

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1. Kajian Pustaka

2.1.1. Audit

2.1.1.1. Pengertian Audit

Secara singkat, audit berkaitan erat dengan pemeriksaan. Audit hadir sebagai pengendalian dalam sebuah entitas atau perusahaan dengan cara memeriksa kembali data-data konkrit atau laporan selama periode yang telah terjadi salah satunya adalah laporan keuangan agar hasil dari audit dapat memudahkan pengguna dalam mengambil sebuah keputusan untuk perusahaan tersebut.

Menurut Arens. A (2014:24) audit adalah :

“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.”

Berdasarkan pernyataan di atas, penulis mengalihbahasakan kedalam bahasa Indonesia yaitu audit adalah akumulasi dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang ditetapkan.

Sukrisno Agoes (2012:44) mendefinisikan tentang pengertian audit yaitu:

“Auditing adalah jasa yang diberikan oleh auditor dalam memeriksa dan mengevaluasi laporan keuangan yang disajikan perusahaan. Pemeriksaan

ini tidak dimaksudkan untuk mencari kesalahan atau menemukan kecurangan walaupun dalam pelaksanaannya sangat memungkinkan diketemukannya kesalahan atau kecurangan. Pemeriksaan atas laporan keuangan dimaksudkan untuk menilai kewajaran laporan keuangan berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku di Indonesia.”

Kemudian definisi audit menurut Timothy J. Louwers (2018:5) yaitu :

“Auditing is a systematic process of objectively obtaining and evaluating evidence regarding assertions about economic actions and events to ascertain the degree of correspondence between the assertions and established criteria and communicating the results to interested users.”

Pernyataan di atas menjelaskan bahwa audit atau pengauditan (*auditing*) merupakan suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi (secara obyektif) 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 menurut Ann W. Phillips (2015:7) definisi audit yaitu :

“Auditing is a systematic, independent and documented process for obtaining audit evidence and evaluating it objectively to determine the extent to which audit criteria are fulfilled.”

Pernyataan di atas menjelaskan bahwa audit adalah proses yang sistematis, independen dan terdokumentasi untuk memperoleh bukti audit dan mengevaluasinya secara objektif untuk menentukan sejauh mana kriteria audit terpenuhi.

Nasrullah dan Leny Nofianti (2018:5) menjelaskan tentang pengertian audit yaitu :

“*Auditing* adalah suatu proses pekerjaan audit yang dilakukan auditor secara sistematis, terencana dan dilaksanakan secara terintegrasi dengan menggunakan tahapan-tahapan dan prosedur-prosedur tertentu, untuk mengumpulkan dan menilai bukti-bukti pendukung dan bukti-bukti penguat sehubungan dengan pernyataan manajemen yang disajikan dalam laporan keuangan, mengenai kegiatan-kegiatan atau peristiwa-peristiwa yang bersifat ekonomi.”

Dari beberapa pernyataan atau pendapat di atas tentang pengertian audit, dapat ditarik kesimpulan bahwa audit adalah sebuah jasa yang diberikan oleh seorang auditor yang mencakup proses yang sistematis untuk mengevaluasi dan memeriksa bukti audit sebuah entitas atau perusahaan secara objektif agar terhindar dari sebuah kecurangan. Setelah menelaah beberapa definisi audit, berikut beberapa karakteristik dalam pengertian audit.

Sukrisno Agoes (2012:45) menjelaskan karakteristik audit yaitu:

1. “Informasi yang dapat diukur dan kriteria yang telah ditetapkan
Dalam proses pemeriksaan, kriteria-kriteria informasi yang diperlukan harus ditetapkan dan informasi tersebut dapat diverifikasi kebenarannya untuk dijadikan bukti audit yang kompeten. Kriteria yang ditetapkan bisa berupa PSAK (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan).
2. Entitas Ekonomi (*Economy Entity*)
Proses pemeriksaan harus jelas dalam hal penetapan kesatuan ekonomi dan periode waktu yang diaudit, kesatuan ekonomi ini sesuai dengan *Entity Theory* dalam ilmu akuntansi yang menguraikan posisi keuangan suatu perusahaan terpisah secara tegas dengan posisi keuangan pemilik perusahaan tersebut.
3. Aktivitas Mengumpulkan dan Mengevaluasi Bahan Bukti
Proses pemeriksaan selalu mencakup aktivitas mengumpulkan dan mengevaluasi bukti yang dianggap kompeten dan relevan dengan proses pemeriksaan yang sedang dilakukan. Aktivitas tersebut diawali dari penentuan jumlah bukti yang diperlukan sampai pada proses evaluasi dan penilaian kelayakan informasi dalam pencapaian sasaran kegiatan audit.

4. Independensi dan Kompetisi Auditor Pelaksana

Auditor pelaksana harus mempunyai pengetahuan audit yang cukup. Pengetahuan (*knowledge*) itu penting untuk dapat memahami relevansi dan keandalan informasi yang diperoleh. Selanjutnya, informasi tersebut menjadi bukti yang kompeten dalam penentuan opini audit. Agar opini publik tidak bias, pihak auditor dituntut untuk bersikap bebas (*independent*) dari kepentingan manapun.

5. Pelaporan Audit

Hasil aktivitas pemeriksaan adalah pelaporan pemeriksaan itu. Laporan audit berupa komunikasi dan ekspresi auditor terhadap objek yang diaudit agar laporan atau ekspresi auditor tadi dapat dimengerti. Dengan demikian, laporan itu harus mampu dipahami oleh penggunanya. Artinya, laporan ini mampu menyampaikan tingkat kesesuaian antara informasi yang diperoleh dan diperiksa dengan kriteria yang telah ditetapkan.”

2.1.1.2. Jenis-Jenis Audit

Menurut Nasrullah dan Leny Nofianti (2018:24) jenis-jenis audit yaitu :

1. *Management Audit /Operational Audit* (Audit Manajemen)

Management Audit /Operational Audit merupakan suatu pemeriksaan atau tinjauan terhadap setiap bagian dari prosedur operasi, kebijakan-kebijakan dan metode suatu organisasi yang dikelola manajemen, dengan tujuan untuk menilai keefektifan, keekonomisan dan keefesienan pengelolaan operasi organisasi dan pada akhir pemeriksaan akan diberikan rekomendasi atau saran-saran perbaikan yang diperlukan kepada manajemen. Informasi yang terukur adalah laporan pertanggungjawaban pengelolaan operasi manajemen. Kriteria yang ditetapkan adalah peraturan-peraturan yang berkaitan dalam pengelolaan operasi.

2. *Compliance Audit* (Audit Ketaatan)

Merupakan suatu pemeriksaan untuk mempertimbangkan apakah klien atau nasabah telah mentaati dan mematuhi peraturan-peraturan yang telah ditetapkan. Salah satu contohnya adalah pemeriksaan pajak yang dilakukan oleh auditor pajak terhadap surat pemberitahuan pajak dari wajib pajak untuk menentukan apakah surat pemberitahuan pajak yang diisi oleh wajib pajak telah sesuai dengan UU Perpajakan.

3. *Financial Statement Audit/General Audit* (Audit Laporan Keuangan)

Pemeriksaan terhadap laporan keuangan dengan tujuan untuk menyatakan pendapat mengenai apakah laporan keuangan tersebut telah disajikan secara wajar sesuai dengan Prinsip Akuntansi Yang Berlaku Umum (PABU).”

Kemudian Nasrullah dan Leny Nofianti (2018:24) menjelaskan berdasarkan pihak yang melakukan audit maka audit dibagi atas dua jenis yaitu :

1. *Internal Audit*

Pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor yang berasal dari dalam organisasi yang diaudit atau dengan kata lain auditornya merupakan karyawan dari organisasi yang diaudit tersebut.

2. *External Audit*

Audit yang dilakukan oleh auditor yang berasal dari luar organisasi yang diaudit atau dengan kata lain auditornya bukan merupakan karyawan organisasi yang diaudit tersebut.”

