

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

Kajian pustaka berisi landasan teori yang merupakan teori-teori yang mendukung perumusan hipotesis, penelitian terdahulu yang merupakan bahasan hasil-hasil penelitian sebelumnya yang sejenis, kerangka pemikiran yang menjelaskan secara singkat tentang permasalahan yang akan diteliti dan hipotesis yang merupakan pernyataan singkat yang disimpulkan dari tinjauan pustaka (landasan teori dan penelitian terdahulu) serta merupakan jawaban sementara terhadap masalah yang diteliti.

2.1.1 Pengertian Akuntansi

Ada banyak pengertian akuntansi yang diartikan oleh para ahli akuntansi, sehingga memberikan pengetahuan yang berbeda sesuai pandangan mereka masing-masing.

Menurut Martani Dwi, Sylvia Veronica S, Ratna Wardhani, Aria Farahmita, Edward Tanujaya (2012:4), pengertian akuntansi yaitu :

“Akuntansi merupakan transaksi yang terjadi dalam sebuah entitas kemudian memproses dan menyajikan dalam bentuk laporan yang diberikan kepada para pengguna.”

Menurut Reeve, James M, Carl S. Warren, Jonathan E. Duchac, Ersu Tri Wahyuni, Gatot Soepriyanto, Amir Abadi Yusuf, Chaerul D. Djakman (2009:9) menyatakan bahwa :

”Akuntansi adalah suatu sistem informasi yang menyediakan laporan untuk para pemangku kepentingan mengenai aktivitas dan kondisi ekonomi perusahaan”

Akuntansi adalah seni pencatatan, pengelompokkan dan peringkasan transaksi atau kejadian dalam suatu cara tertentu dan dalam ukuran uang yang kemudian membuat interpretasinya. Akuntansi sebagai teknologi/perekayasaan dapat diartikan sebagai rekayasa informasi dan pengendalian keuangan atau *accounting is a technology, a modified statistical technology*. Pengertian diatas memberi makna yang cakupannya lebih luas dan terlihat bahwa akuntansi itu tidak berbeda dari tata buku (*book keeping*) dimana tata buku hanyalah suatu teknik pencatatan. Selain itu defenisi melihat semua transaksi yang bersifat keuangan, transaksi keuangan dalam hal ini diartikan sebagai suatu kejadian atau keadaan yang mempunyai nilai uang dan harus tercatat sesuai dengan transaksi.

2.1.2 Audit

Audit merupakan kegiatan yang membandingkan kondisi yang ada dengan kriteria yang telah ditetapkan. Kondisi yang dimaksud disini merupakan keadaan yang seharusnya dapat digunakan oleh auditor sebagai pedoman untuk

mengevaluasi informasi dalam lingkup akuntansi dan keuangan istilah audit dikenal dengan nama auditing.

2.1.2.1 Pengertian Audit

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

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

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

Pengertian auditing menurut Mulyadi (2014:9) auditing adalah :

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

Pendapat lain menurut Messier William F, Steven M. Glover, Douglas F.

Prawitt (2014:12) auditing adalah :

“Proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai asersi-asersi tentang kegiatan dan peristiwa ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang ditetapkan dan mengkomunikasikan hasil-hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan”.

Dilihat dari pendapat di atas dapat disimpulkan bahwa audit merupakan suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti, yang dilakukan oleh seorang auditor yang independen dan kompeten serta memberikan pendapatnya atas pemeriksaan yang telah dilakukan, juga melaporkan informasinya kepada pemakai.

2.1.2.2 Jenis-jenis Audit

Menurut Agoes Sukrisno (2014:10) ditinjau dari luasnya pemeriksaan, jenis-jenis audit bisa dibedakan atas *General Audit* (Pemeriksaan Umum) dan *Special Audit* (Pemeriksaan Khusus)”.

1. **General Audit (Pemeriksaan Umum)**
Suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh KAP independen dengan tujuan untuk bisa memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan.
2. **Spesial Audit (Pemeriksaan Khusus)**
Suatu pemeriksaan terbatas (sesuai dengan permintaan auditee) yang dilakukan oleh KAP yang independen, dan pada akhir pemeriksaannya auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan.

Menurut Agoes Sukrisno (2014:10-14) ditinjau dari jenis pemeriksaan, audit bisa dibedakan atas :

1. *Management Audit* (Operasional Audit)
Suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditentukan oleh manajemen, untuk mengetahui apakah operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis.
2. *Compliance Audit* (Pemeriksaan Ketaatan)
Pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan sudah mentaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan (manajemen, dewan komisaris) maupun pihak ekstern (Pemerintah Bapepam, Bank Indonesia, Direktorat Jenderal Pajak, dan lain-lain).
3. *Internal Auditing* (Pemeriksaan Intern)

Pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, baik terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan. Pemeriksaan yang dilakukan internal auditor biasanya lebih rinci dibandingkan dengan pemeriksaan umum yang dilakukan oleh KAP (Kantor Akuntan Publik). Internal auditor biasanya tidak memberikan opini terhadap kewajaran laopran keuangan, karena pihak-pihak diluar perusahaan tidak independen.

4. *Computer Audit*

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

2.1.2.3 Standar Audit

Standar audit yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia mengharuskan auditor menyatakan apakah, menurut pendapatnya, laporan keuangan disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia dan jika ada, menunjukkan adanya ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya (IAI, 2011:110.1).

Standar auditing yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia adalah sebagai berikut (IAI, 2011: 150.1) :

1. Standar Umum
 - a) Audit harus dilaksanakan oleh seseorang 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 laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.
2. Standar Pekerjaan Lapangan
 - a) Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
 - b) Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
 - c) Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas 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, ketidakkonsistenan 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.

Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor.

2.1.2.4 Penerapan Standar Audit

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

Standar Umum dalam Standar APIP menyebutkan bahwa :

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

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

Selain itu, berdasarkan Prinsip Etika Profesi Ikatan Akuntan Indonesia (2001) dalam Mulyadi (2014:56) menyatakan bahwa untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, setiap auditor harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin. Integritas juga mengharuskan auditor untuk mengikuti prinsip objektivitas dan kehati-hatian profesional.

Dari penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa meskipun auditor bekerja dalam kapasitas yang berbeda tetapi setiap auditor dalam melaksanakan tugas auditnya harus dapat menunjukkan objektivitas mereka dalam berbagai situasi. Dengan kata lain apapun jasa dan kapasitas mereka auditor harus melindungi integritas pekerjaan dan memelihara pekerjaannya.

2.1.3 Audit Internal

2.1.3.1 Pengertian Audit Internal

Audit internal merupakan suatu fungsi penilaian yang independen atas aktivitas-aktivitas yang dilaksanakan dalam suatu organisasi. Untuk memberikan gambaran yang lebih jelas, maka penulis mengemukakan beberapa pendapat tentang pengertian audit internal, diantaranya :

Menurut Tugiman Hiro (2009:11) definisi audit internal sebagai berikut :

“*Internal auditing* atau pemeriksaan internal adalah suatu fungsi penilaian yang independen dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan organisasi yang dilaksanakan”.

Menurut *The Institute of Internal Auditors* yang dikutip oleh Boynton, William C, Raymond N Johnson (2009:98) mendefinisikan audit internal :

“*Internal auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization’s operation*”.

