

## **BAB II**

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

#### **PENELITIAN**

#### **2.1 Kajian Pustaka**

##### **2.1.1 Ruang Lingkup Audit**

###### **2.1.1.1 Pengertian *Auditing***

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

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

Artinya :

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

Sedangkan Pengertian *auditing* menurut Soekrisno Agoes (2014:3) adalah:

“Suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-buktipendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut”.

Berdasarkan beberapa definisi *auditing* di atas, dapat disimpulkan bahwa *auditing* adalah suatu kegiatan yang dilakukan oleh orang yang kompeten dan

independen dalam mengumpulkan bukti-bukti dan informasi dan kemudian mencari derajat kesesuaian antara informasi tersebut dengan kriteria yang sebelumnya telah ditetapkan untuk kemudian dilaporkan kepada pemakai yang berkepentingan.

### 2.1.1.2 Jenis-jenis Audit

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley yang dialih bahasakan oleh Amir Abadi Jusuf (2013:16) Jenis-jenis audit dibedakan menjadi tiga jenis, yaitu:

1. **Audit Operasional (*Operational Audit*)** Audit operasional mengevaluasi efisiensi dan efektivitas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan saran-saran untuk memperbaiki operasi. Sebagai contoh, auditor mungkin mengevaluasi efisiensi dan akurasi pemrosesan transaksi penggajian dengan sistem komputer yang baru dipasang. Mengevaluasi secara objektif apakah efisiensi dan efektivitas operasi sudah memenuhi kriteria yang ditetapkan jauh lebih sulit dari pada audit ketaatan dan audit keuangan. Selain itu, penetapan kriteria untuk mengevaluasi informasi dalam audit operasional juga bersifat sangat subjektif.
2. **Audit Ketaatan (*Compliance audit*)** Audit ketaatan dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Hasil dari audit ketaatan biasanya dilaporkan kepada manajemen, bukan kepada pengguna luar, karena manajemen adalah kelompok utama yang berkepentingan dengan tingkat ketaatan terhadap prosedur dan peraturan yang digariskan. Oleh karena itu, sebagian besar pekerjaan jenis ini sering kali dilakukan oleh auditor yang bekerja pada unit organisasi itu.
3. **Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*)** Audit atas laporan keuangan dilaksanakan untuk menentukan apakah seluruh laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Biasanya, kriteria yang berlaku adalah prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP), walaupun auditor mungkin saja melakukan audit atas laporan keuangan yang disusun dengan menggunakan akuntansi dasar kas atau beberapa dasar lainnya yang

cocok untuk organisasi tersebut. dalam menentukan apakah laporan keuangan telah dinyatakan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum, auditor mengumpulkan bukti untuk menetapkan apakah laporan keuangan itu mengandung kesalahan yang vital atau salah saji lainnya.

Dari ketiga jenis audit yang disebutkan di atas pada dasarnya memiliki kegiatan inti yang sama, yaitu untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara fakta yang terjadi dengan standar yang telah ditetapkan. Audit operasional (*operational audit*) menetapkan tingkat kesesuaian antara operasional usaha pada bagian tertentu di perusahaan dengan tingkat efisiensi dan efektivitas yang telah ditetapkan manajemen. Audit ketaatan (*compliance audit*) menetapkan tingkat kesesuaian antara suatu pelaksanaan dan kegiatan pada perusahaan dengan peraturan yang berlaku seperti peraturan pemerintah, ketetapan manajemen atau peraturan lainnya. Sedangkan audit laporan keuangan (*financial statement audit*) menetapkan tingkat kesesuaian antara laporan keuangan dengan Pedoman Standar Akuntansi Keuangan (PSAK).

### **2.1.1.3 Tujuan Pemeriksaan Audit**

Tujuan pemeriksaan akuntansi sebagaimana yang dijelaskan oleh Bayangkara (2014:7) adalah sebagai berikut:

“Audit keuangan dilakukan untuk mendapatkan keyakinan bahwa laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan (manajemen) telah disusun melalui proses akuntansi yang berlaku umum dan menyajikan dengan sebenarnya kondisi keuangan perusahaan pada tanggal pelaporan dan kinerja manajemen pada periode tersebut. Dari hasil audit ini kemudian akuntan (auditor) memberikan opini sebagai tanda pengesahan atas laporan tersebut, untuk dapat digunakan oleh sebagian besar pemakai laporan keuangan.”

Jadi, tugas utama auditor adalah untuk dapat membuat penilaian mengenai laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan (manajemen) apakah sudah disusun sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku dan juga untuk memberi penilaian bahwa laporan keuangan tersebut telah bebas dari salah saji material baik yang disebabkan oleh kekeliruan (*error*) maupun kecurangan (*fraud*), sehingga dapat digunakan oleh pemakai laporan keuangan.

#### **2.1.1.4 Pengertian Audit Internal**

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

*The Institute of Internal Auditors (2017:29)* yang terdapat dalam *Standard for Professional Practice of Internal Auditing*, menyatakan bahwa:

*“Internal auditing is an independent appraisal function established within an organization to examine and evaluate as a service to the organization.”*

Yang mempunyai arti sebagai berikut audit internal adalah fungsi penilaian independen yang ditetapkan dalam sebuah organisasi untuk diperiksa dan dievaluasi sebagai layanan untuk organisasi.

Anthony dan Govindarajan (2011:57), menyatakan bahwa:

*“Internal auditing is a staff activity intended to ensure that information is reported accurately in accordance with prescribed rules, that fraud and misappropriation off assert is kept to a minimum and in some cases, to suggest ways to improving the organization’ efficiency and effectiveness.”*

Yang mempunyai arti sebagai berikut, audit internal adalah kegiatan staff yang dimaksudkan untuk memastikan bahwa informasi dilaporkan secara akurat sesuai dengan peraturan yang ditentukan, bahwa kecurangan dan kesalahan penyampaian dijaga seminimal mungkin dan dalam beberapa kasus, menyarankan cara untuk memperbaiki efisiensi dan efektivitas organisasi.

Menurut Sukrisno Agoes (2013:204) definisi Audit Internal, yaitu sebagai berikut:

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

Sedangkan audit Internal menurut Hiro Tugiman (2014:11) adalah:

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

Dari pendapat para ahli diatas maka dapat disimpulkan bahwa Audit Internal atau pemeriksaan intern merupakan pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor internal yang independen dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan

terhadap kebijakan manajemen puncak yang telah ditentukan dan ketaatan terhadap peraturan pemerintah dan ketentuan-ketentuan dari ikatan profesi yang berlaku.

#### **2.1.1.5 Pengertian Auditor Internal**

Auditor internal merupakan seseorang yang bekerja dalam suatu perusahaan yang bertugas untuk melakukan aktivitas pemeriksaan. Auditor internal memiliki peran penting dalam keberlangsungan pengawasan intern.

Menurut Mulyadi (2013:29) auditor internal, adalah sebagai berikut:

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.

Sedangkan Rahayu dan Suhayati (2010:13) menyatakan bahwa:

Auditor internal adalah pegawai dari suatu organisasi/perusahaan yang bekerja di organisasi tersebut untuk melakukan audit bagi kepentingan manajemen perusahaan yang bersangkutan, dengan tujuan untuk membantu manajemen untuk mengetahui kepatuhan para pelaksana operasional pada kebijakan dan prosedur yang telah ditetapkan.

AAIPI (2014: 2) auditor internal adalah jabatan yang mempunyai ruang lingkup, tugas, tanggung jawab, dan wewenang untuk melakukan pengawasan intern pada instansi pemerintah, lembaga atau pihak lain yang didalamnya terdapat kepentingan Negara sesuai dengan peraturan perundang-undangan, yang diduduki oleh Pegawai Negeri Sipil (PNS) dengan hak dan kewajiban yang diberikan secara penuh oleh pejabat yang berwenang.

Dari definisi auditor internal yang dijelaskan, penulis dapat menyimpulkan auditor internal adalah auditor yang bekerja di perusahaan atau dalam konteks penelitian ini auditor internal pemerintah merupakan Pegawai Negeri Sipil (PNS) yang bertugas melakukan pengawasan intern apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah sesuai dengan peraturan perundang-undangan, menentukan efisiensi dan efektivitas prosedur kegiatan organisasi, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh organisasi.