2.1.1.3. Tujuan Audit

Menurut Sukrisno Agoes (2012:68) tujuan audit adalah :

“Tujuan audit adalah untuk menyatakan pendapat atas kewajaran, dalam sebuah hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha serta arus kas sesuai dengan prinsi-prinsip akuntansi yang berlaku umum. Satu-satunya alasan mengapa auditor mengumpulkan berbagai bukti audit adalah untuk memungkinkan mereka mencapai kesimpulan tentang apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar dalam semua hal yang material serta untuk menerbitkan laporan audit yang tepat. Berdasarkan pada bukti-bukti audit yang cukup memadai, seorang auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan tidak mungkin akan menyesatkan pengguna laporan keuangan yang cermat, maka auditor akan memberikan pendapat audit atas kewajaran penyajian laporan keuangan serta akan mengaitkan namanya dengan laporan keuangan tersebut.”

Dapat ditarik kesimpulan bahwa tujuan dari audit adalah untuk menghasilkan suatu pendapat audit yang menggambarkan keadaan suatu organisasi atau instansi dengan dilihat dari penilaian atau evaluasi aktivitas-

aktivitas organisasi tersebut atau atas kewajaran penyajian laporan keuangan berdasarkan bukti-bukti.

2.1.2. Audit Internal

2.1.2.1. Pengertian Audit Internal

Menurut *International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)* dalam *International Standard on Auditing (2013:6) Ref: Para. A1–A4* audit internal yaitu :

“Internal audit is a function of an entity that performs assurance and consulting activities designed to evaluate and improve the effectiveness of the entity’s governance, risk management and internal control processes.”

Pernyataan di atas menjelaskan bahwa Audit internal adalah fungsi entitas yang melakukan aktivitas assurance dan konsultasi yang dirancang untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas tata kelola entitas, manajemen risiko, dan proses pengendalian internal.

Kemudian menurut Hery (2018:1) pengertian audit internal yaitu :

“Audit internal merupakan suatu rangkaian proses dan teknis di mana karyawan suatu perusahaan mencari kepastian atas keakuratan informasi keuangan dan jalannya operasi sesuai dengan yang telah ditentukan.”

Sedangkan Faiz Zamzami, dkk (2015:7) menjelaskan pengertian audit internal yaitu :

“Audit Internal adalah kegiatan *independent* dan objektif yang menyediakan jasa asuransi dan konsultasi, 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 manajemen risiko, pengendalian dan proses pengelolaan.”

Kemudian Moeller (2016:4) memaparkan definisi audit internal sebagai berikut:

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

Pernyataan di atas menjadi lebih bermakna ketika seseorang berfokus pada istilah-istilah kuncinya. Audit menyarankan berbagai ide. Ini dapat dilihat secara sangat sempit, seperti pemeriksaan akurasi aritmatika atau keberadaan fisik catatan akuntansi, atau lebih luas lagi sebagai tinjauan dan penilaian yang bijaksana pada tingkat organisasi tertinggi.

Dari beberapa pengertian audit internal, maka penulis mengambil kesimpulan bahwa audit internal adalah sebuah fungsi pengendalian dan penilaian independen yang ada pada sebuah organisasi untuk membantu organisasi tersebut mencapai tujuannya dengan cara menilai, menganalisis serta mengevaluasi secara terstruktur dan sistematis.

2.1.2.2. Tujuan Audit Internal

Menurut Hery (2018:67) tujuan utama pemeriksaan 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 ditetapkan untuk memastikan kesesuaiannya dengan berbagai kebijakan, 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 diperiksanya 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 efisiensi penggunaan sumber daya haruslah mengidentifikasi berbagai keadaan seperti : (a) fasilitas-fasilitas yang tidak dipergunakan 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.”

2.1.2.3. Fungsi dan Ruang Lingkup Audit Internal

Penilaian terhadap kualitas sebuah perusahaan tentunya sangat dipengaruhi oleh kualitas auditnya sendiri, maka dari itu kualitas audit yang baik lahir dari audit yang menjalankan fungsinya dengan baik.

Faiz Zamzami, dkk (2015:7) menerangkan bahwa fungsi audit internal :

“Fungsi audit internal telah mengalami perubahan penting dalam akhir abad ini. Sasaran penting audit internal berfokus pada pendeteksian *fraud* untuk membantu manajemen dalam mengambil keputusan dengan pendekatan penilaian risiko (*Risk Assessment*). Beberapa organisasi yang relevan dengan peran dan fungsi audit internal cukup banyak sehingga dengan keikutsertaan dalam profesi tersebut akan menambah pengalaman dan pengetahuan serta dapat berbagi informasi sesama anggota.”

Menurut Alfred F. Kaunang (2012:6) menjelaskan tentang Ruang

Lingkup Aktivitas Audit Internal adalah sebagai berikut:

1. “Penilaian yang bebas atas semua aktivitas didalam perusahaan (induk dan anak perusahaan). Dapat menggunakan semua catatan yang ada dalam perusahaan/grup perusahaan dan memberikan advice kepada pimpinan perusahaan, baik Direktur Utama maupun Direktur lainnya.
2. *Me-review* dan menilai kebenaran dan kecukupan data-data akuntansi dan keuangan dalam penerapan untuk pengawasan operasi perusahaan.
3. Memastikan tingkat dipatuhinya kebijaksanaan, perencanaan dan prosedur yang telah ditetapkan.
4. Memastikan bahwa harta perusahaan telah dicatat dengan benar dan disimpan dengan baik sehingga dapat terhindar dari pencurian dan kehilangan.
5. Memastikan dapat dipercayainya data-data akuntansi dan data lainnya yang disajikan oleh perusahaan.
6. Menilai kualitas dan pencapaian prestasi manajemen perusahaan berkenaan dengan tanggung jawab yang diberikan oleh pemegang saham.
7. Laporan dari waktu ke waktu kepada manajemen dari hasil pekerjaan yang dilakukan, identifikasi masalah, dan saran atau solusi yang harus diberikan.
8. Bekerja sama dengan eksternal auditor sehubungan dengan penilaian atas pengendalian internal (*Internal Control*).”

2.1.2.4. Tahap Pelaksanaan Audit Internal

Dalam pelaksanaan audit tentunya harus sistematis dan berurutan agar menghasilkan laporan audit internal yang berkualitas.

Dalam Standar Internasional ISO 9001 (2015:43) dijelaskan ada lima tahapan pelaksanaan audit internal adalah sebagai berikut :

1. “Perencanaan Jadwal Audit.

Bagian terpenting dari suatu proses Audit yang baik adalah memiliki jadwal audit yang tersedia untuk membiarkan semua orang tahu kapan setiap proses akan diaudit selama siklus yang akan datang (biasanya jadwal tahunan). Jika tidak memiliki rencana audit dan melakukan audit secara mendadak, hal itu seperti memberikan kesan bahwa manajemen sudah tidak percaya lagi dengan karyawannya. Dengan menerbitkan jadwal audit, kesan yang disampaikan adalah bahwa auditor datang untuk membantu pemilik proses untuk melakukan perbaikan. Hal ini dapat memungkinkan pemilik proses untuk menyelesaikan perbaikannya sebelum audit dilakukan, sehingga mereka mendapat informasi berharga tentang hasil pelaksanaan perbaikan yang telah mereka lakukan, atau meminta auditor untuk fokus membantu mengumpulkan informasi untuk melakukan perencanaan *improvement* di area lainnya.

2. Perencanaan Proses Audit.

Langkah pertama dalam perencanaan audit adalah mengkonfirmasi dengan pemilik proses kapan audit akan dilakukan. Rencana di atas lebih kepada pedoman seberapa sering proses akan diaudit dan kapan kira-kira akan dilakukan, tetapi dengan mengkonfirmasi memungkinkan auditor dan pemilik proses untuk berkolaborasi dalam menentukan waktu terbaik dan secara bersama-sama meninjau proses yang ada. Auditor dapat meninjau hasil audit sebelumnya dan melihat apakah ada tindak lanjut yang diperlukan pada komentar atau masalah yang sebelumnya ditemukan, dan ketika pemilik proses dapat mengidentifikasi daerah yang perlu perbaikan maka auditor dapat melihat dan membantu pemilik proses untuk mengidentifikasi informasi yang diperlukan. Sebuah rencana audit yang baik dapat memastikan bahwa pemilik proses akan mendapatkan nilai tambah dari proses audit yang dilakukan.

