

**PERAN AUDIT INTERNAL DALAM PENGUNGKAPAN KELEMAHAN
MATERIAL SEBAGAI PENUNJANG TATA KELOLA PERUSAHAAN
YANG BAIK**



Diajukan sebagai salah satu syarat
untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)
pada Program Sarjana Fakultas Ekonomika dan Bisnis
Universitas Diponegoro

Disusun oleh:

SAMATHA ADISTY EKASIWI

NIM : C2C009182

FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS

UNIVERSITAS DIPONEGORO

2013

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Samatha Adisty Ekasiwi
Nomor Induk Mahasiswa : C2C009182
Fakultas/ Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/ Akuntansi
Judul Skripsi : **PERAN AUDIT INTERNAL DALAM
PENGUNGKAPAN KELEMAHAN
MATERIAL SEBAGAI PENUNJANG
TATA KELOLA PERUSAHAAN YANG
BAIK**
Dosen Pembimbing : Dr. Endang Kiswara, S.E., M.Si., Akt.

Semarang, Maret 2013

Dosen Pembimbing,

(Dr. Endang Kiswara, S.E., M.Si., Akt.)

NIP. 196902141994122001

PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Penyusun : Samatha Adisty Ekasiwi
Nomor Induk mahasiswa : C2C009182
Fakultas / Jurusan : Ekonomi / Akuntansi
Judul Skripsi : **PERAN AUDIT INTERNAL DALAM
PENGUNGKAPAN KELEMAHAN
MATERIAL SEBAGAI PENUNJANG TATA
KELOLA PERUSAHAAN YANG BAIK**

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 20 Maret 2013

Tim Penguji :

1. Dr. Endang Kiswara, S.E., M.Si., Akt. (.....)
2. Dr. Hj. Zulaikha, M.Si., Akt. (.....)
3. Fuad, S.E.T, M.Si., Ph.D., Akt. (.....)

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Samatha Adisty Ekasiwi, menyatakan bahwa skripsi dengan judul: PERAN AUDIT INTERNAL TERHADAP RELEVANSI UNDANG-UNDANG AKUNTAN PUBLIK NOMOR 5 TAHUN 2011 DALAM PENGUNGKAPAN KELEMAHAN MATERIAL SEBAGAI PENUNJANG TATA KELOLA PERUSAHAAN YANG BAIK adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin dan meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin, tiru, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut di atas, baik disengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijazah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, Maret 2013
Yang membuat pernyataan,

Samatha Adisty Ekasiwi
NIM: C2C009182

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis faktor dan peran audit internal yang mempengaruhi kemungkinan terjadinya pengungkapan kelemahan material pada perusahaan di Indonesia. Penelitian ini merupakan replika dari penelitian Lin *et al.* dimana perbedaan dengan penelitian sebelumnya adalah penelitian ini dilakukan di Indonesia dan harus dilakukan survei menggunakan kuesioner terlebih dahulu. Terdapat enam variabel yang diduga dapat mempengaruhi pengungkapan kelemahan material pada perusahaan. Tiga variabel merupakan indikator dari Atribut Internal Audit Function (IAF) yaitu kompetensi, objektivitas, dan investasi. Tiga variabel yang lain merupakan indikator dari Aktivitas Internal Audit Function (IAF) yaitu grade audit internal, follow-up, dan koordinasi.

Hasil penelitian menunjukkan kompetensi auditor internal tidak berpengaruh terhadap pengungkapan kelemahan material, objektivitas auditor internal berpengaruh positif terhadap pengungkapan kelemahan material, investasi pada auditor internal tidak berpengaruh terhadap pengungkapan kelemahan material, grade audit internal tidak berpengaruh terhadap pengungkapan kelemahan material, follow-up temuan audit tidak berpengaruh terhadap pengungkapan kelemahan material, dan koordinasi antara auditor internal dengan auditor eksternal tidak berpengaruh terhadap pengungkapan kelemahan material.

Implikasi hasil riset terhadap tata kelola perusahaan yang baik, kompetensi auditor internal tidak sejalan dengan prinsip akuntabilitas, objektivitas auditor internal sejalan dengan prinsip transparansi dan independensi, investasi pada auditor internal tidak sesuai prinsip kewajaran dan kesetaraan, grade audit internal belum memenuhi prinsip akuntabilitas, follow-up temuan audit tidak berjalan efektif sesuai pokok pedoman transparansi, koordinasi dengan auditor eksternal tidak dapat memenuhi prinsip independensi.