Audit internal merupakan kegiatan pengendalian risiko yang dilakukan untuk menjamin pencapaian tujuan suatu organisasi dengan memberikan suatu nilai tambah dalam rangka meningkatkan kualitas dari aktivitas 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 aktivitas operasional secara independen dan objektif, dalam bentuk laporan hasil temuan dan rekomendasi atau saran yang ditujukan untuk keperluan internal organisasi.

Pengertian audit internal tersebut diikuti oleh Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal yang terdapat dalam Standar Profesi Audit Internal (2011:9) sebagai berikut :

“Audit Internal adalah kegiatan *assurance* dan konsultasi yang independen dan objektif yang dirancang untuk memberikan nilai tambah dan meningkatkan kegiatan operasi organisasi. Audit internal membantu organisasi untuk mencapai tujuannya, melalui suatu pendekatan yang sistematis yang teratur untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektifitas pengelolaan risiko, pengendalian, dan proses *governance*”.

Dari pengertian di atas dapat diuraikan kata-kata kunci audit internal, sebagai berikut :

1. Audit internal merupakan suatu aktivitas penilaian yang dilakukan oleh pegawai organisasi itu sendiri.
2. Independensi dan Objektif, para auditor internal dianggap mandiri apabila dapat melaksanakan pekerjaannya secara bebas dan objektif.
3. Memberikan nilai tambah dan meningkatkan kegiatan operasi perusahaan, dengan melakukan penilaian evaluasi kinerja perusahaan dan rekomendasi yang disarankan untuk tahun berikutnya.
4. Pendekatan yang sistematis dan teratur, yaitu auditor internal dalam pelaksanaan tugasnya harus tepat sesuai sasaran atau tidak bias.
5. Pengendalian Risiko, Auditor internal berfungsi dalam membantu perusahaan dalam memelihara pengendalian intern yang efektif dengan cara mengevaluasi kecukupan, efisiensi dan efektivitas operasional perusahaan.
6. Audit internal dilakukan untuk meningkatkan dan mendorong ditaatinya kebijakan dan prosedur yang telah ditentukan.
7. Proses *governance*, yaitu auditor internal memiliki fungsi pemeriksaan internal dalam menilai dan memberikan rekomendasi yang sesuai untuk meningkatkan proses *governance* dalam mencapai tujuan.

2.1.3.2 Fungsi Audit Internal

Fungsi audit internal menurut Mulyadi (2014: 202), yaitu :

“Fungsi audit internal adalah menyediakan jasa, yaitu menyediakan jasa analisis dan evaluasi serta memberikan keyakinan dan rekomendasi kepada manajemen dan dewan komisaris serta pihak yang lain, yang setara dengan wewenang dan tanggung jawabnya”.

Untuk mencapai tujuan tersebut, auditor internal biasanya melaksanakan kegiatan-kegiatan sebagai berikut :

1. Pemeriksaan dan penilaian terhadap efektivitas struktur pengendalian internal serta mendorong penggunaan struktur pengendalian intern yang efektif dengan biaya yang minimum.
2. Menentukan sampai seberapa jauh pelaksanaan kebijakan manajemen puncak dipatuhi.
3. Menentukan sampai seberapa jauh kekayaan perusahaan dipertanggungjawabkan dan dilindungi dari segala macam kecurangan dan kerugian.

4. Menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian dalam perusahaan.
5. Memberikan rekomendasi perbaikan kegiatan kepada perusahaan.

Dengan demikian fungsi audit internal merupakan bentuk pengendalian yang fungsinya adalah untuk mengukur dan menilai efektivitas unsur-unsur pengendalian intern lainnya. Jadi fungsi audit internal tidak harus dibatasi pada pencarian rutin atas kesalahan mengenai ketepatan dan kebenaran catatan akuntansi, akan tetapi juga harus melakukan suatu penilaian dari berbagai fungsi operasional perusahaan.

2.1.3.3 Ruang Lingkup Tugas Audit Internal

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

- a. Pengelolaan resiko, auditor internal harus membantu organisasi dengan cara mengidentifikasi dan mengevaluasi risiko signifikan dan memberikan kontribusi terhadap peningkatan pengelola resiko dan sistem pengendalian intern
- b. Pengendalian, auditor internal harus membantu organisasi dalam memelihara pengendalian intern yang efektif dengan cara mengevaluasi kecukupan, efisiensi, dan efektifitas pengendalian tersebut, serta mendorong peningkatan pengendalian intern secara berkelanjutan
- c. Proses governance, audit internal harus menilai dan memberikan rekomendasi yang sesuai untuk meningkatkan proses governance dalam mencapai tujuan-tujuan berikut :
 - 1) Mengembangkan etika dan nilai-nilai yang memadai dalam organisasi
 - 2) Memastikan pengelolaan kinerja dalam organisasi yang efektif dan akuntabilitas

- 3) Secara efektif mampu mengkomunikasikan resiko dan pengendalian kepada unit-unit yang tepat dalam organisasi
- 4) Secara efektif mengkoordinasikan kegiatan dan mengkomunikasikan informasi kepada pimpinan, dewan pengawas, auditor internal lain, auditor eksternal, serta manajemen

2.1.3.4 Kewenangan dan Tanggung Jawab Audit Internal

Tanggung jawab dan kewenangan audit internal menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dalam Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP, 2001:322.1) yaitu :

“Auditor bertanggung jawab untuk menyediakan jasa analisis dan evaluasi, memberikan keyakinan dan rekomendasi dan informasi lain kepada manajemen entitas, dewan komisaris, atau pihak lain yang setara wewenang dan tanggung jawabnya. Untuk memenuhi tanggung jawab tersebut, auditor internal mempertahankan objektivitasnya yang berkaitan dengan aktifitas yang di auditnya”.

Konsorsium Organisasi Profesional Audit Internal dalam Standar Profesi Audit Internal (2004:15) menyatakan :

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

Pada dasarnya tanggung jawab audit internal adalah membantu anggota perusahaan dalam menjalankan tugas dan tanggung jawab secara efektif melalui analisis, penilaian, rekomendasi, konsultasi dan peninjauan ulang atas informasi-informasi yang saling berhubungan. Kewenangan dan tanggung jawab auditor internal harus dinyatakan dengan dokumen tertulis yang formal dalam anggaran dasar organisasi dengan mendapat persetujuan dari manajemen senior.

2.1.3.5 Laporan Audit Internal

Menurut Rai, I Gusti Agung (2008:18) bahwa dalam menyusun kualitas hasil pemeriksaan audit internal, untuk dapat mencapai tujuan laporan haruslah memenuhi beberapa kriteria, yaitu : mentransfer informasi dan mendapat hasil(*response*), auditor internal perlu memperhatikan standar untuk menjamin kualitas pelaporan. Secara prinsip, terdapat tujuh standar kualitas pelaporan,yaitu :

- a. Akurat
- b. Objektif
- c. Jelas
- d. Ringkas
- e. Konstruktif
- f. Orientasi pada hasil
- g. Lengkap
- h. Tepat waktu

Adapun standar kualitas pelaporan dapat dijelaskan sebagai berikut :

- a. Akurat

Sebagai laporan yang mengharapkan tindak lanjut dari pembacanya, laporan audit internal menggunakan gaya bahasa yang cocok. Untuk mencapai tujuan ini, sebaiknya auditor menggunakan penekanan yang tepat, dan hanya menyajikan informasi yang relevan dan valid serta telah diteliti secara seksama dan cermat agar mudah dimengerti oleh pengguna laporan.

- b. Objektif

Laporan yang objektif adalah laporan yang faktual, tidak berpihak, dan terbebas dari distorsi. Berbagai temuan, kesimpulan, dan rekomendasi harus dilakukan tanpa ada suatu prasangka.

c. Jelas

Laporan yang jelas, mudah dimengerti dan logis. Kejelasan suatu laporan dapat ditingkatkan dengan cara menghindari penggunaan bahasa teknis yang tidak diperlukan dan pemberian informasi yang cukup mendukung.

d. Ringkas

Laporan yang ringkas langsung membicarakan pokok permasalahan dan menghindari berbagai perincian yang tidak diperlukan. Laporan tersebut disusun dengan menggunakan kata kata secara efektif.

e. Konstruktif

Laporan konstruktif dapat dicapai dengan memberi penekanan penyebab, bukan gejalanya. Komentar atau temuan positif dan negatif harus seimbang. Dengan mengungkap satu temuan positif, sebuah laporan menjadi mudah diterima oleh auditee. Cara lain agar konstruktif adalah dengan memberikan perspektif yang proporsional terhadap suatu masalah dan menghargai tindakan manajemen.

f. Orientasi pada hasil

Laporan audit harus menunjukkan bahwa auditor lebih mengutamakan terciptanya hasil bagi organisasi. Auditor harus menunjukkan bahwa prinsipnya bukan ingin mencari masalah tetapi mengetahui solusi. Orientasi pada hasil akan terlihat apabila laporan mengandung

rekomendasi yang spesifik dan dapat diukur. Laporan harus memuat solusi yang praktis.

g. Lengkap

Sebaiknya laporan yang akan disampaikan kepada pihak yang berkepentingan, dilampiri dengan dasar-dasar temuan dan pernyataan auditor secara lengkap dan menyeluruh. Hal ini bertujuan untuk menghindari adanya kesalahan dalam mengambil suatu rekomendasi atau tindak lanjut yang akan diambil dari pengguna laporan tersebut.

h. Tepat waktu

Agar memiliki nilai manfaat, laporan audit harus disampaikan secara tepat waktu. Laporan yang tepat waktu adalah yang memungkinkan pelaksanaan tindak lanjut secara efektif.

2.1.4 Auditor Internal

2.1.4.1 Pengertian Auditor Internal

Auditor internal adalah seseorang yang bekerja dalam suatu perusahaan yang bertugas untuk melakukan aktivitas pemeriksaan. Menurut Sawyer, Lawrence B, Dittenhofer Mortimer A, Scheiner James H (2009:12) adalah sebagai berikut :

”Suatu aktivitas independen, objektif dan pemberian konsultasi yang dirancang untuk menambah nilai dan meningkatkan operasi-operasi organisasi. Seseorang yang membantu suatu organisasi mencapai tujuan-tujuannya dengan membawa pendekatan yang sistematis dan disiplin untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektifitas pengelolaan resiko, kecukupan kontrol dan pengelolaan organisasi.”

Sedangkan menurut Mulyadi (2014:29) menyatakan bahwa :

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

Dalam hal ini, auditor internal akan melakukan pemeriksaan berdasarkan standar dan peraturan organisasinya, seperti peraturan pemerintah misalnya peraturan di bidang perpajakan, pasar modal, lingkungan hidup, perbankan, perindustrian, investasi dan lain-lain. Ketentuan-ketentuan dari ikatan profesi misalnya Standar Profesi Audit Internal.

2.1.4.2 Kedudukan Auditor Internal

Kedudukan auditor internal dalam struktur organisasi sangat mempengaruhi keberhasilannya menjalankan tugas, sehingga dengan kedudukan tersebut memungkinkan auditor internal dapat melaksanakan fungsinya dengan baik serta dapat bekerja dengan luwes dalam arti independen dan objektif. Struktur organisasi penetapan bagian auditor internal secara jelas disertai dengan job description yang jelas akan membawa dampak yang positif dalam proses komunikasi antara auditor internal dengan pihak pemilik perusahaan atau manajer. Namun sebaliknya, penempatan yang tidak jelas akan menghambat jalannya arus pelaporan dari auditor internal karena itu perlu ditentukan secara tegas kedudukan auditor internal ini.

Menurut Agoes Sukrisno (2004:243-246), ada empat alternatif kedudukan internal auditor dalam struktur organisasi yaitu:

1. Bagian internal audit berada dibawah direktur keuangan (sejajar dengan bagian akuntansi keuangan),
2. Bagian internal audit merupakan staf direktur utama,
3. Bagian internal audit merupakan staf dari dewan komisaris,
4. Bagian internal audit dipimpin oleh seorang internal audit director.

2.1.4.3 Fungsi Auditor Internal

Pada mulanya internal auditor dalam suatu perusahaan mempunyai fungsi yang terbatas, yaitu mengadakan pengawasan atas pembukuan, namun sejalan dengan meningkatnya sistem informasi akuntansi, aktivitas internal auditor tidak lagi berputar pada pengawasan pembukuan semata-mata. Akan tetapi mencakup pemeriksaan dan evaluasi terhadap kecukupan dan efektivitas sistem organisasi, sistem internal control dan kualitas kertas kerja manajemen dalam melaksanakan tanggung jawab yang dibebankan kepadanya.

Di dalam perusahaan, internal audit merupakan fungsi staff, sehingga tidak memiliki wewenang untuk langsung memberi perintah kepada pegawai, juga tidak dibenarkan untuk melakukan tugas-tugas operasional dalam perusahaan yang sifatnya di luar kegiatan pemeriksaan.

Menurut Mulyadi (2008:202) mengemukakan bahwa fungsi auditor internal adalah :

“Fungsi auditor internal adalah menyediakan jasa yaitu menyediakan jasa analisis dan evaluasi serta memberikan keyakinan dan rekomendasi kepada manajemen dan dewan komisaris serta pihak yang lain, yang setara dengan wewenang dan tanggung jawabnya.”

Menurut Sawyer, Lawrence B yang dialih bahasakan oleh Ali Akbar

(2006:10) fungsi auditor internal meliputi :

1. Pernyataan tanggung jawab.
2. Tanggung jawab khusus.
3. Organisasi
4. Komite audit
5. Objektivitas
6. Penjadwalan.
7. Perencanaan atau pelaksanaan.
8. Penelaahan Audit.
9. Laporan Audit.
10. Hubungan dengan akuntan publik independen.
11. Pengembangan/pelatihan/pertumbuhan.
12. Masa depan.

Adapun penjelasannya dapat diperinci sebagai berikut :

1. Pernyataan tanggung jawab

Adalah pembahasan mengenai wewenang dari aktivitas audit internal, aktivitas-aktivitas yang akan terpengaruh, lingkup audit, hubungan dengan akuntan publik independen dan standar profesionalitas yang menjadi dasar dari fungsi aktivitas audit internal.

2. Tanggung jawab khusus

Adalah aktivitas yang memiliki tanggung jawab untuk melakukan evaluasi atas kecukupan dan efektivitas sistem kontrol internal keuangan manapun operasional, termasuk seluruh aktiva.

3. Organisasi

Adalah aktivitas yang bersifat global. Hubungan pelaporan dinyatakan dalam garis putus-putus dengan komite audit dari dewan direksi.

4. Komite Audit

Adalah direktur audit dari sebuah aktivitas audit internal yang dimiliki akses bebas kepada komite audit. Aktivitas komite audit meliputi penelaahan atas rencana-rencana audit internal dan sasaran serta hasil audit yang telah dilaksanakan.

5. Objektivitas

Objektivitas dipastikan melalui struktur organisasi, pelatihan, dan penguasaan personel dengan pertimbangan yang seksama.

6. Penjadwalan atau ruang lingkup

Adalah penentuan resiko, cakupan audit sebelumnya, signifikansi dari pengecualian, dan kebutuhan akan komunikasi rutin adalah pertimbangan utama dalam penjadwalan audit. Ruang lingkup audit disesuaikan untuk memberikan penelaahan yang mendalam untuk beberapa aktivitas tertentu dan pandangan umum untuk yang lainnya.

7. Perencanaan atau pelaksanaan

Adalah bagian dari brosur ini memuat unsur-unsur umum yang terdapat di dalam audit, dari mulai pengumuman pra-audit hingga rapat akhir.

8. Penelaahan audit

Adalah komunikasi yang memadai antara auditor dengan karyawan bagian operasional adalah penting untuk mencapai tujuan ini, hasil audit akan ditelaah pada saat audit ini diselesaikan untuk memastikan bahwa rekomendasi-rekomendasi yang diberikan telah didasarkan pada informasi-informasi yang faktual dan dapat dipahami.

9. Laporan audit

Adalah ringkasan yang dirancang untuk mengkomunikasikan perbaikan-perbaikan yang disarankan dan rencana-rencana manajemen operasional untuk melaksanakan perbaikan tersebut, oleh sebab itu, laporan audit diterbitkan secara bersama-sama oleh auditor dan manajemen dari fungsi yang diaudit.

10. Hubungan dengan akuntan publik independen

Adalah perbedaan tanggung jawab di antara auditor internal dan eksternal akan dijelaskan berikut cara-cara untuk mengkoordinasikan kedua pekerjaan tersebut.

11. Pengembangan/pelatihan/pertumbuhan

Adalah pendidikan yang berkelanjutan bagi auditor internal adalah hal yang direkomendasikan berikut anjuran untuk mendapatkan serifikasi untuk audit internal, akuntansi, dan area-area lain yang ikut terkait.

12. Masa depan

Adalah untuk memenuhi tantangan perubahan, auditor internal menunjukkan fleksibilitas dan memberikan penelaahan yang terus-menerus atas program-programnya untuk menghasilkan produk yang lebih baik. Maksud dari manajemen operasional sangat diharapkan untuk mencapai tujuan ini.

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

2.1.4.4 Tanggung Jawab Auditor Internal

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

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

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

Sedangkan menurut Menurut Tunggal Amin Widjaja (2012:21), tanggung jawab auditor internal adalah :

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

2.1.4.5 Standar Prilaku Auditor Internal

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

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

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

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

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

1. Perencanaan audit

Tahap perencanaan audit merupakan langkah yang paling awal dalam pelaksanaan kegiatan audit internal, perencanaan dibuat bertujuan untuk

menentukan objek yang akan diaudit/prioritas audit, arah dan pendekatan audit, perencanaan alokasi sumber daya dan waktu, dan merencanakan hal-hal lainnya yang berkaitan dengan proses audit. Perencanaan pemeriksaan internal harus didokumentasikan dan meliputi hal-hal sebagai berikut :

- 1) Penetapan tujuan audit dan lingkup pekerjaan.
 - 2) Peroleh informasi dasar (*background information*) tentang kegiatan-kegiatan yang akan diperiksa.
 - 3) Penentuan berbagai tenaga yang diperlukan untuk melaksanakan audit.
 - 4) Pemberitahuan kepada para pihak yang dipandang perlu.
 - 5) Melaksanakan survey untuk mengenali kegiatan yang diperlukan, risiko-risiko dan pengawasan-pengawasan.
 - 6) Penulisan program audit.
 - 7) Menentukan bagaimana, kapan dan kepada siapa hasil-hasil audit akan disampaikan.
 - 8) Persetujuan bagi rencana kerja audit.
2. Pengujian dan pengevaluasian informasi

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

- 1) Dikumpulkannya berbagai informasi tentang seluruh hal yang berhubungan dengan tujuan-tujuan pemeriksaan dan lingkup kerja.
 - 2) Informasi haruslah mencukupi, kompeten, relevan dan berguna untuk membuat suatu dasar yang logis bagi temuan audit dan rekomendasi-rekomendasi.
 - 3) Adanya prosedur-prosedur audit, termasuk teknik-teknik pengujian.
 - 4) Dilakukan pengawasan terhadap proses pengumpulan, penganalisaan, penafsiran dan pembuktian kebenaran informasi.
 - 5) Dibuat kertas kerja pemeriksaan.
3. Penyampaian hasil pemeriksaan

Laporan audit internal ditujukan untuk kepentingan manajemen yang dirancang untuk memperkuat pengendalian audit intern, untuk menentukan ditaati tidaknya prosedur/kebijakan-kebijakan yang telah ditetapkan oleh manajemen. Audit intern harus melaporkan kepada manajemen apabila terdapat penyelewengan/penyimpangan yang terjadi di dalam suatu fungsi perusahaan dan memberikan saran-saran/rekomendasi untuk perbaikannya. Audit intern harus melaporkan hasil audit yang dilaksanakannya, yaitu:

- 1) Laporan tertulis yang ditanda tangani oleh ketua audit intern.
- 2) Pemeriksa intern harus terlebih dahulu mendiskusikan kesimpulan dan rekomendasi.
- 3) Suatu laporan haruslah objektif, jelas, singkat terstruktur dan tepat waktu.

- 4) Laporan haruslah mengemukakan tentang masalah dari hasil pelaksanaan pemeriksaan.
- 5) Laporan mencantumkan berbagai rekomendasi.
- 6) Pandangan dari pihak yang diperiksa tentang berbagai kesimpulan atau rekomendasi dapat pula dicantumkan dalam laporan pemeriksaan.
- 7) Pimpinan audit intern mereview dan menyetujui laporan audit.

4. Tindak lanjut hasil pemeriksaan

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

2.1.5 Integritas Auditor

2.1.5.1 Pengertian Integritas Auditor

Integritas merupakan kualitas yang menjadikan timbulnya kepercayaan masyarakat dan tatanan nilai tertinggi bagi anggota profesi dalam menguji semua keputusannya. Integritas mengharuskan auditor dalam segala hal, jujur dan terus

terang dalam batasan objek pemeriksaan. Pelayanan kepada masyarakat dan kepercayaan dari masyarakat tidak dapat dikalahkan demi kepentingan dan keuntungan pribadi.

Menurut Mulyadi (2014:56) :

“Integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan profesional. Integritas merupakan kualitas yang mendasari kepercayaan publik dan merupakan patokan (*benchmark*) bagi anggota dalam menguji semua keputusan yang diambilnya ”

Sukriah, Ika., Akram dan Inapthy, Biana Adha (2009:7) menyatakan bahwa:

“Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusannya. Integritas mengharuskan seorang auditor untuk bersikap jujur dan transparan, berani, bijaksana dan bertanggung jawab dalam melaksanakan audit. Keempat unsur itu diperlukan untuk membangun kepercayaan dan memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang andal”.

Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia dalam Agoes Sukrisno (2012:L-19) menyatakan bahwa :

“Integritas adalah unsur karakter yang mendasar bagi pengakuan profesional. Integritas merupakan kualitas yang menjadikan timbulnya kepercayaan masyarakat dan tatanan yang nilai tertinggi bagi anggota profesi dalam menguji semua keputusannya. Integritas mengharuskan auditor dalam berbagai hal, jujur dan terus terang dalam batasan kerahasiaan objek pemeriksaan. Pelayanan dan kepercayaan masyarakat tidak dapat dikalahkan demi kepentingan dan keuntungan pribadi”.

Menurut Agoes Sukrisno (2013:229), seorang auditor harus memiliki integritas sebagai berikut:

1. Memahami dan mengenali perilaku sesuai kode etik
 - a. Mengikuti kode etik profesi

- b. Jujur dalam menggunakan dan mengelola sumber daya di dalam lingkup atau otoritasnya
 - c. Meluangkan waktu untuk memastikan bahwa apa yang dilakukan itu tidak melanggar kode etik
2. Melakukan tindakan yang konsisten dengan nilai (*value*) dan keyakinannya
 - a. Melakukan tindakan yang konsisten dengan nilai dan keyakinan
 - b. Berbicara tentang ketidaketisan meskipun hal itu akan menyakiti kolega atau teman dekat
 3. Bertindak berdasarkan nilai (*value*) meskipun sulit melakukan itu. Secara terbuka mengakui telah melakukan kesalahan.
 - a. Berterus terang walaupun dapat merusak hubungan baik
 4. Bertindak berdasarkan nilai (*value*) walaupun ada resiko atau biaya yang cukup besar
 - a. Mengambil tindakan atas perilaku orang lain yang tidak etis, meskipun ada resiko yang signifikan untuk diri sendiri dan pekerjaan
 - b. Bersedia untuk mundur atau menarik produk/jasa karena praktek bisnis yang tidak etis.

Integritas tidak boleh membiarkan faktor salah saji material yang diketahuinya. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusannya. Integritas mengharuskan seorang auditor untuk bersikap jujur dan transparan,

berani, bijaksana dan bertanggung jawab dalam melaksanakan audit. Keempat unsur itu diperlukan untuk membangun kepercayaan dan memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang andal.

2.1.5.2 Indikator Integritas Auditor

1. Kejujuran auditor
2. Keberanian auditor
3. Sikap bijaksana auditor
4. Tanggung jawab auditor

Berikut ini penjelasan dari keempat indikator integritas menurut Mulyadi (2014:56), yaitu sebagai berikut:

1. Kejujuran auditor (Jujur dan Transparan)

Jujur adalah sikap atau sifat auditor yang menyatakan sesuatu dengan sesungguhnya dan apa adanya, tidak ditambahi ataupun tidak dikurangi. Sedangkan transparan atau transparansi merupakan sifat keterbukaan yang berarti keputusan yang diambil oleh auditor dan pelaksanaannya dilakukan dengan cara atau mekanisme yang mengikuti aturan atau regulasi yang ditetapkan oleh lembaga.

2. Keberanian auditor

Berani artinya auditor mempunyai hati yang mantap, tidak takut dan memiliki rasa percaya diri yang besar dalam menghadapi bahaya kesulitan.

3. Sikap bijaksana auditor

Bijaksana adalah sebuah penilaian terhadap suatu pemikiran, ucapan dan perbuatan auditor yang didasarkan pada ruang lingkup sekitarnya dengan tidak memaksakan kehendak pada apa dan siapapun.

4. Tanggung jawab auditor

Bertanggung jawab berarti auditor memiliki kewajiban untuk menanggung dan memikul jawabannya dalam pelaksanaan audit. Auditor wajib menanggung segala sesuatunya mengenai laporan audit yang telah dilakukannya.

2.1.6 Objektivitas Auditor

2.1.6.1 Pengertian Objektivitas Auditor

Objektivitas adalah suatu kualitas yang memberikan nilai atas jasa yang diberikan anggota. Prinsip Objektivitas mengharuskan anggota bersikap adil, tidak memihak, jujur secara intelektual, tidak berprasangka atau bias, serta bebas dari benturan kepentingan atau berada di bawah pengaruh pihak lain. Pada dasarnya setiap individu yang melakukan pekerjaan akan mendapatkan kepercayaan dari pihak lain agar dapat mendukung kelancaran pekerjaan yang ia lakukan. Agar kepercayaan tersebut dapat terus terjaga, maka setiap individu berkewajiban untuk

menjaga kepercayaan yang telah diberikan dengan berbuat dan bertingkah laku sesuai dengan aturan yang ada dan memperhatikan kepentingan masyarakat yang berhubungan dengan pekerjaannya.

Menurut Mulyadi (2014:57) menyatakan bahwa :

“Objektivitas adalah suatu kualitas yang memberikan nilai atas jasa yang diberikan anggota”.

Administratif affairs internal audit (2005:10), menyatakan bahwa objektivitas audit internal yaitu:

“The objective of internal auditing is to assist management in the effective discharge of their responsibilities. To this end, the internal audit function furnishes management with analyses, appraisals, recommendations, counsel, and information concerning reviewed to promote effective control at a reasonable cost”

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

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

Laporan hasil yang memiliki kriteria objektivitas menurut Tugiman Hiro (2009:191) adalah :

“Suatu laporan pemeriksaan yang objektif membicarakan pokok persoalan dalam pemeriksaan, bukan perincian prosedural atau hal-hal lain yang diperlukan dalam proses pemeriksaan. Objektivitas juga harus dapat memberikan uraian mengenai dunia auditee dengan tidak menunjuk pada pribadi tertentu dan tidak menyinggung perasaan orang lain.”

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

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

Dalam standar 1120 digariskan bahwa auditor internal harus memiliki sikap yang tidak memihak, tidak bias, dan menghindari konflik kepentingan. Lebih lanjut IIA memberikan panduan sebagai berikut:

1. Dengan objektivitas individual dimaksudkan auditor internal melakukan penugasan dengan keyakinan yang jujur dan tidak membuat kompromi dalam hal kualitas yang signifikan. Auditor internal tidak boleh ditempatkan dalam situasi-situasi yang dapat mengganggu kemampuan mereka dalam membuat penilaian secara objektif profesional.
2. Objektivitas Individual melibatkan kepala eksekutif audit (CAE) untuk memberikan penugasan staf sedemikian rupa sehingga mencegah konflik kepentingan dan bias, baik yang potensial maupun aktual. CAE juga perlu secara berkala mendapatkan informasi dari staf audit internal mengenai potensi konflik kepentingan dan bias mereka, serta bila memungkinkan, memberlakukan rotasi tugas.
3. Review terhadap hasil pekerjaan audit internal sebelum komunikasi/laporan penugasan diterbitkan, akan membantu memberikan keyakinan yang memadai bahwa pekerjaan auditor internal yang bersangkutan telah dilakukan secara objektif.
4. Objektivitas auditor internal tidak terpengaruh secara negatif ketika auditor merekomendasikan standar pengendalian untuk sistem tertentu atau melakukan *review* terhadap prosedur tertentu sebelum dilaksanakan. Objektivitas auditor dianggap terganggu jika auditor membuat desain, menerapkan, mendrafkan prosedur, atau mengoperasikan sistem tersebut.

5. Pelaksanaan tugas sesekali di luar audit oleh auditor internal, bila dilakukan pengungkapan penuh dalam pelaporan tugas itu, tidak serta merta mengganggu objektivitas. Namun, hal tersebut membutuhkan pertimbangan cermat, baik oleh manajemen maupun auditor internal untuk menghindari dampak negatif terhadap objektivitas auditor internal.

Dalam standar 1100 digariskan bahwa aktivitas auditor internal harus bersikap independensi, dan auditor internal harus bersikap objektif dalam melaksanakan pekerjaan mereka. Objektivitas dalam standar 1100 (auditorinternal.com:2010) adalah :

“Sikap mental yang tidak bias yang memungkinkan auditor internal untuk melakukan penugasan dengan sedemikian rupa sehingga mereka meyakini hasil pekerjaan mereka dan meyakini tidak ada kompromi. Objektivitas mensyaratkan bahwa auditor internal tidak menundukkan penilaian mereka dalam masalah-masalah audit terhadap orang lain. Ancaman terhadap objektivitas harus dikelola pada masing-masing tingkat auditor, penugasan, fungsional, dan tingkat organisasi.”

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

2.1.6.2 Indikator Objektivitas Auditor

Sebagaimana telah diungkapkan di atas, obyektifitas merupakan sikap auditor untuk dapat bertindak adil, tidak terpengaruh oleh hubungan kerjasama dan tidak memihak kepentingan siapapun sehingga auditor dapat diandalkan dan dipercaya. Auditor harus dapat mengungkapkan kondisi sesuai fakta yaitu dengan mengemukakan pendapat apa adanya, tidak mencari-cari kesalahan, mempertahankan kriteria dan menggunakan pikiran yang logis. Berdasarkan pendapat Mulyadi, (2014:57), indikator yang digunakan untuk mengukur obyektivitas yaitu:

- “1. Bersikap adil
- 2. Bebas dari benturan kepentingan
- 3. Pengungkapan kondisi sesuai fakta”.

Adapun penjelasan dari indikator diatas, yaitu sebagai berikut :

1. Bersikap adil, artinya bersikap tidak sewenang-wenang dan tidak memihak antara satu dengan yang lainnya
2. Bebas dari benturan kepentingan, artinya bebas dari keinginan pihak-pihak tertentu yang berusaha mengarahkan auditnya, serta bebas dari kepentingan individual pihak-pihak tertentu dalam penugasan auditnya dan pembatas pengujian audit.
3. Pengungkapan kondisi sesuai fakta, artinya bebas dalam melakukan pengungkapan informasi sesuai ujian serta menetapkan bukti yang dapat diterima sesuai dengan fakta yang ditemukan.

Menurut Pusdiklatwas BPKP (2005) dalam Sukriah Sukriah, Ika., Akram dan Inapthy, Biana Adha (2009:7) Unsur perilaku yang dapat menunjang obyektivitas antara lain:

- 1) Dapat diandalkan dan dipercaya.

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

2.1.7 Kualitas Audit

2.1.7.1 Pengertian Kualitas Audit

Audit dikatakan berkualitas jika memenuhi standar yang seragam dan konsisten, yang menggambarkan praktik-praktik terbaik audit internal serta merupakan ukuran kualitas dalam pelaksanaan tugas untuk memenuhi tanggung jawab profesinya. Standar tersebut terangkum dalam Standar Profesi Audit Internal.

Kualitas (hasil) audit menurut Tandiontong Mathius (2016:80) di definisikan sebagai :

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

Sampai saat ini belum ada definisi yang pasti mengenai bagaimana dan apa kualitas audit yang baik. Sutton dalam Frianty, Kartika Widhi (2006:7) menyatakan bahwa tidak adanya definisi yang pasti mengenai kualitas audit disebabkan belum adanya pemahaman umum mengenai faktor penyusunan kualitas dan sering terjadi konflik peran antara berbagai pengguna laporan audit.

Menurut Arens, Alvin A, Mark S. Beasley dan Randal J. Elder (2011:105) mendefinisikan kualitas audit sebagai berikut:

“Audit quality means how well an audit detects and reports material misstatements in financial statements. The detection aspect is a reflection of auditor competence, while reporting is a reflection of ethics or auditor integrity, particularly independence “

Kualitas auditor berarti bagaimana cara untuk mendeteksi audit dan melaporkan salah saji material dalam laporan keuangan. Aspek deteksi adalah refleksi dari kompetensi auditor, sedangkan pelaporan adalah refleksi etika atau auditor integrity, khususnya independensi.

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2011:20) menyatakan bahwa: “Audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing.”

Menurut Tuanakotta, Theodorus M. (2011:115) :

“Secara sederhana, standar adalah ukuran mutu. Dengan standar ini pihak yang diaudit (*auditee*), pihak yang memakai laporan audit, dan pihak-pihak lain dapat mengukur mutu kerja auditor”.

Sedangkan Tugiman Hiro (2006:13) menyatakan bahwa :

“Dipandang dari berbagai hal, kegunaan standar adalah untuk : i. memberikan pengertian tentang peran dan tanggungjawab audit internal kepada seluruh tingkatan manajemen, dewan direksi, badan-badan publik, auditor eksternal dan organisasi-organisasi profesi yang berkaitan, ii. Menetapkan dasar pedoman dan pengukuran atau penilaian pelaksanaan auditor internal, iii. Memajukan praktek audit internal”.

Berdasarkan Standar Profesional Audit Internal (SPAI:1997) audit yang dilaksanakan auditor dapat berkualitas jika memenuhi ketentuan atau standar auditing. Standar auditing mencakup mutu professional, auditor independen,

pertimbangan yang digunakan dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan audit.

Berdasarkan pendapat di atas dapat dikatakan bahwa kualitas audit merupakan segala kemungkinan dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan audit, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor harus berpedoman pada standar auditing.

2.1.7.2 Indikator Kualitas Audit

Kualitas audit dapat ditentukan melalui kesesuaian dengan standar yang berlaku. Standar ini adalah kriteria atau ukuran mutu minimal untuk melakukan kegiatan audit yang wajib menjadi pedoman. Tuanakotta, Theodorus M (2011:115) menyebutkan bahwa indikator kualitas audit, yaitu :

1. Standar Pelaksanaan Audit
2. Standar Pelaporan Audit.

1. Standar pelaksanaan audit :

- 1) Dalam setiap penugasan audit, auditor harus menyusun rencana kerja yang terdiri dari penetapan sasaran, ruang lingkup, metodologi, dan alokasi sumber daya.
- 2) Pada setiap tahap audit, pekerjaan auditor harus di supervisi secara memadai untuk memastikan tercapainya sasaran, terjaminnya kualitas dan meningkatnya kemampuan auditor.

- 3) Auditor harus mengumpulkan dan menguji bukti untuk mendukung kesimpulan dan temuan audit serta mengembangkan temuan yang diperoleh selama pelaksanaan audit.
 - 4) Auditor harus menyiapkan dan menata-usahakan dokumen audit kinerja dalam bentuk kertas kerja audit. Dokumen audit harus disimpan secara tertib dan sistematis agar dapat secara efektif diambil kembali, dirujuk dan dianalisis.
2. Sedangkan pada standar pelaporan dinyatakan bahwa :
- 1) Auditor harus membuat laporan hasil audit sesuai dengan penugasannya yang disusun dalam format yang sesuai, segera setelah selesai melakukan audit.
 - 2) Laporan hasil audit harus dibuat secara tertulis dan segera, yaitu pada kesempatan pertama setelah berakhirnya pelaksanaan audit.
 - 3) Laporan hasil audit harus dibuat dalam bentuk dan isi yang dapat dimengerti oleh auditi dan pihak lain yang terkait.
 - 4) Auditor harus melaporkan adanya kelemahan atas sistem pengendalian intern auditi.
 - 5) Auditor harus melaporkan adanya ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan, dan ketidakpatuhan.
 - 6) Laporan hasil audit harus tepat waktu, lengkap, akurat, obyektif, meyakinkan, serta jelas dan ringkas mungkin.

- 7) Auditor harus meminta tanggapan atau pendapat terhadap kesimpulan, temuan, rekomendasi termasuk tindakan perbaikan yang direncanakan oleh auditi secara tertulis dari pejabat auditi yang bertanggungjawab.
- 8) Laporan hasil audit diserahkan kepada pimpinan organisasi, auditi, dan pihak lain yang diberi wewenang untuk menerima laporan hasil audit sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

2.1.7.3 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit

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

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

Adapun penjelasan mengenai hal diatas sebagai berikut:

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

kualitas audit.

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

terhadap tekanan keuangan

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

2.1.8 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu telah banyak dilakukan yang berkaitan dengan faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit pernah dilakukan. Untuk lebih jelasnya dapat dilihat pada Tabel 2.1.

Tabel 2.1
Hasil Penelitian Terdahulu

No	Peneliti (Nama & Tahun)	Judul	Hasil Penelitian	Perbedaan	Persamaan
----	-------------------------------	-------	------------------	-----------	-----------

No	Peneliti (Nama & Tahun)	Judul	Hasil Penelitian	Perbedaan	Persamaan
1	Evi Maria Sinambela (2015)	Pengaruh kompetensi dan integritas auditor internal terhadap kualitas audit (Studi kasus pada PT.Telekomunikasi Indonesia, Tbk di Kota Bandung)	Antara kompetensi dan integritas auditor internal terdapat pengaruh yang signifikan positif terhadap kualitas audit.	Perbedaan pada variabel kompetensi yang tidak digunakan dan studi empiris yang digunakan.	Penelitian ini sama-sama meneliti integritas auditor internal terhadap kualitas audit.
2	Heri Juandi (2015)	Pengaruh independensi dan objektivitas auditor internal terhadap pelaksanaan audit internal pada PT.LEN Kota Bandung	Bahwa independensi dan objektivitas berpengaruh signifikan terhadap kualitas pelaksanaan audit internal. Semakin tinggi objektivitas maka akan semakin tinggi pula kualitas pelaksanaan audit internal.	Tidak memasukan variabel independensi dan studi empiris yang digunakan.	Penelitian ini sama-sama meneliti objektivitas terhadap kualitas audit.
3	Indah Fitriani (2013)	Pengaruh objektivitas dan integritas auditor internal terhadap kualitas audit (Studi kasus pada Inspektorat daerah Se – Bandung Raya)	Bahwa objektivitas auditor dan integritas auditor secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada Inspektorat Daerah Kota Bandung, Kota Cimahi, Kabupaten Bandung, dan Kabupaten Bandung Barat.	Terdapat pada tempat studi yang dilakukan.	Penelitian ini sama-sama meneliti variabel X dan Y yang sama yaitu integritas, objektivitas dan kualitas audit.
4	Ni Putu Gita (2013)	Pengaruh Kompetensi dan Objektivitas, Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan pada PT. Telkom Indonesia	- Secara parsial Kompetensi, dan Objektivitas berpengaruh positif terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan pada PT. Telkom Indonesia. - Secara simultan Kompetensi, dan Objektivitas	Perbedaan pada variabel kompetensi dan studi empiris yang digunakan.	Penelitian ini sama-sama meneliti objektivitas auditor internal terhadap kualitas audit.

No	Peneliti (Nama & Tahun)	Judul	Hasil Penelitian	Perbedaan	Persamaan
			berpengaruh positif terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan pada PT. Telkom Indonesia.		
5	Ika Sukriah dkk (2009).	Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan.	<ul style="list-style-type: none"> - Secara parsial pengalaman kerja, independensi, dan objektivitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit - Secara simultan pengalaman kerja, independensi, dan objektivitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit 	Perbedaan pada tidak digunakannya variable pengalaman kerja dan independensi.	Penelitian ini sama-sama meneliti Objektivitas dan integritas terhadap kualitas audit.
6	Siti Sofiah (2014)	Pengaruh integritas dan objektivitas auditor terhadap kualitas audit pada BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Barat.	Bahwa integritas dan objektivitas auditor secara bersama-sama memberikan pengaruh terhadap kualitas audit, dimana semakin meningkat integritas dan objektivitas auditor maka akan semakin meningkat pula kualitas audit yang dihasilkan BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Barat	Terdapat pada tempat studi yang dilakukan.	Penelitian ini sama-sama meneliti variabel X dan Y yang sama yaitu integritas, objektivitas dan kualitas audit.

2.2 Kerangka Pemikiran

Audit menuntut keahlian dan profesionalisme yang tinggi. Keahlian tersebut tidak hanya dipengaruhi oleh pendidikan formal tetapi banyak faktor lain yang mempengaruhi antara lain adalah pengalaman. Pengalaman menciptakan struktur pengetahuan, yang terdiri atas suatu sistem dari pengetahuan yang sistematis dan abstrak. Pengetahuan ini tersimpan dalam memori jangka panjang dan dibentuk dari lingkungan pengalaman langsung masa lalu. Singkat kata, teori

ini menjelaskan bahwa melalui pengalaman auditor dapat memperoleh pengetahuan dan mengembangkan struktur pengetahuannya.

Auditor yang menegakkan objektivitasnya, tidak akan terpengaruh dan tidak dipengaruhi oleh berbagai kekuatan yang berasal dari luar diri auditor dalam mempertimbangkan fakta yang dijumpainya dalam pemeriksaan. Dengan adanya objektivitas, berarti kejujuran dalam diri auditor untuk mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak akan ada kepemihakan dalam diri auditor pada saat merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Objektivitas auditor merupakan salah satu faktor yang sangat penting untuk menilai kualitas hasil kerja auditor.

Untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, setiap auditor harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin. Seorang auditor yang mempertahankan integritas akan bertindak jujur dan tegas dalam mempertimbangkan fakta, terlepas dari kepentingan pribadi. Integritas juga menunjukkan tingkat kualitas yang menjadi dasar kepercayaan publik. Dalam menjalankan pekerjaannya auditor harus mempertahankan integritas dan harus bebas dari benturan kepentingan. Dengan kuatnya integritas yang dimiliki seorang auditor dalam menyelesaikan proses audit akan menghasilkan kinerja yang baik. Oleh karena itu integritas sangatlah penting dalam upaya meningkatkan kualitas hasil kerja auditor.

