

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS PENELITIAN

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Akuntansi dan Audit

2.1.1.1 Pengertian Akuntansi

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dalam Amir Abadi Yusuf (2011:7), pengertian dari akuntansi adalah sebagai berikut:

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

Definisi akuntansi menurut *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA) adalah:

“Accounting is the art of recording, classifying, and summarizing in a significant manner and in terms of money, transaction and events which are in part at least, of a financial character, and interpreting the results there of”.

Pernyataan tersebut menjelaskan bahwa akuntansi adalah seni pencatatan, penggolongan, peringkasan yang tepat dan dinyatakan dalam satuan mata uang, transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian yang setidaknya-tidaknyanya bersifat finansial dan penafsiran hasil-hasilnya.

Selanjutnya pengertian akuntansi menurut Warren, Reeve, Duchac (2009:9), akuntansi adalah:

“Suatu sistem informasi yang menyediakan laporan untuk para pemangku kepentingan mengenai aktivitas dan kondisi ekonomi perusahaan”.

Sedangkan menurut Kieso dalam Achmad Kemal (2004:2), akuntansi bisa didefinisikan secara tepat dengan menjelaskan tiga karakteristik penting dari akuntansi, yaitu:

- “1. *Identification*: Pengidentifikasian transaksi yang berlangsung, contoh transaksi pembelian, dan lain sebagainya
2. *Recording*: Transaksi diidentifikasi, transaksi tersebut dicatat supaya transaksi-transaksi tersebut dapat dilihat dikemudian hari.
3. *Communication*: Proses ini menerbitkan laporan-laporan akuntansi dimana laporan- laporan tersebut terbentuk dari transaksi-transaksi yang sudah diidentifikasi dan dicatat”.

Berdasarkan definisi-definisi tersebut maka dapat dikatakan bahwa akuntansi merupakan suatu proses yang terdiri atas pengidentifikasian, pengklasifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan atas informasi-informasi atau kejadian-kejadian yang berkaitan dengan ekonomi, dengan maksud untuk mendapatkan penilaian dan membantu para pengguna informasi guna pengambilan keputusan.

2.1.1.2 Pengertian Audit

Definisi audit menurut Arrens dan Loebbecke dalam Amir Abadi Yusuf (2011:4) adalah:

“Proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan seorang yang kompeten dan independen untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dimaksud dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan. *Auditing* seharusnya dilakukan oleh seseorang yang independen dan kompeten”.

Selanjutnya menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder dan Mark S. Beasley (2011:4), menyatakan bahwa:

“*Auditing* adalah 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) dalam “*Auditing* (Audit Akuntan oleh Kantor Akuntan Publik)”, pengertian *auditing* adalah sebagai berikut:

“*Auditing* adalah suatu audit 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”.

Pengertian lain dikemukakan oleh *Accounting Association Commitee* (2008:5), yang memberikan definisi *auditing* sebagai berikut:

“Suatu proses sistematis untuk memperoleh serta mengevaluasi bukti secara objektif mengenai asersi-asersi kegiatan dan peristiwa ekonomi, dengan tujuan menetapkan derajat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan”.

Sedangkan menurut Mulyadi (2011:9), pengertian *auditing* adalah:

“*Auditing* adalah suatu proses yang 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 kriteria-kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan”.

Berdasarkan beberapa definisi *auditing* diatas, maka terdapat beberapa hal penting yang terkait dengan definisi *auditing*, yaitu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang kompeten dan independen melalui

kegiatan penentuan dan pelaporan kesesuaian informasi dari bukti yang objektif dengan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya, yang kemudian hasilnya disampaikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

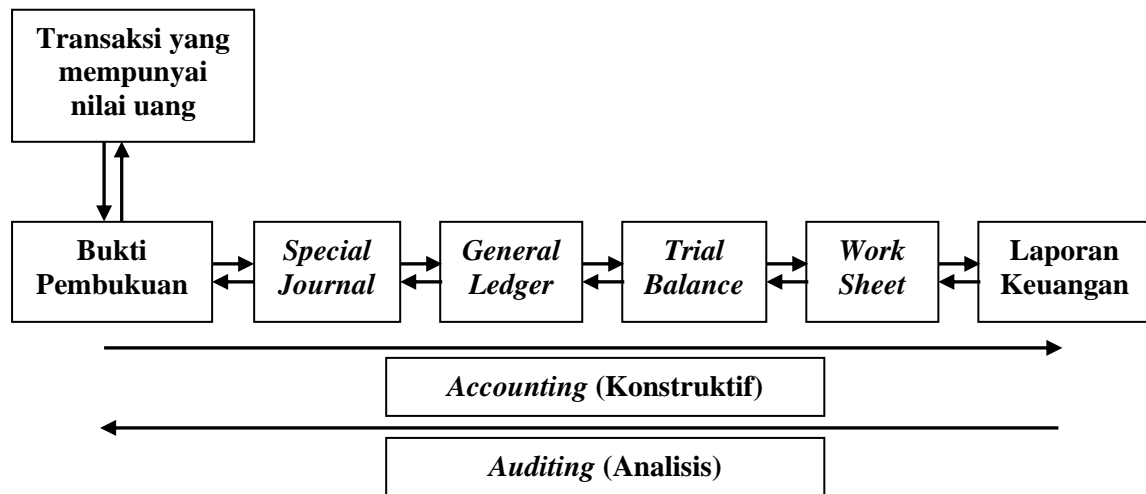
2.1.1.3 Keterkaitan Akuntansi dengan Audit

Akuntansi dan audit memiliki keterkaitan dalam menyediakan informasi untuk para pemakai laporan keuangan. Menurut Arens (2012:7) keterkaitan akuntansi dan audit yaitu:

“Dalam praktiknya para akuntan diharuskan memiliki pemahaman terkait dengan prinsip dan aturan sebagai dasar dalam penyajian informasi keuangan. Sedangkan dalam proses audit, auditor befokus pada penentuan apakah informasi yang dicatat mencerminkan peristiwa ekonomi yang terjadi selama periode akuntansi”.

Terdapat perbedaan proses antara akuntansi dan audit, bahkan audit memiliki proses yang saling bertolak belakang dengan akuntansi. Hal tersebut karena proses audit menganalisis angka-angka dalam laporan keuangan, yang dihasilkan dalam proses akuntansi. Sedangkan akuntansi bersifat konstruktif karena menyusun laporan keuangan dari bukti transaksi menjadi buku besar, neraca saldo sampai menjadi laporan keuangan.

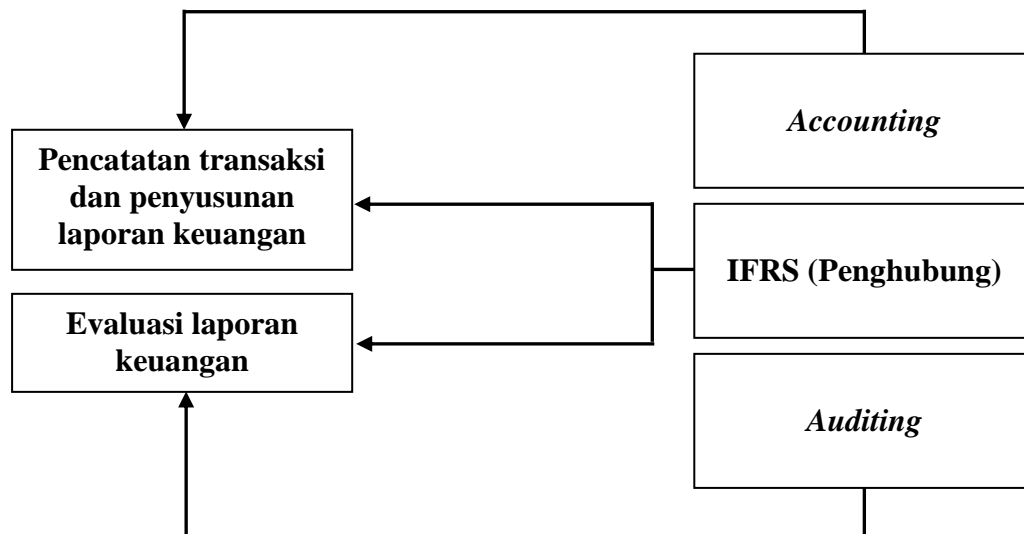
Berikut gambar perbedaan antara akuntansi dan audit:



Gambar 2.1 Proses Akuntansi dan Audit

Sumber: www.google.com/image

Selain itu, dalam akuntansi dan audit sejak tahun 2012, dihubungkan oleh suatu standar akuntansi internasional yang digunakan sebagai pencatatan transaksi dan penyusunan laporan keuangan yaitu IFRS (*International Financial Reporting Standards*) yang merupakan standar yang bersifat global dan digunakan oleh perusahaan untuk memudahkan proses rekonsiliasi bisnis dalam bisnis lintas Negara. Oleh karena itu IFRS menjawab tantangan global dan dapat memberikan keseragaman dalam penyajian laporan keuangan. Konvergensi IFRS dapat meningkatkan kualitas informasi akuntansi, sehingga dapat meningkatkan kepercayaan bahwa manajemen sudah melakukan pengungkapan penuh (*full disclosure*), sehingga IFRS dapat digunakan sebagai standar untuk evaluasi laporan keuangan.



Gambar 2.2 Hubungan Akuntansi dan Audit

Sumber: www.google.com/image

2.1.1.4 Jenis-Jenis Audit

Setelah memahami definisi dari *auditing*, maka harus dipahami pula mengenai jenis-jenis audit itu sendiri, menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder dan Mark S. Beasley (2011: 16) jenis audit berdasarkan karakteristiknya terbagi menjadi tiga, yaitu sebagai berikut:

- “1. Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*)
2. Audit Kepatuhan/Ketaatan (*Compliance Audit*)
3. Audit Operasional (*Operasional Audit*)”.

Selanjutnya Alvin A. Arens, Randal J. Elder dan Mark S. Beasley (2011:16) menjelaskan lebih rinci mengenai jenis audit berdasarkan karakteristik sebagai berikut:

1. Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*)

Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*) bertujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan secara keseluruhan telah disajikan secara wajar sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan, yaitu prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP). Seringkali juga dilakukan audit laporan keuangan yang disusun berdasarkan basis kas atau basis akuntansi lainnya yang sesuai dengan kebutuhan organisasi yang bersangkutan.

2. Audit Kepatuhan/Ketaatan (*Compliance Audit*)

Audit Kepatuhan/Ketaatan (*Compliance Audit*) bertujuan untuk mempertimbangkan apakah *auditee* (klien) telah mengikuti prosedur atau aturan tertentu yang telah ditetapkan pihak yang memiliki otoritas lebih tinggi. Suatu audit ketaatan pada perusahaan swasta, dapat termasuk penentuan apakah para pelaksana akuntansi telah mengikuti prosedur yang telah ditetapkan oleh perusahaan, peninjauan tingkat upah untuk menentukan kesesuaian dengan upah minimum, atau pemeriksaan surat perjanjian dengan bank atau kreditor lain untuk memastikan bahwa perusahaan tersebut telah memenuhi ketentuan hukum yang berlaku.

3. Audit Operasional (*Operasional Audit*)

Audit Operasional (*Operasional Audit*) merupakan penelaahan atas bagian manapun dari prosedur dan metode operasi suatu organisasi untuk menilai efisiensi dan efektifitasnya. Umumnya, pada saat selesainya audit

operasional, auditor akan memberikan sejumlah saran kepada manajemen untuk memperbaiki jalannya operasi perusahaan.

Sedangkan berdasarkan kelompok atau pelaksana audit, Alvin A. Arens, Randal J. Elder dan Mark S. Beasley (2011:16), terdapat empat jenis auditor yang paling umum dikenal, yaitu: “Auditor Ekstern, Auditor Internal, Auditor Pajak, dan Auditor Pemerintah”. Adapun uraiannya sebagai berikut:

1. Auditor Ekstern

Auditor ekstern/independen bekerja untuk kantor akuntan publik yang statusnya di luar struktur perusahaan yang mereka audit. Umumnya auditor ekstern menghasilkan laporan atas audit finansial, audit manajemen, dan sistem pengendalian intern.

2. Auditor Internal

Auditor internal bekerja untuk perusahaan yang mereka audit. Laporan audit manajemen umumnya berguna bagi manajemen perusahaan yang diaudit. Oleh karena itu, tugas auditor internal biasanya adalah audit manajemen yang termasuk jenis *compliance audit*.