#### **2.1.1.6 Pengertian Audit Sektor Publik**

Audit merupakan pengendalian manajemen serta pendukung utama untuk tercapainya pengendalian internal dalam suatu organisasi. Menurut Sukrisno Agoes (2012:44) pengertian audit adalah:

“jasa yang diberikan oleh auditor dalam memeriksa dan mengevaluasi laporan keuangan yang disajikan perusahaan. Pemeriksaan ini tidak dimaksudkan untuk mencari kesalahan atau menemukan kecurangan walaupun dalam pelaksanaannya sangat memungkinkan diketemukannya kesalahan atau kecurangan.”

Menurut Bastian (2014:4) menyatakan bahwa auditor sektor publik dapat didefinisikan sebagai:

“suatu proses sistematis secara objektif untuk melakukan pengujian keakuratan dan kelengkapan informasi yang disajikan dalam suatu laporan keuangan organisasi sektor publik.”

Definisi diatas dapat digunakan baik untuk organisasi swasta maupun sektor publik di mana auditor internal akan berperan untuk melakukan penilaian atas efektivitas proses pengelolaan risiko, kecukupan pengendalian dan kualitas pengelolaan organisasi melalui audit yang dilakukan, baik itu pada organisasi swasta maupun di sektor publik (*good corporate governance dan good public governance*) sehingga dapat memberikan nilai tambah bagi organisasi.

#### **2.1.1.7 Tipe-tipe Audit Sektor Publik**

Dalam Bastian (2014: 4) menyatakan bahwa:

“Audit pada organisasi sektor publik didefinisikan sebagai suatu proses sistematis secara objektif untuk melakukan pengujian keakuratan dan kelengkapan informasi yang disajikan dalam suatu laporan keuangan organisasi sektor publik”.

Audit sektor publik berbeda dengan audit pada sektor bisnis atau audit sektor swasta. Audit sektor publik dilakukan pada organisasi pemerintahan yang bersifat nirlaba seperti sektor pemerintahan daerah (pemda), BUMN, BUMD, dan instansi lain yang berkaitan dengan pengelolaan aset kekayaan negara. Sedangkan, audit sektor bisnis dilakukan pada perusahaan milik swasta yang bersifat mencari laba. Audit sektor publik dan audit bisnis (swasta) sama-sama terdiri dari audit keuangan (*financial audit*), audit kinerja (*performance audit*), dan audit investigasi (*special audit*). (Bastian, 2014:16)

Dalam Bastian (2014: 16), tipe-tipe audit sektor publik terdiri dari:

1. “Audit kepatuhan;

2. Audit keuangan program publik;
3. Audit kinerja sektor publik; dan
4. Audit investigasi.”

Adapun penjelasan dari tipe-tipe audit sektor publik tersebut adalah sebagai berikut:

1. Audit kepatuhan.

Dalam Bastian (2014:16) disebutkan bahwa:

“Audit kepatuhan didesain untuk memastikan bahwa pengendalian internal yang digunakan atau diandalkan oleh auditor dalam praktiknya dapat berjalan dengan baik, dan sesuai sistem, prosedur dan peraturan keuangan yang telah ditetapkan. Sifat dari pengujian ini sangat tergantung pada sifat pengendalian. Secara esensial, pengujian ini meliputi pengecekan implementasi prosedur transaksi sebagai bukti kepatuhan.”

2. Audit keuangan program publik.

Dalam Bastian (2014:17) disebutkan bahwa:

“Audit keuangan meliputi audit atas laporan keuangan dan audit atas hal yang berkaitan dengan keuangan. Audit atas laporan keuangan bertujuan untuk memberikan keyakinan apakah laporan keuangan dari entitas yang diaudit telah menyajikan secara wajar tentang posisi keuangan, hasil operasi atau usaha, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Audit atas laporan keuangan mencakup audit atas laporan keuangan yang disusun berdasarkan standar audit yang dikeluarkan Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).”

### 3. Audit kinerja sektor publik.

Dalam Bastian (2014:18) audit kinerja adalah:

“Audit kinerja adalah pemeriksaan secara objektif dan sistematis terhadap berbagai macam bukti, untuk dapat melakukan penilaian secara independen atas kinerja entitas atau program/kegiatan pemerintah yang diaudit. Dengan audit kinerja, peningkatan tingkat akuntabilitas pemerintah dalam proses pengambilan keputusan oleh pihak yang bertanggung jawab akan mendorong pengawasan dan kemudian tindakan koreksi. “

### 4. Audit Investigasi

Dalam Bastian (2014:19) bahwa:

“Audit investigasi adalah kegiatan pemeriksaan dengan lingkup tertentu, periodenya tidak dibatasi, lebih spesifik pada area-area pertanggungjawaban yang diduga mengandung inefisiensi atau indikasi penyalahgunaan wewenang, dengan hasil audit berupa rekomendasi untuk ditindaklanjuti bergantung pada derajat penyimpangan wewenang yang ditemukan. “

#### **2.1.1.8 Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP)**

Berdasarkan UU 23 tahun Tahun 2014, pasal 1 ayat 46, Aparat Pengawas Intern Pemerintah adalah inspektorat jenderal kementerian, unit pengawasan lembaga pemerintah nonkementerian, inspektorat provinsi, dan inspektorat kabupaten/kota.

Selanjutnya dalam pasal 216 ayat 2, Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) adalah inspektorat daerah yang mempunyai tugas membantu kepala daerah, membina dan mengawasi pelaksanaan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan daerah dan tugas pembantu oleh perangkat daerah.

Pengawasan intern adalah seluruh proses kegiatan audit, review, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolak ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan tata pemerintahan yang baik (Peningkatan Kapabilitas APIP, BPKP 2015).

PER/05/M.PAN/03/2008 menyatakan bahwa kegiatan audit yang dapat dilakukan oleh APIP pada dasarnya dapat dikelompokkan kedalam tiga jenis audit berikut ini:

1. Audit atas laporan keuangan yang bertujuan untuk memberikan opini atas kewajaran penyajian laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang diterima umum.
2. Audit kinerja yang bertujuan untuk memberikan simpulan dan rekomendasi atas pengelolaan instansi pemerintah secara ekonomis, efisien, efektif.
3. Audit dengan tujuan tertentu yaitu audit yang bertujuan untuk memberikan simpulan atas suatu hal yang diaudit. Yang termasuk dalam

kategori ini adalah audit investigatif, audit terhadap masalah yang menjadi fokus perhatian pimpinan organisasi dan audit yang bersifat khas.

## **2.1.2 Independensi Auditor Internal**

### **2.1.2.1 Pengertian Independensi Auditor Internal**

Independensi merupakan suatu syarat yang penting yang harus dimiliki oleh setiap auditor dengan tujuan agar dapat menilai kewajaran suatu informasi yang disajikan manajemen untuk para pemakai informasi.

Berikut ini merupakan beberapa definisi dari Independensi, Menurut *International profesional Practices Framework* dalam *The Insitute of Internal Auditors* (2011:43) yaitu:

*“Independence is the freedom from condition that threaten the ability of the internal audit responsibilities in a unbiased manner”*

Dari pengertian diatas dapat diketahui bahwa seorang auditor akan dikatakan independen apabila status organisasi memiliki keleluasaan dalam menyelesaikan tanggung jawab pemeriksaan yang diberikan dan memiliki sikap objektivitas, dalam arti bahwa internal audit memiliki sikap mental jujur dan sungguh-sungguh yakin akan hasil pekerjaannya serta tidak akan membuat penilaiannya diragukan.

Menurut Hiro Tugiman dalam buku *Standar Profesional Audit Internal* (2011:116) tentang independensi adalah:

“Keadaan tidak bergantung kepada sesuatu hal atau orang lain kerana telah

mandiri”.

Menurut Hery (2010:74) pengertian independensi adalah:

“suatu kemandirian yang dapat memberikan penilaian yang tidak memihak dan tanpa prasangka”.