3. Melakukan Audit.

Audit dimulai dengan pertemuan auditor dan pemilik proses untuk memastikan bahwa rencana audit selesai dan siap. Maka ada banyak jalan bagi auditor untuk mengumpulkan informasi selama audit: meninjau catatan, berbicara dengan karyawan, menganalisis data dari proses kunci atau bahkan mengamati proses secara langsung. Fokus dari kegiatan ini adalah untuk mengumpulkan bukti bahwa proses ini berfungsi seperti yang direncanakan dalam SMM, dan efektif dalam menghasilkan output yang dibutuhkan. Salah satu hal yang paling berharga yang auditor dapat lakukan untuk pemilik proses, tidak

hanya untuk mengidentifikasi area-area yang tidak berfungsi dengan baik, tetapi juga untuk menunjukkan proses mana saja yang dapat berfungsi lebih baik jika dilakukan perubahan.

4. Pelaporan Audit.
Pertemuan penutupan dengan pemilik proses adalah suatu keharusan untuk memastikan bahwa aliran informasi tidak tertunda. Pemilik proses ingin tahu apakah ada kelemahan yang perlu ditangani, dan juga untuk mengetahui jika ada proses yang bisa di *Improve*. Ini harus diikuti dengan catatan tertulis sesegera mungkin untuk memberikan informasi dalam format yang lebih permanen untuk membuat tindak lanjut dari informasi tersebut. Dengan mengidentifikasi tidak hanya area-area yang tidak sesuai dengan proses, tetapi juga area positif dan area yang memiliki potensi untuk *improvement*, pemilik proses akan mendapatkan nilai tambah yang lebih baik dari Internal Audit yang dilakukan, dengan melakukan perbaikan proses dari informasi tersebut.
5. Tindak lanjut atas masalah atau perbaikan yang ditemukan.
Seperti banyak standar manajemen mutu, tindak lanjut merupakan salah satu langkah penting. Jika masalah telah ditemukan dan tindakan lanjut perbaikan telah dilakukan, lalu memastikan bahwa temuan tersebut telah diperbaiki dan itu merupakan kunci dari perbaikan. Jika *improvement* telah selesai dilakukan, kemudian proses berikutnya adalah melihat berapa banyak proses telah meningkat dari sebelumnya.”

2.1.2.5. Aktivitas Audit Internal

Menurut Hery (2018:10) aktivitas audit internal pada dasarnya dapat digolongkan ke dalam dua macam bentuk sebagai berikut :

1. *“Financial Auditing*
Kegiatan ini antara lain mencakup pengecekan atas kecermatan dan kebenaran segala data keuangan, mencegah terjadinya kesalahan atau kecurangan dan menjaga kekayaan perusahaan. Tugas-tugas ini dapat dilaksanakan tanpa suatu evaluasi yang memerlukan penelitian lebih mendalam dan hasil audit ini diukur dengan tolak ukur yang mudah, yaitu “benar” atau “salah”. Dengan kata lain, audit keuangan berusaha untuk memverifikasi adanya aset dan untuk memperoleh kepastian bahwa terhadap aset itu telah diadakan pengamanan yang tepat. Di samping itu yang lebih penting lagi adalah bahwa keserasian dari

sistem pembukaan serta pembuatan laporan akan diperiksa dalam *financial auditing* ini.

2. *Operational Auditing*

Pemeriksaan lebih ditujukan pada bidang operasional untuk dapat memberikan untuk dapat memberikan rekomendasi yang berupa perbaikan dalam cara kerja, sistem pengendalian dan sebagainya. Pada perkembangan fungsi (peran) audit internal saat ini, auditor internal sepertinya sedikit mengurangi kegiatan pemeriksaan dalam bidang keuangan, dan lebih banyak perhatiannya diberikan pada kegiatan pemeriksaan operasional. Namun intinya adalah bahwa pemeriksaan operasional ini meliputi perluasan dari pemeriksaan intern pada semua operasi perusahaan, dan tidak membatasi diri pada bidang keuangan dan akuntansi semata, oleh karena aktivitas keuangan dan akuntansi berhubungan erat dengan hampir semua aktivitas yang berlangsung dalam perusahaan.”

2.1.3. Auditor Internal

2.1.3.1. Pengertian dan Fungsi Auditor Internal

Seseroang yang bekerja pada departemen atau divisi audit internal yang bertuga memeriksa serta mengevaluasi aktivitas-aktivitas perusahaan maupun suatu organisasi itu sendiri dapat dikatakan sebagai auditor internal.

Menurut Hery (2018:4) 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.”

Kemudian menurut Arum (2018:6) definisi auditor internal adalah :

“Auditor internal adalah pegawai dari perusahaan yang diaudit dan mendapatkan gaji dari perusahaan. Auditor internal melibatkan diri dalam suatu kegiatan penilaian independen dalam lingkungan perusahaan sebagai suatu bentuk jasa bagi perusahaan. Auditor internal biasanya melakukan audit kepatuhan dan audit operasional. Auditor internal

memberikan rekomendasi untuk perbaikan bagi perusahaan. Pihak luar biasanya tidak dapat mengandalkan hasil audit yang dilakukan oleh auditor internal karena kedudukannya yang kurang independen. Auditor internal biasanya melaksanakan kegiatan audit setahun dua kali atau sesuai sesuai dengan kebutuhan organisasi atau perusahaan.”

Dari beberapa definisi di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa auditor internal merupakan seseorang yang bekerja pada sebuah organisasi atau perusahaan yang bertugas untuk melakukan pemeriksaan atau evaluasi secara sistematis dan teratur berdasarkan bukti-bukti yang diperoleh dari aktivitas perusahaan tersebut.

Khusus untuk perusahaan BUMN atau Badan Usaha Milik Negara, auditor internalnya dikenal dengan Satuan Pengawasan Intern (SPI) yang perannya sama seperti auditor internal pada umumnya. SPI memiliki tugas membantu memberikan saran pemikiran kepada direksi dalam menjalankan pengawasan kegiatan operasi perusahaan, mencakup penggunaan sumber daya operasional serta sistem dan prosedur perusahaan.

Nasrullah dan Leny Nofianti (2018:14) menjelaskan tentang fungsi auditor internal adalah sebagai berikut :

“Fungsi dari auditor internal adalah untuk membantu organisasi mencapai tujuannya secara sistematis, dengan pendekatan terperinci dalam menilai dan meningkatkan efisiensi dan efektifitas dari resiko manajemen, kontrol, dan proses badan organisasi.”

2.1.3.2. Tanggungjawab dan Kewenangan Auditor Internal

Menurut Alfred F. Kaunang (2012:12) tanggung jawab dan kewenangan auditor internal adalah sebagai berikut :

1. *“General Manager Internal Audit*
 - a. Supervisi audit induk dan anak perusahaan.

- b. Identifikasi masalah yang harus dirundingkan dengan manajemen.
 - c. Membuat rencana kerja audit, ruang lingkup pemeriksaan dan pelaksanaan audit program, serta melaporkan semua aktivitas kepada Direktur Internal Audit.
2. *Senior/Audit Manager*
- a. Membuat laporan hasil audit dengan mengidentifikasi masalah.
 - b. Supervisi penempatan audit staf, luas ruang lingkup pemeriksaan dan pelaksanaan audit program.
 - c. Mendiskusikan permasalahan dengan General Manager Internal Audit.
3. *Audit Senior 1, 2, 3*
- a. Bertanggung jawab penuh dalam pelaksanaan audit di lapangan.
 - b. Merencanakan ruang lingkup pemeriksaan dan program individu untuk dapat berdiskusi atau berkonsultasi dengan General Manager Internal Audit/Senior Audit Manager/ Audit Manager serta menentukan atau mengatur staf audit yang akan melaksanakan tugas.
4. *Audit Assistant*
Melaksanakan tugas yang diberikan oleh atasan dengan petunjuk jelas dan sasaran yang pasti.”

Berkaitan dengan aktivitas yang dilakukan, Internal Audit Department tidak memiliki wewenang langsung dalam suatu organisasi yang sedang *direview*: Oleh karena itu, auditor harus bersikap bebas (*independen*) untuk *me-review* dan menilai kebijaksanaan, rencana-rencana, dan prosedur serta catatan-catatan yang ada, sehingga auditor yang melakukan penilaian dan *review* harus terbebas dari pekerjaan rutin dalam organisasi perusahaan sesuai dengan jabatan dan tanggungjawab yang diberikan kepada mereka.

2.1.4. *Role Ambiguity*

2.1.4.1. *Pengertian Role Ambiguity*

Menurut Michael J. Charter (2016:1) :

“Role ambiguity is occurs when behavioral expectations associated with a role are vague, imprecise, or unclear to a role occupant.”

Maksud dari pernyataan di atas *role ambiguity* adalah keadaan dimana perilaku yang terkait tidak mendapatkan peran yang jelas, tidak tepat, atau tidak sesuai bagi yang menjalankan peran tersebut.

Kemudian menurut Litania et al. (2019:52) adalah :

“Role ambiguity adalah kurangnya pemahaman atas hak-hak istimewa dan kewajiban yang dimiliki seorang untuk melaksanakan pekerjaan. Apabila semua peran tidak dijelaskan atau tidak benar-benar diketahui, maka timbul ketidakjelasan peran, karena orang-orang tidak yakin bagaimana mereka seyogyanya berinteraksi dalam jenis situasi ini.”

Kemudian menurut Wiguna (2014:506) :

“Role ambiguity yaitu kurang memadainya informasi yang diterima oleh seseorang dalam menjalankan perannya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan.”

Dari beberapa definisi di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa *role ambiguity* atau ketidakjelasan peran adalah kondisi dimana seorang pekerja yang merasa tidak jelas atau tidak tepat akan peran atau tanggung jawab yang diambilnya karena kurangnya informasi tentang pekerjaan tersebut.

2.1.4.2. Aspek-Aspek *Role Ambiguity*

Menurut Ahmad dan Taylor (2009:899) aspek-aspek dari *role ambiguity* dapat dilihat dari :

1. “Pedoman (*Guidelines*)
Pedoman sangat penting untuk mengetahui kebijakan yang ada telah ditulis dengan jelas dan terdapat pedoman dan kebijakan yang jelas mengenai pekerjaan. Selain itu, kebijakan sangat penting juga untuk menciptakan kejelasan kebijakan tertulis yang menggambarkan aktivitas dan tindakan yang dilarang ketika terjadi penyimpangan.
2. Tugas (*Task*)
Untuk melakukan tugas harus mengetahui dengan jelas mengenai apa yang harus dinilai dan tindakan apa yang dibutuhkan ketika ditemukan ketidakberesan, kelemahan, dan pelanggaran dalam menjalankan perannya.
3. Wewenang (*Authority*)
Sebagai seorang pekerja harus memiliki tingkat wewenang yang tepat serta memiliki keyakinan akan wewenangnya. Tanpa adanya keyakinan dan atau tidak adanya kejelasan atas tingkat wewenang yang dimiliki, pekerjaan dapat dipengaruhi oleh tekanan manajemen. Oleh sebab itu, dimensi wewenang memastikan bahwa seorang pekerja harus memahami dengan benar mengenai wewenangnya.
4. Tanggung Jawab (*Responsibilities*)
Seorang pekerja harus memahami dengan jelas mengenai tanggung jawab di tempat bekerja.
5. Standar (*Standards*)
Tujuan dari disusunnya standar adalah untuk menggambarkan prinsip dasar dan untuk menetapkan dasar bagi evaluasi kinerja seorang pekerja. Oleh karena itu standar bertindak sebagai referensi dalam pelaksanaan tugas, maka sangat penting untuk menyusun standar se jelas mungkin sehingga tidak menimbulkan berbagai interpretasi.
6. Waktu (*Time*)
Batasan waktu merupakan faktor mendasar dalam lingkungan pekerjaan. Pekerja harus mengetahui batasan waktu dalam bekerja serta perusahaan memberikan kejelasan batasan waktu.”

Maksud dari pernyataan di atas adalah pekerja tidak akan merasakan *role ambiguity* ketika pekerja mengetahui dengan jelas dan dapat memahami pedoman,

tugas, wewenang, tanggung jawab, standar dan batasan waktu dalam pekerjaan mereka. Sebaliknya, jika pekerja mengetahui dengan jelas dan dapat memahami pedoman, tugas, wewenang, tanggung jawab, standar dan batasan waktu dalam bekerja maka ketidakjelasan peran atau *role ambiguity* akan di rasakan oleh pekerja tak terkecuali oleh auditor internal.

2.1.4.3. Upaya-upaya Menghindari *Role Ambiguity*

Menurut Zeithaml et al. dalam Idris (2012) manajemen dapat menggunakan empat alat kunci untuk memberikan kejelasan peran untuk pekerja :

1. “Komunikasi
Pekerja memerlukan informasi yang akurat tentang peran mereka dalam organisasi. Mereka membutuhkan komunikasi tertentu dan sering dari supervisor dan manajer tentang apa yang mereka diharapkan untuk melakukan. Mereka juga perlu mengetahui tujuan, strategi, tujuan, dan filosofi perusahaan dan departemen mereka sendiri. Mereka membutuhkan informasi terkini dan lengkap tentang produk dan jasa perusahaan menawarkan, dan mereka perlu tahu pelanggan perusahaan, siapa mereka, apa yang mereka harapkan, dan jenis masalah yang mereka hadapi dalam menggunakan layanan.
2. Umpan balik
Pekerja perlu mengetahui seberapa baik mereka melayani dibandingkan dengan standar pelayanan yang ditetapkan untuk mereka. Harus ada umpan balik ketika karyawan melakukan pekerjaan dengan baik agar memberi spirit kepada mereka dan memberi kesempatan untuk koreksi diri ketika mereka berkinerja buruk. Akhirnya, karyawan perlu merasa percaya diri dan kompeten dalam pekerjaan mereka. Perusahaan dapat meningkatkan kepercayaan pekerja dengan pelatihan yang dibutuhkan untuk memuaskan pelanggan.
3. Kepercayaan diri
Pelatihan yang berhubungan dengan jasa yang diberikan oleh perusahaan membuat *contact person* menjadi dan merasa mampu ketika berhadapan dengan pelanggan, pelatihan keterampilan komunikasi terutama dalam mendengarkan pelanggan dan memahami apa yang pelanggan harapkan, dan memberikan pekerja

rasa penguasaan atas masalah yang tak terelakkan yang muncul dalam pertemuan layanan.

4. Kompetensi
Program pelatihan harus dirancang untuk meningkatkan kepercayaan dan kompetensi pekerja yang menghasilkan kejelasan peran yang lebih besar.”

2.1.4.4. *Role Ambiguity* pada Auditor Internal

Wiguna (2014:506) lebih lanjut menjelaskan bahwa :

“Seseorang yang mengalami ketidakjelasan peran (*role ambiguity*) cenderung mengalami penurunan kesehatan fisik dan psikis karena *role ambiguity* merupakan salah satu faktor yang dapat menimbulkan stress kerja akibat dari terhalangnya seorang pegawai dalam melaksanakan tugasnya. Ketidakjelasan peran dapat menimbulkan rasa tidak nyaman dalam bekerja dan bisa menurunkan motivasi kerja karena kurang memadainya informasi yang diterima oleh seseorang dalam menjalankan perannya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan, sehingga bisa menurunkan kinerja auditor secara keseluruhan.”

Ketidakjelasan peran atau *role ambiguity* juga dapat terjadi pada siapa saja termasuk seorang auditor internal. Ketika auditor internal tersebut menerima informasi yang tidak jelas atau tidak tepat akan tugas dan tanggung jawab yang ia ambil, maka akan mengalami *role ambiguity* sehingga dapat saja menurunkan motivasinya dalam bekerja atau dalam melakukan pemeriksaan.

Kemudian menurut Robbins dan Timoty (2008:372) :

“Ketidakjelasan peran dapat terjadi akibat *job description* yang tidak ditulis atau dijelaskan dengan rinci serta tidak adanya standar kerja yang jelas sehingga ukuran kinerja yang ideal dipersepsikan secara kabur oleh karyawan. Penyebab lain muncul ketidakjelasan peran adalah komunikasi yang buruk antara karyawan dengan atasan atau dengan rekan kerjanya, kurangnya pengawasan dari pihak manajemen serta program pelatihan yang buruk.”

Pada masa *era new normal* seperti ini yang dilakukan sebagian besar pekerjaan auditor internal yaitu dengan bekerja dari rumah sehingga komunikasi

dengan pekerja lain tidak dilakukan secara tatap muka atau secara langsung melainkan melalui media *online*. Jika secara langsung, sebuah penjelasan dari atasan ataupun karyawan akan lebih mudah dipahami sehingga tidak akan mengakibatkan ketidakjelasan peran akibat kurangnya komunikasi.

