

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

2.1 Tinjauan Pustaka

2.1.1 Pengertian Kinerja

Menurut Husein Umar (2002:34) Kinerja atau sering disebut prestasi kinerja merupakan “hasil kerja selain secara kualitas atau kuantitas yang dicapai oleh seorang pekerja dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya” dengan kata lain bahwa kinerja (*performance*) merupakan catatan *out come* yang dihasilkan dari fungsi suatu pekerjaan atau kegiatan tertentu selama satu periode tertentu.

Menurut I Gusti Agung Ra. (2014:27) mengemukakan bahwa: Kinerja atau *performance* adalah hasil kerja yang dapat dicapai oleh seseorang atau sekelompok orang dalam suatu organisasi, sesuai dengan wewenang dan tanggung jawab masing-masing, dalam rangka upaya mencapai tujuan organisasi bersangkutan secara legal, dan sesuai dengan moral maupun etika.

Sedangkan pengertian menurut Soeprihantono (2011:7) adalah sebagai berikut : Kinerja merupakan hasil pekerjaan seseorang karyawan selama periode tertentu dibandingkan dengan berbagai kemungkinan, misalnya standard, target/ sasaran / kriteria yang telah ditentukan terlebih dahulu dan telah disepakati bersama.

Berdasarkan definisi di atas, maka dapat disimpulkan bahwa kinerja adalah hasil kerja yang dapat dicapai oleh seseorang atau sekelompok orang dalam menjalankan tugasnya untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan meliputi ketersediaan keandalan kegunaan, pemeliharaan dan pengembangan lebih lanjut.

I Gusti Agung Ra. (2014:67) mengenai kinerja karyawan memandang bahwa : Lingkungan juga bisa mempengaruhi kinerja seseorang. Situasi lingkungan yang kondusif, misalnya dukungan dari atasan, teman kerja, sarana dan prasarana yang memadai akan menciptakan kenyamanan tersendiri dan akan memacu kinerja yang baik. Sebaliknya, suasana kerja yang tidak nyaman karena sarana dan prasarana yang tidak memadai, tidak adanya dukungan dari atasan, dan banyak terjadi konflik akan memberi dampak negatif yang mengakibatkan kemerosotan pada kinerja seseorang.

2.1.1.1 Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kinerja

Menurut Wibowo (2007:7) faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja individu tenaga kerja, yaitu :

1. Kemampuan mereka
2. Motivasi
3. Dukungan yang diterima
4. Keberadaan pekerjaan yang mereka lakukan
5. Hubungan mereka dengan organisasi

Menurut Anwar Prabu Mangkunegara (2011:12) menyatakan bahwa faktor yang mempengaruhi kinerja antara lain :

- a. Faktor kemampuan. Secara psikologis kemampuan (*ability*) pegawai terdiri dari kemampuan potensi (*IQ*) dan kemampuan realita (pendidikan). Oleh karena itu pegawai perlu ditempatkan pada pekerjaan yang sesuai dengan keahliannya.
- b. Faktor motivasi. Motivasi terbentuk dari sikap (*attitude*) seorang pegawai dalam menghadapi situasi (*situation*) kerja. Motivasi merupakan kondisi yang menggerakkan diri pegawai terarah untuk mencapai tujuan kerja. Sikap mental merupakan kondisi mental yang mendorong seseorang untuk berusaha mencapai potensi kerja secara maksimal.

Menurut Noe (2010:66) ada 3 faktor yang berpengaruh terhadap kinerja :

- 1) Faktor individu : kemampuan, keterampilan, latar belakang keluarga, pengalaman kerja, tingkat sosial dan demografi seseorang.

- 2) Faktor psikologi : persepsi, peran, sikap, kepribadian, motivasi, dan kepuasan kerja.
- 3) Faktor organisasi : struktur organisasi, desain pekerjaan, kepemimpinan, sistem penghargaan (*reward system*).

Berdasarkan pengertian di atas, penulis menarik kesimpulan bahwa kinerja merupakan kualitas dan kuantitas dari suatu hasil kerja (*output*) individu maupun kelompok dalam suatu aktivitas tertentu yang diakibatkan oleh kemampuan alami atau kemampuan yang diperoleh dari proses belajar serta keinginan untuk berprestasi.

2.1.1.2 Prinsip - prinsip Kinerja

Anwar Prabu Mangkunegara (2011:57) menjelaskan bahwa umumnya unsur-unsur kinerja adalah sebagai berikut :

1. Rasa tanggung jawab (*responsibility*)
Rasa tanggung jawab yang dimaksud adalah tekad dan kesanggupan didalam mentaati, melaksanakan dan mengamalkan sesuatu yang ditaati dengan penuh kesadaran dan tanggung jawab. Kesetiaan tenaga kerja terhadap suatu perusahaan sangat berhubungan dengan pengabdian. Pengabdian yang dimaksud adalah sumbangan pikiran dan tenaga yang ikhlas dengan mengutamakan kepentingan publik diatas kepentingan pribadi.
2. Kepentingan publik
Kepentingan publik merupakan hasil kerja yang dicapai oleh seorang tenaga kerja dalam melaksanakan tugas dan pekerjaan yang dibebankan kepadanya. Kepercayaan publik dipengaruhi oleh kecakapan, keterampilan pengalaman, dan kesanggupan tenaga kerja yang bersangkutan.
3. Integritas
Integritas yaitu mempertahankan dan memperluas keyakinan publik.
4. Obyektivitas dan Independensi
Obyektivitas dan Independensi adalah kesanggupan seorang tenaga kerja untuk menaati segala aturan dan ketentuan serta peraturan perundang-undangan yang berlaku, mentaati peraturan kedinasan yang diberikan atasan yang berwenang, serta kesanggupan untuk tidak melanggar larangan yang telah ditentukan oleh perusahaan maupun pemerintah, baik secara tertulis maupun tidak tertulis dan harus berada posisi yang independen.
5. *Due Care*
Memperhatikan standar teknik dan etika dalam melaksanakan tugas dan pekerjaan serta kemampuan untuk tidak menyalahgunakan wewenang yang telah dibebankan kepadanya.
6. Lingkup dan sifat jasa
Berpraktek dan berperan bagi publik harus memperhatikan prinsip-prinsip dan kode etik dalam menyelesaikan tugas dan pekerjaan yang telah

diamanahkan sehingga mencapai daya guna dan hasil guna yang sebesar-besarnya.

Berdasarkan pengertian di atas penulis menarik kesimpulan bahwa unsur-unsur kinerja meliputi kesetiaan tenaga kerja terhadap suatu perusahaan. Prestasi kerja yang dicapai, tanggung jawab dalam menyelesaikan tugas, ketaatan mentaati segala aturan dan ketentuan serta peraturan perundang-undangan, kejujuran, ketulusan hati tenaga kerja, kerjasama, prakarsa dan kepemimpinan.

2.1.1.3 Penilaian Kinerja

Penilaian kinerja (*performance appraisal*) memainkan peranan yang sangat penting dalam peningkatan motivasi di tempat kerja. Karyawan menginginkan dan memerlukan timbal balik berkenaan dengan prestasi kerja mereka dan penilaian harus menyediakan kesempatan untuk memberikan timbal balik kepada mereka. Jika kinerja tidak sesuai dengan standar, maka penilaian memberikan kesempatan untuk meninjau kemajuan karyawan dan untuk menyusun rencana peningkatan kinerja. Penilaian kinerja pada dasarnya merupakan faktor kunci guna mengembangkan suatu organisasi secara efektif dan efisien, karena adanya kebijakan atau program yang lebih baik atas sumber daya manusia yang ada dalam organisasi. Penilaian kinerja individu sangat bermanfaat bagi dinamika pertumbuhan organisasi secara keseluruhan, melalui penilaian tersebut maka dapat diketahui kondisi sebenarnya tentang bagaimana kinerja karyawan.