Menurut Picket (2010:340) dalam Usman (2016), pengertian independensi adalah sebagai berikut:

“Independensi auditor internal adalah bebas dari kondisi yang mengancam kemampuan dalam aktivitas audit internal atau kepala audit yang bertanggungjawab untuk melaksanakan audit internal secara objektif”.

Sedangkan menurut Valery G.Kumaat (2011:9) yaitu: Independensi internal audit merupakan keterpihkan internal audit pada kebenaran faktual, yang ditinjau dari:

1. “Adanya bukti serta data material yang otentik, relevan, dan cukup.
2. Adanya praktek bisnis yang menjunjung tinggi etika/moral serta memperhatikan risiko terukur.
3. Adanya kapasitas tanggung jawab dan wewenang seseorang yang terukur dalam organisasi bisnis.
4. Adanya administrasi dan pengendalian yang memadai serta konsisten.”

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 60 Tahun 2008 pasal 56 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) menyebutkan bahwa aparat pengawasan intern pemerintah dalam melaksanakan tugasnya harus independen dan obyektif. Sedangkan menurut Standar Audit Aparat Pengawas Intern Pemerintah yang diatur dalam Peraturan Menteri Megara Pendayagunaan Aparatur Negara (PERMENPAN) Nomor PER/05/M.PAN/03/2008 yang mengatur independensi dan

obyektifitas disebutkan bahwa dalam semua hal yang berkaitan dengan audit, APIP harus independen dan para auditornya harus obyektif dalam pelaksanaan tugasnya. Posisi APIP ditempatkan secara tepat sehingga bebas dari intervensi, dan memperoleh dukungan yang memadai dari pimpinan tertinggi organisasi sehingga dapat bekerja sama dengan auditi dan melaksanakan pekerjaan dengan leluasa. Meskipun demikian, APIP harus membina hubungan kerja yang baik dengan auditi terutama dalam saling memahami diantara peranan masing-masing lembaga.

#### **2.1.2.2 Pentingnya Independensi Auditor Internal**

Para auditor internal pemerintah merupakan Pegawai Negeri Sipil (PNS) yang bertugas melakukan pengawasan intern apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah sesuai dengan peraturan perundang-undangan, menentukan efisiensi dan efektivitas prosedur kegiatan organisasi, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh organisasi sehingga mereka harus independen dari aktivitas yang mereka audit. Independensi dapat dicapai melalui status organisasional dan objektivitas auditor internal.

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2012:22) pentingnya independensi akan dijelaskan sebagai berikut:

“Independensi akan meningkat jika direktur departemen audit internal: (1) bertanggung jawab kepada seseorang dalam organisasi yang memiliki kewenangan memadai untuk memastikan cakupan audit yang luas serta pertimbangan yang cukup dan efektifnya tindakan atas rekomendasi audit, dan (2) mempunyai komunikasi langsung dengan dewan komisaris atau komite auditnya.”

Objektifitas mengharuskan auditor internal untuk memiliki sikap mental yang independen dalam melaksanakan audit. Objektifitas akan menurun bila auditor internal memikul tanggung jawab operasi atau membuat keputusan manajemen.

### **2.1.2.3 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Independensi Auditor Internal**

Menurut *The Institute of Internal Auditors* (IIA) sebagaimana dikutip Andayani (2008:33), dimensi dan indikator- indikator yang digunakan untuk independensi adalah sebagai berikut:

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

Ketiga indikator independensi auditor internal tersebut akan dijelaskan sebagai berikut:

1. Independensi dalam program audit

Dalam melaksanakan program auditing, auditor internal harus bebas dalam hal sebagai berikut:

- a. Bebas dari intervensi manajerial atas program audit
- b. Bebas dari segala intervensi atas prosedur audit
- c. Bebas dari segala persyaratan untuk penugasan audit selain yang disyaratkan untuk sebuah proses audit

2. Independensi dalam verifikasi

- a. Bebas dalam mengakses semua catatan, memeriksa aktiva, dan karyawan yang relevan dengan audit yang dilakukan

- b. Mendapatkan kerjasama yang aktif dari karyawan manajemen selama proses audit
  - c. Bebas dari segala usaha manajerial yang berusaha membatasi aktifitas yang diperiksa atau membatasi pemerolehan bahan bukti
  - d. Bebas dari kepentingan pribadi yang menghambat verifikasi audit
3. Independensi dalam pelaporan
- a. Bebas dari perasaan wajib memodifikasi dampak atau signifikansi dari fakta-fakta yang dilaporkan
  - b. Bebas dari tekanan untuk tidak melaporkan hal-hal yang signifikan dalam laporan audit
  - c. Menghindari penggunaan kata-kata yang menyesatkan baik secara sengaja maupun tidak sengaja dalam melaporkan fakta dan rekomendasi dalam interpretasi auditor
  - d. Bebas dari segala usaha untuk meniadakan pertimbangan auditor mengenai fakta dalam laporan audit internal

Menurut Arens *et al.*, (2014:135), terdapat dua sudut pandang sikap tidak memihak dalam penyelenggaraan pengujian audit, evaluasi hasil pemeriksaan, dan penyusunan laporan audit adalah sebagai berikut:

- a. Independensi dalam sikap mental (*Independence in mind*) yang berarti akuntan dapat menjaga sikap yang tidak memihak dalam melaksanakan pemeriksaan.

- b. Independensi dalam penampilan (*Independence in appearance*) yang berarti akuntan bersikap tidak memihak menurut persepsi pemakai laporan keuangan.

### **2.1.3 Komitmen Organisasi**

#### **2.1.3.1 Pengertian Komitmen Organisasi**

Komitmen organisasi adalah sesuatu hal yang lebih dari sekedar kesetiaan yang pasif terhadap organisasi. Auditor pemerintah yang berkomitmen mempersepsikan nilai dan pentingnya integrasi dari tujuan individu dan organisasi, sehingga akan memandang tujuan organisasi merupakan tujuan pribadinya. Auditor pemerintah yang memiliki komitmen organisasi cenderung memiliki keinginan untuk memberi tenaga dan tanggung jawab yang lebih dalam menyokong kesejahteraan dan keberhasilan organisasi tempatnya bekerja.

Komitmen organisasi menurut Mehrabi et al, (2013) adalah sebagai berikut:

*“Commitment refers to the focus and the desire of attachment of an individual to a certain task or his work. Organizational commitment refers to individual feelings of employees with regard to the organization. Organizational commitment showed by behaviors and performance of employees at the workplace.”*

Dalam definisi yang dijelaskan Mehrabi et al bahwa, Komitmen mengacu pada fokus dan keinginan keterikatan seseorang terhadap suatu tugas atau pekerjaannya. Komitmen organisasi mengacu pada perasaan individu karyawan berkaitan dengan organisasi. Komitmen organisasi ditunjukkan oleh perilaku dan kinerja karyawan di tempat kerja.

Menurut Noe (2011:308) pengertian komitmen organisasi adalah:

*“organizational Commitment is the degree to which an employee identifies with the organization and is willing to put forth effort on its behalf. Individuals who have low organization commitment are often just waiting for the first good opportunity their jobs.”*

Pernyataan diatas menunjukkan bahwa, komitmen organisasi adalah tingkatan dimana seseorang memposisikan dirinya pada organisasi dan kemauan untuk melanjutkan upaya pencapaian kepentingan organisasinya. Individu yang memiliki komitmen yang rendah pada organisasi seringkali hanya menunggu kesempatan yang baik untuk keluar dari pekerjaan mereka.

Menurut Cepi Triana (2015:20) Komitmen Organisasi adalah sebagai berikut:

“Komitmen organisasi adalah suatu keandalan dimana seorang karyawan memihak pada suatu organisasi tertentu beserta tujuannya dan berniat memelihara keanggotaan dalam organisasi itu.”

Menurut Arfan Ikhsan (2010:54), pengertian komitmen organisasi adalah:

“Komitmen organisasi merupakan tingkat sampai sejauh apa seorang karyawan memihak pada suatu organisasi tertentu dan tujuan-tujuannya, serta berniat mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi tersebut.”