2.1.5. *Burnout*

2.1.5.1. Pengertian *Burnout*

Niswati (2012:53) mendefinisikan *burnout* sebagai berikut :

“Suatu keadaan pikiran yang disertai beragam gejala seperti kelelahan emosi, fisik dan psikologis, perasaan putus asa serta hilangnya semangat kerja dan bahkan semangat hidup”.

Kemudian Parker et al. (2021:65) mendefinisikan *burnout* adalah sebagai berikut :

“Burnout is not synonymous with anxiety but that those with burnout are likely to experience anxiety symptoms, either as a part of a burnout syndrome or as a consequence of its destabilising nature or impact.”

Maksud dari pernyataan di atas adalah *burnout* tidak identik dengan kecemasan, tetapi mereka yang mengalami *burnout* cenderung mengalami gejala kecemasan, baik sebagai bagian dari sindrom burnout atau sebagai akibat dari sifat atau dampaknya yang tidak stabil.

Sedangkan Leiter dan Maslach (2005:2) menjelaskan definisi *burnout* yaitu :

“Burnout is far more than feeling blue or having a bad day. It is a chronic state of being out of synch with your job, and that can be a significant crisis in your life.”

Definisi tersebut menunjukkan bahwa *burnout* keadaan stress secara psikologis sehingga individu mengalami kelelahan emosi, fisik dan menurunnya motivasi dalam bekerja. Dari definisi di atas dapat disimpulkan bahwa *burnout* adalah istilah yang digunakan untuk menggambarkan suatu kondisi stres berat yang dipicu oleh pekerjaan. *Burnout* tidak dapat dibiarkan berlarut-larut dan perlu di atasi dengan tepat karena dapat memengaruhi kesehatan fisik seta mental pada siapa saja bisa mengalami *burnout*. *Burnout* mungkin akan berdampak negatif pada diri individu yang bekerja dan perusahaan, seperti antara lain menyebabkan rendahnya atau menurunnya kinerja kerja karyawan. Semakin banyak stres kerja yang dialami karyawan maka karyawan akan semakin mungkin mengalami *burnout* dan kinerja karyawan akan semakin tidak maksimal.

2.1.5.2. Penyebab dan Gejala *Burnout*

Leiter dan Maslach (2005:14) menyebutkan terdapat enam faktor yang dapat mempengaruhi terjadinya *burnout* pada karyawan, di antaranya:

1. *“Work Overloaded*
Work Overload occurs due to a mismatch between workers and their work. Workers are doing too much work with too little time. Overload occurs because the work done exceeds the capacity of limited human capabilities. This can lead to decreased performance, unhealthy relationships in the work environment can reduce worker creativity and cause burnout.
2. *Lack of Work Control*

Is the ability to set work priorities by making decisions in using its resources to become professional workers. If workers have low control, they are prone to burnout.

3. Rewarded of Work

An employee must expect that the work he does can generate rewards in the form of money, prestige, or security. Lack of appreciation from the work environment makes the motivation of workers decrease. Appreciation is not only seen from the provision of a material, but good relations between workers and workers as well as with superiors also have a good impact on workers. The appreciation given will increase the positive value of workers which is also an important value in showing that someone is late for work well. However, if it is considered not sufficient for the needs of the employee, then the employee will be easily burned out.

4. Breakdown in Community

Workers who lack a sense of belongingness to their work environment (community) will cause a lack of positive attachment to the workplace. A person will work optimally when he has comfort, happiness that is intertwined with mutual respect, but sometimes the work environment does the opposite. The existence of a gap between fellow workers and superiors, busy with their own work causes a loss of social contact in the work environment. Good relationships such as sharing and having fun together are needed to form strong bonds with coworkers. Bad relationships make the atmosphere in the work environment uncomfortable, this makes social support not good, lack of mutual help between co-workers, feelings of isolation, and feelings of working separately and this will certainly trigger burnout.

5. Treated Fairly

Feelings of being treated unfairly are one of the factors that cause burnout. Unfair treatment will lead to a decrease in the level of trust of workers in the company. Unfair treatment tends to hit workers during promotions, or when workers are blamed for doing nothing wrong.

6. Dealing with Conflict Values

Jobs can lead workers to do things that are not in line with their values. In general, individuals will do their best when doing a job that is in accordance with their values, integrity and self-respect."

Dari penjelasan di atas, penulis menerjemahkan ke dalam bahasa Indonesia yakni faktor yang dapat mempengaruhi terjadinya *burnout* pada karyawan :

1. *“Work Overloaded*
Work Overload terjadi akibat ketidaksesuaian antara pekerja dengan pekerjaannya. Pekerja terlalu banyak melakukan pekerjaan dengan waktu yang sedikit. Overload terjadi karena pekerjaan yang dikerjakan melebihi kapasitas kemampuan manusia yang terbatas. Hal tersebut dapat menyebabkan menurunnya kinerja, hubungan yang tidak sehat di lingkungan pekerjaan dapat menurunkan kreativitas pekerja serta menyebabkan *burnout*.
2. *Lack of Work Control*
 Merupakan kemampuan untuk mengatur prioritas pekerjaan dengan membuat keputusan dalam menggunakan sumber dayanya untuk menjadi pekerja yang profesional. Jika pekerja memiliki kontrol yang rendah maka mudah terkena *burnout*.
3. *Rewarded of Work*
 Seorang pekerja pasti berharap bahwa pekerjaan yang dilakukannya dapat menghasilkan imbalan berupa uang, prestige, atau keamanan. Kurangnya apresiasi dari lingkungan kerja membuat menurunnya motivasi pekerja. Apresiasi bukan hanya dilihat dari pemberian sebuah materi tetapi hubungan yang terjalin baik antar pekerja dan pekerja serta dengan atasan turut memberikan dampak baik pada pekerja. Adanya apresiasi yang diberikan akan meningkatkan nilai positif dari pekerja yang juga merupakan nilai penting dalam menunjukkan bahwa seseorang telah bekerja dengan baik. Namun, jika hal itu dinilai belum mencukupi kebutuhan karyawan, maka karyawan tersebut akan mudah terkena *burnout*
4. *Breakdown in Community*
 Pekerja yang kurang memiliki rasa *belongingness* terhadap lingkungan kerjanya (komunitas) akan menyebabkan kurangnya rasa keterikatan positif pada tempat kerja. Seseorang akan bekerja dengan maksimal ketika ia memiliki kenyamanan, kebahagiaan yang terjalin dengan rasa saling menghargai, tetapi terkadang lingkungan kerja melakukan sebaliknya. Adanya kesenjangan baik antara sesama pekerja maupun dengan atasan, sibuk dengan pekerjaan sendiri menyebabkan hilangnya social contact pada lingkungan kerja. Hubungan yang baik seperti sharing serta bersenda gurau bersama diperlukan untuk menjalin ikatan yang kuat dengan rekan kerja. Hubungan yang tidak baik membuat suasana pada lingkungan kerja akan tidak nyaman, hal tersebut membuat dukungan sosial menjadi tidak baik, kurangnya rasa

saling membantu antar rekan kerja perasaan terisolasi, serta perasaan bekerja secara terpisah dan hal tersebut tentu akan memicu terjadinya burnout.

5. *Treated Fairly*

Perasaan diperlakukan tidak adil menjadi salah satu faktor terjadinya burnout. Perlakuan tidak adil akan menyebabkan menurunnya tingkat kepercayaan pekerja pada perusahaan. Perlakuan tidak adil cenderung melanda pekerja saat masa promosi kerja, atau ketika pekerja disalahkan ketika mereka tidak melakukan kesalahan.

6. *Dealing with Conflict Values*

Pekerjaan dapat membuat pekerja melakukan sesuatu yang tidak sesuai dengan nilai mereka. Pada umumnya, individu akan melakukan usaha yang terbaik ketika melakukan suatu pekerja yang sesuai dengan nilai, integritas dan *self respect* yang mereka miliki.”

