

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Audit

2.1.1.1 Pengertian Audit

Auditing merupakan suatu ilmu yang digunakan untuk melakukan penilaian terhadap pengendalian intern yang bertujuan untuk memberikan perlindungan dan pengamanan agar dapat mendeteksi terjadinya penyelewengan dan ketidakwajaran yang dilakukan dalam perusahaan. Untuk lebih memahami pengertian audit itu sendiri, maka berikut beberapa pengertian audit yang dikemukakan oleh beberapa ahli akuntansi, diantaranya sebagai berikut:

Pengertian *auditing* menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2015:2) adalah sebagai berikut:

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

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

Menurut Sukrisno Agoes (2014:3) menyatakan bahwa pengertian audit 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-bukti

pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut”.

Pengertian audit lainnya menurut Mulyadi (2014:9) menyatakan bahwa pengertian audit adalah sebagai berikut:

“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”.

Berdasarkan definisi-definisi diatas maka dapat disimpulkan bahwa audit merupakan suatu kegiatan yang dilakukan secara kritis dan sistematis untuk memperoleh evaluasi dari hasil pengumpulan bukti informasi, dilakukan oleh pihak yang kompeten dan independen dengan tujuan untuk melaporkan dan menetapkan derajat kesesuaian antara informasi tersebut dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan dan disampaikan kepada pemakai yang berkepentingan.

2.1.1.2 Tipe Audit

Menurut Faiz Zamzami, Ihda Arifin Faiz, Mukhlis (2014:5-6) terdapat beberapa tipe penugasan audit yang dilakukan oleh auditor internal, yaitu sebagai berikut:

1. Audit Keuangan

Audit keuangan adalah audit yang dilakukan terhadap transaksi, catatan akuntansi, dan laporan keuangan baik di tingkat bagian/departemen atau tingkat laporan keuangan perusahaan pusat. Pada aspek pengendalian, auditor memastikan transaksi tersebut telah diotorisasi, disajikan dalam catatan akuntansi, dan diungkapkan dalam laporan keuangan secara tepat dan akurat.

2. Audit Nonkeuangan

a. Audit Kepatuhan

Audit kepatuhan dilakukan untuk menentukan apakah aktivitas dan/atau entitas telah mematuhi hukum, peraturan, kebijakan, dan prosedur yang dibuat oleh organisasi dan oleh pihak-pihak yang mengikat, misalnya terkait peraturan pemerintah tentang kepatuhan perpajakan, upah minimum, dan lainnya. Auditor biasanya memberi rekomendasi untuk perbaikan dalam pengendalian dan proses yang digunakan untuk memenuhi berbagai peraturan.

b. Audit Kinerja

Audit kinerja dilakukan untuk menentukan bagaimana suatu entitas/unit kerja mengelola penggunaan sumber daya secara ekonomis, efektif, dan efisien dalam memenuhi misi dan tujuan entitas. Pengelolaan sumber daya yang dimaksud meliputi prosedur, proses, dan kinerja personal yang melaksanakan fungsi pengelolaan tersebut.

c. Tinjauan Struktur Pengendalian Internal

Audit yang bertujuan untuk menilai efektivitas dan efisiensi aktivitas unit kerja, keandalan proses pelaporan keuangan, kesesuaian dengan peraturan yang berlaku, dan pengamanan aset unit kerja. Audit ini dilaksanakan seiring dengan pelaksanaan audit keuangan bagi unit yang sudah membuat laporan keuangan dan dilaksanakan tersendiri bagi unit yang tidak memiliki kewajiban untuk membuat laporan keuangan.

d. Audit Pengadaan

Audit pengadaan adalah salah satu fungsi audit internal yang mengawasi pelaksanaan pengadaan barang dan/jasa di lingkungan entitas. Pengawasan yang dilakukan oleh auditor internal meliputi seluruh proses pengadaan barang/jasa dari pemeriksaan Rencana Anggaran dan Biaya (RAB) sampai dengan penyerahan barang/jasa yang diminta. Audit fisik merupakan bagian dari audit kepatuhan dan lebih efektif untuk mencegah terjadinya kecurangan.

e. Audit Sistem Informasi

Audit ini bertujuan untuk menelaah pengendalian internal dari sistem informasi dan bagaimana orang menggunakan sistem tersebut. Audit yang dilakukan berupa evaluasi sistem *input*, *output* dan proses, *backup* dan *recovery plan*, sistem keamanan dan fasilitas sistem informasi. Audit dapat dilakukan pada sistem yang sudah ada maupun yang baru dikembangkan. Satuan Kerja Audit Internal (SKAI) memberikan rekomendasi atas perbaikan sistem informasi yang digunakan.

2.1.1.3 Tujuan Audit

Tujuan audit pada umumnya untuk menentukan keandalan dan integritas informasi keuangan, ketaatan dengan kebijakan, rencana, prosedur, hukum, dan regulasi, serta pengamanan aktiva, dengan demikian tujuan aktiva menghendaki akuntan memberi pendapat mengenai kelayakan dari pelaporan keuangan yang sesuai dengan standar *auditing*.

Menurut Tuanakotta (2014:84) tujuan audit adalah sebagai berikut:

“Mengangkat tingkat kepercayaan dari laporan keuangan yang dituju, terhadap laporan keuangan itu. Tujuan itu dicapai dengan pemberian opini oleh auditor mengenai apakah laporan keuangan disusun dalam segala hal yang material sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku.”

Sedangkan, menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2015:168) tujuan audit adalah:

“tujuan audit adalah untuk menyediakan pemakai laporan keuangan suatu pendapat yang diberikan auditor tentang apakah laporan keuangan disajikan secara wajar dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka kerja akuntansi keuangan yang berlaku. Pendapat auditor ini menambah tingkat keyakinan pengguna yang bersangkutan terhadap laporan keuangan.”

Perusahaan perlu memiliki pengendalian intern untuk menjamin tercapainya tujuan yang telah direncanakan. Untuk mencapai tujuan tersebut maka dalam pelaksanaan kegiatan harus diawasi dan sumber ekonomi yang dimiliki harus dikerahkan dan digunakan sebaik mungkin.

2.1.1.4 Standar Audit

Auditor harus berpedoman pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Indonesia (IAI). Standar ini disebut sebagai Pernyataan Standar *Auditing* (PSA). Standar tersebut digunakan auditor sebagai pedoman pelaksanaan audit atas laporan keuangan klien.

Menurut Hery (2017:28) standar audit yang berlaku umum dapat dibedakan menjadi tiga kategori yang terdiri dari:

1. Standar Umum
 - a. Audit harus dilakukan oleh orang yang sudah mengikuti pelatihan dan memiliki kecakapan teknis yang memadai sebagai seorang auditor.
 - b. Auditor harus mempertahankan sikap mental yang independen dalam semua hal yang berhubungan dengan audit.
 - c. Auditor harus menerapkan kemahiran profesional dalam melaksanakan audit dan menyusun laporan.
2. Standar Pekerjaan Lapangan
 - a. Auditor harus merencanakan pekerjaan secara memadai dan mengawasi semua asisten sebagaimana mestinya.
 - b. Auditor harus memahami pemahaman yang cukup mengenai entitas serta lingkungannya, termasuk pengendalian internal, untuk menilai risiko salah saji yang material dalam laporan keuangan karena kesalahan atau kecurangan, dan selanjutnya untuk merancang sifat, waktu, serta luas prosedur audit.
 - c. Auditor harus memperoleh cukup bukti audit yang tepat dengan melakukan prosedur audit agar memiliki dasar yang layak untuk memberikan pendapat menyangkut laporan keuangan yang diaudit.
3. Standar Pelaporan
 - a. Auditor dalam laporan auditnya harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum.
 - b. Auditor dalam laporan auditnya harus mengidentifikasi mengenai keadaan dimana prinsip akuntansi tidak secara konsisten diikuti selama periode berjalan dibandingkan dengan periode sebelumnya.
 - c. Jika auditor menetapkan bahwa pengungkapan secara informatif belum memadai, auditor harus menyatakan dalam laporan audit.
 - d. Jika dalam laporan auditnya harus menyatakan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan, atau menyatakan bahwa suatu pendapat tidak diberikan. Jika auditor tidak dapat memberikan suatu pendapat, auditor harus menyebutkan alasan-alasan yang

mendasarinya dalam laporan auditor. Dalam semua kasus, jika nama seorang auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, auditor tersebut harus secara jelas (dalam laporan auditor) menunjukkan sifat pekerjaannya, jika ada. Serta tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor bersangkutan.

2.1.2 Audit Internal

2.1.2.1 Pengertian Audit Internal

Dengan berkembangnya era globalisasi dan meningkatnya persaingan saat ini, setiap perusahaan dituntut untuk berusaha meningkatkan daya saingnya secara berkelanjutan. Salah satu cara yang ditempuh adalah meningkatkan efisiensi dan efektivitas dari kegiatan usahanya dimana sangat memerlukan adanya departemen audit internal yang efektif.

Pengertian Audit Internal menurut Amin Widjaja Tunggal (2012:136) adalah sebagai berikut:

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

Menurut *The Institute of Internal Auditors* (IIA) dalam Faiz Zamzami, Ihda Arifin Faiz, Mukhlis (2014:1-2) pengertian audit internal adalah sebagai berikut:

“Internal auditing is an independent, objective assurance, and consulting activity designed to add value and improve an organization’s operation. It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance process.”

“Audit internal merupakan kegiatan *assurance* dan konsultasi yang dilakukan secara independen dan objektif yang dirancang untuk

memberikan nilai tambah dan meningkatkan kegiatan operasi organisasi. Audit internal membantu organisasi mencapai tujuannya melalui suatu pendekatan yang sistematis dan teratur untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas pengelolaan risiko, pengendalian, dan tata kelola.”

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

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

Dengan adanya audit internal yang memadai, segala kekurangan atau kesalahan dan tindakan-tindakan lain yang merugikan perusahaan akan dapat ditekan seminimal mungkin. Audit internal mempunyai peranan yang sangat penting dalam menunjang tercapainya efektivitas penerapan pengendalian intern perusahaan karena melalui fungsi ini maka dapat dijaga agar semua prosedur, metode ataupun cara yang merupakan unsur audit internal dapat terlaksana sebagaimana mestinya.

2.1.2.2 Tujuan Audit Internal

Pada umumnya, tujuan dilakukannya audit internal dalam suatu perusahaan adalah untuk membantu seluruh anggota organisasi khususnya pihak manajemen dalam menganalisis dan mengawasi tanggung jawab masing-masing anggota, apakah telah berjalan efektif dan sesuai dengan kebijakan yang telah ditetapkan.

Menurut Hery (2017:281-282) tujuan utama pemeriksa intern adalah untuk meyakinkan:

1. Keandalan Informasi
Pemeriksa internal harus meninjau keandalan (reliabilitas dan integritas) berbagai informasi finansial dan pelaksanaan pekerjaan atau operasi, serta berbagai cara yang dipergunakan untuk mengidentifikasi, mengukur, mengklasifikasi dan melaporkan informasi.
2. Kesesuaian dengan Kebijakan, Rencana, Prosedur dan Peraturan Perundang-Undangan
Pemeriksa internal harus meninjau sistem yang telah diterapkan untuk memastikan kesesuaiannya dengan berbagai kebijaksanaan, rencana, prosedur, ketentuan perundang-undangan dan peraturan yang dimiliki. Jadi pemeriksa intern bertanggung jawab dalam menentukan apakah sistem tersebut telah mencukupi dan efektif serta apakah berbagai kegiatan yang di periksanya benar-benar telah memenuhi persyaratan yang di perlukan.
3. Perlindungan Terhadap Aset
Pemeriksa internal harus meninjau berbagai alat atau cara yang digunakan untuk melindungi aset terhadap berbagai jenis kerugian, seperti kerugian yang diakibatkan oleh pencurian, kegiatan yang ilegal atau tidak pantas dan bila dipandang perlu, memverifikasi keberadaan dari suatu aset atau aset. Pada saat memverifikasi keberadaan suatu aset, pemeriksa harus mempergunakan prosedur pemeriksaan yang sesuai dan tepat.
4. Penggunaan Sumber Daya secara Ekonomis dan Efisien
Pemeriksaan yang berhubungan dengan keekonomisan dan efisiensi penggunaan sumber daya haruslah mengidentifikasi berbagai keadaan seperti:
 - a. Fasilitas-fasilitas yang tidak digunakan sepenuhnya,
 - b. Pekerjaan yang tidak produktif,
 - c. Berbagai prosedur yang tidak dapat dibenarkan berdasarkan pertimbangan biaya, dan
 - d. Terlalu banyak atau sedikitnya jumlah staf.
5. Pencapaian tujuan
Pemeriksa internal haruslah menilai pekerjaan, operasi, atau program untuk menilai apakah hasil yang dicapai telah sesuai dengan tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan dan apakah pekerjaan, operasi atau program tersebut telah dilaksanakan sesuai dengan rencana.

Para auditor internal perusahaan dituntut untuk dapat memberikan kontribusi yang maksimal agar tujuan dari diselenggarakannya kegiatan pemeriksaan internal perusahaan dapat terlaksana dengan baik.

2.1.2.3 Fungsi dan Peranan Audit Internal

Fungsi Audit Internal menurut Hery (2017:281) adalah sebagai berikut:

- a. Memeriksa dan menilai baik buruknya pengendalian atas akuntansi keuangan dan operasi lainnya.
- b. Memeriksa sampai sejauh mana hubungan para pelaksana terhadap kebijakan, rencana dan prosedur yang telah ditetapkan.
- c. Memeriksa sampai sejauh mana aset perusahaan dipertanggung jawabkan dan dijaga dari berbagai macam bentuk kerugian.
- d. Memeriksa kecermatan pembukuan dan data lainnya yang dihasilkan oleh perusahaan,
- e. Menilai prestasi kerja para pejabat/pelaksana dalam menyelesaikan tanggung jawab yang telah ditugaskan.

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

2.1.2.4 Kode Etik Audit Internal

Pedoman Praktik Audit Internal (PPAI) yang berlaku sejak tanggal 01 Januari 2005 wajib diterapkan oleh para profesional audit internal. Keseluruhan PPAI terdiri atas: Definisi Audit Internal, Kode Etik Profesi Audit Internal, Standar Profesi Audit Internal, dan Interpretasi dari Profesi Audit Internal.

Definisi Audit Internal yang dikembangkan dari IIA (*Institute Of Internal Auditors*), yang disesuaikan dengan kondisi dan perkembangan di Indonesia, yaitu suatu kegiatan *assurance* dan konsultasi yang independen dan objektif, yang dirancang untuk memberikan nilai tambah bagi kegiatan operasional perusahaan.

Kode Etik Profesi Audit Internal memuat standar perilaku, sebagai pedoman bagi seluruh auditor internal. Isi dari Kode Etik Profesi Audit Internal dalam Hery (2017:253-254) adalah sebagai berikut:

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

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

2.1.2.5 Standar Profesi Audit Internal

Standar profesi audit internal merupakan instrumen untuk mengendalikan kualitas kinerja audit internal. Standar ini merupakan pedoman bagi pelaksanaan aktivitas audit internal agar dalam memenuhi tanggung jawabnya, audit internal dapat berperan untuk memberikan nilai tambah bagi organisasi.

Standar Profesi Audit Internal (SPAI) dalam Hery (2017:254-255) mempunyai tujuan sebagai berikut:

1. Memberikan kerangka dasar yang konsisten untuk mengevaluasi kegiatan dan kinerja satuan audit internal maupun individu auditor internal.
2. Menjadi sarana bagi pemakai jasa dalam memahami peran, ruang lingkup, dan tujuan audit internal.
3. Mendorong peningkatan praktik audit internal yang baik dalam organisasi.
4. Memberikan kerangka dalam pelaksanaan dan pengembangan kegiatan audit internal yang nantinya akan memberikan nilai tambah serta meningkatkan kinerja kegiatan operasional organisasi
5. Menjadi acuan dalam menyusun program pendidikan dan peranan bagi auditor internal.
6. Menggambarkan prinsip-prinsip dasar praktik audit internal yang seharusnya (*international best practices*).

Adapun Standar Profesi Audit Internal (SPAI) ini dikemukakan oleh Hery (2017:255) adalah sebagai berikut:

1. Standar atribut: berkenaan dengan karakteristik organisasi, individu dan pihak-pihak yang melakukan kegiatan audit internal. Standar ini berlaku untuk semua penugasan.
2. Standar kinerja: menjelaskan sifat dari kegiatan audit internal dan merupakan ukuran kualitas pekerjaan audit. Standar kinerja ini memberikan praktik-praktik terbaik dalam pelaksanaan audit, mulai

dari perencanaan sampai dengan pementauan tindak lanjut. Standar ini berlaku untuk semua penugasan.

3. Standar implementasi: hanya berlaku untuk satu penugasan tertentu. Standar yang diterbitkan adalah standar implementasi untuk kegiatan *assurance*, kegiatan *consulting*, kegiatan investigasi, dan standar implementasi atas *control self assesment*.

Standar Profesi Audit Internal ini merupakan awal dari serangkaian Pedoman Praktik Audit Internal (PPAI), yang diharapkan menjadi sumber rujukan bagi internal auditor yang ingin menjalankan fungsinya secara profesional. Apabila aturan-aturan dalam standar berikut tidak diikuti, artinya auditor tersebut bekerja diluar dari standar yang telah ditetapkan, sehingga hasilnya pun menjadi dibawah standar dan juga akan menyebabkan berkurangnya kepercayaan masyarakat akan mutu jasa auditor tersebut. Standar Profesi Audit Internal yang disusun oleh Konsorium Organisasi Profesi Audit Internal terdiri atas Standar Atribut, Standar Kinerja dan Standar Implementasi.

2.1.3 Auditor Internal

2.1.3.1 Pengertian Auditor Internal

Auditor internal merupakan seseorang yang bekerja dalam suatu perusahaan yang bertugas untuk melakukan aktivitas pemeriksaan. Menurut Hery (2017:4) definisi auditor internal adalah sebagai berikut:

“Auditor internal adalah auditor yang bekerja pada satu manajemen perusahaan sehingga berstatus sebagai karyawan dari perusahaan tersebut. Auditor internal merupakan bagian yang integral (tidak dapat dipisahkan) dari struktur organisasi perusahaan, di mana perannya adalah memberikan pengawasan serta penilaian secara terus menerus. Auditor internal memiliki kepentingan atas efektivitas pengendalian internal di satu perusahaan.”

Menurut Mulyadi (2013:29) yang dimaksud dengan 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 efesiensi dan efektivitas prosedur kegiatan organisasi, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi.”

Sedangkan, menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:14) auditor internal adalah:

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

Dari definisi di atas dapat diambil kesimpulan bahwa auditor internal adalah pegawai yang bekerja dalam suatu perusahaan yang bertugas untuk melakukan audit, menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi oleh seluruh komponen perusahaan dan memastikan keandalan informasinya.

2.1.3.2 Jenis-jenis Auditor

Menurut Mulyadi (2014:28) tipe-tipe auditor adalah sebagai berikut:

1. Auditor Independen

Auditor Independen adalah auditor profesional yang menyediakan jasanya kepada masyarakat umum, terutama dalam bidang audit laporan

keuangan yang dibuat kliennya. Audit tersebut terutama diajukan untuk para pemakai informasi keuangan, seperti: kreditur, investor, calon kreditur, calon investor dan instansi pemerintah.

2. Auditor Pemerintah

Auditor Pemerintah adalah auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintahan yang tugas pokoknya melakukan audit atas pusat pertanggungjawaban keuangan yang ditujukan kepada pemerintah. Meskipun terdapat banyak auditor yang bekerja di instansi pemerintah, namun umumnya yang disebut auditor pemerintah adalah auditor yang bekerja di Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dan Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK), serta instansi pajak.

3. Auditor Intern

Auditor Intern adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan (perusahaan negara maupun 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. Umumnya pemakai jasa auditor intern adalah Dewan Komisaris dan Direktur Utama Perusahaan.

2.1.3.3 Fungsi Auditor Internal

Auditor internal adalah auditor yang bekerja pada suatu entitas, dan oleh karenanya merupakan pegawai serta tunduk pada manajemen entitas di mana ia bekerja. Fungsi audit internal meliputi antara lain pemeriksaan, pengevaluasian, dan pemantauan atas kecukupan serta efektivitas pengendalian internal.

Tugas dan fungsi auditor internal ditentukan oleh manajemen. Tujuan fungsi auditor internal sangat bervariasi, tergantung pada ukuran dan struktur entitas, serta ketentuan manajemen. Aktivitas fungsi auditor internal menurut Hery (2017:24-25) dapat mencakup satu atau lebih hal berikut:

1. Pemantauan atas pengendalian internal.
2. Pemeriksaan atas informasi keuangan maupun informasi operasional.

3. Penelaahan terhadap aktivitas operasional perusahaan.
4. Pengelolaan resiko
5. Tata kelola.

2.1.3.4 Ruang Lingkup Tugas Auditor Internal

Menurut Hery (2017:4) ruang lingkup pekerjaan auditor internal sangat komperhensif. Auditor internal melayani organisasi dengan membantunya mencapai tujuan, memperbaiki efesiensi dan efektivitas jalannya kegiatan operasional perusahaan, serta mengevaluasi manajemen risiko dan pengendalian internal. Auditor internal menaruh perhatian pada seluruh aspek organisasi, baik finansial maupun non finansial. Auditor internal juga sangat fokus terhadap kemungkinan terjadinya peristiwa-peristiwa dimasa yang akan datang sebagai dari hasil evaluasi pengendalian internal yang dilakukan secara terus menerus.

2.1.3.5 Tanggung Jawab Auditor Internal

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

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

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

Sedangkan, menurut Hiro Tugiman (2006:53) tanggung jawab auditor internal adalah sebagai berikut:

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

2.1.3.6 Perbedaan Antara Auditor Internal dan Auditor Eksternal

Perbedaan antara auditor internal dan auditor eksternal menurut Hery (2017:240) adalah sebagai berikut:

Tabel 3. Perbedaan antara Auditor Internal dan Auditor Eksternal

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

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

2.1.4 Kompetensi Auditor

2.1.4.1 Pengertian Kompetensi

Kompetensi auditor dapat tercapai apabila dalam melaksanakan pemeriksaan auditor internal memiliki keahlian, menerapkan kecermatan profesional, serta meningkatkan kemampuan teknisnya melalui pendidikan yang berkelanjutan. Dengan demikian auditor akan mempunyai banyak pengetahuan mengenai bidang yang digelutinya sehingga dapat mengetahui berbagai masalah

secara mendalam. Auditor internal juga dituntut untuk menguasai disiplin ilmu lain yang mendukung pekerjaannya dan mempunyai keterlampilan dalam hubungan dengan orang lain dan berkomunikasi secara efektif.

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2014:313) yang dimaksud kompetensi adalah sebagai berikut:

“Competence is the knowledge and skill necessary to accomplish tasks that define an individual’s job.”

“Kompetensi adalah pengetahuan dan keterlampilan yang diperlukan untuk mencapai tugas-tugas yang menentukan suatu pekerjaan individu.”

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2013:429) mendefinisikan kompetensi adalah sebagai berikut:

“Kompetensi adalah pengetahuan dan keahlian yang diperlukan untuk mencapai tugas yang menentukan pekerjaan individual.”

Sedangkan menurut Faiz Zamzami, Ihda Arifin, Mukhlis (2014:10) yang dimaksud dengan kompetensi auditor internal adalah sebagai berikut:

“Kompetensi Auditor Internal menerapkan pengetahuan, keahlian, dan pengalaman yang diperlukan dalam menjalankan tugas dan tanggung jawabnya pada jasa layanan audit internal.”

Berdasarkan definisi di atas dapat disimpulkan bahwa kompetensi auditor adalah auditor yang dengan pengetahuan, keahlian, pengalaman, pendidikan dan penelitian yang cukup dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama akan menghasilkan audit yang berkualitas tinggi. Seorang auditor dengan

kompetensi yang baik dan sesuai akan dapat memahami apa yang harus di kerjakan dan apa fungsi dirinya dalam pekerjaan tersebut.

2.1.4.2 Ciri-ciri Auditor Internal yang Berkompeten

Secara umum, auditor internal harus peka terhadap persoalan yang terjadi dalam organisasi di semua tingkatan. Sifat peka merupakan salah satu ciri bahwa auditor internal tersebut berkompeten. Selain itu, auditor internal juga harus berusaha agar seluruh pihak mau terbuka tentang segala hal yang terkait dengan ruang lingkup auditnya.

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2013:22) auditor internal yang kompeten harus memiliki ciri-ciri sebagai berikut:

1. Sifat ingin mengetahui
Auditor internal harus tertarik dan ingin mengetahui semua operasi perusahaan. Auditor internal harus mempunyai perhatian terhadap prestasi dan persoalan karyawan perusahaan baik di tingkat bawah maupun di tingkat atas. Auditor internal harus berusaha agar karyawan mau berbicara terbuka tentang pekerjaannya sehingga menghasilkan kritik yang membangun dan ide-ide baru.
2. Ketekunan
Auditor harus terus mencoba sampai mengerti suatu persoalan. Auditor internal harus melakukan pengujian, pemeriksaan, memeriksa dan lainnya sampai ia puas bahwa pekerjaan telah dilakukan seperti apa yang telah dijelaskan oleh auditor internal.
3. Pendekatan yang membangun
Auditor internal harus memandang suatu kesalahan sebagai sesuatu yang harus di selesaikan, bukan sebagai suatu kejahatan. Auditor internal harus memikirkan cara agar suatu kesalahan tersebut dapat di hindarkan, bukannya menuduh siapa yang bertanggung jawab. Suatu kesalahan di anggap sebagai pedoman untuk perbaikan di masa yang akan datang.
4. Naluri dan kepehaman kewirausahaan
Auditor internal akan menelaah setiap hal dari pandangan yang luas dan meninjau akibatnya pada operasi organisasi secara utuh. Auditor menelaah semua pengaruh yang terjadi terhadap efesiensi dan efektifitas kegiatan organisasi. Dalam menetapkan penilaian terhadap

suatu bidang tertentu, auditor harus selalu mengingat pola hubungan dari masing-masing kegiatan satu sama lain dan terhadap kegiatan organisasi secara keseluruhan. Dalam proses analisa, selalu di gunakan perspektif secara luas, bukan secara sempit.

5. *Kerjasama/cooperation*

Auditor internal akan melihat dirinya sebagai kawan usaha, bukan sebagai saingan dengan siapa yang akan di periksa. Tujuannya adalah membantu dan meninjau kembali nasihat-nasihat yang di berikan pihak perusahaan. Titik perhatian seorang auditor adalah meningkatkan kegiatan usaha dan lebih mementingkan peningkatan itu terjadi daripada memperoleh balas jasa atas tercapainya peningkatan tersebut.

2.1.4.3 Dimensi Kompetensi Auditor

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

Menurut Mulyadi (2010:58) kompetensi profesional dapat dibagi menjadi dua fase yang terpisah yaitu sebagai berikut:

1. **Pencapaian Kompetensi Profesional**

Pencapaian kompetensi profesional pada awalnya memerlukan standar pendidikan umum yang tinggi, diikuti oleh pendidikan khusus, pelatihan dan ujian profesional dalam subyek-subyek yang relevan, dan pengalaman kerja, hal ini harus menjadi pola pengembangan yang normal untuk anggota.

2. Pemeliharaan Kompetensi Profesional

- a. Kompetensi harus dipelihara dan dijaga melalui komitmen untuk belajar dan melakukan peningkatan profesional secara berkesinambungan selama kehidupan profesional anggota.
- b. Pemeliharaan kompetensi profesional memerlukan kesadaran untuk terus mengikuti perkembangan profesi akuntansi, termasuk di antaranya pernyataan-pernyataan akuntansi, *auditing* dan peraturan lainnya, baik nasional maupun internasional yang relevan.

Kompetensi menunjukkan terdapatnya pencapaian dan pemeliharaan suatu tingkatan pemahaman dan pengetahuan yang memungkinkan seorang anggota untuk memberikan jasa dengan kemudahan dan kecerdikan. Dalam penugasan profesional melebihi kompetensi anggota atau perusahaan, anggota wajib melakukan konsultasi atau menyerahkan klien kepada pihak lain yang lebih kompeten. Setiap anggota bertanggung jawab untuk menentukan kompetensi masing-masing atau menilai apakah pendidikan, pengalaman dan pertimbangan yang diperlukan memadai untuk tanggung jawab yang harus dipenuhi.

2.1.4.4 Karakteristik Kompetensi Auditor Internal

Terdapat empat karakteristik dari kompetensi menurut Lyledan Spencer yang dikutip oleh Syaful F. Prihadi (2004) yaitu sebagai berikut:

1. Motiv (*Motiev*)
2. Karakteristik (*Trains*)
3. Pengetahuan (*knowledge*)
4. Keterlampilan (*skill*)

Berikut ini akan dibahas secara ringkas mengenai dasar pemikiran dari motif, karakteristik, pengetahuan, dan keterampilan adalah sebagai berikut:

1. Motiv (*Motiev*)

Motif adalah seseorang yang berfikir dan memiliki keinginan secara konsisten yang akan dapat menimbulkan tindakan.

2. Karakteristik (*Trains*)

Karakteristik adalah karakteristik fisik dan respon-respon yang konsisten terhadap situasi atau informasi.

3. Pengetahuan (*knowledge*)

Pengetahuan adalah informasi yang dimiliki seseorang dalam bidang-bidang konten tertentu.

4. Keterampilan (*skill*)

Keterampilan adalah kemampuan untuk melakukan tugas fisik atau mental.

Dari keempat karakteristik di atas, maka penulis dapat mengungkapkan bahwa pendapat tentang pandangan mengenai kompetensi auditor berkenaan dengan masalah kemampuan atau keahlian yang dimiliki auditor didukung dengan pengetahuan yang bersumber dari pendidikan formal dan disiplin ilmu yang relevan dan pengalaman yang sesuai dengan bidang pekerjaan.

2.1.5 Independensi Auditor

2.1.5.1 Pengertian Independensi

Independensi adalah suatu keadaan atau posisi di mana kita tidak terikat dengan pihak manapun, artinya keberadaan kita adalah mandiri, tidak mengung-ung kepentingan pihak tertentu atau organisasi tertentu.

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2010:134) yang dimaksud independensi adalah:

“Auditor independence is a mental attitude that is taking unbiased view point in the performance of audit tests during the accumulation and evaluation of evidences, the evaluation of the results, and the issuance of the audit report. Auditor independence has been assessed on two standards, that is in fact an in appearance.”

“Independensi auditor adalah sikap mental yang mengambil pandangan tidak bias dalam kinerja tes audit selama akumulasi dan evaluasi bukti, evaluasi hasil dan penerbitan laporan audit. Independensi auditor dinilai berdasarkan dua standar yaitu dalam fakta dan dalam penampilan.”

Menurut Faiz Zamzami, Ihda Arifin Faiz, Mukhlis (2014:13) yang dimaksud dengan independensi adalah sebagai berikut:

”Independensi adalah kebebasan dari kondisi yang mengancam kemampuan aktivitas audit internal untuk melaksanakan tanggung jawab audit internal dengan cara tidak memihak.”

Sedangkan, menurut Hery (2017:266) yang dimaksud dengan independensi adalah:

“Auditor internal harus mandiri dan terpisah dari berbagai kegiatan yang diperiksa. Auditor internal dianggap mandiri apabila dapat melaksanakan pekerjaannya secara bebas dan objektif. Kemandirian auditor internal sangat penting terutama dalam memberikan penilaian yang tidak memihak (netral). Hal ini hanya dapat diperoleh melalui status organisasi dan sikap objektif dari para auditor internal. Status organisasi unit audit internal

harus dapat memberikan keleluasaan bagi auditor internal dalam menyelesaikan tanggung jawab pemeriksa secara maksimal.”

Dari pengertian di atas dapat di simpulkan bahwa auditor internal dikatakan independensi apabila dapat melaksanakan tugasnya secara bebas dan objektif. Dengan kebebasannya, memungkinkan auditor internal untuk melaksanakan tugasnya dengan tidak berpihak.

2.1.5.2 Jenis-jenis Independensi

Menurut Sukrisno Agoes (2014:34) mengemukakan bahwa independensi bagi *external auditor* dan *internal auditor* ada 3 (tiga) jenis, yaitu sebagai berikut:

1. Independensi dalam Fakta (*Independence in Fact*)
Akuntan publik seharusnya independen, sepanjang dalam menjalankan tugasnya memberikan jasa profesional, bisa menjaga integritas dan selalu menaati kode etik, profesi akuntan publik dan standar profesional akuntan publik. Artinya auditor harus mempunyai kejujuran yang tinggi, keterkaitan yang erat dengan objektivitas.
2. Independensi dalam Penampilan (*Independence in Appearance*)
Akuntan publik adalah independen karena merupakan pihak di luar perusahaan sedangkan auditor internal tidak independen karena merupakan pegawai perusahaan. Artinya pandangan pihak lain terhadap diri auditor sehubungan dengan pelaksanaan audit.
3. Independensi dalam Pikiran (*Independence in Mind*)
Misalnya seorang auditor mendapatkan temuan audit yang memiliki indikasi pelanggaran atau korupsi yang memerlukan *audit adjustment* yang material. Kemudian ia berpikir untuk menggunakan *audite findings* tersebut untuk memeras auditee. Walaupun baru di pikirkan, belum di laksanakan, *In mind* auditor sudah kehilangan independensinya.

Dari ketiga jenis independensi di atas dapat di simpulkan bahwa auditor sama-sama independen dari segala pengaruh dan kendali dari pihak manapun yang akan menimbulkan penyelewengan atau prasangka yang timbul dari pihak

lain, dengan tujuan agar terhindar dari prasangka buruk dan demi menjaga kualitas audit yang di hasilkan.

2.1.5.3 Pentingnya Independensi Auditor

Para auditor internal adalah karyawan perusahaan yang mereka audit. Mereka harus independen dari aktivitas yang mereka audit. Independensi dapat dicapai melalui status organisasional dan objektivitas auditor internal. Menurut Amin Widjaja Tunggal (2015:22) 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 cukup dan efektifnya tindakan atas rekomendasi audit.
- 2) Mempunyai komunikasi langsung dengan dewan komisaris atau komite auditnya.”

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

2.1.5.4 Dimensi Independensi Auditor

Auditor yang independen adalah auditor yang tidak terpengaruh oleh berbagai kekuatan yang berasal dari luar diri auditor dalam mempertimbangkan fakta yang di jumpainya dalam audit. Dalam melaksanakan kegiatannya auditor internal harus bertindak secara objektif. Objektif adalah sikap mental bebas yang

harus di miliki oleh internal auditor dalam melaksanakan pemeriksaan. Dengan adanya independensi dan objektivitas, pelaksanaan audit internal dapat di jalankan dengan efektif dan hasil audit akan objektif.

Menurut Hiro Tugiman (2006:20) independensi dapat di bagi menjadi dua yaitu sebagai berikut:

1. Status Organisasi
2. Objektivitas

Berikut akan dibahas secara ringkas mengenai fase dari independensi adalah sebagai berikut:

1. Status Organisasi

Status organisasi unit audit internal harus memadai sehingga memungkinkan dalam melaksanakan tugas dan fungsinya dengan baik dari puncak pimpinan. Audit internal haruslah memperoleh dukungan dari manajemen senior dan dewan, sehingga mereka akan mendapatkan kerja sama dari pihak yang diperiksa dan dapat menyelesaikan pekerjaannya secara bebas dari berbagai campur tangan pihak lain.

- 1) Pimpinan audit internal harus bertanggung jawab terhadap individu di dalam organisasi yang memiliki kewenangan cukup untuk mewujudkan kemandirian tersebut
- 2) Pimpinan audit internal harus memiliki hubungan langsung dengan dewan. Kondisi yang teratur dengan dewan akan membantu terjaminnya kemandirian dan merupakan sarana semua pihak untuk saling memberikan informasi demi kepenringan organisasi. Hubungan langsung akan di dapat bila pimpinan audit internal secara teratur hadir dan berpartisipasi dalam rapat dewan. Ini penting bila membahas yang berhubungan dengan kesalahan atau kelalaian unsur organisasi dalam melaksanakan kewajiban, pemeriksaan, pelaporan keuangan, pengaturan dan pengendalian perusahaan. Kehadiran dalam rapat dewan ini dan prestasi laporan-laporan tertulis dan atau lisan akan melengkapi pertukaran informasi berkenaan dengan rencana dan kegiatan bagian audit internal. Pimpinan audit internal harus bertemu langsung dengan dewan secara periodik, paling tidak setiap tiga bulan sekali.
- 3) Kemandirian tersebut harus di tingkatkan bila pengangkatan atau penggantian pimpinan audit internal dilakukan atas persetujuan dewan.

- 4) Tujuan, kewenangan, dan tanggung jawab bagian audit internal harus di definisikan dalam dokumen tertulis, sebaiknya di dalam anggaran dasar yang disetujui oleh manajemen senior dan dewan.
 - 5) Pimpinan audit internal setiap tahun harus mengajukan persetujuan mengenai rangkuman, mengenai jadwal kegiatan pemeriksaan, susunan kepegawaian, dan anggaran yang kemudian di informasikan kepada dewan. Pimpinan juga harus mengajukan perubahan-perubahan sementara yang berkaitan dengan persetujuan. Jadwal kegiatan pemeriksaan, susunan kepegawaian, dan anggaran keuangan haruslah menerangkan kepada manajemen senior dan dewan tentang lingkup kegiatan audit internal serta berbagai batasan yang terdapat pada lingkup tersebut.
 - 6) Pimpinan audit internal harus memberikan laporan tahunan tentang berbagai kegiatan kepada manajemen senior dan dewan, atau setiap periode yang lebih singkat bila di pandang perlu. Laporan tentang berbagai kegiatan tersebut haruslah mengemukakan berbagai temuan yang penting dalam pemeriksaan dan rekomendasi-rekomendasi, serta harus pula memberikan informasi berbagai penyimpangan atau deviasi yang berarti dari jadwal kegiatan pemeriksaan, susunan kepegawaian, serta anggaran keuangan yang telah di setujui dan alasan-alasannya.
2. Objektivitas
- Objektivitas adalah bahwa seorang auditor internal dalam melaksanakan fungsi dan tanggung jawabnya harus mempertahankan sikap mental yang independen dan kejujuran dalam melaksanakan pekerjaannya. Agar dapat mempertahankan sikap tersebut auditor internal tidak boleh di tempatkan dalam suatu keadaan yang membuat mereka tidak dapat melaksanakan penilaian profesional yang objektif.
- 1) Objektif adalah sikap mental bebas yang harus dimiliki oleh pemeriksa internal (*internal auditor*) dalam melaksanakan pemeriksaan. Pemeriksaan internal (*internal auditing*) 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.
 - 2) Sikap objektif akan memungkinkan auditor internal melaksanakan pemeriksaan dengan suatu cara, sehingga mereka akan sungguh-sungguh 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 merasa tidak dapat melaksanakan penilaian profesional yang objektif.
 - 3) Sikap objektif auditor internal tidaklah terpengaruh atau berkurang bila pemeriksa menganjurkan suatu standar pengawasan bagi sistem-sistem atau meninjau (*review*) prosedur sebelum hal-hal tersebut di terapkan. Penyusunan, pemasangan, dan pengoperasian sistem

bukanlah fungsi pemeriksaan. Selain itu, pembuatan prosedur-prosedur bagi berbagai sistem bukanlah fungsi audit. Pelaksanaan kegiatan-kegiatan yang bukan fungsi pemeriksaan, di anggap akan mengurangi sikap objektif audit.

2.1.5.5 Gangguan dalam Independensi

Menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (2017:33) mengemukakan gangguan pribadi terhadap independensi pemeriksaannya. Gangguan pribadi yang di sebabkan oleh suatu hubungan dan pandangan pribadi mungkin mengakibatkan pemeriksa membatasi lingkup pertanyaan dan pengungkapan atau melemahkan temuan dalam segala bentuknya. Pemeriksa bertanggung jawab untuk memberitahukan kepada pejabat yang berwenang apabila memiliki gangguan pribadi terhadap independensi. Gangguan pribadi dari pemeriksa secara individu antara lain:

- a. Memiliki hubungan pertalian darah ke atas, ke bawah, atau semenda sampai dengan derajat kedua dengan jajaran manajemen entitas atau program yang di periksa.
- b. Memiliki kepentingan keuangan baik secara langsung maupun tidak langsung pada entitas atau program yang di periksa.
- c. Pernah bekerja atau memberikan jasa kepada entitas atau program yang di periksa dalam kurun waktu 2 (dua) tahun terakhir.
- d. Mempunyai hubungan kerja sama dengan entitas atau program yang di periksa, dan
- e. Terlibat baik secara langsung maupun tidak langsung dalam kegiatan objek pemeriksaan, seperti memberikan asistensi, jasa konsultasi,

pengembangan sistem, menyusun dan/atau mereviu laporan keuangan entitas atau program yang di periksa.

2.1.6 Kualitas Audit Internal

2.1.6.1 Pengertian Kualitas Audit

Kualitas hasil pekerjaan auditor bisa dilihat dari kualitas keputusan-keputusan yang diambil berdasarkan pada laporan yang telah dibuat oleh auditor mengenai pengesahan laporan keuangan suatu perusahaan. Oleh karena itu, kualitas audit merupakan hal penting yang harus dipertahankan oleh para auditor dalam melaksanakan pengauditan.

Kualitas audit menurut Turley and Willekens (2008) di definisikan sebagai berikut:

“Audit quality is normally related to the ability of the auditor to identify material misstatement in the financial statement and their willingness to issue an appropriate and unbiased audit report based on the audit result.”

“Kualitas audit biasanya terkait dengan kemampuan auditor untuk mengidentifikasi salah saji material dalam laporan keuangan dan kesediaan mereka untuk mengeluarkan yang sesuai dan tidak bias laporan audit berdasarkan hasil audit.”

Kualitas audit menurut Sutton dalam Alim (2007) menjelaskan kualitas audit dapat diartikan sebagai berikut:

“Gabungan dari dua dimensi, yaitu dimensi proses dan hasil. Dimensi proses adalah bagaimana pekerjaan audit dilaksanakan oleh auditor dengan ketaatannya pada standar yang ditetapkan. Dimensi hasil adalah bagaimana keyakinan yang meningkatkan yang diperoleh dari laporan audit oleh pengguna laporan keuangan.”

Kualitas audit menurut Hiro Tugiman (2006) didefinisikan sebagai berikut:

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

Berdasarkan beberapa pengertian diatas, sampai pada pemahaman penulis bahwa kualitas audit adalah suatu hal yang harus diperhatikan agar hasil kerja auditor dapat memberikan hasil yang baik. Tanpa adanya kualitas audit maka pekerjaan auditor kurang memberikan hasil yang optimal.

2.1.6.2 Pelaksanaan Kegiatan Audit

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

1. Pengujian dan pengevaluasian informasi

Tahap perencanaan audit merupakan langkah yang paling awal dalam pelaksanaan kegiatan audit internal, perencanaan di buat bertujuan untuk menentukan objek yang akan di audit/prioritas audit, arah dan pendekatan audit, perencanaan alokasi sumber daya dan waktu, dan merencanakan hal-hal lainnya yang berkaitan dengan proses audit. Perencanaan pemeriksaan internal harus di dokumentasikan yang meliputi hal-hal berikut:

a. Penetapan tujuan audit dan lingkup pekerjaan.

- b. Peroleh informasi dasar (*Background Information*) tentang kegiatan yang akan diperiksa.
 - c. Penentuan berbagai tenaga yang diperlukan untuk melaksanakan audit.
 - d. Pemberitahuan kepada pihak yang dipandang perlu.
 - e. Melaksanakan *survey* untuk mengenali kegiatan yang diperlukan, risiko-risiko dan pengawasan-pengawasan.
 - f. Penulisan program audit.
 - g. Menentukan bagaimana, kapan dan kepada siapa hasil-hasil audit akan disampaikan.
 - h. Persetujuan bagi rencana kerja.
2. Pemberitahuan

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

- a. Dikumpulkannya berbagai informasi tentang seluruh hal yang berhubungan dengan tujuan-tujuan pemeriksaan dan lingkup kerja.
- b. Informasi haruslah mencukupi, kompeten, relevan dan berguna untuk membuat suatu dasar yang logis bagi temuan audit dan rekomendasi-rekomendasi.
- c. Adanya prosedur-prosedur audit, termasuk teknik-teknik pengujian.

- d. Dilakukan pengawasan terhadap proses pengumpulan, penganalisaan, penafsiran dan pembuktian kebenaran informasi.
- e. Dibuat kertas kerja pemeriksaan.

3. Penyampaian hasil laporan

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

- a. Laporan tertulis yang ditanda tangani oleh ketua audit internal.
- b. Pemeriksa audit internal harus terlebih dahulu mendiskusikan kesimpulan dan rekomendasi.
- c. Suatu laporan haruslah objektif, jelas, singkat, terstruktur dan tepat waktu.
- d. Laporan haruslah mengemukakan tentang masalah dari hasil pelaksanaan pemeriksaan.
- e. Laporan mencantumkan berbagai rekomendasi.
- f. Pandangan dari pihak yang diperiksa tentang berbagai kesimpulan atau rekomendasi dapat pula dicantumkan dalam laporan pemeriksaan.

- g. Pimpinan audit internal mereview dan menyetujui laporan audit.
4. Tindak lanjut hasil pemeriksaan
- Audit internal harus terus-menerus melakukan tindak lanjut (*follow up*) untuk memastikan bahwa terhadap temuan-temuan pemeriksaan yang dilaporkan telah dilakukan tindakan yang tepat. Audit internal harus memastikan apakah suatu tindakan korektif telah dilakukan dan memberikan berbagai hasil yang diharapkan, atau manajemen senior telah menerima resiko akibat tidak dilakukannya tindakan korektif terhadap berbagai temuan yang dilaporkan.

2.1.6.3 Dimensi Kualitas Audit Internal

Standar Profesi Audit Internal (SPAI) dalam Hiro Tugiman (2006:53) menjelaskan sifat dari kegiatan audit internal dan merupakan ukuran kualitas pekerjaan audit. Standar tersebut terdiri dari:

1. 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.
2. Lingkup Penugasan
Fungsi audit internal melakukan evaluasi dan memberikan kontribusi terhadap peningkatan proses pengelolaan risiko, pengendalian dan governance, dengan pendekatan yang sistematis, teratur dan menyeluruh.
3. Perencanaan Penugasan
Auditor internal harus mengembangkan dan mendokumentasikan rencana untuk setiap penugasan yang mencakup ruang lingkup, sasaran waktu, dan alokasi sumber daya.
4. Pelaksanaan Penugasan
Dalam melaksanakan audit, audit internal mengidentifikasi, menganalisa dan mendokumentasikan informasi yang memadai untuk mencapai tujuan penugasan.

5. Komunikasi Hasil Penugasan
Auditor internal harus mengkomunikasikan hasil penugasannya secara tepat waktu.
6. Pemantauan Tindak Lanjut
Penanggung jawab fungsi audit internal harus menyusun dan menjaga sistem untuk memantau tindak lanjut hasil penugasan yang telah dikomunikasikan kepada manajemen.

2.1.6.4 Langkah-langkah Meningkatkan Kualitas Audit

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar *auditing* dan standar pengendalian mutu. Langkah-langkah yang dapat dilakukan untuk meningkatkan kualitas audit adalah sebagai berikut:

1. Meningkatkan pendidikan profesionalnya.
2. Mempertahankan independensi dalam sikap mental.
3. Dalam melaksanakan pekerjaan audit, menggunakan kemahiran dengan cermat dan seksama.
4. Melakukan perencanaan pekerjaan audit dengan baik.
5. Memahami struktur pengendalian intern klien dengan baik.
6. Memperoleh bukti audit yang cukup dan kompeten.
7. Membuat laporan audit yang sesuai dengan kondisi atau sesuai dengan hasil temuan.

Sedangkan menurut Nasrullah Djamil (2011) kualitas audit dinilai melalui sejumlah unit standarisasi dari bukti audit yang diperoleh oleh auditor eksternal dan kegagalan audit dinyatakan juga sebagai kegagalan auditor independen untuk mendeteksi suatu kesalahan material. Untuk meningkatkan kualitas audit maka harus memperhatikan beberapahal seperti:

1. Perubahan *accounting requirement* terhadap *Legislation* dan *Statements of Standard Accounting Practice*.
2. Perubahan lingkungan bisnis.

3. Meningkatnya kompleksitas dari sistem akuntansi yang menggunakan komputer.

2.1.6.5 Standar Kualitas Audit Internal

Peranan auditor untuk meningkatkan kualitas audit sangat diperlukan. Kualitas audit perlu ditingkatkan karena dengan meningkatnya kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor, maka tingkat kepercayaan yang akan diberikan oleh masyarakat semakin tinggi. Tujuan standar adalah untuk:

1. Menguraikan prinsip dasar yang menggambarkan audit internal.
2. Memberikan suatu kerangka kerja dalam melaksanakan dan meningkatkan nilai tambah audit internal secara luas.
3. Menetapkan dasar untuk mengevaluasi kinerja audit internal.
4. Mendorong peningkatan proses dan operasional organisasi.

Indikator kualitas audit menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN, 2017:90-94) menyatakan bahwa sebagai berikut:

1. Tepat waktu
2. Lengkap
3. Akurat
4. Objektif
5. Meyakinkan
6. Jelas
7. Ringkas

Dari indikator kualitas audit di atas, dapat diuraikan penjelasannya sebagai berikut:

1. Tepat waktu

Agar suatu informasi bermanfaat secara maksimal, maka laporan hasil pemeriksaan harus tepat waktu. Laporan yang dibuat dengan hati-hati tetapi terlambat disampaikan, nilainya menjadi kurang bagi pengguna laporan hasil pemeriksaan. Oleh karena itu, pemeriksa harus merencanakan penerbitan laporan tersebut secara semestinya dan melakukan pemeriksaan dengan dasar pemikiran tersebut. Selama pemeriksaan berlangsung, pemeriksa harus mempertimbangkan adanya laporan hasil pemeriksaan sementara untuk hal yang signifikan kepada pejabat entitas yang diperiksa terkait. Laporan hasil pemeriksaan tersebut bukan merupakan pengganti laporan hasil pemeriksaan akhir, tetapi mengingatkan kepada pejabat terkait terhadap hal yang membutuhkan perhatian segera dan memungkinkan pejabat tersebut untuk memperbaikinya sebelum laporan hasil pemeriksaan akhir diselesaikan.

2. Lengkap

Agar menjadi lengkap, laporan hasil pemeriksaan harus memuat semua informasi dari bukti yang dibutuhkan untuk memenuhi tujuan pemeriksaan, memberikan pemahaman yang benar dan memadai atas hal yang dilaporkan dan memenuhi persyaratan isi laporan hasil pemeriksaan. Hal ini juga berarti bahwa laporan hasil pemeriksaan

harus memasukkan informasi mengenai latar belakang permasalahan secara memadai. Laporan harus memberikan perspektif yang wajar mengenai aspek kedalaman dan signifikan temuan pemeriksaan, seperti frekuensi terjadinya penyimpangan dibandingkan dengan jumlah kasus atas transaksi yang diuji, serta hubungan antara temuan pemeriksaan dengan kegiatan entitas yang di periksa tersebut. Hal ini di perlukan agar pembaca memperoleh pemahaman yang benar dan memadai.

3. Akurat

Akurat berarti bukti yang di sajikan benar dan temuan itu yang di sajikan dengan tepat. Perlunya keakuratan di dasarkan atas kebutuhan untuk memberikan keyakinan kepada pengguna laporan hasil pemeriksaan bahwa apa yang di laporkan memiliki kredibilitas dan dapat di andalkan. Satu ketidakakuratan dalam laporan hasil pemeriksaan dapat menimbulkan keraguan atas keandalan seluruh laporan tersebut dan dapat mengalihkan perhatian pengguna laporan hasil pemeriksaan dari substansi laporan tersebut. Demikian pula, laporan hasil pemeriksaan yang tidak akurat dapat merusak kredibilitas organisasi pemeriksa yang menerbitkan laporan hasil pemeriksaan dan mengurangi efektifitas laporan hasil pemeriksaan.

4. Objektif

Objektifitas berarti penyajian seluruh laporan harus seimbang dalam isi dan nada. Kredibilitas suatu laporan ditentukan oleh penyajian bukti yang tidak memihak, sehingga pengguna laporan hasil pemeriksaan

dapat diyakinkan oleh fakta yang disajikan. Laporan hasil pemeriksaan harus adil dan tidak menyesatkan. Ini berarti pemeriksa harus menyajikan hasil pemeriksa secara netral dan menghindari kecenderungan melebih-lebihkan kekurangan yang ada. Dalam menjelaskan kekurangan suatu kinerja, pemeriksa harus menyajikan penjelasan pejabat yang bertanggung jawab termasuk pertimbangan atas kesulitan yang dihadapi entitas yang diperiksa.

5. Meyakinkan

Agar meyakinkan maka laporan harus dapat menjawab tujuan pemeriksaan, menyajikan temuan, simpulan, dan rekomendasi yang logis, informasi yang disajikan harus cukup meyakinkan pengguna laporan untuk mengakui validasi temuan tersebut dan manfaat penerapan rekomendasi. Laporan yang disusun dengan cara ini dapat membantu pejabat yang bertanggung jawab untuk memusatkan perhatiannya atas hal yang memerlukan perhatian itu, dan dapat membantu untuk melakukan perbaikan sesuai rekomendasi dalam laporan hasil pemeriksaan.

6. Jelas

Laporan harus mudah dibaca dan dipahami. Laporan harus ditulis dengan bahasa yang jelas dan sederhana mungkin. Pengguna bahasa yang lugas dan tidak teknis sangat mudah untuk menyederhanakan penyajian. Jika digunakan istilah teknis, singkatan dan akronim yang tidak begitu dikenal, maka hal itu harus didefinisikan dengan jelas.

7. Ringkas

Laporan yang ringkas adalah laporan yang tidak lebih panjang dari yang diperlukan untuk menyampaikan dan mendukung pesan. Laporan yang terlalu rinci dapat menurunkan kualitas laporan, bahkan dapat menyembunyikan pesan yang sesungguhnya dan dapat membingungkan atau mengurangi minat pembaca. Pengulangan yang tidak perlu juga harus dihindari. Meskipun banyak peluang untuk mempertimbangkan isi laporan, laporan yang lengkap tetapi ringkas, akan mencapai hasil yang lebih baik.

2.1.7 Penelitian Terdahulu

Pencarian dari penelitian terdahulu dilakukan sebagai upaya memperjelas tentang variabel-variabel dalam penelitian ini, sekaligus untuk membedakan peneliti ini dan peneliti sebelumnya. Umumnya kajian yang dilakukan oleh peneliti-peneliti dari kalangan akademis dan telah mempublikasikannya pada beberapa jurnal cetakan atau jurnal *online* (internet) tentang Kompetensi, Independensi dan Kualitas Audit Internal.

Tabel 4. Kajian Penelitian Terdahulu

Penelitian Terdahulu	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
Otnil Lam Togar (2016)	Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Motivasi Terhadap Kualitas Audit Internal	Kompetensi, independensi dan motivasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.
Appriyanto (2012)	Pengaruh kompetensi dan <i>Time Budget Pressure</i> Terhadap Kualitas Audit	Hasil penelitian menunjukkan kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit, dimana

		semakin tinggi kompetensi auditor maka semakin bagus terhadap kualitas audit. <i>Time Budget Pressure</i> berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit
Marthadinata Pratiwi Manullang (2011)	Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit	Hasil penelitian menunjukkan tingkat kompetensi dan independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
M Nizarul Alim (2007)	Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Moderasi	Hasil penelitian menunjukan variabel kompetensi dan independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
Vince Ariany (2017)	Pengaruh independensi dan kompetensi auditor terhadap kualitas audit internal	Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara simultan independensi dan kompetensi auditor mempunyai pengaruh secara signifikan terhadap kualitas yang dimiliki seorang auditor.

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh Kompetensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Internal

Kompetensi auditor adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar. Dalam melaksanakan audit, seorang auditor harus memiliki mutu personal yang baik, pengetahuan yang memadai serta keahlian khusus dibidangnya. Kualitas jasa yang diberikan auditor tergantung pada kecermatan dan keseksamaan dalam melaksanakan audit dan dalam menyusun laporan audit. Seorang auditor harus menggunakan seluruh kemampuan, kompetensi, dan keahliannya dalam melaksanakan tugasnya.

Menurut M Nizarul Alim (2007) menyatakan bahwa:

“Kualitas audit dapat dicapai jika auditor internal memiliki kompetensi yang baik dimana kompetensi tersebut terdiri dari dua dimensi yaitu pengalaman dan pengetahuan.”

Sedangkan penelitian Otnil Lam Togar (2016) menyatakan bahwa:

“Kompetensi memiliki pengaruh terhadap kualitas audit internal. Seorang auditor harus berkompeten, yaitu memiliki pengetahuan dan pengalaman dalam audit.”

Menurut Mulyadi (2008:58) terdapat hubungan antara kompetensi auditor dan kualitas audit antara lain sebagai berikut:

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

Maka dari itu, auditor internal harus memiliki pengetahuan untuk memahami entitas yang diaudit, kemungkinan auditor internal harus memiliki kemampuan bekerja sama dalam tim serta kemampuan dalam menganalisa permasalahan. Seorang auditor yang berkompeten, akan melakukan pekerjaannya dengan mudah, cepat atau tidak melakukan suatu kesalahan, dan didukung dengan pengetahuan, maka kualitas audit yang dibuat akan meningkat. Semakin tinggi kompetensi auditor maka akan semakin berkualitas hasil auditnya.

2.2.2 Pengaruh Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Internal

Independensi adalah kondisi bebas dari situasi yang dapat mengancam kemampuan aktivitas auditor internal untuk dapat melaksanakan tanggung jawabnya secara tidak memihak. Untuk menghasilkan audit yang berkualitas diperlukan sikap independen dari auditor. Karena, jika auditor kehilangan independensinya maka laporan audit yang dihasilkan tidak sesuai dengan kenyataan yang ada sehingga tidak dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan.

Menurut Abdul Halim (2008) dalam Marthadinata Pratiwi Manullang (2011) menjelaskan bahwa:

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

Menurut Eunika dalam Marthadinata Pratiwi Manullang (2011) yang menyatakan bahwa:

“Independensi merupakan sikap yang diharapkan dari seorang auditor untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam melaksanakan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan objektivitas. Oleh karena itu, cukuplah beralasan bahwa menghasilkan audit yang berkualitas diperlukan sikap yang independen dari auditor. Karena jika auditor kehilangan independensinya, maka laporan audit yang dihasilkan tidak sesuai dengan kenyataan yang ada sehingga tidak dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan.”

Menurut Sukrisno Agoes (2008:11) mengklasifikasikan aspek independensi sebagai berikut:

“Seorang auditor terdiri dari 3 (tiga) aspek: (1) independensi senyatanya, yaitu suatu keadaan dimana auditor memiliki kejujuran yang tinggi dan melakukan audit secara objektif. (2) independensi dalam penampilan, yaitu pandangan pihak luar terhadap diri auditor sehubungan dengan pelaksanaan audit. (3) independensi dari sudut keahlian atau kompetensi, hal ini berkaitan erat dengan kompetensi atau kemampuan auditor dalam melaksanakan dan menyelesaikan tugasnya.”

Oleh karena itu, untuk menghasilkan audit yang berkualitas diperlukan sikap independen dari auditor. Karena itu jika auditor kehilangan independensinya maka laporan audit yang dihasilkan tidak sesuai dengan kenyataan yang ada sehingga tidak dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan.

2.2.3 Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Internal

Kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu kompetensi dan independensi. Dalam melaksanakan audit, seorang auditor harus memiliki pengetahuan dan pengalaman yang baik karena dengan kedua hal tersebut auditor mampu memahami kondisi keuangan dan laporan keuangan dari kliennya. Kemudian dengan sikap independensi, maka auditor dapat melaporkan dalam laporan auditnya jika terjadi pelanggaran atau salah saji dalam laporan keuangan kliennya, sehingga laporan yang dihasilkan sesuai dengan kenyataan dan dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan.

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2012:5)

menyatakan bahwa:

“Auditor harus memiliki kualifikasi untuk memahami kriteria yang digunakan dan harus kompeten untuk mengetahui jenis serta jumlah bukti yang akan dikumpulkan guna mencapai kesimpulan yang tepat setelah memeriksa bukti tersebut. Auditor juga harus memiliki sikap mental yang independen. Kompetensi orang-orang yang melaksanakan audit tidak akan ada nilainya jika mereka tidak independen dalam mengumpulkan dan mengevaluasi bukti.”

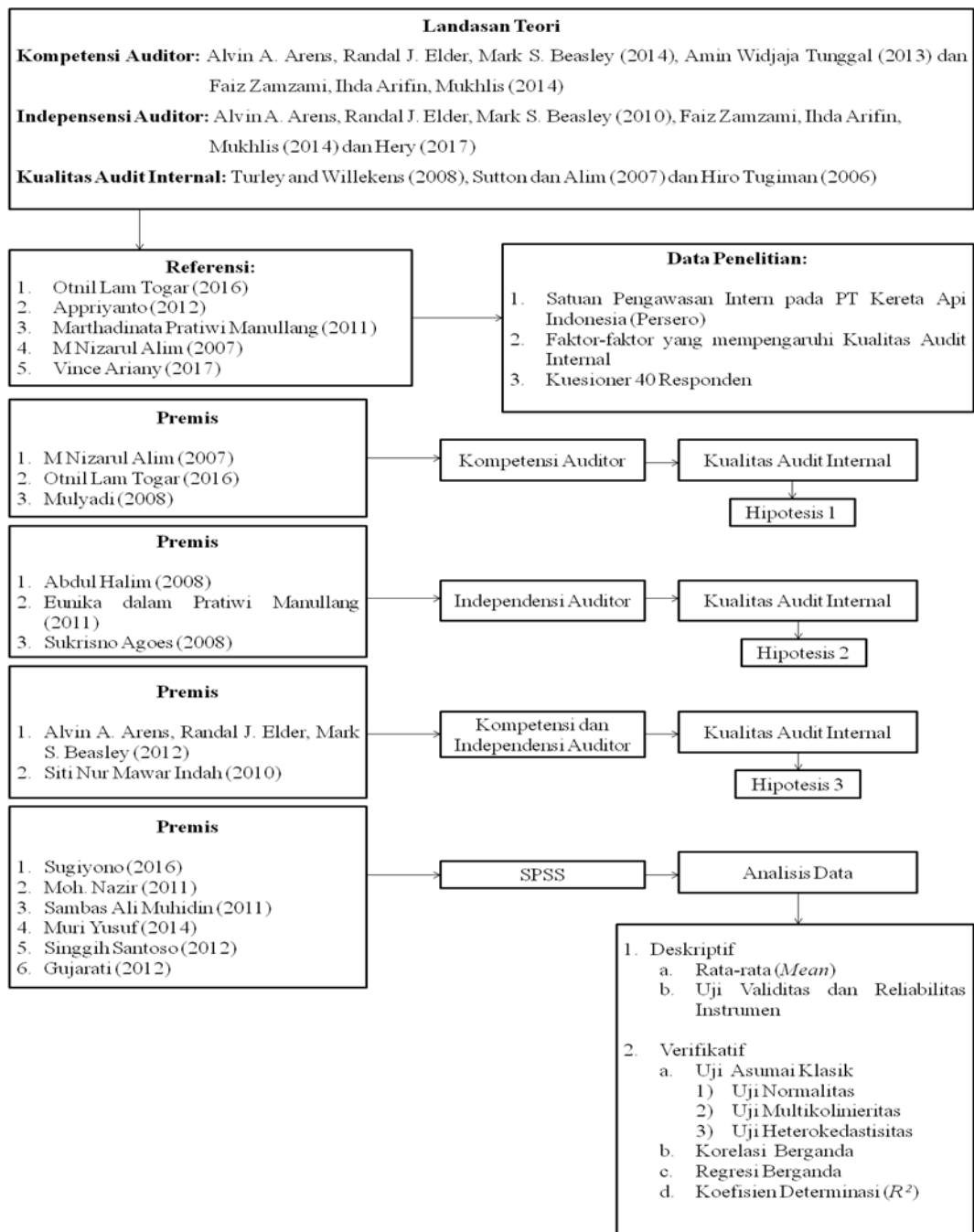
Menurut AAA (*American Accounting Association*) *Financial Accounting*

Standard Committee dalam Siti Nur Mawar Indah (2010) menyatakan bahwa:

“Kualitas audit ditentukan oleh dua hal, yaitu kompetensi (keahlian) dan independensi, kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas audit dan secara potensial saling mempengaruhi. Lebih lanjut, persepsi pengguna laporan keuangan atas kualitas audit merupakan fungsi dari persepsi mereka atas independensi dan keahlian auditor.”

Audit yang berkualitas diperlukan sikap independen dari auditor, jika auditor kehilangan independensinya maka laporan audit yang dihasilkan tidak sesuai dengan kenyataan yang ada sehingga tidak dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan. Seorang auditor yang memiliki pengetahuan yang memadai akan lebih memahami dan mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam dan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks.

Berdasarkan uraian teori di atas, maka kerangka pemikiran yang digunakan oleh penulis dapat dijelaskan dalam bagan sebagai berikut:



Gambar 1. Kerangka Pemikiran

2.3 Hipotesis

Pengertian hipotesis menurut Sugiyono (2016:63) adalah sebagai berikut:

“Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah peneliti, di mana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data.”

Berdasarkan uraian terkait Kompetensi dan Independensi Auditor

Terhadap Kualitas Audit di atas yang mengacu pada kerangka pemikiran dan rumusan masalah, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

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