

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Pengendalian Internal

Dalam teori akuntansi dan organisasi, pengendalian internal atau kontrol internal didefinisikan sebagai suatu proses yang dipengaruhi oleh sumber daya manusia dan sistem teknologi informasi. Pengendalian internal dirancang untuk membantu organisasi mencapai suatu tujuan atau objektif tertentu. Pengendalian intern merupakan suatu cara untuk mengarahkan, mengawasi dan mengukur sumber daya suatu organisasi.

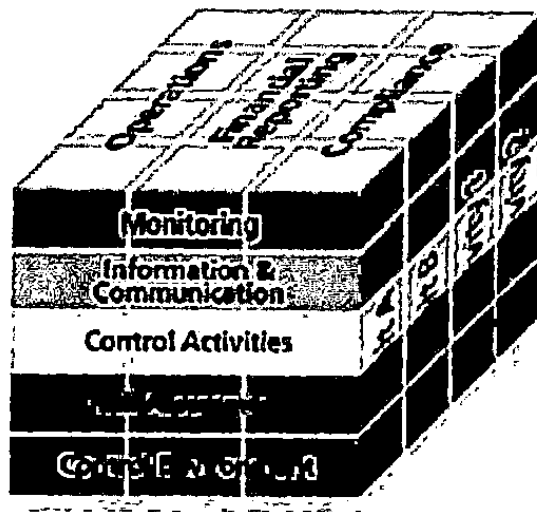
Menurut COSO dalam Prtolo (2007) pengendalian intern didefinisikan sebagai berikut:

Internal Control is a process, affected by an entity's board of directors, management and other personnel, designed to provide reasonable assurance regarding the achievement of objectives in the following categories:

- a. Effectiveness and efficiency of operations.
- b. Reliability of financial reporting.
- c. Compliance with applicable laws and regulations.

Definisi tersebut memperjelas bahwa pengendalian internal tidak hanya mempengaruhi laporan keuangan yang handal tetapi juga menunjukkan bahwa pengendalian internal yang dilakukan perusahaan seharusnya efektif untuk semua kegiatan operasi perusahaan. Dalam

definisi tersebut juga dijelaskan bahwa pengendalian internal dilakukan oleh seluruh jajaran direksi dan karyawan. Pengendalian internal bukan merupakan tanggung jawab fungsi khusus. Kerangka kerja COSO terdiri dari:



Gambar 2.1
Kerangka COSO

Terdapat 5 komponen kerangka kerja COSO, komponen tersebut diturunkan menjadi 26 sub komponen, antara lain:

a. Lingkungan Pengendalian

Hal ini menyangkut sikap dan kesadaran dari pemimpin perusahaan, komite audit, manajer, pemilik perusahaan dan para pekerja yang terlibat dalam kegiatan perusahaan terhadap pencapaian tujuan perusahaan. Komponen ini terdiri dari 7 sub komponen, yaitu:

- 1) Integritas dan nilai etika.
- 2) Komitmen pada kompetensi.
- 3) Filosofis manajemen dan gaya operasi

- 4) Komite audit.
- 5) Struktur organisasi.
- 6) Penetapan otoritas dan pertanggungjawaban.
- 7) Kebijakan dan prosedur SDM.

b. Penilaian Risiko

Semua perusahaan memiliki ukuran, struktur, jenis industry dan setiap perusahaan memiliki risiko internal dan eksternal. Risiko merupakan berbagai bentuk ancaman dan ketidakpastian yang dihadapi perusahaan dalam pencapaian tujuan. Penilaian risiko dalam struktur pengendalian internal terdiri dari:

- 1) Perumusan tujuan secara keseluruhan.
- 2) Perumusan tujuan pada tingkat kegiatan.
- 3) Identifikasi risiko.
- 4) Analisis risiko.
- 5) Mengelola risiko.

c. Aktivitas Pengendalian

Setiap perusahaan harus membuat aktivitas pengendalian khusus berupa kebijakan manajemen dan prosedur untuk membantu manajemen dalam menjamin bahwa manajemen telah memberikan arahan yang tepat. Terdapat beberapa sub komponen, antara lain:

- 1) Review pencapaian kinerja utama.
- 2) Pembinaan SDM untuk mencapai hasil yang diharapkan

- 4) Pengendalian fisik aset rawan untuk menjaga dan mengamankan aset yang rawan.
- 5) Pemisahan tugas dan tanggung jawab penting di antara pegawai yang berbeda untuk mengurangi kesalahan, pemborosan atau kecurangan.
- 6) Pelaksanaan transaksi dan kejadian berdasarkan otorisasi dan dilaksanakan oleh pengawas yang layak.
- 7) Pembatasan akses dan pertanggungjawaban atas sumber daya dan pertanggungjawaban atas penyimpangan.
- 8) Pengendalian intern dan semua kejadian dan kejadian penting lainnya didokumentasikan dengan jelas.

d. Informasi dan Komunikasi

Informasi harus diidentifikasi, diproses dan dikomunikasikan sehingga setiap karyawan dapat menggunakannya sesuai dengan fungsi dan tanggung jawabnya. Subkomponennya adalah:

- 1) Informasi
- 2) Komunikasi

e. Pemantauan

Pemantauan dilakukan untuk menilai kualitas dari sistem pengendalian internal setiap saat dalam proses pelaksanaan kegiatan baik secara terpisah-pisah maupun gabungan. Subkomponen dari pemantauan antara lain:

- 1) Monitoring kegiatan yang sedang berjalan

- 2) Evaluasi yang terpisah.
- 3) Tindak lanjut atas temuan audit.

Definisi menurut *Institute of Internal Auditors* (IIA) di dalam *Standard and Guideline for The Profesional Practice of Internal Auditing* menyatakan bahwa pengendalian internal adalah aktivitas yang berusaha untuk menjamin pencapaian tujuan dan sasaran organisasi. Tujuan utama dari pengendalian internal adalah pencapaian dari:

- a. Reliabilitas dan integritas informasi.
- b. Kepatuhan terhadap kebijakan, rencana, prosedur, hukum dan kebijakan.
- c. Pengamanan asset.
- d. Penggunaan sumber daya secara ekonomis dan efisien.
- e. Pencapaian tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan untuk operasi dan program.

Satuan Audit Internal (SAI) merupakan fungsi khusus yang memiliki tanggung jawab dalam pelaksanaan pengendalian internal. Asosiasi Auditor Indonesia memaparkan tiga fungsi utama dari SAI yang di dalamnya memuat kegiatan-kegiatan pengendalian internal, antara lain:

- a. *Insight* adalah fungsi pelaksanaan pengawasan operasional ke dalam organisasi. SAI bertugas mengawasi pelaksanaan efektifitas, efisiensi dan ekonomisasi perusahaan. Dengan fungsi ini, SAI akan membantu perusahaan mencapai efektifitas, efisiensi dan ekonomisasi yang maksimal atau sesuai dengan target perusahaan.

- b. *Oversight* adalah fungsi pengawasan atas keseluruhan proses kegiatan organisasi, termasuk kekurangan dan kekuatan perusahaan. Perusahaan yang dapat mengelola kekurangan dan kekuatannya akan mampu bersaing dengan para pesaingnya.
- c. *Forsight* adalah fungsi dimana auditor internal mempunyai pandangan ke depan dan memberikan prediksi sekaligus langkah antisipasi bagi kemajuan perusahaan. SAI memberikan gambaran strategi yang dapat dilakukan perusahaan di masa depan. SAI juga menganalisis faktor-faktor dan area-area berisiko sehingga dapat dilakukan pencegahan permasalahan.

Pada UKM pihak yang melakukan pengendalian internal adalah pemilik UKM yang sebagian besar menduduki posisi sebagai Direktur Perusahaan. Secara otomatis seorang pemilik akan melakukan kegiatan-kegiatan pengendalian internal di perusahaannya. Hal ini dilakukan untuk mengawasi atau melakukan kontrol terhadap kegiatan yang berjalan di perusahaannya.