Kata Kunci : fungsi audit internal, kelemahan material, tata kelola perusahaan yang baik

ABSTRACT

This study aims to analyze the factors and the role of internal audit that affect the likelihood of disclosure of material weaknesses in the company in Indonesia. This research study is a replica of Lin et al. where the difference with previous studies is the study conducted in Indonesia and had conducted a survey using a questionnaire first. There are six variables that might impact on the disclosure of material weaknesses in the company. The three variables are indicators of the Attributes of Internal Audit Function (IAF), namely competence, objectivity, and investment. Three other variables are indicators of the Internal Audit Activity Function (IAF) is the grade of internal audits, follow-up and coordination.

The results show the competence of internal auditors has no effect on the disclosure of material weaknesses, internal auditor objectivity positive influence on disclosure of material weaknesses, investments in internal auditor has no effect on the disclosure of material weaknesses, internal audit grade does not affect the disclosure of material weaknesses, follow-up on audit findings are not affect the disclosure of material weakness, and coordination between the internal auditor with the external auditor has no effect on the disclosure of material weaknesses.

Implications of the results of research on good corporate governance, internal auditor competence is not in line with the principles of accountability, objectivity of internal auditors in line with the principles of transparency and independence, investment in internal auditors do not fit the principles of fairness and equity, internal audit grade do not meet the principles of accountability, follow-up audit findings has not been effective in accordance basic guidelines for transparency, coordination with external auditors can not satisfy the principle of independence.

Keywords: *internal audit function, material weaknesses, good corporate governance*

KATA PENGANTAR

Assalamu'alaikum Wr. Wb.

Alhamdulillahirabbil'alamin. Segala Puji Syukur kepada Allah SWT, sehingga skripsi ini dapat diselesaikan dengan baik, yang berjudul **“PERAN AUDIT INTERNAL DALAM RELEVANSI UNDANG-UNDANG AKUNTAN PUBLIK NOMOR 5 TAHUN 2011 TERHADAP PENGUNGKAPAN KELEMAHAN MATERIAL SEBAGAI PENUNJANG TATA KELOLA PERUSAHAAN YANG BAIK”**. Penulisan skripsi ini dimaksudkan untuk memenuhi prasyarat untuk menyelesaikan studi sarjana S-1 Fakultas Ekonomika dan Bisnis Jurusan Akuntansi Universitas Diponegoro Semarang.

Dalam proses penyusunan hingga skripsi ini dapat diselesaikan, banyak dukungan, bimbingan, bantuan, serta doa yang mengalir dari berbagai pihak. Oleh karena itu, dalam kesempatan ini saya mengucapkan terima kasih kepada:

1. Kepada kedua orang tua dan adik yang telah memberikan kasih sayang, pengalaman, nasihat, kebahagiaan, pelajaran dan doa. Terima kasih atas segala sesuatu yang telah diberikan.
2. Dr. Endang Kiswara, S.E., M.Si., Akt. Selaku Dosen Pembimbing yang telah sangat sabar membimbing, memberikan saran dan dukungan dalam penulisan skripsi ini dan menjadi motivator dan inspirator yang diajarkan.
3. Andri Prastiwi, Msi, Akt. selaku Dosen Wali.
4. Seluruh Dosen Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro yang telah memberikan ilmu yang bermanfaat.
5. Seluruh keluarga besar, terima kasih atas doa, dukungan, dorongan, dan semangat yang diberikan.
6. Teman – teman dan Sahabat yang telah membantu kelancaran penulisan skripsi ini.

7. Semua pihak yang telah membantu kelancaran penulisan skripsi ini, namun tidak bisa penulis sebutkan satu persatu. Terima kasih untuk sekecil apapun doa yang sudah diberikan.

Skripsi ini tidak luput dari kesalahan dan kekurangan. Oleh karena itu, setiap kritik dan saran yang membangun akan sangat bermanfaat demi penulisan yang lebih baik di masa mendatang. Semoga skripsi ini memberikan manfaat bagi semua pihak yang berkepentingan dan almamaterku tercinta.

Wassalamu'alaikum Wr. Wb

Semarang, Maret 2013
Penulis,

Samatha Adisty Ekasiwi

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

*Yakin dan ikhlas...
Semangat kan menuntun menuju masa depan,
hingga semua akan indah pada waktunya. ☺*

Kupersembahkan skripsi ini untuk :

- ✚ Bapak dan Ibu yang selalu mengasihiku, mendoakanku, dan mendidikku dengan sabar dan ketulusan
- ✚ Adikku tercinta, terimakasih atas tawa canda yang selalu bergema
- ✚ Sahabat serta teman-teman yang telah mengisi dan mewarnai kehidupanku saat ini.