Berdasarkan penjelasan diatas penulis dapat menyimpulkan bahwa, seorang auditor dianggap mempunyai komitmen organisasi yang baik jika ia menjalankan pekerjaan dibangun atas dasar kepercayaan pekerja atas nilai-nilai organisasi, kerelaan pekerja membantu mewujudkan tujuan organisasi dan loyalitas untuk tetap menjadi anggota organisasi.

### 2.1.3.2 Karakteristik yang Berhubungan dengan Komitmen Organisasi

Menurut Arfan Ikhsan (2010) ada tiga karakteristik yang berhubungan dengan komitmen organisasi yaitu :

1. Keyakinan dan penerimaan yang kuat terhadap nilai dan tujuan organisasi.
2. Kemauan untuk sekuat tenaga melakukan yang diperlukan untuk kepentingan organisasi.
3. Keinginan yang kuat untuk menjaga keanggotaan dalam organisasi.

### 2.1.3.3 Komponen Utama Komitmen Organisasi

Menurut Arfan Ikhsan (2010) ada 3 komponen utama mengenai komitmen organisasi yaitu :

1. “Komitmen afektif (*affective commitment*)
2. Komitmen kontinu (*continuance commitment*)
3. Komitmen normatif (*normative commitment*).”

Adapun penjelasan dari komponen utama komitmen organisasi adalah sebagai berikut:

1. Komitmen afektif (*affective commitment*) terjadi apabila karyawan ingin menjadi bagian dari organisasi karena ikatan emosional (*emotional attachment*) atau psikologis terhadap organisasi.
2. Komitmen kontinu (*continuance commitment*) muncul apabila karyawan tetap bertahan pada suatu organisasi karena membutuhkan gaji dan keuntungan-keuntungan lain, atau karena karyawan tersebut tidak menemukan pekerjaan lain. Dengan kata lain, karyawan tersebut tinggal di organisasi tersebut karena dia membutuhkan organisasi tersebut.

3. Komitmen normatif (*normative commitment*) timbul dari nilai-nilai diri karyawan. Karyawan bertahan menjadi anggota suatu organisasi karena memiliki kesadaran bahwa komitmen terhadap organisasi tersebut merupakan hal yang memang harus dilakukan. Jadi, karyawan tersebut tinggal di organisasi itu karena ia merasa berkewajiban untuk itu.

#### **2.1.3.4 Menciptakan Komitmen Organisasi**

Menurut Mangkunegara (2011:176) ada tiga pilar dalam menciptakan komitmen organisasi, yaitu :

1. “Adanya perasaan untuk menjadi bagian dari organisasi (*a sense of belonging to the organization*)
2. Adanya keterkaitan atau kegairahan terhadap pekerjaan (*a sense of excitement in the job*)
3. Pentingnya rasa memiliki (*ownership*).”

Adapun penjelasan dari tiga pilar di atas :

1. Adanya perasaan untuk menjadi bagian dari organisasi (*a sense of belonging to the organization*) untuk menciptakan rasa memiliki tersebut, maka salah satu pihak dalam manajemen harus mampu membuat karyawan :
  - a. Mampu mengidentifikasi dirinya terhadap organisasi.
  - b. Merasa yakin bahwa apa yang dilakukannya atau pekerjaannya adalah berharga bagi organisasi.
  - c. Merasa nyaman dengan organisasi tersebut.
  - d. Merasa mendapat dukungan yang penuh dari organisasi dalam bentuk misi yang jelas (apa yang direncanakan untuk dilakukan),

nilai-nilai yang ada (apa yang diyakini sebagai hal yang penting oleh manajemen), norma-norma yang berlaku (cara-cara yang berperilaku bisa diterima oleh organisasi).

2. Adanya keterkaitan atau kegairahan terhadap pekerjaan (*a sense of excitement in job*). Perasaan seperti ini dapat dimunculkan dengan cara:
  - a. Mengenal faktor-faktor motivasi intrinsik dalam mengatur desain pekerjaan (*job design*)
  - b. Kualitas kepemimpinan
  - c. Kemampuan dari manajer dan supervisor untuk mengenali bahwa komitmen karyawan bisa ditingkatkan jika ada perhatian terusmenerus, memberi delegasi atas wewenang serta memberi kesempatan dan ruang yang cukup bagi karyawan untuk menggunakan keterampilan dan keahlian secara maksimal.
3. Penting rasa memiliki (*ownership*). Rasa memiliki bisa muncul jika karyawan merasa bahwa mereka benar-benar diterima menjadi bagian atau kunci penting dari organisasi. Konsep penting dari *ownership* akan meluas dalam bentuk partisipasi dalam membuat keputusan-keputusan dan mengubah praktek yang pada akhirnya akan mempengaruhi keterlibatan karyawan. Jika karyawan merasa dilibatkan dalam membuat keputusan dan jika mereka merasa ide-idenya didengar dan merasa telah memberikan kontribusi pada hasil yang dicapai, maka mereka akan cenderung memberikan keputusan-keputusan atau masukan yang dimiliki hal ini dikarenakan mereka dilibatkan dan bukan dipaksa.

## 2.1.4 Kinerja Auditor Internal Pemerintah

### 2.1.4.1 Pengertian Kinerja Auditor Internal Pemerintah

Kinerja merupakan salah satu faktor yang dapat meningkatkan keefektifan operasi suatu organisasi. Kinerja seseorang dipengaruhi oleh kepuasan kerja yang perlu diperhatikan karyawan agar memiliki cara berpikir realistis dan menyesuaikan diri dengan budaya kerja yang ada dalam organisasi.

Bernardin dan Rusel (2011:15) memberikan definisi tentang *performance* sebagai berikut:

*“Performance is defined as the record of outcome’s produced on a specified job function or activity during a specified time period.”*

Pernyataan di atas menunjukkan bahwa, kinerja didefinisikan sebagai catatan yang dihasilkan pada fungsi atau aktivitas tertentu selama jangka waktu pekerjaan.

Wayne F. Cascio (2012:275), menyatakan bahwa:

*“Performance refers to an employee’s accomplishment of assigned task”*

Pernyataan di atas menunjukkan bahwa, kinerja mengacu pada pencapaian tugas yang diselesaikan oleh karyawan.

Menurut Wibowo (2016:7) mengemukakan kinerja sebagai berikut:

“Kinerja adalah tentang melakukan pekerjaan dan hasil yang dicapai dari pekerjaan tersebut. Kinerja adalah tentang apa yang dikerjakan dan bagaimana cara mengerjakannya”.

Menurut Muhammad Taufik Akbar (2015) mengemukakan bahwa:

“Kinerja auditor internal adalah suatu hasil karya yang dicapai oleh seorang auditor dalam melaksanakan tugas-tugas yang dibebankan kepadanya yang didasarkan atas kecakapan, pengalaman, dan kesungguhan waktu yang diukur dengan mempertimbangkan kuantitas, kualitas, dan ketepatan waktu.”

Sedangkan menurut I Wayan Sudiksa dan I Made Karya (2016) menyatakan sebagai berikut:

“Kinerja internal auditor merupakan pekerjaan penilaian yang bebas di dalam suatu organisasi untuk meninjau kegiatan-kegiatan perusahaan guna memenuhi kebutuhan pimpinan.”

Menurut Goldwasser (1993) dalam Rheny Afriani (2013) Kinerja auditor adalah :

“Kinerja auditor merupakan perwujudan kerja yang dilakukan dalam mencapai hasil kerja yang lebih baik atau lebih menonjol ke arah tercapainya tujuan organisasi. Pencapaian kinerja auditor yang lebih baik harus sesuai dengan standar dan kurun waktu tertentu”.

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 58 tahun 2005 tentang pengelolaan keuangan daerah pasal 1 ayat 35 menyebutkan bahwa kinerja adalah keluaran/hasil dari kegiatan/program yang akan atau telah dicapai sehubungan dengan penggunaan anggaran dengan kuantitas dan kualitas yang terukur.

Berkaitan dengan kinerja auditor, maka dapat dikatakan bahwa kinerja auditor internal merupakan hasil yang dicapai oleh auditor dalam menjalankan tugas yang dibebankan kepadanya dalam kurun waktu tertentu.

