BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 KAJIAN PUSTAKA

2.1.1 Audit

Menurut Sanyoto (2009:1), mendefinisikan audit sebagai berikut:

" Auditing is an independent investigation of some particular activity."

Sedangkan menurut Mulyadi (2008:9), audit adalah:

"Suatu proses sistematik 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 criteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan."

Menurut *The American Accounting Association Committee*, yang dikutip oleh Sanyoto Gondodinyoto (2009:5) definisi audit:

"A Systematic process of objectively obtaining and evaluation evidence regarding assertions the degree of correspondence between those assertion and established criteria and communicating the result to interested user."

Menurut Hiro Tugiman (2006:113) yang dimaksud audit adalah:

"Suatu penilaian yang independen, terstruktur dan didokumentasikan atas kecocokan dan implementasi suatu aktivitas terhadap persyaratan yang dispesifikasikan."

Audit menurut Alvin Arens yang diterjemahkan oleh Siti Kurnia Rahayu, dkk (2010:1) adalah sebagai berikut:

> "Auditing adalah proses pengumpulan dan penilaian bukti atau pengevaluasian bukti mengenai informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi tersebut dan criteria yang ditetapkan."

Dari beberapa definisi diatas dapat diambil kesimpulan bahwa audit adalah suatu proses yang sistematik dalam hal memeriksa beberapa kegiatan tertentu untuk mengumpulkan dan menilai suatu bukti apakah sudah memiliki tingkat kesesuaian dengan kriteria yang telah di tetapkan serta menyampaikan hasilnya kepada pihak yang berkepentingan.

Jenis pemeriksaan dapat dikelompokkan berdasarkan kebutuhan perusahaan akan pengendalian terhadap aktiva perusahaan dan aktivitasnya. Akmal (2009:2) membagi menjadi 5 jenis pemeriksaan sebagai berikut:

"a. Pemeriksaan atas laporan keuangan (Financial statement audit/General audit)
b. Pemeriksaan ketaatan (Compliance audit)
c. Pemeriksaan EDP
d. Pemeriksaan operasional
e. Pemeriksaan investigasi"

Sanyoto Gondodinyoto (2009:4), mengkelompokkan jenis-jenis audit, sebagai berikut:

" a. Berdasakan bidang yang diaudit:
- Audit keuangan (*Financial Audit*)
  - *General Financial Statement Audit*
  - *Special Financial Audit*
- Audit operasional/manajemen (*Operational/Management Audit*)
- Audit ketaatan (*Compliance Audit*)
- Audit sistem informasi (*Information Sustem Audit*)
- Audit *e-comerce*
- *Investigative Audit/Fraud Audit/ Audit Forensic*

b. Berdasarkan auditornya:
   - Auditor ekstern independent (akuntan publik)
   - Auditor internal (perusahaan)
   - Auditor (di lingkungan instansi-instansi) pemerintah
   - Auditor perpajakan"

Mulyadi (2008:28), mengelompokkan audit berdasarkan tipe auditor sebagai berikut:

"a. Auditor independen
   Auditor independen adalah auditor professional yang menyediakan jasanya kepada masyarakat umum, terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya. Audit tersebut ditujukan untuk memenuhi kebutuhan para pemakai informasi keuangan seperti: kreditor, investor, calon kreditur, calon investor dan instansi pemerintah (terutama instansi pajak).
b. Auditor pemerintah
   Auditor pemerintah adalah auditor professional yang bekerja di instansi pemerintah yang tugas pokoknya melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan yang disajikan oleh unit-unit organisasi atau entitas pemerintahan atau pertanggungjawaban keuangan yang ditujukan kepada pemerintah. Meskipun banyak auditor yang bekerja di instansi pemerintahan, namun umumnya yang disebut auditor pemerintah adalah auditor yang bekerja di Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).
c. Auditor intern
   Auditor intern adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan (perusahaan Negara maupun swasta) yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektivitas prosedur kegiatan organisasi serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian operasi."

Kemudian berdasarkan tipe audit, Mulyadi (2008:30) mengolongkannya sebagai berikut:

"a. Audit Laporan Keuangan *(Financial Statement Audit)*
   Auditor laporan keuangan adalah audit yang dilakukan oleh auditor independen terhadap laporan keuangan yang disajikan oleh kliennya untuk menyatakan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. Auditor menilai kewajaran laporan keuangan atas dasar kesesuaiannya dengan prinsip akuntansi berterima umum.

b. Audit Kepatuhan *(Compliance Audit)*
   Audit kepatuhan adalah audit yang tujuannya untuk menentukan apakah yang diaudit sesuai dengan kondisi atau peraturan tertentu.
c. Audit Operasional *(Operational Audit)*
   Audit operasional merupakan review secara sistematik kegiatan organisasi, atau bagian daripadanya, dalam hubungannya dengan tujuan tertentu. Pihak yang memerlukan audit operasional adalah manajemen atau pihak ketiga."