Ayala dan Pines dalam Rahman (2007:220) menjelaskan bahwa gejala dari *burnout* adalah sebagai berikut:

1. “Sakit fisik yang dicirikan seperti sakit kepala, flu, ketegangan pada otot dan bahu, demam, sulit tidur (insomnia), perubahan kebiasaan makan, mual-mual dan lain sebagainya. Pada energi fisik, biasanya ditandai dengan energi fisik yang rendah, rasa letih yang kronis dan lemah serta lesu.
2. Kelelahan emosional, hal ini biasanya dicirikan sebagai berikut: rasa bosan, rasa sedih, tertekan, mudah marah, gelisah, putus asa, ratapan yang tidak henti (suka mengeluh), sinisme, mudah tersinggung dan lain sebagainya.
3. Kelelahan mental, yang ditandai dengan merasa tidak berharga, rasa benci, rasa gagal, tidak peka, sinis, kurang bersimpati dengan orang lain, mempunyai sikap negatif terhadap orang lain, cenderung masa bodoh dengan dirinya, pekerjaannya dan kehidupannya, acuh tak acuh, pilih kasih, selalu menyalahkan, kurang bertoleransi terhadap orang yang ditolong, ketidakpuasan dalam pekerjaan, merasa tidak cakap, merasa tidak kompeten, dan tidak puas dengan jalan hidup.”

Berdasarkan apa yang telah dipaparkan di atas, sejalan dengan pandemi yang mendorong melakukan pekerjaan dari jarak jauh atau dari rumah dan berdampingan dengan *Era New Normal* seringkali para pekerja dituntut untuk

mengaktualisasikan dirinya agar dapat menjalani pekerjaan dengan kualitas yang sama seperti bekerja dari kantor yaitu dengan memanfaatkan teknologi. Namun sayangnya tidak semua kalangan masyarakat dapat langsung terbiasa dengan penggunaan teknologi tersebut yang salah satunya memicu untuk *burnout*.

2.1.5.3. Ciri-ciri *Burnout*

Burnout biasanya terjadi karena adanya ketidaksesuaian antara pekerjaan dengan pekerja. Ketika adanya perbedaan yang sangat besar antara individu yang bekerja dengan pekerjaannya maupun dengan pola pekerjaan yang baru akan mempengaruhi performansi kerja.

Leiter dan Maslach (2005:2) menjelaskan tiga ciri dalam *Burnout* yaitu sebagai berikut :

1. *“Lost energy.*
Kelelahan emosional adalah perasaan terlalu berat secara emosional dan kehabisan salah satu daya emosional akibat adanya beban kerja yang berlebihan dan konflik personal. Kelelahan emosional terdiri atas kelelahan fisik dan emosi yang ditandai dengan kekurangan energi seperti kehilangan semangat dan motivasi untuk melakukan aktivitas.
2. *Lost enthusiasm.*
Kehilangan antusiasme adalah suatu upaya untuk melindungi diri dari tuntutan emosional yang berlebihan dengan bersikap negatif, kasar, menjaga jarak dengan penerima pelayanan, menjauh dari lingkungan sosial dan cenderung tidak peduli terhadap lingkungan dan orang-orang sekitar.
3. *Lost confidence.*
Rendahnya penghargaan terhadap diri sendiri (*low personal accomplishment*) dimana individu tidak pernah merasa puas dengan hasil kerja sendiri, merasa tidak pernah melakukan sesuatu yang bermanfaat bagi dirinya ataupun orang lain.”

2.1.5.4. *Burnout* pada Auditor Internal

Fogarty dkk. (2000) dalam Kartika (2019:33) menjelaskan bahwa :

“Kecenderungan terhadap *burnout* yang dialami oleh akuntan merupakan akibat dari beberapa stresor (pemicu stres). *Job burnout* atau kelelahan kerja adalah faktor penting yang mempengaruhi perilaku auditor.”

Burnout atau kelelahan dalam diri auditor karena tekanan beban kerja yang berat menimbulkan kelalaian dan kesalahan dalam melaporkan penyimpangan serta memungkinkan auditor untuk melakukan penyimpangan audit seperti salah satunya adalah melewati beberapa prosedur-prosedur audit dan pemeriksaan yang tidak detail.

Sedangkan Eller (2014) dalam Kartika (2019:33) mengemukakan bahwa:

“Laporan yang tidak lengkap yang diberikan auditor internal disebabkan oleh kurangnya penalaran moral, terutama mereka yang takut ditegur oleh manajer. Hal ini dapat mengakibatkan peningkatan ketegangan etika, dan akhirnya membuat auditor internal mengalami *burnout*.”

2.1.6. Kinerja Auditor Internal

2.1.6.1. Pengertian Kinerja Auditor Internal

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

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

Pernyataan di atas menjelaskan bahwa kinerja dapat didefinisikan sebagai catatan hasil yang dihasilkan pada fungsi pekerjaan atau aktivitas tertentu selama periode waktu tertentu

Wayne F. Cascio (2013:275), menyatakan bahwa:

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

Pernyataan di atas menjelaskan bahwa kinerja dapat mengacu pada pencapaian karyawan atas tugas yang diberikan

Menurut Mangkunegara (2016:67) kinerja adalah sebagai berikut :

“Kinerja adalah hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seorang pegawai dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggungjawab yang diberikan kepadanya.”

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

Kemudian menurut Menurut Taufik Akbar (2015:3) menyatakan 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.”

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

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

Adapun Ristio dkk. (2014) mengemukakan pengertian dari kinerja auditor adalah:

“Kinerja auditor merupakan hasil kerja yang dicapai oleh auditor dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggungjawab yang diberikan kepadanya, dan menjadi salah satu tolak ukur yang digunakan untuk menentukan apakah suatu pekerjaan yang dilakukan akan baik atau sebaliknya.”

Berdasarkan definisi di atas dapat disimpulkan bahwa Kinerja Auditor Internal merupakan sebuah hasil atau tingkat keberhasilan serta *performance* seorang auditor internal dalam menjalankan tugasnya untuk menghasilkan audit yang berkualitas dan sesuai standar.

2.1.6.2. Standar Kinerja Auditor Internal

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

Berikut merupakan standar kinerja auditor internal menurut *The Institute of Audit Internal (IIA)* (2005:11) yaitu:

1. “Perencanaan Penugasan
Auditor internal harus mengembangkan dan mendokumentasikan rencana untuk setiap penugasan yang mencakup ruang lingkup, sasaran, waktu dan alokasi sumber daya.

- a. **Pertimbangan Perencanaan.**
 Dalam merencanakan penugasan, auditor internal harus mempertimbangkan
 - Sasaran dari kegiatan yang sedang direviu dan mekanisme yang digunakan kegiatan tersebut dalam mengendalikan kinerjanya.
 - Risiko signifikan atas kegiatan, sasaran, sumberdaya, dan operasi yang direviu serta pengendalian yang diperlukan untuk menekan dampak risiko ke tingkat yang dapat diterima.
 - Kecukupan dan efektivitas pengelolaan risiko dan pengendalian internal.
 - Peluang yang signifikan untuk meningkatkan pengelolaan risiko dan sistem pengendalian internal.
 - b. **Sasaran Penugasan**
 Sasaran untuk setiap penugasan harus ditetapkan.
 - c. **Ruang Lingkup Penugasan**
 Agar sasaran penugasan tercapai maka Fungsi Audit internal harus mempunyai ruang lingkup penugasan yang memadai.
 - d. **Alokasi Sumberdaya Penugasan**
 Auditor internal harus menentukan sumberdaya yang sesuai untuk mencapai sasaran penugasan. Penugasan staf harus didasarkan pada evaluasi atas sifat dan kompleksitas penugasan, keterbatasan waktu, dan ketersediaan sumberdaya.
 - e. **Program Kerja Penugasan**
 Auditor internal harus menyusun dan mendokumentasikan program kerja dalam rangka mencapai sasaran penugasan.
2. **Pelaksanaan Penugasan**
 Dalam melaksanakan audit, auditor internal harus mengidentifikasi, menganalisis, mengevaluasi, dan mendokumentasikan informasi yang memadai untuk mencapai tujuan penugasan.
- a. **Mengidentifikasi informasi**
 Auditor Internal harus mengidentifikasi informasi yang memadai, handal, relevan, dan berguna untuk mencapai sasaran penugasan.
 - b. **Analisis dan Evaluasi**
 Auditor internal harus mendasarkan kesimpulan dan hasil penugasan pada analisis dan evaluasi yang tepat.
 - c. **Dokumentasi Informasi**
 Auditor internal harus mendokumentasikan informasi yang relevan untuk mendukung kesimpulan dan hasil penugasan.
 - d. **Supervisi Penugasan**
 Setiap penugasan harus disupervisi dengan tepat untuk memastikan tercapainya sasaran, terjaminnya kualitas, dan meningkatnya kemampuan staf.