Kinerja instansi pemerintah yang berkualitas sangat ditentukan oleh kinerja auditornya. Kemampuan mempertanggungjawabkan dari sektor publik pemerintah sangat tergantung pada kinerja auditornya, tanpa kinerja audit yang baik maka akan timbul permasalahan seperti munculnya korupsi, kolusi dan berbagai kecurangan di pemerintahan.

#### **2.1.4.2 Standar Kinerja Auditor Internal**

Auditor internal dalam melaksanakan pemeriksaannya harus mematuhi berbagai peraturan yang berlaku untuk mendapatkan hasil pemeriksaan sesuai dengan yang diinginkan. Terdapat standar yang berlaku untuk seorang auditor internal, salah satunya adalah standar kinerja auditor. Auditor dapat dikatakan kinerjanya dengan baik bila memenuhi standar kinerja yang berlaku.

Berikut merupakan standar kinerja auditor internal menurut *The Institute of Internal Auditor* (2017:22), yaitu:

1. “Mengelola Aktivitas Audit Internal
2. Sifat Dasar Pekerjaan
3. Perencanaan Penugasan
4. Pelaksanaan Penugasan
5. Komunikasi Hasil Penugasan
6. Pemantauan Perkembangan
7. Komunikasi Penerimaan Risiko”

Adapun penjelasan mengenai standar kinerja auditor internal adalah sebagai berikut:

1. Mengelola Aktivitas Audit Internal

Kepala audit internal harus mengelola aktivitas audit internal secara efektif untuk meyakinkan bahwa aktivitas tersebut memberikan nilai tambah bagi organisasi.

a. Perencanaan

Kepala audit internal harus menyusun perencanaan berbasis risiko (*risk-based plan*) untuk menetapkan prioritas kegiatan aktivitas audit internal sesuai dengan tujuan organisasi.

b. Komunikasi dan Persetujuan

Kepala audit internal mengkomunikasikan rencana aktivitas audit internal, termasuk perubahan interim yang signifikan, kepada manajemen senior dan dewan untuk disetujui. Kepala audit internal juga harus mengkomunikasikan dampak dari keterbatasan sumber daya.

c. Pengelolaan Sumber Daya

Kepala audit internal harus memastikan bahwa sumber daya audit internal telah sesuai, memadai, dan dapat digunakan secara efektif dalam rangka pencapaian rencana yang telah disetujui.

d. Kebijakan dan Prosedur

Kepala audit internal harus menetapkan kebijakan dan prosedur untuk mengarahkan/memandu aktivitas audit internal.

e. Laporan kepada manajemen senior dan dewan

Kepala audit internal harus melaporkan secara periodik kinerja aktivitas audit internal terhadap rencananya dan kesesuaiannya dengan Kode Etik dan Standar. Laporan tersebut juga harus mencakup risiko signifikan, permasalahan tentang pengendalian, risiko terjadinya

kecurangan, masalah tata kelola, dan hal lainnya yang memerlukan perhatian dari manajemen senior dan/atau dewan.

2. Sifat Dasar Pekerjaan

Aktivitas audit internal harus melakukan evaluasi dan memberikan kontribusi peningkatan proses tata kelola, pengelolaan risiko, dan pengendalian organisasi dengan menggunakan pendekatan yang sistematis, teratur, berbasis risiko. Kredibilitas dan nilai audit internal terwujud ketika auditor bersikap proaktif dan evaluasi mereka memberikan pandangan baru dan mempertimbangkan dampak masa depan.

a. Tata kelola

Aktivitas audit internal harus menilai dan memberikan rekomendasi yang sesuai untuk meningkatkan proses tata kelola organisasi.

b. Pengelolaan Risiko

Aktivitas audit internal dapat memperoleh informasi untuk mendukung penilaian tersebut dari berbagai penugasan. Hasil berbagai penugasan tersebut, apabila dilihat secara bersamaan, akan memberikan pemahaman proses pengelolaan risiko organisasi dan efektivitasnya. Proses pengelolaan risiko dipantau melalui aktivitas manajemen yang berkelanjutan, evaluasi terpisah, atau keduanya.

c. Pengendalian

Aktivitas audit internal harus membantu organisasi memelihara pengendalian yang efektif dengan cara mengevaluasi efisiensi dan efektivitasnya serta mendorong pengembangan berkelanjutan.

3. Perencanaan Penugasan

Auditor internal harus menyusun dan mendokumentasikan rencana untuk setiap penugasan yang mencakup tujuan penugasan, ruang lingkup,

waktu, dan alokasi sumber daya. Rencana penugasan harus mempertimbangkan strategi organisasi, tujuan dan risiko-risiko yang relevan untuk penugasan itu.

a. Tujuan Penugasan

Tujuan harus ditetapkan untuk setiap penugasan, yaitu dengan:

- Auditor internal harus melakukan penilaian pendahuluan terhadap risiko terkait dengan kegiatan yang direview. Tujuan penugasan harus mencerminkan hasil penilaian tersebut
- Auditor internal harus mempertimbangkan kemungkinan timbulnya kesalahan yang signifikan, kecurangan, ketidaktaatan, dan eksposur lain pada saat menyusun tujuan penugasan
- Kriteria yang memadai diperlukan untuk mengevaluasi tata kelola, pengelolaan risiko, dan pengendalian. Auditor internal harus memastikan seberapa jauh manajemen dan/atau dewan telah menetapkan kriteria memadai untuk menilai apakah tujuan dan sasaran telah tercapai. Apabila memadai, auditor internal harus menggunakan kriteria tersebut dalam evaluasinya. Apabila tidak memadai, auditor internal harus mengidentifikasi kriteria evaluasi yang sesuai melalui diskusi dengan manajemen dan/atau dewan.

b. Ruang Lingkup Penugasan

Ruang lingkup penugasan yang ditetapkan harus memadai untuk dapat mencapai tujuan penugasan.

c. Alokasi Sumber Daya Penugasan

Auditor internal harus menentukan sumber daya yang sesuai dan memadai untuk mencapai tujuan penugasan, berdasarkan evaluasi atas

- sifat dan tingkat kompleksitas setiap penugasan, keterbatasan waktu, dan sumber daya yang dapat digunakan.
- d. Program Kerja Penugasan  
Auditor internal harus menyusun dan mendokumentasikan program kerja untuk mencapai tujuan penugasan.
4. Pelaksanaan Penugasan  
Auditor internal harus mengidentifikasi, menganalisis, mengevaluasi, dan mendokumentasikan informasi yang memadai untuk mencapai tujuan penugasan.
    - a. Pengidentifikasian Informasi  
Auditor internal harus mengidentifikasi informasi yang memadai, handal, relevan, dan berguna untuk mencapai tujuan penugasan.
    - b. Analisis dan Evaluasi  
Auditor internal harus mendasarkan hasil penugasannya pada analisis dan evaluasi yang sesuai.
    - c. Pendokumentasian Informasi  
Auditor internal harus mendokumentasikan informasi yang memadai, handal, relevan dan berguna untuk mendukung kesimpulan dan hasil penugasan.
  5. Komunikasi Hasil Penugasan  
Auditor internal harus mengkomunikasikan hasil penugasannya.
    - a. Kualitas Komunikasi  
Komunikasi yang disampaikan harus akurat, objektif, jelas, ringkas, lengkap, dan tepat waktu.
    - b. Pengungkapan atas Penugasan yang Tidak Patuh terhadap Standar  
Apabila ketidakpatuhan terhadap Kode Etik, atau Standar mempengaruhi suatu penugasan, komunikasi hasil penugasan harus mengungkapkan:
      - (Prinsip-prinsip) atau (aturan-aturan) perilaku pada Kode Etik, atau Standar yang tidak sepenuhnya dipatuhi

- Alasan ketidakpatuhan,
  - Dampak ketidakpatuhan tersebut terhadap penugasan dan hasil penugasan yang dikomunikasikan.
- c. Penyampaian Hasil Penugasan  
Kepala audit internal harus mengkomunikasikan hasil penugasan kepada pihak-pihak yang berkepentingan.
6. Pemantauan Perkembangan  
Kepala audit internal harus menetapkan dan memelihara sistem untuk memantau disposisi atas hasil penugasan yang telah dikomunikasikan kepada manajemen. Kepala audit internal harus menetapkan proses tindak lanjut untuk memantau dan memastikan bahwa manajemen senior telah melaksanakan tindakan perbaikan secara efektif, atau menerima risiko untuk tidak melaksanakan tindakan perbaikan.
7. Komunikasi Penerimaan Risiko  
Dalam hal Kepala audit internal menyimpulkan bahwa manajemen telah menanggung risiko yang tidak dapat ditanggung oleh organisasi, Kepala audit internal harus membahas masalah ini dengan manajemen senior. Jika Kepala audit internal meyakini bahwa permasalahan tersebut belum terselesaikan, maka Kepala audit internal harus mengkomunikasikan hal tersebut kepada dewan.