Menurut Bernadin dan Russel (2010:379) menyatakan bahwa, Penilaian kinerja adalah cara mengukur kontribusi individu (karyawan) kepada organisasi tempat mereka bekerja.

Menurut Noe (2010:89) menyatakan bahwa, “Penilaian kinerja adalah sebuah gambaran atau deskripsi yang sistematis tentang kekuatan dan kelemahan yang terkait dari seseorang atau suatu kelompok”.

Menurut Bambang Wahyudi (2012:101) mengatakan bahwa, Penilaian kinerja adalah suatu evaluasi yang dilakukan secara periodik dan sistematis tentang prestasi kerja / jabatan seorang tenaga kerja, termasuk potensi pengembangannya.

Menurut I Gusti Agung (2014:14) pengukuran kinerja adalah usaha untuk merencanakan dan mengontrol proses pengelolaan pekerjaan sehingga dapat dilaksanakan sesuai tujuan yang telah ditetapkan, penilaian prestasi kerja juga merupakan proses mengevaluasi dan menilai prestasi kerja karyawan di waktu yang lalu atau untuk memprediksi prestasi kerja di waktu yang akan datang dalam suatu organisasi.

Kinerja karyawan pada dasarnya adalah hasil kerja karyawan selama periode tertentu. Pemikiran tersebut dibandingkan dengan target / sasaran yang telah disepakati bersama. Tentunya dalam penilaian tetap mempertimbangkan berbagai keadaan dan perkembangan yang mempengaruhi kinerja tersebut.

Menurut Indra Bastian (2014:101) menyebutkan bahwa penilaian kinerja terdiri dari 3 kriteria, yaitu :

- 1) Penilaian berdasarkan hasil yaitu penilaian yang didasarkan adanya target - target dan ukurannya spesifik serta dapat diukur.
- 2) Penilaian berdasarkan perilaku yaitu penilaian perilaku - perilaku yang berkaitan dengan pekerjaan.
- 3) Penilaian berdasarkan *judgement* yaitu penilaian yang berdasarkan kualitas pekerjaan, kuantitas pekerjaan, koordinasi, pengetahuan pekerjaan, dan keterampilan, kreativitas, semangat kerja, kepribadian, keramahan, integritas pribadi serta kesadaran dan dapat dipercaya dalam menyelesaikan tugasnya.

Menurut Michael yang dikutip Sedarmayanti (2009:51), menyebutkan faktor-faktor untuk menilai kinerja seseorang, yaitu sebagai berikut :

1. Kualitas kerja (*quality of work*)
2. Ketepatan waktu (*promptness*)
3. Inisiatif (*inisiative*)
4. Kemampuan (*capability*)
5. Komunikasi (*communication*)
6. Kedisiplinan (*discipline*)

Menurut Sedarmayanti (2009:67) menyatakan beberapa organisasi untuk mengetahui tingkat kinerja (personal yang tidak efektif) dan sumber utama kinerja yang tidak efektif adalah dengan memperhatikan atau menilai beberapa faktor, diantaranya seperti terlihat pada tabel 2.1 sebagai berikut :

Tabel 2.1
Beberapa Faktor Untuk Mengetahui Tingkat Kinerja
(Karyawan Yang Tidak Efektif)

Faktor Organisasi	Faktor Individu	Faktor Sosial
<ul style="list-style-type: none"> ❖ Selama Bekerja - Keterlambatan - Kehadiran - Pelatihan - Penurunan Produktivitas - Perombakan rencana / jadwal - Peningkatan tanggung jawab kepengawasan - Kekeliruan dan ketidakefisienan 	<ul style="list-style-type: none"> - Pengaruh karier - Pengaruh kemampuan 	<ul style="list-style-type: none"> - Ketidakpuasan klien - Hubungan masyarakat - Kredibilitas dan abilitas sistem untuk memberikan pelayanan efektif
<ul style="list-style-type: none"> ❖ Diluar Pekerjaan - Kehilangan investasi - Semangat - Rekrutmen - Seleksi dan penempatan - Kekurangan biaya - Perombakan rencana / jadwal - Kompensasi sebenarnya 	<ul style="list-style-type: none"> - Pengaruh sosiasal - Pengaruh keluarga - Pengaruh psikologis 	<ul style="list-style-type: none"> - Kekurangan dalam hal kualitas pelayanan pendidikan

Sumber : Sedarmayanti, (2009)

Faktor tersebut merupakan faktor *tangible* maupun *intangibile* yang berhubungan dengan kinerja yang tidak efektif. Terjadinya ketidakefektifan kinerja seseorang karyawan, salah satunya disebabkan oleh faktor tersebut dalam tabel yang telah disebutkan oleh Sedarmayanti (2009:34). Untuk menentukan apakah seseorang karyawan memiliki kinerja yang efektif atau tidak, perlu dikaji lebih dalam tentang seberapa jauh faktor tersebut mempunyai dampak terhadap kondisi tertentu. Apabila pengkajian terhadap faktor yang berpengaruh tersebut dapat dilakukan, maka hal tersebut dapat mengeliminasi kinerja seseorang karyawan yang tidak efektif. Kinerja dapat dinilai dari apa yang dilakukan oleh seseorang karyawan dalam kerjanya. Dengan kata lain, kinerja individu adalah bagaimana seseorang karyawan melaksanakan pekerjaannya atau untuk kerjanya. Kinerja karyawan yang meningkat akan turut mempengaruhi atau meningkatkan prestasi organisasi tempat karyawan yang bersangkutan bekerja, sehingga tujuan organisasi yang telah ditentukan dapat dicapai.

2.1.1.4 Tujuan dan Manfaat Penilaian Kinerja

Penilaian kinerja menurut Anwar Prabu Mangkunegara (2011:302) mempunyai beberapa tujuan dan manfaat bagi organisasi dan pegawai yang dinilai, yaitu :

1. *Performance Improvment*. Yaitu memungkinkan karyawan dan manajer untuk mengambil tindakan yang berhubungan dengan penilaian kinerja.
2. *Compensation adjustment*. Membantu para pengambil keputusan untuk menentukan siapa saja yang berhak menerima kenaikan gaji atau sebaliknya.
3. *Placement decision*. Menentukan promosi, transfer, dan demotion.
4. *Training and development needs* mengevaluasi kebutuhan pelatihan dan pengembangan bagi karyawan agar kinerja mereka lebih optimal.
5. *Carrer planning and development*. Memandu untuk menentukan jenis karir dan potensi karir yang dapat dicapai.
6. *Staffing process deficiencies* mempengaruhi prosedur perekrutan karyawan.
7. *Informational inaccuracies and job-design errors*. Membantu menjelaskan apa saja kesalahan yang telah terjadi dalam manajemen sumber daya manusia terutama di bidang informasi *job-analysis*, *job-design* dan sistem informasi manajemen sumber daya manusia.
8. *Equal employment opportunity*. Menentukan bahwa *placement decision* tidak diskriminatif.