3. Auditor Pajak

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

4. Auditor Pemerintah

Auditor pemerintah bertugas untuk menilai kewajaran informasi keuangan yang disusun oleh instansi pemerintahan. Disamping itu, audit juga dilakukan untuk menilai efisiensi, efektifitas dan ekonomisasi operasi

program dan penggunaan barang pemerintah. Audit yang dilaksanakan oleh pemerintah dapat dilaksanakan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan Pembangunan (BPKP).

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

- “1. Pemeriksaan Umum (*General Audit*)
2. Pemeriksaan Khusus (*Special Audit*)”.

Selanjutnya, Sukrisno Agoes (2012:10) menjelaskan lebih rinci mengenai jenis audit berdasarkan luas pemeriksaannya sebagai berikut:

1. Pemeriksaan Umum (*General Audit*)

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

2. Pemeriksaan Khusus (*Special Audit*)

Suatu bentuk pemeriksaan yang hanya terbatas pada permintaan *auditee* yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan memberikan opini terhadap bagian dari laporan keuangan yang diaudit, misalnya pemeriksaan terhadap penerimaan kas perusahaan. Pada akhir pemeriksaan

KAP hanya memberikan pendapat apakah kecurangan atau tidak terhadap penerimaan kas di perusahaan.

2.1.1.5 Standar Audit

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2011), standar auditing adalah:

“Standar auditing merupakan pedoman umum untuk membantu auditor memenuhi tanggung jawab profesionalnya dalam audit atas laporan keuangan historis. Standar ini mencakup pertimbangan mengenai kualitas profesional seperti kompetensi dan independensi, persyaratan pelaporan, dan bukti”.

Standar auditing menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP 2011; 150:1) yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) adalah sebagai berikut:

- “1. Standar Umum
2. Standar Pekerjaan Lapangan
3. Standar Pelaporan”.

Adapun penjelasan-penjelasan dari standar auditing menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP 2011; 150:1) tersebut adalah sebagai berikut:

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 perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.

- c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan pelaporannya, 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 semestinya.
- b. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
- c. Bukti audit yang kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

3. Standar Pelaporan

- a. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
- b. Laporan auditor 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 informatif 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, maka alasannya harus dinyatakan. Auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, dan tingkat tanggungjawab yang dipikul oleh auditor.

2.1.2 Etika Auditor Internal

2.1.2.1 Etika

2.1.2.1.1 Pengertian Etika

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2008:98) etika adalah sebagai berikut:

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

Sedangkan dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia pengertian etika adalah sebagai berikut:

“Etika adalah kumpulan asas atau nilai berkenaan dengan akhlak, nilai mengenai benar dan salah yang dianut suatu golongan atau masyarakat”.

Sehingga etika dapat diartikan:

1. Ilmu tentang apa yang baik dan apa yang buruk dan kewajiban moral.
2. Kumpulan asas atau nilai yang berkenaan dengan akhlak.
3. Nilai mengenai benar dan salah yang dianut suatu golongan atau masyarakat.

Setiap profesi yang memberikan pelayanan jasa kepada masyarakat harus memiliki kode etik, yang merupakan seperangkat prinsip-prinsip moral dan mengatur tentang perilaku profesional.

Menurut Josephson Institute yang dikutip oleh Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2008:99) terdapat enam nilai etis mengenai perilaku etis, yaitu:

- “1. Dapat dipercaya (*trustworthiness*)
Mencakup kejujuran, integritas, reliabilitas, dan loyalitas.
2. Penghargaan (*respect*)
Mencakup gagasan seperti kepantasan (*civility*), kesopansantunan (*courtesy*), kehormatan, toleransi dan penerimaan.
3. Pertanggungjawaban (*responsibility*)
Berarti bertanggungjawab atas tindakan seseorang serta dapat menahan diri, juga berusaha sebaik mungkin dan memberi teladan dengan contoh.
4. Kelayakan (*fairness*)
Dan keadilan mencakup isu-isu tentang kesamaan penilaian, sikap tidak memihak, proporsionalitas, keterbukaan dan keseksamaan.
5. Perhatian (*caring*)
Berarti sungguh-sungguh memperhatikan kesejahteraan pihak lain dan mencakup tindakan yang memperhatikan kepentingan sesama serta memperlihatkan perbuatan baik.
6. Kewarganegaraan (*citizenship*)
Termasuk kepatuhan pada undang-undang serta melaksanakan kewajibannya sebagai warga negara agar proses dalam masyarakat berjalan baik.”

2.1.2.1.2 Tujuan Etika

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2008:98) mengungkapkan:

“Perilaku etis sangat diperlukan oleh masyarakat agar dapat berfungsi secara teratur”.

Kemudian Organisasi Profesi Audit (2004) mengemukakan tujuan adanya kode etik yaitu:

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

Manfaat kode etik menurut Duska dan Duska dalam Soekrisno Agoes (2012:175) yaitu:

1. Dapat memberikan motivasi melalui penggunaan tekanan dari rekan sejawat dengan memelihara seperangkat harapan perilaku yang diakui umum yang harus dipertimbangkan dalam proses keputusan.
2. Dapat memberikan pedoman yang lebih stabil tentang benar atau salah daripada mengandalkan kepribadian manusiawi atau keputusan yang selalu bersifat *ad-hoc*.
3. Dapat memberikan tuntutan, terutama dalam menghadapi situasi abu-abu.
4. Kode etik tidak saja dapat menuntun perilaku karyawan, namun dapat juga mengatasi kekuasaan otokrasi atasan.
5. Kode etik dapat merinci tanggung jawab sosial perusahaan itu sendiri.
6. Kode etik sebenarnya untuk kepentingan bisnis itu sendiri, kalau bisnis tidak mau mengawasi perilakunya sendiri, maka pihak lain yang akan bertindak mengawasi”.

Yang mendasari diperlukannya perilaku profesional yang tinggi pada setiap profesi adalah kebutuhan akan kepercayaan publik atas kualitas jasa yang diberikan profesi. Kepercayaan masyarakat terhadap kualitas jasa profesional akan meningkat jika profesi mewujudkan standar yang tinggi dan memenuhi semua kebutuhannya. Etika profesi berkaitan dengan independensi, disiplin pribadi dan integritas moral profesional.

2.1.2.1.3 Dilema Etik

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2008:100) dilema etik yaitu:

“Situasi yang dihadapi oleh seseorang dimana ia harus mengambil keputusan tentang perilaku yang tepat”.

Terdapat pendekatan yang relatif sederhana agar dapat menjadi suatu penyelesaian dilema etik, antara lain:

1. Memperoleh fakta yang relevan.
2. Mengidentifikasi isu-isu etis berdasarkan fakta tersebut.
3. Menentukan siapa yang akan terpengaruh oleh akibat dari dilema tersebut dan bagaimana setiap orang atau kelompok itu terpengaruh.
4. Mengidentifikasi berbagai alternatif yang tersedia bagi orang yang harus menyelesaikan dilema tersebut.
5. Mengidentifikasi konsekuensi yang mungkin terjadi dari setiap alternatif.
6. Memutuskan tindakan yang tepat.

2.1.2.2 Auditor Internal

2.1.2.2.1 Pengertian Auditor Internal

Audit internal timbul sebagai suatu cara atau teknik guna mengatasi resiko yang meningkat akibat semakin pesatnya laju perkembangan dunia usaha. Dimana, pesatnya perkembangan tersebut terjadi karena adanya perubahan secara dinamis dan tidak dapat diprediksi sehubungan dengan era globalisasi, sehingga sumber informasi yang sifatnya tradisional dan informal sudah tidak lagi mampu

memenuhi kebutuhan para manajer yang bertanggungjawab atas hal-hal yang tidak teramati secara langsung.

Menurut *Institute of Internal Auditing* (IIA) dalam Ardeno Kurniawan (2012:7) definisi audit internal adalah sebagai berikut:

“Internal auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organizations operations. Its help an organization its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk manajement, control and governance process”. (“Audit internal adalah aktivitas penjaminan yang independen dan objektif serta jasa konsultasi yang dirancang untuk memberikan nilai tambah dan meningkatkan operasi organisasi. Audit internal akan membantu organisasi mencapai tujuannya dengan menerapkan pendekatan yang sistematis dan terjadwal untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas proses pengelolaan risiko, kecukupan pengendalian dan pengelolaan pengendalian”)

Definisi audit internal menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) adalah:

“Suatu aktivitas yang independen dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi aktifitas-aktifitas organisasi sebagai pemberi bantuan bagi manajemen”.

Menurut Sukrisno Agoes (2012:203) definisi dari audit internal adalah sebagai berikut:

“Internal audit (pemeriksaan intern) 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 misalnya peraturan di bidang perpajakan, pasar modal, lingkungan hidup, perbankan, perindustrian, investasi, dan lain-lain”.

Sedangkan Sawyer's, at all, (2003:10) dalam Moh. Wahyudin Zarkasyi (2008:25) mendefinisikan audit internal sebagai berikut:

“Internal auditing is systematic, objective appraisal by internal auditors of the diverse operation and controls within an organization to determine whether:

- 1. financial and operating information is accurate and reliable;*
- 2. risks to the enterprise are identified and minimized;*
- 3. external regulation and acceptable internal policies and procedures are followed;*
- 4. satisfactory operating criteria are met;*
- 5. resources are used efficiently and economically; and*
- 6. the organization's objectives are effectively achieved- all for the purpose of consulting with management and for assisting members all for the organization in the effective discharge of their governance responsibilities”.*

Pernyataan tersebut menjelaskan bahwa audit internal adalah sebuah penilaian 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 oleh perusahaan telah diidentifikasi dan diminimalisi;
3. peraturan eksternal serta kebijakan dan prosedur internal yang bisa diterima telah diikuti;
4. kriteria operasi yang memuaskan telah dipenuhi;
5. sumber daya telah digunakan secara efisien dan ekonomis;
6. tujuan organisasi telah dicapai secara efektif.

Dari definisi-definisi di atas dapat dikatakan bahwa audit internal merupakan suatu kegiatan yang dilakukan untuk menjamin pencapaian tujuan dan sasaran suatu organisasi. Dimana, kegiatan ini dirancang untuk memberikan suatu nilai tambah (*value added*) dalam rangka meningkatkan kualitas dan aktifitas

operasional organisasi tersebut. Audit internal juga mencakup kegiatan pemberian konsultasi kepada pihak manajemen sehubungan dengan masalah yang dihadapinya. Konsultasi ini diberikan sesuai dengan hasil temuan dan analisis yang dilakukan atas berbagai aktifitas operasional secara independen dan objektif dalam bentuk hasil temuan dan rekomendasi atau saran yang ditujukan untuk keperluan organisasi.

Audit internal dilakukan oleh seseorang yang berasal dari dalam organisasi yang bersangkutan yang disebut dengan auditor internal. Keberadaan profesi auditor internal didalam suatu organisasi membantu perusahaan mencapai tujuannya dengan pendekatan yang sistematis dan ketat agar dapat melakukan evaluasi dan meningkatkan efektivitas terhadap manajemen resiko, pengendalian dan proses tata kelola (Elder dkk, 2011:450).

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

Tabel 2.1
Perbedaan Audit Internal dan Audit Eksternal

No.	Audit Internal	Audit Eksternal
1.	Dilakukan oleh auditor internal yang merupakan orang dalam dari perusahaan (pegawai perusahaan).	Dilakukan oleh auditor eksternal (akuntan publik) yang merupakan orang luar dari perusahaan.
2.	Pihak luar perusahaan menganggap auditor internal tidak independen (<i>in-appearance</i>).	Auditor eksternal adalah pihak yang independen.
3.	Tujuan dari pemeriksaannya adalah untuk membantu pihak manajemen dalam melaksanakan tanggung jawabnya dengan memberikan analisa, penilaian, saran dan komentar mengenai kegiatan yang	Tujuan pemeriksaannya adalah untuk memberikan pendapat (opini) mengenai kewajaran laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen perusahaan (klien).

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

Sumber : Hery (2010:41)

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

Audit internal dikatakan independen apabila audit internal dapat menjalankan pekerjaannya secara bebas dan objektif.

2.1.2.2.2 Tujuan dan Ruang Lingkup Audit Internal

Tujuan audit internal yang dikemukakan oleh *The Institute of Internal Auditors* (IIA) dan dikutip oleh Boynton et.al adalah sebagai berikut:

“It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance processes”.

Pernyataan tersebut menjelaskan bahwa audit internal membantu organisasi dalam usaha mencapai tujuannya dengan cara memberikan suatu pendekatan yang disiplin dan sistematis untuk mengevaluasi dan meningkatkan keefektifan manajemen risiko, pengendalian, pengaturan proses serta pengelolaan organisasi.

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

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

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

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

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

Adapun aktivitas dari audit internal yang disebutkan di atas digolongkan kedalam dua macam, diantaranya:

1. *Financial Auditing*

Kegiatan ini antara lain mencakup pengecekan atas kecermatan dan kebenaran segala data keuangan, mencegah terjadinya kesalahan atau kecurangan dan menjaga kekayaan perusahaan.

2. *Operational Auditing*

Kegiatan pemeriksaan ini lebih ditujukan pada operasional untuk dapat memberikan rekomendasi yang berupa perbaikan dalam cara kerja, sistem pengendalian dan sebagainya.

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

2.1.2.2.3 Fungsi Audit Internal

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

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

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

“Fungsi audit internal dapat terdiri dari satu atau lebih individu yang melaksanakan aktivitas audit internal dalam suatu entitas. Mereka secara teratur memberikan informasi tentang berfungsinya pengendalian, memfokuskan sebagian besar perhatian mereka pada evaluasi terhadap desain tentang kekuatan dan kelemahan dan rekomendasi untuk memperbaiki pengendalian intern”.

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

2.1.2.2.4 Kompetensi Audit Internal

Menurut Ardeno Kurniawan (2012:23) ada dua kompetensi yang harus dimiliki oleh audit internal yaitu keahlian teknis dan pengetahuan. Kompetensi audit internal tersebut terlihat pada tabel sebagai berikut:

Tabel 2.2
Kompetensi Audit Internal

No.	Keahlian Teknik	Pengetahuan
1.	Memiliki pemahaman terhadap bisnis	Auditing
2.	Memahami teknik-teknik analisis risiko dan penilaian pengendalian.	Standar audit internal
3.	Mampu mengidentifikasi jenis-jenis pengendalian	Etika
4.	Memiliki pemahaman terhadap bisnis	Kewaspadaan terhadap risiko
5.	Memahami teknik-teknik analisis risiko dan penilaian pengendalian	Manajemen risiko korporasi
6.	Mampu mengidentifikasi jenis-jenis pengendalian	Perubahan-perubahan di dalam standar profesional
7.	Menguasai teknik-teknik dan alat-alat tata kelola organisasi manajemen risiko dan pengendalian	Keahlian-keahlian teknik di dalam industri
8.	Dapat melakukan analisis proses-proses bisnis	Tata kelola organisasi
9.	Teknik-teknik dan alat-alat pengumpulan dan analisis data	Akuntansi keuangan
10.	Keahlian penelitian manajemen dan operasional	Manajemen bisnis
11.	Teknik dan alat pemecahan masalah	Sistem organisasional
12.	Negosiasi	Strategi dan kebijakan bisnis
13.	Manajemen proyek	Budaya organisasi
14.	Keahlian forensik/ kewaspadaan terhadap <i>fraud</i>	Hukum bisnis dan peraturan hukum
15.	Penggunaan teknik audit berbasis teknologi	Keuangan
16.	Teknik dan analisis keuangan	T/ICT
17.	Sampling statistik	Akuntansi manajerial
18.	Peramalan	Pemahaman terhadap kerangka kerja kualitas
19.	Total <i>quality management</i>	Ekonomi

Sumber : Ardeno Kurniawan (2012:23)

2.1.2.2.5 Standar Profesional Audit Internal

Menurut Hery (2010:73) standar profesional audit internal terbagi atas empat macam diantaranya yaitu:

- “1. Independensi
2. Kemampuan Profesional
3. Lingkup Pekerjaan
4. Pelaksanaan Kegiatan Pemeriksaan”.

Adapun penjelasan dari keempat standar profesional audit internal tersebut adalah:

1. Independensi

a. Mandiri

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

b. Dukungan moral manajemen senior dan dewan

Audit 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 audit internal harus bertanggung jawab untuk mewujudkan kemandirian pemeriksaan. Koordinasi yang teratur antara pimpinan audit internal dengan dewan direksi dan komite audit akan membantu terjaminnya kemandirian dan juga merupakan sarana bagi semua pihak untuk dapat saling

memberikan informasi demi kepentingan organisasi secara keseluruhan. Kehadiran pimpinan audit internal dalam rapat dewan juga akan melengkapi pertukaran informasi berkaitan dengan rencana dan kegiatan audit internal. Pimpinan audit internal 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 audit 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.

b. Pengawasan

Pimpinan audit 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 para staf audit 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

Audit internal harus memiliki kemampuan berkomunikasi untuk menghadapi orang lain dan berkomunikasi secara efektif. Audit internal dituntut untuk dapat memahami hubungan antar manusia dan mengembangkan hubungan yang baik dengan audit. Audit internal juga harus memiliki kecakapan dalam berkomunikasi, baik secara lisan maupun tulisan, sehingga audit 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

Audit internal harus meningkatkan kemampuan tekniknya melalui pendidikan berkelanjutan. Hal ini dilakukan dengan tujuan untuk meningkatkan keahliannya. Audit internal harus berusaha memperoleh

informasi mengenai kemajuan dan perkembangan baru dalam standar, prosedur, dan teknik-teknik audit.

e. Mewaspadaikan kemungkinan terjadinya pelanggaran

Audit internal harus dapat bekerja secara teliti dalam melaksanakan pemeriksaan. Audit internal harus mewaspadaikan berbagai kemungkinan terjadinya pelanggaran yang dilakukan dengan sengaja, kesalahan, kelalaian, ketidakefektifan, pemborosan (ketidakefisienan), dan konflik kepentingan.

f. Merekomendasikan perbaikan

Audit internal harus dapat mengidentifikasi pengendalian intern yang lemah dan merekomendasikan perbaikan terhadap pengendalian intern 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 audit 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 finansial 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. Audit 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

Audit 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, audit internal harus menggunakan prosedur pemeriksaan yang sesuai dan tepat.

e. Penggunaan sumber daya

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

- 1) Telah menetapkan suatu standar operasional untuk mengukur keekonomisan dan efisiensi.
- 2) Standar operasional tersebut telah dipahami dan dipenuhi.
- 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

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

4. Pelaksanaan kegiatan pemeriksaan

a. Perencanaan kegiatan pemeriksaan

Audit 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

Audit 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, waktu pelaksanaan pemeriksaan, staf audit yang akan ditugaskan, hal-hal yang menjadi perhatian audit internal.

c. Pengujian dan pengevaluasian

Audit internal harus melakukan pengujian dan pengevaluasian terhadap semua informasi yang ada guna memastikan ketepatan 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

Audit 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 diperlukan. 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 pemberitaanya tidak ditunda dan mempercepat kemungkinan pelaksanaan berbagai tindakan yang koreksi dan efektif. Audit internal juga harus langsung melaporkan hasil pemeriksaannya kepada pimpinan dan karyawan lain apabila membutuhkan.

e. Tindak lanjut pemeriksaan

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

2.1.2.3 Etika Auditor Internal

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

Etika profesional dikeluarkan oleh organisasi profesi untuk mengatur perilaku anggotanya dalam menjalankan profesinya bagi masyarakat. Menurut Konsorsium Organisasi Profesi Audit (2004:28) kode etik adalah:

“Prinsip-prinsip yang relevan terhadap profesi dan praktek-praktek *internal auditing*, serta aturan”.

Menurut Valery G. Kumaat (2011:58) kode etik yaitu:

“Prinsip-prinsip kepribadian dan etika profesional yang wajib diketahui serta mengikat setiap Internal Auditor”.

Sedangkan pengertian Audit Internal menurut *Institute of Internal Auditors* (IIA) (2013:5) yaitu sebagai berikut:

“*States the principles and expectations governing behaviour of individuals and organisations in the conduct of internal auditing. It describes the minimum requirements for conduct and behavioral expectations rather than specific activities*”.

Yang dialihbahasakan sebagai berikut:

“Prinsip-prinsip yang menyatakan harapan perilaku individu dan organisasi dalam pelaksanaan audit internal, yang menjelaskan persyaratan minimal untuk pengarahannya dan perilaku yang diharapkan dalam kegiatan khusus”.

Kode etik menetapkan standar profesi dan menetapkan dasar bagi pelaksanaannya. Kode etik menghendaki standar yang tinggi bagi kejujuran, sikap

objektif, ketekunan dan loyalitas yang harus dipenuhi oleh auditor internal. Para auditor internal wajib menjalankan tanggungjawab profesinya dengan bijaksana, penuh martabat, dan kehormatan.

Standar etik atau *code of etics* menurut *Institute of Internal Auditors* (IIA) berlaku bagi auditor internal yang bertujuan untuk meningkatkan budaya etika dalam profesi global *internal auditing*. Pihak yang melakukan pelanggaran terhadap kode etik ini dapat dikenakan sanksi disiplin. Standar ini menekankan pada aspek integritas, objektivitas, kerahasiaan dan kompetensi bagi profesi auditor internal. Dalam kode etik audit internal menurut *Institute of Internal Auditors* (IIA), terdapat dua komponen penting, yaitu:

- “1. Prinsip-prinsip yang relevan dengan profesi maupun praktik audit internal, yaitu:
 - Integritas
 - Objektif
 - *Confidentiality*
 - Kompetensi
2. *Rule of conduct* yang mengatur norma-norma perilaku (*behaviour norms*) yang diharapkan dari auditor internal. *Rule of conduct* membantu menginterpretasikan prinsip-prinsip ke dalam aplikasi praktis dan bermaksud untuk mengarahkan tingkah laku etis (*ethical conduct*) dari auditor internal. Berikut *rule of conduct* IIA:
 - Integritas
 - a. Harus melaksanakan pekerjaannya dengan kejujuran, kecermatan, tanggungjawab dan tekun.
 - b. Harus menaati hukum dan melakukan pengungkapan sesuai hukkum dan aturan profesi.
 - c. Dilarang terlibat dalam aktivitas ilegal atau perbuatan yang mendiskreditkan profesi auditor internal atau organisasi.
 - d. Harus menghormati dan berkontribusi terhadap legitimasi dan tujuan etis dari organisasi.
 - Objektif
 - a. Tidak terlibat dalam aktivitas atau hubungan yang mengurangi atau berpotensi mengurangi ketidakbiasan penilaian auditor. Keterlibatan semacam ni meliputi aktivitas atau hubungan yang dapat menimbulkan konflik kepentingan dari organisasi.

- b. Tidak menerima segala hal yang dapat mengurangi penilaian profesionalnya.
- c. Harus mengungkapkan seluruh fakta material yang diketahui, yang jika tidak diungkapkan dapat mengganggu aktivitas pelaporan yang sedang di *review*.
- *Confidentially*
 - a. Berhati-hati dalam penggunaan dan proteksi terhadap informasi yang diperoleh dalam pelaksanaan tugas.
 - b. Tidak menggunakan informasi untuk keuntungan pribadi atau dengan cara yang bertentangan dengan hukum atau mengancam tujuan legitimasi dan etis organisasi.
- Kompetensi
 - a. Hanya terlibat dalam pekerjaan yang sesuai dengan pengetahuan, pengalaman dan pengetahuannya.
 - b. Melaksanakan tugas sesuai standar profesi audit internal.
 - c. Harus meningkatkan kemampuan dan efektifitas kualitas jasa yang diberikan”.

Dalam *Chartered Institute of Internal Auditors for the Professional Practice of Internal Auditing from 1 January 2013* (2013:7) dikemukakan:

“A code of ethics is necessary and appropriate for the profession of internal auditing, founded as it is on the trust placed in its objective assurance about risk management, control and governance”.

Yang diterjemahkan sebagai berikut:

“Bagi profesi audit 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 Moh.Wahyudin Zarkasyi (2008:26) audit internal harus menjaga prinsip-prinsip kode etik sebagai berikut:

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

2. Objektif

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

3. Confidential

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

4. Kompetensi

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

Ketentuan-ketentuan dalam kode etik meliputi prinsip-prinsip dasar yang ada dalam berbagai bidang praktek audit internal. Auditor internal bertanggungjawab untuk mempunyai perilaku yang baik sehingga nama baik dan integritasnya tidak dipertanyakan. Dalam hal adanya keterbatasan kemampuan teknis, anggota harus berusaha sekeras-kerasnya untuk dapat mengembangkan kemampuannya dalam menetapkan standar audit internal untuk kepentingan perusahaan, organisasi dan masyarakat.

2.1.3 Pengendalian Internal

2.1.3.1 Pengertian Pengendalian Internal

Pengendalian internal mutlak diperlukan seiring dengan tumbuh dan berkembangnya transaksi dalam perusahaan. Untuk menjalankan pengendalian internal secara baik tentu saja harus diikuti dengan kerelaan perusahaan untuk mengeluarkan beberapa tambahan biaya. Pengendalian internal akan dijumpai dalam perusahaan, dimana kategori ukuran perusahaannya adalah menengah ke atas.