#### **2.1.4.3 Tujuan Pengukuran Kinerja Auditor Pemerintah**

Menurut Bastian (2014:20) tujuan pengukuran kinerja auditor adalah sebagai berikut:

1. “Memastikan pemahaman pelaksana akan ukuran yang digunakan untuk mencapai kinerja.
2. Memastikan tercapainya rencana kinerja yang disepakati.

3. Memantau dan mengevaluasi pelaksanaan kinerja dan membandingkannya dengan rencana kerja serta melakukan tindakan untuk memperbaiki kinerja.
4. Memberi penghargaan dan hukuman yang objektif atas kinerja pelaksana yang telah diukur sesuai dengan sistem pengukuran kinerja yang disepakati.
5. Menjadi alat komunikasi antar karyawan dan pimpinan dalam upaya memperbaiki kinerja auditor.
6. Mengidentifikasi apakah kepuasan pelanggan sudah terpenuhi.
7. Membantu memahami proses kegiatan organisasi.
8. Memastikan bahwa pengambilan keputusan yang dilakukan secara objektif.
9. Menunjukkan peningkatan yang diperlukan.
10. Mengungkapkan permasalahan yang terjadi.”

#### **2.1.4.4 Pengukuran Kinerja Auditor Internal Pemerintah**

Pengukuran terhadap kinerja perlu dilakukan untuk mengetahui apakah selama pelaksanaan kinerja terdapat deviasi dari rencana yang telah ditentukan, atau apakah kinerja dapat dilakukan sesuai jadwal waktu yang ditentukan, atau apakah hasil kinerja telah tercapai sesuai dengan yang diharapkan.

Menurut Wibowo (2016:155) Pengukuran kinerja dapat dilakukan dengan cara:

1. Memastikan bahwa persyaratan yang diinginkan pelanggan telah terpenuhi;
2. Mengusahakan standar kinerja untuk menciptakan perbandingan;
3. Mengusahakan jarak bagi orang untuk memonitor tingkat kinerja;
4. Menetapkan arti penting masalah kualitas dan menentukan apa yang perlu prioritas perhatian;
5. Menghindari konsekuensi dari rendahnya kualitas;
6. Mempertimbangkan penggunaan sumber daya;

#### **2.1.4.5 Tujuan Penilaian Kinerja**

Menurut Wibowo (2016:188) penilaian kinerja atau *performnce appraisal*

adalah suatu proses penilaian tentang seberapa baik pekerja telah melaksanakan tugasnya selama periode waktu tertentu. Tujuan penilaian kinerja menurut Mangkunegara (2012:10) adalah sebagai berikut :

- a. Meningkatkan saling pengertian antara karyawan tentang persyaratan kinerja.
- b. Mencatat dan mengakui hasil kerja seorang karyawan, sehingga mereka termotivasi untuk berbuat yang lebih baik, atau sekurang-kurangnya berprestasi sama dengan prestasi yang terdahulu.
- c. Memberikan peluang kepada karyawan untuk mendiskusikan keinginan dan aspirasinya dan meningkatkan kepedulian terhadap karier atau terhadap pekerjaan yang diembannya sekarang.
- d. Mendefinisikan atau merumuskan kembali sasaran masa depan, sehingga karyawan termotivasi untuk berprestasi sesuai dengan potensinya.
- e. Memeriksa rencana pelaksanaan dan pengembangan yang sesuai dengan kebutuhan pelatihan, khusus rencana diklat, dan kemudian menyetujui rencana itu jika tidak ada hal-hal yang perlu dirubah.

#### **2.1.4.6 Prinsip-prinsip dan Aturan Kode Etik Profesi Auditor Internal**

Untuk menghasilkan kinerja yang baik tentunya auditor internal harus mengikuti prinsip-prinsip dan aturan kode etik. Sawyer yang telah diterjemahkan oleh Ali Akbar (2009:560) menjelaskan prinsip-prinsip dan aturan etika auditor internal antara lain:

1. “Kompetensi
2. Integritas
3. Objektivitas
4. Kerahasiaan
5. Independensi
6. Kehati-hatian”

Adapun penjelasan prinsip-prinsip dan aturan etika profesi auditor internal sebagai berikut:

1. Kompetensi

Auditor internal menggunakan pengetahuan, keterampilan dan pengalaman yang dibutuhkan dalam kinerja auditor internal. Auditor internal harus secara terus menerus meningkatkan keahlian dan efektivitas serta kualitas jasa mereka.

2. **Integritas**  
Integritas auditor internal membentuk kepercayaan sehingga memberi dasar untuk mengandalkan penilaian mereka.
3. **Objektivitas**  
Auditor internal menunjukkan objektivitas profesional tertinggi dalam mengumpulkan, mengevaluasi dan mengkomunikasikan informasi tentang aktivitas atau proses yang sedang diuji. Auditor internal membuat penilaian yang seimbang atas semua kondisi yang relevan dan tidak dipengaruhi oleh kepentingan mereka atau pihak lain dalam membuat penilaian.
4. **Kerahasiaan**  
Auditor internal menghargai nilai dan kepemilikan informasi yang mereka terima dan tidak mengungkapkan informasi tanpa wewenang yang tepat kecuali ada kewajiban hukum atau profesional untuk melakukannya.
5. **Independensi**  
Auditor internal harus memiliki sikap tidak memihak agar dapat bersifat objektif selama menjalankan tugasnya.
6. **Kehati-hatian**  
Auditor internal harus bersikap hati-hati dalam menggunakan informasi yang diperoleh dalam rangkaian tugas mereka. Untuk itu, auditor internal

perlu memahami secara seksama kondisi pengendalian manajemen atau pengawasan yang melekat dari instansi yang akan diaudit.

#### **2.1.4.7 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kinerja Auditor Internal Pemerintah**

Terdapat beberapa faktor yang dapat mempengaruhi kinerja auditor internal selain kompetensi, motivasi dan komitmen organisasi. Faktor-faktor yang dapat mempengaruhi kinerja auditor internal menurut Edy Sujana (2012) adalah:

“Faktor yang dapat mempengaruhi kinerja auditor internal adalah dengan meningkatkan kompetensi, motivasi, kesesuaian peran dan memperkuat komitmen organisasi. Rendahnya kompetensi, lemahnya motivasi, dan persepsi kesesuaian peran yang rendah dan lemahnya komitmen organisasi berpengaruh terhadap kinerja auditor internal.”

Sedangkan I Wayan Sudiksa dan I Made Karya Utama (2016) mengungkapkan bahwa:

“Kinerja yang baik tentunya tidak terbentuk begitu saja, namun ditentukan oleh banyak faktor. Faktor tersebut yakni profesionalisme, motivasi kerja dan kepuasan kerja. Motivasi adalah faktor yang berpengaruh dalam melaksanakan suatu pekerjaan.”

Serta Muhammad Taufik Akbar (2015) menyatakan bahwa:

“Banyak faktor yang dapat mempengaruhi kinerja internal auditor yaitu dengan meningkatkan Profesionalisme, Independensi, Komitmen Organisasi, dan Budaya Kerja. Komitmen Organisasi dan profesionalisme adalah faktor yang sangat berpengaruh terhadap kinerja auditor internal”.

Berdasarkan uraian di atas dapat dikatakan bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja auditor internal adalah Independensi dan komitmen organisasi.