2.1.2 Audit Internal

Audit internal menurut Hery (2010:33) sebagai berikut:

"Audit internal merupakan suatu rangkaian proses dan teknis dimana karyawan suatu perusahaan mencari kepastian atas keakuratan informasi keuangan dan jalannya operasi sesuai dengan yang ditetapkan."

Menurut Institute of Internal Auditor (IIA) yang dikutip oleh Akmal (2009:12), yang dimaksud internal audit adalah sebagai berikut:

> "Pemeriksaan intern adalah aktivitas pengujian yang memberikan keandalan/jaminan yang independen, objektif, dan aktivitas konsultansi yang dirancang untuk memberikan nilai tambah dan melakukan perbaikan terhadap operasi organisasi. Aktivitas tersebut membantu organisasi dalam mencapai tujuannya dengan pendekatan yang sistematis, disiplin untuk mengevaluasi dan melakukan perbaikan keefektifan manajemen risiko, pengendalian dan proses yang jujur, bersih dan baik."

Definisi audit internal menurut Hiro Tugiman (2006:11) adalah sebagai berikut:

"Internal audit atau pemeriksaan internal adalah suatu fungsi penilaian yang independen dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan organisasi yang dilaksanakan."

Sedangkan menurut Lawrence B. Sawyer (2006:237) yang diterjemahkan oleh Ali Akbar mendeskripsikan audit internal sebagai berikut:

> "Audit Internal membantu sebuah organisasi mencapai tujuannya melalui pendekatan yang sistematis dan konsisten untuk mengevaluasi dan memperbaiki efektivitas manajemen risiko, control, dan proses tata kelola."

Definisi-definisi diatas dapat disimpulkan bahwa audit internal merupakan pemeriksaan dalam sebuah organisasi dalam tujuan memberikan nilai tambah dan melakukan perbaikan-perbaikan secara sistematis, dan disiplin dalam keefektifan manajemen.

Seperti yang dijelaskan dalam definisi audit internal diatas, Menurut Akmal (2009:14) fungsi pemeriksaan intern sebagai berikut:

"1. Menilai ketepatan dan kecukupan pengendalian manajemen termasuk pengendalian manajemen pengolahan data elektronik
2. Mengidntifikasi dan mengukur risiko
3. Menentukan tingkat ketaatan terhadap kebijakan, rencana, prosedur, peraturan, dan perundang-undangan.
4. Memastikan pertanggungjawaban dan perlindungan terhadap aktiva.
5. Menentukan tingkat keandalan data/informasi.
6. Menilai penggunaan sumber daya secara ekonomis dan efisien dan pencapaian tujuan organisasi.
7. Mencegah dan mendeteksi kecurangan.
8. Memberikan jasa konsultasi."

Proses pemeriksaan intern dilakukan oleh seorang auditor, sebutan untuk yang melakukan pemeriksaan disebut auditor intern. Mulyadi (2008:29) mendefinisikan auditor intern sebagai berikut:

> "Auditor intern adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan (perusahaan Negara maupun swasta) yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektivitas prosedur kegiatan

organisasi serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian operasi."

Sedangkan menurut Hery (2010:43) yang dimaksud auditor internal adalah:

"Auditor internal merupakan bagian yang integral (tidak dapat dipisahkan) dari struktur organisasi perusahaan yang dimana perannya adalah memberikan pengawasan serta penilaian secara terus menerus."

Keseluruhan tujuan pemeriksaan intern adalah untuk membantu segenap anggota manajemen dalam menyelesaikan tanggung jawab mereka secara efektif, dengan member mereka analisis, penilaian, saran dan komentar yang objektif mengenai kegiatan/ hal yang diperiksa.

Untuk mencapai keseluruhan tujuan tersebut, seorang auditor internal harus melakukan beberapa aktivitas berikut:

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

Sedangkan menurut Lawrence B. Sawyer (2005:26) yang diterjemahkan oleh Desi Adhariani, Aktivitas audit internal mencakup:

> "1. Keuangan. Analisis aktivitas ekonomi entitas menggunakan metode akuntansi
> 2. Ketaatan. Penelaahan kontrol keuangan, operasi dan transaksi untuk melihat kesesuaiannya dengan aturan, standar, regulasi, dan prosedur yang berlaku.
> 3. Operasional. Telaah komprehensif atas fungsi dalam perusahaan untuk menilai efisiensi dan ekonomi operasi dan efektivitas tersebut dalam mencapai tujuannya."

Tujuan utama pemeriksaan intern adalah untuk meyakinkan:

1. Keandalan informasi
2. Kesesuaian dengan kebijakan, rencana, prosedur, dan peraturan peerundang-undangan
3. Perlindungan terhadap harta
4. Penggunaan sumber daya secara ekonomis dan efisien
5. Pencapaian tujuan

2.1.3 Kemampuan Profesional Auditor Internal

Dalam melaksanakan kegiatan auditing, seorang auditor harus memiliki pemahaman-pemahaman yang cukup tentang auditing, hal ini akan menciptakan seorang auditor yang profesional.

