

## **BAB II**

### **Kajian Pustaka, Kajian Pemikiran, dan Hipotesis**

#### **2.1 Kajian Pustaka**

##### **2.1.1 Pengertian Akuntansi**

Akuntansi merupakan suatu sistem informasi yang menghasilkan suatu laporan yang berguna untuk pihak-pihak tertentu yang memiliki kepentingan di dalam suatu perusahaan mengenai kegiatan ekonomi yang berjalan di perusahaan serta kondisi perusahaan tersebut.

Menurut weygandt, Kimmel & Kieso (2011:7) yang diterjemahkan oleh Ali Akbar Yulianto, Warsilah & Ranga Hidayat yaitu:

“Akuntansi adalah sistem informasi yang mengidentifikasi, mencatat dan mengkomunikasikan peristiwa ekonomi dari suatu organisasi kepada pihak yang memiliki kepentingan.”

Sedangkan menurut Kieso,et al (2010) dalam Dwi Martani (2012:4) pengertian akuntansi adalah sebagai berikut:

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

Dari kedua pengertian akuntansi diatas maka dapat diketahui bahwa akuntansi merupakan kegiatan pencatatan, pengklasifikasian, peringkasan, dan

pengikhtisaran dari peristiwa ekonomi yang digunakan untuk pengambilan suatu keputusan.

### **2.1.2 Pengertian Auditing**

Pengukuran baik atau tidak nya suatu perusahaan dapat dilihat melalui laporan keuangannya. Laporan keuangan menyediakan berbagai informasi yang diperlukan sebagai sarana pengambilan keputusan baik oleh pihak internal maupun oleh pihak eksternal perusahaan. Laporan keuangan haruslah menyajikan informasi yang wajar, dapat dipercaya, dan tidak menyesatkan bagi pemakainya. Untuk meyakinkan pihak luar akan kehandalan laporan keuangan tersebut maka perusahaan akan mempercayakan laporan pemeriksaan laporan keuangan kepada pihak ketiga yaitu akuntan publik independen (Anastasia dan Meiden, 2015).

Dalam hal ini akuntan publik berfungsi sebagai pihak ketiga yang menghubungkan manajemen perusahaan dengan pihak luar perusahaan yang berkepentingan, untuk memberikan keyakinan bahwa laporan keuangan yang disajikan manajemen dapat dipercaya sebagai dasar dalam membuat keputusan (Tanjung, 2013).

Menurut Alvin A. Arens, et. al dalam Amir Abadi Jusuf (2015:4), yang dimaksud dengan auditing adalah sebagai berikut:

*“Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about quantifiable information of economic entity to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by competent and independent person.”*

Definisi diatas dapat diterjemahkan sebagai berikut:

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

Sedangkan menurut Mulyadi (2014:9) menyatakan bahwa pengertian audit adalah:

“Secara umum auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan criteria-kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.”

### **2.1.3 Audit Internal**

#### **2.1.3.1 Pengertian Audit Internal**

Audit internal merupakan sebuah penilaian yang sistematis dan objektif yang dilakukan oleh auditor internal, juga sebagai operasi dan control yang berbeda-beda dalam organisasi untuk menentukan apakah informasi keuangan dan operasi telah akurat dan dapat diandalkan. Audit internal bertujuan untuk membantu semua tingkatan manajemen dalam melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif.

Audit Internal merupakan seseorang yang bekerja dalam suatu perusahaan yang bertugas untuk melakukan efektivitas pemeriksaan.

Pengertian audit internal menurut Sukrisno Agoes (2013:204) adalah sebagai berikut:

“Audit Internal adalah pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen puncak yang telah ditentukan dan ketaatan terhadap peraturan pemerintah dan ketentuan-ketentuan dari ikatan profesi yang ber;aku.”

Menurut Amin (2012:136) audit internal adalah sebagai berikut:

“Audit Internal adalah jaminan independen objektif dan aktivitas konsultasi yang dirancang untuk menambah nilai dan meningkatkan operasi oerorganisasi, membantu organisasi dan disiplin untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko, pengendalian, dan proses tata kelola.”

Menurut Hery (2017:238) audit internal adalah sebagai berikut:

“Audit Internal adalah suatu fungsi penilaian yang dikembangkan secara bebas dalam organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan-kegiatan sebagai wujud pelayanan terhadap organisasi perusahaan. Pemeriksaan intern melaksanakan aktivitas penilaian yang bebas dalam suatu organisasi untuk menelaah kembali kegiatan-kegiatan dalam bidang akuntansi, keuangan dan bidang-bidang operasi lainnya sebagai dasar pemberian pelayanannya pada manajemen.”

Dari beberapa definisi yang telah dikemukakan diatas, maka dapat disimpulkan bahwa audit internal merupakan suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti-bukti atau informasi untuk menilai dan melaporkan tingkat kesesuaian dengan kriteria yang telah ditetapkan kepada pihak yang bersangkutan.

### 2.1.3.2 Fungsi Audit Internal

Fungsi audit internal di dalam organisasi adalah untuk menentukan apakah *internal control* perusahaan sudah baik atau belum, menentukan keandalan informasi yang telah dibuat oleh pihak manajemen serta untuk menentukan tingkat efektivitas dan efisiensi atas berbagai kegiatan operasional perusahaan atau organisasi. Fungsi internal audit menjadi semakin penting sejalan dengan semakin kompleksnya operasional perusahaan. Manajemen tidak mungkin dapat mengawasi seluruh kegiatan operasional perusahaan, karena itu manajemen sangat terbantu oleh fungsi internal audit untuk menjaga efisiensi dan efektivitas kegiatan.

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

1. 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 efektivitas dari unsure-unsur pengendalian internal yang lain.
2. Fungsi audit internal merupakan kegiatan penilaian bebas yang terdapat dalam penilaian organisasi, 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.”

Adapun menurut Sawyer (2006:28), fungsi audit internal adalah sebagai berikut:

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

Sedangkan menurut Hiro Tugiman (2008:11), fungsi audit internal adalah sebagai berikut:

“fungsi audit internal adalah suatu fungsi penilaian bebas dalam suatu organisasi, guna menelaah atau mempelajari dan menilai kegiatan-kegiatan perusahaan untuk memberikan saran-saran pada manajemen, agar tanggungjawab dapat dilaksanakan secara efektif.”

Dari penjelasan diatas dapat disimpulkan fungsi auditor internal adalah untuk membantu manajemen dalam menilai keinerja, prosedur, dan kebijakan yang ditetapkan dalam organisasi agar dapat meyakinkan dan memperbaiki pelaksanaan tugas dan tanggung jawab manajemen untuk mengurangi risiko-risiko yang terdapat didalam organisasi sehingga organisasi dapat berjalan dengan efektif sesuai dengan tujuannya.

### **2.1.3.3 Tujuan Audit Internal**

Tujuan pemeriksaan yang dilakukan oleh internal audit adalah untuk membantu seluruh anggota organisasi, khususnya pimpinan perusahaan

(manajemen) dalam melaksanakan tanggung jawab masing-masing anggota dengan memberikan analisa, penilaian, saran, dan komentar mengenai kegiatan yang diperiksanya apakah telah berjalan dengan efektif dan sesuai dengan tujuannya.

Menurut Sukrisno Agoes (2013:205), menyatakan tujuan audit internal bahwa:

“Tujuan audit internal adalah untuk membantu semua pimpinan perusahaan (manajemen) dalam menyelesaikan tanggung jawabnya dengan memberikan analisa, penilaian, dan komentar mengenai kegiatan pemeriksaan.”

Menurut Alfred F. Kaunang (2013:5), terdapat 2 (dua) tujuan atau sasaran dilakukannya aktivitas audit internal, yaitu:

1. Penilaian independen dan rekomendasi kepada manajemen.
2. Melayani kepentingan manajemen.

Penjelasan lebih dalam terkait dua hal tersebut di atas adalah sebagai berikut:

Sasaran atau tujuan secara menyeluruh dari *internal audit department* (departemen audit internal) adalah memberikan peniaian yang independen (tidak memihak) atas catatan-catatan akuntansi, keuangan, dan segala aktivitas din dalam suatu perusahaan atau grup dari perusahaan dan memberikan rekomendasi yang berhubungan dengan penilaian tersebut kepada anajemen perusahaan untuk mengambil keputusan. Memberikan gambaran kepada semua pihak bahwa tugas *internal audit department*

(departemen audit internal) adalah untuk melayani kepentingan manajemen. Dalam memberikan pelayanan kepada manajemen tersebut, audit internal dituntut untuk:

- a. Lengkap dan berkualitas dalam menyajikan informasi kepada manajemen.
- b. Produktif dalam membuat dan memberikan rekomendasi/laporan atas berbagai macam kegiatan/operasional dan keuangan.
- c. Menjadi perpanjangan tangan manajemen dalam hal pengawasan (*control*).

Pimpinan dan dewan pengawas organisasi harus memahami dengan jelas tujuan dari pelaksanaan audit internal. Diharapkan dengan adanya pemahaman mengenai tujuan, tugas, dan tanggung jawab dari audit internal, maka akan mendorong mereka (pihak-pihak yang memiliki organisasi tersebut) untuk memberikan dukungan sepenuhnya terhadap pelaksanaan fungsi audit internal.

#### **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 (2012:21), 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 Amin Widjaja Tunggal (2012:21), tanggung jawab auditor internal adalah:

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

#### **2.1.3.5 Ruang Lingkup Auditor Internal**

Tanggung jawab seorang auditor internal harus mematuhi dan mentaati standar serta kode etik profesi audit internal, termasuk didalamnya adalah mengenai ruang lingkup (*scope*) audit internal dalam suatu perusahaan. Dalam melaksanakan aktivitas pemeriksaan internal, terdapat hal-hal yang perlu untuk diperhatikan serta ditaati oleh auditor internal, salah satunya adalah terkait dengan ruang lingkup kegiatan pemeriksaan audit internal berikut adalah beberapa pendapat ahli mengenai ruang lingkup audit internal.

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

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

Sedangkan menurut Alfred (2012,6), ruang lingkup aktivitas audit internal adalah sebagai berikut:

1. Penilaian yang bebas atas semua aktivitas didalam perusahaan (induk dan anak perusahaan). Dapat menggunakan semua catatan yang ada dalam perusahaan/grup perusahaan, dan memberikan *advice* kepada pimpinan perusahaan, baik direktur utama maupun direktur lainnya.
2. *Me-review* dan menilai kebenaran dan kecukupan data-data akuntansi dan keuangan dalam penerapan untuk pengawasan operasi perusahaan.
3. Memastikan tingkat dipatuhinya kebijaksanaan, perencanaan, dan prosedur yang telah ditetapkan.
4. Memastikan bahwa harta perusahaan telah dicatat dengan benar dan disimpan dengan baik sehingga dapat terhindar pencurian dan kehilangan.
5. Memastikan dapat dipercayainya data-data akuntansi dan data lainnya yang disajikan oleh perusahaan.
6. Menilai kualitas dan pencapaian prestasi manajemen perusahaan berkenaan dengan tanggung jawab yang diberikan oleh pemegang saham.
7. Laporan dari waktu ke waktu kepada manajemen dari hasil pekerjaan yang dilakukan, identifikasi masalah, dan saran/solusi yang harus diberikan.
8. Bekerja sama dengan eksternal auditor sehubungan dengan penilaian atas pengendalian internal (*internal control*).

Jadi dapat disimpulkan dari pengertian diatas bahwa ruang lingkup audit internal adalah meliputi atas penilaian internal, penilaian atas pencatatan laporan perusahaan, serta penilaian dari seluruh hasil kegiatan perusahaan. Audit internal juga harus memberikan keyakinan bahwa catatan laporan dan pelaksanaan kegiatan perusahaan telah dilaksanakan dengan baik sesuai dengan tujuannya.

#### 2.1.3.6 Perbedaan auditor internal dan auditor eksternal

Perbedaan auditor internal dan eksternal menurut Hery (2017:1240) adalah sebagai berikut:

**Tabel 2.1**

<b>Auditor Internal</b>	<b>Auditor Eksternal</b>
Dilakukan oleh auditor internal yang merupakan orang dalam perusahaan (pegawai perusahaan).	Dilakukan oleh auditor eksternal (akuntan publik) yang merupakan orang luar perusahaan.
Pihak luar perusahaan menganggap auditor internal tidak independen ( <i>in-appearance</i> )	Auditor eksternal adalah pihak yang independen.
Tujuan pemeriksaan adalah untuk membantu manajemen dalam melaksanakan tanggung jawab dengan memberikan analisis, penilaian, saran, dan komentar mengenai kegiatan yang diperiksanya.	Tujuan pemeriksaan adalah untuk memberikan pendapat (opini) mengenai kewajaran laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen perusahaan (klien).
Laporan auditor internal tidak berisi opini mengenai kewajaran laporan keuangan, tetapi, berupa temuan audit mengenai bentuk penyimpangan, kecurangan, kelemahan struktur pengendalian intern, beserta saran-saran perbaikan	Laporan audit eksternal berisi opini mengenai kewajaran laporan keuangan, selain itu juga berupa <i>management letter</i> yang berisi pemberitahuan kepada pihak manajemen klien mengenai kelemahan-kelemahan dalam sistem pengendalian

(rekomendasi).	intern beserta saran perbaikannya.
Pemeriksaan berpedoman pada <i>Internal Auditing Standards</i> yang ditentukan oleh <i>Institute of Internal Auditors</i> , atau pada Norma Pemeriksaan Internal yang ditentukan BPKP untuk pengawasan internal dalam lingkungan BUMN/BUMD.	Pemeriksaan berpedoman pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang telah ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI).
Pemeriksaan Internal dilakukan lebih rinci dan memakan waktu sepanjang tahun, karena auditor internal mempunyai waktu yang lebih banyak diperusahaannya.	Pemeriksaan eksternal dilakukan secara acak ( <i>sampling</i> ), mengingat keterbatasannya waktu <i>audit fee</i> .
Penanggung jawab pemeriksaan intern tidak harus seorang <i>registered accountant</i> .	Pemeriksaan eksternal dipimpin oleh (penanggung jawabnya adalah) seorang akuntan publik yang terdaftar dan mempunyai nomor registrasi.
Tidak memerlukan <i>client representation letter</i> (surat perwakilan klien).	Sebelum menyerahkan laporannya, auditor eksternal terlebih dahulu harus meminta <i>client representation letter</i> (surat perwakilan klien).
Auditor internal tertarik pada kesalahan-kesalahan yang material maupun yang tidak material.	Auditor eksternal hanya tertarik pada kesalahan-kesalahan yang material, yang dapat mempengaruhi kewajaran laporan keuangan.

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

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

### **2.1.3.7 Pedoman Praktik Audit Internal**

Pedoman praktik audit internal yang dilaksanakan dalam buku Hery (2017:253) adalah sebagai berikut:

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

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

Sedangkan kode etik profesi audit internal yang memuat standar perilaku, sebagai pedoman bagi seluruh auditor internal. Isi dari kode etik profesi audit internal adalah sebagai berikut:

1. Auditor internal harus menunjukkan kejujuran, objektivitas, dan kesungguhan dalam melaksanakan tugas dan memenuhi tanggung jawab profesinya.
2. Auditor internal harus menunjukkan loyalitas terhadap organisasinya atau terhadap pihak yang dilayani, namun secara sadar tidak boleh terlibat dalam kegiatan-kegiatan yang menyimpang atau melanggar hukum.
3. Auditor internal secara sadar tidak boleh terlibat dalam tindakan atau kegiatan yang dapat mendiskreditkan profesi audit internal atau mendiskreditkan organisasinya.
4. Auditor internal harus menahan diri dari kegiatan-kegiatan yang dapat menimbulkan konflik dengan kepentingan organisasinya, atau kegiatan-kegiatan yang dapat menimbulkan prasangka yang meragukan kemampuannya untuk dapat melaksanakan tugas dan memenuhi tanggung jawab profesinya.
5. Auditor internal tidak boleh menerima segala sesuatu dalam bentuk apapun dari karyawan, klien, pelanggan, pemasok, ataupun mitra bisnis organisasinya, yang patut diduga dapat mempengaruhi pertimbangan profesionalnya.
6. Auditor internal hanya melakukan jasa-jasa yang dapat diselesaikan dengan menggunakan kompetensi profesional yang dimilikinya. Auditor internal harus bersikap hati-hati dan bijaksana dalam menggunakan informasi yang diperbolehkan dalam pelaksanaan tugasnya (tidak boleh menggunakan informasi rahasia yang dapat menimbulkan kerugian terhadap organisasinya untuk mendapatkan keuntungan pribadi).
7. Auditor internal harus mengungkapkan semua fakta-fakta penting yang tidak dapat diungkap dapat mendistorsi laporan atas kegiatan yang

direview atau dengan kata lain tidak berusaha menutupi adanya praktik-praktik yang melanggar hukum/peraturan.

8. Auditor internal harus senantiasa meningkatkan kompetensi dan efektivitas serta kualitas pelaksanaan tugasnya (dengan kata lain wajib mengikuti pendidikan profesional secara berkelanjutan).

#### **2.1.4 Etika Auditor Internal**

Etika merupakan suatu peraturan atau norma yang dapat digunakan sebagai acuan seseorang dalam berperilaku yang berkaitan dengan suatu tindakan yang baik dan buruk yang dilakukan oleh seseorang dan merupakan suatu kewajiban dan tanggung jawab moral. Oleh karena itu seorang auditor internal harus memiliki etika dalam melaksanakan tugasnya sebagai pemeriksa.

Menurut Munawir (2007), menyatakan bahwa etika auditor adalah sebagai berikut:

“Etika merupakan suatu prinsip moral dan perbuatan yang menjadi landasan bertindaknya seseorang sehingga apa yang dilakukannya dipandang oleh masyarakat sebagai perbuatan yang terpuji dan meningkatkan martabat dan kehormatan seseorang termasuk didalamnya dalam meningkatkan kualitas audit.”

Menurut Lubis (2009), menyatakan bahwa etika auditor adalah sebagai berikut:

“Auditor harus memenuhi kode etik yang telah ditetapkan. Pelaksanaan audit harus mengacu pada standar audit dan kode etik yang merupakan bagian yang tidak dapat dipisahkan dari standar audit.”

Sedangkan menurut Jaafar (2008) dalam Sari (2011), menyatakan bahwa etika auditor adalah sebagai berikut:

“Kode etik auditor merupakan aturan perilaku auditor sesuai dengan tuntutan profesi dan organisasi serta standar audit yang merupakan ukuran mutu minimal yang harus dicapai oleh auditor independen dalam melaksanakan tugas auditnya, apabila aturan ini tidak dipenuhi berarti auditor bekerja dibawah standar dan dapat dianggap melakukan malpraktek.”

Maka dari pengertian diatas dapat diartikan bahwa etika auditor adalah suatu etika yang harus dimiliki oleh seorang auditor dalam melaksanakan pekerjaannya sesuai dengan aturan-aturan yang ada sesuai dengan standar yang diharapkan dapat meningkatkan kualitas audit dan mendapat kepercayaan dari masyarakat sebagai seorang pemeriksa

### **2.1.5 Pengertian Akuntabilitas Auditor Internal**

Seorang auditor harus memiliki akuntabilitas pada dirinya dimana auditor mampu mempertanggung jawabkan dari suatu pemeriksaannya dimana akuntabilitas sangat penting pada saat auditor memeriksa suatu laporan.

Menurut Mardisar dan Sari (2007) mendefinisikan akuntabilitas adalah sebagai berikut:



“akuntabilitas sebagai bentuk dorongan yang membuat seorang berusaha mempertanggungjawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil pada lingkungannya.”

Lingkungan disini maksudnya adalah lingkungan atau tempat dimana seseorang melakukan aktivitas atau pekerjaannya yang dapat memengaruhi keadaan disekitarnya.

Menurut Mardiasmo (2015), pengertian akuntabilitas adalah:

“Sebuah kewajiban melaporkan dan bertanggung jawab atas keberhasilan ataupun kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai hasil yang telah ditetapkan sebelumnya, melalui media pertanggungjawabkan yang dikerjakan secara berkala.”

Menurut Indra Bastian (2010:385), mendefinisikan akuntabilitas sebagai berikut:

“Akuntabilitas adalah kewajiban untuk menyampaikan pertanggungjawaban atau untuk menjawab, menerangkan kinerja, dan tindakan seseorang, badan hukum, pimpinan kolektif atau organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau keberwenangan untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban.”

Sedangkan menurut Mahmudi (2010:23), mendefinisikan akuntabilitas sebagai berikut:

“kewajiban pihak pemegang amanah (agent) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan, segala aktivitas, dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (principal) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.”

#### **2.1.5.1 Dimensi Akuntabilitas Auditor Internal**

Aspek-aspek yang mendukung timbulnya prinsip akuntabilitas menurut Robbins (2008) dalam Elisha dan Icuk (2010) dapat dilihat dari motivasi, pengabdian pada profesi, dan kewajiban sosial. Berikut penjelasannya yaitu:

##### **1. Motivasi**

Motivasi adalah dorongan pada diri seseorang yang menimbulkan suatu keinginan untuk melakukan suatu tindakan atau tingkah laku untuk mencapai tujuan. Auditor yang berkualitas memiliki motivasi yang tinggi. Dengan motivasi yang tinggi, seorang auditor akan melaksanakan tugasnya dengan penuh tanggung jawab sehingga menghasilkan hasil audit yang berkualitas.

Menurut definisi tersebut dapat dikemukakan bahwa indikator motivasi diantaranya: keadaan yang mendorong tingkah laku (*motivating states*) berupa kebutuhan disertai dorongan naluri dari auditor untuk melakukan tugas dan kewajibannya, tingkah laku yang di dorong oleh keadaan tersebut (*motivated behavior*), serta tujuan daripada tingkah laku tersebut (*goals of end of such behavior*).

## 2. Pengabdian pada profesi

Pengabdian pada profesi seorang auditor merupakan dedikasi auditor terhadap pekerjaannya yang dilakukan secara professional dan total dengan menggunakan pengetahuan dan keahlian yang dimiliki. Professional dan totalitas pekerjaan tidak memprioritaskan materi. Menurut Robbins (2008) dalam Elisha dan Icut (2010), pengabdian kepada profesi merupakan suatu komitmen yang terbentuk dari dalam diri seorang professional, tanpa paksaan dari siapapun, dan secara sadar bertanggungjawab terhadap profesinya.

Berdasarkan penjelasan tersebut, indikator pengabdian pada profesi diantaranya:

- a. Adanya bentuk dedikasi dan komitmen terhadap pekerjaan atau profesinya.
- b. Memiliki kemampuan setara keahlian.
- c. Bersikap profesionalisme dalam menjalankan tugas dan tanggungjawab sebagai auditor.

## 3. Kewajiban Sosial

Kewajiban sosial merupakan suatu bentuk tanggung jawab untuk melakukan pekerjaan dengan sebaik-baiknya, dimana akan memberikan kontribusi dan dampak positif bagi masyarakat dan profesinya.

Dari definisi diatas didapatkan indikator kewajiban sosial bagi auditor yaitu:

- a. Memiliki pandangan akan pentingnya profesi yang dijalankan.
- b. Melaksanakan pekerjaan audit sesuai Standar Profesi Akuntan Publik.

- c. Menyajikan hasil audit yang bermanfaat untuk klien dan masyarakat sesuai Standar Profesi Akuntan Publik.

### **2.1.6 Pengertian Profesionalisme Auditor Internal**

Secara umum dapat dikatakan bahwa seseorang professional terbagi menjadi tiga criteria, pertama mempunyai keahlian dalam menjalankan tugas sesuai dengan bidangnya, kedua melaksanakan tugas atau profesinya sesuai standar yang ditetapkan, dan yang ketiga menjalankan tugas profesinya dengan mematuhi etika profesi yang telah ditetapkan

Menurut Hall (dalam Alvin dan Ketut, 2013), menyatakan bahwa profesionalisme adalah sebagai berikut:

“Profesionalisme terbagi menjadi 5 (lima) indikator. Diantara indikator tersebut ialah: pengabdian pada profesi, kewajiban sosial, kemandirian, hubungan dengan sesama profesi, keyakinan terhadap profesi.”

Menurut Rahma (2012) dalam Koming (2013), profesionalisme auditor adalah:

“Profesionalisme adalah sikap tanggung jawab dari seorang auditor dalam menyelesaikan pekerjaan auditnya dengan keikhlasan hatinya sebagai seorang auditor.”

Menurut Hiro Tugiman (2014:119), definisi profesionalisme yaitu:

“Profesionalisme merupakan suatu sikap dan perilaku seseorang dalam melakukan profesi tertentu,”

Sedangkan menurut Sedarmayanti (2010:96), mengemukakan bahwa profesionalisme adalah sebagai berikut:

“Pilar yang akan menempatkan birokrasi sebagai mesin efektif bagi pemerintah dan sebagai parameter kecakapan aparatur dalam bekerja secara baik. Ukuran profesionalisme adalah kompetensi, efektivitas, dan efisiensi serta tanggung jawab.”

Berdasarkan uraian di atas, dapat disimpulkan bahwa profesionalisme merupakan sikap seseorang yang melakukan pekerjaannya secara profesional sesuai dengan apa yang telah menjadi ketentuan perusahaan. Seorang auditor internal yang profesional mampu bekerja tanpa adanya tekanan dari berbagai pihak dalam mengerjakan tugasnya sehingga dapat menyelesaikan tugasnya secara efektif dan efisien.

### **2.1.6.1 Dimensi Profesionalisme Auditor Internal**

Audit internal memiliki konsep profesionalisme dan banyak digunakan oleh para peneliti untuk mengukur profesionalisme dari profesi auditor yang tercermin dari sikap dan perilaku, kemampuan profesionalisme wajib dimiliki oleh setiap auditor internal.

Menurut Marilyn (2010,7) professional merujuk pada suatu sikap tidak harus deskripsi pekerjaan professional:

1. Melakukan pekerjaan dengan serius dan melihat hal itu sebagai hal penting bagi rencana karir mereka.
2. Menganalisis bagaimana pekerjaan bisa dilakukan dengan lebih baik, bahkan bila hal itu berarti dapat membawa perubahan.
3. Memahami betapa pekerjaan mereka terkait dengan organisasi sebagai suatu keseluruhan.
4. Merasa percaya diri tanpa berbagi ide, tujuan, dan antusiasme dengan orang lain.

Menurut Akmal (2006,13), pemeriksa intern harus mempergunakan keahlian dan ketelitian dalam menjalankan profesinya. Beberapa yang perlu diperhatikan antara lain:

1. Ketaatan dengan standar profesi
2. Pengetahuan dan kecakapan
3. Hubungan antar manusia dan komunikasi
4. Pendidikan berkwlanjutan
5. Ketelitian professional

Penjelasan lebih rinci adalah sebagai berikut:

1. Ketaatan dengan standar profesi, para pemeriksa internal harus memenuhi standar pemeriksaan yang berlaku.
2. Pengetahuan dan kecakapan, para pemeriksa intern harus memiliki atau mendapatkan pengetahuan, kecakapan dan disiplin ilmu yang penting dalam melaksanakan pemeriksaan.
3. Hubungan antar manusia dan komunikasi, pemeriksa ntern harus mampu menghadapi orang lain dan mampu berkomunikasi secara efektif.
4. Pendidikan berkelanjutan, para pemeriksa intern harus selalu mengembangkan diri melalui pendidikan berkelanjutan.
5. Ketelitian professional, ketelitian professional harus dilaksanakan dalam setiap penugasan yang dilakukan.

Menurut Sawyers yang telah diterjemahkan oleh Ali Akbar (2009:10)

mengemukakan criteria profesionalisme auditor internal adalah sebagai berikut:

1. *“Service to the public* (Pelayanan kepada publik).
2. *Long specialized training* (Pelatihan khusus berjangka panjang)
3. *Subscription to a code of ethic* (Taat pada kode etik)
4. *Membership on a association and attendance at meetings* (Menjadi anggota asosiasi dan menghindari pertemuan-pertemuan)
5. *Publication of journal aimed at upgrading practice* (Jurnal publikasi yang bertujuan untuk meningkatkan keahlian praktik)
6. *Examination to test entrants knowledge* (Menguji pengetahuan para kandidat auditor bersertifikat)
7. *Licence by the state or certification by a board* (Lisensi oleh Negara atau sertifikat oleh dewan).”

Adapun penjelasan mengenai criteria profesionalisme auditor internal adalah

sebagai berikut:

1. *Service of the public* (Pelayanan kepada public)

Auditor internal memberikan jasa untuk meningkatkan penggunaan sumber daya secara efisien dan efektif. Kode etik profesi ini mensyaratkan anggota IIA menghindari terlibat dalam kegiatan illegal. Auditor internal

juga melayani publik melalui hubungan kerja mereka dengan komite audit, dewan direksi, dan badan pengelolaan lainnya.

2. *Long specialized training* (Pelatihan khusus berjangka panjang).

Auditor internal yang profesional yaitu orang-orang yang menunjukkan keahlian, lulus tes, dan mendapatkan sertifikat. Auditor internal yang profesional harus mengikuti pelatihan profesi dalam jangka panjang agar dapat meningkatkan pengetahuan, keterampilan yang dibutuhkan dan selalu *update* terhadap perkembangan audit internal untuk mengiringi semakin meningkatnya perekonomian.

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

Auditor internal harus mematuhi kode etik untuk melaksanakan pengawasan dan pemantauan tindak lanjut. Anggota auditor internal juga harus mentaati standar yang ditetapkan.

4. *Membership in an association and attendance at meetings* (Menjadi anggota asosiasi dan menghindari pertemuan-pertemuan).

*The Institute of Internal Auditor* (IIA) merupakan sebuah asosiasi profesi auditor internal tingkat internasional. IIA merupakan wadah bagi para auditor internal yang mengembangkan bidang ilmu audit internal agar para anggotanya mampu bertanggungjawab dan kompeten dalam menjalankan tugasnya, menjunjung tinggi standar, pedoman, praktik audit internal dan etika supaya anggotanya profesional dalam bidangnya.



5. *Publication of journal aimed at upgrading practice* (Jurnal publikasi yang bertujuan untuk meningkatkan keahlian praktik).

IIA mempublikasikan jurnal teknis, yang bernama *Internal Auditor*, serta buku teknis, jurnal penelitian, monografi, penyajian secara audiovisual dan bahan-bahan instruksional lainnya.

6. *Examination to test entrants knowledge* (Menguji pengetahuan para kandidat auditor bersertifikat).

Kandidat harus lulus ujian yang diselenggarakan selama dua hari yang mencakup beberapa materi. Kandidat yang lolos berhak mendapatkan gelar *Qualified internal auditor* (QIA).

7. *Licence by the state or certification by a board* (Lisensi oleh Negara atau sertifikat oleh dewan).

Profesi auditor internal tidak dibatasi oleh izin. Siapapun yang dapat meyakinkan pemberi kerja mengenai kemampuannya dibidang audit internal bisa direkrut, dan beberapa organisasi tidak adanya sertifikat tidak terlalu menjadi masalah. Siapapun yang bekerja sebagai auditor nternal dapat menandatangani laporan audit internal dan menyerahkan opini audit internal.

Dari penjelasan diatas maka dapat disimpulkan bahwa profesionalisme merupakan sikap seseorang yang melakukan sikap professional terhadap pekerjaannya. Profesionalisme tersebut meliputi keahlian dalam bekerja, ketelitian, keberanian dalam menghadapi risiko, tekun dan memiliki integritas tinggi. Seorang auditor yang

professional mampu bekerja tanpa adanya tekanan dari berbagai pihak untuk mengerjakan tugasnya dan mampu menjelaskan tugas dengan efektif dan efisien.

#### **2.1.6.2 Standar-standar Profesionalisme Auditor Internal**

Seorang auditor dikatakan profesionalisme, apabila telah memenuhi dan mematuhi standar-standar kode etik yang telah ditetapkan oleh IAI (Ikatan Akuntansi Indonesia), dalam SPAP (2011):

1. Prinsip-prinsip yang telah ditetapkan oleh IAI yaitu standar ideal dari perilaku etis yang telah ditetapkan oleh IAI seperti dalam terminologi filosofi.
2. Peraturan perilaku seperti standar minimum perilaku etis yang ditetapkan sebagai peraturan khusus yang merupakan suatu keharusan.
3. Interpretasi peraturan perilaku tidak merupakan keharusan, tetapi para praktisi harus memahaminya.
4. Ketetapan etika seperti seorang akuntan public, wajib untuk harus memegang teguh prinsip kebebasan dalam menjalankan proses auditnya, walaupun auditor dibayar oleh kliennya.

Menurut Hall, Kalber, dan Forgaty (1996,52) dalam Febryanti (2012:166) seorang dikatakan memiliki profesionalisme yang tinggi jika didasari oleh beberapa hal yaitu:

1. Dedikasi terhadap profesi (*sense of calling*)

Seorang professional harusnya memiliki dedikasi yang tinggi terhadap profesi. Ia akan senang dan terdorong melihat dedikasi dan idealisme teman seprofesinya dan antusias mencintai serta memiliki komitmen yang tinggi terhadap profesi.

2. Percaya pada tanggung jawab (*believe in public service*)

Seorang professional memiliki kesadaran akan tanggung jawab sosial tinggi bahwa profesinya sangat penting bagi kesejahteraan masyarakat luas. Jika terdapat kelemahan peranan atau independensi, maka hal tersebut akan membahayakan masyarakat luas.

3. Tuntutan Otonomi (*Perceived autonomy in work*)

Seorang profesional mendambakan otonomi sebesar-besarnya guna memberikan pelayanan yang baik dan lebih independen terhadap organisasi dan memiliki kesadaran penuh bahwa profesinya menuntut kehususan sehingga keputusan tentang profesinya tidak dapat dibuat oleh pihak sembarangan.

4. Percaya pada pengaturan sendiri (*Believe in self-regulation*)

Seorang professional seperti akuntan menyadari dengan sungguh-sungguh bahwa sebagai profesi, akuntan public memiliki standar yang penting untuk diterapkan dan menyadari bahwa standar itu merupakan ukuran agar profesionalisme akuntan public dapat diandalkan.

5. Dukungan terhadap organisasi (*Use of professional organization as reference*)

Seorang professional menyadari penuh pentingnya untuk menambah ilmu pengetahuan dan informasi-informasi mengenai hal-hal yang berkenaan dengan profesinya melalui buku-buku. Jurnal-jurnal atau berpartisipasi dalam seminar-seminar. Seorang professional juga harus memberikan dukungan terhadap organisasi profesinya.

### **2.1.7 Pengertian Kualitas Audit Internal**

Kualitas audit internal adalah sikap auditor dalam melaksanakan tugasnya yang tercermin dalam hasil pemeriksaannya yang dapat diandalkan sesuai dengan standar yang berlaku. Kualitas audit merupakan suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif dan merupakan suatu proses untuk mengurangi ketidakselarasan informasi yang terdapat antara manajer dan para pemegang saham dengan menggunakan pihak luar untuk memberikan pengesahan terhadap laporan keuangan.

Para pengguna laporan keuangan terutama para pemegang saham akan mengambil keputusan berdasarkan pada laporan yang telah dibuat oleh auditor mengenai pengesahan laporan keuangan suatu perusahaan. Oleh karena itu, kualitas audit merupakan hal yang sangat penting yang harus dipertimbangkan oleh para auditor dalam proses pengauditan.

Menurut Arens (2011:47), kualitas audit internal didefinisikan sebagai berikut:

“Proses untuk memastikan bahwa standar auditingnya berlaku umum diikuti oleh setiap audit, mengikuti prosedur pengendalian kualitas khusus membantu memenuhi standar-standar secara konsisten dalam penugasannya hingga tercapai kualitas yang baik.”

Menurut Rodiah dalam Targian dan Susan (2013) menggambarkan kualitas audit internal bahwa:

“Kualitas audit internal adalah pelaksanaan audit yang dilakukan sesuai dengan standar sehingga auditor mampu mengungkapkan apabila terjadi pelanggaran yang dilakukan klien, standar yang mengatur pelaksanaan audit di Indonesia adalah Standar Profesional Akuntan Publik.”

Sedangkan menurut Mathius Tandiontang (2016:80) kualitas audit didefinisikan sebagai berikut:

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

Berdasarkan pendapat diatas mengenai pengertian kualitas audit internal, dapat disimpulkan bahwa kualitas audit internal merupakan suatu proses untuk mengurangi ketidak selarasan informasi yang terdapat antara manajer dan para pemegang saham dengan penggunaan jasa pihak luar dalam memeriksa laporan keuangan serta memberikan pendapat bahwa laporan yang disajikan telah sesuai atau benar. Dalam pencapaian kualitas audit internal yang baik harus disertakan dengan

mengikuti standar-standar yang ditetapkan yaitu standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan.

### **2.1.7.1 Dimensi Kualitas Audit Internal**

Menurut Hiro Tugiman (2006,53), terdapat empat pendekatan yang digunakan untuk kualitas audit yaitu:

1. Adanya perencanaan audit (8 indikator)
2. Pengujian dan pengevaluasian informasi (4 indikator)
3. Penyampaian hasil pemeriksaan (8 indikator)
4. Tindak lanjut hasil pemeriksaan (1 indikator)

Adapun uraian penjelasan dari yang disebutkan diatas yaitu:

1. Adanya perencanaan audit (8 indikator)
  - a. Penetapan tujuan audit dan lingkup pekerjaan,
  - b. Memperoleh informasi dasar (*background information*) tentang kegiatan-kegiatan yang akan diperiksa.
  - c. Menentukan betbagai tenaga yang diperlukan untuk melaksanakan audit.
  - d. Pemberitahuan kepada para pihak yang dipandang perlu.
  - e. Melaksanakan survey untuk mengenali kegiatan yang diperlukan, risiko-risiko dan pengawasan-pengawasan.
  - f. Penulisan program audi.

- g. Menentukan bagaimana, kapan dan kepada siapa hasil-hasil audit akan disampaikan.
  - h. Persetujuan bagi rencana kerja audit.
2. Pengujian dan pengevaluasian informasi (4 indikator)
- a. Dikumpulkannya berbagai informasi tentang seluruh hal yang berhubungan dengan tujuan-tujuan pemeriksaan dan lingkup kerja.
  - b. Informasi haruslah mencakupi, kompeten, relevan dan berguna untuk membuat suatu dasar yang logis bagi temuan audit dan rekomendasi-rekomendasi.
  - c. Adanya prosedur-prosedur audit, termasuk teknik-teknik pengujian.
  - d. Dilakukan pengawasan terhadap proses pengumpulan, penganalisaan, penafsiran dan pembuktian kebenaran informasi.
3. Penyampaian hasil pemeriksaan (8 indikator)
- a. Dibuat kertas kerja pemeriksaan.
  - b. Laporan tertulis yang ditandatangani oleh ketua audit intern.
  - c. Pemeriksa intern harus terlebih dahulu mendiskusikan kesimpulan dan rekomendasi.
  - d. Suatu laporan haruslah objektif, jelas, singkat, terstruktur dan tepat waktu/
  - e. Laporan haruslah mengemukakan tentang maksud, lingkup dan hasil dari pelaksanaan pemeriksaan,
  - f. Laporan mencantumkan berbagai rekomendasi.

- g. Pandangan dari pihak yang diperiksa tentang berbagai kesimpulan atau rekomendasi dapat pula dicantumkan dalam laporan pemeriksaan.
  - h. Pimpinan audit intern meriview dan menyetujui lapporan audit.
4. Tindak lanjut hasil pemeriksaan
- a. Audit intern terus menerus melakukan tindak lanjut (*follow up*) untuk memastikan bahwa terhadap temuan-temuan pemeriksaan yang dilaporkan telah dilakukan tindak yang tepat.

### **2.1.7.2 Langkah-langkah yang dilakukan Untuk Meningkatkan Kualitas Audit**

#### **Internal**

Menurut Nasrullah Djamil (2005:18) dalam Summy Iqbar (2012:37), langkah-langkah yang dapat dilakukan untuk meningkatkan kualitas audit adalah sebagai berikut:

1. Perlunya menjalankan pendidikan profesionalnya bagi satu tim audit, sehingga mempunyai keahlian dan pelatihan yang memadai untuk melaksanakan audit.
2. Dalam hubungannya dengan penugasan audit selalu mempertahankan independensi dalam sikap mentall, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Sehingga ia tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun.
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan, auditor tersebut menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama, maksudnya petugas audit agar mendalami standar pekerjaan lapangan dan standar laporan dengan semestinya. Penerapan kecermatan dan keseksamaan diwujudkan dengan melakukan review secara kritis pada



setiap tingkat supervise terhadap pelaksanaan audit dan terhadap pertimbangan yang digunakan.

4. Melakukan perencanaan pekerjaan audit dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten maka dilakukan supervise dengan semestinya. Kemudian dilakukan pengendalian dan pencatatan untuk semua pekerjaan audit dan terhadap pertimbangan yang digunakan.
5. Melakukan pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern klien untuk dapat membuat perencanaan audit, menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan,
6. Memperoleh bukti audit yang cukup dan kompeten melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan, konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas jasa laporan keuangan auditan.
7. Membuat laporan audit yang menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum atau tidak dan pengungkapan yang informative dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, jika tidak maka harus dinyatakan dalam laporan audit.

### **2.1.7.3 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit Internal**

Segala sesuatu memiliki keterkaitan antara satu hal dengan hal yang lainnya, adapun keterkaitan dalam penelitian ini adalah keterkaitan antara faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit internal. Berikut adalah beberapa pendapat para ahli mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit internal, dengan kata lain suatu faktor yang jika dalam penerapannya diaplikasikan dengan baik, maka akan berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal tersebut.

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Dies dan Giroux (1992) dalam alim dkk (2007) tentang empat faktor yang dapat mempengaruhi audit, yaitu:

1. Tenure  
Lama waktu audit yang telah melakukan pemeriksaan terhadap suatu perusahaan (tenur), semakin lama seorang auditor telah melakukan audit pada klien yang sama maka kualitas audit yang dihasilkan semakin rendah.
2. Jumlah klien  
Semakin banyak jumlah klien maka kualitas audit akan semakin baik, karena auditor dengan jumlah klien yang banyak akan berusaha menjaga reputasinya.
3. Kesehatan keuangan klien  
Smakin sehat kondisi keuangan klien maka aka nada kecenderungan klien tersebut untuk menekan auditor agar tidak mengikuti standar.
4. Review oleh pihak ketiga  
Kualitas audit akan meningkat jika auditor tersebut mengetahui bahwa hasil pekerjaannya akan direview oleh orang ketiga.

Selain faktor-faktor diatas terdapat faktor-faktor lain yang dapat mempengaruhi kualitas audit, menurut penelitian-penelitian terdahulu yang dapat mempengaruhi kualitas audit adalah profesionalisme, akuntabilitas, independensi, pengetahuan, dan pengalaman. Sehingga penulis mengambil dua faktor untuk diteliti yaitu akuntabilitas dan profesionalisme.

#### **2.1.7.4 Standar-standar Pengendalian Kualitas Audit Internal**

IAI menjelaskan bahwa pelaksanaan standar auditing akan mempengaruhi kualitas audit, standar audit meliputi (SPAP,2011:150,1) menyatakan:

1. Standar umm
  - 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 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. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestina.
    - b. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat dan lingkungan pengujian yang akan dilakukan.
    - c. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas keuangan yang diaudit.
  3. Standar pelaporan
    - a. Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
    - b. Laporan audit harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada ketidak konsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
    - c. Pengungkapan informative dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
    - d. Laporan auditor 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 hal nama auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilakukan, jika ada dan tingkat tanggungjawab yang dipikul auditor.

Menurut Rendal J.Elder, Mark S.Beasley, Alvin A.Arens dalam Amir Abadi

Jusuf (2011:48) menjelaskan bahwa terdapat lima elemen pengendalian kualitas yaitu:

1. Independensi, Integritas dan Objektivitas  
Semua fenomena yang terlibat dalam penugasan harus mempertahankan independensi baik secara fakta maupun secara penampilan, serta mempertahankan objektivitas dalam melaksanakan tanggung jawab profesionalnya.
2. Manajemen Sumber Daya Manusia  
Dalam kantor akuntan publik, kebijakan dan prosedur harus disusun supaya dapat memberikan tingkat keandalan tertentu bahwa:

- a. Semua karyawan harus memiliki kualifikasi sehingga mampu melaksanakan tugasnya secara kompeten.
  - b. Pekerjaan kepada mereka yang telah mendapatkan pelatihan teknis secara cukup serta memiliki kecakapan.
  - c. Semua karyawan harus berpartisipasi dalam melaksanakan pendidikan profesi sehingga membuat mereka mampu melaksanakan tanggung jawab yang dibebankan kepada mereka.
  - d. Karyawan yang dipilih untuk dipromosikan adalah mereka yang memiliki kualifikasi yang diperlukan supaya menjadi bertanggung jawab dalam penyusunan berikutnya.
3. **Penerimaan dan Kelanjutan Klien dan Penugasannya**  
Kebijakan dan prosedur harus ditetapkan untuk memutuskan apakah akan menerima klien baru atau meneruskan kerjasama dengan klien yang telah ada. Kebijakan dan prosedur ini harus mampu meminimalkan risiko yang berkaitan dengan klien yang memiliki tingkat integritas manajemen yang rendah.
  4. **Kinerja Penugasan dan Konsultasi**  
Kebijakan dan prosedur harus memastikan bahwa pekerjaan yang dilaksanakan oleh personel penugasan memenuhi standar profesi yang berlaku, persyaratan peraturan, dan mutu KAP sendiri.
  5. **Penentuan Prosedur**  
Harus ada kebijakan dan prosedur untuk memastikan bahwa keempat unsur pengendalian mutu lainnya diterapkan secara efektif.

### **2.1.8 Penelitian Terdahulu**

Penelitian sebelumnya yang pernah dilakukan oleh peneliti-peneliti terdahulu menghasilkan kesimpulan mengenai topic yang berkaitan dengan penelitian ini dapat dilihat dalam tabel 2.2 penelitian terdahulu disarankan sangat perlu ditampilkan oleh peneliti agar menjadi suatu acuan dalam menarik asumsi dasar dan kesimpulan dalam penelitian ini.

Tabel 2.2

## Tinjauan penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti/Tahun	Judul Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan
1	Afif Bustami (2013)	Pengaruh Independensi, Akuntabilitas dan Profesionalisme Auditor Terhadap Kualitas Audit Internal	Bahwa Independensi, Akuntabilitas dan Profesionalisme berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.	Variabel X1 yaitu akuntabilitas berada pada X2 pada penelitian ini.
2	Elvina (2013)	Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas dan kompetensi terhadap Kualitas Audit Internal.	Bahwa pengalaman kerja, independensi, objektivitas, integritas dan kompetensi berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit internal.	Variabel X1 yaitu Akuntabilitas tidak digunakan pada penelitian ini
3	AH Munajat (2016)	Pengaruh Kompetensi dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit Internal	Kompetensi dan Akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit internal.	Variable X2 yaitu Profesionalisme Auditor tidak digunakan pada penelitian ini.

4	Amalia (2014)	Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Internal.	Kompetansi dan Independensi auditor berpengaruh signifikan secara positif terhadap kualitas audit internal.	Variable X2 yaitu Profesionalisme Auditor tidak digunakan pada penelitian ini.
5	Susilawati dan Maya R Atmawinata (2014)	Pengaruh Profesionalisme, Kompetensi dan Akuntabilitas Auditor terhadap Kualitas Audit Internal.	Profesionalisme, Kompetensi dan akuntabilitas auditor berpengaruh signifikan secara positif terhadap kualitas audit internal.	Variabel X2 yaitu Profesionalisme digunakan pada X1 penelitian ini.

Sumber: Diolah dari berbagai referensi

## 2.2 Kerangka Pemikiran

Akuntabilitas auditor berarti seorang auditor harus memiliki pertanggungjawaban atau keadaan untuk dipertanggungjawabkan. Akuntabilitas berarti berfungsinya dari seluruh komponen penggerak jalannya kegiatan perusahaan, sesuai dengan tugas dan kewenangannya masing-masing. Akuntabilitas dapat diartikan sebagai kewajiban dari individu-individu yang dipercaya untuk mengelola suatu sumber dan mampu untuk mempertanggungjawabkannya. Akuntabilitas erat kaitannya dengan instrument untuk kegiatan kontrol terutama dalam hal pencapaian hasil dan menyampaikannya secara transparan.

Auditor internal yang professional harus memiliki independensi untuk memenuhi kewajiban profesionalnya, memberikan opini yang objektif, tidak bias, dan tidak dibatasi, dan melaporkan masalah apa adanya, bukan melaporkan sesuai keinginan eksekutif atau lembaga (Sawyer :2006:35) .

Profesionalisme yang harus dimiliki oleh auditor internal yaitu para pemeriksa internal harus mematuhi standar profesi dan menetapkan dasar bagi pelaksanaannya, seorang auditor harus memiliki sikap yang objektif, jujur, dan loyalitas yang harus dipenuhi. Selain itu auditor harus memiliki kecakapan dalam menerapkan berbagai standar, prosedur, dan teknik audit yang diperlukan dalam pelaksanaan audit. Kecakapan berarti kemampuan dalam menerapkan pengetahuan pada persoalan yang umumnya yang mungkin akan dihadapi dan menyelesaikan persoalan tersebut tanpa perlu mempelajari kembali secara luas. Para pemeriksa internal harus memiliki kemampuan untuk menghadapi orang lain dan berkomunikasi secara efektif baik secara lisan ataupun tulisan sehingga mereka dapat dengan jelas dan efektif dalam menyampaikan berbagai hal.

Hal tersebut akan berpengaruh terhadap kualitas dari audit internal yang merupakan karakteristik atau gambaran praktik dan hasil audit berdasarkan standar auditing dan standar pengendalian mutu yang menjadi ukuran pelaksanaan tugas dan tanggung jawab profesi seorang auditor. Kualitas audit berhubungan dengan seberapa baik sebuah pekerjaan diselesaikan dibandingkan dengan kriteria yang telah ditetapkan. Kualitas audit merupakan segala kemungkinan dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan terdapat pelanggaran yang terjadi dalam sistem

akuntansi dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik.

Menurut Simanjuntak (2008), kualitas audit adalah pemeriksaan yang sistematis dan independensi untuk menentukan aktivitas, mutu dan hasilnya sesuai dengan pengaturan yang telah direncanakan dan apakah pengaturan tersebut diimplementasikan secara efektif dan sesuai dengan tujuan.

### **2.2.1 Pengaruh Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit Internal**

Dalam buku Alvin A. Arens, Mark S. Beasley dan Randal J. Elder yang dialih bahasakan oleh Amir A. Jusuf (2012:105) menjelaskan bahwa:

“Akuntan publik, sebagai profesional, mengakui adanya pertanggungjawaban (akuntabilitas) kepada masyarakat, klien, serta rekan praktisi, termasuk perilaku yang terhormat, meskipun itu berarti pengorbanan diri. Alasan utama dalam peningkatan perilaku profesional yang tinggi oleh seorang auditor adalah kebutuhan akan kepercayaan publik atas kualitas jasa yang diberikan oleh profesi, tanpa memandang individu yang menyediakan jasa tersebut. Bagi akuntan publik, kepercayaan klien dan pemakai laporan keuangan eksternal atas kualitas audit dan jasa lainnya sangatlah penting.”

Menurut I Gusti Agung Rai dalam buku Audit Kinerja pada sektor publik (2008:29) dapat dijelaskan keterkaitan antara akuntabilitas terhadap kualitas audit yaitu:



“Audit berkaitan erat dengan akuntabilitas dan atestasi. Akuntabilitas berkaitan dengan kewajiban pihak dalam organisasi untuk melaporkan pertanggungjawabannya kepada pihak eksternal atau pihak lain dengan kewenangan yang lebih tinggi. Dalam menjamin kualitas hasil audit tersebut, dibutuhkan auditor yang independen.”

Akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit internal dimana seorang auditor harus memiliki pertanggungjawaban terhadap pekerjaannya ataupun terhadap sikapnya dalam melakukan sebuah audit yang baik untuk menghasilkan kualitas audit yang baik pula (AH Munajat, 2016).

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

Audit internal harus dilaksanakan secara ahli dan dengan ketelitian profesional. Kemampuan profesional wajib dimiliki oleh setiap auditor internal. Dalam setiap pemeriksaan, pimpinan audit internal haruslah menugaskan 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.

Profesionalisme memiliki pengaruh terhadap kualitas audit internal, dimana bagi seorang auditor tingkat profesionalisme auditor sangat dibutuhkan dalam melakukan sebuah audit yang baik untuk menghasilkan sebuah kualitas audit internal.

Untuk itu diperlukan sebuah sikap dan prinsip yang kuat untuk mempertahankan sikap profesional tersebut (Afif Bustami, 2013).

Penelitian yang dilakukan oleh Sulistiawati dan Maya (2014) dapat disimpulkan bahwa:

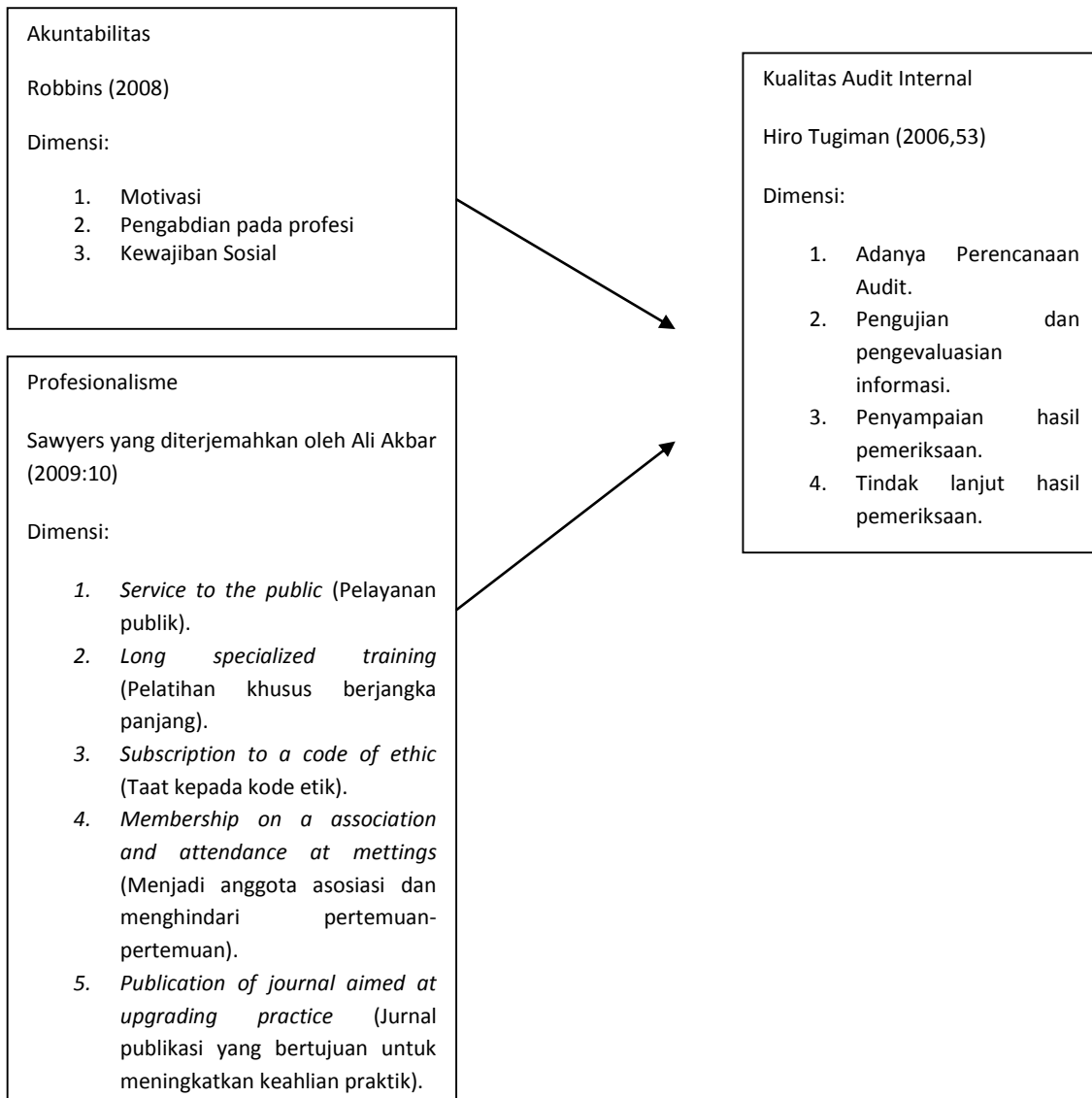
“profesionalisme berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Sikap profesionalisme berpengaruh dalam memberikan perubahan yang berarti terhadap kualitas audit. Hal yang paling berpengaruh dalam profesionalisme adalah kompetensinya.”

### **2.2.3 Pengaruh Akuntabilitas dan Profesionalisme Auditor terhadap Kualitas Audit Internal**

Dalam melakukan proses audit, yang mempengaruhi kualitas audit internal diantaranya adalah akuntabilitas dan profesionalisme auditor. Bahwa akuntabilitas dan profesionalisme auditor berpengaruh positif pada kualitas audit internal. Artinya auditor internal yang memiliki akuntabilitas dan profesionalisme auditor cenderung memiliki kualitas audit internal yang lebih baik.

Elvina (2013) melakukan penelitian yang berjudul Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas dan kompetensi terhadap Kualitas Audit Internal. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengalaman kerja, independensi, objektivitas, integritas dan kompetensi berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit internal.

Berdasarkan pembahasan diatas, maka krangka pemikiran dapat digambarkan dalam bentuk sekema sebagai berikut



**Gambar 2.1**

**Paradigma Pemikiran**

### **2.3 Hipotesis Penelitian**

Hipotesis merupakan anggapan sementara yang perlu di uji benar atau tidak benarnya tentang dugaan dalam suatu riset dan memiliki manfaat bagi proses riset agar efektif dan efisien (Sugiono, 2003). Dalam penelitian ini penulis merumuskan dugaan sementara dalam bentuk hipotesis. Adapun hipotesis tersebut adalah:

1. Terdapat pengaruh akuntabilitas terhadap kualitas audit internal pada PT Kereta Api Indonesia (Persero).
2. Terdapat pengaruh profesionalisme auditor terhadap kualitas audit internal pada PT Kereta Api Indonesia (Persero).
3. Terdapat pengaruh akuntabilitas dan profesionalisme auditor terhadap kualitas audit internal pada PT Kereta Api Indonesia (Persero).