Menurut Hery (2010:5) manfaat yang dapat diperoleh perusahaan yang menerapkan sistem pengendalian internal, sebagai berikut:

1. Sistem pengendalian internal secara tidak langsung akan dapat mendorong pemanfaatan sumber daya perusahaan ke arah yang lebih efektif dan efisien, yang pada gilirannya akan turut membantu terciptanya pertumbuhan atau perkembangan ekonomi nasional.
2. Sistem pengendalian internal dapat membantu perusahaan dan perekonomian nasional dalam hal menarik modal investor dengan biaya yang lebih rendah melalui perbaikan kepercayaan investor dan kreditor domestic maupun internasional.
3. Membantu pengelolaan perusahaan dalam memastikan atau menjamin bahwa perusahaan telah taat pada ketentuan, hukum dan peraturan.
4. Membantu manajemen dan *corporate board* dalam pemantauan penggunaan asset perusahaan.
5. Mengurangi korupsi. Menurut (Sulaeman Batubara, 2010) tujuan dari pedoman pengelolaan perusahaan yang baik (Sistem Pengendalian Internal) antara lain pertama, untuk memaksimalkan nilai perusahaan dan pemegang saham dengan mengembangkan transparansi, kepercayaan dan pertanggungjawaban dan dengan menetapkan sistem pengelolaan yang mendorong dan mempromosikan kreatifitas dan kewirausahaan yang progresif. Kedua, perusahaan harus memperhatikan berbagai kepentingan

yang berbeda dari para pihak yang mempunyai kepentingan terhadap perusahaan. Perusahaan harus meminimalkan beban biaya untuk menengahi berbagai kepentingan yang berbeda dari para pihak yang berkepentingan: hal ini harus dicapai melalui cara yang rasional dan adil untuk kepentingan jangka panjang, para pemegang saham harus melakukan segala usaha untuk memutuskan dan melakukan tindakan-tindakan berdasarkan moralitas yang baik dan prinsip-prinsip warga perusahaan yang baik dan tanggungjawab sosial.”

### **2.2.5 Unsur-Unsur Sistem Pengendalian Internal**

Menurut Mulyadi (2010: 427-428) unsur-unsur dalam sistem pengendalian internal, terdiri atas:

1. Struktur organisasi.
2. Sistem wewenang dan prosedur pencatatan yang memberikan perlindungan yang cukup terhadap kekayaan, utang, pendapatan dan biaya.
3. Praktik yang sehat dalam melaksanakan tugas dan fungsi setiap unit organisasi.
4. Karyawan yang mutunya sesuai dengan tanggungjawabnya.

Adapun Penjelasan dari ketiga unsur-unsur sistem pengendalian internal tersebut adalah:

1. Struktur organisasi

Struktur organisasi merupakan kerangka (*framework*) pembagian tanggung jawab fungsional kepada unit-unit organisasi yang dibentuk untuk melaksanakan kegiatan-kegiatan pokok perusahaan. Dalam perusahaan

manufaktur misalnya, kegiatan pokoknya adalah memproduksi dan menjual produk. Untuk melaksanakan kegiatan pokok tersebut dibentuk departemen produksi, departemen pemasaran, dan departemen keuangan dan umum. Departemen-departemen ini kemudian terbagi-bagi lebih lanjut menjadi unit-unit organisasi yang lebih kecil untuk melaksanakan kegiatan-kegiatan perusahaan.

2. Sistem wewenang dan prosedur pencatatan yang memberikan perlindungan yang cukup terhadap kekayaan, utang, pendapatan dan biaya

Dalam organisasi setiap transaksi hanya terjadi atas dasar otorisasi dari pejabat yang memiliki wewenang untuk menyetujui terjadinya transaksi tersebut. Oleh karena itu dalam organisasi harus dibuat sistem yang mengatur pembagian wewenang untuk otorisasi atas terlaksananya setiap transaksi dalam organisasi. Oleh karena itu penggunaan formulir harus diawasi sedemikian rupa guna mengawasi pelaksanaan otorisasi.