3. Komunikasi Hasil Penugasan

Auditor internal harus mengkomunikasikan hasil penugasannya secara tepat waktu.

a. Kriteria Komunikasi

Komunikasi harus mencakup sasaran dan lingkup penugasan, simpulan, rekomendasi, dan rencana tindakannya.

- Komunikasi akhir hasil penugasan, bila memungkinkan memuat opini keseluruhan dan kesimpulan auditor internal.
- Auditor internal dianjurkan untuk memberi apresiasi, dalam komunikasi hasil penugasan, terhadap kinerja yang memuaskan dari kegiatan yang direviu.
- Bilamana hasil penugasan disampaikan kepada pihak di luar organisasi, maka pihak yang berwenang harus menetapkan pembatasan dalam distribusi dan penggunaannya.

b. Kualitas Komunikasi

Komunikasi yang disampaikan baik tertulis maupun lisan harus akurat, obyektif, jelas, ringkas, konstruktif, lengkap, dan tepat waktu. Jika komunikasi final mengandung kesalahan dan kealpaan, penanggungjawab fungsi audit internal harus mengkomunikasikan informasi yang telah dikoreksi kepada semua pihak yang telah menerima komunikasi sebelumnya.

c. Pengungkapan atas Ketidapatuhan terhadap Standar

Dalam hal terdapat ketidapatuhan terhadap standar yang mempengaruhi penugasan tertentu, komunikasi hasil-hasil penugasan harus mengungkapkan :

- Standaryang tidak dipatuhi
- Alasan ketidapatuhan
- Dampak dariketidapatuhan terhadap penugasan

d. Diseminasi Hasil-hasil Penugasan

Penanggungjawab fungsi audit internal harus mengkomunikasikan hasil penugasan kepada pihak yang berhak.”

2.1.6.3. Aspek penilaian kinerja auditor internal

Menurut Wibowo (2014:188) :

“Penilaian kinerja atau *performance appraisal* adalah suatu proses penilaian tentang seberapa baik pekerja telah melaksanakan tugasnya selama periode waktu tertentu.”

Menurut Mangkunegara (2016:67) ada beberapa indikator yang menjadi aspek penilaian kinerja yaitu :

- a. “Pengetahuan (*Knowledge*)
Kemampuan yang dimiliki karyawan dan penguasaan ilmu. Pengetahuan dapat diperoleh dari Pendidikan, informasi, dan media yang diterima.
- b. Keterampilan (*Skill*)
Keahlian dalam bidang teknis operasional seperti keterampilan konseptual, teknik dan keterampilan manusia.
- c. Kemampuan (*Ability*)
Merupakan kompetensi yang dimiliki seperti loyalitas, tanggung jawab, dan kerjasama.
- d. Motivasi (*Motivation*)
Suatu sikap dalam menghadapi keadaan dilingkungan perusahaan, karyawan yang menghadapi suatu masalah dengan bersikap positif menunjukkan bahwa memiliki motivasi yang tinggi, dan jika karyawan bersikap negatif dalam menghadapi masalah merupakan karyawan yang memiliki motivasi yang rendah.
- e. Sasaran perusahaan tercapai
Tercapainya sasaran perusahaan merupakan hasil kerja yang baik oleh karyawan dalam perusahaan.”

Kinerja auditor internal dapat ditunjang dari berbagai aspek yang telah dijelaskan di atas, mulai dari aspek pengetahuan yakni auditor internal harus memiliki pengetahuan yang luas tentang audit atau tentang pemeriksaan. Aspek keterampilan yakni seorang auditor harus terampil dalam mengerjakan tugasnya. Aspek kemampuan yakni auditor internal harus mampu menguasai bidang pekerjaannya serta aspek motivasi dimana seorang auditor internal harus dapat termotivasi dan memotivasi sesama rekan kerjanya agar kinerja auditor internal meningkat sehingga tujuan dan sasaran perusahaan tercapai.

2.1.6.4. Tujuan Kinerja Auditor Internal

Mangkunegara (2016:9) menjelaskan tujuan penilaian kinerja sebagai berikut:

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

2.1.6.5. Kinerja Auditor Internal dalam Masa *Era New Normal*

Meskipun adanya *Era New Normal*, tetapi kondisi sekarang dinilai masih akan menyebabkan ketidakpastian kapan pandemi ini akan berakhir. Tidak ada yang tahu kapan kita akan kembari ke kehidupan normal tanpa masker seperti sebelumnya. Sejalan dengan perkembangan situasi pandemi global *Corona Virus* (Covid-19), Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia (DSAK IAI) menyadari bahwa ketidakpastian yang dihasilkan dari adanya pandemic ini dapat secara signifikan mempengaruhi kinerja pemeriksaan serta pertimbangan (*judgement*) entitas dalam menyusun laporan keuangan. Demi menjaga konsistensi penerapan SAK, DSAK IAI memutuskan untuk memberikan petunjuk mengenai penerapan standar-standar tertentu yang relevan dengan dampak dari pandemi Covid-19. Ada beberapa penerapan Pernyataan Standar

Akuntansi Keuangan (PSAK) menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) (2019:1)

yang harus diperhatikan di masa pandemi Covid 19, yaitu:

1. “PSAK 8
Peristiwa Setelah Periode Pelaporan yang bertujuan untuk memberikan petunjuk apakah pandemi Covid-19 merupakan peristiwa setelah tanggal periode pelaporan yang dapat memengaruhi laporan keuangan 2019.
2. PSAK 71
Instrumen Keuangan – Penerapan awal pada 1 Januari 2020 yang bertujuan memberikan klarifikasi dan panduan dalam mempertimbangkan apakah pandemi Covid-19 dapat memengaruhi penghitungan Kerugian Kredit Ekspektasian (KKE) atau *Expected Credit Loss (ECL)* pada tanggal penerapan awal PSAK 71 pada 1 Januari 2020.
3. PSAK 71
Instrumen Keuangan – Kerugian Kredit Ekspektasian (KKE) yang memberikan petunjuk bagaimana dampak dari pandemi Covid-19 terhadap penghitungan KKE pada tahun 2020, terutama dikaitkan dengan beberapa kebijakan relaksasi yang dikeluarkan oleh otoritas/pemerintah.”

Tentunya apa yang telah ditetapkan untuk dijalani oleh masyarakat umum pada *Era New Normal* ini harus dijalankan juga oleh seorang auditor internal. Terlebih auditor internal harus melahirkan atau menghasilkan audit yang berkualitas meski dengan keterbatasan yang ada.

2.2. Kerangka Pemikiran

2.2.1. Pengaruh *Role Ambiguity* terhadap Kinerja Auditor Internal

Teori yang menghubungkan *role ambiguity* terhadap kinerja auditor internal adalah sebagai berikut :

Menurut Michael J. Charter (2016:1) :

“Role ambiguity is occurs when behavioral expectations associated with a role are vague, imprecise, or unclear to a role occupant.”

Maksud dari pernyataan di atas *role ambiguity* adalah keadaan dimana perilaku yang terkait tidak mendapatkan peran yang jelas, tidak tepat, atau tidak sesuai bagi yang menjalankan peran tersebut.