Sedangkan jajaran manajemen yang lain, seperti manajer keuangan memiliki tugas untuk mengontrol dan mengatur keuangan di dalam perusahaan dalam tugas tersebut tidak lepas dari pengendalian-pengendalian yang harus dilakukan agar keuangan perusahaan selalu terjaga dengan baik. Seluruh kegiatan operasional yang dilakukan didalam perusahaan merupakan tanggung jawab dari manajer operasional. Manajer

operasional harus melakukan kegiatan-kegiatan pengendalian internal

terhadap kegiatan-kegiatan operasional perusahaan. Selain untuk mengontrol proses operasional, hal ini juga dilakukan untuk mencapai efektivitas, efisiensi dan ekonomisasi. Manajer pada organisasi harus memahami pentingnya menerapkan dan memelihara pengendalian internal yang efektif yang merupakan tanggungjawabnya.

2. Kualitas Audit

Menurut Bedard dan Michelene dalam Wibowo (2009) ada dua pendekatan yang digunakan untuk mengevaluasi sebuah keputusan secara umum, yaitu *outcome oriented* dan *process oriented*. Terdapat dua hasil audit yang dapat diobservasi, yaitu: laporan audit dan laporan keuangan. Ukuran yang dapat diukur dalam laporan audit adalah kecenderungan auditor mengeluarkan opini going concern ketika suatu perusahaan bangkrut (Carey and Simnett, 2006) sedangkan ukuran yang dapat diobservasi dalam laporan keuangan adalah kualitas laba. Terdapat sejumlah studi yang menghubungkan kualitas audit dengan faktor-faktor yang mempengaruhi proses audit. Semakin panjang perikatan auditor dengan klien akan menimbulkan ikatan loyalitas atau emosi yang akan mempengaruhi independensi dan obyektifitas auditor (Mc Laren, dalam Carey dan Simnett, 2006). AAA Financial Accounting Commite dalam Elfarini (2007) menyatakan bahwa kualitas audit ditentukan oleh 2 hal, yaitu kompetensi dan independensi. Kedua hal tersebut berpengaruh

B. Logika Hipotesis

1. Kompetensi

Kompetensi yang dibutuhkan manajemen dalam melaksanakan tugasnya adalah pengetahuan dan ketrampilan. Dalam (Stewart, 1997) ketrampilan adalah perilaku yang akan membuat suatu kemajuan dengan hasil yang lebih berguna. Dengan adanya ketrampilan maka hasil yang dikeluarkan akan lebih bermanfaat. Tata kelola dalam perusahaan sangat bergantung pada kebijakan manajemen. Hal ini sangat dipengaruhi oleh proses pengambilan keputusan oleh manajemen. Maksud dari pembuatan keputusan adalah suatu proses pemilihan kemungkinan yang terbaik, didasari pada informasi yang ada. Dengan adanya manajemen yang kompeten maka pemecahan masalah dalam perusahaan dapat dilakukan secara tepat. Tujuan dari pemecahan masalah dan perencanaan kemungkinan adalah untuk memperbaiki informasi yang sedang diproses, pemecahan masalah, melihat ke masa lampau dengan tujuan untuk memahami penyebab dari suatu permasalahan yang membutuhkan pembedulan. Perencanaan kemungkinan melihat ke masa datang bermaksud untuk mengantisipasi masalah yang mungkin dapat muncul di kemudian hari. Pemecahan masalah ketika dibutuhkan haruslah mendahului pembuatan keputusan, karena suatu keputusan harus didasarkan pada pemahaman yang mendalam dari situasi lampau dan yang akan datang. Perencanaan untuk menemukan kembali atau memperbaiki