3. Praktik yang sehat dalam melaksanakan tugas dan fungsi setiap unit organisasi

Adapun cara-cara yang umumnya ditempuh oleh perusahaan dalam menciptakan praktik yang sehat adalah

- a. Penggunaan formulir bernomor urut bercetak yang pemakaiannya harus dipertanggungjawabkan oleh yang berwenang. Karena formulir merupakan alat yang memberikan otorisasi terlaksananya transaksi.
- b. Pemeriksaan mendadak (*surprised audit*). Pemeriksaan mendadak dilaksanakan tanpa pemberitahuan terlebih dahulu kepada pihak yang



akan diperiksa, dengan jadwal yang tidak teratur.

- c. Setiap transaksi tidak boleh dilaksanakan dari awal sampai akhir oleh satu orang atau satu unit organisasi, tanpa campur tangan dari orang atau unit organisasi lain.
- d. Perputaran jabatan (*job rotation*). Perputaran jabatan yang diadakan secara rutin akan dapat menjaga independensi pejabat dalam melaksanakan tugasnya, sehingga persekongkolan diantara mereka dapat dihindari.
- e. Keharusan mengambil cuti bagi karyawan yang berhak. Karyawan perusahaan diwajibkan mengambil cuti yang menjadi haknya.
- f. Secara periodik diadakan pencocokan fisik kekayaan dengan catatan. Untuk menjaga kekayaan organisasi dan mengecek ketelitian dan keandalan catatan akuntansinya.
- g. Pembentukan unit organisasi yang bertugas untuk mengecek efektivitas unsur-unsur sistem pengendalian yang lain.

### **2.2.6 Kriteria Sistem Pengendalian Internal**

Menurut versi *The Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD) dalam Hery (2010:6) ada lima kriteria dari sistem pengendalian internal, yaitu :

1. *The right of shareholders.*
2. *The equitable treatment of shareholders.*
3. *The role of stakeholders in corporate governance.*

4. *Dislosure and transparency.*
5. *The responsibilities of the board.*

Adapun penjelasan dari kelima kriteria sistem pengendalian internal tersebut adalah:

1. *The rights of shareholders*

Hak para pemegang saham terdiri dari hak untuk menerima informasi yang relevan mengenai perusahaan pada waktu yang tepat, mempunyai peluang untuk ikut berpartisipasi dalam setiap pengambilan keputusan termasuk hak dalam pembagian keuntungan atau laba perusahaan. Pengendalian terhadap perusahaan haruslah dilakukan secara efisien dan transparan.

2. *The equitable treatment of shareholders*

Adanya perlakuan adil kepada seluruh pemegang saham, khususnya bagi para pemegang saham minoritas atau asing, yang terdiri dari hak atas pengungkapan yang lengkap mengenai segala informasi perusahaan yang material. Seluruh pemegang saham dengan kelas saham yang sama harus diperlakukan adil. Anggota *corporate board* dan manajer diharuskan mengungkapkan segala kepentingan yang material atas setiap transaksi perusahaan yang telah terjadi.

3. *The role of stakeholders in corporate governance*

Peran pihak-pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan haruslah diakui melalui penetapan secara hukum. Kerangka kerja Sistem pengendalian internal harus mendorong kerjasama yang aktif antara

pihak perusahaan dengan *stakeholders* demi menciptakan pekerjaan, kemakmuran, dan perusahaan yang sehat serta finansial.

4. *Disclosure and transparency*

Adanya pengungkapan dan transparansi yang akurat dan tepat waktu atas segala hal yang material terhadap kinerja perusahaan, kepemilikan, dan tata kelola perusahaan, serta masalah lain yang berkaitan dengan karyawan dan *stakeholders*. Laporan keuangan haruslah diaudit oleh pihak yang independen dan disajikan berdasarkan standar kualitas tertinggi.

5. *The responsibilities of the board*

Kerangka kerja sistem pengendalian internal harus menjamin adanya arahan, bimbingan, dan pengaturan yang strategis atas jalannya operasional maupun financial perusahaan, pemantauan dan pengawasan yang efektif oleh corporate board, dan adanya pertanggungjawaban corporate board kepada perusahaan dan pemegang saham.

### **2.2.7 Pedoman Praktik Pelaksanaan Sistem Pengendalian Internal**

Pelaksanaan sistem pengendalian internal perlu dilakukan secara sistematis dan berkesinambungan. Untuk itu diperlukan pedoman praktis yang dapat dijadikan acuan oleh perusahaan dalam melaksanakan sistem pengendalian internal. Untuk melaksanakan sistem pengendalian internal diperlukan penyusunan pedoman sistem pengendalian internal yang spesifik untuk masing-masing perusahaan.

Menurut Zarkasyi (2010:103) pedoman pelaksanaan sistem pengendalian internal mencakup berbagai kebijakan yang sekurang-kurangnya meliputi hal-hal sebagai berikut:

1. Visi, misi dan nilai-nilai perusahaan.
2. Kedudukan dan fungsi RUPS, Dewan Komisaris, Direkisi, Komite-Komite penunjang Dewan Komisaris, dan Pengawasan Internal.
3. Kebijakan untuk memastikan terlaksananya efektivitas fungsi masing-masing organ perusahaan.
4. Kebijakan untuk memastikan akuntabilitas dan efektivitas pengendalian internal dalam laporan keuangan.
5. Pedoman perilaku (*code of conduct*) yang didasarkan pada etika bisnis yang disepakati.
6. Sarana pengungkapan informasi untuk pemangku (*public disclosure*).
7. Kebijakan penyempurnaan berbagai peraturan perusahaan dalam rangka memenuhi prinsip sistem pengendalian internal.

Zarkasyi (2008:46) berpendapat juga agar pelaksanaan sistem pengendalian internal dapat berjalan efektif, diperlukan proses keikutsertaan semua pihak dalam perusahaan. Untuk itu diperlukan tahapan sebagai berikut:

1. Membangun pemahaman, kepedulian, dan komitmen semua organ perusahaan dan semua karyawan dengan dipelopori oleh pemegang saham.
2. Melakukan kajian terhadap kondisi perusahaan yang berkaitan dengan pelaksanaan sistem pengendalian internal dan tindakan penyempurnaan yang diperlukan.
3. Menyusun program dan pedoman pelaksanaan sistem pengendalian

internal.

4. Melakukan internalisasi pelaksanaan sistem pengendalian internal sehingga terbangun rasa memiliki dari semua pihak dalam perusahaan, serta pemahaman atas aplikasi dari pedoman sistem pengendalian internal dalam aktivitas sehari-hari.
5. Melakukan penilaian baik secara sendiri (*self assessment*) maupun dengan menggunakan jasa pihak eksternal yang independen untuk memastikan implementasi sistem pengendalian internal serta keseimbangan penilaian (*assessment*) ini sebaiknya dilakukan setiap tahun dan penilaian tersebut dilaporkan kepada pemegang saham pada pelaksanaan RUPS dan kepada public dalam laporan tahunan.

Mekanisme tata kelola organisasi pada dasarnya merupakan suatu aturan main, prosedur-prosedur dan hubungan yang jelas antara pihak yang mengambil keputusan dengan pihak yang melakukan pengawasan terhadap keputusan tersebut. Mekanisme tata kelola organisasi diarahkan untuk menjamin dan mengawasi berjalannya sistem tata kelola di dalam organisasi. Dengan mekanisme tata kelola yang baik akan dapat mencegah terjadinya penyalahgunaan wewenang oleh manajemen yang dapat merugikan investor atau pemegang saham yang telah menanamkan modalnya di dalam suatu organisasi.

## **2.2 Kerangka Pemikiran**

Menurut Mulyadi (2010:103) dan James Hall (2011:11) menyatakan bahwa kinerja auditor internal positif berpengaruh terhadap sistem pengendalian internal. Berdasarkan hasil analisis penelitian ini menunjukkan bahwa kinerja auditor internal berpengaruh positif terhadap sistem pengendalian internal.

Ida Bagus Satwika Ardi Nugraha Dan I Wayan Ramantha (2015) menyatakan bahwa Kinerja Auditor Internal mempunyai hubungan terhadap Sistem Pengendalian Internal

Berdasarkan uraian di atas mengenai Kinerja auditor Internal berpengaruh terhadap Sistem Pengendalian Internal.

### 2.1.3 Penelitian Terdahulu

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

No.	Peneliti dan Tahun	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Florentinus 2011	Pengaruh kinerja auditor Internal terhadap sistem pengendalian internal pada PT. Industri Telekomunikasi	X = Pengaruh Audit Internal  Y = Sistem Pengendalian Internal	Hasil penelitian menunjukkan bahwa kinerja auditor internal berpengaruh positif terhadap sistem pengendalian internal
2.	Ida Bagus Satwika Ardi Nugraha Dan I Wayan Ramantha (2015)	Pengaruh Audit Internal terhadap Sistem Pengendalian Internal. pada Kantor Akuntan Publik (KAP) yang ada di kota Bali.	X= Pelaksanaan Audit Internal  Y = Sistem Pengendalian Internal	Hasil penelitian menunjukkan bahwa kinerja auditor internal mempunyai hubungan terhadap sistem pengendalian internal.

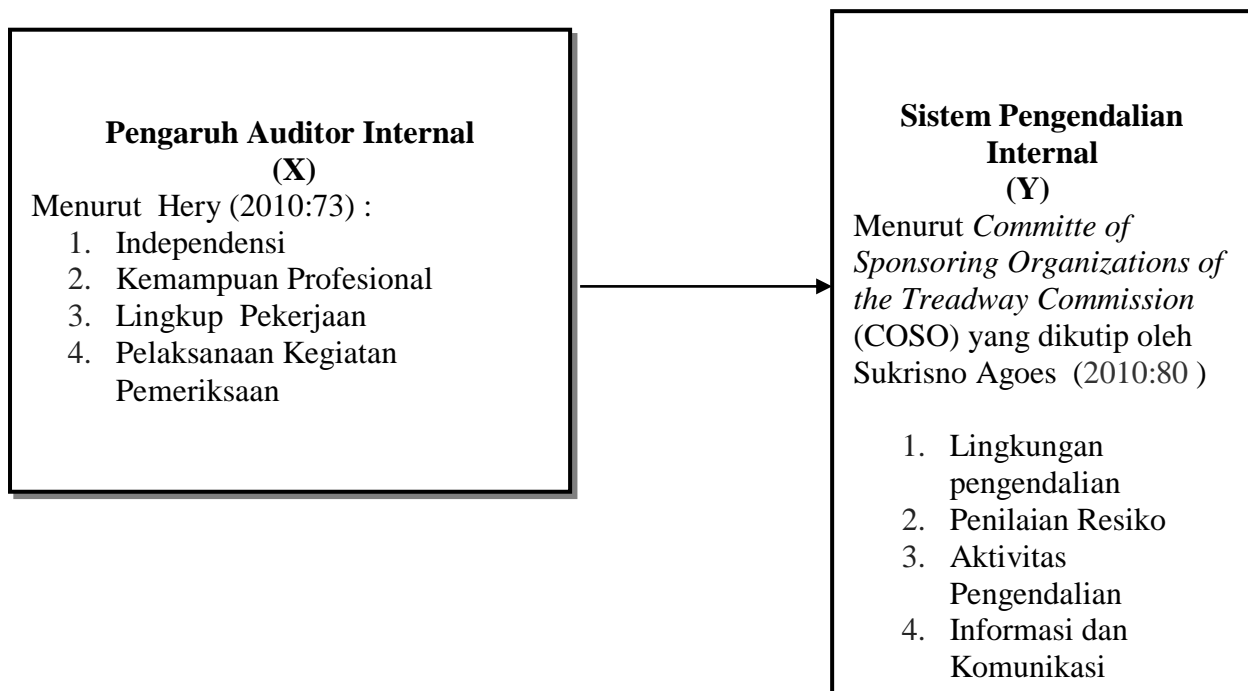
#### **2.1.4 Pengaruh Kinerja Auditor Internal Terhadap Sistem Pengendalian Internal**

Menurut Mulyadi (2010:103) dan James Hall (2011:11) menyatakan bahwa kinerja auditor internal positif berpengaruh terhadap sistem pengendalian internal. Berdasarkan hasil analisis penelitian ini menunjukkan bahwa kinerja auditor internal berpengaruh positif terhadap sistem pengendalian internal.

Ida Bagus Satwika Ardi Nugraha Dan I Wayan Ramantha (2015) menyatakan bahwa Kinerja Auditor Internal mempunyai hubungan terhadap Sistem Pengendalian Internal

Berdasarkan uraian di atas mengenai Kinerja auditor Internal berpengaruh terhadap Sistem Pengendalian Internal.

maka secara sederhana digambarkan dalam model Kerangka Pemikiran sebagai berikut :



**Gambar 2.2**

### **Model Kerangka Pemikiran**

#### **2.1.5 Hipotesis Penelitian**

Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah diuraikan diatas, maka penulis mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H1 : Kinerja Auditor Internal berpengaruh terhadap Sistem Pengendalian Internal.