### 2.1.5 Hasil Penelitian Terdahulu

Berikut ini adalah beberapa penelitian yang berkaitan dengan pengaruh pengalaman auditor dan skeptisisme profesional auditor terhadap ketepatan pemberian opini auditor:

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

No.	Nama Penulis/ Tahun	Judul Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan
1.	Suryadi (2015)	Pengaruh Independensi, Gaya Kepemimpinan, Komitmen Organisasi dan Pemahaman <i>Good Governance</i> terhadap Kinerja Auditor Pemerintah (Studi Empiris pada kantor BPKP perwakilan Yogyakarta)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Variabel independensi berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor pemerintah.</li> <li>- Variabel gaya kepemimpinan berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor pemerintah.</li> <li>- Variabel komitmen organisasi berpengaruh terhadap kinerja auditor pemerintah.</li> <li>- Variabel pemahaman <i>good governance</i> berpengaruh terhadap kinerja auditor pemerintah.</li> </ul>	Variabel (X2) yaitu Gaya Kepemimpinan dan Variabel (X4) yaitu <i>Good Governance</i> tidak digunakan terhadap penelitian ini. Selain itu studi empiris penelitian tersebut dilakukan pada BPKP Perwakilan Yogyakarta Sedangkan, penelitian yang akan di lakukan di Inspektorat Kota Bandung.
2.	Muhammad Taufik Akbar (2015)	Pengaruh Profesionalisme, Independensi, Komitmen Organisasi, dan Budaya Kerja Terhadap Kinerja	- Secara parsial membuktikan bahwa variable profesionalisme berpengaruh terhadap kinerja internal auditor.	Variabel (X1) yaitu Profesionalisme dan Variabel (X4) yaitu Budaya Kerja tidak digunakan

		Internal Auditor di BPKP Provinsi	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Secara parsial membuktikan bahwa variabel independensi berpengaruh terhadap kinerja auditor.</li> <li>- Secara parsial membuktikan bahwa variable komitmen organisasi berpengaruh terhadap kinerja internal auditor.</li> <li>- Secara parsial membuktikan bahwa variabel budaya kerja berpengaruh terhadap kinerja auditor.</li> </ul>	pada penelitian ini serta penelitian yang akan dilakukan saat ini yaitu pada Inspektorat Kota Bandung
3.	Nila Gustia (2014)	Pengaruh Independensi Auditor, Etika Profesi, Komitmen Organisasi, dan Gaya Kepemimpinan terhadap Kinerja Auditor Pemerintah (Studi Empiris pada Auditor Pemerintah di BPKP Perwakilan Sumbar)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Independensi auditor berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja auditor pemerintah di BPKP perwakilan Sumatera Barat.</li> <li>- Etika profesi berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja auditor pemerintah di BPKP perwakilan Sumatera Barat.</li> <li>- Komitmen organisasi berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja auditor pemerintah di BPKP perwakilan Sumatera Barat.</li> <li>- Gaya kepemimpinan tidak berpengaruh signifikan positif terhadap</li> </ul>	Variabel (X2) yaitu etika profesi dan Variabel (X4) yaitu Gaya Kepemimpinan tidak dipergunakan dalam penelitian ini dan penelitian yang akan di lakukan saat ini pada Inspektorat Kota Bandung.

			kinerja auditor pemerintah di BPKP perwakilan Sumatera Barat.	
4.	Elya Wati, Lismawati dan Nila Aprilla (2010)	Pengaruh Independensi, Gaya Kepemimpinan, Komitmen Organisasi dan Pemahaman <i>Good Governance</i> terhadap Kinerja Auditor Pemerintah (Studi Empiris pada BPKP Perwakilan Jawa Tengah)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Independensi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor pemerintah. Hal ini menunjukkan bahwa semakin independensi seorang auditor BPKP Perwakilan Bengkulu dalam melakukan audit maka akan semakin mempengaruhi kinerjanya.</li> <li>- Gaya kepemimpinan berpengaruh positif terhadap kinerja auditor pemerintah. Hal ini menunjukkan bahwa semakin baik cara memimpin seorang pimpinan/atasan auditor maka akan semakin mempengaruhi kinerja auditornya.</li> <li>- Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor pemerintah. Hal ini menunjukkan bahwa semakin komitmen seorang auditor BPKP Perwakilan Bengkulu terhadap</li> </ul>	Variabel (X2) yaitu Gaya Kepemimpinan dan Variabel (X4) yaitu <i>Good Governance</i> tidak digunakan terhadap penelitian ini. Selain itu studi empiris penelitian tersebut dilakukan pada BPKP Perwakilan Jawa Tengah Sedangkan, penelitian yang akan di lakukan di Inspektorat Kota Bandung.

			<p>tempat dia bekerja maka akan semakin mempengaruhi kinerjanya.</p> <p>- Pemahaman <i>good governance</i> berpengaruh positif terhadap kinerja auditor pemerintah. Hal ini menunjukkan bahwa semakin baik pemahaman <i>good governance</i> seorang auditor BPKP Perwakilan Bengkulu dalam bekerja maka akan semakin mempengaruhi kinerja auditor tersebut.</p>	
--	--	--	---	--

Sumber: Berbagai Penelitian (diolah)

Ada beberapa perbedaan dari penelitian-penelitian di atas dengan penelitian yang akan dilakukan oleh penulis. Perbedaan itu terletak pada tempat penelitian, judul penelitian, dan periode waktu penelitian. Pada penelitian ini akan dibahas mengenai pengaruh independensi auditor internal dan komitmen organisasi terhadap kinerja auditor internal pemerintah. Objek penelitian yang akan diteliti adalah Inspektorat di Kota Bandung.

## **2.2 Kerangka Pemikiran**

### **2.2.1 Pengaruh Independensi Auditor Internal terhadap Kinerja Auditor**

#### **Internal Pemerintah**

Menurut Suryadi (2015) menyatakan Seorang auditor yang memiliki independensi yang tinggi maka dia tidak akan mudah terpengaruh dan tidak mudah dikendalikan oleh pihak lain dalam mempertimbangkan fakta yang dijumpai saat pemeriksaan dan dalam merumuskan serta menyatakan pendapatnya. Dengan semakin independen seorang auditor maka akan mempengaruhi tingkat pencapaian pelaksanaan suatu pekerjaan yang semakin baik atau dengan kata lain kinerjanya akan menjadi lebih baik.

Menurut Hiro Tugiman (2006:25) menyatakan bahwa:

“Sikap bebas dan objektif seorang auditor akan memungkinkan para auditor melaksanakan audit dengan suatu cara sehingga mereka akan sungguh-sungguh yakin atas pekerjaan dan hasil pekerjaannya”.

Menurut (Trisnaningsih, 2007) dalam Murtadi Awalludin (2013) menyatakan seorang auditor yang memiliki independensi tinggi maka kinerjanya akan menjadi lebih baik. Menurut Cristiawan (2002) dan Elfarini (2007) menyatakan bahwa independensi merupakan faktor yang menentukan dari kualitas audit, hal ini dapat dipahami karena jika auditor benar-benar independen maka tidak akan terpengaruh oleh kliennya, kualitas audit yang baik menandakan bahwa auditor memiliki kinerja yang baik.

Menurut Nila Gustia (2014) menyatakan semakin tinggi independensi auditor maka akan semakin meningkatkan kinerja auditor pemerintah. Jika kinerja auditor pemerintah meningkat maka hasil kerja yang dihasilkan auditor dapat dipercaya oleh masyarakat.

### **2.2.2 Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Kinerja Auditor Internal Pemerintah**

Rina Ani Sapariyah (2011) menyatakan komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja. Komitmen yang tepat akan memberikan motivasi yang tinggi dan memberikan dampak yang positif terhadap kinerja suatu pekerjaan. Jika auditor merasa jiwanya terikat dengan nilai-nilai organisasional yang ada maka dia akan merasa senang dalam bekerja. Hal ini berarti bahwa semakin tinggi komitmen seorang auditor pemerintah terhadap organisasi, maka kinerja auditor pemerintah akan semakin baik.

Menurut Arfan Ikhsan (2010:54), menyatakan bahwa:

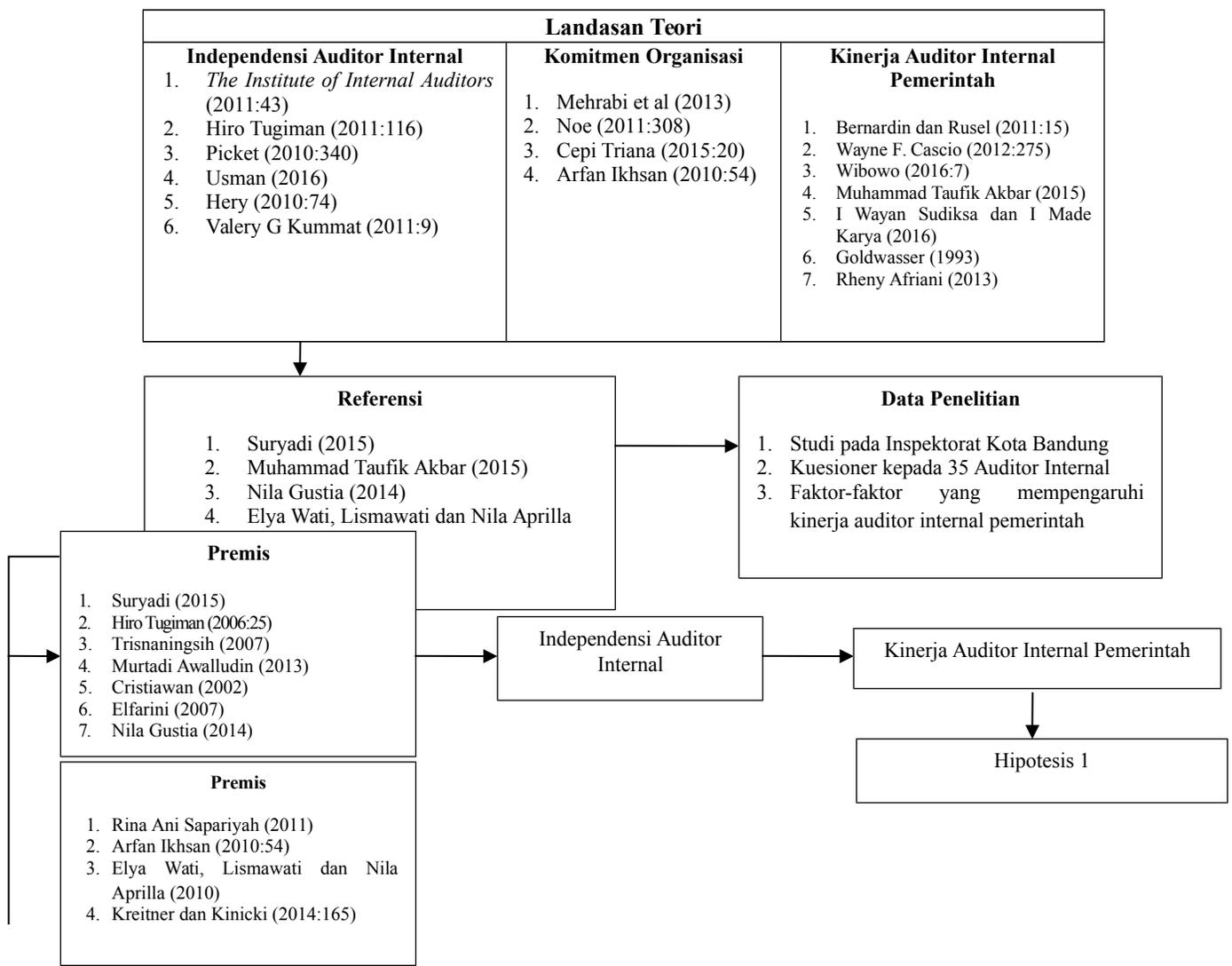
“Komitmen organisasi merupakan tingkat sampai sejauh apa seorang karyawan memihak pada suatu organisasi tertentu dan tujuan-tujuannya, serta berniat mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi tersebut.”

Menurut Elya Wati (2010) menyatakan semakin komitmen seorang auditor terhadap tempat dia bekerja maka akan semakin mempengaruhi kinerjanya. Seorang auditor yang memiliki komitmen yang tinggi terhadap organisasi dimana dia bekerja maka akan timbul rasa memiliki terhadap organisasi, dia akan merasa senang dalam

bekerja dan dia akan bekerja sebaik mungkin untuk organisasinya tersebut sehingga kinerjanya akan meningkat.

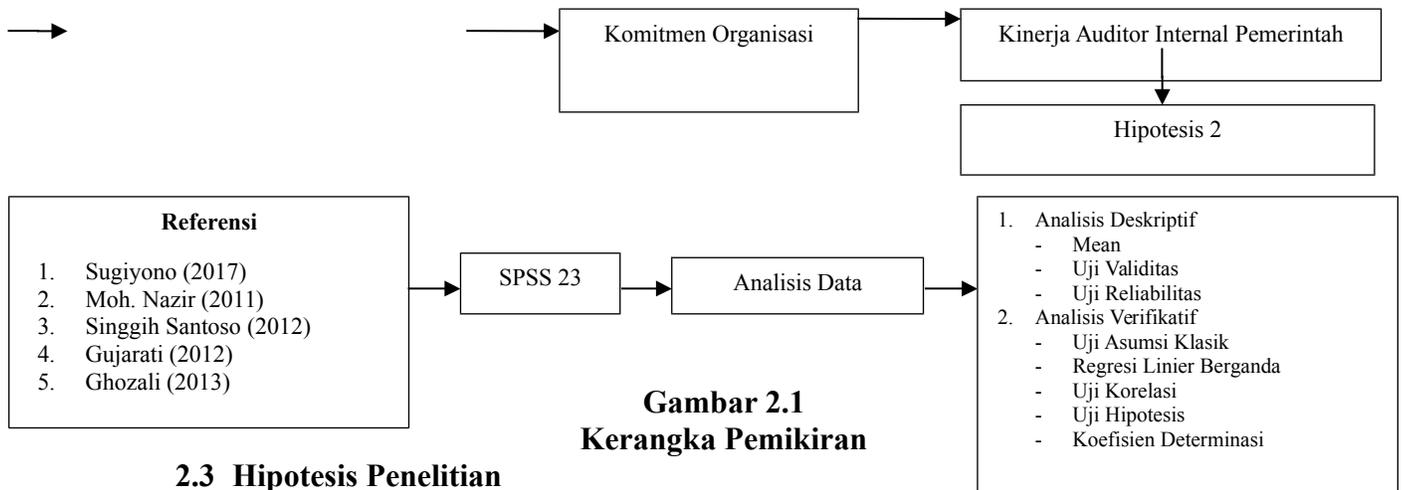
Menurut Kreitner dan Kinicki (2014:165) mendefinisikan sebagai berikut: “tingkatan dimana seseorang mengenali sebuah organisasi dan terikat pada tujuan-tujuannya. Ini adalah sikap kerja yang penting karena orang-orang yang memiliki komitmen diharapkan bisa menunjukkan kesediaan untuk bekerja lebih keras demi mencapai tujuan organisasi dan memiliki hasrat yang lebih besar untuk tetap bekerja di suatu perusahaan”.

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



**Premis**

1. Rina Ani Sapariyah (2011)
2. Arfan Ikhsan (2010:54)
3. Elya Wati, Lismawati dan Nila Aprilla (2010)
4. Kreitner dan Kinicki (2014:165)



**Gambar 2.1**  
**Kerangka Pemikiran**

### 2.3 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan latar belakang masalah, rumusan masalah, landasan teori, dan kerangka konseptual yang dikemukakan maka dikembangkan sebuah hipotesis.

Pengertian hipotesis menurut Sugiyono (2016:93) adalah sebagai berikut:

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

Kerangka pemikiran yang telah diuraikan di atas, menjadi landasan bagi penulis untuk mengemukakan hipotesis sebagai berikut:

Hipotesis 1: Terdapat Pengaruh independensi auditor internal terhadap kinerja auditor internal pemerintah.

Hipotesis 2: Terdapat pengaruh komitmen organisasi terhadap kinerja auditor internal pemerintah.

Hipotesis 3: Terdapat pengaruh independensi auditor internal dan komitmen organisasi terhadap kinerja auditor internal pemerintah.