Menurut Hiro Tugiman (2006:27) menyatakan bahwa:

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

Sedangkan menurut Amin Widjaja Tunggal (2000:19) adalah sebagai berikut:

> "Untuk membangun suatu staf yang superior, seseorang harus terlebih dahulu mengetahui standar-standar untuk keunggulan (standards for excellence). Manajemen audit memerlukan kecerdasan/intelegensi teknikal, kompetensi, dan kemampuan berurusan dengan orang lain pada setiap tingkatan perusahaan, menetapkan standar yang tinggi untuk praktisinya."

Menurut The Standards for the Professional Practise of Internal Auditing di Amerika yang dikutip oleh Amin Widjaja Tunggal (2000:20) mensyaratkan setiap internal auditor harus mempunyai pengetahuan tertentu dan keterampilan sebagai berikut:

> "1. Kecakapan dalam menerapkan standar internal auditing, prosedur, dan teknik yang diperlukan dalam melaksanakan internal audit.
> 2. Kecakapan dalam prinsip-prinsip akuntansi dan teknik-teknik diperlukan oleh auditor yang bekerja secara ekstensifdengan catatan dan laporan keuangan.
> 3. Suatu pemahaman tentang prinsip-prinsip manajemen dibutuhkan untuk menilai mateialitas dan penyimpangan dari praktek bisnis yang sehat.
> 4. Suatu apresiasi diperlukan untuk pokok dan subyek seperti Akuntansi, Ekonomi, Hukum Dagang, Perpajakan, keuangan metode kuantitatif, dan sistem informasi.suatu apresiasi berarti kemampuan untuk mengenal eksistensi masalah dan menentukan riset yang lebih jauh untuk dilaksanakan."

Sedangkan menurut Hiro Tugiman (2006:29), kemampuan professional seorang auditor internal dapat dilihat dari hal-hal berikut:

> "1. Keseuaian dengan standar profesi
> Para pemeriksa internal harus mematuhi standar professional dalam melakukan pemeriksaan. Hal ini menghendaki standar yang tinggi bagi kejujuran, sikap objektif, ketekunan, dan loyalitas.
> 2. Pengetahuan dan kecakapan
> Para pemeriksa internal harus memiliki pengetahuan, kecakapan, dan berbagai disiplin ilmu yang penting dalam pelaksanaan pemeriksan. Setiap pemeriksa internal harus memiliki pengetahuan dan kecakapan dalam menerapkan prosedur dan teknik pemeriksaan yang diperlukan dalam pelaksanaan pemeriksaan. Memahami prinsip manajemen yang diperlukan untuk mengenali dan mengevaluasi dari penyimpangan atau

deviasi dalam praktek usaha yang baik. Serta diperlukan pemahaman terhadap dasar dari berbagai pengetahuan, seperti akuntansi, ekonomi, hokum, perdagangan, perpajakan, keuangan, metode-metode kuantitatif dan sistem informasi yang dikomputerisasikan.

3. Hubungan antarmanusia dan komunikasi
   Para pemeriksa haruslah memahami hubungan antarmanusia dan mengembangkan hubungan baik dengan pihak yang diperiksa. Pemeriksa harus memiliki kecakapan dalam komunikasi lisan dan tulisan sehingga mereka dapat secara jelas dan efektif menyampaikan berbagai hal seperti tujuan pemeriksaa, evaluasi, kesimpulan dan rekomendasi.
4. Pendidikan berkelanjutan
   Para pemeriksa internal harus meningkatkan kemampuan teknisnya melalui pendidikan yang berkelanjutan. Mereka harus berusaha memperoleh informasi tentang kemajuan dan perkembangan baru dalam standar, prosedur, dan teknik-teknik audit.
5. Ketelitian professional
   Para pemeriksa internal harus melaksanakan ketelitian professional yang sepantasnya dalam melaksanakan pemeriksaan. Ketelitian professional haruslah sesuai dengan tingkat kesulitan pemeriksaan yang sedang dilaksanakan."

Menurut Hery (2010:49), auditor internal seharusnya memiliki kemampuan dan kualifikasi sebagai berikut:

"a. Sarjana akuntansi (lebih diutamakan M.B.A)
b. Akuntan public beregister yang memiliki pengalaman kerja sebagai auditor di KAP *"the big four"*.
c. Memiliki latar belakang dalam bidang keuangan dan akuntansi.
d. Memiliki pengalaman kerja dalam bidang pemeriksaan internal selama 5 hingga 15 tahun.
e. Memiliki pengakuan sertifikasi profesi secara internasional seperti *Certified Internal Auditor* (CIA), *Certified Information Systems Auditor* (CISA), *Certified Fraud Examiner* (CFE), *Certified Management Accountant* (CMA), atau *Certified Financial Manager* (CFM).
f. Memiliki keahlian dalam bidang komputer, termasuk menguasai sistem dan database keuangan serta ahli dalam menggunakan *accounting & auditing computer software*.
g. Memiliki pengalaman dalam hal berinteraksi dengan *top management*, dewan direksi, dan *audit committee*.
h. Memiliki kepribadian yang kuat, memahami etika profesi secara baik.
i. Memiliki kemampuan analisa yang kuat dan kemampuan untuk memecahkan masalah.
j. Memiliki keahlian dalam hal berkomunikasi, secara tertulis maupun secara lisan."

2.1.4 Independensi Internal Auditor

Menurut Siti Kurnia Rahayu, dkk (2010:51) yang dimaksud Independensi adalah sebagai berikut:

> "Independensi dalam audit berarti cara pandang yang tidak memihak di dalam pelaksanaan pengujian, evaluasi hasil pemeriksaan, dan penyusunan laporan audit, dimana sikap mental independen tersebut harus meliputi *independence in fact* dan *independence in appearance* ."

Sedangkan menurut Hiro Tugiman (2006:20), menyatakan bahwa independensi auditor adalah:

> "Para auditor internal dianggap mandiri apabila dapat melaksaakan pekerjaannya secara bebas. Kemandirian para pemeriksa internal dapat memberikan penilaian yang tidak memihak dan tanpa prasangka."

Standar Profesional Audit Intern mengharuskan bahwa auditor dalam penugasannya harus menahan diri dari kegiatan-kegiatan yang dapat menimbulkan konflik kepentingan atau menimbulkan prasangka yang meragukan untuk dapat melaksanakan tugas dan profesinya secara objektif.

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa yang dimaksud independensi internal auditor adalah sikap seorang pemeriksa internal yang dalam melaksanakan pekerjaannya tidak memihak pada kepentingan tertentu, bebas dari tekanan seseorang atau bersikap netral.

Sikap mental independen tersebut harus meliputi independen dalam fakta (*in facts*), maupun penampilan (*in appearance*)

1. *Independence in fact*

   Independen dalam kenyataan akan ada apabila pada kenyataannya auditor amampu mempertahankan sikap yang tidak memihak sepanjang pelaksanaan

auditnya. Artinya sebagai kejujuran yang tidak memihak dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya, hal ini berarti bahwa dalam mempertimbangkan fakta-faktanya yang dipakai sebagai dasar pemberian pendapat atau dari temuan-temuan audit.

2. *Independence in appearance*

   Independensi ini merupakan tinjauan pihak lain yang mengetahui informasi yang bersangkutan dengan diri auditor. Auditor akan dianggap tidak independen apabila auditor tersebut memiliki hubungan tertentu (misalnya hubungan keluarga) dengan kliennya yang dapat menimbulkan kecurigaan bahwa auditor tersebut akan memihak kliennya atau tidak independen.

2.1.5 Kualitas Laporan Audit

Definisi kualitas menurut Amin Widjaja Tunggal (2000:86) adalah:

"*The degree or grade of excellence*"

Maksud dari definisi diatas adalah suatu produk yang memenuhi pengharapan pelanggan. Secara umum terdapat dua macam tipe kualitas yaitu *Quality of design* dan *Quality of conformance*. Apabila produk tidak sesuai dengan yang dibutuhkan , maka akan menimbulkan banyak masalah bagi berbagai pihak.

Laporan audit menurut Lawrence B. Sawyer (2006:11) yang diterjemahkan oleh Desi Adhariani yaitu:

> "Laporan audit termasuk ringkasan eksekutif, dirancang untuk mengkomunikasikan perbaikan - perbaikan yang disarankan dan rencana-rencana manajemen operasional untuk melaksanakan perbaikan-perbaikan tersebut."

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2000:165), mengenai laporan audit adalah sebagai berikut:

> "Laporan audit memainkan suatu peran yang unik dan berpengaruh dalam suatu organisasi. Ia merupakan suatu dokumen yang didistribusikan secara regular kepada manajemen senior, dewan direksi, dan panitia audit. Laporan audit termasuk rekomoendasi-rekomendasi untuk perubahan dalam prosedur dan standar. Ia melaporkan penilaian terhadap kualitas dari sistem dan prosedur."

Sedangkan menurut Siti Kurnia Rahayu, dkk (2010:73) mendefinisikan:

> "Laporan auditor dianggap sebagai alat komunikasi formal untuk mengkomunikasikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan tentang apa yang telah dicapainya."

Laporan audit dapat disimpulkan dari definisi diatas adalah suatu produk yang dihasilkan oleh seorang auditor dari kegiatan pemeriksaan yang berisi tentang temuan-temuan, kesimpulan dan rekomendasi-rekomendasi bagi pihak-pihak yang berkepentingan (manajemen).

Laporan audit yang baik adalah laporan audit yang berkualitas. Menurut Hiro Tugiman (2006:70), laporan audit harus memiliki kriteria-kriteria sebagai berikut:

> "1. Objektif
>
> Laporan yang objektif adalah laporan yang faktual, tidak berpihak. Berbagai temuan, kesimpulan dan rekomendasi haruslah dilakukan tanpa ada suatu prasangka.
>
> 2. Jelas
>
> Laporan yang jelas mudah dimengerti dan logis. Kejelasan suatu laporan dapat ditingkatkan dengan cara menghindari penggunaan bahasa teknis yang tidak diperlukan dan pemberian berbagai informasi yang cukup mendukung.
>
> 3. Singkat
>
> Laporan yang diringkas langsung membicarakan pokok permasalahan dan menghindari berbagai perincian yang tidak diperlukan.

4. Konstruktif
   Laporan yang konstruktif adalah laporan yang berdasarkan isi dan sifatnya akan membantu pihak yang akan diperiksa dan organisasi serta menghasilkan berbagai perbaikan yang dibutuhkan.
5. Dan tepat waktu
   Laporan yang tepat waktu adalah laporan yang penerbitannya tidak memerlukan penundaan dan mempercepat kemungkinan pelaksanaan berbagai tindakan efektif."

2.1.6 Hubungan Kemampuan Profesional dan Independensi Internal Auditor Dengan Kualitas Laporan Audit

2.1.6.1 Hubungan Kemampuan Profesional Internal Auditor Dengan Kualitas Laporan Audit

Audit internal harus dilaksanakan oleh auditor internal secara ahli dan keetelitian professional. Kemampuan professional wajib dimiliki oleh setiap auditor internal. Tingkat professional seorang auditor dapat dilihat dari unsur-unsur kesesuaian dengan standar profesi audit, pengetahuan dan kecakapan, hubungan antarmanusia dan komunikasi, pendidikan berkelanjutan dan ketelitian profesional.

Tidak hanya profesional saja yang harus dimiliki oleh seorang auditor internal, juga harus memiliki sikap independensi. Auditor dianggap independen atau bebas apabila dalam melaksanakan tugasnya.

Laporan audit merupakan produk hasil pemeriksaan seorang auditor. Laporan audit yang berkualitas dapat berpengaruh dalam suatu organisasi. Laporan audit merupakan suatu dokumen yang didistribusikan secra regular kepada manajemen senior, dewan direksi, dan panitia audit.

Hubungan kemampuan professional seorang auditor internal dengan kualitas laporan, dikemukakan oleh H.T Redwan Jaafar, dkk (2008:40), adalah sebagai berikut:

> "Auditor harus secara terus menerus meningkatkan kemampuan teknik dan metodologi audit. Dengan memperbaiki teknik dan metodologi audit, auditor dapat meningkatkan kualitas audit dan mempunyai keahlian yang lebih baik untuk menilai ukuran kinerja atau pedoman pedoman kerja yang digunakan oleh audit."

Menurut Hery (2010:67) menyatakan hubungan kemampuan professional auditor internal terhadap kualitas laporan audit:

> "Kualitas hasil kinerja auditor internal sangat dipengaruhi oleh tingkat pengetahuan/keahlian (sebagai unsur dari profesionalisme) yang dimilikinya."

Dan menurut Dan M. Guy, dkk (2003:418) yang diterjemahkan oleh Paul A. Rajoe dan Ichsan Setyo Budi adalah sebagai berikut :

> "Auditor internal harus menggunakan sikap kemampuan profesionalnya sejak dari tahap perencanaan audit untuk melaksanakan prosedur audit selama pekerjaan lapangan hingga penerbitan laporan audit."

Hal tersebut sesuai dengan jurnal Baotham, Sumintorn (2007) bahwa seorang auditor internal yang memiliki kemampuan professional dapat berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas laporan audit yaitu dengan lebih efektif dan efisien dari kualitas laporan audit tersebut.

2.1.6.2 Hubungan Independensi Internal Auditor Dengan Kualitas Laporan Audit

Teori penghubung independensi dengan kualitas laporan audit adalah seperti yang dikemukakan oleh Siti kurnia Rahayu, dkk (2010:58) yaitu:

> "Sikap mental independensi, integritas dan objektivitas yang di pertahankan oleh akuntan akan meningkatkan kepercayaan laporan yang telah diaudit."

Mengutip dari http://goliath.ecnext.com/, menurut Sucher et al., (1998) hubungan independen auditor dengan laporan keuangan yang berkualitas adalah:

> *"The audit service is the provision of independence verification of the credibility of financial statements to users. In order to ensure that the audit enhances the credibility of financial statements, it must be of a sufficient audit quality."*

Kemudian menurut Lindberg and Beck, (2004):

> *"Auditor independence helps to ensure quality audits report and contributes to financial statement user reliance on the financial reporting process."*

Teori diatas sesuai dengan jurnal dari Dennis Applegate (2002), bahwa auditor internal yang bersikap independen akan meningkatkan perspektif dalam kualitas pelaporan audit dalam pengungkapannya.

Dalam melaksanakan pemeriksaan, auditor internal harus menggunakan sikap profesionalnya, dimana sikap profesional auditor dapat menunjukkan kemampuan profesional yang dimiliki oleh auditor tersebut. Selain itu juga auditor harus independen dalam menghasilkan laporan audit. Penerbitan laporan audit internal harus dilaksanakan oleh yang ahli dan memiliki ketelitian

profesional. Kualitas laporan audit sangat berpengaruh terhadap pandangan dan tindakan yang akan diambil oleh pihak manajemen. Sehingga laporan yang berkualitas harusnya mencantumkan temuan-temuan dan rekomendasi agar ditindak lanjuti segera oleh pihak manajemen.

Penelitian yang telah dilakukan oleh peneliti sebelumnya mengenai professional dan independensi auditor internal menghasilkan kesimpulan-kesimpulan seperti yang diperlihatkan dalam table berikut:

Table 2.1

Jurnal atau penelitian sebelumnya mengenai professional dan independensi auditor internal terhadap kualitas laporan audit

Penulis	Judul	Judul Publikasi	Kesimpulan
Keating, Gerald	*The Art Of The Follow-Up*	The Internal Auditor. Altamonte Springs: Apr 1995. Vol. 52, Iss. 2; pg. 59, 3 pgs ISSN: 00205745	Laporan audit yang berkualitas disampaikan kepada manajemen sebagai upaya tindak lanjut yang diperlukan untuk melaksanakan rekomendasi dan kekurangan yang dilaporkan oleh staf audit internal. Dalam lingkungan bisnis yang kompetitif saat ini, departemen audit internal harus menunjukkan nilai ekonomi yang mereka bawa ke organisasi. Dalam melaksanakan tugasnya , staf audit internal harus memenuhi tanggung jawab professional dan bertindak efisien untuk meningkatkan profitabilitas perusahaan.
Kenneth D Rowe, Eric J Johnson	*The Other Side Of The Fence*	The Internal Auditor. Altamonte Sprimgs: Dec 2006. Vol. 63, Iss. 6; pg.27, 2 pgs ISSN: 00205745	Seorang manajer eksekutif dengan auditing internal yang professional harus bangga dengan kontribusi auditor untuk organisasinya. Tanpa departemen audit internal yang terampil, kelangsungan hidup organisasi sekarang semakin lingkungan bisnis akan jauh lebih sulit. Pelajaran yang dapat di ambil adalah: 1. Membangun hubungan, 2. Menemukan solusi. 3. Bertindak cepat. 4. Melakukan pekerjaan anda. 5. Menjelaskan temuan-temuan. 6.Menghasilkan laporan yang berkualitas tinggi. 7. adil

Dennis Applegate	*Shifting Our Focus*	The Internal Auditor. Altamonte Sprimgs: Oct 2002. Vol. 59, Iss. 5; pg.76, 1pgs ISSN: 00205745	Profesi audit internal harus meningkatkan kualitas laporan keuangan dan tata kelola perusahaan, yaitu dengan memberikan perspektif independen pada kualitas pengungkapan financial.
Balkaran, Lal	*Corporate Culture*	The Internal Auditor. Altamonte Sprimgs: Aug 1995. Vol. 52, Iss. 4; pg. 56, 4 pgs ISSN: 00205745	Dengan pengetahuan seoarang auditor internal akan menghasilkan audit dan laporan yang berkualitas.
Rifqi Muhammad	Analisis Hubungan Antara Profesionalisme Auditor Dengan Pertimbangan Tingkat Materialitas Dalam Proses Pengauditan Laporan Keuangan	Jurnal Penelitian dan Pengabdian. Yogyakarta. Vol. 6-nomor 1-Maret 2008	Semakin tinggi profesionalisme seorang auditor maka semakin tepat pertimbangan auditor terhadap materialitas dalam pengauditan laporan keuangan.
Baotham, Sumintorn	*Effects of professional ability on quality of audit report and self-image of CPAs in Thailand*	International Journa l of Business Strate gy. International Acade my of Business and Economics: May 2007, Volume: 7, Iss: 2 ISSN: 1553-9563	Kemampuan profesional seorang auditor berpengaruh positif secara signifikan terhadap kualitas laporan audit yang di hasilkan
Robert J. Kueppers and Kristen B. Sullivan	*Executive Summaries How and Why An Independent Audit Matters*	*Internasional Journal of Disclosure and Governance.* London: Nov 2010. Vol 7, Iss. 4; pg. 286, 8 pgs. ISSN: 1741-3591 EISSN: 1746-6539	Sikap independen auditor akan focus meningkatkan kinerja, dimana secara efektif melaksanakan audit yang berkualitas yang berguna mengenai informasi laporan audit terhadap keandalan dan ketepatan waktu
John M Lacey	*Financial Reporting*	*California CPA*. Redwood City: Dec 2005. Vol 74, Iss. 6; pg. 17, 4 pgs ISSN: 15304035	Pelaporan audit keuangan yang melibatkan eksekutif keuangan dan akuntan akan menurunkan persepsi publik terhadap laporan keuangan. Kepercayaan akan laporan keuangan dan kinerja auditor akan berubah. Hubungan antara team anggota pelaporan keaunangan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

2.2 Kerangka Pemikiran

Suatu perusahan memiliki tujuan-tujuan yang harus dicapai dalam setiap kegiatan operasinya. Supaya tujuan-tujuan tersebut dapat tercapai, dalam operasionalnya perusahaan membutuhkan fungsi pengawasan.

Pengawasan ini dilakukan untuk memantau kegiatan untuk memastiksn bahwa kegitan-kegiatan yang dilaksanakan diselesaikan seperti yang direncanakan atau ketentuan-ketentuanatau kinerja actual diperbandingkan dengan sasaran-sasaran yang telah ditentukan sebelumnya.

Salah satu pengawasan yang dapat dilakukan oleh perusahaan adalah dengan memfungsikan kegiatan pemeriksaan perusahaan atau audit internal. Pemeriksaan ini dimaksudkan untuk mengukur kinerja perusahaan, mencari kepastian dan keakuratan dari objek yang diaudit dan memberikan rekomendasi yang tepat bagi manajemen perusahaan.

Audit internal merupakan bagian dari perusahaan dimana melakukan suatu rangkaian proses dan teknis dalam mencari kepastian atas keakuratan informasi keuangan dan jalannya operasi sesuai dengan yang ditetapkan.

Kegiatan audit internal tersebut dilaksanakan oleh ahli yang disebut auditor internal. Auditor internal merupakan bagian yang tidak dapat dipisahkan dari struktur organisasi perusahaan yang dimana perannya adalah memberikan pengawasan serta penilaian secara terus menerus. Dalam menlaksanakan tugasnya, seoang auditor internal di tuntut untuk memiliki kemampuan dalam berbagai hal yang mendukung pekerjaannya dan kemampuan tersebut harus ditingkatkan secara terus menerus.

Menurut Hiro Tugiman (2006:29), kemampuan professional seorang auditor internal dapat dilihat dari indikator-indikator berikut:

"1. Keseuaian dengan standar profesi
2. Pengetahuan dan kecakapan
3. Hubungan antarmanusia dan komunikasi
4. Pendidikan berkelanjutan
5. Ketelitian professional"

Dengan professional seorang auditor internal akan berpengaruh terhadap kualitas laporan audit yang dihasilkan, hal ini sama dengan teori dari Hery yang menyatakan bahwa:

> "Kualitas hasil kinerja auditor internal sangat dipengaruhi oleh tingkat pengetahuan / keahlian (sebagai unsur dari profesionalisme) yang dimilikinya."

Tidak hanya kemampuan professional saja, auditor internal harus memiliki independensi dalam setiap menemukan temuannya dan pada saat menghasilkan laporan atas audit yang telah dilaksanakannya. Sikap independen ini berarti seorang auditor bersikap netral atau tidak mementingkan siapapun. Dengan kurangnya independensi dari auditor akan menurunkan pandangan pengguna laporan akan hasil pemeriksaan yang telah dilakukannya.

Independensi auditor dapat dilihat dari *independence in fact* dan *independence in appearance*. Menurut Siti Kurnia Rahayu, dkk (2010:51) yang dimaksud dengan *independence in fact* dan *independence in appearance* adalah sebagai berikut:

"1. *Independence in fact*
Independen dalam kenyataan akan ada apabila pada kenyataannya auditor mampu mempertahankan sikap yang tidak memihak sepanjang pelaksanaan auditnya.

2. *Independence in appearance*
Auditor akan dianggap tidak independen apabila auditor tersebut memiliki hubungan tertentu (misalnya hubungan keluarga) dengan kliennya yang dapat menimbulkan kecurigaan bahwa auditor tersebut akan memihak kliennya atau tidak independen."

Menurut Sucher et al., (1998) mengutip dari http://goliath.ecnext.com/ hubungan independensi auditor dengan laporan yang berkualitas adalah:

> *"The audit service is the provision of independent verification of the credibility of financial statements to users. In order to ensure that the audit enhances the credibility of financial statements, it must be of a sufficient audit quality".*

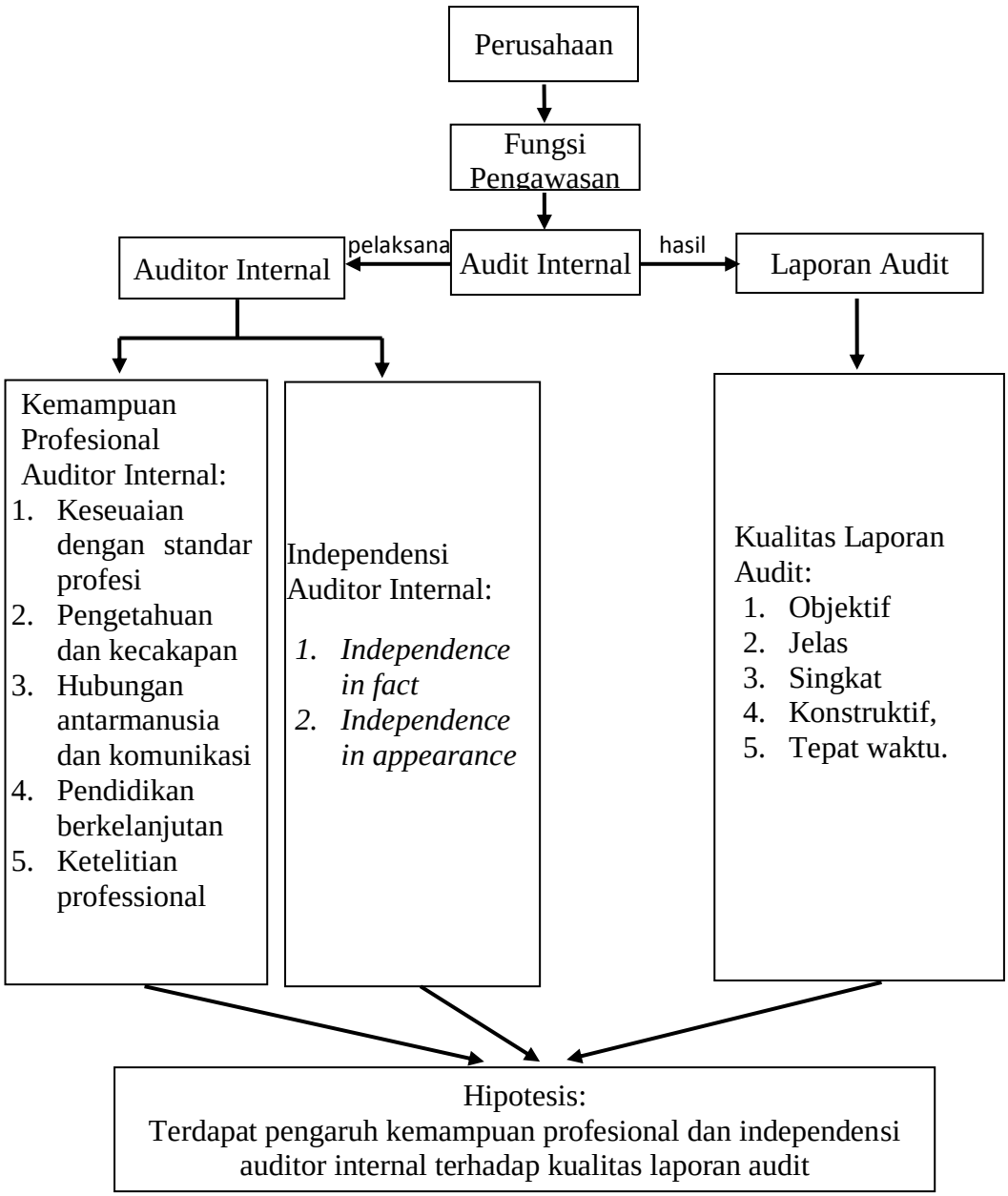
Dalam melaksanakan audit internal diharapkan laporan yang dihasilkan memiliki kualitas yang baik. Laporan audit yang baik adalah laporan audit yang berkualitas.

Menurut Hiro Tugiman (2006:70), kualitas laporan audit dilihat dari indikator-indikator kriteria sebagai berikut:

"Objektif, jelas, singkat, konstruktif, dan tepat waktu."

Hal ini didukung dengan pernyataan dari Keating, Gerald (1995), yaitu sebuah laporan harus memberikan informasi yang salah satunya adalah konstruktif yaitu memberikan koreksi bagi pihak manajemen.

Berdasarkan uraian sebelumnya, penulis menuangkan kerangka berpikir tersebut dalam bentuk skema sebagai berikut:



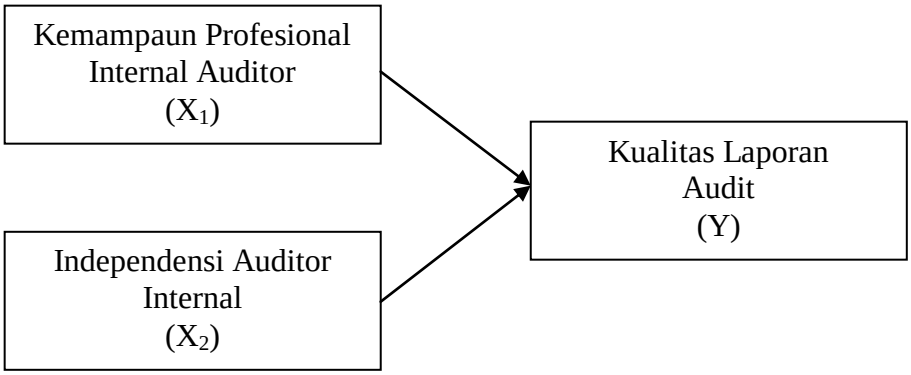
Gambar 2.1
Skema Kerangka Pemikiran

Dari kerangka pemikiran di atas dapat diambil paradigma penelitian. Menurut Sugiyono (2010:42) paradigma penelitian adalah sebagai berikut :

"Pola pikir yang menunjukkan hubungan antara variabel yang akan diteliti yang sekaligus mencerminkan jenis dan jumlah rumusan masalah yang perlu

dijawab melalui penelitian, teori yang digunakan untuk merumuskan hipotesis, jenis dan jumlah hipotesis dan teknik analisis statistik yang akan digunakan."

Paradigma penelitian ini sebagai berikut :



Gambar 2.2
Paradigma Penelitian

2.3 Hipotesis

Menurut Sugiyono (2010:64) yang dimaksud hipotesis adalah:

"Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan."

Dari kerangka pemikiran yang penulis buat, maka diambil hipotesis bahwa:

"Kemampuan Profesional dan independensi auditor internal internal berpengaruh terhadap kualitas laporan audit."