

## **BAB II**

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

#### **2.1 Kajian Pustaka**

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

###### **2.1.1.1 Pengertian Audit**

Ada banyak pengertian tentang audit yang dikemukakan oleh para ahli, sehingga memberikan pengertian dan pemahaman yang berbeda sesuai dengan pandangan dan pemahaman mereka masing masing, maka berikut beberapa pengertian audit yang dikemukakan oleh beberapa ahli, diantaranya sebagai berikut:

Menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens (2015:4) definisi *auditing* 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 and independent person”.*

Pernyataan di atas mendefinisikan audit sebagai suatu proses pengumpulan dan evaluasi bukti mengenai informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi tersebut dengan kriteria yang telah diterapkan.

Pengertian auditing menurut Mulyadi (2014:9) menyatakan bahwa pengertian audit adalah :

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

Menurut Hery (2016:10) definisi audit secara umum adalah:

“Pengauiditan (*auditing*) didefinisikan sebagai proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi (secara objektif) bukti yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan-tindakan dan kejadian ekonomi, dalam rangka menentukan tingkat kepatuhan antara asersi dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan”.

Sedangkan pengertian audit lainnya menurut Soekrisno Agoes (2012:4) :

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

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

### **2.1.1.2 Tujuan Audit**

Pada dasarnya tujuan audit pada umumnya adalah menyatakan pendapat atas kewajaran, dalam semua hal yang material posisi keuangan serta arus kas

sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Untuk mencapai tujuan ini auditor perlu menghimpun bukti kompeten yang cukup, serta mengidentifikasi dan menyusun sejumlah tujuan audit spesifik untuk setiap akun laporan keuangan.

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2015:168)

tujuan audit adalah :

“Untuk menyediakan pemakai laporan keuangan suatu pendapat yang 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.”

Sedangkan menurut Tuanakotta (2014:84) tujuan audit adalah :

“Mengangkat tingkat kepercayaan dari pemakai 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.”

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

### **2.1.1.3 Pengertian Audit Internal**

Audit internal adalah pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan maupun, ketaatan terhadap manajemen puncak yang telah ditentukan dan ketaatan

terhadap peraturan pemerintah dan ketentuan-ketentuan dari ikatan profesi yang berlaku (Sukrisno Agoes 2012:204).

Pengertian audit internal menurut Hery (2017:238) 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”.

Auditor internal menurut Mulyadi (2010:29) adalah sebagai berikut:

“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 efisiensi dan efektivitas prosedur kegiatan organisasi serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian operasi.”

Sedangkan Sawyer yang diterjemahkan oleh Ali Akbar (2009:9) menjelaskan bahwa:

“Audit internal adalah sebuah aktivitas konsultasi dan keyakinan objektif yang dikelola secara independen di dalam organisasi dan diarahkan oleh filosofi penambahan nilai untuk meningkatkan operasional perusahaan.”

Berdasarkan uraian di atas, maka jelaslah bahwa audit internal adalah proses pemeriksaan yang dikelola secara independen di dalam organisasi terhadap laporan dan catatan akuntansi perusahaan untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan organisasi yang dilaksanakan. Audit internal diarahkan untuk

membantu seluruh anggota pimpinan, agar dapat melaksanakan kewajiban-kewajiban dalam mencapai tujuan organisasi.

#### **2.1.1.4 Tujuan Audit Internal**

Menurut Hery (2017:39) tujuan dari audit internal adalah sebagai berikut :

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

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 diperlukan.
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 efisien penggunaan sumber daya haruslah mengidentifikasi berbagai keadaan seperti ini :
  - a. Fasilitas-fasilitas yang tidak digunakan sepenuhnya.

- b. Pekerjaan yang tidak produktif.
  - c. Berbagai prosedur yang tidak dapat dibenarkan berdasarkan pertimbangan biaya.
  - d. Terlalu banyak atau sedikit jumlah staf.
5. Pencapaian Tujuan
- Pemeriksaan 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.

### 2.1.1.5 Pengertian Auditor Internal

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

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

Sedangkan menurut Mulyadi (2014:29) menyatakan bahwa :

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

Dalam hal ini, auditor internal akan melakukan pemeriksaan berdasarkan standar dan peraturan organisasinya, seperti peraturan pemerintah misalnya peraturan di bidang perpajakan, pasar modal, lingkungan hidup, perbankan,

perindustrian, investasi dan lain-lain. Ketentuan-ketentuan dari ikatan profesi misalnya Standar Profesi Audit Internal.