9. *External challenges*. Kadang-kadang kinerja karyawan dipengaruhi oleh faktor eksternal seperti keluarga, keuangan pribadi, kesehatan, dan lain-lainnya.
10. *Feedback*. Memberikan umpan balik bagi urusan kepegawaian maupun bagi karyawan itu sendiri.

Mengenai manfaat penilaian kinerja, Suwanto (2011:109) mengemukakan pendapatnya sebagai berikut :

1. Meningkatkan prestasi kerja
2. Memberikan kesempatan kerja yang adil
3. Kebutuhan pelatihan dan pengembangan
4. Penyesuaian kompensasi
5. Keputusan promosi dan demosi
6. Mendiagnosis kesalahan desain pekerjaan
7. Menilai proses rekrutment dan seleksi

2.1.1.5 Hambatan Penilaian Kinerja

Penilaian yang dilakukan baik sesuai fungsinya akan sangat menguntungkan organisasi, yaitu akan dapat meningkatkan kinerja. Akan tetapi, dalam proses melakukan penilaian kinerja yang baik terdapat beberapa penyebab kesalahan dalam penilaian kinerja Suwanto (2011:34) mengemukakan sebagai berikut :

- 1) Efek halo. Terjadi bila pendapat pribadi penilai tentang karyawan mempengaruhi pengumuman kinerja.
- 2) Kesalahan kecenderungan terpusat disebabkan oleh penilai yang menghindari penilaian sangat baik atau sangat buruk. Penilaian kinerja cenderung dibuat rata-rata.
- 3) Bisa terlalu lemah dan bisa terlalu keras. Bisa terlalu lemah disebabkan oleh kecenderungan penilai untuk terlalu mudah memberikan nilai baik dalam evaluasi. Bisa terlalu keras adalah penilai cenderung terlalu kental dalam evaluasi. Kedua kesalahan ini pada umumnya terjadi bila standar kinerja tidak jelas.
- 4) Prasangka pribadi. Faktor yang membentuk prasangka pribadi (seperti faktor senioritas, suku, agama, kesamaan kelompok dan status sosial) dapat mengubah penilaian.
- 5) Pengaruh kesan terakhir. Penilaian dipengaruhi oleh kegiatan yang paling akhir. Kegiatan terakhir baik atau buruk cenderung lebih diingat oleh penilai.

2.1.2 Independensi Auditor

Menurut pendapat Mulyadi (2008:26-27) Independensi merupakan sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri seorang auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

Menurut (SPAP,2011:46) Independensi dalam audit berarti cara pandang yang tidak memihak didalam pelaksanaan, pengujian evaluasi hasil pemeriksaan dan penyusunan laporan audit karena pemakai laporan keuangan menaruh kepercayaan terhadap independensi tersebut. Menurut (Arens et al,2008:111) independensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias.

Definisi independensi dalam The CPA Handbook menurut E.B. Wilcox dalam M. Nizarul Alim (2007:12) adalah merupakan suatu standar auditing yang penting karena opini akuntan independen bertujuan untuk menambah kredibilitas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen. Jika akuntan tersebut tidak independen terhadap kliennya, maka opininya tidak akan memberikan tambahan apapun.

Menurut Sawyers (2005:35) yang dikutip oleh Mautz dan Sharaf mengenai filosofi audit memberikan beberapa indikator independen profesional. Indikator tersebut memang diperuntukan bagi akuntan publik, tetapi konsep yang sama dapat diterapkan untuk auditor internal yang ingin bersikap objektif.

Indikatornya adalah:

1. Independensi dalam program audit :
 - a. Bebas dari intervensi manajerial atas program audit
 - b. Bebas dari segala intervensi atas prosedur audit
 - c. Bebas dari segala persyaratan untuk penugasan audit selain yang memang disyaratkan untuk sebuah proses audit
2. Independensi dalam Verifikasi :
 - a. Bebas dalam mengakses semua catatan, memeriksa aktiva, dan karyawan yang relevan dengan audit yang dilakukan.
 - b. Mendapat kerja sama yang aktif dari karyawan manajemen selama verifikasi tersebut
 - c. Bebas dari segala usaha manajerial yang berusaha membatasi aktivitas yang diperiksa atau membatasi pemerolehan bahan bukti

- d. Bebas dari kepentingan pribadi yang menghambat verifikasi audit
3. Independensi dalam pelaporan
 - a. Bebas dari perasaan wajib memodifikasi dampak atau signifikansi dari fakta-fakta yang dilaporkan
 - b. Bebas dari tekanan untuk tidak melaporkan hal-hal yang signifikan dalam pelaporan audit
 - c. Menghindari penggunaan kata-kata yang menyesatkan baik secara sengaja maupun tidak sengaja dalam melaporkan fakta, opini dan rekomendasi dalam interpretasi auditor
 - d. Bebas dari segala usaha untuk meniadakan pertimbangan auditor mengenai fakta atau opini dalam laporan audit internal.

Berdasarkan beberapa pengertian di atas maka dapat disimpulkan bahwa independensi adalah sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam memuaskan dan menyatakan pendapatnya.

Apabila pemberi kerja, *auditee* atau suatu pihak tidak suka bahkan tidak setuju dengan saran dan opini tersebut, sikap tersebut tidak menggoyahkan atau mengubah opini. Permintaan pembatalan atau perubahan suatu opini audit, dengan ancaman pembalasanpun tidak dapat dipenuhi auditor. Inilah konsekuensi profesional dari independensi yang harus dipikul auditor. Auditor harus independen dari kepentingan pribadi yang secara sadar atau bawah sadar dapat menyesatkan dirinya untuk mengambil keputusan audit atau keputusan pendapat audit secara tidak sesuai realitas. (Sukrisno Agoes, Jan Hoesada, 2012:29)

Independensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak biasa dalam pengujian audit, evaluasi atas hasil pengujian dan penerbitan laporan audit. Independensi merupakan salah satu karakteristik terpenting bagi auditor dan merupakan dasar dari prinsip integritas dan objektivitas. Seseorang auditor tidak hanya diharuskan untuk menjaga sikap mental independen dalam menjalankan tanggung jawabnya, namun juga penting bagi para pengguna laporan keuangan untuk memiliki kepercayaan terhadap independensi auditor.

Sedangkan pengertian Independensi menurut Sukrisno Agoes dan I Cenik Ardana (2009:146) Independensi mencerminkan sikap tidak memihak serta tidak

dibawah pengaruh atau tekanan pihak tertentu dalam mengambil keputusan dan tindakan.

Menurut teori yang dikemukakan oleh Sukrisno Agoes (2004:302) pada penelitian ini independensi diproksikan dalam 4 kategori :

1. Lama hubungan dengan klien
2. Tekanan dari klien
3. Telaah dan Rekan Auditor (*Peer Review*)
4. Jasa Non audit

Faktor – faktor yang mempengaruhi independensi auditor menurut Supriyono (1998) dalam Alim et Al. (2007) yaitu :

- 1) Ikatan keputusan keuangan dan hubungan usaha dengan klien,
- 2) Persaingan antar KAP,
- 3) Pemberian jasa lain selain jasa audit,
- 4) Lama penugasan audit,
- 5) Besar kantor akuntan,
- 6) Besarnya *audit fee*.