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2013:24) pengendalian internal adalah sebagai berikut:

“Pengendalian internal adalah suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen, dan personel lain dari suatu entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian golongan tujuan berikut ini: (a) efektivitas dan efisiensi operasi, (b) keandalan pelaporan keuangan dan (c) kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku”.

Sedangkan menurut *Committee of Sponsoring Organization (COSO)* dalam Azhar Susanto (2013:95) memberikan pengertian *internal control* sebagai berikut:

“Internal control is broadly defined as a process, effected by an entity’s board of directors, management, and other personnel, designed to provide reasonable assurance regarding the achievement of objectives in the following categories: effectiveness and efficiency of operations, reliability of financial reporting, and compliance with applicable laws and regulations”.

Yang kemudian diterjemahkan sebagai berikut:

“Pengendalian internal dapat didefinisikan sebagai suatu proses yang dipengaruhi oleh dewan direksi, manajemen dan karyawan yang dirancang untuk memberikan jaminan yang meyakinkan bahwa tujuan organisasi akan dapat dicapai melalui efisiensi dan efektifitas operasi, penyajian laporan keuangan yang dapat dipercaya dan ketaatan terhadap undang-undang serta aturan yang berlaku”.

Menurut James A. Hall yang dialihbahasakan oleh Dewi Firasari dan Deny Arnos Kwary (2007:180) pengendalian internal adalah sebagai berikut:

“Pengendalian internal adalah berbagai teknik dan metode pemrosesan data yang dibangun dan dikembangkan sebagai tanggungjawab dari manajemen, untuk memberikan jaminan yang masuk akal bahwa tujuan perusahaan dapat tercapai”.

Hery (2014:11) mendefinisikan pengendalian internal sebagai berikut:

“Pengendalian internal adalah seperangkat kebijakan dan prosedur untuk melindungi aset atau kekayaan perusahaan dari segala bentuk tindakan,

penyalahgunaan, menjamin tersedianya informasi akuntansi dan perusahaan yang akurat, serta memastikan bahwa semua ketentuan (peraturan) hukum atau undang-undang serta kebijakan manajemen telah dipatuhi atau dijalankan sebagaimana mestinya oleh seluruh karyawan perusahaan”.

Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia dalam Standar Profesional Akuntan Publik (2011:319) pengendalian internal adalah sebagai berikut:

“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 berikut ini:

- a. Keandalan pelaporan keuangan
- b. Efektivitas dan efisiensi operasi
- c. Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku”.

2.1.3.2 Tujuan Pengendalian Internal

Penggunaan sistem pengendalian internal adalah salah satu alasan utama untuk membantu sebuah tujuan organisasi perusahaan.

Tujuan dari pengendalian internal menurut Azhar Susanto (2013:88) adalah sebagai berikut:

- “ 1. Untuk memberikan jaminan yang meyakinkan bahwa tujuan dari setiap aktivitas bisnis akan dicapai.
2. Untuk mengurangi resiko yang akan dihadapi perusahaan karena kejahatan, bahaya atau kerugian yang disebabkan oleh penipuan, kecurangan, penyelewengan dan penggelapan.
3. Untuk memberikan jaminan yang meyakinkan dan dapat dipercaya bahwa semua tanggungjawab hukum telah dipenuhi”.

Menurut Hery (2014:160) tujuan dari pengendalian internal tidak lain adalah untuk memberikan jaminan yang memadai bahwa:

- “1. Aset yang dimiliki oleh perusahaan telah diamankan sebagaimana mestinya dan hanya digunakan untuk kepentingan perusahaan semata, bukan untuk kepentingan individu (perorangan) oknum karyawan tertentu. Dengan demikian, pengendalian internal diterapkan agar aset perusahaan dapat terlindungi dengan baik dari tindakan

- penyelewengan, pencurian, dan penyalahgunaan yang tidak sesuai dengan wewenangnya dan kepentingan perusahaan.
2. Informasi akuntansi perusahaan tersedia secara akurat dan dapat diandalkan. Ini dilakukan dengan cara memperkecil risiko atas salah saji laporan keuangan yang disengaja (kelalaian).
 3. Karyawan telah menaati hukum dan peraturan”.

Menurut Tuanakotta (2007) pengendalian internal adalah sebagai merupakan jawaban manajemen untuk menangkal risiko yang diketahui, atau dengan perkataan lain, untuk mencapai suatu tujuan pengendalian (*control objective*). Ada hubungan langsung antara tujuan entitas dan pengendalian internal yang diimplementasikannya untuk mencapai tujuan entitas. Sekali tujuan entitas ditetapkan, manajemen dapat menentukan potensi risiko yang dapat menghambat tujuan tadi. Dengan informasi ini manajemen dapat menyusun jawaban yang tepat, termasuk merancang pengendalian internal. Tujuan pengendalian internal secara garis besarnya dapat dibagi dalam empat kelompok sebagai berikut:

- “1. Strategis sasaran-sasaran utama (*high level goals*) yang mendukung misi entitas.
2. Pelaporan keuangan (pengendalian internal atas pelaporan keuangan).
3. Operasi (pengendalian operasional (*operating control*)).
4. Kepatuhan terhadap dan ketentuan perundang-undangan”.

2.1.3.3 Komponen Pengendalian Internal

Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) (2011:319), pengendalian internal terdiri dari lima komponen yang saling terkait berikut ini:

- “1. Lingkungan Pengendalian
Menetapkan corak suatu organisasi, mempengaruhi kesadaran pengendalian orang-orangnya. Lingkungan pengendalian merupakan dasar untuk semua komponen pengendalian intern, menyediakan disiplin dan struktur.

2. **Penaksiran Risiko**
Adalah identifikasi entitas dan analisis terhadap risiko yang relevan untuk mencapai tujuannya, membentuk suatu dasar untuk menentukan bagaimana risiko harus dikelola.
3. **Aktivitas Pengendalian**
Adalah kebijakan dan prosedur yang membantu menjamin bahwa arahan manajemen dilaksanakan.
4. **Informasi dan Komunikasi**
Adalah pengidentifikasian, penangkapan, dan pertukaran informasi dalam suatu bentuk dan waktu yang memungkinkan orang melaksanakan tanggungjawab mereka.
5. **Pemantauan**
Adalah proses yang menentukan kualitas kinerja pengendalian intern sepanjang waktu”.

Menurut Mardi (2014:128) komponen pengendalian internal sangat dipengaruhi oleh kejadian atau hubungan antar masing-masing komponen dalam sistem pengendalian internal. Terdapat lima komponen sistem pengendalian internal, yaitu sebagai berikut:

- “1. Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*)
2. Penilaian Risiko (*Risk Assesment*)
3. Informasi dan Komunikasi (*Information and Communication*)
4. Aktivitas Pengendalian (*Control Activities*)
5. Pemantauan (*Monitoring*)”.

Adapun penjelasan dari lima komponen sistem pengendalian internal tersebut yaitu:

1. Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*)

Lingkungan pengendalian ini merupakan persepsi perorangan dalam perusahaan tentang pentingnya pengendalian internal. Pimpinan perusahaan harus menunjukkan komitmennya terhadap pelaksanaan kontrol yang ketat dan kenjikannya secara langsung diikuti oleh para bawahan. Suasana seperti ini merupakan lingkungan pengendalian yang efektif diterapkan

dalam perusahaan. Dalam praktiknya lingkungan pengendalian itu meliputi hal berikut:

a. Komitmen atas Integritas dan Nilai Etika

Perusahaan dapat menetapkan kesetiaan yang dijadikan sebagai prinsip dari operasional dan mengembangkan kebijakan tertulis dengan jelas, dalam praktiknya dapat mendeskripsikan perilaku jujur dan tidak jujur. Seluruh tindakan tidak jujur harus diinvestigasi secara menyeluruh dan mereka yang dianggap bersalah harus dibebaskan tugas agar etika tetap terjaga dalam membantu penerapan pengendalian.

b. Filosofi dan Gaya Beroperasi

Filosofi merupakan pemikiran dan keyakinan dasar yang menjadi tolak ukur perusahaan. Gaya operasi mencerminkan ide manajer tentang bagaimana operasi suatu kesatuan harus dilaksanakan, sehingga gaya beroperasi bervariasi ada yang bersifat demokrasi dan ada juga yang bersifat komando.

c. Struktur Organisasi

Struktur yang jelas dan tegas menunjukkan batas wewenang seseorang melalui garis komando dan menetapkan garis otoritas serta tanggungjawab, termasuk sentralisasi atau desentralisasi otoritas, penetapan tanggungjawab untuk tugas tertentu, pemberian wewenang terhadap tanggungjawab seseorang mempengaruhi informasi manajemen.

d. Badan Audit dan Dewan Komisaris

Komite audit bertanggungjawab mengawasi struktur pengendalian internal perusahaan, proses pelaporan keuangannya, dan kepatuhannya terhadap peraturan serta standar yang terkait. Peninjauan ini berfungsi untuk memeriksa integritas manajemen guna meningkatkan kepercayaan publik yang berinvestasi atas kesesuaian pelaporan keuangan.

e. Metode Manajemen

Metode ini merupakan pola manajemen mengendalikan operasional perusahaan sesuai sumber daya yang ada yang diarahkan guna mencapai tujuan bisnis tertentu serta membuat sumber daya bertanggungjawab untuk kepentingan pengembangan usaha.

f. Pengaruh Eksternal

Pengaruh dari pihak luar juga memberi peranan yang signifikan terhadap operasional perusahaan seperti persyaratan bursa efek, persyaratan peraturan lembaga lain, bank, sarana umum, dan perusahaan asuransi. Pengaruh ini harus dikelola maksimal untuk memberdayakan perusahaan.

2. Penilaian Risiko (*Risk Assesment*)

Pendekatan strategi manajemen risiko merupakan instrumen penting dalam bisnis perusahaan. Sistem pengendalian harus dievaluasi secara berkala. Organisasi harus melakukan penilaian risiko untuk mengidentifikasi, menganalisis dan mengatur risiko yang relevan dengan pelaporan

keuangan. Dampak dari perencanaan strategis dan operasional serta keuangan dan informasi akan menimbulkan risiko bisnis beberapa kebijakan bisa berakibat yang lebih besar serta kemungkinan muncul lebih besar. Oleh karena itu, segala sesuatu yang terkait dengan biaya dan manfaat pengendalian harus direncanakan dan diperhitungkan secara cermat sehingga kegagalan dan risiko dapat diminimalisir dampaknya.

3. Informasi dan Komunikasi (*Information and Communication*)

Kualitas informasi yang dihasilkan memberi dukungan penuh keberhasilan pimpinan membuat keputusan bisnis, informasi laporan yang dihasilkan SIA membantu pimpinan membuat keputusan terkait dengan operasi perusahaan serta bagaimana informasi keuangan yang dibuat dapat dikomunikasikan secara cepat dan akurat. Informasi keuangan yang dihasilkan harus akurat, didukung data dan fakta sehingga memiliki nilai penting untuk dijadikan sebagai pengambilan keputusan.

4. Aktivitas Pengendalian (*Control Activities*)

Aktivitas pengendalian merupakan sekumpulan peraturan dan kebijakan yang telah ditetapkan dan digariskan untuk tujuan keberhasilan pengendalian dalam perusahaan. Aktivitas pengendalian pada dasarnya berbentuk pengendalian yang menggunakan pendekatan berbasis teknologi informasi dan pengendalian yang menggunakan pendekatan manual. Pengendalian berdasarkan teknologi informasi secara khusus berkaitan dengan lingkungan teknologi dari pengendalian umum dan pengendalian aplikasi. Pengendalian umum meliputi kegiatan yang berhubungan dengan

audit teknologi informasi, yang ditujukan untuk melindungi lingkungannya agar dikelola secara baik, sehingga proses pengendalian mendapatkan dukungan lebih efektif. Berkaitan dengan pengendalian aplikasi lebih ditujukan untuk mencegah, mendeteksi, dan memperbaiki kesalahan pada pengolahan data sistem komputer.

5. Pemantauan (*Monitoring*)

Tingginya kinerja yang diraih tidak lepas dari penerapan teknik pengawasan yang menunjukkan bahwa seseorang dalam pengawasan, namun merasa tidak diawasi. Pengawasan yang efektif dilakukan untuk meningkatkan kinerja bukan untuk menghilangkan kinerja dan prestasi perusahaan. Di beberapa perusahaan, hal ini kurang mendapat perhatian. Pengawasan yang dilakukan, antara lain sebagai berikut:

a. Supervisi yang efektif

Supervisi bertindak sebagai model pengembangan maksimum pegawai menjadi seseorang yang profesional dan efisien menurut kemampuannya. Kegiatan supervisi bukan mengukur kinerja atau mencari kesalahan, namun hal ini sebagai upaya membantu pihak lain mengatasi kesulitan dan meningkatkan motivasi kerja secara mandiri dan berkelanjutan.

b. Akuntansi Pertanggungjawaban

Pengawasan terhadap sistem akuntansi pertanggungjawaban menunjukkan informasi yang terkait dengan anggaran, kuota, jadwal, biaya standar dan standar kualitas, kemudian apabila ada ditemukan

hal-hal berbeda antara perencanaan kinerja dengan hasil yang diperoleh, maka harus segera dilakukan tindakan.

c. Audit Internal

Pengawasan kegiatan melakukan peninjauan ulang terhadap keefektifan pengendalian internal merupakan peranan yang selalu dilakukan seorang auditor internal. Motivasi pegawai dalam menjalankan tugas fungsinya sesuai peraturan yang berlaku serta efektivitas dan efisiensi manajemen tidak luput dalam tindakan evaluasi dilakukan auditor internal.

2.1.3.4 Keterbatasan Pengendalian Internal

Menurut Azhar Susanto (2013:110) ada beberapa keterbatasan dari pengendalian internal, sehingga pengendalian internal tidak dapat berfungsi, yaitu sebagai berikut:

- “1. Kesalahan (*Error*)
Yaitu kesalahan yang muncul ketika karyawan melakukan pertimbangan yang salah satu perhatiannya selama bekerja terpecah.
2. Kolusi (*Collusion*)
Kolusi terjadi ketika dua atau lebih karyawan berkonspirasi untuk melakukan pencurian (korupsi) ditempat mereka bekerja.
3. Penyimpangan Manajemen
Karena manajer suatu organisasi memiliki lebih banyak otorisasi dibandingkan karyawan biasa, proses pengendalian efektif pada tingkat manajemen bawah dan tidak efektif pada tingkat atas.
4. Manfaat dan Biaya (*Cost and Benefit*)
Konsep jamina yang meyakinkan atau masuk akal mengandung arti bahwa biaya pengendalian internal tidak melebihi manfaat yang dihasilkannya. Pengendalian yang masuk akal adalah engendalian yang menghasilkan manfaat yang lebih tinggi dari biaya yang dikeluarkan untuk melakukan pengendalian tersebut”.

Sedangkan Sukrisno Agoes (2012:106) mengatakan bahwa:

“Faktor yang membatasi pengendalian intern adalah biaya pengendalian intern yang tidak boleh melebihi manfaat yang diharapkan dari pengendalian entitas tersebut. Meskipun hubungan manfaat-biaya merupakan kriteria utama yang harus dipertimbangkan dalam pendesainan pengendalian intern, pengukuran secara tepat biaya, dan manfaat umumnya yang dilakukan. Oleh karena itu, manajemen estimasi kualitatif dan kuantitatif semua pertimbangan dalam menilai hubungan biaya-manfaat tersebut”.

Keterbatasan pengendalian internal sebuah entitas menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (2011:319) yaitu terlepas dari bagaimana bagusnya desain operasinya, pengendalian intern hanya dapat memberikan keyakinan memadai bagi manajemen dan dewan komisaris berkaitan dengan pencapaian tujuan pengendalian intern entitas. Kemungkinan pencapaian tersebut dipengaruhi oleh keterbatasan bawaan yang melekat dalam pengendalian intern.

Hal ini mencakup kenyataan bahwa pertimbangan manusia dalam pengambilan keputusan dapat salah dan bahwa pengendalian intern dapat rusak karena kegagalan yang bersifat manusiawi tersebut, seperti kekeliruan atau kesalahan yang sifatnya sederhana. Di samping itu, pengendalian dapat tidak efektif karena adanya kolusi diantara dua orang atau lebih atau manajemen mengesampingkan pengendalian intern.

Faktor lain yang membatasi pengendalian intern adalah biaya pengendalian intern entitas tidak boleh melebihi manfaat yang diharapkan dari pengendalian tersebut. Meskipun hubungan manfaat-biaya merupakan kriteria utama yang harus dipertimbangkan dalam pendesainan pengendalian intern, pengukuran tepat biaya dan manfaat umum lainnya tidak mungkin dilakukan.

Oleh karena itu, manajemen melakukan estimasi kualitatif dan kuantitatif serta pertimbangan dalam menilai hubungan biaya-manfaat tersebut.

Adat istiadat, kultur dan *corporate governance* dapat mencegah terjadinya ketidakberesan yang dilakukan oleh manajemen, namun tidak merupakan pencegahan yang bersifat mutlak. Lingkungan pengendalian yang efektif juga dapat mengurangi kemungkinan terjadinya ketidakberesan semacam ini.

2.1.4 Good Corporate Governance

2.1.4.1 Pengertian Good Corporate Governance

Menurut Peraturan Menteri Negara BUMN Nomor PER-01/MBU/2011 definisi Tata Kelola Perusahaan yang Baik (*Good Corporate Governance*), adalah:

“Prinsip-prinsip yang mendasari suatu proses dan mekanisme pengelolaan perusahaan berlandaskan peraturan perundang-undangan dan etika berusaha”.

Cadbury of United Kingdom dalam Sukrisno Agoes (2012:101) menjelaskan bahwa:

“A set of rules that define the relationship between shareholders, managers, creditors, the government, employees, and other internal and external stakeholders in respect to their right and responsibilities, or the system by which companies are directed and controlled”. (“Seperangkat peraturan yang mengatur hubungan antara pemegang saham, pengurus (pengelola perusahaan), pihak kreditur, pemerintah, karyawan, serta para pemegang kepentingan internal dan eksternal lainnya yang berkaitan dengan hak dan kewajiban mereka, dengan kata lain suatu sistem yang mengarahkan dan mengendalikan perusahaan”)

Menurut Moh. Wahyudin Zarkasyi (2008:36) definisi dari *Good Corporate*

Governance adalah sebagai berikut:

“*Good Corporate Governance (GCG)* pada dasarnya merupakan suatu sistem (input, proses, output) dan seperangkat peraturan yang mengatur hubungan antara berbagai pihak yang berkepentingan (*stakeholders*) terutama dalam arti sempit hubungan antara pemegang saham, dewan komisaris, dan dewan direksi demi tercapainya tujuan perusahaan”.

Ardeno Kurniawan (2012:27) mendefinisikan *Good Corporate*

Governance sebagai berikut:

“*Good Corporate Governance (GCG)* atau tata kelola organisasi adalah seperangkat hubungan yang terjadi antara manajemen, direksi, pemegang saham dan *stakeholder-stakeholder* lain seperti pegawai, kreditor dan masyarakat”.

Sedangkan pengertian *Good Corporate Governance* menurut *Forum*

Corporate Governance in Indonesian dalam Hery (2010:11) adalah:

“Seperangkat peraturan yang mengatur hubungan antara pemegang saham, pengurus perusahaan, pihak kreditor, pemerintah, karyawan serta para pemegang kepentingan intern dan ekstern lainnya yang berkaitan dengan hak-hak dan kewajiban mereka”.

Dari beberapa definisi diatas, dapat disimpulkan bahwa *Good Corporate Governance* merupakan suatu sistem yang mengatur, mengelola dan mengawasi proses pengendalian sehingga tidak terjadinya penyalahgunaan sumber daya perusahaan untuk kepentingan pribadi ataupun golongan, sekaligus sebagai bentuk perhatian kepada *stakeholders*, karyawan, kreditor dan masyarakat sekitar.

Penerapan *Good Corporate Governance* merupakan alternatif penting yang diharapkan mampu mengatasi berbagai masalah akibat benturan kepentingan antara pihak-pihak yang terkait baik itu untuk BUMN ataupun perusahaan swasta. *Good Corporate Governance* dimaksudkan untuk mengatur hubungan-hubungan

dan mencegah terjadinya kesalahan-kesalahan yang signifikan dalam strategi perusahaan dan untuk memastikan bahwa kesalahan-kesalahan yang terjadi dapat diperbaiki dengan segera.

Dalam upaya mewujudkan *Good Corporate Governance*, perusahaan memerlukan peran audit internal yang bertugas meneliti, mengevaluasi suatu sistem akuntansi, serta menilai kebijakan manajemen yang dilaksanakan. Audit internal merupakan salah satu profesi yang menunjang terwujudnya *Good Corporate Governance* yang pada saat ini telah berkembang menjadi komponen utama dalam meningkatkan perusahaan secara efektif dan efisien.

2.1.4.2 Prinsip-prinsip *Good Corporate Governance*

Menurut *Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD) dalam Amin Widjaja Tunggal (2013:159) ada lima prinsip dalam *Good Corporate Governance*, yaitu:

- “1. Perlindungan terhadap hak-hak pemegang saham
2. Perlakuan yang adil terhadap pemegang saham
3. Peranan semua pihak yang berkepentingan (*stakeholders*) dalam *corporate governance*
4. Transparansi dan keterbukaan
5. Peranan Dewan Komisaris dan Dewan Direksi dalam perusahaan”.

Menurut Peraturan Menteri Negara BUMN Nomor PER-01/MBU/2011, prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* meliputi:

- “1. Transparansi (*transparency*), yaitu keterbukaan dalam melaksanakan proses pengambilan keputusan dan keterbukaan dalam mengungkapkan informasi material dan relevan mengenai perusahaan.
2. Akuntabilitas (*accountability*), yaitu kejelasan fungsi, pelaksanaan dan pertanggungjawaban organ sehingga pengelolaan perusahaan terlaksana secara efektif.

3. Pertanggungjawaban (*responsibility*), yaitu kesesuaian di dalam pengelolaan perusahaan terhadap peraturan perundang-undangan dan prinsip-prinsip korporasi yang sehat.
4. Kemandirian (*fairness*), yaitu keadilan dan kesetaraan di dalam memenuhi hak-hak pemangku kepentingan (*stakeholders*) yang timbul berdasarkan perjanjian dan peraturan perundang-undangan”.

Menurut Moh. Wahyudin Zarkasyi (2008:38) terdapat lima prinsip *Good*

Corporate Governance yaitu:

- “1. Transparansi (*Transparency*)
2. Akuntabilitas (*Accountability*)
3. Responsibilitas (*Responsibility*)
4. Independensi (*Independency*)
5. Kesetaraan dan Kewajaran (*Fairness*)”.

Penjelasan dari masing-masing prinsip *Good Corporate Governance* yang dikemukakan diatas yaitu sebagai berikut:

1. Transparansi (*Transparency*)

Prinsip dasar, untuk menjaga objektivitas dalam menjalankan bisnis perusahaan harus menyediakan informasi yang material dan relevan dengan cara yang mudah diakses dan dipahami oleh pemangku kepentingan. Perusahaan harus mengambil inisiatif untuk mengungkapkan tidak hanya masalah yang disyaratkan oleh peraturan perundang-undangan, tetapi juga hal yang penting untuk mengambil keputusan oleh pemegang saham, kreditur dan pemangku kepentingan lainnya. Pedoman pokok pelaksanaan:

- a. Perusahaan harus menyediakan informasi secara tepat waktu, memadai, jelas, akurat dan dapat diperbandingkan serta mudah diakses oleh pemangku kepentingan sesuai dengan haknya.

- b. Prinsip keterbukaan yang dianut oleh perusahaan tidak mengurangi kewajiban untuk memenuhi ketentuan kerahasiaan perusahaan sesuai dengan peraturan perundang-undangan, rahasia jabatan, dan hak-hak pribadi.
- c. Kebijakan perusahaan harus tertulis dan secara proporsional dikomunikasikan kepada pemangku kepentingan.

2. Akuntabilitas (*Accountability*)

Prinsip dasar, perusahaan harus dapat mempertanggungjawabkan kinerjanya secara transparan dan wajar. Untuk itu perusahaan harus dikelola secara benar, terukur dan sesuai dengan kepentingan perusahaan dengan tetap memperhitungkan kepentingan pemegang saham dan pemangku kepentingan lain. Akuntabilitas merupakan prasyarat yang diperlukan untuk mencapai kinerja yang berkesinambungan. Pedomam pokok pelaksanaan:

- a. Perusahaan harus menetapkan rincian dan tanggung jawab masing-masing organ perusahaan dan semua karyawan secara jelas dan selaras dengan visi, misi, sasaran usaha dan strategi perusahaan.
- b. Perusahaan harus meyakini bahwa semua organ perusahaan dan semua karyawan mempunyai kompetensi sesuai dengan tugas dan tanggungjawab dari peranannya dalam pelaksanaan *Good Corporate Governance*.
- c. Perusahaan harus memastikan adanya sistem pengendalian internal yang efektif dalam pengelolaan perusahaan.