#### **2.1.1.6 Fungsi Auditor Internal**

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

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

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

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

Menurut Sawyer, Lawrence Byang dialihbahasakan oleh Ali Akbar (2006:10) fungsi auditor internal meliputi :

1. Pernyataan tanggung jawab.
2. Tanggung jawab khusus.

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

Adapun penjelasannya dapat diperinci sebagai berikut :

1. Pernyataan tanggung jawab  
Adalah pembahasan mengenai wewenang dari aktivitas audit internal, aktivitas-aktivitas yang akan terpengaruh, lingkup audit, hubungan dengan akuntan publik independen dan standar profesionalitas yang menjadi dasar dari fungsi aktivitas audit internal.
2. Tanggung jawab khusus  
Adalah aktivitas yang memiliki tanggung jawab untuk melakukan evaluasi atas kecukupan dan efektivitas sistem kontrol internal keuangan manapun operasional, termasuk seluruh aktiva.
3. Organisasi  
Adalah aktivitas yang bersifat global. Hubungan pelaporan dinyatakan dalam garis putus-putus dengan komite audit dari dewan direksi.
4. Komite Audit  
Adalah direktur audit dari sebuah aktivitas audit internal yang dimiliki akses bebas kepada komite audit. Aktivitas komite audit meliputi penelaahan atas rencana-rencana audit internal dan sasaran serta hasil audit yang telah dilaksanakan.
5. Objektivitas  
Objektivitas dipastikan melalui struktur organisasi, pelatihan, dan penguasaan personel dengan pertimbangan yang seksama.
6. Penjadwalan atau ruang lingkup  
Adalah penentuan resiko, cakupan audit sebelumnya, signifikansi dari pengecualian, dan kebutuhan akan komunikasi rutin adalah pertimbangan utama dalam penjadwalan audit. Ruang lingkup audit disesuaikan untuk memberikan penelaahan yang mendalam untuk beberapa aktivitas tertentu dan pandangan umum untuk yang lainnya.
7. Perencanaan atau pelaksanaan  
Adalah bagian dari brosur ini memuat unsur-unsur umum yang terdapat di dalam audit, dari mulai pengumuman pra-audit hingga rapat akhir.

8. Penelaahan audit  
Adalah komunikasi yang memadai antara auditor dengan karyawan bagian operasional adalah penting untuk mencapai tujuan ini, hasil audit akan ditelaah pada saat audit ini diselesaikan untuk memastikan bahwa rekomendasi-rekomendasi yang diberikan telah didasarkan pada informasi-informasi yang faktual dan dapat dipahami.
9. Laporan audit  
Adalah ringkasan yang dirancang untuk mengkomunikasikan perbaikan-perbaikan yang disarankan dan rencana-rencana manajemen operasional untuk melaksanakan perbaikan tersebut, oleh sebab itu, laporan audit diterbitkan secara bersama-sama oleh auditor dan manajemen dari fungsi yang diaudit.
10. Hubungan dengan akuntan publik independen  
Adalah perbedaan tanggung jawab di antara auditor internal dan eksternal akan dijelaskan berikut cara-cara untuk mengkoordinasikan kedua pekerjaan tersebut.
11. Pengembangan/pelatihan/pertumbuhan  
Adalah pendidikan yang berkelanjutan bagi auditor internal adalah hal yang direkomendasikan berikut anjuran untuk mendapatkan serifikasi untuk audit internal, akuntansi, dan area-area lain yang ikut terkait.
12. Masa depan  
Adalah untuk memenuhi tantangan perubahan, auditor internal menunjukkan fleksibilitas dan memberikan penelaahan yang terus-menerus atas program-programnya untuk menghasilkan produk yang lebih baik. Maksud dari manajemen operasional sangat diharapkan untuk mencapai tujuan ini.

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

## **2.1.2 Integritas Auditor Internal**

### **2.1.2.1 Pengertian Integritas Auditor Internal**

Integritas merupakan kualitas yang menjadikan timbulnya kepercayaan masyarakat dan tatanan nilai tertinggi bagi anggota profesi dalam menguji semua keputusannya. Integritas mengharuskan auditor dalam segala hal, jujur dan terusterang dalam batasan objek pemeriksaan. Pelayanan kepada masyarakat dan kepercayaan dari masyarakat tidak dapat dikalahkan demi kepentingan dan keuntungan pribadi.

Menurut Mulyadi (2014:56) :

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

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

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

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

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

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

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

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

### **2.1.2.2 Indikator Integritas Auditor Internal**

Berikut ini merupakan penjelasan dari indikator integritas auditor internal menurut Mulyadi (2014:56), adalah sebagai berikut :

1. Kejujuran auditor ( jujur dan transparan)  
Jujur adalah sikap atau sifat auditor yang menyatakan sesuatu dengan sesungguhnya dan apa adanya, tidak ditambahi ataupun tidak dikurangi. Sedangkan transparan atau transparansi merupakan sifat keterbukaan yang berarti keputusan yang diambil oleh auditor dan pelaksanaannya dilakukan dengan cara atau mekanisme yang mengikut aturan atau regulasi yang ditetapkan oleh lembaga.
2. Keberanian auditor  
Berani artinya auditor mempunyai hati yang mantap, tidak takut dan memiliki rasa percaya diri yang besar dalam menghadapi bahaya kesulitan.
3. Sikap bijaksana auditor  
Bijaksana adalah sebuah penilaian terhadap suatu pemikiran, ucapan dan perbuatan auditor yang didasarkan pada ruang lingkup sekitarnya dengan tidak memaksakan kehendak pada apa dan siapapun.
4. Tanggung jawab auditor  
Bertanggung jawab berarti auditor memiliki kewajiban untuk menanggung dan memikul jawabannya dalam pelaksanaan audit. Auditor wajib menanggung segala sesuatunya mengenai laporan audit yang telah dilakukannya.