Terdapat tiga aspek independensi seorang auditor (Randal J.Elder, Mark S.Beasley, Alvin A. Arens, dan Amir Abadi Jusuf,2013:74), yaitu sebagai berikut:

- 1) *Independence in fact* (independensi dalam fakta)
Artinya auditor harus mempunyai kejujuran yang tinggi, keterkaitan yang erat dengan objektivitas.
- 2) *Independence in appearance* (independensi dalam penampilan)
Artinya pandangan pihak lain terhadap diri auditor sehubungan dengan pelaksanaan audit.
- 3) *Independence in competence* (independensi dari sudut keahliannya)
Independensi dari sudut pandang keahlian terkait erat dengan kecakapan profesional auditor.

2.1.3 Independensi Audit Internal

Salah satu hal yang diperhatikan agar suatu perusahaan dapat memiliki departemen audit internal yang efektif adalah departemen audit internal tersebut harus mempunyai kedudukan yang independen dalam organisasi perusahaan.

Departemen audit internal tidak boleh terlibat dalam kegiatan operasional perusahaan. Misalnya tidak boleh ikut serta dalam kegiatan penjualan dan pemasaran, penyusunan sistem akuntansi, proses pencatatan transaksi, dan penyusunan laporan keuangan perusahaan.

Kedudukan departemen internal audit di dalam perusahaan akan menentukan tingkat kebebasannya dalam menjalankan tugas sebagai auditor. Kedudukan ataupun status departemen audit internal dalam suatu organisasi perusahaan mempunyai pengaruh terhadap luasnya kegiatan serta tingkat independensinya didalam menjalankan tugasnya sebagai pemeriksa. Jadi status organisasi dari departemen audit internal harus cukup untuk dapat menyelesaikan tanggung jawab audit.

Departemen audit internal hanyalah akan seefektif seperti yang diinginkan manajemennya jika ia bebas dari aktivitas - aktivitas yang diauditnya. Hal ini hanya akan dapat tercapai bila departemen audit internal mempunyai kedudukan yang memungkinkan baginya untuk mengembangkan sikap independennya terhadap bagian-bagian lain yang harus diperiksanya. Untuk mencapai keadaan seperti ini, maka auditor internal harus memperoleh dukungan dari pihak manajemen dan dewan komisaris Sukrisno (2004:227).

Terhadap alternatif kedudukan internal auditor dalam perusahaan yaitu sebagai berikut :

1. Internal auditor berada di bawah direktur keuangan
2. Internal auditor berada di bawah direktur utama yang merupakan staf dari direktur utama
3. Internal auditor merupakan staf dewan komisaris

Kedudukan seorang internal auditor juga tidak memiliki wewenang langsung terhadap tingkatan manajemen di dalam organisasi perusahaan, kecuali pihak yang berwenang berada di bawahnya dalam satuan kerja internal audit itu sendiri.

Internal audit yang independen tidak dibolehkan untuk terlibat dalam kegiatan operasional perusahaan apalagi kegiatan yang diperiksanya. Sulit bagi seorang auditor untuk memberikan penilaian yang objektif dan independen apabila ternyata ia terlibat dalam kegiatan yang diperiksanya.

2.1.4 Audit

2.1.4.1 Pengertian audit

Pengertian audit menurut Mulyadi (2002:26-27) yaitu : “suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan - pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan”.

Menurut Hall, James A, yang diterjemahkan oleh Fitriyani D dan Kwary D.A. (2007:45) mendefinisikan auditing yaitu bentuk dari pembuktian independen yang ahli dan auditor yang menyatakan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan perusahaan.

Menurut Arens (2008:4) audit adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Audit harus dilakukan oleh auditor yang independensi dan kompeten.

Menurut Hebert (2005:78) pengertian auditing adalah suatu proses kegiatan selain bertujuan untuk mendeteksi kecurangan atau penyelewengan dan memberikan kesimpulan atas kewajaran penyajian akuntabilitas, juga menjamin ketaatan terhadap hukum, kebijaksanaan dan peraturan melalui pengujian apakah aktivitas organisasi dan program dikelola secara ekonomis, efisien dan efektif.

American Accounting Association (AAA) dalam Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:11) mendefinisikan auditing adalah :”suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif yang berhubungan dengan asersi-aseri tentang tindakan-tindakan dan peristiwa-peristiwa ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi-aseri tersebut kriteria yang ditetapkan, serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pengguna informasi tersebut”.

Berdasarkan pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa Seorang Akuntan Publik dalam menjalankan tugas auditnya harus berpegang pada standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang berlaku, harapannya audit dapat mengurangi ketidakselarasan kepentingan antara manajemen dan para pemegang saham. Dengan dipatuhinya prinsip dan standar yang berlaku dalam pemeriksaan tujuan yang ingin dicapai adalah hasil audit yang dihasilkan diharapkan dapat dikatakan berkualitas.

Dari beberapa definisi di atas bisa disimpulkan bahwa auditing merupakan suatu proses yang digunakan untuk pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi yang didapatkan oleh auditor, yang akan digunakan oleh auditor untuk menyatakan suatu opini terhadap laporan keuangan atau memberikan kesimpulan dan informasi.

2.1.4.2 Pengertian Audit Internal

Menurut Hery (2010:33) audit internal adalah suatu rangkaian proses dan teknis dimana karyawan suatu perusahaan mencari kepastian atas keakuratan informasi keuangan dan jalannya operasi sesuai dengan yang ditetapkan pada peraturan perusahaan.

Ikatan Auditor Internal (Institute of Internal Auditors – IIA) dikutip oleh Messier (2005:514), mendefinisikan audit internal sebagai berikut :

Audit internal adalah aktivitas independen, keyakinan obyektif, dan konsultasi yang dirancang untuk menambah nilai dan meningkatkan operasi organisasi. Audit internal ini membantu organisasi mencapai tujuannya dengan melakukan pendekatan sistematis dan disiplin untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektifitas manajemen resiko, pengendalian, dan proses tata kelola.

Definisi ini mengandung pengertian bahwa internal audit merupakan suatu aktivitas yang dilakukan untuk membantu manajemen dalam penyediaan informasi, dengan tujuan akhir yaitu menambah nilai perusahaan. Pelaksanaan internal audit dilakukan secara independen dan obyektif yang berarti tidak terpengaruh oleh pihak manapun dan tidak terlibat dalam pelaksanaan kegiatan yang diaudit. Hasil audit yang diperoleh dari pelaksanaan internal audit secara

independen dan obyektif tersebut akan dapat diandalkan oleh para pengguna informasi.

Menurut Sukrisno Agoes (2004:221), internal audit (pemeriksaan intern) adalah pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen puncak yang telah ditentukan dan ketaatan terhadap peraturan pemerintah dan ketentuan-ketentuan dari ikatan profesi yang berlaku. Peraturan pemerintah misalnya peraturan di bidang perpajakan, pasar modal, lingkungan hidup, perbankan, perindustrian, investasi dan lain-lain, ketentuan-ketentuan dari ikatan profesi misalnya standar akuntansi keuangan.

Menurut Sukrisno Agoes (2004:243-246), ada empat alternatif kedudukan internal auditor dalam struktur organisasi yaitu:

1. Bagian internal audit berada dibawah direktur keuangan (sejajar dengan bagian akuntansi keuangan),
2. Bagian internal audit merupakan staf direktur utama,
3. Bagian internal audit merupakan staf dari dewan komisaris,
4. Bagian internal audit dipimpin oleh seseorang internal audit director

Sawyer (2005:10) menyebutkan bahwa audit internal adalah sebuah penilaian yang sistematis dan obyektif yang dilakukan auditor internal terhadap operasi kontrol yang berbeda beda dalam organisasi untuk menentukan :

1. Informasi keuangan dan operasi telah akurat dan dapat diandalkan
2. Risiko yang terjadi diperusahaan telah diidentifikasi dan diminimalisir
3. Peraturan eksternal serta kebijakan dan prosedur internal yang bisa diterima telah diikuti
4. Kriteria operasi yang memuaskan telah dipenuhi
5. Sumber daya yang telah digunakan telah efisien dan ekonomis
6. Tujuan ekonomi telah dicapai secara efektif

Sawyer (2005:32) menyebutkan fungsi internal audit bagi manajemen sebagai berikut :

1. Mengawasi kegiatan-kegiatan yang tidak dapat diawasi sendiri oleh manajemen puncak.
2. Mengidentifikasi dan meminimalkan risiko.

3. Memvalidasi laporan ke manajemen senior.
4. Membantu manajemen pada bidang - bidang teknis.
5. Membantu proses pengambilan keputusan.
6. Menganalisis masa depan bukan hanya untuk masa lalu.
7. Membantu manajer untuk mengelola perusahaan

2.1.4.3 Fungsi Audit Internal

Pada awalnya , audit internal berfungsi sebagai “adik” dari profesi auditor eksternal, dengan pusat perhatian pada penilaian atas keakuratan angka-angka keuangan. Namun saat ini audit internal telah memisahkan diri menjadi disiplin ilmu yang berbeda dengan pusat perhatian yang lebih luas. Karena pergeseran pandangan mengenai fungsi audit internal, maka audit internal yang memiliki aspek kerja yang lebih luas ini sering disebut sebagai audit internal modern. Audit internal modern menyediakan jasa-jasa yang mencakup pemeriksaan dan penilaian atas control, kinerja, risiko, dan tata-tata kelola (*governance*) perusahaan publik maupun privat. Aspek keuangan hanyalah salah satu aspek saja dalam lingkup pekerjaan audit internal.

2.1.4.4 Tujuan Audit Internal

Menurut Hiro Tugiman (2006:11) tujuan pemeriksaan internal adalah membantu para anggota organisasi agar dapat melaksanakan tanggung jawabnya secara *efektif*. Untuk itu, pemeriksaan internal akan melakukan analisis, penilaian, dan mengajukan saran-saran. Tujuan pemeriksaan mencakup pada pengembangan pengawan yang efektif dengan biaya yang wajar. Menurut Sukrisno Agoes (2004:222), tujuan pemeriksaan yang dilakukan oleh internal auditor adalah membantu semua pimpinan perusahaan (manajemen) dalam melaksanakan tanggung jawabnya dengan memberikan analisa, penilaian, saran dan komentar mengenai kegiatan yang diperiksanya.

Untuk mencapai tujuan tersebut, auditor harus melakukan kegiatan - kegiatan berikut :

- a) Menelaah dan menilai kebaikan, memadai tidaknya dan penerapan dari sistem pengendalian manajemen, pengendalian intern dan pengendalian

- operasional lainnya serta mengembangkan pengendalian yang efektif dengan biaya yang tidak terlalu mahal.
- b) Memastikan ketaatan terhadap kebijakan, rencana dan prosedur - prosedur yang telah ditetapkan oleh manajemen.
 - c) Memastikan seberapa jauh harta perusahaan dipertanggung jawabkan dan dilindungi dari kemungkinan terjadinya segala bentuk pencurian, kecurangan dan penyalahgunaan.
 - d) Memastikan bahwa pengelolaan data yang dikembangkan dalam organisasi dapat dipercaya.
 - e) Menilai mutu pekerjaan setiap bagian dalam melaksanakan tugas yang diberikan oleh manajemen.
 - f) Menyarankan perbaikan - perbaikan operasional dalam rangka meningkatkan efisiensi dan efektifitas

2.1.5 Pengertian Kualitas

Definisi Kualitas dalam Buku Akuntansi Manajemen (Hansen Mowen, 2009) ialah derajat atau tingkat kesempurnaan dalam hal ini, kualitas adalah ukuran relatif dari kebaikan, memiliki makna yang sangat umum tidak memiliki makna operasional. Audit atau pemeriksaan dalam arti luas bermakna evaluasi terhadap suatu organisasi, sistem, proses, atau produk sedangkan orang yang melaksanakan audit disebut auditor. Tidak mudah untuk menggambarkan dan mengukur kualitas audit secara obyektif dengan beberapa indikator. Hal ini dikarenakan kualitas audit merupakan sebuah konsep yang kompleks dan sulit dipahami sehingga sering kali terjadi kesalahan dalam menentukan sifat dan kualitasnya. Hal ini terbukti dari banyaknya penelitian yang menggunakan dimensi kualitas audit yang berbeda - beda (Efendy,2010:234).

Sedangkan Goldman dan barlev dikutip oleh Simamora (2011:12) menyatakan bahwa pengauditan merupakan suatu pengujian yang dilakukan secara seksama dan beraturan ke atas laporan keuangan dalam menilai terhadap kekonsistenan, ketepatan dan kewajaran penerapan standar akuntansi yang diterima umum.

Menurut Lee, Liu, dan Wang (1999:77) dalam Febrianto Widiastuty (2005) kualitas audit menurut mereka adalah probabiliti bahwa auditor tidak akan melaporkan laporan audit dengan opini wajar tanpa pengecualian untuk laporan yang mengandung kekeliruan material. Dan kualitas audit yang baik dapat diukur dari akurasi informasi yang dilaporkan oleh auditor.

Menurut Chiristiawan (2002:24) bahwa kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu kompetensi dan independensi. Akan tetapi, kompetensi dan independensi yang dimiliki auditor dalam penerapannya akan terkait dengan etika.

Wooten (2003:21) telah mengembangkan model kualitas audit dari membangun teori dan penelitian empiris yang ada.

Model yang disajikan oleh Wooten dalam penelitian ini dijadikan sebagai indikator untuk kualitas audit yaitu:

1. Deteksi salah saji
2. Kesesuaian dengan SPAP
3. Kepatuhan terhadap SOP
4. Risiko audit

Kualitas audit merupakan segala kemungkinan dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menentukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan (Rapina, 2013:44)

Basuki dan Krisna (2006:181) menyatakan bahwa kualitas audit merupakan suatu *issue* yang kompleks, karena begitu banyak faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit, yang tergantung dari sudut pandang masing-masing pihak. Hal tersebut menjadikan kualitas audit sulit pengukurannya, sehingga menjadi suatu hal yang sensitif bagi perilaku individual yang melakukan audit. Secara teoritis kualitas pekerjaan auditor biasanya dihubungkan dengan kualifikasi keahlian, ketepatan waktu penyelesaian pekerjaan, kecukupan bukti pemeriksaan yang kompeten pada biaya yang paling rendah serta sikap independensinya dengan klien.

Kualitas audit didefinisikan sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya (De Angelo, 1981 dalam Putri, 2013).

2.1.6 Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Suatu Auditor

1. Faktor Pengetahuan

SPAP (Standar Profesi Akuntan Publik) tahun 2001 tentang standar umum, menjelaskan bahwa dalam melakukan audit, auditor harus memiliki keahlian dan struktur pengetahuan yang cukup. Pengetahuan diukur dari seberapa tinggi pendidikan seseorang auditor karena dengan demikian auditor akan mempunyai semakin banyak pengetahuan (pandangan) mengenai bidang yang digelutinya sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam, selain itu auditor akan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks (Meinhard et.al, 1987 dalam Harhinto, 2004:35).