Menurut Ahmad dan Taylor (2009:899) aspek-aspek dari *role ambiguity* dapat dilihat dari :

1. “Pedoman (*Guidelines*)
2. Tugas (*Task*)
3. Wewenang (*Authority*)
4. Tanggung Jawab (*Responsibilities*)
5. Standar (*Standards*)
6. Waktu (*Time*)”

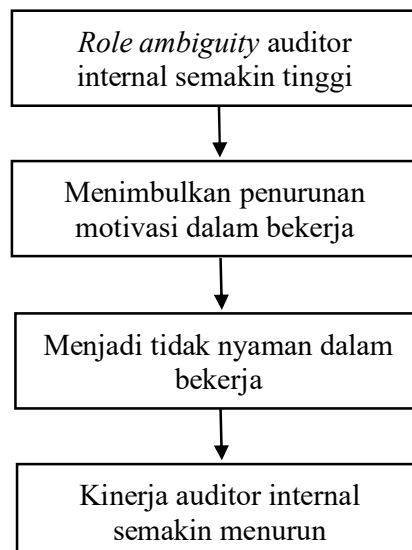
Wiguna (2014:506) lebih lanjut menjelaskan bahwa :

“Seseorang yang mengalami ketidakjelasan peran (*role ambiguity*) cenderung mengalami penurunan kesehatan fisik dan psikis karena *role ambiguity* merupakan salah satu faktor yang dapat menimbulkan stress kerja akibat dari terhalanginya seorang pegawai dalam melaksanakan tugasnya. Ketidakjelasan peran dapat menimbulkan rasa tidak nyaman dalam bekerja dan bisa menurunkan motivasi kerja karena kurang memadainya informasi yang diterima oleh seseorang dalam menjalankan perannya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan, sehingga bisa menurunkan kinerja auditor secara keseluruhan.”

Auditor internal yang menghadapi *era new normal* ini harus siap akan perubahan-perubahan pola kerja disamping tuntutan untuk menghasilkan audit

yang berkualitas. Namun, perubahan pola bekerja yang berubah karena adanya suatu krisis serta adanya *VUCA* dapat menimbulkan *Role Ambiguity* yang semakin tinggi. Seorang pekerja tidak akan merasakan *role ambiguity* ketika pekerja mengetahui dengan jelas dan dapat memahami pedoman, tugas, wewenang, tanggung jawab, standar dan batasan waktu dalam pekerjaan mereka. Sebaliknya, jika pekerja mengetahui dengan jelas dan dapat memahami pedoman, tugas, wewenang, tanggung jawab, standar dan batasan waktu dalam bekerja maka ketidakjelasan peran atau *role ambiguity* akan di rasakan oleh pekerja tak terkecuali oleh auditor internal.

Teori di atas diperkuat oleh penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Ahmad K. (2020) bahwa “*Role Ambiguity* cenderung terjadi ketika orang masuk pada situasi yang baru, seperti mengambil suatu tugas pekerjaan yang asing karena bimbang dengan harapan sosial dan tugasnya, atau karena pola kerja yang baru seperti pola kerja yang diterapkan sekarang ini adalah *era new normal*.” Serta penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Wiguna (2014) menyatakan “*role ambiguity* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kinerja auditor.”



Gambar 2. 1

Skema *Role Ambiguity* terhadap Kinerja Auditor Internal

2.2.2. Pengaruh *Burnout* terhadap Kinerja Auditor Internal

Teori yang menghubungkan *burnout* terhadap kinerja auditor internal adalah sebagai berikut :

Niswati (2012:53) mendefinisikan *burnout* sebagai berikut :

“Suatu keadaan pikiran yang disertai beragam gejala seperti kelelahan emosi, fisik dan psikologis, perasaan putus asa serta hilangnya semangat kerja dan bahkan semangat hidup”.

Leiter dan Maslach (2005:2) menjelaskan bahwa terdapat tiga ciri dalam *Burnout* yaitu sebagai berikut :

1. “*Lost energy.*
2. *Lost enthusiasm.*
3. *Lost confidence.*”

Menurut Fogarty dkk. (2000) dalam Kartika (2019:33) :

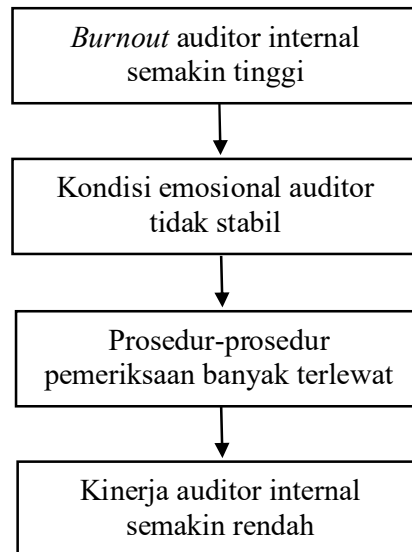
“Kecenderungan terhadap *burnout* yang dialami oleh akuntan publik merupakan akibat dari beberapa stresor (pemicu stres). *Job burnout* atau kelelahan kerja adalah faktor penting yang mempengaruhi perilaku auditor.”

Burnout atau kelelahan dalam diri auditor karena tekanan beban kerja yang berat menimbulkan kelalaian dan kesalahan dalam melaporkan penyimpangan serta memungkinkan auditor untuk melakukan penyimpangan audit seperti salah satunya adalah melewati beberapa prosedur-prosedur audit dan

pemeriksaan yang tidak detail. Semakin banyak tugas yang harus dikerjakan oleh auditor disamping harus menyesuaikan dengan perubahan-perubahan yang ada seperti pandemi dapat menyebabkan stress pada bekerja atau *burnout*.

Teori di atas diperkuat oleh penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Trisnawati, dkk (2017:196) menyatakan bahwa :

“Semakin meningkat *burnout*, menyebabkan semakin menurun kinerja auditor dalam menyelesaikan tugas-tugasnya. Meningkatnya *burnout* dapat memicu menurunnya kinerja auditor. *Burnout* dapat terjadi pada seorang auditor ketika kondisi emosionalnya tidak stabil dan stres yang dialami auditor tersebut berkepanjangan. Auditor tersebut menjadi tidak memiliki minat dan ketertarikan terhadap pekerjaan yang dilakukannya. Saat *burnout* yang terjadi tidak segera dicarikan solusi, maka kinerja auditor akan terus mengalami penurunan karena *burnout* dapat menimbulkan terlewatnya prosedur-prosedur audit”



Gambar 2. 2

Skema *Burnout* terhadap Kinerja Auditor Internal

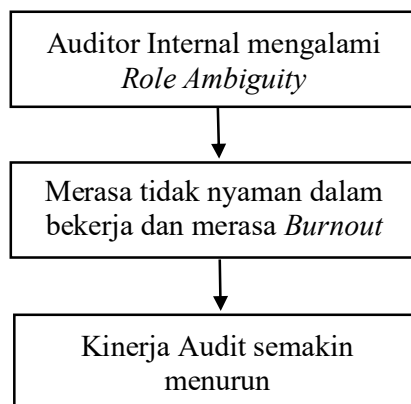
2.2.3. Pengaruh *Role Ambiguity* dan *Burnout* terhadap Kinerja Auditor

Internal

Auditor internal merupakan salah satu profesi yang memiliki tingkat tekanan stress dan kelelahan emosional yang cukup tinggi.

Ketidajelasan peran atau *role ambiguity* juga dapat terjadi pada siapa saja termasuk seorang auditor internal. Ketika auditor internal tersebut menerima informasi yang tidak jelas atau tidak tepat akan tugas dan tanggung jawab yang ia ambil, maka akan mengalami *role ambiguity*. *Role Ambiguity* dan *Burnout* yang dialami oleh auditor internal dapat menyebabkan kinerja auditor internal menjadi tidak efektif karena auditor internal terkadang mendapatkan tekanan-tekanan dari pihak-pihak tertentu dalam menjalankan tugasnya dan auditor akhirnya merasa tidak nyaman dengan pekerjaannya serta dapat merasakan lelah secara fisik maupun emosional sehingga dapat saja menurunkan motivasinya dalam bekerja atau dalam melakukan pemeriksaan.

Seorang auditor yang mengalami stress berkepanjangan akan mengalami *burnout*. *Burnout* menyebabkan seseorang tidak memiliki tujuan dan tidak mampu memenuhi kebutuhan dalam bekerja (Izzo dalam rahmawati, 2017).



Gambar 2. 3

Skema *Role Ambiguity* dan *Burnout* terhadap Kinerja Auditor Internal

2.3. Hipotesis

Menurut Sugiyono (2019:99) menjelaskan bahwa :

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

Maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis merupakan gambaran atau perkiraan jawaban yang bersifat sementara atas suatu penelitian yang harus dibuktikan dengan penelitian atas fakta yang diperoleh.

Berdasarkan landasan teori dan kerangka pemikiran yang telah penulis uraikan di atas, maka penulis merumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut :

- H₁ : *Role Ambiguity* berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor internal.
- H₂ : *Burnout* berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor internal.
- H₃ : *Role Ambiguity* dan *Burnout* berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor internal.