Indikator integritas seorang auditor dilandasi oleh kejujuran, keberanian auditor, sikap bijaksana auditor dan tanggung jawab auditor. Jika keempat hal tersebut sudah dimiliki oleh auditor maka auditor tersebut dapat di katakana auditor yang berintegritas.

### **2.1.3 Objektivitas Auditor Internal**

#### **2.1.3.1 Pengertian Objektivitas Auditor Internal**

Objektivitas adalah suatu kualitas yang memberikan nilai atas jasa yang diberikan anggota. Prinsip Objektivitas mengharuskan anggota bersikap adil, tidak

memihak, jujur secara intelektual, tidak berprasangka atau bias, serta bebas dari benturan kepentingan atau berada di bawah pengaruh pihak lain. Pada dasarnya setiap individu yang melakukan pekerjaan akan mendapatkan kepercayaan dari pihak lain agar dapat mendukung kelancaran pekerjaan yang ia lakukan. Agar kepercayaan tersebut dapat terus terjaga, maka setiap individu berkewajiban untuk menjaga kepercayaan yang telah diberikan dengan berbuat dan bertingkah laku sesuai dengan aturan yang ada dan memperhatikan kepentingan masyarakat yang berhubungan dengan pekerjaannya.

Menurut Mulyadi (2014:57) menyatakan bahwa :

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

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

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

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

“Audior internal harus memiliki sikap mental yang obyektif, tidak memihak dan menghindari kemungkinan timbulnya pertentangan kepentingan”.

### **2.1.3.2 Indikator Objektivitas Auditor Internal**

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

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

### **2.1.3.3 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Objektivitas Auditor Internal**

Dalam menghadapi situasi dan praktik secara spesifik berhubungan dengan aturan etika sehubungan dengan objektivitas, pertimbangan yang cukup harus diberikan terhadap faktor-faktor berikut (Soekrisno Agoes, 2013:163):

- “a. Adakalanya anggota dihadapkan dengan situasi yang memungkinkan mereka menerima tekanan-tekanan yang diberikan kepadanya. Tekanan ini dapat mengganggu objektivitasnya.
- b. Adalah tidak praktis apabila menyatakan dan menggambarkan semua situasi dimana tekanan-tekanan ini mungkin terjadi. Ukuran kewajaran (*reasonableness*) harus digunakan dalam menentukan standar untuk mengidentifikasi hubungan yang mungkin atau kelihatan merusak objektivitas anggota.
- c. Hubungan-hubungan yang memungkinkan prasangka, bias, atau pengaruh lainnya untuk melanggar objektivitas harus dihindari.
- d. Anggota memiliki kewajiban untuk memastikan bahwa orang-orang yang terlibat dalam pemberian jasa profesional mematuhi prinsip objektivitas.
- e. Anggota tidak boleh menerima atau menawarkan hadiah atau entertainment yang dipercaya dapat menimbulkan pengaruh yang tidak pantas terhadap pertimbangan profesional mereka atau terhadap orang-orang yang berhubungan dengan mereka. Anggota harus menghindari situasi-situasi yang dapat membuat posisi profesional mereka teroda”.

## **2.1.4 Kerahasiaan Auditor Internal**

### **2.1.4.1 Pengertian Kerahasiaan Auditor Internal**

Berdasarkan PER/04/M.PAN/03/2008 menyatakan bahwa seorang auditor internal diwajibkan untuk menghargai nilai dan kepemilikan informasi yang diterimanya serta tidak mengungkapkan informasi tersebut tanpa otorisasi yang memadai, kecuali diharuskan oleh peraturan yang berlaku. Auditor diwajibkan untuk menjaga semua kerahasiaan informasi objek pemeriksaan yang didapat. Dengan menjaga kerahasiaan, auditor dapat bekerja secara profesional sehingga akan mempengaruhi kualitas laporan hasil pemeriksaan yang menjadi salah satu penilaian terhadap kinerja auditor (Erina, dkk 2012).

Menurut Prinsip Etika Profesi Ikatan Akuntan Indonesia dalam Agoes (2012:L7), setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang

diperoleh selama melakukan jasa profesional, kecuali terdapat kewajiban hukum atau terdapat hak profesional untuk mengungkapkannya, serta tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut untuk keuntungan pribadi akuntan profesional atau pihak ketiga.

Auditor harus menjaga semua kerahasiaan informasi objek pemeriksaan yang didapat, walaupun dalam melaksanakan tanggung jawab profesionalnya, auditor mungkin menghadapi tekanan dari pihak lainnya yang ingin mengetahui informasi tersebut. Dengan menjaga kerahasiaan, auditor dapat bekerja secara profesional sehingga akan mempengaruhi kualitas laporan hasil pemeriksaan yang menjadi salah satu penilaian terhadap kinerja auditor (Erlina et al, 2012).

#### **2.1.4.2 Prinsip Kerahasiaan Auditor Internal**

Penjelasan kode Etik Profesi Akuntan Publik menurut Standar Profesional Akuntan Publik tahun 2011, setiap praktisi wajib menjaga kerahasiaan informasi yang diperoleh sebagai hasil dari hubungan profesional dan hubungan bisnisnya, serta tidak boleh mengungkapkan informasi tersebut kepada pihak ketiga tanpa persetujuan dari klien atau pemberi kerja, kecuali jika terdapat kewajiban untuk mengungkapkan sesuai dengan ketentuan hukum atau peraturan lainnya yang berlaku.

Menurut Sukrisno Agoes (2012:204), terdapat dua macam prinsip kerahasiaan auditor internal yaitu :

##### **1. Menghormati Kerahasiaan Informasi**

Seorang profesional harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperolehnya sebagai hasil dari hubungan profesional dan bisnis serta tidak boleh mengungkapkan informasi apapun kepada pihak ketiga tanpa

izin yang benar dan spesifik, kecuali terdapat kewajiban hukum atau terdapat hak profesional untuk mengungkapkannya.

## 2. Tidak menggunakan informasi untuk kepentingan pribadi

Tidak membocorkan informasi rahasia yang diperoleh dari hasil hubungan bisnis dan profesional serta informasi rahasia tidak boleh digunakan untuk keuntungan pribadi akuntan profesional atau pihak ketiga.

## 2.1.5 Kompetensi Auditor Internal

### 2.1.5.1 Pengertian Kompetensi Auditor Internal

Menurut Hiro Tugiman (2011:27) mendefinisikan kompetensi auditor internal sebagai berikut :

“Kompetensi auditor internal adalah pengetahuan, kemampuan, dan berbagai disiplin ilmu yang diperlukan untuk melaksanakan pemeriksaan secara tepat dan pantas.”

H.S.Munawir (2012:32) mendefinisikan kompetensi auditor internal sebagai berikut :

“Kompetensi adalah suatu kemampuan, keahlian (pendidikan dan pelatihan), dan berpengalaman dalam memahami kriteria dan dalam menentukan jumlah bahan bukti yang dibutuhkan untuk dapat mendukung kesimpulan yang akan diambilnya.”

Standar umum pertama (SA seksi 210 dalam SPAP 2001:210.1) menyebutkan bahwa :

“Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor”.

Sedangkan standar umum ketiga (SA seksi 230 dalam SPAP, 2001) menyebutkan bahwa :

“Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalitasnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*)”.

Menurut Arens dkk dalam Amir Abadi jusuf (2012:74) mengartikan kompetensi adalah sebagai berikut :

“Kompetensi merupakan pengetahuan dan keterampilan yang dibutuhkan yang bertujuan mencapai tugas-tugas yang mengidentifikasi tugas setiap orang.”

Menurut Mulyadi (2010:58) :

“Kompetensi menunjukkan terdapatnya pencapaian dan pemeliharaan suatu tingkatan dan pengetahuan yang memungkinkan seorang anggota untuk memberikan jasa dengan kemudahan dan kecerdikan”.

Arens dkk, (2008:5) 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 itu. Dalam melakukan audit, seorang auditor harus memiliki mutu personal yang baik, pengetahuan yang memadai, serta keahlian khusus di bidangnya. Kompetensi berkaitan dengan keahlian profesional yang dimiliki oleh auditor sebagai hasil dari pendidikan formal, ujian profesional maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, simposium (Suraida, 2005). Lee dan Stone (1995) dalam Elfarini (2007), mendefinisikan kompetensi sebagai keahlian yang cukup yang secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit secara objektif.

### **2.1.5.2 Standar Kompetensi Auditor Internal**

Berdasarkan pengertian diatas bahwa kompetensi menunjukkan tingkat pengetahuan dan kemampuan auditor dalam melakukan auditnya, sama halnya dengan standar umum ketiga yang menyatakan bahwa dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

Hal-hal diatas dimuat dalam SPAP (2011) PSA No.04 (SA seksi 230.1) :

- “1. Standar ini menuntut auditor independen untuk merencanakan dan melaksanakan pekerjaannya dengan menggunakan kemahiran profesionalnya secara cermat dan seksama. Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama menekankan tanggung jawab setiap profesional yang bekerja dalam organisasi auditor independen untuk mengamati standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan.
2. Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama menyangkut apa yang dikerjakan auditor dan bagaimana kesempurnaan pekerjaan tersebut.
3. Seorang auditor harus memiliki “tingkat keterampilan yang umum dimiliki” oleh auditor pada umumnya dan harus menggunakan keterampilan tersebut dengan “kecermatan dan keseksamaan yang wajar.
4. Para auditor harus ditugasi dan disupervisi sesuai dengan tingkat pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan sedemikian rupa sehingga mereka dapat mengevaluasi bukti audit yang mereka periksa.”

### **2.1.5.3 Indikator Kompetensi Auditor Internal**

Menurut Mulyadi (2010:58) bahwa dalam prinsip Etika Profesi Ikatan Akuntan Indonesia (Prinsip kelima : Kompetensi dan kehati-hatian profesional) kompetensi diperoleh dari pendidikan dan pengalaman. Dalam semua penugasan dan dalam semua tanggung jawabnya, setiap anggota harus melakukan upaya untuk mencapai tingkat kompetensi yang akan meyakinkan bahwa kualitas jasa yang diberikan memenuhi tingkatan profesionalisme tinggi seperti diisyaratkan

oleh prinsip etika. Sedangkan berdasarkan kontruk yang dikemukakan oleh De Angelo (1981) dalam Kusharyanti (2002) kompetensi diproksikan dalam dua hal, yaitu pengetahuan dan pengalaman.

Berdasarkan uraian di atas, maka dalam penelitian ini peneliti menggunakan tiga indikator, yaitu pengetahuan, pengalaman, dan pendidikan.

#### 1. Pengetahuan

Standar Profesi Akuntan Publik (IAI : 2011) tentang standar umum, menjelaskan bahwa dalam melakukan audit, auditor harus memiliki keahlian dan struktur pengetahuan yang cukup. Meinhard *et.al*, dalam Harkinto, (2004:35) mengatakan bahwa pengetahuan diukur dari seberapa tinggi pendidikan seorang auditor karena dengan demikian auditor akan mempunyai semakin banyak pengetahuan mengenai bidang yang dikuasainya dan dapat mengetahui berbagai macam masalah secara lebih mendalam, selain itu auditor akan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks.

#### 2. Pengalaman

Dalam standar umum pertama point ketiga audit menuntut keahlian dan profesionalisme yang tinggi. Keahlian tersebut tidak hanya dipengaruhi oleh pendidikan formal tetapi faktor lain yang mempengaruhinya adalah pengalaman. Menurut Tubbs (1992) dalam Mayangsari (2003) Auditor yang berpengalaman memiliki keunggulan dalam hal :

- 1) Mendeteksi kesalahan

- 2) Memahami kesalahan secara akurat
- 3) Mencari penyebab kesalahan.

Hasilnya menunjukkan bahwa semakin berpengalaman auditor, mereka semakin peka terhadap kesalahan, semakin peka dengan kesalahan yang tidak biasa dan semakin memahami dengan hal-hal lain yang berkaitan dengan kesalahan yang ditentukan. Kompetensi dalam audit dan akuntansi diantaranya termasuk pelatihan dan pengalaman yang memadai dalam semua aspek dari pekerjaan seorang auditor. Libby dan Frederick (1990) dalam (Mansouri et.al, 2009:18) menemukan bahwa auditor yang berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik. Mereka juga lebih mampu memberikan penjelasan yang masuk akal atas kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan dan dapat mengelompokkan kesalahan berdasarkan pada tujuan audit dan struktur dari sistem akuntansi yang mendasari.

### 3. Pendidikan

Auditor ditekankan untuk mengikuti pendidikan profesional program akuntansi untuk memastikan bahwa mereka tetap mengikuti ide-ide terbaru dan teknik dalam audit dan akuntansi. Mansouri *et.al* (2009:18) menyebutkan bahwa auditor diharapkan oleh pihak ketiga memiliki pelatihan akademik di bidang akuntansi, perpajakan, audit dan yang lainnya yang berkaitan dengan profesi mereka. Selain itu mereka harus menerima pelatihan lebih lanjut, baik formal maupun informal, sepanjang karier mereka. Pencapaian keahlian sendiri dalam akuntansi

dan auditing dimulai dengan pendidikan formal. Dalam IAI 2001 menyatakan bahwa untuk memenuhi persyaratan sebagai profesional, auditor harus menjalani pelatihan teknis yang cukup. Pendidikan dalam arti luas meliputi pendidikan formal, pelatihan atau pendidikan berkelanjutan.

Menurut I Gusti Agung Rai (2010:3) terdapat tiga macam komponen kompetensi yaitu:

#### 1. Mutu Personal

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

- a. Rasa ingin tahu (inquisitive)
- b. Berpikir luas (broad minded)
- c. Mampu menangani ketidakpastian
- d. Mampu menerima bahwa tidak ada solusi yang mudah
- e. Menyadari bahwa beberapa temuan dapat bersifat subjektif
- f. Mampu bekerja sama dengan tim

#### 2. Pengetahuan Umum

Seorang auditor harus memiliki pengetahuan umum untuk memahami entitas yang akan diaudit dan membantu pelaksanaan audit. Pengetahuan dasar ini meliputi kemampuan untuk melakukan review analisis (analytical review), pengetahuan teori organisasi untuk memahami suatu organisasi, pengetahuan auditing, dan Pengetahuan akuntansi yang akan membantu dalam mengelola angka dan data.