Adapun secara umum ada 5 pengetahuan yang harus dimiliki oleh seorang auditor (Kushayati, 2003:90), yaitu :

- 1) Pengetahuan pengauditan umum,
- 2) Pengetahuan area fungsional,
- 3) Pengetahuan mengenai isu - isu akuntansi yang paling baru,
- 4) Pengetahuan mengenai industri khusus,
- 5) Pengetahuan mengenai bisnis umum serta penyelesaian masalah.

Menurut Brown dan Stanner (1983) dalam Mardisar dan Sari (2007), perbedaan pengetahuan di antara auditor akan berpengaruh terhadap cara auditor menyelesaikan sebuah pekerjaan.

2. Faktor Integritas

Integritas merupakan kualitas yang menjadikan timbulnya kepercayaan masyarakat dan tatanan nilai tertinggi bagi anggota profesi dalam menguji semua keputusannya. Integritas mengharuskan auditor dalam segala hal, jujur dan terus terang dalam batasan objek pemeriksaan. Pelayanan kepada masyarakat dan kepercayaan dari masyarakat tidak dapat dikalahkan demi kepentingan dan keuntungan pribadi. Penelitian yang dilakukan Maburi dan Winarna (2010:70) menyatakan bahwa kualitas audit dapat dicapai jika auditor memiliki integritas yang baik. Sunarto (2003:6) dalam Sukriah, dkk. menyatakan bahwa integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang

jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan prinsip. Wibowo (2006:45) mengemukakan integritas auditor menguatkan kepercayaan dan karenanya menjadi dasar bagi pengendalian atas keputusan mereka.

3. Faktor Pengalaman Kerja

Pengalaman kerja seseorang menunjukkan jenis - jenis pekerjaan yang pernah dilakukan seseorang dan memberikan peluang yang besar bagi seseorang untuk melakukan pekerjaan yang lebih baik. Semakin luas pengalaman kerja seseorang, semakin trampil melakukan pekerjaan dan semakin sempurna pola berpikir dan sikap dalam bertindak untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan (Asih, 2006), Menurut Tubbs (1992) dalam Mayangsari (2003) auditor yang berpengalaman memiliki keunggulan dalam hal :

- 1) Mendeteksi kesalahan
- 2) Memahami kesalahan secara akurat,
- 3) Mencari penyebab kesalahan.

Auditor yang tidak berpengalaman akan melakukan atribusi kesalahan lebih besar dibandingkan dengan auditor yang berpengalaman, sehingga dapat mempengaruhi kualitas audit (Nataline, 2007). Menurut Libby dan Trotman dalam Jurnal Maksi Vol 1 (2002:5), seorang auditor profesional harus mempunyai pengalaman yang cukup tentang tugas dan tanggung jawabnya. Pengalaman auditor akan menjadi bahan pertimbangan yang baik dalam mengambil keputusan dalam tugasnya.

4. Faktor Obyektivitas

Obyektivitas merupakan sikap auditor untuk dapat bertindak adil, tidak terpengaruh oleh hubungan kerjasama dan tidak memihak kepentingan siapapun sehingga auditor dapat diandalkan dan dipercaya. Auditor harus dapat mengungkapkan kondisi sesuai fakta yaitu dengan mengemukakan pendapat apa adanya, tidak mencari-cari kesalahan, mempertahankan kriteria dan menggunakan pikiran yang logis. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Sukriah, Akran dan Inapty (2009:4), indikator yang digunakan untuk mengukur obyektivitas yaitu :

- 1) Bebas dari benturan kepentingan
- 2) Pengungkapan kondisi sesuai fakta.

Penelitian yang dilakukan Wibowo (2006:17) menyebutkan auditor yang memiliki obyektifitas yaitu auditor yang dapat melakukan penilaian yang seimbang atas semua kondisi yang relevan dan tidak terpengaruh oleh kepentingannya sendiri atau kepentingan orang lain dalam membuat keputusannya. Mabruhi dan Winarna (2010:) menyatakan semakin tinggi obyektifitas auditor, maka semakin baik kualitas auditnya. Hubungan keuangan dengan klien dapat mempengaruhi obyektifitas dan dapat mengakibatkan pihak ketiga berkesimpulan bahwa obyektifitas auditor tidak dapat dipertahankan. Dengan adanya kepentingan keuangan, seorang auditor jelas berkepentingan dengan laporan hasil pemeriksaan yang diterbitkan (Sukriah dkk., 2009). Standar umum dalam Standar Audit APIP menyatakan bahwa dengan prinsip obyektifitas mensyaratkan agar auditor melaksanakan audit dengan jujur dan tidak mengkompromikan kualitas. Dengan kata lain, semakin tinggi tingkat obyektifitas auditor maka semakin baik kualitas audit pemeriksaannya.

5. Faktor Locus dan Control

Locus of Control (LoC) merupakan konsep yang pertama kali dikemukakan oleh Rotter (1966). *Locus of control* terbagi atas *locus of control internal* dan *locus of control eksternal*. *Locus of control internal* mengacu pada individu yang percaya bahwa suatu hasil tergantung pada usaha dan kerja keras seseorang sedangkan *locus of control eksternal* mengacu pada individu yang menganggap bahwa suatu hasil ditentukan oleh faktor dari luar individu tersebut, seperti nasib, keberuntungan, kesempatan dan faktor lain yang tidak dapat diprediksi (Reiss & Mitra, 1998).

Penelitian sebelumnya yang menyelidiki *locus of control* dan perilaku etis mahasiswa atau auditor (Jones & Kavanagh, 1996; Reiss & Mitra, 1998; Fauzi, 2001; Nugrahaningsih, 2005; Ustadi & Utami, 2005; Hastuti, 2007) menunjukkan bahwa *locus of control* memiliki pengaruh terhadap perilaku etis, dimana seseorang dengan *locus of control internal* cenderung berperilaku lebih etis dibandingkan dengan seseorang dengan *locus of control eksternal*.

6. Faktor Kecerdasan Emosional

Kecerdasan emosional (EQ) merupakan kemampuan untuk mengenali perasaan diri sendiri dan perasaan orang lain, memotivasi diri sendiri, ketahanan dalam menghadapi kegagalan, mengendalikan emosi dan menunda kepuasan serta mengelola emosi diri sendiri dan dengan orang lain (Goleman, 2005), Maryani dan Ludigdo (2001) melakukan penelitian mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi sikap dan perilaku etis akuntan. Hasil penelitian Maryani dan Ludigdo (2001) menunjukkan bahwa hanya faktor religiusitas (kecerdasan spriritual) dan kecerdasan emosional memengaruhi sikap etis akuntan. Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ramly, Chai, dan Lung (2008) yang menyimpulkan religiusitas (kecerdasan spritual) berpengaruh positif terhadap perilaku etis mahasiswa universitas di Malaysia.