2.2.1 Pengaruh Integritas Auditor Terhadap Kualitas Audit

Seorang auditor dituntut untuk bertindak jujur dan tegas dalam mengungkapkan semua bukti audit yang sesuai dengan keadaan yang sebenarnya tanpa dipengaruhi oleh pihak-pihak yang dapat mengganggu integritas pribadi auditor. Sehingga kualitas pekerjaan auditor dapat dipercaya oleh publik sesuai dengan tatanan nilai tertinggi bagi anggota profesi, karena pada dasarnya integritas menjadi salah satu jaminan kualitas dalam menilai hasil kerja auditor.

Integritas merupakan kualitas yang mendasari kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusannya. Integritas mengharuskan seorang auditor untuk bersikap jujur dan transparan, berani, bijaksana dan bertanggung jawab dalam melaksanakan audit.

Sukriah, Ika., Akram dan Inapthy, Biana Adha (2009:17) menyatakan bahwa :

“Integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan prinsip. Dengan integritas yang tinggi, maka auditor dapat meningkatkan kualitas hasil pemeriksaannya”.

Penelitian yang dilakukan Mabruhi dan Winarna (2010) menyatakan bahwa kualitas audit dapat dicapai jika auditor memiliki integritas yang baik. Sunarto (2003) dalam Sukriah, dkk. (2009) menyatakan bahwa integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan prinsip. Wibowo (2006) mengemukakan integritas auditor menguatkan kepercayaan dan karenanya menjadi dasar bagi pengendalian atas keputusan mereka.

2.2.2 Pengaruh Objektivitas Auditor Terhadap Kualitas Audit

Objektivitas merupakan suatu ciri yang membedakan profesi akuntan dengan profesi-profesi yang lain. Prinsip objektivitas menetapkan suatu kewajiban bagi auditor untuk tidak memihak, jujur secara intelektual, dan bebas dari konflik kepentingan. Pemeriksa harus mempertahankan obyektivitas pada saat melaksanakan pemeriksaan untuk mengambil keputusan yang konsisten dengan kepentingan publik. Objektivitas auditor merupakan dasar utama kepercayaan masyarakat terhadap perkembangan profesi dan prasyarat yang sangat penting dalam penilaian kualitas hasil kerja auditor.

Sukriah, Ika., Akram dan Inapthy, Biana Adha (2009:19) menyatakan :

“....semakin tinggi obyektifitas maka akan semakin baik kualitas hasil pemeriksaannya. Penelitian lain menyebutkan bahwa hubungan keuangan dengan klien dapat mempengaruhi obyektifitas dan dapat mengakibatkan pihak ketiga berkesimpulan bahwa obyektifitas auditor tidak dapat dipertahankan. Dengan adanya kepentingan keuangan, seorang auditor jelas berkepentingan dengan laporan hasil pemeriksaan yang diterbitkan”.

Penelitian yang dilakukan Wibowo (2006) menyebutkan auditor yang memiliki obyektifitas yaitu auditor yang dapat melakukan penilaian yang seimbang atas semua kondisi yang relevan dan tidak terpengaruh oleh kepentingannya sendiri atau kepentingan orang lain dalam membuat keputusannya. Mabruhi dan Winarna (2010) menyatakan semakin tinggi obyektifitas auditor, maka semakin baik kualitas auditnya.

2.2.3 Pengaruh Integritas dan Objektivitas Auditor terhadap Kualitas Audit

Kualitas audit tidak hanya ditentukan oleh kualitas prosesnya tetapi juga kualitas hasil. Audit dikatakan berkualitas jika hasilnya mampu membuat penggunaanya mengambil keputusan dengan tepat. Sikap integritas dibutuhkan

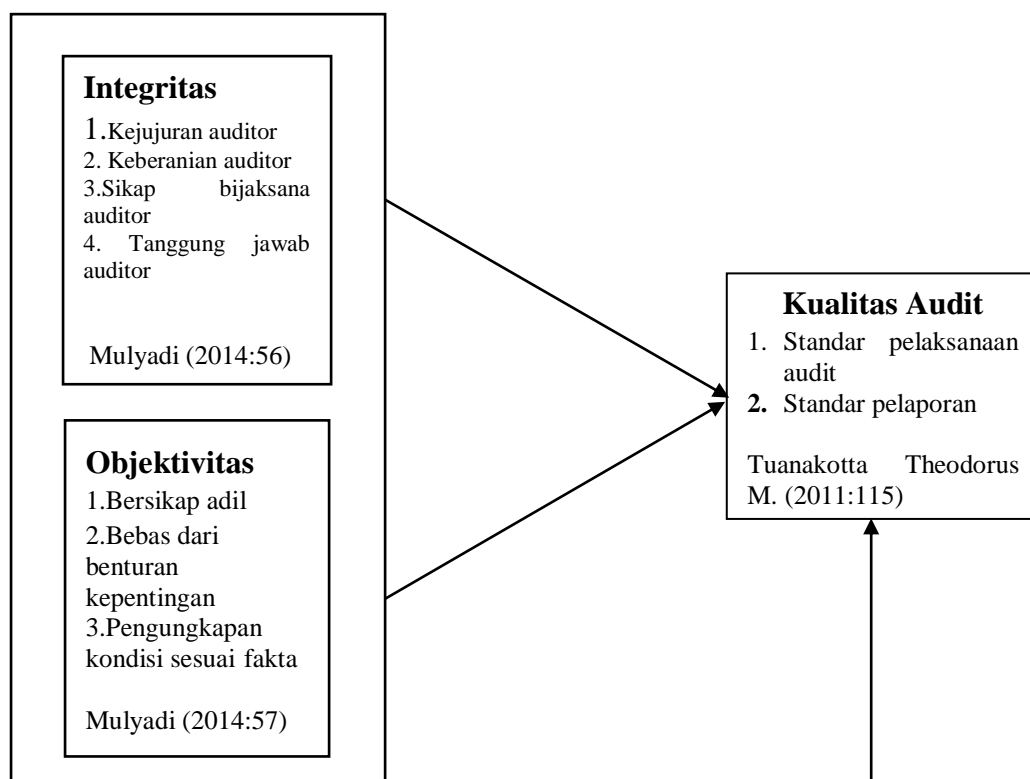
agar auditor dapat jujur dan berterus terang dalam pemeriksaannya maka auditor dapat melakukan tugasnya dalam melakukan pemeriksaannya mengungkap sesuai fakta dan bebas dari kepentingan pihak manapun, sehingga akan menentukan kualitas audit yang dilakukannya.

Halim Abdul (2015:79) menyatakan bahwa :

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

Penelitian-penelitian dari Evi Maria Sinambela (2015) serta penelitian dari Heri Juandi (2015) yang menunjukkan bahwa integritas dan objektivitas auditor berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas auditor.

Berdasarkan uraian di atas, maka dapat disusun model penelitian sebagai berikut :





Gambar 2.1
Paradigma Penelitian

2.3 Hipotesis Penelitian

Pengertian hipotesis menurut Sugiyono (2013:93) adalah sebagai berikut:

“Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, oleh karena itu rumusan masalah penelitian biasanya disusun dalam bentuk kalimat pertanyaan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data.”

Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis utama dalam penelitian ini adalah:

Hipotesis 1: Integritas auditor berpengaruh terhadap kualitas audit

Hipotesis 2: Objektivitas auditor berpengaruh terhadap kualitas audit

Hipotesis 3: Integritas dan objektivitas auditor berpengaruh terhadap kualitas audit