#### 3. Keahlian khusus

Keahlian khusus yang harus dimiliki antara lain keahlian untuk melakukan wawancara, kemampuan membaca cepat, statistik, keterampilan menggunakan komputer ( minimal mampu mengoperasikan word processing dan spread sheet) serta mampu menulis dan mempresentasikan laporan dengan baik.

## **2.1.6 Kinerja Auditor Internal**

### **2.1.6.1 Pengertian Kinerja Auditor Internal**

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

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

Pernyataan diatas menjelaskan bahwa kinerja didefinisikan sebagai catatan hasil yang dihasilkan pada fungsi pekerjaan atau aktivitas tertentu selama jangka waktu tertentu.

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

*”Performancerefers to an employee’s accomplishment of assigned task.”*

Pernyataan tersebut menjelaskan bahwa kinerja mengacu pada pencapaian tugas yang ditugaskan oleh karyawan.

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.

I Wayan Sudiksa dan I Made Karya (2016) menyatakan bahwa:

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

Menurut Taufik Akbar (2015) mengemukakan bahwa :

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

Berdasarkan uraian di atas, dapat dikatakan bahwa kinerja auditor internal merupakan hasil yang dicapai oleh auditor dalam menjalankan tugas yang dibebankan kepadanya dalam kurun waktu tertentu.

### **2.1.6.2 Standar Kinerja Auditor Internal**

Terdapat standar yang berlaku untuk seorang auditor internal, salah satunya adalah standar kinerja auditor. Auditor dapat dikatakan kinerjanya dengan baik bila memenuhi standar kinerja yang berlaku.

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

#### **1. Mengelola Aktivitas Audit**

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 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 Kepala audit internal harus melaporkan secara periodik kinerja aktivitas audit internal terhadap rencananya dan kesesuaiannya dengan Kodememadai, 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 teredukasi.
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.

### **2.1.6.3 Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kinerja Auditor Internal**

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

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

Berdasarkan uraian di atas dapat dikatakan bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja auditor internal adalah kompetensi, motivasi kerja, profesionalisme, kepuasan kerja, kesesuaian peran dan komitmen organisasi. Namun dalam penelitian ini penulis hanya menggunakan faktor kompetensi dan motivasi kerja.

## **2.1 Kerangka Pemikiran**

### **2.2.1 Pengaruh Integritas Terhadap Kinerja Internal Auditor**

Integritas merupakan kualitas yang menjadikan timbulnya kepercayaan masyarakat dan tatanan nilai tertinggi bagi anggota profesi dalam menguji semua keputusannya. Integritas merupakan suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan profesional dan merupakan kualitas yang mendasari kepercayaan publik (Mulyadi 2012:56).

Seorang auditor harus bersikap jujur dan transparansi, berani, bijaksana dan bertanggung jawab dalam melaksanakan audit. Keempat unsur itu diperlukan

untuk membangun kepercayaan dan memberikan keputusan yang andal bagi pengambilan keputusan, sehingga kualitas audit akan menjadi baik dan kinerja akan menjadi baik (Erina *et al*, 2012).

Oleh karena itu apabila internal auditor memiliki integritas yang tinggi, pemeriksaan akan dilakukan secara jujur, bijaksana dan bertanggungjawab untuk membangun kepercayaan guna memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang andal. Keputusannya akan mencerminkan kondisi yang sebenarnya dari bukti-bukti yang dikumpulkan. Dengan demikian jaminan atas keluaran yang diberikan dapat dipercaya oleh semua pihak yang berkepentingan. Keluaran yang memiliki mutu yang baik mencerminkan kinerja internal auditor baik.

### **2.2.2 Pengaruh Objektivitas Terhadap Kinerja Internal Auditor**

Konsersium Organisasi Profesional Audit Internal (2004:8) adalah auditor internal harus memiliki sikap mental yang obyektif, tidak memihak dan menghindari kemungkinan timbulnya pertentangan kepentingan.

Menurut Mulyadi (2014:57), dimensi yang dibahas yaitu :

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

Seorang auditor dengan mempertahankan objektivitas, ia akan bertindak adil, tanpa dipengaruhi tekanan atau permintaan pihak tertentu atau kepentingan pribadi, sehingga semakin tinggi tingkat objektivitas auditor maka semakin baik kualitas audit, Mabruhi dan Winarma (2010). Penelitian Annisa Parasayu

(2014), menyatakan bahwa objektivitas berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit

### **2.2.3 Pengaruh Kerahasiaan Terhadap Kinerja Internal Auditor**

Menurut Prinsip Etika Profesi Ikatan Akuntan Indonesia dalam Agoes (2012:L7), setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional, kecuali terdapat kewajiban hukum atau terdapat hak profesional untuk mengungkapkannya, serta tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut untuk keuntungan pribadi akuntan profesional atau pihak ketiga.