7. Faktor Skeptisme

Skeptisme profesional auditor adalah suatu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit. Skeptisme profesional auditor tersirat di dalam literatur dengan adanya keharusan auditor untuk mengevaluasi kemungkinan terjadinya kecurangan atau penyalahgunaan wewenang yang material yang terjadi di dalam perusahaan klien (Loebbecke et al 1989). Kee dan Knox's (1970) dalam Margfirah dan Syahril (2008), dalam model Profesional Scepticism Auditor menyatakan bahwa skeptisme profesional auditor dipengaruhi oleh beberapa faktor, yaitu : faktor-faktor kecondongan etika, faktor-faktor situasi dan pengalaman. Semakin skeptis seorang auditor maka semakin mengurangi tingkat kesalahan dalam melakukan audit (Bell et al, 2005). Carpenter et al (2002) menyatakan bahwa auditor yang kurang memiliki sikap skeptisme profesional akan menyebabkan penurunan kualitas audit. Ida Suraida (2005), Marghfirah dan Syahril (2008) menguji hubungan skeptisme profesional auditor dengan ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik dan apakah ada hubungan situasi audit, etika, pengalaman, dan keahlian audit dengan ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik. Hasil penelitian mereka menunjukkan bahwa terdapat hubungan yang signifikan

antara skeptisme profesional auditor dan ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik.

2.1.8 Dimensi Kualitas Audit

Ada lima dimensi dalam menentukan kualitas audit, yaitu :

1. *Reliability*, yaitu kemampuan untuk memberikan pelayanan audit yang sesuai dengan janji yang ditawarkan.
2. *Responsive*, yaitu respon atau kesigapan auditor dalam membantu klien dan memberikan pelayanan audit yang cepat dan tanggap dengan penyampaian informasi yang jelas
3. *Assurance*, meliputi kemampuan auditor atas : pengetahuan terhadap kualitas audit laporan secara tepat, kualitas keramahan, perhatian dan respon dalam memberi pelayanan audit, keterampilan dalam memberikan informasi, kemampuan dalam memberikan keamanan di dalam memanfaatkan jasa audit yang ditawarkan dan kemampuan dalam menanamkan kepercayaan klien terhadap auditor.
4. *Empathy* merupakan penggabungan dari dimensi :
 - a) Akses (*access*), meliputi kemudahan untuk memanfaatkan jasa audit yang ditawarkan auditor
 - b) Komunikasi (*communication*), merupakan kemampuan melakukan komunikasi untuk menyampaikan informasi kepada klien atau memperoleh informasi dari klien
 - c) Pemahaman pada klien (*Understanding the client*), meliputi usaha auditor untuk mengetahui dan memahami kebutuhan dan keinginan klien
5. *Tangible*, meliputi penampilan fasilitas fisik seperti gedung dan ruangan *front office*, tersedianya tempat parkir, kebersihan, kerapian dan kenyamanan ruangan, kelengkapan peralatan komunikasi dan penampilan karyawan.

2.1.9 Kualitas Audit Internal

Kualitas audit internal merupakan probabilitas auditor internal yang mampu menemukan ketidak wajaran dan mengidentifikasi resiko *auditee* dengan bukti yang menyakinkan dan melaporkannya secara tepat kepada pemegang saham.

Agar dapat mengukur kualitas audit internal yang dilakukan oleh Inspektorat, penelitian ini menggunakan standar audit APIP yaitu Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor : PER/05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah dimana dilihat dari standar pelaksanaan dan standar pelaporan. Standar pelaksanaan pekerjaan mendeskripsikan sifat kegiatan audit dan menyediakan kerangka kerja untuk melaksanakan dan mengelola pekerjaan audit yang dilakukan auditor.

Cara yang efektif untuk menjamin suatu kegiatan audit dilakukan secara wajar, lengkap dan objektif adalah dengan kegiatan audit tersebut mendapatkan reviu dan tanggapan dari pejabat yang bertanggung jawab pada entitas yang diperiksa, tanggapan atau pendapat tidak hanya mencakup kelemahan dalam pengendalian intern, kecurangan, penyimpangan terhadap ketentuan peraturan perundangundangan, atau tidak ketidak patutan yang dilaporkan oleh pemeriksa, tetapi juga tindakan perbaikan yang direncanakan.

Kualitas Auditor Internal yang diharapkan :

- Independen, Tidak memihak auditee
- Pendengar dan pengamat yang baik
- Pencatat yang baik
- Komunikatif dan bijaksana, tidak menyinggung perasaan auditee
- Memiliki pemahaman tentang audit dan auditee yang cukup

2.2 Kerangka Pemikiran

Menurut Sugiyono (2004:22) menyatakan bahwa :

Kerangka pemikiran merupakan sintesa atau kesimpulan tentang hubungan antar variabel yang disusun dari berbagai teori yang telah dideskripsikan. Berdasarkan teori-teori yang telah dideskripsikan tersebut, selanjutnya dianalisis

secara kritis dan sistematis, sehingga menghasilkan sintesa atau kesimpulan tentang hubungan antar variabel yang diteliti. Sintesa tentang hubungan variabel tersebut, selanjutnya digunakan untuk merumuskan hipotesis.

Dari berbagai fungsi Akuntan Publik, fungsi sebagai penghasil informasi yang akurat dan dapat dipercaya untuk pengambilan keputusan sangatlah dibutuhkan oleh para pemakai laporan keuangan baik dari pihak internal maupun pihak eksternal. Tekanan tersebutlah memaksa para akuntan publik untuk mampu menghasilkan kualitas audit yang dapat digunakan oleh berbagai pihak. Selain itu dengan menjamurnya skandal keuangan baik domestik maupun manca negara, sebagian besar bertolak dari laporan keuangan yang pernah dipublikasikan oleh perusahaan. Hal inilah yang memunculkan pertanyaan tentang bagaimana kualitas audit yang di hasilkan oleh akuntan publik dalam mengaudit laporan keuangan klien.

2.2.1 Pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit

Penelitian yang dilakukan oleh Lavin (1976) dalam Alim (2007) menjelaskan lebih mendalam konsep independensi dalam hal hubungan antara klien dan auditor melalui pengamatan pihak ketiga. Banyaknya penelitian mengenai independensi menunjukkan bahwa faktor independensi merupakan faktor penting bagi auditor untuk menjalankan profesinya.

Didukung pula dengan penelitian Nur Samsi, akhmad Ridwan, dan Bambang Suryono (2013) menyatakan bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Hal ini berarti bahwa kualitas audit dapat dicapai jika auditor memiliki independensi dalam melaksanakan tugas auditnya. Hal ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Sukriah, dkk (2009), Christiawan (2002) dan Alim, dkk (2007).

Independensi merupakan sikap auditor yang tidak memihak, mempunyai kepentingan pribadi, dan tidak mudah dipengaruhi oleh pihak-pihak yang berkepentingan dalam memberikan pendapat. Independensi auditor merupakan salah satu faktor yang penting untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Adapun tingkat independensi merupakan faktor yang menentukan dari kualitas audit, hal ini dapat dipahami karena jika auditor benar-benar independen maka

akan tidak berpengaruh oleh kliennya. Auditor akan dengan leluasa melakukan tugas-tugas auditnya. Namun jika tidak memiliki independensi terutama jika mendapat tekanan-tekanan dari pihak klien maka kualitas audit yang dihasilkannya juga tidak maksimal (Elfarini, 2007).

Ahson dan Asokan (2004:22) Independensi yang dirasakan auditor sangat penting untuk pemeliharaan kepercayaan masyarakat terhadap profesi audit. Tekanan independensi telah didefinisikan sebagai kemampuan individu untuk melawan tekanan dan mempertahankan sikap tidak memihak ketika menghadapi tekanan.