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERSETUJUAN	ii
PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN.....	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI	iv
ABSTRAK	v
ABSTRACT	vi
KATA PENGANTAR	vii
MOTO DAN PERSEMBAHAN	ix
DAFTAR TABEL	xiii
DAFTAR GAMBAR.....	xiv
DAFTAR LAMPIRAN	xv
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang Masalah	1
1.2 Rumusan Masalah	4
1.3 Tujuan dan Manfaat Penelitian	5
1.4 Sistematika Penulisan	6
BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....	8
2.1 Landasan Teori.....	8
2.1.1. Teori Keagenan (<i>Agency Theory</i>).....	8
2.1.2 UUAkuntan Publik Nomor 5 Tahun 2011.....	9
2.1.3 Kelemahan Material.....	10
2.1.4 Atribut Internal Audit Function (IAF)	11
2.1.4.1 Kompetensi	11
2.1.4.2 Objektivitas	12
2.1.4.3 Investasi.....	12
2.1.5 Aktivitas Internal Audit Function (IAF).....	12
2.1.5.1 Grading Audit Internal	13
2.1.5.2 Follow-up	15

2.1.5.3 Koordinasi	15
2.1.6 Tata Kelola Perusahaan yang Baik (GCG)	17
2.2 Penelitian Terdahulu	18
2.3 Kerangka Pemikiran.....	21
2.4 Pengembangan Hipotesis	22
2.4.1 Pengaruh Kompetensi Auditor Internal terhadap Pengungkapan Kelemahan Material.....	23
2.4.2 Pengaruh Objektivitas Auditor Internal terhadap Pengungkapan Kelemahan Material.....	23
2.4.3 Pengaruh Investasi pada Auditor Internal terhadap Pengungkapan Kelemahan Material.....	24
2.4.4 Pengaruh Grade Audit Internal terhadap Pengungkapan Kelemahan Material.....	25
2.4.5 Pengaruh Follow-up Temuan Audit terhadap Pengungkapan Kelemahan Material.....	25
2.4.6 Pengaruh Koordinasi antara Auditor Internal dengan Auditor Eksternal terhadap Pengungkapan Kelemahan Material.....	26
BAB III METODE PENELITIAN	28
3.1 Desain Penelitian.....	28
3.2 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel.....	28
3.2.1 Variabel Penelitian	28
3.2.2 Definisi Operasional Variabel dan Pengukuran Variabel	29
3.2.2.1 Pengungkapan Kelemahan Material	29
3.2.2.2 Kompetensi	29
3.2.2.3 Objektivitas	30
3.2.2.4 Investasi.....	32
3.2.2.5 Grading Audit Internal	33
3.2.2.6 Follow-up	33
3.2.2.7 Koordinasi dengan Auditor Eksternal.....	34
3.3 Populasi dan sampel	36
3.4 Jenis dan Sumber Data	36

3.5 Metode Pengumpulan Data	37
3.6 Metode Analisis	37
3.6.1 .. <i>Partial Least Square</i> (PLS)	38
3.6.2 ..Outer Model	39
3.6.3 ..Inner Model	40
BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN	42
4.1 Deskripsi Objek Penelitian	42
4.2 Analisis Data	44
4.2.1. Evaluasi Outer Model	44
4.2.2. Pengujian Model Struktural (Inner Model)	49
4.3 Pengujian Hipotesis	50
4.4 Interpretasi Hasil	53
4.4.1 Pengaruh Kompetensi Auditor Internal terhadap Pengungkapan Kelemahan Material	53
4.4.2..Pengaruh Objektivitas Auditor Internal terhadap Pengungkapan Kelemahan Material	53
4.4.3..Pengaruh Investasi pada Auditor Internal terhadap Pengungkapan Kelemahan Material	54
4.4.4..Pengaruh Grading Audit Internal terhadap Pengungkapan Kelemahan Material	55
4.4.5..Pengaruh Follow-up Temuan Audit Auditor Eksternal terhadap Pengungkapan Kelemahan Material.....	56
4.4.6..Pengaruh Koordinasi antara Auditor Internal dengan Auditor Eksternal terhadap Pengungkapan Kelemahan Material	57
4.5 Pembahasan.....	58
BAB V PENUTUP	64
5.1 Kesimpulan	64
5.2 Keterbatasan	66
5.3 Saran	66
DAFTAR PUSTAKA	68

DAFTAR TABEL

Tabel 2.1	Grading Audit Internal	13
Tabel 2.2	Penelitian Terdahulu	19
Tabel 3.1	Definisi Operasional Variabel.....	34
Tabel 4.1	Daftar Kuesioner	42
Tabel 4.2	Profile Responden	43
Tabel 4.3	Outer Loading	47
Tabel 4.4	Cross Loading	48
Tabel 4.5	Composite Reability	49
Tabel 4.6	Nilai R-Square.....	50
Tabel 4.7	Path Coefficient	52
Tabel 4.8	Result for Inner Weight Pengaruh Kompetensi Auditor Internal terhadap Pengungkapan Kelemahan Material	53
Tabel 4.9	Result for Inner Weight Pengaruh Objektivitas Auditor Internal terhadap Pengungkapan Kelemahan Material	54
Tabel 4.10	Result for Inner Weight Pengaruh Investasi pada Auditor Internal terhadap Pengungkapan Kelemahan Material	55
Tabel 4.11	Result for Inner Weight Pengaruh Grading Audit Internal terhadap Pengungkapan Kelemahan Material.....	56
Tabel 4.12	Result for Inner Weight Pengaruh Follow-up Temuan Audit Auditor Internal terhadap Pengungkapan Kelemahan Material	57
Tabel 4.13	Result for Inner Weight Pengaruh Koordinasi antara Auditor Internal dengan Auditor Eksternal terhadap Pengungkapan Kelemahan Material	58

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran Teoritis.....	22
Gambar 4.1 Model Penelitian.....	45
Gambar 4.2 PLS Algorithm.....	46
Gambar 4.3 Bootstrapping.....	51

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran A Surat Ijin Penelitian	71
Lampiran B Kuesioner Penelitian	73
Lampiran C Daftar Sampel	80
Lampiran D Output SmartPLS	82

BAB I

PENDAHULUAN

Bab ini dibagi menjadi empat sub bab, yaitu latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan dan kegunaan penelitian, serta sistematika penulisan penelitian.

Pada sub bab latar belakang masalah akan dibahas mengenai masalah yang melatar belakangi dilakukannya penelitian ini. Pada sub bab perumusan masalah, dijelaskan mengenai permasalahan yang menimbulkan pertanyaan peneliti yang nantinya dapat dijadikan sebagai hipotesis, dan pada sub bab yang tujuan dan manfaat dijelaskan mengenai manfaat dan tujuan dari dilakukannya penelitian ini serta sistematika penulisan penelitian.

1.1 Latar Belakang Masalah

Audit internal merupakan suatu kegiatan pemberian keyakinan (*assurance*) dan konsultasi yang bersifat independen dan obyektif guna meningkatkan efektifitas perusahaan untuk mencapai tujuan yang ingin dicapai. Bagian audit internal memiliki fungsi untuk memonitor sistem pengendalian yang ada. Pada transaksi yang terjadi di dalam sebuah perusahaan dimana dapat menimbulkan kelemahan material yang merupakan ketidakefisien dan membuat kontrol di sebuah perusahaan gagal, maka audit internal perlu melakukan pengungkapan. Pihak manajemen dan auditor eksternal bertanggung jawab untuk memastikan bahwa kelemahan material terdeteksi dan diungkapkan. (Ashbaugh-Skaife *et al.* 2007).

Pengungkapan kelemahan material merupakan keadaan yang ditentukan oleh auditor terhadap suatu transaksi yang dilakukan oleh perusahaan karena adanya kemungkinan salah saji dan tidak adanya pengendalian penyeimbang yang efektif untuk kekurangan pengendalian internal. Faktor yang mempengaruhi terjadinya kelemahan material diantaranya (Standar Audit 2, paragraf 140):

- a. teridentifikasi kecurangan (besar atau kecil) yang disebabkan oleh manajemen senior,
- b. lingkungan pengendalian yang tidak efektif

Pengungkapan kelemahan material terhadap perkembangan bisnis di Indonesia dibutuhkan untuk mengikuti perkembangan yang signifikan terutama pada sektor ekonomi. Saat ini perusahaan-perusahaan baik sektor publik maupun swasta menghadapi tantangan yang cukup berat, mulai dari perusahaan pesaing hingga praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme (KKN), maka diperlukan tata kelola yang baik untuk keberlangsungan perusahaan. Terkait dengan tata kelola perusahaan yang baik (*good corporate governance*), akibat adanya cara sumber daya diinvestasikan dan dikelola dalam dunia bisnis modern, sistem tata kelola perusahaan diperlukan (Messier *et al.* 2006). Perusahaan membentuk audit internal untuk pengawasan dan meningkatkan tata kelola yang baik pada perusahaan.