apa yang telah dipilih untuk dilakukan. Pembuatan keputusan dapat

dipandang sebagai sesuatu yang menjembatani masa yang lalu dengan masa yang akan datang pada saat manajemen hendak melakukan suatu perubahan dalam perusahaan. Manajemen juga sangat berperan penting dalam pemecahan masalah. Dalam melakukan pemecahan masalah, manajemen harus menemukan penyebab suatu situasi, informasi yang diperoleh dapat digunakan untuk memutuskan bagaimana cara mengatasinya. Seringkali pemecahan masalah tidak hanya berhenti ketika penyebab utama permasalahan itu dapat ditemukan. Penyebab dari permasalahan tersebut dapat menjadi fokus pada pemecahan masalah berikutnya untuk menemukan sebab dari penyebab permasalahan tersebut. Dengan menemukan akar permasalahan maka manajemen dapat menuntaskan suatu permasalahan. Kompetensi (Kamus kompetensi Loma, 1998 dalam Lasmahadi, 2002) adalah aspek-aspek pribadi dari seorang pekerja yang memungkinkan karyawan tersebut mencapai kinerja maksimal. Aspek-aspek ini meliputi sifat, motif-motif, sistem nilai, sikap, pengetahuan, dan ketrampilan. Kompetensi akan menghasilkan tingkah laku, sedangkan tingkah laku akan menghasilkan kinerja. Kompetensi meliputi beberapa keahlian. Keahlian antarpersonal adalah kemampuan yang dibutuhkan untuk berinteraksi dengan orang lain secara efektif. Dalam bidang keahlian ini seorang auditor internal dipersyaratkan antara lain mampu membuat pengaruh dan memanfaatkan taktik persuasi, menyampaikan pesan dengan jelas dan meyakinkan, serta mau mendengar. Selain itu dia juga harus mampu melakukan fungsi

manajemen seperti mengembangkan kebijakan dan prosedur, *staffing*, perencanaan, penetapan prioritas, mengelola kinerja dan juga fokus pada *customer*. Selanjutnya pihak tersebut juga harus mampu mengelola waktu, menginspirasi orang lain, menjadi katalis perubahan, berkolaborasi dan kooperasi, mengelola konflik, serta menciptakan sinergi kelompok. Manajemen yang memiliki kompetensi akan cepat menemukan permasalahan yang terjadi di perusahaan. Berdasarkan penjelasan diatas maka hipotesis yang diajukan adalah:

H1: Kompetensi mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas pengendalian internal.

2. Independensi

Independensi adalah landasan dari profesi auditor (Boynton, 2006). Auditor harus bebas dari tekanan dari pihak lain. Sehingga fungsi yang dijalankan jauh dari campur tangan pihak lain. Dengan independensi yang tinggi, auditor internal akan mampu mengelola perusahaan dengan baik. Sehingga dapat benar-benar membantu perusahaan untuk mencapai tujuannya. Auditor yang bekerja tanpa pengaruh dari pihak-pihak yang mempunyai kepentingan pribadi akan menghasilkan kualitas audit yang baik. Independensi juga berarti adanya kejujuran diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif tidak memihak dalam diri auditor pada saat merumuskan pendapatnya (Mulyadi, 2002). Pada saat manajemen yang melakukan pengendalian internal mendapat tekanan dari pihak lain pada saat itu juga tingkat

independensi manajemen tersebut diuji. Apabila karyawan tersebut mempunyai independensi yang tinggi maka ia tidak akan terpengaruh oleh tekanan dari pihak manapun. Menurut Deis dan Groux (1992) probabilitas untuk melaporkan pelanggaran tergantung pada independensi yang dimiliki. Manajemen yang independen akan melaporkan pelanggaran yang terjadi sehingga kesalahan yang terjadi dapat segera diatasi. Berdasarkan penjelasan diatas maka hipotesis yang diajukan adalah:

H2: Independensi mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas pengendalian internal.

C. Model Penelitian

Penelitian ini terbagi menjadi 2 bagian, yaitu penelitian eksplorasi dan penelitian mengenai pengujian hipotesis. Penelitian mengenai faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kualitas pengendalian internal dapat digambarkan ke dalam model penelitian sebagai berikut:

