

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

1.1 Penelitian Terdahulu

Penelitian tentang pengaruh keahlian, independensi dan etika terhadap kualitas auditor pada inspektorat Provinsi Maluku Utara pernah dilakukan oleh Ashari (2011). Dengan menggunakan metode regresi berganda, Ashari (2011) menguji variabel independen Keahlian (X1), Independensi (X2) dan Etika (X3) terhadap variabel dependen Kualitas Auditor (Y). Hasil analisis menunjukkan bahwa secara simultan keahlian, independensi dan etika berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor. Namun secara parsial etika auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor.

Samsi (2013) mengadakan penelitian mengenai pengaruh pengalaman kerja, independensi dan kompetensi terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel pemoderasi. Yang menjadi obyek penelitian adalah seluruh Pegawai Negeri Sipil (PNS) yang bekerja pada Inspektorat Kabupaten Gresik, Kabupaten Sidoarjo dan Kota Surabaya sebagai auditor. Hasil analisis menunjukkan bahwa pengalaman kerja, independensi, interaksi pengalaman kerja dan kepatuhan etika auditor, dan interaksi independensi dan kepatuhan etika auditor berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Sedangkan variabel kompetensi dan interaksi kompetensi dan kepatuhan etika auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan.

Penelitian dengan judul pengaruh profesionalisme dan pengalaman kerja internal auditor terhadap efektivitas penerapan sistem pengendalian intern perusahaan melalui motivasi sebagai variabel intervening pernah dilakukan oleh Saputra (2009). Obyek yang digunakan sebagai tujuan penelitian ini adalah perusahaan perbankan yang berada di Jakarta Pusat. Hasil penelitian menunjukkan bahwa profesionalisme dan pengalaman kerja internal auditor memiliki pengaruh secara signifikan terhadap efektivitas penerapan sistem pengendalian intern perusahaan melalui motivasi sebagai variabel intervening.

Effendy (2010) mengadakan penelitian dengan judul pengaruh kompetensi, independensi, dan motivasi terhadap kualitas audit aparat inspektorat dalam pengawasan keuangan daerah. Obyek yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh aparat Inspektorat Kota Gorontalo yang ikut dalam tugas pemeriksaan, yaitu sebanyak 38 orang. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi dan motivasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, sedang independensi tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Ilyas (2014) melakukan penelitian pada dua obyek, yaitu PT. PLN Satuan Pengawasan Intern Regional X dan PT. Kalla Group dengan judul Pengaruh Pengalaman Auditor dan Etika Profesional Terhadap Perilaku Auditor Internal dalam Situasi Konflik Audit. Hasil penelitian menyimpulkan bahwa pengalaman auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku auditor internal dalam situasi konflik audit. Etika profesional berpengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku auditor internal dalam situasi konflik audit. Dari hasil pengujian

regresi maka dapat diketahui bahwa variabel yang paling dominan berpengaruh terhadap perilaku auditor internal dalam situasi konflik audit adalah pengalaman auditor.

Herawaty (2013) melakukan penelitian dengan judul Pengaruh Independensi, Keahlian Profesional dan Pengalaman Auditor Internal Terhadap Efektivitas Penerapan Struktur Pengendalian Intern Pada Perhotelan Kelas Melati Kota Jambi. Sampel yang digunakan adalah hotel kelas melati yang ada di Kota Jambi yang memiliki satuan pengawas intern yaitu hanya ada 11 buah. Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara simultan dan parsial variabel independensi, keahlian profesional dan pengalaman auditor tidak memiliki pengaruh terhadap efektivitas struktur pengendalian intern pada perhotelan kelas melati di kota Jambi.

Ramadhanis (2012) melakukan penelitian dengan judul Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Motivasi Aparat terhadap Kualitas Audit Inspektorat Dalam Pengawasan Keuangan Daerah. Sampel yang digunakan adalah auditor/pemeriksa Inspektorat Kabupaten Dharmasraya yang telah memenuhi kriteria yang ditetapkan, meliputi pengetahuan, pengalaman, jabatan dan lama kerja. Hasil penelitian ini menunjukkan kompetensi, independensi, dan motivasi secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit yang dilaksanakan oleh aparat Inspektorat Kabupaten Dharmasraya. Secara parsial keahlian dan independensi secara bersama berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, namun motivasi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.

Hapsari (2011) melakukan penelitian pada BPK Kantor Perwakilan Provinsi Jawa Timur. Sampel yang digunakan adalah auditor yang telah memenuhi kriteria yang telah ditetapkan, antara lain (1) Auditor yang bekerja pada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Kantor Perwakilan Provinsi Jawa Timur (2) Auditor yang telah bekerja sebagai auditor negara minimal satu tahun. Metode analisis data yang digunakan adalah metode analisis path. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengalaman auditor tidak memiliki pengaruh langsung terhadap pengambilan keputusan etis seorang auditor negara. Tetapi pengalaman kerja memiliki pengaruh kuat terhadap komitmen profesi. Orientasi etika yang dimiliki oleh seorang auditor negara akan berpengaruh terhadap sebuah keputusan etis yang diambil oleh auditor negara serta orientasi etika juga memiliki pengaruh terhadap komitmen profesi auditor negara.

Tabel 2.1
Hasil Penelitian Terdahulu

Nama dan Tahun Penelitian	Judul Penelitian	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
Ashari (2011)	Pengaruh Keahlian, Independensi dan Etika Terhadap Kualitas Auditor Pada Inspektorat Provinsi Maluku Utara	Regresi berganda	Keahlian, independensi dan etika secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor pada Inspektorat Provinsi Maluku Utara. Secara parsial keahlian dan independensi secara bersama berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor, namun tidak untuk etika dimana tidak signifikan terhadap kualitas auditor.
Samsi (2013)	Pengaruh Pengalaman kerja, independensi, dan	Regresi berganda	Pengalaman kerja, independensi, interaksi

	kompetensi, terhadap kualitas audit: etika auditor sebagai variabel pemoderasi.		pengalaman kerja dan kepatuhan etika auditor, dan interaksi independensi dan kepatuhan etika auditor berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Sedangkan variabel kompetensi dan interaksi kompetensi dan kepatuhan etika auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan.
Saputra (2009)	Pengaruh Profesionalisme dan Pengalaman Kerja Internal Auditor Terhadap Efektivitas Penerapan Sistem Pengendalian Intern Perusahaan Melalui Motivasi Sebagai Variabel <i>Intervening</i>	Analisis Path	Profesionalisme dan Pengalaman Kerja Internal Auditor memiliki pengaruh secara signifikan terhadap Efektivitas Penerapan Sistem Pengendalian Intern Perusahaan Melalui Motivasi Sebagai Variabel <i>Intervening</i>
Effendy (2010)	Pengaruh kompetensi, independensi, dan motivasi terhadap kualitas audit aparat inspektorat dalam pengawasan keuangan daerah.	Regresi berganda	Kompetensi dan motivasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Independensi tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
Ilyas (2014)	Pengaruh Pengalaman Auditor dan Etika Profesional Terhadap Perilaku Auditor Internal dalam Situasi Konflik Audit.	Regresi berganda	Pengalaman auditor dan etika profesional berpengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku auditor internal dalam situasi konflik audit.
Herawaty (2013)	Pengaruh Independensi, Keahlian Profesional dan Pengalaman Auditor Internal Terhadap Efektivitas Penerapan Struktur Pengendalian Intern Pada Perhotelan Kelas Melati Kota Jambi	Regresi berganda	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa secara simultan dan parsial variabel independensi, keahlian profesional dan pengalaman auditor tidak memiliki pengaruh terhadap efektivitas struktur pengendalian

			intern pada perhotelan kelas melati Kota Jambi
Ramadhanis (20120)	Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Motivasi Aparat terhadap Kualitas Audit Inspektorat dalam Pengawasan Keuangan Daerah.	Regresi berganda	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kompetensi, independensi, dan motivasi secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit yang dilaksanakan oleh aparat Inspektorat Kabupaten Dharmasraya. Secara parsial keahlian dan independensi secara bersama berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, namun motivasi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.
Hapsari (2011)	Pengaruh Pengalaman Auditor dan Orientasi Etika terhadap Keputusan Etis Auditor Negara Dengan Komitmen Profesional Sebagai Variabel <i>Intervening</i>	Analisis Path	Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengalaman auditor tidak memiliki pengaruh langsung terhadap pengambilan keputusan etis seorang auditor negara. Tetapi pengalaman kerja memiliki pengaruh kuat terhadap komitmen profesi. Orientasi etika yang dimiliki oleh seorang auditor negara akan berpengaruh terhadap sebuah keputusan etis yang diambil oleh auditor negara serta orientasi etika juga memiliki pengaruh terhadap komitmen profesi auditor negara.

Sumber : Data diolah penulis, 2015

1.2 Landasan Teori

1.2.1 *Grand Theory*: Teori Harapan

Dalam Effendy (2010) mengatakan bahwa teori harapan memprediksi bahwa karyawan akan mengeluarkan tingkat usaha yang tinggi apabila mereka merasa bahwa ada hubungan yang kuat antara usaha dan kinerja, kinerja dan penghargaan, serta penghargaan dan pemenuhan tujuan-tujuan pribadi.

Munandar (2001) sejak dikembangkan oleh Vroom, teori harapan dikembangkan lebih lanjut oleh ahli lain, yaitu Porter dan Lawler.

Model teori Lawler mengajukan empat asumsi :

1. Orang mempunyai pilihan-pilihan antara berbagai hasil-keluaran yang secara potensial dapat mereka gunakan. Dengan perkataan lain, setiap hasil keluaran-alternatif mempunyai harkat (*valence* = V), yang mengacu pada ketertarikannya bagi seseorang. Hasil keluaran alternative, juga disebut tujuan-tujuan pribadi, dapat disadari atau tidak disadari oleh yang bersangkutan.
2. Orang mempunyai harapan-harapan tentang kemungkinan bahwa upaya mereka (*effort*=E) akan mengarah ke perilaku unjuk kerja (*performance* = P) yang dituju. Ini diungkapkan sebagai harapan E-P.
3. Orang mempunyai harapan-harapan tentang kemungkinan bahwa hasil-hasil keluaran (*outcomes* =O) tertentu akan diperoleh setelah unjuk kerja (P) mereka. Ini diungkapkan dalam rumusan harapan P-O.

Dalam setiap situasi, tindakan-tindakan dan upaya yang berkaitan dengan tindakan-tindakan tadi yang dipilih oleh seseorang untuk dilaksanakan ditentukan oleh harapan-harapan (E-P, dan P-O) dan pilihan-

pilihan yang dipunyai orang pada saat ini. Model harapan dari Lawler menyatakan bahwa besar kecilnya motivasi seseorang dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Indeks motivasi} = \text{jml} \{(E-P) \times \text{jml} \{(P-O)(V)\}$$

Faktor-faktor yang menentukan E-P ialah harga diri atau kepercayaan diri, pengalaman lampau dalam situasi serupa, situasi sekarang yang aktual, komunikasi dari orang lain. Besar kecilnya harapan P-O ditentukan oleh berbagai faktor yaitu pengalaman yang lalu dalam situasi yang serupa, ketertarikan dari hasil keluaran, kepercayaan dari kendali internal melawan eksternal, harapan-harapan E-P, situasi aktual dan komunikasi dari orang lain. Tercapainya unjuk kerja yang diinginkan tidak menyebabkan adanya kebutuhan yang dipenuhi. Tetapi dengan tercapainya unjuk kerja tersebut akan terkait dengan kemungkinan diperolehnya hasil keluaran yang memenuhi atau gagal memenuhi kebutuhan-kebutuhan.

1.2.2 Pengertian *Auditing*

Menurut Arens (2008) auditing adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

Menurut Boynton dalam Susanto (2007) definisi *auditing* adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh serta mengevaluasi bukti secara objektif mengenai asersi-asersi kegiatan dan peristiwa ekonomi, dengan tujuan

menetapkan derajat kesesuaian antara asersi-aseri tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Dalam Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara nomor: PER/05/M.PAN/03/2008 audit adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi bukti yang dilakukan secara independen, obyektif dan profesional berdasarkan standar audit, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, efektifitas, efisiensi, dan keandalan informasi pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah.

1.2.2.1 Pengertian *internal auditing*

Pemeriksaan Intern menurut Mulyadi (2002:211) adalah kegiatan penilaian yang bebas, yang terdapat dalam organisasi, yang dilakukan dengan cara memeriksa akuntansi, keuangan, dan kegiatan lain, untuk memberikan jasa bagi manajemen dalam melaksanakan tanggung jawab mereka.

Tugiman (1997) dalam Susanto (2007) mengatakan bahwa pemeriksaan intern merupakan suatu fungsi penilaian yang independen dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan organisasi yang dilaksanakan. Manajemen puncak mengandalkan pemeriksaan intern sebagai alat penyaji hasil analisis yang objektif, penilaian-penilaian, rekomendasi-rekomendasi, saran, dan informasi dalam pengendalian serta pelaksanaan kegiatan organisasi.

1.2.2.2 Audit sektor publik

Audit sektor publik adalah kegiatan pemeriksaan terhadap entitas yang menyediakan pelayanan dan penerimaan barang yang dananya bersumber dari negara. Bastian dalam Ashari (2011) mengatakan bahwa langkah – langkah dalam proses audit sektor publik adalah :

1. Perencanaan (*planning*) yang di dalamnya meliputi (a) Deskripsi sistem akuntansi keuangan sektor publik, (b) Menyusun tujuan dan lingkup audit, (c) Menilai resiko, (d) Rencana audit
2. Pelaksanaan (*executing*) yang didalamnya meliputi (a) Mengembangkan program audit, (b) Sistem pengendalian internal, (c) Melakukan pengujian prosedur analitik pengujian substantif (jika buruk), (d) Melakukan pengujian bersandar pada pengendalian internal pengujian substantif (jika baik)
3. Pelaporan (*reporting*) yang di dalamnya meliputi (a) Review kertas kerja dan kesimpulan, (b) Analisis hasil audit, (c) Laporan audit dan LHP bawasda pemda

1.2.3 Definisi dan Ruang Lingkup

2.2.3.1 Auditor internal

Mulyadi (2002:29) mengungkapkan bahwa auditor intern adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap

kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektivitas prosedur kegiatan organisasi, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi.

Menurut Grefita (2011) dalam Dianawati dan Ramantha (2013) salah satu cara untuk meningkatkan struktur pengendalian internal adalah dengan adanya auditor internal. Auditor internal mempunyai tanggung jawab dalam melaksanakan tugas pemeriksaan internal. Auditor internal akan menilai apakah semua kebijakan yang telah ditetapkan terlaksana dengan tepat.

2.2.3.2 Independensi

Independensi berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya (Dianawati dan Ramantha, 2013).

Dalam Kode Etik Akuntan Publik disebutkan bahwa independensi adalah sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam melaksanakan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan objektivitas.

Ashari (2011:21) mengungkapkan bahwa semua hal yang berkaitan dengan audit, APIP (Aparat Pengawasan Intern Pemerintah) harus independensi dan para auditornya harus objektif dalam pelaksanaan tugasnya. Independensi APIP serta objektivitas auditor diperlukan agar kredibilitas hasil

pekerjaan APIP meningkat. Penilaian independensi dan objektivitas mencakup dua komponen berikut :

1. Status APIP dalam organisasi
2. Kebijakan untuk menjaga objektivitas auditor terhadap objek audit.

Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor:PER/04/M.PAN/03/2008 menetapkan bahwa auditor harus menjunjung tinggi ketidakberpihakan profesional dalam mengumpulkan, mengevaluasi, dan memproses data/informasi auditi. Auditor APIP membuat penilaian seimbang atas semua situasi yang relevan dan tidak dipengaruhi oleh kepentingan sendiri atau orang lain dalam mengambil keputusan.

2.2.3.3 Keahlian profesional

Dalam SPAI (Standar Profesi Audit Internal) yang diatur oleh Konsorsium Organisasi Profesi Auditor Internal mengatur bahwa auditor internal harus memiliki pengetahuan, ketrampilan, dan kompetensi yang dibutuhkan untuk melaksanakan tanggung jawab perorangan. Fungsi Audit Internal secara kolektif harus memiliki atau memperoleh pengetahuan, ketrampilan, dan kompetensi yang dibutuhkan untuk melaksanakan tanggung jawabnya.

- a. Penanggungjawab Fungsi Audit Internal harus memperoleh saran dan asistensi dari pihak yang kompeten, jika pengetahuan, ketrampilan dan kompetensi dari staf auditor internal tidak memadai untuk pelaksanaan sebagian atau seluruh penugasannya.

- b. Auditor Internal harus memiliki pengetahuan yang memadai untuk dapat mengenali, meneliti dan menguji adanya indikasi kecurangan.
- c. Fungsi Audit Internal secara kolektif harus memiliki pengetahuan tentang risiko dan pengendalian yang penting dalam bidang teknologi informasi dan teknik-teknik audit berbasis teknologi informasi yang tersedia.

SPAI (Standar Profesi Audit Internal) juga menetapkan bahwa auditor internal harus menerapkan kecermatan dan keterampilan yang layak dilakukan oleh seorang auditor internal yang *pruden* dan kompeten. Dalam menerapkan kecermatan profesional auditor internal perlu mempertimbangkan:

- a. Ruang lingkup penugasan
- b. Komplexitas dan materialitas yang dicakup dalam penugasan
- c. Kecukupan dan efektivitas manajemen risiko, pengendalian, dan proses governance.
- d. Biaya dan manfaat penggunaan sumber daya dalam penugasan.
- e. Penggunaan teknik-teknik audit berbantuan komputer dan teknik-teknik analisis lainnya.

Dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara pada standar umum pemeriksaan yang pertama menyatakan bahwa pemeriksa diwajibkan untuk menggunakan dengan cermat dan seksama keahlian/kemahiran profesionalnya dalam melakukan pemeriksaan. Standar ini menghendaki pemeriksa keuangan harus memiliki keahlian di bidang akuntansi dan

auditing, serta memahami prinsip akuntansi yang berlaku umum yang berkaitan dengan entitas yang diperiksa.

Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/05/M.PAN/03/2008 dalam standar umum audit mewajibkan auditor untuk memiliki keahlian, “Auditor harus mempunyai pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi lainnya yang diperlukan untuk melaksanakan tanggung jawabnya.”

Agar tercipta kinerja audit yang baik, maka APIP harus memiliki kriteria tertentu dari setiap auditor yang diperlukan untuk merencanakan audit, mengidentifikasi kebutuhan profesional auditor dan untuk mengembangkan teknik dan metodologi audit. Untuk itu, maka auditor APIP harus memiliki latar belakang pendidikan formal minimal Strata Satu (S-1) atau yang setara.

Kompetensi teknis yang harus dimiliki oleh setiap auditor pada umumnya adalah auditing, akuntansi, administrasi pemerintahan dan komunikasi. Sedangkan khusus bagi auditor investigatif diharuskan memiliki kompetensi tambahan.

Auditor harus mempunyai sertifikasi jabatan fungsional auditor (JFA) dan mengikuti pendidikan dan pelatihan profesional berkelanjutan. Pendidikan sertifikasi jabatan fungsional auditor adalah kompetensi dasar auditor yang harus dimiliki oleh setiap auditor sesuai dengan jenjangnya masing-masing sebelum ditugaskan dalam penugasan audit. Auditor diwajibkan untuk terus meningkatkan kompetensinya dengan mengikuti

pendidikan dan pelatihan berkelanjutan, seperti keikutsertaan dalam konferensi, seminar, kursus, program pelatihan di kantor sendiri dalam bidang yang terkait dengan penugasan audit dan berpartisipasi dalam proyek penelitian yang memiliki substansi di bidang audit.

2.2.3.4 Pengalaman kerja

Dalam melakukan tugas auditnya, seorang auditor internal dituntut untuk berpengalaman dalam bekerja. Pengalaman mengindikasikan bahwa semakin lama seorang auditor bekerja maka semakin baik pula kualitas audit yang dihasilkannya. Jika kualitas audit baik, maka diharapkan penerapan sistem pengendalian intern juga berjalan efektif. Seseorang yang pernah menduduki jabatan penting dalam berbagai perusahaan juga dapat dikatakan mempunyai pengalaman kerja yang tinggi. Purnamasari dalam Ilyas (2014) mengungkapkan bahwa seorang karyawan yang memiliki pengalaman kerja yang tinggi akan memiliki keunggulan dalam berbagai hal diantaranya; 1) Mendeteksi kesalahan, 2) Memahami kesalahan, 3) Mencari penyebab munculnya kesalahan. Keunggulan tersebut bermanfaat bagi pengembangan keahlian. Berbagai macam pengalaman yang dimiliki individu akan mempengaruhi pelaksanaan suatu tugas. Pengalaman kerja seseorang menunjukkan jenis-jenis pekerjaan yang pernah dilakukan seseorang dan memberikan peluang yang besar bagi seseorang untuk melakukan pekerjaan yang lebih baik.

Beberapa penelitian terdahulu telah membuktikan bahwa pengalaman kerja berpengaruh terhadap efektivitas penerapan sistem pengendalian intern perusahaan. Diantaranya penelitian yang dilakukan oleh Saputra (2009) mengungkapkan bahwa profesionalisme dan pengalaman kerja memiliki pengaruh secara signifikan terhadap efektivitas penerapan sistem pengendalian intern perusahaan. Endaryanti dan Effendi (2013) mengungkapkan bahwa independensi, keahlian profesional dan pengalaman kerja mempunyai pengaruh yang positif terhadap pelaksana pemeriksaan struktur pengendalian intern koperasi. Dianawati dan Ramantha (2013) mengungkapkan bahwa independensi, keahlian profesional dan pengalaman kerja auditor internal berpengaruh positif terhadap efektivitas struktur pengendalian internal.

2.2.3.5 Motivasi

Untuk meningkatkan kualitas kinerja karyawan diperlukan suatu dorongan yang membuat karyawan lebih berprestasi dalam lingkungan kerjanya. Dorongan tersebut dinamakan motivasi. Motivasi adalah suatu proses dimana kebutuhan-kebutuhan mendorong seseorang untuk melakukan serangkaian kegiatan ke tercapainya tujuan tertentu (Munandar:2001). Agar tujuan instansi pemerintah dalam mewujudkan efektivitas penerapan sistem pengendalian internal dapat dicapai, ada beberapa faktor-faktor yang dapat membuat produktivitas kerja mereka meningkat.

Herzberg dalam Hamzah dan Darmawansyah (2012) berpendapat bahwa ada faktor-faktor terpisah, dan khusus, yang berkaitan dengan kepuasan kerja dan ketidakpuasan kerja. Atau yang biasa dikategorikan sebagai faktor intrinsik dan faktor ekstrinsik, dimana berpengaruh besar terhadap motivasi seseorang. Herzberg mengemukakan faktor-faktor yang menimbulkan kepuasan kerja dinamakan sebagai faktor motivator, yang berkaitan dengan isi dari pekerjaan yang merupakan faktor intrinsik dari pekerjaan, yaitu:

1. Tanggung jawab (*responsibility*), besar kecilnya tanggung jawab yang dirasakan diberikan kepada seorang tenaga kerja.
2. Kemajuan (*advancement*) besar kecilnya kemungkinan tenaga kerja dapat maju dalam pekerjaannya.
3. Pekerjaan itu sendiri, besar kecilnya tantangan yang dirasakan tenaga kerja dari pekerjaannya.
4. Capaian (*achievement*), besar kecilnya kemungkinan tenaga kerja mencapai prestasi yang tinggi.
5. Pengakuan (*recognition*), besar kecilnya pengakuan yang diberikan kepada tenaga kerja atas unjuk kerjanya.

Kelompok faktor yang lain yang menimbulkan ketidakpuasan, berkaitan dengan konteks dari pekerjaan, dengan faktor-faktor ekstrinsik dari pekerjaan meliputi:

1. Administrasi dan kebijakan perusahaan, derajat kesesuaian yang dirasakan tenaga kerja dari semua kebijakan dan peraturan yang berlaku dalam perusahaan.
2. Penyeliaan, derajat kewajaran penyeliaan yang dirasakan diterima oleh tenaga kerja.
3. Gaji, derajat kewajaran dari gaji yang diterima sebagai imbalan unjuk kerjanya.
4. Hubungan antar pribadi, derajat kesesuaian yang dirasakan dalam berinteraksi dengan tenaga kerja lainnya.
5. Kondisi kerja, derajat kesesuaian kondisi kerja dengan proses pelaksanaan tugas pekerjaannya.

Dalam Effendy (2010) mengemukakan bahwa sehubungan dengan audit pemerintah, terdapat penelitian mandiri mengenai pengaruh *rewards instrumentalities* dan *environmental risk factors* terhadap motivasi partner auditor independen untuk melaksanakan audit pemerintah. Penghargaan (*rewards*) yang diterima auditor independen pada saat melakukan audit pemerintah dikelompokkan ke dalam dua bagian penghargaan, yaitu penghargaan intrinsik (kenikmatan pribadi dan kesempatan membantu orang lain) dan penghargaan ekstrinsik (peningkatan karir dan status). Sedangkan faktor risiko lingkungan (*environmental risk factors*) terdiri dari iklim politik dan perubahan kewenangan.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa *rewards instrumentalities* dengan segenap komponennya (penghargaan intrinsik dan ekstrinsik)

berpengaruh positif terhadap motivasi partner auditor independen untuk melaksanakan audit pemerintah.

2.2.4 Pengendalian Intern

Untuk mencapai tujuan perusahaan, salah satu cara yang harus dilakukan adalah dengan meningkatkan efektivitas sistem pengendalian intern perusahaan. Tujuan perusahaan disini tak lain adalah untuk menciptakan pelayanan yang baik, jujur dan memiliki akuntabilitas.

Mulyadi (2009:180) mengatakan bahwa pengendalian intern merupakan suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajer dan personel lain yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan yaitu :

1. Keandalan pelaporan keuangan
2. Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku
3. Efektifitas dan efisiensi operasi.

Romney dan Steinbart dalam Saputra (2009) mengatakan bahwa pengendalian internal (*internal control*) adalah rencana organisasi dan metode bisnis yang digunakan untuk menjaga asset, memberikan informasi yang akurat dan andal, mendorong dan memperbaiki efisiensi jalannya organisasi, serta mendorong kesesuaian dengan kebijakan yang telah ditetapkan. Pengendalian intern melaksanakan tiga fungsi penting yaitu: (1) pengendalian pencegahan (*preventive control*), (2) pengendalian untuk pemeriksaan (*detective control*), dan (3) pengendalian korektif (*corrective control*).

Pasal 1 PP Nomor 60 Tahun 2008 menyatakan bahwa sistem pengendalian intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

2.2.4.1 Unsur-unsur sistem pengendalian intern pemerintah

PP Nomor 60 Tahun 2008 menyatakan bahwa SPIP terdiri atas unsur:

1. Lingkungan Pengendalian

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan Sistem Pengendalian Intern dalam lingkungan kerjanya, melalui:

- a. Penegakan integritas dan nilai etika;
- b. Komitmen terhadap kompetensi;
- c. Kepemimpinan yang kondusif;
- d. Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan;
- e. Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat;
- f. Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia;

- g. Pewujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif;
- h. Hubungan kerja yang baik dengan Instansi Pemerintah terkait.

2. Penilaian Risiko terdiri atas:

b. Identifikasi Risiko, yang dilaksanakan dengan:

- 1) Menggunakan metode yang sesuai untuk tujuan Instansi Pemerintah dan tujuan pada tingkatan kegiatan secara komprehensif;
- 2) Menggunakan mekanisme yang memadai untuk mengenali risiko dari faktor eksternal dan faktor internal; dan
- 3) Menilai faktor lain yang dapat meningkatkan risiko.

c. Analisis risiko dilaksanakan untuk menentukan dampak dari risiko yang telah diidentifikasi terhadap pencapaian tujuan Instansi Pemerintah; Pimpinan Instansi Pemerintah menerapkan prinsip kehati-hatian dalam menentukan tingkat risiko yang dapat diterima.

3. Kegiatan Pengendalian

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menyelenggarakan kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi Instansi Pemerintah yang bersangkutan. Kegiatan pengendalian yang dimaksud terdiri atas:

- a. *Review* atas kinerja Instansi Pemerintah yang bersangkutan;
- b. Pembinaan sumber daya manusia;
- c. Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi;
- d. Pengendalian fisik atas aset;

- e. Penetapan dan *review* atas indikator dan ukuran kinerja;
 - f. Pemisahan fungsi;
 - g. Otorisasi atas transaksi dan kejadian penting;
 - h. Pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian;
 - i. Pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya;
 - j. Akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya;
 - k. Dokumentasi yang baik atas sistem pengendalian Intern serta transaksi dan kejadian penting.
4. Informasi dan Komunikasi, agar terselenggara secara efektif maka pimpinan Instansi Pemerintah harus sekurang-kurangnya:
- a. Menyediakan dan memanfaatkan berbagai bentuk dan sarana komunikasi; dan
 - b. Mengelola, mengembangkan, dan memperbarui sistem informasi secara terus menerus.
5. Pemantauan diselenggarakan melalui penilaian sendiri, *review*, dan pengujian efektivitas sistem pengendalian intern.

2.3 Auditing dan Kode Etik Auditor dalam Perspektif Islam

Fungsi auditing sendiri sama dengan fungsi *tabayyun*. Audit diartikan sebagai usaha dalam melakukan evaluasi kinerja atas suatu organisasi berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan. Audit sendiri memiliki beberapa fungsi, antara lain untuk mengevaluasi kinerja perusahaan, meminimalisir kesalahan dan memperbaiki kinerja organisasi (Subagyo:2013). Sedangkan *tabayyun* sendiri

memiliki arti mencari kejelasan tentang sesuatu hingga jelas benar keadaannya (Nurhadi:2011). Tabayyun dilakukan untuk menghindari sikap menuduh orang yang baik dan bersih dengan dusta. Artinya tabayyun dilakukan agar kita tidak tergesa-gesa dalam menuduh orang lain. Selain itu tabayyun dilakukan agar tidak terjadi rasa kecemasan dan penyesalan. Tabayyun dilakukan juga untuk menghindari kesalahfahaman dan mencegah pertumpahan darah. Dapat disimpulkan bahwa keduanya memiliki fungsi untuk memeriksa dengan teliti suatu perkara agar tidak salah dalam menjatuhkan tuduhan terhadap orang lain. Allah berfirman dalam surat Al Hujurat ayat 6 :

يٰۤاَيُّهَا الَّذِيْنَ ءَامَنُوْا اِنْ جَاءَكُمْ فَاسِقٌ بِنَبَاٍ فَتَبَيَّنُوْا اَنْ تُصِيْبُوْا
 قَوْمًا بِجَهْلَةٍ فَتُصْبِحُوْا عَلٰٓى مَا فَعَلْتُمْ نٰدِمِيْنَ ﴿٦﴾

“Hai orang-orang yang beriman, jika datang kepadamu orang fasik membawa suatu berita, maka periksalah dengan teliti agar kamu tidak menimpakan suatu musibah kepada suatu kaum tanpa mengetahui keadaannya yang menyebabkan kamu menyesal atas perbuatanmu itu.”

Tabayyun secara bahasa artinya mencari kejelasan tentang sesuatu hingga jelas benar keadaannya. Secara istilah *tabayyun* adalah meneliti dan menyeleksi berita, tidak tergesa-gesa dalam memutuskan masalah hingga jelas benar permasalahannya.

Sedangkan audit berfungsi untuk memeriksa dengan cara yang sistematis dan kritis guna memastikan bahwa kegiatan operasional yang dilakukan telah sesuai dengan standar yang ditetapkan. Oleh karena itu untuk menghindari terjadinya kesalahan dalam memberikan pendapat, juga menghindari adanya

kecurangan dalam perusahaan, diperlukan personil yang tepat dalam penugasan audit yang disebut dengan auditor.

Auditor harus memiliki sikap jujur, adil dan amanah untuk dapat menjalankan tugas audit dengan baik dan dapat dipertanggung jawabkan, bukan hanya di hadapan pimpinan instansi, namun juga di hadapan Robbul ‘Alamin kelak di akhirat. Sikap jujur dan adil tertuang dalam salah satu kode etik profesi auditor yaitu independensi dan sikap amanah tertuang dalam kode etik berupa keahlian dan pengalaman auditor.

Jujur artinya pernyataan yang diungkapkan adalah benar dan sesuai dengan kenyataan yang ada. Adil artinya seseorang tidak memihak pada pihak tertentu dan tidak terpengaruh oleh pihak manapun. Allah berfirman dalam surah Al Baqarah 284:

لِلَّهِ مَا فِي السَّمَوَاتِ وَمَا فِي الْأَرْضِ وَإِنْ تُبَدُّوا مَا فِي أَنْفُسِكُمْ أَوْ تُخْفُوهُ يُحَاسِبِكُمْ بِهِ اللَّهُ ۗ
فَيَغْفِرُ لِمَنْ يَشَاءُ وَيُعَذِّبُ مَنْ يَشَاءُ ۗ وَاللَّهُ عَلَىٰ كُلِّ شَيْءٍ قَدِيرٌ ﴿٢٨٤﴾

“Kepunyaan Allah-lah segala apa yang ada di langit dan apa yang ada di bumi. Dan jika kamu melahirkan apa yang ada di dalam hatimu atau kamu menyembunyikan, niscaya Allah akan membuat perhitungan dengan kamu tentang perbuatanmu itu. Maka Allah mengampuni siapa yang dikehendaki-Nya dan menyiksa siapa yang dikehendaki-Nya; dan Allah Maha Kuasa atas segala sesuatu.”

Allah menyeru manusia agar senantiasa berkata jujur dan benar, karena Allah mempunyai sifat Maha Mengetahui. Dan Allah tidak tidur dan tidak pernah lelah. Dia mengetahui apa-apa saja yang kita lihat dan kita sembunyikan. Auditor meskipun ketika bekerja, dia menemukan perihal yang janggal dan salah, sudah seharusnya dia mengungkapkan perihal tersebut. Allah juga menjelaskan perihal berlaku adil dalam surah an-Nisaa ayat 135:

﴿ يَأْتِيهَا الَّذِينَ ءَامَنُوا كُونُوا قَوَّامِينَ بِالْقِسْطِ شُهَدَاءَ لِلَّهِ وَلَوْ عَلَىٰ أَنفُسِكُمْ أَوِ الْوَالِدِينَ وَالْأَقْرَبِينَ
 إِن يَكُنْ غَنِيًّا أَوْ فَقِيرًا فَاللَّهُ أَوْلَىٰ بِهِمَا ۖ فَلَا تَتَّبِعُوا أَهْوَىٰٓ أَن تَعْدِلُوا ۗ وَإِن تَلَوْتُمْ أَوْ تَعْرَضُوا
 فَإِنَّ اللَّهَ كَانَ بِمَا تَعْمَلُونَ خَبِيرًا ﴿١٣٥﴾

“Hai orang-orang yang beriman, jadilah kamu orang yang benar-benar penegak keadilan, menjadi saksi karena Allah biarpun terhadap dirimu sendiri atau ibu bapak dan kaum kerabatmu. Jika ia kaya ataupun miskin, maka Allah lebih tahu kemaslahatannya. Maka janganlah kamu mengikuti hawa nafsu karena ingin menyimpang dari kebenaran. Dan jika kamu memutarbalikan (kata-kata) atau enggan menjadi saksi, maka sesungguhnya Allah yang maha mengetahui segala apa yang kamu kerjakan.”

Auditor wajib bersikap adil dan tidak berpihak pada siapapun, meskipun yang menjadi *auditeenya* adalah seseorang yang mempunyai hubungan keluarga dengannya seperti yang telah tertuang dalam surat An Nisaa 135.

Mengenai ayat yang berkaitan dengan kode etik auditor yaitu keahlian profesional, islam juga telah mengaturnya dalam surat Al Qashas ayat 26 dan surat Yusuf ayat 55. Asy Syaikh Abdul Muhsin bin Hamd al ‘Abbad al Badr - hafizhahullah- berkata:

“Dasar untuk memilih seorang pegawai atau pekerja adalah ia seorang yang kuat dan amanah (terpercaya). Karena dengan kekuatannya, ia mampu melakukan pekerjaan dengan baik. Dan dengan sifat amanahnya, ia akan menempatkan pada tempatnya semua perkara yang berkaitan dengan tugasnya. Dengan kekuatannya pula, ia sanggup menunaikan kewajiban yang telah dibebani atasnya.”

Dalam surat Al Qashash ayat 26 Allah menjelaskan tentang cerita Nabi Musa ketika diangkat menjadi pekerja untuk mengambilkan minum hewan ternak:

قَالَتْ إِحْدَاهُمَا يَا أَبَتِ اسْتَجِرْهُ ۗ إِنَّ خَيْرَ مَنِ اسْتَجَرْتَ الْقَوِيُّ الْأَمِينُ ﴿١٦﴾

"Salah seorang dari kedua wanita itu berkata: "Ya bapakku ambillah ia sebagai orang yang bekerja (pada kita), karena sesungguhnya orang yang paling baik yang kamu ambil untuk bekerja (pada kita) ialah orang yang kuat lagi dapat dipercaya."

Allah juga mengkabarkan tentang Nabi Yusuf Alaihissalam , tatkala ia berkata kepada sang raja:

قَالَ اجْعَلْنِي عَلَىٰ خَزَائِنِ الْأَرْضِ ۗ إِنِّي حَفِيظٌ عَلَيْمُ ﴿٥٥﴾

"... Jadikanlah aku bendaharawan negara (Mesir); sesungguhnya aku adalah orang yang pandai menjaga lagi berpengetahuan".(Yusuf 12:55).

Dan terdapat di dalam Shahih Muslim (1825) dari Abu Dzar, ia berkata:

"Wahai Rasulullah, tidakkah engkau menjadikanku (seorang pemimpin)?"
Lalu Rasulullah memukulkan tangannya di bahunya, dan bersabda, "Wahai, Abu Dzar. Sesungguhnya engkau lemah, dan sesungguhnya hal ini adalah amanah, dan ia merupakan kehinaan dan penyesalan pada hari kiamat, kecuali orang yang mengambilnya dengan haknya, dan menunaikannya (dengan sebaik-baiknya)".

Oleh karena itu seseorang yang memikul amanah haruslah mempunyai kemampuan dalam melaksanakannya. Kemampuan dalam artian pengetahuan, latar belakang pendidikan serta pengalaman kerja yang menjadikan kecakapan teknisnya semakin bertambah. Islam mengajarkan bahwa setiap perbuatan diawali dengan niat. Niat dapat juga disamakan dengan motivasi dalam beramal.

عَنْ أَمِيرِ الْمُؤْمِنِينَ أَبِي حَفْصِ عُمَرَ بْنِ الْخَطَّابِ رَضِيَ اللَّهُ عَنْهُ قَالَ : سَمِعْتُ رَسُولَ اللَّهِ صَلَّى اللَّهُ

عَلَيْهِ وَسَلَّمَ يَقُولُ : إِنَّمَا الْأَعْمَالُ بِالنِّيَّاتِ وَإِنَّمَا لِكُلِّ امْرِئٍ مَّا نَوَى . فَمَنْ كَانَتْ هِجْرَتُهُ إِلَى اللَّهِ

وَرَسُولِهِ فَهَجَرْتَهُ إِلَى اللَّهِ وَرَسُولِهِ، وَمَنْ كَانَتْ هِجْرَتُهُ لِدُنْيَا يُصِيبُهَا أَوْ امْرَأَةٍ يَنْكِحُهَا فَهَجَرْتَهُ إِلَى

مَا هَاجَرَ إِلَيْهِ

Dari Amirul Mukminin Abu Hafsh, Umar bin Al-Khathab Radhiyallahu Anhu berkata : Saya mendengar Rasulullah Shallallahu Alaihi wa Sallam bersabda, "Sesungguhnya amal itu tergantung kepada niatnya dan sesungguhnya bagi setiap orang apa yang ia niatkan. Barangsiapa hijrahnya menuju Allah dan Rasul-Nya, ia akan sampai kepada Allah dan Rosul-Nya. Barangsiapa hijrahnya menuju dunia yang akan diperolehnya atau menuju wanita yang akan dinikahinya, ia akan mendapatkan apa yang dituju." (Diriwayatkan oleh dua Imam ahli hadits: Abu Abdillah Muhammad bin Ismail bin Al-Mughirah bin Bardizbah Al-Bukhari dan Abu Husain Muslim bin Al-Hajjaj bin Muslim Al-Qusyairi An-Naisaburi, di dalam kedua kitab yang paling shahih di antara semua kitab hadits)

Setiap perbuatan yang baik harus diawali dengan niat dan didasarkan atas sunnah Rasulullah, karena tidak ada teladan yang paling baik selain beliau. Tentu saja ketika kita beramal baik, kita berharap bahwa amal kita akan dibalas dengan balasan yang serupa. Dalam surah Ar Rahman ayat 60, Allah berfirman :

هَلْ جَزَاءُ الْإِحْسَنِ إِلَّا الْإِحْسَانُ ﴿٦٠﴾

“Tidak ada balasan kebaikan kecuali kebaikan (pula).”

Allah berfirman dalam surah Al Qashash 84 :

مَنْ جَاءَ بِالْحَسَنَةِ فَلَهُ خَيْرٌ مِنْهَا وَمَنْ جَاءَ بِالسَّيِّئَةِ فَلَا يُجْزَى الَّذِينَ عَمِلُوا السَّيِّئَاتِ إِلَّا مَا

كَانُوا يَعْمَلُونَ ﴿٨٤﴾

“Barangsiapa yang datang dengan (membawa) kebaikan, maka baginya (pahala) yang lebih baik daripada kebaikannya itu; dan barangsiapa yang datang dengan (membawa) kejahatan, maka tidaklah diberi pembalasan kepada orang-orang yang telah mengerjakan kejahatan itu, melainkan (seimbang) dengan apa yang dahulu mereka kerjakan.”

Dari ayat tersebut menjadi motivasi bagi setiap orang untuk selalu berbuat kebajikan, khususnya untuk auditor sendiri, agar selalu melakukan tugas pemeriksaan dengan baik. Baik dalam artian jujur, benar dan amanah, maka bukan hanya mendapat *reward* berupa imbalan gaji yang sepadan, ia juga akan mendapat balasan dari Allah berupa kebaikan. Sebaliknya ketika ia melakukan kecurangan, maka ia di akhirat kelak akan dibalas sesuai dengan amal perbuatan yang ia lakukan di dunia serta mendapat sanksi akan pelanggaran yang telah dia lakukan. Dan Allah Maha Mengetahui apa yang ia kerjakan.

2.4 Kerangka Konseptual

Agar suatu perusahaan dapat berjalan efektif dan efisien, diperlukan sebuah sistem yang dapat membantu tercapainya tujuan perusahaan. Sistem yang dapat meneliti, menganalisa dan mengevaluasi kinerja perusahaan agar dapat dijadikan acuan dalam mengambil keputusan yang tepat dan relevan. Sistem tersebut adalah sistem pengendalian internal.

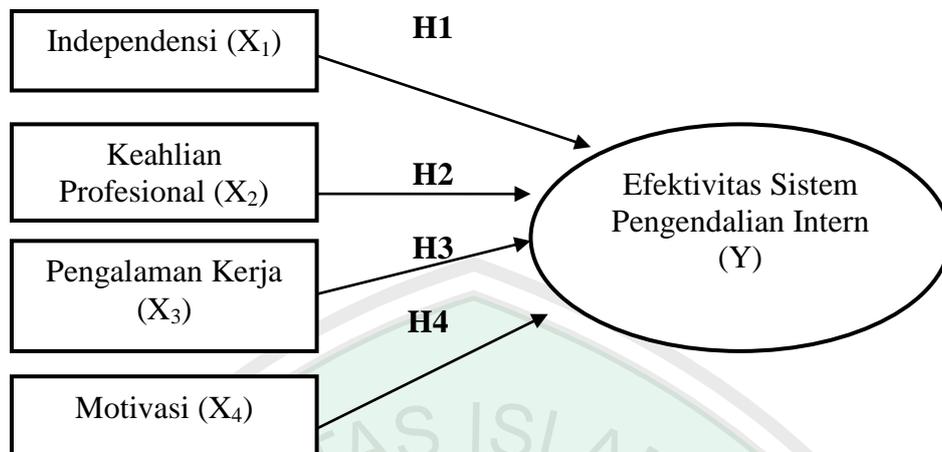
Efektivitas sistem pengendalian intern dapat dicapai dengan membentuk audit internal. Audit internal dilakukan oleh beberapa orang yang handal dan kompeten

dalam menjalankan fungsi yang bersangkutan, yang disebut sebagai auditor internal.

Kualitas auditor dikatakan baik apabila mematuhi kode etik yang telah ditetapkan. Diantaranya adalah yang diatur dalam Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor:PER/04/M.PAN/03/2008. Dalam peraturan tersebut ditegaskan bahwa auditor internal atau aparat pengawasan intern pemerintah (APIP) harus mematuhi prinsip-prinsip, diantaranya (1) integritas yaitu kepribadian yang dilandasi oleh unsur jujur, berani dan bertanggung jawab; (2) obyektivitas yaitu keadaan tidak berpihak dan tidak dipengaruhi oleh pihak manapun dalam mengumpulkan, mengevaluasi dan memproses data/ informasi; (3) kerahasiaan yaitu auditor tidak mengungkapkan informasi tersebut kecuali apabila diharuskan oleh peraturan perundang-undangan; (4) kompetensi yaitu auditor harus memiliki pengetahuan, keahlian, pengalaman dan keterampilan yang diperlukan untuk melaksanakan tugas.

Namun dalam penelitian ini variabel yang digunakan penulis adalah independensi, keahlian profesional dan pengalaman kerja. Variabel tersebut dinilai paling kuat sebagai sikap auditor yang dapat mempengaruhi keefektivitasan sistem pengendalian intern. Dalam mencapai tujuan perusahaan yang tak lain adalah efektifnya sistem pengendalian intern diperlukan pula motivasi. Motivasi yang berasal dari dalam maupun dari luar individu karyawan. Hubungan antar variabel dalam penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:

Gambar 2.1
Kerangka Konseptual



Sumber : Data diolah penulis, 2015

2.5 Hipotesis Penelitian

2.5.1 Pengaruh Independensi terhadap Efektivitas Penerapan Sistem Pengendalian Intern

Independensi diartikan sebagai keadaan “netral”. Artinya seorang auditor diharuskan memiliki sikap tidak memihak dan tidak dipengaruhi. Sikap tidak memihak ini diperlukan oleh seorang auditor agar kualitas audit yang dihasilkan baik sehingga efektivitas sistem pengendalian internal dapat dicapai. Arens dkk (2011) dalam Dahlan mendefinisikan independensi dalam auditing berarti berpegang pada pandangan yang tidak memihak di dalam penyelenggaraan pengujian audit, evaluasi hasil pemeriksaan, dan penyusunan laporan audit. Untuk itu sikap kejujuran dan keadilan serta menjaga kerahasiaan harus dipenuhi oleh seorang auditor intern. Independensi auditor merupakan salah satu faktor yang penting untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Karena jika auditor kehilangan independensinya, maka laporan audit yang dihasilkan tidak sesuai

dengan kenyataan yang ada sehingga tidak dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan Supriyono (1988) dalam Effendi (2013).

Penelitian yang dilakukan oleh Dianawati dan Ramantha (2013) menyatakan bahwa independensi auditor internal (badan pengawas) berpengaruh positif terhadap efektivitas struktur pengendalian internal pada Bank Perkreditan Rakyat (BPR) di Kabupaten Gianyar. Penelitian oleh Adani (2013) yang menyatakan bahwa independensi auditor internal memiliki hubungan dan pengaruh terhadap pengendalian internal pada perbankan di Bandung yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Penelitian oleh Endaryanti dan Efendi (2013) independensi mempunyai pengaruh yang positif terhadap pelaksana pemeriksaan struktur pengendalian intern koperasi simpan pinjam di Semarang terbukti.

Berbeda dengan penelitian yang di atas penelitian oleh Herawatty (2013) menyatakan bahwa independensi tidak memiliki pengaruh terhadap efektivitas struktur pengendalian intern pada perhotelan kelas melati Kota Jambi. Berdasarkan uraian di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H1 : Independensi memiliki pengaruh terhadap efektivitas penerapan sistem pengendalian intern.

2.5.2 Pengaruh Keahlian Profesional terhadap Efektivitas Penerapan Sistem Pengendalian Intern

Dalam melakukan tugasnya sebagai auditor, diperlukan suatu keahlian teknis, dan pengetahuan agar dihasilkan kualitas audit yang baik. Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/04/M.PAN/03/2008 menetapkan bahwa auditor harus memiliki pengetahuan,

keahlian, pengalaman dan keterampilan yang diperlukan untuk melaksanakan tugas. Standar Profesi Audit Internal juga menetapkan bahwa penugasan auditor harus dilaksanakan dengan memperhatikan keahlian dan kecermatan profesional. Untuk pemeriksaan yang dilakukan di lingkup pemerintahan, maka auditor diwajibkan memiliki pengetahuan mengenai lingkungan pemerintahan yang diaudit mencakup tugas pokok dan fungsi unitnya. Selain itu keahlian dalam bidang akuntansi sektor publik juga diperlukan. Auditor juga diwajibkan memiliki latar belakang pendidikan yang memadai agar kinerjanya semakin baik.

Hasil penelitian Suraida (2005) dalam Samsi (2013) mengatakan bahwa seorang auditor harus memiliki mutu personal yang baik, pengetahuan yang memadai, serta keahlian khusus di bidangnya. Kompetensi berkaitan dengan keahlian profesional yang dimiliki oleh auditor sebagai hasil dari pendidikan formal, ujian profesional maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, simposium.

Penelitian yang dilakukan oleh Yusnita (2009) menyatakan bahwa kompetensi dan independensi auditor intern secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Penelitian Saputra (2009) juga menyatakan bahwa profesionalisme berpengaruh secara signifikan terhadap efektivitas penerapan sistem pengendalian intern. Ilyas (2014) menyimpulkan bahwa etika profesional berpengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku auditor internal dalam situasi konflik audit. Ashari (2011) juga menyatakan bahwa keahlian auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas auditor.

Berdasarkan uraian di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H2 : Keahlian profesional memiliki pengaruh terhadap efektivitas penerapan sistem pengendalian intern.

2.5.3 Pengaruh Pengalaman Kerja terhadap Efektivitas Penerapan Sistem Pengendalian Intern

Pengalaman kerja diartikan lamanya seseorang bekerja di suatu tempat. Seseorang juga dapat dikatakan berpengalaman apabila ia telah bekerja di banyak tempat dengan berbagai jabatan. Sesuai dengan standar umum dalam Standar Profesional Akuntan Publik bahwa auditor disyaratkan memiliki pengalaman kerja yang cukup dalam profesi yang ditekuninya, serta dituntut untuk memenuhi kualifikasi teknis dan berpengalaman dalam industri-industri yang mereka audit Arens *dkk* (2004) dalam Samsi (2013).

Hasil penelitian Herliansyah *dkk* (2006) menemukan bahwa pengalaman mengurangi dampak informasi tidak relevan terhadap *judgment* auditor. Pengalaman yang lebih akan menghasilkan pengetahuan yang lebih Christ (1993) dalam Herliansyah (2006). Seseorang yang melakukan pekerjaan sesuai dengan pengetahuan yang dimiliki akan memberikan hasil yang lebih baik daripada mereka yang tidak mempunyai pengetahuan yang cukup dalam tugasnya.

Penelitian yang dilakukan oleh Dianawati dan Ramantha (2013) menyatakan bahwa pengalaman kerja auditor internal (badan pengawas) berpengaruh positif terhadap efektivitas struktur pengendalian internal pada Bank Perkreditan Rakyat (BPR) di Kabupaten Gianyar. Ilyas (2014) juga menyimpulkan bahwa pengalaman auditor berpengaruh secara signifikan terhadap

perilaku auditor internal dalam situasi konflik audit. Hapsari (2011) menyimpulkan bahwa pengalaman auditor negara berpengaruh langsung terhadap komitmen profesi auditor negara. Berdasarkan uraian di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H3 : Pengalaman kerja memiliki pengaruh terhadap efektivitas penerapan sistem pengendalian intern

2.5.4 Pengaruh Motivasi terhadap Efektivitas Penerapan Sistem Pengendalian Intern

Motivasi diperlukan oleh setiap pegawai agar dapat meningkatkan produktivitas kerja. Apabila produktivitas kerja meningkat diharapkan dapat pula meningkatkan efektivitas penerapan sistem pengendalian intern. Penelitian yang dilakukan oleh Hamzah dan Darmawansyah (2012) mengatakan bahwa ada hubungan antara pemberian insentif, kondisi kerja dan hubungan interpersonal dengan peningkatan motivasi kerja pegawai di Dinas Kesehatan Kab.Sidrap. Pradipta (2013) mengemukakan bahwa komitmen organisasional, komitmen profesional, motivasi, kompleksitas tugas dan budaya suportif berpengaruh terhadap kepuasan kerja auditor. Effendy (2010) menyimpulkan dalam penelitiannya bahwa motivasi berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sehingga semakin baik tingkat motivasi, maka akan semakin baik kualitas audit yang dilakukannya. Berdasarkan uraian di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H4 : Motivasi memiliki pengaruh terhadap efektivitas penerapan sistem pengendalian intern