- d. Perusahaan harus memiliki ukuran kinerja untuk semua jajaran perusahaan yang konsisten dengan nilai-nilai perusahaan, sasaran utama dan strategi perusahaan, serta memiliki sistem penghargaan dan sanksi (*reward and punishment system*).
- e. Dalam melaksanakan tugas dan tanggungjawabnya, setiap organ perusahaan dan semua karyawan harus berpegang pada etika bisnis dan pedoman perilaku (*code of conduct*) yang telah disepakati.

3. **Responsibilitas (*Responsibility*)**

Prinsip dasar, perusahaan harus mematuhi peraturan perundang-undangan serta melaksanakan tanggungjawab terhadap masyarakat dan lingkungan sehingga dapat terpelihara kesinambungan usaha dalam jangka panjang dan mendapatkan pengakuan sebagai *good corporate citizen*. Pedoman pokok pelaksanaan:

- a. Organ perusahaan harus berpegang pada prinsip kehati-hatian dan memastikan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, anggaran dasar dan peraturan perusahaan (*by laws*).
- b. Perusahaan harus melaksanakan tanggungjawab sosial dengan antara lain peduli terhadap masyarakat dan kelestarian lingkungan terutama di sekitar perusahaan dengan membuat perencanaan dan pelaksanaan yang memadai.

4. **Independensi (*Independency*)**

Prinsip dasar, untuk melancarkan pelaksanaan *Good Corporate Governance*, perusahaan harus dikelola secara independen sehingga

masing-masing organ perusahaan tidak saling mendominasi dan tidak dapat diintervensi oleh pihak lain. Pedoman pokok pelaksanaan:

- a. Masing-masing organ perusahaan harus menghindari terjadinya dominasi oleh pihak manapun, tidak terpengaruh oleh pihak manapun, tidak terpengaruh oleh kepentingan tertentu, bebas dari kepentingan dan dari segala pengaruh atau tekanan, sehingga pengambilan keputusan dapat dilakukan secara obyektif.
- b. Masing-masing organ perusahaan harus melaksanakan fungsi dan tugasnya sesuai dengan anggaran dasar dan peraturan perundang-undangan, tidak saling mendominasi atau melempar tanggungjawab antara satu dengan yang lain sehingga terwujud sistem pengendalian internal yang efektif.

5. Kesetaraan dan Kewajaran (*Fairness*)

Prinsip dasar, dalam melaksanakan kegiatannya, perusahaan harus senantiasa memperhatikan kepentingan pemegang saham dan pemangku kepentingan lainnya berdasarkan asas kesetaraan dan kewajaran. Pedoman pokok pelaksanaan:

- a. Perusahaan memberikan kesempatan kepada pemangku kepentingan untuk memberikan masukan dan menyampaikan pendapat bagi kepentingan perusahaan serta membuka akses terhadap informasi sesuai dengan prinsip transparansi dalam lingkup kedudukan masing-masing.

- b. Perusahaan harus memberikan perlakuan yang setara dan wajar kepada pemangku kepentingan sesuai dengan manfaat dan kontribusi yang diberikan kepada perusahaan.

Menurut Valery G. Kumat (2011:22) prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* adalah sebagai berikut:

- “1. Kewajaran (*Fairness*)
2. Keterbukaan (*Transparency*)
3. Akuntabilitas (*Accountability*)
4. Pertanggung jawaban (*Responsibility*)”.

Adapun penjelasan dari prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* yang dikemukakan oleh Valery G.Kumat tersebut adalah:

1. Kewajaran (*Fairness*)

Adalah perlakuan yang adil terhadap para pemegang saham, khususnya menyangkut hak dan kewajiban mereka, termasuk bagi pemegang saham minoritas/asing. Prinsip ini perlu ditegakan oleh perusahaan dalam bentuk:

- a. Penyajian informasi secara *full disclosure* menyangkut setiap materi yang relevan bagi para pemegang saham (termasuk aspek remunerasi para Komisaris/Direksi).
- b. Berbagai larangan terkait “permainan” harga saham (wajib bagi perusahaan Tbk), seperti sistem pembagian dividen tersendiri bagi *internal shareholders*, perdagangan saham oleh orang dalam (*insider trading*), otoritas penetapan harga dengan otoritas tunggal (*self dealing*), dan sebagainya.

2. **Keterbukaan (*Transparency*)**

Adalah keterbukaan informasi (secara akurat dengan tepat waktu) mengenai kinerja perusahaan. Prinsip ini diwujudkan dalam bentuk:

- a. Pengembangan Sistem Akuntansi (*Accounting system*) perusahaan berdasarkan standar akuntansi (PSAK), kelaziman terkait kualitas pelaporan, serta secara berkala diperiksa oleh auditor eksternal yang disetujui oleh RUPS. Hal ini untuk menjamin sebuah Laporan Keuangan Korporasi yang dapat diungkapkan secara kualitatif.
- b. Pengembangan Sistem Informasi Manajemen (*Management Information System*) untuk menunjang efektivitas dalam hal penelusuran permasalahan disekitar kinerja, penilaian kinerja, serta pengambilan keputusan manajemen yang efektif. Pengembangan Sistem Manajemen Risiko (*Risk Management System*) untuk memastikan semua risiko yang signifikan telah dikelola dengan tingkat toleransi yang dapat diterima.

3. **Akuntabilitas (*Accountability*)**

Adalah bentuk tanggung jawab korporasi yang diwujudkan dengan menyediakan seluruh perangkat pengawasan secara komperhensif serta siap untuk digugat sesuai peraturan dan regulasi yang berlaku. Hal ini diterapkan antara lain dengan:

- a. Merumuskan kembali peran/fungsi Audit Internal sebagai mitra bisnis strategik berdasarkan *best practice* (bukan sekedar ada), yaitu berupa “*risk-based auditing*”.

- b. Memperkuat pengawasan internal dan pengelolaan risiko dengan pembentukan Komite Audit/ Komite Risiko yang memperkuat peran pengawasan oleh Dewan Komisaris, disamping menempatkan Komisaris Independen dalam Dewan Komisaris.
- c. Menunjuk dan mengevaluasi auditor eksternal berdasarkan azas profesionalisme (bukan sekedar referensi pihak yang berpengaruh).

4. Pertanggung jawaban (*Responsibility*)

Adalah bentuk pertanggung jawaban seluruh *internal stakeholders* (Business Owner/ RUPS, Komisaris dan Direksi, Karyawan) kepada para *eksternal stakeholders* lainnya. Termasuk seluruh masyarakat melalui: Misi menjadikan perusahaan berkategori sehat, penciptaan lapangan kerja, serta nilai tambah bagi masyarakat dimana bisnis mendapatkan manfaat dari seluruh aktivitasnya. Hal ini diungkapkan dengan cara:

- a. Membangun lingkungan bisnis yang sehat, menghindari penyalahgunaan tanggung jawab/ wewenang, mengembangkan profesionalisme, serta menjunjung etika universal dan budaya setempat.
- b. Menyatakan kepedulian terhadap permasalahan aktual di masyarakat yang menjadi tanggung jawab seluruh bangsa, seperti pengentasan kemiskinan, pengurangan angka populasi buta huruf dan anak putus sekolah, kepedulian terhadap dampak bencana alam, dan sebagainya.

2.1.4.3 Kriteria *Good Corporate Governance*

Menurut *The Organization for Economic Co-operation and Development* (OECD) dalam Hery (2010:6) ada lima kriteria dari *GCG*, yaitu:

- “1. *The rights of shareholders*
2. *The equitable treatment of shareholders*
3. *The role of stakeholders in corporate governance*
4. *Disclosure and transparency*
5. *The responsibilities of the board*”.

Adapun penjelasan dari kelima kriteria *Good Corporate Governance* 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 hal pembagian keuntungan/ laba perusahaan. Pengendalian terhadap perusahaan haruslah dilakukan secara efisien dan se-transparan mungkin.

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 secara 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 GCG harus dapat mendorong kerja sama 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 GCG harus menjamin adanya arahan, bimbingan, dan pengaturan yang strategis atas jalannya operasional maupun finansial perusahaan, pemantauan dan pengawasan yang efektif oleh *corporate board*, dan adanya pertanggung jawaban *corporate board* kepada perusahaan dan pemegang saham.

2.1.4.4 Unsur-Unsur *Good Corporate Governance*

Menurut Ardeno Kurniawan (2012:43) unsur-unsur dalam *Good Corporate Governance (GCG)*, terdiri atas:

“1. Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS)

2. Dewan Komisaris
3. Dewan Direksi”.

Adapun penjelasan dari ketiga unsur-unsur *Good Corporate Governance* tersebut adalah:

1. Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS)

Rapat Umum Pemegang Saham adalah organ di dalam organisasi yang memfasilitasi pemegang saham untuk mengambil keputusan penting berkenaan dengan investasinya di dalam organisasi. Keputusan yang diambil di dalam RUPS harus memiliki orientasi jangka panjang terhadap organisasi. RUPS tidak dapat mencampuri pelaksanaan tugas dan fungsi dewan direksi dan dewan komisaris. Pelaksanaan RUPS merupakan tanggung jawab dewan direksi.

2. Dewan Komisaris

Dewan komisaris adalah organ di dalam organisasi yang memiliki tugas untuk mengawasi dan memberikan nasehat kepada dewan direksi serta memastikan organisasi telah melaksanakan tata kelola organisasi dengan baik, termasuk didalamnya adalah implementasi sistem manajemen risiko serta proses-proses pengendalian yang menjadi komponen dari sistem tata kelola organisasi yang baik. Agar dewan komisaris dapat berfungsi sebagaimana mestinya maka ada beberapa syarat yang harus dipenuhi, diantaranya:

- a. Komposisi dewan komisaris haruslah dibuat sedemikian rupa agar memiliki independensi serta dapat memberikan keputusan yang benar, tepat waktu, dan efektif.
- b. Anggota dewan komisaris haruslah memiliki profesionalitas dalam bentuk integritas dan kapabilitas yang memadai sehingga memungkinkan mereka untuk menjalankan fungsi yang dimilikinya dengan baik.
- c. Fungsi pengawasan dan konsultasi dewan komisaris haruslah meliputi tindakan pencegahan, perbaikan, dan suspensi.

3. Dewan Direksi

Dewan direksi adalah organ di dalam organisasi yang bertanggung jawab atas pengelolaan organisasi. Setiap anggota dewan direksi menjalankan tugasnya dan membuat keputusan sesuai dengan tugas dan tanggung jawabnya. Dengan kata lain, dewan direksi merupakan bagian dari manajemen yang akan bertugas mengurus organisasi. Agar dewan direksi dapat berfungsi sesuai dengan tugasnya, maka terdapat beberapa syarat yang harus dipatuhi yang meliputi hal-hal berikut ini:

- a. Komposisi dewan direksi haruslah dibuat sedemikian rupa agar memiliki independensi serta dapat memberikan keputusan yang benar, tepat waktu, dan efektif.
- b. Anggota dewan direksi haruslah memiliki profesionalitas dalam bentuk integritas, pengalaman, dan kapabilitas sehingga memungkinkan mereka untuk menjalankan fungsinya dengan baik.

- c. Dewan direksi bertanggung jawab untuk mengelola organisasi agar dapat memperoleh laba serta memastikan kelangsungan organisasi.
- d. Dewan direksi harus membuat pertanggung jawaban atas pengelolaan organisasi dalam RUPS sesuai dengan peraturan yang berlaku.

Sedangkan menurut Amin Widjaja Tunggal (2013:184) unsur-unsur (*person in charge*) dalam *Good Corporate Governance* terdiri dari:

- “1. Pemegang Saham (*stakeholders*)
Adalah individu atau institusi yang mempunyai taruhan vital (*vital stake*) dalam perusahaan. *Corporate Governance* harus melindungi hak-hak pemegang saham antara lain:
 - Mengamankan registrasi dan kepemilikan
 - Menyerahkan atau memindahkan saham
 - Mendapatkan informasi yang relevan secara tepat waktu dan kontinu
 - Ikut serta dan memiliki hak suara dalam Rapat Umum Pemegang Saham
 - Memperoleh bagian atas keuntungan perusahaan.
2. Komisaris dan Direksi
Secara legal bertanggungjawab untuk menetapkan sasaran korporat, mengembangkan kebijakan yang luas, dan memilih personel tingkat atas untuk melaksanakan sasaran dan kebijakan tersebut dan juga menelaah kinerja manajemen untuk meyakinkan bahwa perusahaan dijalankan secara baik dan kepentingan pemegang saham dilindungi.
3. Komite Audit
Bertugas untuk memberikan pendapat profesional yang independen kepada Dewan Komisaris terhadap laporan atau hal-hal yang disampaikan oleh direksi kepada Dewan Komisaris serta mengidentifikasi hal-hal yang memerlukan perhatian Dewan Komisaris.
4. Sekretaris Perusahaan
Fungsi ini harus dilaksanakan oleh salah seorang direktur perusahaan tercatat atau pejabat perusahaan tercatat yang khusus ditunjuk untuk menjalankan fungsi tersebut. Sekretaris perusahaan harus memiliki akses terhadap informasi material dan relevan yang berkaitan dengan perusahaan tercatat tersebut dan menguasai peraturan perundang-undangan dibidang pasar modal khususnya yang berkaitan dengan masalah keterbukaan.
5. Manajer dan Karyawan
Manajer menempati posisi yang strategis karena pengetahuan mereka dan pengambilan keputusan, biasanya mengambil peranan penting

dalam organisasi. Pekerja khususnya yang diwakili serikat pekerja atau mereka yang memiliki saham dalam perusahaan dapat mempengaruhi kebijakan tata kelola perusahaan tertentu.

6. Auditor Eksternal

Bertanggungjawab memberikan opini terhadap laporan keuangan perusahaan. Laporan auditor independen adalah ekspresi dari opini profesional mereka mengenai laporan keuangan.

7. Auditor Internal

Melaksanakan pelayanan kepada organisasi secara lebih luas dengan memberikan jaminan keyakinan, konsultasi dan memastikan pelaksanaan *corporate governance*.

8. *Stakeholders* lainnya

Pemerintah terlibat dalam *corporate governance* melalui hukum dan peraturan perundang-undangan. Kreditor yang memberikan pinjaman mungkin juga mempengaruhi kebijakan perusahaan”.

2.1.4.5 Pedoman Praktik Pelaksanaan *Good Corporate Governance*

Pelaksanaan *Good Corporate Governance* perlu dilakukan secara sistematis dan berkesinambungan. Untuk itu diperlukan pedoman praktis yang dapat dijadikan acuan oleh perusahaan dalam melaksanakan *Good Corporate Governance*. Untuk melaksanakan *Good Corporate Governance* diperlukan penyusunan pedoman *Good Corporate Governance* yang spesifik untuk masing-masing perusahaan.

Menurut Moh. Wahyudin Zarkasyi (2008:46) pedoman pelaksanaan *Good Corporate Governance* 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, Direksi, Komite-komite Penunjang Dewan Komisaris, dan Pengawasan Internal.
3. Kebijakan untuk memastikan terlaksananya efektivitas fungsi masing-masing organ perusahaan.
4. Kebijakan untuk memastikan akuntabilitas & 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 *Good Corporate Governance*.

Dan agar pelaksanaan *Good Corporate Governance* 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 *Good Corporate Governance* dan tindakan penyempurnaan yang diperlukan.
3. Menyusun program dan pedoman pelaksanaan *Good Corporate Governance*.
4. Melakukan internalisasi pelaksanaan *Good Corporate Governance* sehingga terbangun rasa memiliki dari semua pihak dalam perusahaan, serta pemahaman atas aplikasi dari pedoman *Good Corporate Governance* dalam aktivitas sehari-hari.
5. Melakukan penilaian baik secara sendiri (*self assessment*) maupun dengan menggunakan jasa pihak eksternal yang independen untuk memastikan implementasi *Good Corporate Governance* secara berkesinambungan. Penilaian (*assessment*) ini sebaiknya dilakukan setiap tahun dan hasil penilaian tersebut dilaporkan kepada pemegang saham pada pelaksanaan RUPS dan kepada publik 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/pemegang saham yang telah menanamkan modalnya di dalam suatu organisasi.

2.1.4.6 Manfaat dan Tujuan *Good Corporate Governance*

Menurut Hery (2010:5) manfaat yang dapat diperoleh perusahaan yang menerapkan *Good corporate Governance*, yaitu sebagai berikut:

- “1. *Good Corporate Governance* 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. *Good Corporate Governance* dapat membantu perusahaan serta perekonomian nasional dalam hal menarik modal investor dengan biaya yang lebih rendah melalui perbaikan kepercayaan investor dan kreditor domestik maupun internasional.
3. Membantu pengelolaan perusahaan dalam memastikan dan 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 Surat Keputusan Menteri BUMN No.117 Tahun. 2002 pada Bab II menyatakan bahwa tujuan dari penerapan *Good corporate Governance* pada BUMN adalah:

- “1. Memaksimalkan nilai BUMN dengan cara meningkatkan prinsip keterbukaan, akuntabilitas, dapat dipercaya, bertanggungjawab, dan

- adil agar perusahaan memiliki daya saing yang kuat, baik secara nasional maupun internasional.
2. Mendorong pengelolaan BUMN secara profesional, transparan dan efisien, serta memberdayakan fungsi dan meningkatkan kemandirian organ.
 3. Mendorong agar organ membuat keputusan dan menjalankan tindakan dilandasi nilai moral yang tinggi dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku, serta kesadaran akan adanya tanggungjawab sosial BUMN terhadap *stakeholders* maupun kelestarian lingkungan di sekitar BUMN.
 4. Meningkatkan kontribusi BUMN dalam perekonomian nasional.
 5. Meningkatkan investasi nasional.
 6. Mengsukseskan program investasi”.

2.1.4.7 Struktur Tata Kelola Organisasi (*Good Corporate Governance*)

Struktur tata kelola organisasi adalah kerangka yang diciptakan dalam organisasi untuk menerapkan berbagai prinsip *Good Corporate Governance* sehingga prinsip tersebut dapat dilaksanakan dengan baik sehingga tidak ada pihak-pihak yang dirugikan oleh perilaku ataupun tindakan pihak lain di dalam organisasi. Dalam hal ini, penciptaan dan penerapan struktur tata kelola yang berpedoman pada prinsip-prinsip tata kelola organisasi akan dapat menciptakan pengendalian yang diperlukan dan dengan demikian akan dapat mencegah terjadinya berbagai permasalahan yang dapat terjadi terutama yang ditimbulkan oleh berbagai perilaku menyimpang terutama yang dilakukan oleh manajemen selaku *agen*.

Dalam Ardeno Kurniawan (2012:39) terdapat dua macam model tata kelola organisasi yang sering dipergunakan yaitu:

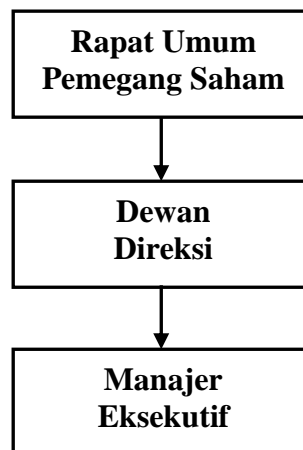
- “1. Model *Anglo Saxon (one tier model)*
2. Model *Eropa Kontinental (two tier model)*”.

Adapun penjelasan dari kedua model tersebut adalah sebagai berikut:

1. Model Anglo Saxon (*one tier model*)

Model ini sering dinamakan *one tier model* karena tidak memisahkan dewan komisaris dan dewan direksi sehingga secara otomatis anggota dewan komisaris juga menjadi anggota dewan direksi yang akan mengawasi kinerja manajemen.

Model *Anglo Saxon (one tier model)* digambarkan sebagai berikut:

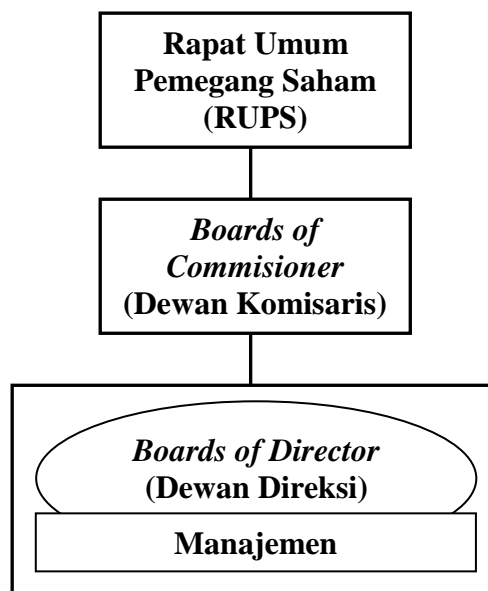


Gambar 2.3 Model Anglo Saxon

2. Model Eropa Kontinental (*two tier model*)

Model ini dinamakan *two tier model* karena memisahkan antara fungsi dewan direksi sebagai eksekutif organisasi dan fungsi dewan komisaris sebagai pengawas organisasi.

Model *Eropa Kontinental* (*two tier model*), digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2.4 Model Eropa Kontinental

2.2 Penelitian Terdahulu

Dalam penulisan skripsi ini, penulis merujuk pada beberapa penelitian terdahulu mengenai Audit Internal dan Pengendalian Internal serta kaitannya dengan pelaksanaan *Good Corporate Governance*, yaitu sebagai berikut:

Tabel 2.3
Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Susanti (2013)	Pengaruh Auditor Internal dalam Mewujudkan <i>Good Corporate Governance</i> (Studi pada PT. Finansia Multi Finance Wil. Jabar)	Variabel Independen (X): Auditor Internal Variabel Dependen (Y): <i>Good Corporate Governance</i>	Korelasional	Hasil analisis korelasional menunjukkan ada hubungan antara Auditor Internal dengan <i>Good Corporate Governance</i>

2.	Rica Astria Putri (2013)	Pengaruh Pengendalian Internal Terhadap Pencegahan Kecurangan Kas (Studi pada PT. PLN (Persero) UPJ Banjaraan)	Variabel Independen (X): Pengendalian Internal Variabel Dependen (Y): Pencegahan Kecurangan Kas	Metode Deskriptif dan Verifikatif	Pengendalian Internal berpengaruh terhadap Pencegahan Kecurangan Kas
3.	Lilir Sundayani (2013)	Pengaruh Audit Internal Terhadap Penerapan <i>Good Corporate Governance</i> (Studi pada PT. Dirgantara Indonesia (Persero))	Variabel Independen (X): Audit Internal Variabel Dependen (Y): Penerapan <i>Good Corporate Governance</i>	Metode Deskriptif Asosiatif	Audit Internal berpengaruh terhadap Penerapan <i>Good Corporate Governance</i>
4.	Tina Nur Ajijah (2014)	Pengaruh Pelaksanaan Audit Internal terhadap <i>Good Corporate Governance</i> (Studi pada PT. Pos Indonesia (Persero) Bandung)	Variabel Independen (X): Pelaksanaan Audit Internal Variabel Dependen (Y): <i>Good Corporate Governance</i>	Metode Deskriptif Asosiatif	Pelaksanaan Audit Internal memberikan pengaruh yang nyata terhadap <i>Good Corporate Governance</i>
5.	Lina Karlina (2015)	Pengaruh Penerapan Pengendalian Internal dan <i>Good Corporate Governance</i> Terhadap Pencegahan Kecurangan (Studi pada PT. Dirgantara Indonesia (Persero))	Variabel Independen (X): Penerapan Pengendalian Internal dan <i>Good Corporate Governance</i> Variabel Dependen (Y): Pencegahan Kecurangan	Metode Deskriptif dan Verifikatif	Pengendalian internal dan <i>Good Corporate Governance</i> berpengaruh secara parsial dan simultan terhadap Pencegahan Kecurangan

		Bandung)			
6.	Binsar Hatorangon Simbolon (2015)	Pengaruh Internal Audit dan SIA Terhadap Pelaksanaan <i>Good Corporate Governance</i> (Studi pada PT. Telekomunikasi Indonesia Tbk.)	Variabel Independen (X): Internal Audit dan SIA Variabel Dependen (Y): Pelaksanaan <i>Good Corporate Governance</i>	Metode Studi Empiris	Secara simultan Internal Audit dan SIA berpengaruh signifikan terhadap Pelaksanaan <i>Good Corporate Governance</i>

Tabel 2.4
Persamaan dan Perbedaan dengan Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti	Judul Penelitian	Persamaan	Perbedaan
1.	Susanti (2013)	Pengaruh Auditor Internal dalam Mewujudkan <i>Good Corporate Governance</i> (Studi pada PT. Finansia Multi Finance Wil. Jabar)	Variabel dependen yaitu Mewujudkan <i>Good Corporate Governance</i>	Variabel independen yaitu Audit Internal, dimana tidak menekankan kepada kode etik audit internal
2.	Rica Astria Putri (2013)	Pengaruh Pengendalian Internal Terhadap Pencegahan Kecurangan Kas (Studi pada PT. PLN (Persero) UPJ Banjaran)	Variabel independen yaitu Pengendalian Internal	Variabel dependen yaitu Pencegahan Kecurangan Kas
3.	Lilir Sundayani (2013)	Pengaruh Audit Internal Terhadap Penerapan <i>Good Corporate Governance</i> (Studi pada PT. Dirgantara Indonesia (Persero))	Variabel dependen yaitu Penerapan <i>Good Corporate Governance</i>	Variabel independen yaitu Audit Internal yang tidak menekankan kepada kode etik audit internal
4.	Tina Nur Ajijah (2014)	Pengaruh Pelaksanaan Audit Internal terhadap <i>Good Corporate Governance</i> (Studi pada PT. Pos Indonesia (Persero) Bandung)	Variabel dependen yaitu <i>Good Corporate Governance</i>	Variabel independen yaitu Audit Internal yang tidak menekankan kepada kode etik audit internal

5.	Lina Karlina (2015)	Pengaruh Penerapan Pengendalian Internal dan <i>Good Corporate Governance</i> Terhadap Pencegahan Kecurangan (Studi pada PT. Dirgantara Indonesia (Persero) Bandung)	Variabel independen yaitu Penerapan Pengendalian Internal	Variabel dependen yaitu Pencegahan Kecurangan dan <i>Good Corporate Governance</i> yang dijadikan variabel independen
6.	Binsar Hatorangon Simbolon (2015)	Pengaruh Internal Audit dan SIA Terhadap Pelaksanaan <i>Good Corporate Governance</i> (Studi pada PT. Telekomunikasi Indonesia Tbk.)	Variabel dependen yaitu Pelaksanaan <i>Good Corporate Governance</i>	Variabel independen yaitu Internal Audit dan SIA

2.3 Kerangka Pemikiran

2.3.1 Pengaruh Etika Auditor Internal terhadap Pelaksanaan *Good Corporate Governance*

Auditor internal bertugas untuk membantu organisasi mencapai tujuannya dengan menerapkan pendekatan yang sistematis dan terjadwal untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektifitas proses pengelolaan risiko, kecukupan pengendalian dan pengelolaan organisasi. Auditor internal adalah profesi yang diikat oleh kode etik, yang merupakan seperangkat prinsip-prinsip moral yang mengatur tentang perilaku profesional yang harus dipatuhi agar pelaksanaan kinerja dapat mencapai tujuan yang diharapkan.

Menurut *Institute of Internal Auditing* (IIA) dalam Amin Widjaja Tunggal (2013:3) audit internal adalah sebagai berikut:

“Audit internal adalah kegiatan *assurance* dan konsultasi yang independen dan objektif yang dirancang untuk memberikan nilai tambah dan peningkatan kegiatan suatu organisasi, dengan membantu organisasi tersebut mencapai tujuannya melalui penilaian (evaluasi), peningkatan

manajemen risiko, pengendalian dan tata cara pengaturan perusahaan (*corporate governance*)”.

Standar Kinerja No. 2110 dalam *International Standards For The Professional of Internal Auditing (Standards)* dalam Ardeno Kurniawan (2012:50) menyatakan bahwa:

“Kegiatan audit internal adalah untuk memberikan rekomendasi untuk meningkatkan proses tata kelola organisasi agar proses tersebut mampu untuk mencapai tujuan”.

Kemudian Amin Widjaja Tunggal (2013:48) mengemukakan bahwa:

“*Good Corporate Governance* adalah suatu proses dan struktur yang digunakan oleh organ perusahaan untuk meningkatkan keberhasilan usaha dan akuntabilitas perusahaan guna mewujudkan nilai pemegang saham dalam jangka panjang dengan tetap memperhatikan kepentingan *stakeholders* lainnya (seperti pemasok, pelanggan, komunitas, pemerintah, dan lain-lain)”.

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2013:197) dalam rangka pelaksanaan *corporate governance*, auditor internal melaksanakan fungsi sebagai berikut:

1. Bertanggungjawab kepada direktur utama atau *Chief Executive Officer* (CEO) dan mempunyai akses kepada komite audit.
2. Memonitor pelaksanaan kepatuhan (*compliance*) terhadap kebijakan dan prosedur perusahaan.
3. Menelaah kinerja korporat melalui mekanisme audit keuangan dan operasional.
4. Memelihara dan mengamankan aktiva perusahaan dan menangani faktor risiko secara baik.
5. Melaksanakan fungsi konsultan dan memastikan pelaksanaan *corporate governance*”.

Fungsi-fungsi tersebut haruslah dapat dicapai oleh auditor internal dalam rangka mewujudkan *Good Corporate Governance* untuk memastikan bahwa manajemen telah mengembangkan nilai-nilai etika di dalam organisasi yang

mencukupi, efektifitas dan akuntabilitas di dalam pengelolaan kinerja organisasi telah tercapai, adanya komunikasi yang baik mengenai risiko dan pengendalian kepada unit-unit yang tepat di dalam organisasi serta terlaksananya koordinasi kegiatan dan aliran komunikasi yang efektif.

Dalam *Chartered Institute of Internal Auditors for the Professional Practice of Internal Auditing from 1 January 2013* (2013:7) hubungan etika atau kode etik dengan pelaksanaan *good corporate governance* adalah sebagai berikut:

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

Etika auditor internal dengan pelaksanaan *good corporate governance* memiliki hubungan yang sangat erat dimana auditor internal sebagai pihak internal didalam perusahaan yang mengetahui bagaimana kinerja sehari-hari di perusahaan harus dapat menerapkan tata kelola perusahaan yang baik guna mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan oleh perusahaan. Keberadaan auditor internal sangat penting didalam memastikan terlaksananya nilai-nilai etika dalam pelaksanaan *good corporate governance* sehubungan dengan adanya berbagai macam kasus yang terjadi. Ini menunjukkan bahwa organisasi tersebut tidak melaksanakan prinsip-prinsip maupun mekanisme tata kelola perusahaan dengan baik. Sehingga semakin banyak perusahaan yang menyadari pentingnya aspek sikap dan perilaku. Oleh karena itu, banyak pula perusahaan yang mengembangkan kode etik untuk dijadikan acuan perilaku yang tidak sekedar menghasilkan pedoman etik, namun juga memahami kode etik yang kemudian

disadari dan dijalankan oleh semua karyawan termasuk manajemen puncak. Ketaatan dalam mematuhi kode etik yang telah ditetapkan oleh perusahaan akan menentukan kualitas pengelolaan perusahaan.

2.3.2 Pengaruh Pengendalian Internal terhadap Pelaksanaan *Good Corporate Governance*

Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) mendefinisikan bahwa secara umum istilah *Good Corporate Governance* adalah sebagai berikut:

“*Good Corporate Governance* merupakan sistem pengendalian dan pengaturan perusahaan yang dapat dilihat dari mekanisme hubungan antara berbagai pihak yang mengurus perusahaan (*hard definition*), maupun ditinjau dari "nilai-nilai" yang terkandung dari mekanisme pengelolaan itu sendiri (*soft definition*)”. (*bpkp.go.id*)

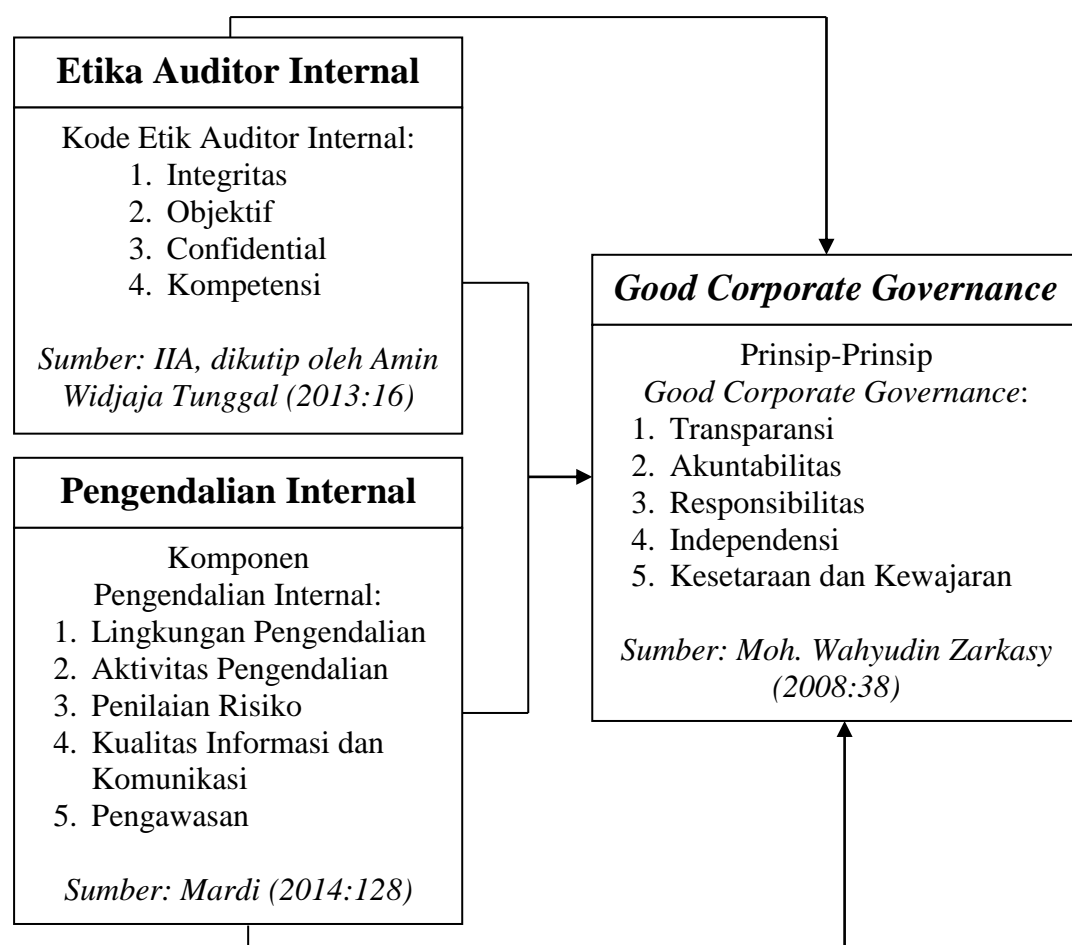
Membangun pengendalian internal yang kuat merupakan kewajiban bagi setiap organisasi yang ingin menerapkan tata kelola yang baik (*Good Corporate Governance*). Seperti halnya audit internal, Mardiasmo (2009) juga menguatkan bahwa *Good Corporate Governance* dapat diwujudkan melalui salah satunya pengendalian. Pengendalian (*control*) dijelaskan Mardiasmo (2009) sebagai mekanisme yang dilakukan oleh eksekutif untuk menjamin dilaksanakannya sistem dan kebijakan manajemen sehingga tujuan organisasi tercapai.

Griffin (2008) mengemukakan bahwa:

“Pengendalian internal menjadi *concern* utama perusahaan terutama setelah adanya *Sarbanes-Oxley Act* pada tahun 2002. Pengetahuan yang memadai tentang manfaat dan peningkatan proses audit dan pengendalian akan meningkatkan implementasi *corporate governance* dalam perusahaan. *Sarbanes-Oxley Act* (SOX) mendorong banyak perusahaan untuk lebih memperhatikan aspek *governance* termasuk peningkatan bagi *fee* bagi proses auditing dan pengendalian internal”.

Sehingga pengendalian dan pelaksanaan *Good Corporate Governance* memiliki hubungan yang sangat erat dimana apabila pengendalian internal dalam organisasi berjalan dengan baik maka praktek *good corporate governance* secara otomatis dapat dicapai dan dilaksanakan.

Berdasarkan uraian di atas, maka penulis menggambarkan kerangka pemikiran sebagai berikut:



Gambar 2.5 Kerangka Pemikiran

2.4 Hipotesis Penelitian

Menurut Sugiyono (2012:93) pengertian hipotesis adalah sebagai berikut:

“Hipotesis adalah jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, oleh karena itu rumusan masalah penelitian biasanya disusun dalam bentuk kalimat pernyataan”.

Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah diuraikan di atas, maka penulis merumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H₁ : Terdapat pengaruh Etika Auditor Internal terhadap Pelaksanaan *Good Corporate Governace*.

H₂ : Terdapat pengaruh Pengendalian Internal terhadap Pelaksanaan *Good Corporate Governace*.

H₃ : Terdapat pengaruh Etika Auditor Internal dan Pengendalian Internal terhadap Pelaksanaan *Good Corporate Governace*.