Menurut Sukrisno Agoes (2014:57), dimensi yang dibahas yaitu :

1. Menghormati Kerahasiaan Informasi
2. Tidak menggunakan informasi untuk kepentingan pribadi

Internal auditor yang mampu mempertahankan kerahasiaan atas informasi yang diperolehnya selama pemeriksaan mencerminkan bahwa auditor mampu melaksanakan kewajiban sesuai dengan prinsip yang dianut. Sehingga auditor akan memperoleh kepercayaan publik dan mencerminkan auditor yang telah bersikap profesional. Pencapaian sikap profesional menunjukkan bahwa auditor dapat diandalkan dan dipercaya sehingga memiliki nilai kinerja yang baik. Sehingga internal auditor yang menjaga sikap kerahasiaannya dengan baik maka kinerjanya akan semakin baik.

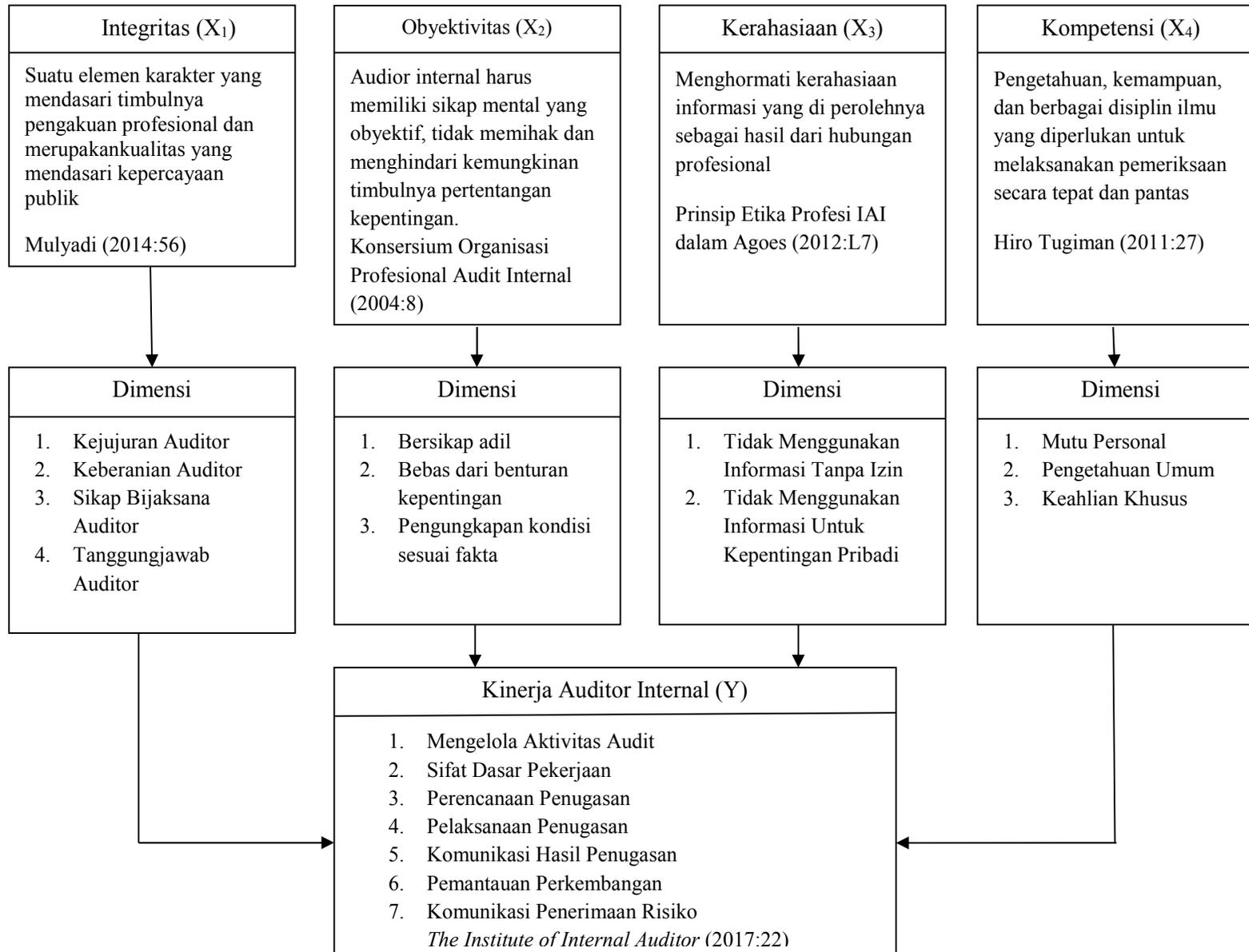
#### **2.2.4 Pengaruh Kompetensi Terhadap Kinerja Internal Auditor**

Kompetensi adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan proses audit dengan benar yaitu memiliki pengetahuan dalam memahami objek yang di audit. Kompetensi auditor internal adalah pengetahuan, kemampuan, dan berbagai disiplin ilmu yang diperlukan untuk melaksanakan pemeriksaan secara tepat dan pantas (Hiro Tugiman 2011:27)

Arens dkk, (2008:5) 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 itu. Dalam melakukan audit, seorang auditor harus memiliki mutu personal yang baik, pengetahuan yang memadai, serta keahlian khusus dibidangnya.

Kompetensi yang dimiliki oleh internal auditor apabila didukung dengan mutu personal pengalaman, pengetahuan, dan keahlian yang baik akan menghasilkan pemeriksaan yang sesuai dengan kriteria dan dilengkapi bukti-bukti yang lengkap sehingga pemeriksaan memberikan keyakinan yang memadai sehingga keluaran yang dihasilkan dapat diandalkan dan nilai kinerja internal auditor akan mengalami kenaikan. Maka apabila internal auditor memiliki kompetensi yang baik, kinerja yang dihasilkannya akan semakin baik.

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



### 2.2.5 Penelitian Terdahulu

Penelitian ini didukung dengan adanya penelitian-penelitian terdahulu yang berkaitan dengan penelitian penulis. Penulis menggunakan beberapa jurnal terdahulu yang berkaitan dengan pengaruh Integritas, Obyektivitas, Kerahasiaan, dan Kompetensi Terhadap Kinerja Auditor.

Berikut ini akan disajikan beberapa rangkuman mengenai penelitian terdahulu yang berkaitan dengan judul penelitian ini yaitu “Pengaruh Integritas, Obyektivitas, Kerahasiaan, dan Kompetensi Terhadap Kinerja Auditor”.

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

No.	Nama dan Tahun Penelitian	Judul Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan
1.	Dwi Anjani Prameswari (2015)	Pengaruh Penerapan Integritas, Obyektivitas, Kerahasiaan, Kompetensi dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Internal Auditor (Studi Kasus Pada Inspektorat Jendral Kementerian Kesehatan RI).	Berdasarkan uji signifikansi secara parsial penelitian menunjukkan Kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kinerja internal auditor sedangkan Integritas, Obyektivitas, Komitmen Organisasi, dan Kerahasiaan tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja internal auditor.	Tidak menggunakan variabel Komitmen Organisasi.

2.	Hamzah Faid Falatah (2018)	Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan <i>Moral Reasoning</i> Terhadap Kualitas Audit (Studi Pada Kantor Inspektorat Daerah di Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta).	Secara simultan hasil penelitian menunjukkan adanya pengaruh antara Kompetensi, <i>Moral Reasoning</i> , dan Independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.	Tidak menggunakan variabel Independensi dan <i>Moral Reasoning</i> .
3.	Reni Yendrawati (2017)	Pengaruh Integritas, Obyektivitas, Kerahasiaan, dan Kompetensi Terhadap Kinerja Auditor Pemerintah.	Integritas, Obyektivitas, Kerahasiaan, dan Kompetensi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor.	Tidak menggunakan analisis regresi berganda sebagai metode pengolahan dan analisis data.
4.	Komang Gunayanti Ariani (2015)	Pengaruh Integritas, Obyektivitas, dan Kompetensi Terhadap Kinerja Auditor Inspektorat Kota Denpasar.	Hasil penelitian menunjukan bahwa Integritas, Obyektivitas, dan Kompetensi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor.	Tidak menggunakan variabel Kerahasiaan.
5.	Riski Setya Pratomo (2017)	Pengaruh Pengalaman Kerja, Indenpendeni, Obyektivitas, Integritas, Kompetensi dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas hasil Audit.	Objektivitas, Integritas dan Kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit sedangkan Pengalaman Kerja Independensi dan Akuntabilitas tidak berpengaruh positif terhadap kualitas audit.	Tidak menggunakan variabel Pengalaman Kerja, Independensi, Integritas dan Akuntabilitas.

## 2.2 Hipotesis

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

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

Hipotesis penelitian dapat diartikan sebagai jawaban yang bersifat sementara terhadap masalah penelitian, sampai terbukti melalui data yang terkumpul dan harus diuji secara empiris. Maka berdasarkan landasan teori dan kerangka pemikiran yang telah diuraikan sebelumnya dalam penelitian ini, rumusan hipotesis penelitian yang diajukan penulis adalah sebagai berikut:

1. Hipotesis 1: Terdapat pengaruh integritas auditor terhadap kinerja internal auditor.
2. Hipotesis 2: Terdapat pengaruh objektivitas auditor terhadap kinerja internal auditor.
3. Hipotesis 3: Terdapat pengaruh kerahasiaan auditor terhadap kinerja internal auditor.
4. Hipotesis 4: Terdapat pengaruh kompetensi auditor terhadap kinerja internal auditor.