Kurnia *et al* (2014) menyatakan bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Didukung pula dengan penelitian yang dilakukan oleh Alim *et al.* (2007) dan Putri (2013) yang juga menyatakan bahwa independensi juga berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Sehingga dapat disimpulkan bahwa auditor yang mempunyai sikap independensi yang tinggi maka akan menghasilkan audit yang berkualitas.

Untuk meningkatkan kualitas audit, CPA menyatakan pentingnya independensi, baik independensi dalam kenyataan (*independence in fact*) dan independensi dalam penampilan (*independence in apparence*) dalam menghasilkan laporan audit yang bermutu (Whittington dan Pany, 2012:73)

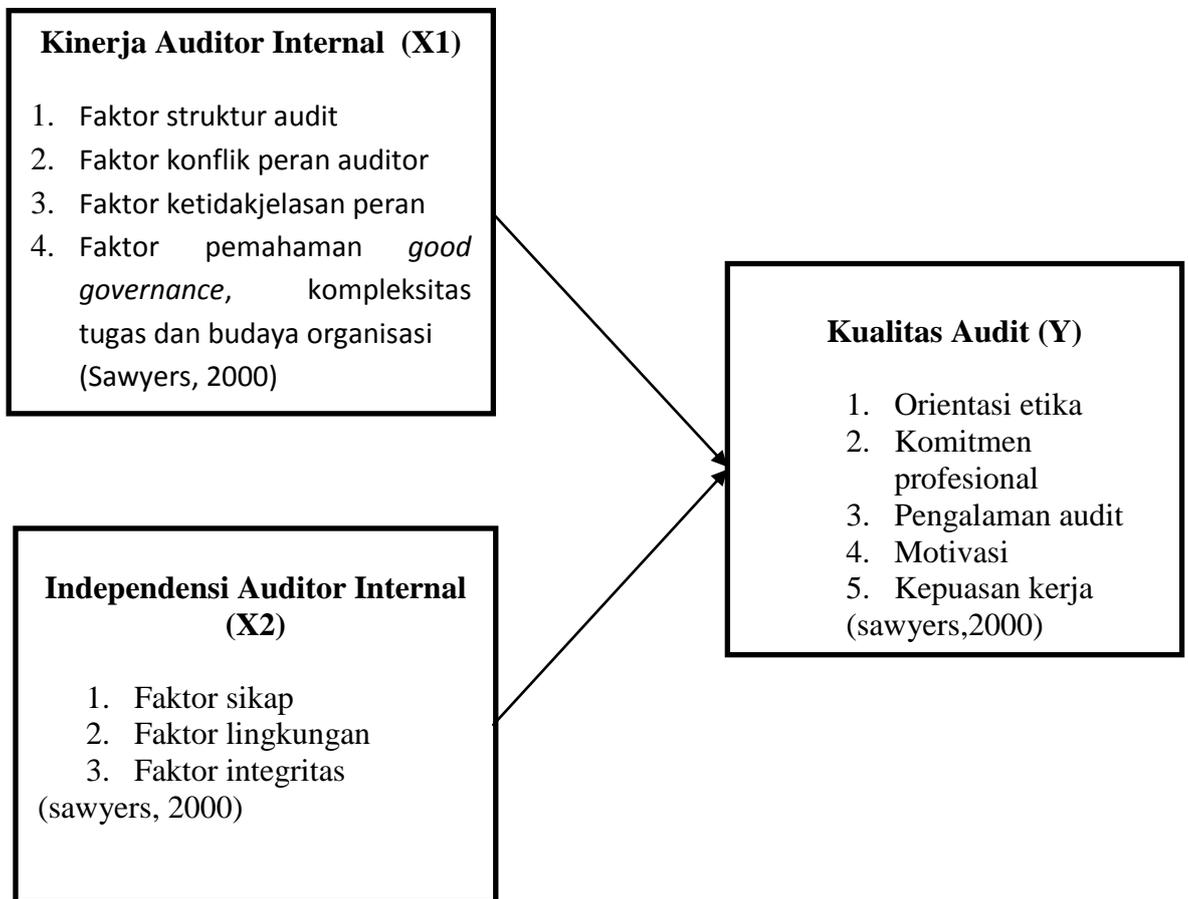
Mayangsari (2003:33) menyimpulkan dari hasil penelitian ANOVA Post Hoc (Uji *Benferroni*) menunjukkan dengan jelas yang menyebabkan perbedaan pendapat adalah faktor independensi. Auditor yang independen memberikan pendapat yang lebih tepat dibanding auditor yang tidak independen. Dalam penelitian tersebut, pendapat auditor yang independen dapat lebih dipercaya oleh pemakai laporan keuangan di banding yang tidak independen sehingga dapat mempengaruhi kualitas audit itu sendiri.

Menurut Abdul Halim(2015:31) menyebutkan bahwa salah satu faktor yang berpengaruh terhadap kualitas audit adalah ketaatan auditor terhadap kode etik, yang terefleksikan oleh sikap independensi objektivitas , integritas dan lain sebagainya.

2.2.2 Pengaruh Kinerja terhadap Kualitas audit

Menurut Mahsun (2007:67), menyatakan yaitu : kinerja (*performance*) adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/ program/ kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam strategic planning suatu organisasi. Istilah kinerja sering digunakan untuk menyebut prestasi atau tingkat keberhasilan individu maupun kelompok individu, kinerja auditor merupakan peranan yang penting dalam kualitas audit untuk menentukan kinerja KAP yang berkualitas, kemampuan auditor secara profesional dalam menggunakan teknik dan prosedur audit untuk meningkatkan kualitas audit berpengaruh terhadap kinerja yang dihasilkan. Peran auditor sangat penting dalam meningkatkan dan memperbaiki kinerja akuntan publik menjadi semakin berkualitas. Auditor harus dapat mengendalikan dirinya dalam memandang suatu peristiwa dan mampu menghadapi berbagai tantangan dan ancaman agar lebih bisa menjaga etika profesionalisme. Terhadap ketidakkonsistenan antara penelitian - penelitian yang telah dilakukan sebelumnya.

Berdasarkan kerangka teori yang telah dikemukakan sebelumnya, penulis menggambarkan kerangka pemikiran sebagai berikut :



Gambar 2.1
Paradigma Penelitian

2.3 Hipotesis Penelitian

Kata hipotesis berasal dari kata *hipo* yang artinya lemah dan *tesis* berarti pernyataan. Dengan demikian hipotesis berarti pernyataan yang lemah, disebut demikian karena masih berupa dugaan yang perlu teruji kebenarannya.

Menurut Sugiyono (2011:64), hipotesis penelitian adalah penelitian yang menggunakan pendekatan kuantitatif yaitu data statistik yang digunakan untuk menganalisis data dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkan data yang telah terkumpul sebagaimana adanya. Pada penelitian kualitatif, tidak dirumuskan hipotesis, tetapi justru diharapkan dapat ditemukan hipotesis. Selanjutnya hipotesis tersebut akan diuji oleh peneliti dengan menggunakan pendekatan kuantitatif.

Maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis penelitian dapat diartikan sebagai jawaban yang bersifat sementara terhadap masalah penelitian, sampai terbukti melalui data yang terkumpul dan harus diuji secara empiris.

Berdasarkan kerangka pemikiran di atas, maka penulis mencoba merumuskan hipotesis yang merupakan kesimpulan sementara dari penelitian sebagai berikut :

H₀ : Kinerja dan independensi auditor internal berpengaruh terhadap kualitas audit secara parsial dan simultan