

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Auditing

2.1.1.1 Pengertian Audit

Menurut Sukrisno Agoes (2012:3) adalah:

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

Kemudian, pengertian audit atau pemeriksaan keuangan menurut Arens *et al* (2010:4) 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.”

Secara umum pengertian auditing menurut Mulyadi (2009:9) mendefinisikan bahwa 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 yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.”

Dari berbagai definisi diatas maka dapat ditarik beberapa karakteristik dalam pengertian auditing, yaitu:

- a. Dalam proses pemeriksaan, segala informasi dapat diukur dan kriteria yang telah ditetapkan dapat dijadikan bukti yang kompeten.
- b. Proses pemeriksanaan harus jelas dalam hal penetapan kesatuan ekonomi dan periode waktu yang diaudit.
- c. Proses pemeriksaan selalu mencakup aktivitas mengumpulkan dan mengevaluasi bukti yang dianggap kompeten dan relevan dengan proses pemeriksaan yang sedang dilakukan.
- d. Auditor pelaksana harus memiliki pengetahuan audit yang cukup dan dapat bersikap independen (bebas).
- e. Hasil pemeriksaan adalah laporan pemeriksaan yang mampu dipahami oleh penggunanya yang bersisakan informasi yang diperoleh dengan kriteria yang telah ditetapkan.

2.1.1.2 Tipe Auditor

Ada beberapa tipe auditor menurut orang atau kelompok yang melakukan audit. Menurut Mulyadi (2009:28), orang atau kelompok yang melakukan audit dapat dikelompokkan menjadi 3, yaitu:

1. “Auditor independen adalah auditor profesional yang menyediakan jasanya kepada masyarakat umum, terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya.
2. Auditor Pemerintah adalah auditor yang bekerja di instansi pemerintah yang tugas pokoknya melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan yang disajikan oleh unit-unit organisasi atau entitas pemerintah atau pertanggungjawaban keuangan yang ditujukan kepada Pemerintah.

3. Auditor Intern adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan (Perusahaan Negara ataupun Perusahaan Swasta) yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektifitas prosedut kegiatan organisasi, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi.”

2.1.1.3 Jenis-jenis Audit

Menurut Sukrisno Agoes (2012:46) ditinjau dari luasnya pemeriksaan, audit bisa dibedakan atas:

1. “Pemeriksaan Umum (*General Audit*)
Suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh KAP independen dengan tujuan untuk bisa memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pemeriksaan tersebut harus dilakukan sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik atau PSAK atau Panduan Audit Entitas Bisnis Kecil dan memperhatikan Kode Etik Akuntan Indonesia, Kode Etik Profesi Akuntan Publik serta Standar Pengendalian Mutu.
2. Pemeriksaan Khusus (*Special Audit*) Suatu 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. Pendapat yang diberikan terbatas pada pos atau masalah tertentu yang diperiksa, karena prosedur audit yang 10 dilakukan juga terbatas.”

2.1.1.4 Tipe Audit

Menurut Mulyadi (2009:30) menyatakan bahwa tipe audit terdiri atas tiga golongan, yaitu:

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

Adapun penjelasan dari ketiga tipe audit yang dikemukakan oleh Mulyadi tersebut adalah sebagai berikut:

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

Audit laporan keuangan adalah audit yang dilakukan oleh auditor independen terhadap laporan keuangan yang disajikan oleh kliennya untuk menyatakan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. Dalam laporan keuangan ini, auditor independen menilai kewajaran laporan keuangan atas dasar kesesuaiannya dengan prinsip akuntansi berterima umum.

2. Audit Kepatuhan (*Compliance Audit*)

Audit Kepatuhan adalah audit yang tujuannya untuk menentukan apakah yang diaudit sesuai dengan kondisi atau peraturan tertentu.

3. Audit Operasional (*Operational Audit*)

Audit operasional adalah review secara sistematis kegiatan operasi, atau bagian daripadanya, dalam hubungannya dengan tujuan tertentu. Tujuan audit operasional adalah untuk:

1. Mengevaluasi Kinerja
2. Mengidentifikasi kesempatan untuk peningkatan.
3. Membuat rekomendasi untuk perbaikan atau tindakan lebih lanjut.

2.1.1.5 Jenis-jenis Auditor

Menurut Arens *et al* yang dialih bahasakan oleh Amir Abadi Jusuf (2012:19-21) ada beberapa auditor yang berpraktik pada saat ini, jenis yang paling umum adalah Kantor Akuntan Publik, Audit Badan Akuntabilitas Pemerintah, Auditor Pajak, Auditor Internal, sebagai berikut penjelasannya:

- a. “Kantor Akuntan Publik
Kantor Akuntan Publik bertanggungjawab mengaudit laporan keuangan historis yang dipublikasikan oleh semua perusahaan terbuka, kebanyakan perusahaan lain yang mencangkup besar dan banyak perusahaan serta organisasi non komersil yang lebih kecil.
- b. Auditor Internal Pemerintah
Auditor Internal Pemerintah adalah auditor yang bekerja untuk badan pengawasan keuangan dan pembangunan (BPKP) guna melayani kebutuhan pemerintah. Porsi utama upaya audit BPKP adalah dikerahkan untuk mengevaluasi efisiensi dan efektivitas operasional berbagai program pemerintah.
- c. Auditor Badan Pemeriksa Keuangan
Auditor Badan Pemeriksa Keuangan adalah auditor yang bekerja untuk badan pemeriksa keuangan (BPK) Republik Indonesia. Badan yang didirikan berdasarkan konstitusi indonesia di pimpin oleh seorang kepala, BPK melapor dan bertanggungjawab sepenuhnya kepada DPR.
- d. Auditor Pajak
Direktur Jendral (Dirjen) pajak bertanggungjawab untuk memberlakukan peraturan pajak. Salah satu tanggungjawab utama Ditjen pajak adalah mengaudit SPT wajib pajak untuk menentukan apakah SPT ini sudah mematuhi peraturan pajak yang berlaku. Audit ini murni bersifat audit ketaatan. Auditor yang melakukan pemeriksaan ini disebut auditor pajak.
- e. Auditor Internal
Auditor Internal dipekerjakan oleh perusahaan untuk melakukan audit bagi manajemen, sama seperti BPK untuk mengaudit DPR. Tanggungjawab auditor internal, sangat beragam tergantung pada yang mempekerjakan mereka. Ada staf audit inetrnal yang hanya terdiri atas satu atau dua karyawan yang melakukan audit ketaatan secara rutin. Staf audit internal lainnya mungkin terdiri atas lebih dari 100 karyawan yang memiliki tanggungjawab berlainan, termasuk di banyak bidang di luar akuntansi.”

Audit internal memiliki perbedaan dengan audit eksternal dalam melakukan pekerjaannya. Auditor internal dan auditor eksternal seharusnya bertemu secara

berkala (periodik) untuk mendiskusikan kepentingan bersama (yaitu efektivitas pengendalian internal) dan secara bersama-sama pula menentukan bagian mana dari organisasi yang memiliki potensi resiko. Adapun perbedaan tersebut disajikan dalam tabel sebagai berikut menurut Sawyer (2009:8):

Tabel 2.1

Perbedaan Audit Internal dengan Audit Eksternal

No	Audit Internal	No	Audit Eksternal
1	Merupakan karyawan perusahaan, atau bisa saja merupakan entitas independen.	1	Merupakan orang yang independen diluar perusahaan.
2	Melayani kebutuhan organisasi, meskipun fungsinya harus dikelola perusahaan.	2	Melayani pihak ketiga yang memerlukan informasi keuangan yang dapat diandalkan.
3	Fokus pada kejadian-kejadian dimasa depan dengan mengevaluasi kontrol yang dirancang untuk menyakinkan pencapaian organisasi.	3	Fokus pada ketepatan dan kemudahan pemahaman dari kejadian-kejadian masa lalu yang dinyatakan dalam laporan keuangan.
4	Langsung berkaitan dengan pencegahan kecurangan dalam segala bentuknya atau perluasan dalam setiap aktivitas yang ditelaah.	4	Sekali-sekali memerhatikan pencegahan dan pendeteksian kecurangan secara umum, namun akan memberikan perhatian lebih bila kecurangan tersebut akan memengaruhi laporan keuangan secara material.
5	Independen terhadap aktivitas yang diaudit, tetapi siap sedia untuk menanggapi kebutuhan dan keinginan dari semua tingkatan manajemen.	5	Independen terhadap manajemen dan dewan direksi baik dalam kenyataan maupun secara mental.
6	Menelaah aktivitas secara terus menerus.	6	Menelaah catatan-catatan yang mendukung laporan keuangan secara periodik-biasanya sekali dalam setahun.

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

2.1.2 Audit Internal

Audit Internal telah berkembang dari sekedar profesi yang hanya memfokuskan diri pada masalah-masalah teknis akuntansi menjadi profesi yang memiliki orientasi memberikan jasa bernilai tambah bagi manajemen. Audit internal modern menyediakan jasa-jasa yang mencakup pemeriksaan dan penilaian atas kontrol, kinerja, risiko, dan tata kelola (*governance*) perusahaan publik maupun privat. Audit internal memberikan informasi yang diperlukan manajer dalam menjalankan tanggung jawab mereka secara efektif. Audit internal bertindak sebagai penilai independen untuk menelaah operasional perusahaan dengan mengukur dan mengevaluasi kecukupan kontrol serta efisiensi dan efektivitas kinerja perusahaan. Audit internal memiliki peranan penting dalam semua hal yang berkaitan dengan pengelolaan perusahaan dan resiko-resiko terkait dalam menjalankan usaha.

2.1.2.1 Pengertian Audit Internal

Menurut Hiro Tugiman (2006:11) pengertian audit internal dijelaskan sebagai berikut:

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

Sementara itu, menurut Sawyer (2005:10) definisi dari audit internal yaitu:

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

Pengertian audit internal menurut Mulyadi (2010:211) adalah sebagai berikut:

“Audit internal merupakan kegiatan penilaian yang bebas, yang terdapat dalam organisasi, yang dilakukan dengan cara memeriksa akuntansi, keuangan, dan kegiatan lain untuk memberikan jasa bagi manajemen dalam melaksanakan tanggung jawab mereka”.

Berdasarkan pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa audit internal merupakan fungsi penilaian independen yang memberikan jasanya bagi organisasi / perusahaan (Perusahaan Negara ataupun Swasta) dengan cara mengevaluasi kegiatan-kegiatan organisasi tersebut apakah sudah berjalan dengan efektif, efisien dan ekonomis. Pekerjaan auditor internal tidak dapat digunakan sebagai pengganti

pekerjaan auditor independen. Namun demikian, pekerjaan auditor internal dapat menjadi pelengkap yang penting bagi auditor independen (Boynton dkk, 2002:59).

2.1.2.2 Tujuan dan Ruang Lingkup Audit Internal

Sebagai seorang Auditor, kita harus mengetahui Tujuan dan Ruang Lingkup Audit Internal. Berikut ini Beberapa sumber yang menjelaskan Tujuan dan Ruang Lingkup Auditor Internal, yaitu sebagai berikut:

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

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

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

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

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

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

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

Masih menurut Hery (2010:40) adapun aktivitas dari audit internal yang disebutkan diatas digolongkan kedalam dua macam, diantaranya:

- a. *Financial Auditing*
Kegiatan ini antara lain mencakup pengecekan atas kecermatan dan kebenaran segala data keuangan, mencegah terjadinya kesalahan atau kecurangan dan menjaga kekayaan perusahaan.
- b. *Operational Auditing*
Kegiatan pemeriksaan ini lebih ditujukan pada operasional untuk dapat memberikan rekomendasi yang berupa perbaikan dalam cara kerja, sistem pengendalian dan sebagainya.”

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

2.1.2.3 Fungsi dan Tanggung Jawab Audit Internal

Terdapat beberapa pendapat yang menjelaskan mengenai fungsi dan tanggungjawab audit internal. Menurut Konsersium Organisasi Profesi Audit Internal (2004:11) fungsi audit internal adalah sebagai berikut:

“Penanggungjawab fungsi audit internal harus mengelola fungsi audit internal secara efektif dan efisien untuk memastikan bahwa kegiatan fungsi tersebut memberikan nilai tambah bagi organisasi.”

Fungsi audit internal menurut Hiro Tugiman (2006:25) menyatakan bahwa:

“Fungsi audit internal adalah suatu pengawasan yang memiliki lingkup tidak terbatas tidak pembatas sumber, informasi, kewenangan untuk memeriksa hal apapun pada saat kapan pun, kebebasan untuk menyatakan sesuatu, menguji, mengevaluasi kegiatan organisasi yang dilaksanakan, dan dukungan sepenuhnya dari pimpinan organisasi.”

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

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

Secara umum fungsi audit internal adalah untuk memberikan penilaian terhadap keefektifan suatu pengendalian didalam organisasi. Fungsi audit internal bukan hanya terpaku kepada pencarian ketepatan dan kebenaran atas catatan-catatan akuntansi saja, melainkan harus juga melakukansuatu penelitian dari berbagai operasional yang terjadi diperusahaan. Selain itu, auditor internal juga memiliki tanggung jawab terhadap profesinya. Amin Widjaja Tunggal (2005:21) menguraikan tanggung jawab internal auditor sebagai berikut :

1. “Tanggung jawab direktur internal audit adalah menerapkan program internal audit, mengarahkan personil dan aktivitas-aktivitas departemen internal audit, juga menyiapkan rencana tahunan untuk pemeriksaan semua unit perusahaan dan menyajikan program yang telah dibuat untuk persetujuan,
2. Auditing superior bertanggung jawab membantu direktur audit intern dalam mengembangkan program audit tahunan dan membantu dalam mengkoordinasi usaha auditing dengan akuntan publik agar memberikan cakupan audit yang sesuai tanpa duplikasi,

3. Senior auditing bertanggung jawab menerima program audit dan intruksi untuk area audit yang ditugaskan dari auditing supervisor, memimpin staff auditor dalam pekerjaan lapangan audit,
4. Staff audit bertanggung jawab dalam melaksanakan tugas audit pada suatu lokasi audit.”

2.1.2.4 Kode Etik Audit Internal

Standar profesi audit internal (SPAI) diterbitkan oleh Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal membagi standar audit menjadi dua kelompok besar yaitu Standar Atribut dan Standar Kinerja. Berikut ini uraian lengkap standar profesi audit internal (SPAI) yang dikutip oleh sititugm Jaafar (2008:89-103):

1. “Standar Atribut

a. Tujuan, Kewenangan, dan Tanggung jawab

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.

b. Independensi dan Objektivitas

Fungsi audit internal harus independen, dan auditor internal harus objektif dalam melaksanakan pekerjaannya.

- 1) Independensi Organisasi
- 2) Objektivitas Auditor Internal
- 3) Kendala terhadap Prinsip Independensi dan Objektivitas

c. Keahlian dan Kecermatan Profesional

Penugasan auditor internal harus dilaksanakan dengan memerhatikan keahlian auditor internal yang harus memiliki pengetahuan, kompetensi, atau keterampilan dalam melakukan audit dan kecermatan profesional auditor internal yang harus menerapkan kecermatan dan keterampilan yang layak dilakukan oleh seorang auditor internal yang kompeten.

d. Program *Quality Assurance* fungsi Audit Internal

Penanggung jawab Fungsi Audit Internal harus mengembangkan dan memelihara program *quality assurance*, yang mencakup seluruh aspek dari fungsi audit internal dan secara terus menerus memonitor efektivitasnya. Terdapat 3 Program *Quality Assurance*

- 1) Penilaian terhadap Program *Quality Assurance*
- 2) Pelaporan Program *Quality Assurance*,
- 3) Pengungkapan atas Ketidapatuhan, Dalam hal terdapat ketidakpatuhan terhadap SPAI dan Kode Etik yang mempengaruhi ruang lingkup dan aktivitas fungsi audit internal secara signifikan, maka

hal ini harus diungkapkan kepada Pimpinan dan Dewan Pengawas Organisasi.

2. Standar Kinerja

a. Pengelolaan Fungsi Audit Internal

Penanggung jawab fungsi audit internal harus mengelola fungsi audit internal secara efektif dan efisien untuk memastikan bahwa kegiatan fungsi tersebut memberikan nilai tambah bagi organisasi. Pengelolaan Fungsi Audit Internal terdiri dari 6 bagian, yaitu:

- 1) Perencanaan
- 2) Komunikasi dan Persetujuan
- 3) Pengelolaan Sumber Daya
- 4) Kebijakan dan Prosedur
- 5) Koordinasi
- 6) Laporan kepada Pimpinan dan Dewan Pengawas

b. Lingkup Penugasan

Lingkup penugasan audit internal terdiri dari:

- 1) Pengelolaan Risiko
- 2) Pengendalian
- 3) Proses *Governance*

c. Perencanaan Penugasan

Auditor internal harus mengembangkan dan mendokumentasikan rencana untuk setiap penugasan yang mencakup ruang lingkup, sasaran, waktu, dan alokasi sumberdaya. Perencanaan penugasan terdiri dari 5 bagian, yaitu:

- 1) Pertimbangan Perencanaan
- 2) Sasaran Penugasan
- 3) Ruang Lingkup Penugasan
- 4) Alokasi Sumber Daya Penugasan
- 5) Program Kerja Penugasan

d. Pelaksanaan Penugasan

Dalam melaksanakan audit, auditor internal harus mengidentifikasi, menganalisis, mengevaluasi, dan mendokumentasikan informasi yang memadai untuk mencapai tujuan penugasan.

e. Komunikasi Hasil Penugasan

Auditor internal harus mengomunikasikan hasil penugasannya secara tepat waktu. Untuk melakukan komunikasi hasil penugasan auditor internal dibagi menjadi 4 bagian, yaitu:

- 1) Kriteria Komunikasi
- 2) Kualitas Komunikasi
- 3) Pengungkapan atas Ketidapatuhan terhadap Standar
- 4) Penyampaian Hasil-hasil Penugasan”

2.1.3 Kompetensi Auditor

Dalam menunjang kinerjanya, Auditor harus memiliki Kompetensi yang memadai untuk melaksanakan pekerjaannya. Sebagai sebuah hubungan cara-cara setiap individu memanfaatkan pengetahuan, keahlian, dan perilakunya dalam bekerja. Kompetensi diwujudkan dalam kinerja. Jadi, kompetensi dapat dihubungkan ke hal-hal yang berkaitan dengan jenis tugas kontekstual tertentu, yakni berkenaan dengan apa yang harus dikerjakan, dan sebagus apa pekerjaan yang dilakukan (Sawyer's, 2009:17).

2.1.3.1 Definisi Kompetensi Auditor

Terdapat beberapa ahli yang mendefinisikan kompetensi auditor diantaranya adalah Mulyadi (2009:58) yang menjelaskan bahwa:

“Kompetensi diperoleh melalui pendidikan dan pengalaman, setiap anggota harus melakukan upaya untuk mencapai tingkatan kompetensi yang akan meyakinkan bahwa kualitas jasa yang di berikan memenuhi tingkatan profesionalisme tinggi seperti di syaratkan oleh prinsip etika.”

Menurut Arens, *et al.* (2008:42) pengertian kompetensi adalah sebagai berikut:

”Competence as a must for auditors to have formal education in auditing and accounting, adequate practice experience for the work being done, and continuing professional education”.

Kemudian dialih bahasakan oleh Herman Wibowo menyatakan bahwa:

“Kompetensi sebagai keharusan bagi auditor untuk memiliki pendidikan formal di bidang auditing dan akuntansi, pengalaman praktik yang memadai bagi pekerjaan yang sedang dilakukan, serta mengikuti pendidikan profesional berkelanjutan.

Berdasarkan defisinisi di atas kompetensi dapat disimpulkan sebagai segala sesuatu yang dimiliki oleh seseorang berupa mutu personal (memiliki rasa ingin

tahu yang besar dan mampu bekerja sama secara tim), pengetahuan umum (memiliki kemampuan *review* analitis, memiliki pengetahuan organisasi perusahaan, memiliki pengetahuan *auditing*), dan keahlian khusus (memiliki keahlian wawancara, keahlian menggunakan komputer, memiliki kemampuan menulis dan mempresentasikan hasil laporannya) sehingga dapat mengerjakan suatu pekerjaan dengan baik.

2.1.3.2 Dimensi dan Indikator Kompetensi Auditor Internal

Kompetensi diperlukan sebagai kemampuan seseorang untuk menghasilkan pada tingkat yang memuaskan pada tempat kerja, juga menunjukkan karakteristik pengetahuan dan keterampilan yang dimiliki atau dibutuhkan oleh setiap individu yang memungkinkan mereka untuk melakukan tugas dan tanggung jawab mereka secara efektif dan meningkatkan standar kualitas profesional dalam pekerjaan.

kompetensi auditor internal pada era sekarang tidak cukup hanya dengan memiliki pengetahuan, keterampilan, dan pengalaman individu saja. Dengan keseluruhan pengetahuan, kemampuan, dan berbagai disiplin ilmu yang diperlukan untuk melaksanakan pemeriksaan secara tepat dan pantas. Seperti yang dikemukakan oleh Hiro Tugiman (2006:27):

“Kemampuan kompetensi profesional merupakan tanggung jawab bagian audit internal dan setiap auditor internal. Pimpinan audit internal dalam setiap pemeriksaan haruslah menugaskan orang-orang yang secara bersama atau keseluruhan memiliki kemahiran dalam pengetahuan, kemampuan, dan berbagai disiplin ilmu yang diperlukan untuk melaksanakan pemeriksaan secara tepat dan pantas”

Berdasarkan teori-teori yang dikemukakan diatas, kompetensi auditor internal akan diukur dengan menggunakan indikator yang dikemukakan oleh I Gusti Agung Rai (2008:8), yaitu:

1. Mutu Personal
2. Pengetahuan Umum
3. Keahlian Khusus

Dari keriga indikator kompetensi auditor internal di atas akan dijelaskan sebagai berikut:

1. Mutu personal yang baik

Dalam menjalankan tugasnya, seorang auditor internal harus memiliki mutu personal yang baik, seperti:

- a. Memiliki rasa ingin tahu yang besar terhadap adanya permasalahan pada perusahaan, memiliki pengetahuan dari buku-buku sehingga mampu berpikir luas dan mampu menangani ketidakpastian.
- b. Mampu bekerja sama dengan tim baik dalam hal wawancara ataupun pada saat pelaksanaan audit.

Disamping itu, auditor internal juga harus memiliki integritas yang tinggi serta dituntut untuk memiliki kemampuan berkomunikasi yang baik.

2. Pengetahuan yang memadai

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

Pengetahuan dasar ini meliputi:

- a. Memiliki kemampuan untuk melakukan *review* analitis
- b. Memiliki pengetahuan tentang teori organisasi untuk memahami organisasi tempat auditor internal bekerja untuk melakukan audit yang baik.
- c. Memiliki pengetahuan tentang *auditing* seperti memahami SAK (Standar Akuntansi Keuangan) dan SPAP (Standar Profesional Akuntan Publik).
- d. Memiliki pengetahuan tentang akuntansi yang diperoleh dari tingkat Pendidikan Strata sehingga dapat membantu dalam mengolah angka dan data.

3. Keahlian khusus dalam bidangnya

Keahlian khusus yang harus dimiliki oleh auditor internal antara lain:

- a. Memiliki keahlian dalam melakukan wawancara serta kemampuan membaca cepat.
- b. Memiliki ilmu statistik dan ahli dalam menggunakan komputer, minimal mampu mengoperasikan *word processing* dan *spread sheet*.
- c. Memiliki kemampuan dalam menulis dan mempresentasikan hasil laporan dengan baik.

Persyaratan kemampuan tersebut berlaku bagi pemeriksa secara keseluruhan dan tidak dengan sendirinya harus berlaku bagi pemeriksa secara individu. Suatu organisasi pemeriksa dapat menggunakan pemeriksanya sendiri atau pihak luar yang memiliki pengetahuan, keahlian, atau pengalaman di bidang tertentu, seperti akuntansi, statistik, hukum, dll.

2.1.4 Independensi Auditor

Selain Kompetensi, Auditor juga harus bebas dari pengaruh klien dalam melaksanakan auditnya dan melaporkan temuan-temuannya.

2.1.4.1 Definisi Independensi Auditor

Independensi menurut Hery (2010:74) adalah suatu kemandirian yang dapat memberikan penilaian yang tidak memihak dan tanpa prasangka. Menurut Mulyadi (2009:26) menjelaskan bahwa independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain.

Independensi menurut Sawyer's (2009:7) merupakan suatu sikap yang harus bebas dari hambatan, memberikan opini yang objektif, tidak bias, tidak dibatasi, dan melaporkan masalah yang sebenarnya, bukan berdasarkan keinginan eksekutif atau lembaga.

Kemudian Independensi menurut *International Professional Practices Framework* (IPPF) dalam *The Institute of Internal Auditors* (2011:43), yaitu

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

Dari berbagai definisi diatas dapat disimpulkan bahwa independensi merupakan suatu sikap yang bebas dan tidak terpengaruh, tidak memihak, dan melaporkan suatu kejadian sesuai dengan keadaan yang sebenarnya.

Kumaat (2011:9) menjelaskan bahwa independensi merupakan kata kunci yang paling penting untuk menilai peran internal audit. Kumaat menambahkan

bahwa “Independensi internal audit” sama dengan keberpihakan internal audit pada kebenaran factual, yang di tinjau dari:

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

Sedangkan menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) (2007:24) menjelaskan bahwa Independensi adalah sebagai berikut:

“Dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan pemeriksa, organisasi pemeriksa dan pemeriksa, harus bebas dalam sikap mental dan penampilan dari gangguan pribadi, ekstern, dan organisasi yang dapat mempengaruhi independensinya.”

Dari beberapa definisi diatas, dapat disimpulkan bahwa Independensi sikap mental yang bebas dari pengaruh dari gangguan pribadi, ekstern dan organisasi serta melaporkan suatu kejadian sesuai dengan keadaan yang sebenarnya.

2.1.4.2 Dimensi dan Indikator Independensi Auditor Internal

Independensi merupakan suatu bentuk standar dalam *auditing* yang penting bagi auditor internal dikarenakan unit auditor internal ikut bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan pemeriksaan.

Para auditor internal dianggap mandiri apabila dapat melaksanakan pekerjaannya secara bebas dan objektif. Kemandirian para pemeriksa internal dapat memberikan penilaian yang baik yang tidak memihak dan tanpa prasangka, hal ini

sangat diperlukan atau penting bagi pemeriksaan sebagaimana mestinya. Hal ini dapat diperoleh melalui status organisasi dan sikap objektif para auditor internal.

Menurut Hiro Tugiman (2006:20), status organisasi dapat dijelaskan sebagai berikut:

“Status organisasi unit audit internal haruslah memberikan keleluasaan untuk memenuhi atau menyelesaikan tanggung jawab pemeriksaan yang diberikan”

Audit internal haruslah memperoleh dukungan dari manajemen senior dan dewan, sehingga mereka akan mendapatkan kerja sama dari pihak yang diperiksa dan dapat menyelesaikan tanggung jawab pemeriksaan yang diberikan:

Para pemeriksa internal atau auditor internal haruslah melakukan pemeriksaan secara objektif. Seperti yang dikatakan oleh Hiro Tugiman (2006:24):

”Objektifitas adalah sikap mental bebas yang harus dimiliki oleh pemeriksaan internal (*internal auditor*) dalam melaksanakan pemeriksaan. Pemeriksaan internal tidak boleh menempatkan penilaian sehubungan dengan pemeriksaan yang dilakukan secara lebih rendah dibandingkan dengan penilaian yang dilakukan oleh pihak lain atau menilai sesuatu berdasarkan hasil penilaian orang lain.”

Sikap objektif yang memungkinkan para auditor internal melaksanakan pemeriksaan dengan suatu cara, sehingga mereka akan sungguh-sungguh dan yakin atas hasil pekerjaannya dan tidak akan membuat penilaian yang kualitasnya merupakan hasil kesepakatan atau diragukan. Para pemeriksa internal tidak boleh ditempatkan dalam suatu keadaan yang membuat mereka tidak dapat melaksanakan penilaian profesional yang objektif.

Independensi dalam audit diartikan bahwa pemeriksa internal harus objektif dan bebas dari benturan kepentingan dalam menjelaskan tanggung jawab profesionalnya. Pemeriksa juga bertanggung jawab untuk mempertahankan

independensi dalam sikap mental dan independensi dalam penampilan perilaku pada saat melakukan pemeriksaan.

Menurut Sawyer (2005:35), independensi auditor internal diukur menggunakan indikator sebagai berikut:

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

Ketiga indikator independensi auditor internal tersebut dijelaskan sebagai berikut:

1. Independensi dalam program audit

Dalam melaksanakan program audit, 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 aktivitas 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.

Auditor internal harus diberikan independensi yang memadai untuk mencapai objektivitas, baik dalam kenyataan maupun dalam persepsi.

2.1.5 Kinerja Auditor Internal

2.1.5.1 Definisi Kinerja

Kinerja secara etimologi, berasal dari kata prestasi kerja (*performance*). Menurut Hasibuan (2009:94) prestasi kerja atau kinerja adalah suatu hasil kerja yang dicapai seseorang dalam melaksanakan tugas-tugas yang dibebankan kepadanya, yang didasarkan atas kecakapan, pengalaman, dan kesungguhan serta

waktu. Definisi kinerja karyawan menurut A.A. Anwar Prabu Mangkunegara (2005:9) adalah hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seseorang karyawan dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggungjawab yang diberikan kepadanya.

Sedangkan menurut Bernardin dan Russel (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.”

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

“Performance refers to are employee’s accomplishment of assigned task.”

Berkaitan dengan kinerja auditor, Maka dapat dikatakan bahwa kinerja auditor merupakan tindakan atau pelaksanaan tugas pemeriksaan yang telah diselesaikan oleh auditor dalam kurun waktu tertentu. Seorang auditor internal dituntut untuk memberikan saran dan rekomendasi untuk kemajuan perusahaan. Oleh karena itu, kinerja seorang auditor internal menjadi salah satu hal terpenting untuk kemajuan perusahaan karena kinerja yang baik dari auditor internal perusahaan akan menghasilkan rekomendasi dan hasil pemeriksaan yang baik.

2.1.5.2 Definisi Kinerja Auditor Internal

Esya (2008) mendefinisikan Kinerja Auditor adalah sebagai ekspresi potensi kerja auditor berupa perilaku kerja seorang auditor dalam melaksanakan tugas kerja untuk mencapai hasil kerja yang optimal, yang dapat diukur melalui faktor obyektif

(hasil kerja dan disiplin kerja) dan factor subjektif (inisiatif, kerjasama dan loyalitas).

Definisi Kinerja Auditor menurut Goldwasser dalam Fannani dkk (2008) adalah:

“Kinerja auditor merupakan perwujudan kerja yang dilakukan dalam rangka 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, yaitu: (1) kualitas kerja yaitu mutu penyelesaian pekerjaan dengan bekerja berdasar pada seluruh kemampuan dan keterampilan, serta pengetahuan yang dimiliki oleh auditor; (2) kuantitas kerja yaitu jumlah hasil kerja yang dapat diselesaikan dengan target yang menjadi tanggung jawab pekerjaan auditor, serta kemampuan untuk memanfaatkan sarana dan prasarana penunjang pekerjaan; (3) ketepatan waktu yaitu ketepatan penyelesaian pekerjaan sesuai dengan waktu yang tersedia.”

Menurut beberapa pengertian diatas, dapat disimpulkan bahwa pengertian Kinerja Auditor adalah suatu hasil karya yang dicapai oleh seseorang auditor dalam melaksanakan tugas-tugas yang dibebankan kepadanya secara kualitas dan kuantitas yang didasarkan atas kecakapan, pengalaman, dan kesungguhan waktu yang diukur dengan mempertimbangkan kuantitas, kualitas, dan ketepatan waktu.

2.1.5.3 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 yang sudah dialihbahasakan menurut *The Institute of internal Auditor* (2017:17), 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

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

- 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.

d. Supervisi Penugasan

Setiap penugasan harus di supervisi dengan tepat untuk memastikan bahwa sasaran tercapai, kualitas terjamin, dan staf tereduksi.

5. Komunikasi Hasil Penugasan

Auditor internal harus mengkomunikasikan hasil penugasannya.

a. Kriteria Komunikasi

Komunikasi harus mencakup tujuan, ruang lingkup dan hasil penugasan.

Komunikasi akhir hasil penugasan harus memuat kesimpulan yang dapat diterapkan, termasuk rekomendasi dan/atau tindak perbaikan yang dapat diterapkan. Apabila memungkinkan, pendapat auditor internal semestinya diberikan. Suatu pendapat harus mempertimbangkan ekspektasi manajemen senior dan dewan, serta pemangku kepentingan lain, dan harus didukung dengan informasi yang cukup, handal, relevan dan bermanfaat.

b. Kualitas Komunikasi

Komunikasi yang disampaikan harus akurat, objektif, jelas, ringkas, lengkap, dan tepat waktu.

c. 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.

d. Penyampaian Hasil Penugasan

Kepala audit internal harus mengkomunikasikan hasil penugasan kepada pihak- pihak yang berkepentingan.

e. Pendapat Umum

Apabila terdapat pendapat umum, maka pendapat tersebut harus memperhatikan strategi, sasaran, dan risiko-risiko organisasi dan ekspektasi manajemen senior dan dewan, serta pemangku kepentingan lainnya. Pendapat umum harus didukung oleh informasi yang cukup, reliabel, relevan dan bermanfaat.

6. Pemantauan Perkembangan

Kepala audit internal harus menetapkan dan memelihara sistem untuk memantau disposisi atas hasil penugasan yang telah dikomunikasikan kepada manajemen.

a. 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.

b. Aktivitas audit internal harus memantau disposisi hasil penugasan konsultasi untuk memantau tindakan perbaikan yang telah dilakukan oleh klien sesuai dengan hasil kesepakatan penugasan konsultasi.

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.

2.1.6 Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kinerja

Faktor yang mempengaruhi pencapaian kinerja adalah faktor kemampuan (*ability*) dan faktor motivasi (*motivation*). Hal ini sesuai dengan pendapat Keith Davis dalam A.A Anwar Prabu Mangkunegara (2016:13) yang merumuskan bahwa:

$$\textit{Human Performance} = \textit{Ability} \times \textit{Motivation}$$

$$\textit{Motivation} = \textit{Attitude} \times \textit{Situation}$$

$$\textit{Ability} = \textit{Knowledge} \times \textit{Skill}$$

Penjelasan:

1. Faktor Kemampuan (*Ability*)

Secara Psikologis, kemampuan (*Ability*) terdiri dari kemampuan potensi (IQ) dan kemampuan *reality* (*knowledge + skill*). Artinya, pimpinan dan karyawan yang memiliki IQ diatas rata-rata apalagi *superior*, *very superior*, *gifted*, dan *genius* dengan pendidikan yang memadai untuk jabatannya dan terampil dalam mengerjakan pekerjaan sehari-hari maka akan mudah mencapai kinerja maksimal.

2. _Faktor Motivasi (*Motivation*)

Motivasi diartikan suatu sikap (*attitude*) pimpinan dan karyawan terhadap situasi kerja (*situation*) di lingkungan organisasinya. Mereka yang bersikap positif (pro) terhadap situasi kerjanya akan menunjukkan motivasi kerja tinggi dan sebaliknya jika mereka bersikap negatif (kontra) terhadap situasi kerjanya akan menunjukkan motivasi kerja yang rendah. Situasi kerja yang dimaksud mencakup antara lain hubungan kerja, fasilitas kerja, iklim kerja, kebijakan pimpinan, pola kepemimpinan kerja, dan kondisi kerja.

Selain faktor-faktor diatas terdapat faktor-faktor lain yang dapat mempengaruhi pencapaian kinerja auditor, menurut penelitian terdahulu yang dapat mempengaruhi pencapaian kinerja auditor adalah Kompetensi dan Independensi menurut Murtiadi Awaluddin (2013). Maka penulis mengambil dua faktor tersebut untuk di teliti pada skripsi ini.

2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian ini bertujuan untuk meneliti variabel-variabel yang mempengaruhi kinerja auditor internal. Variabel-variabel tersebut adalah pengaruh kompetensi dan independensi auditor terhadap kinerja auditor internal. Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian terdahulu. Beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan kompetensi dan independensi terhadap kinerja auditor internal diantaranya dikutip dari berbagai sumber yang relevan dengan topik penelitian. Penelitian tersebut dijabarkan sebagai berikut:

Tabel 2.2
Penelitian Sebelumnya

No	Peneliti	Tahun	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1	Esya	2008	Kompetensi (X1) dan Kinerja Auditor (Y)	Terdapat pengaruh yang signifikan Kompetensi Auditor terhadap Kinerja Auditor.
2	Lawalata, Josina	2008	Independensi (X2) dan Kinerja Auditor (Y)	Terdapat pengaruh positif dan signifikan Independensi Auditor terhadap Kinerja Auditor.
3	Wati, Elya	2010	Independensi (X2) dan Kinerja Auditor (Y)	Independensi berpengaruh positif terhadap Kinerja Auditor.
4	Erina, Cut	2012	Kompetensi (X1) dan Kinerja Auditor (Y)	Kompetensi secara parsial berpengaruh parsial terhadap Kinerja Aparat Pengawasan Internal.
5	Oktaria dan Tjandrakirana	2012	Kompetensi (X1), Independensi (X2) dan Kinerja Auditor (Y)	Kompetensi dan Independensi Auditor Internal berpengaruh signifikan secara simultan terhadap Kinerja Auditor.
6	Putra dan Ariyanto	2012	Independensi (X2) dan Kinerja Auditor (Y)	Independensi berpengaruh positif terhadap Kinerja Auditor.
7	Awaludin, Murtiadi	2013	Kompetensi (X1), Independensi (X2) dan Kinerja Auditor (Y)	Kompetensi dan Independensi Auditor Internal berpengaruh signifikan secara simultan terhadap Kinerja Auditor.
8	Edy Sujana	2012	Kompetensi, motivasi kerja, kesesuaian peran, dan komitmen organisasi Terhadap Kinerja Auditor Internal (Y)	Kompetensi, motivasi kerja, kesesuaian peran, dan komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Auditor.

9	Yusri, Arif	2013	Kompetensi (X1), Independensi (X2) dan Kinerja Auditor (Y)	Kompetensi dan Independensi secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit dan dapat meningkatkan kinerja Auditor.
10	Arumsari	2014	Independensi (X2) dan Kinerja Auditor (Y)	Independensi berpengaruh positif terhadap Kinerja Auditor.

2.3 Kerangka Pemikiran Hipotesis

2.3.1 Pengaruh Kompetensi Terhadap Kinerja Auditor Internal

Pengaruh Kompetensi terhadap Kinerja Auditor Internal dikemukakan oleh Sawyer's (2009:17) yang menjelaskan bahwa:

“Sebagai sebuah hubungan cara-cara setiap individu memanfaatkan pengetahuan, keahlian, dan perilakunya dalam bekerja. Kompetensi diwujudkan dalam kinerja. Jadi, Kompetensi dapat dihibungkan ke hal-hal yang berkaitan dengan jenis tugas konstektual tertentu, yakni berkenaan dengan apa yang harus dikerjakan, dan sebgus apa pekerjaan yang dilakukan.”

Menurut Esya (2008) yang melakukan studi terhadap ketertarikan antara kompetensi dengan kinerja auditor menyatakan bahwa:

“Penelitian menunjukkan bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kinerja auditor yang berarti bahwa kinerja auditor dapat dicapai jika auditor memiliki kompetensi yang baik.”

Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Erina (2012) menunjukkan bahwa:

“Kompetensi sangat berpengaruh terhadap kinerja Aparat Pengawasan Internal Pemerintah, dimana kompetensi yang dibutuhkan dalam melakukan audit adalah pengetahuan dari kemampuan Auditor harus memiliki pengetahuan untuk memahami objek yang akan diaudit, kemudian auditor harus memiliki kemampuan untuk bekerja sama dalam tim serta kemampuan dalam menganalisa permasalahan.”

Berdasarkan penelitian diatas, penulis dapat mengambil kesimpulan bahwa kompetensi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor dimana kinerja auditor yang baik akan tercapai apabila memiliki kompetensi yang baik juga.

2.3.2 Pengaruh Independensi Terhadap Kinerja Auditor Internal

Dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan pemeriksa, organisasi pemeriksa dan pemeriksa harus bebas dalam sikap mental dan penampilan dari gangguan pribadi, ekstern, dan organisasi yang dapat mempengaruhi independensinya (SPKN, 2007:24).

Menurut Murtiadi Awaluddin (2013) menyatakan bahwa:

“Independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Auditor. Ini mengindikasikan bahwa peningkatan Independensi akan diikuti dengan peningkatan Kinerja Auditor, dengan asumsi faktor-faktor lain yang mempengaruhi besar kecilnya Kinerja Auditor dianggap konstan.”

Berdasarkan penelitian diatas, maka penulis dapat menyimpulkan bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor dimana semakin baik independensi seorang auditor maka kinerjanya juga akan semakin baik.

2.3.3 Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kinerja Auditor Internal

Dalam melakukan proses audit, seorang auditor harus memiliki kompetensi dan independensi dalam diri auditor tersebut. Karena kompetensi dan independensi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor internal.

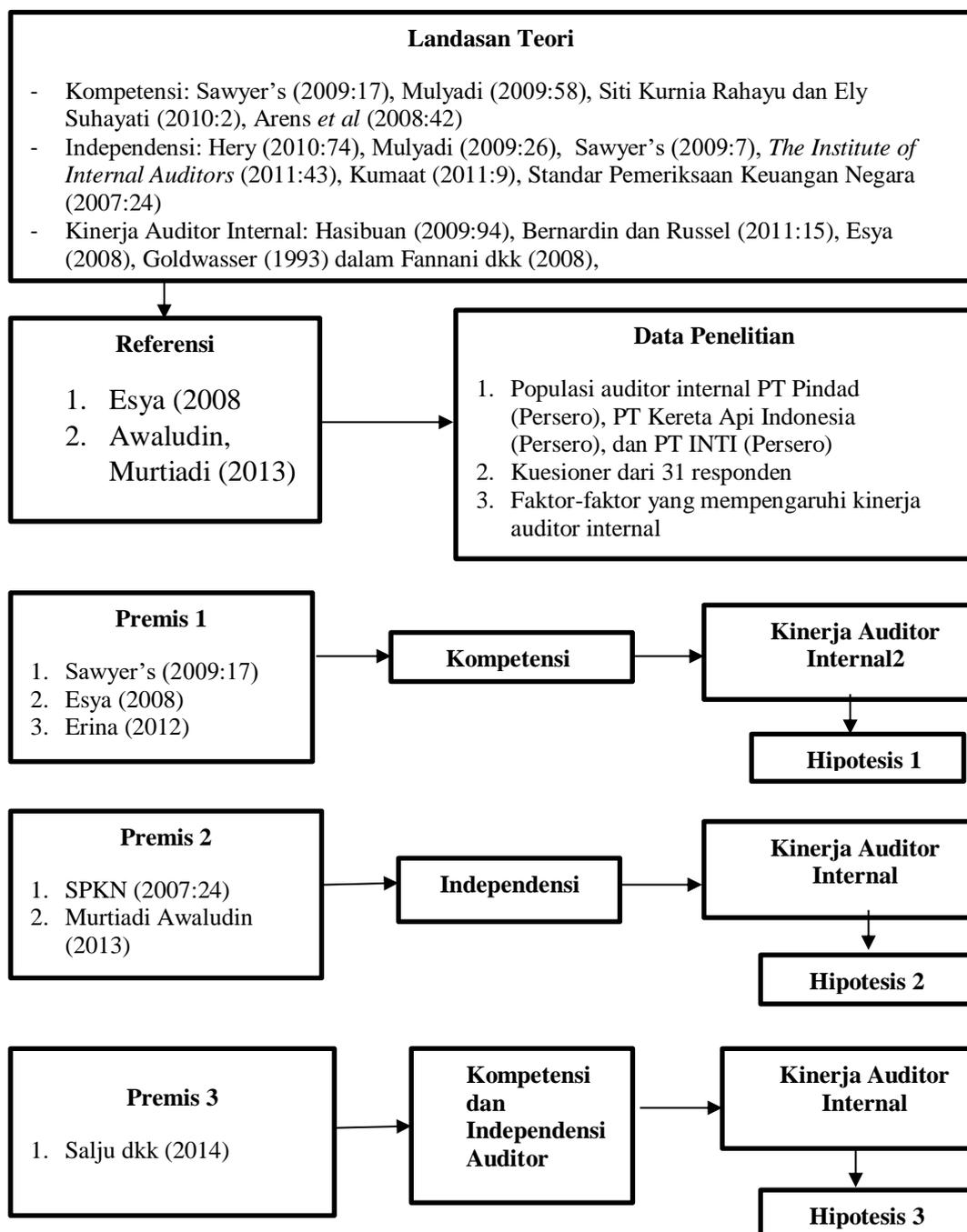
Menurut hasil penelitian yang dilakukan oleh Salju dkk (2014) menyatakan bahwa secara bersama-sama kompetensi dan independensi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor internal. Karena auditor yang memiliki sifat kompetensi

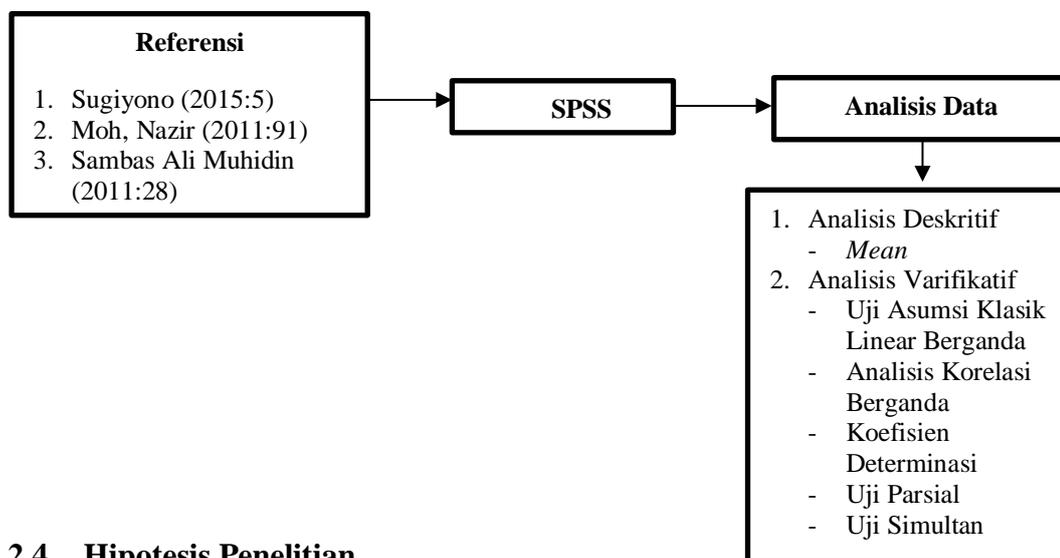
dan independensi cenderung memiliki kinerja audit yang lebih baik dan akan mampu meningkatkan kinerja auditnya.

Berdasarkan uraian diatas, maka disusun suatu skema kerangka pemikiran sebagai berikut:

Gambar 2.1

Kerangka Pemikiran





2.4 Hipotesis Penelitian

Pengertian Hipotesis menurut Sugiyono (2015:93) 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 kerangka pemikiran dan penelitian terdahulu yang telah diuraikan diatas, maka penulis membuat hipotesis sebagai berikut:

H₁: Kompetensi berpengaruh terhadap Kinerja Auditor Internal pada PT Pindad, PT Kereta Api Indonesia, dan PT INTI.

H₂: Independensi Auditor berpengaruh terhadap Kinerja Auditor Internal pada PT Pindad, PT Kereta Api Indonesia, dan PT INTI.

H₃: Kompetensi dan Independensi Auditor berpengaruh terhadap Kinerja Auditor Internal pada PT Pindad, PT Kereta Api Indonesia, dan PT INTI.