Peraturan yang dianggap relevan dengan peran dan fungsi audit internal di Indonesia yaitu Undang – Undang Akuntan Publik Nomor 5 Tahun 2011. Fungsi audit internal melingkupi pengendalian internal atas pelaporan

keuangan berdasarkan penelitian yang telah menyelidiki secara empiris peran fungsi audit internal dalam proses pelaporan keuangan (Gramling *et al.* 2004). Sebuah studi terbaru oleh Prawitt *et al.* (2009) memberikan bukti bahwa fungsi audit internal dapat meningkatkan kualitas pelaporan dengan mengurangi kelemahan potensial dalam desain sistem insentif. Para peneliti ini tidak meneliti hubungan antara fungsi audit internal dan pengendalian atas pelaporan keuangan melalui pencegahan dan deteksi kelemahan material.

Penelitian ini mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Lin *et al.* (2011) dimana dilakukan analisis hubungan antara fungsi audit internal dengan kelemahan pengendalian internal, memberikan pernyataan bahwa tidak ada hubungan diantara keduanya. Perbedaan dengan penelitian terdahulu yaitu penelitian sebelumnya dilakukan di negara Amerika Serikat dan menggunakan data yang terdapat di *Institute of Internal Audit* (IIA) Amerika sedangkan penelitian ini dilakukan di Indonesia dan peneliti mendapatkan data dengan cara melakukan survei dengan kuesioner terlebih dahulu pada perusahaan yang memiliki audit internal karena *Institute of Internal Audit* (IIA) Indonesia tidak memiliki data yang diperlukan oleh peneliti.

Berdasarkan uraian latar belakang masalah di atas maka penulis melakukan penelitian dengan judul **“Peran Audit Internal dalam Pengungkapan Kelemahan Material sebagai Penunjang Tata Kelola Perusahaan yang Baik”**.

1.2 Rumusan Masalah

Audit Internal memiliki peran yang cukup penting untuk perusahaan dalam meningkatkan efektifitasnya dengan adanya pengungkapan kelemahan material. Laporan audit yang berkualitas serta peran dari manajemen perusahaan dapat menunjang tata kelola perusahaan yang baik serta tujuan yang diharapkan dapat terlaksana. Uraian latar belakang di atas memunculkan pertanyaan penelitian sebagai berikut :

1. Apakah kompetensi auditor internal berpengaruh terhadap pengungkapan kelemahan material?
2. Apakah objektivitas auditor internal berpengaruh terhadap pengungkapan kelemahan material?
3. Apakah investasi pada auditor internal berpengaruh terhadap pengungkapan kelemahan material?
4. Apakah grading audit internal berpengaruh terhadap pengungkapan kelemahan material?
5. Apakah follow-up temuan audit auditor internal berpengaruh terhadap pengungkapan kelemahan material?
6. Apakah koordinasi auditor internal dengan auditor eksternal berpengaruh terhadap pengungkapan kelemahan material?

1.3 Tujuan dan Manfaat

Tujuan dan manfaat dari penelitian ini adalah :

a. Tujuan Penelitian

1. Untuk menguji pengaruh kompetensi auditor internal terhadap pengungkapan kelemahan material.
2. Untuk menguji pengaruh objektivitas auditor internal terhadap pengungkapan kelemahan material.
3. Untuk menguji pengaruh investasi pada auditor internal terhadap pengungkapan kelemahan material.
4. Untuk menguji pengaruh grading audit internal terhadap pengungkapan kelemahan material.
5. Untuk menguji pengaruh follow-up temuan audit auditor internal terhadap pengungkapan kelemahan material.
6. Untuk menguji pengaruh koordinasi auditor internal dengan auditor eksternal terhadap pengungkapan kelemahan material.

b. Manfaat Penelitian

1. Manfaat Teoritis

Menambah pengetahuan dan wawasan mengenai pengaruh fungsi audit internal terhadap pengungkapan kelemahan material pada perusahaan, sehingga diharapkan dapat menambah literatur mengenai tata kelola perusahaan yang baik di Indonesia.

2. Manfaat Praktis

Memberikan masukan bagi perusahaan untuk meningkatkan kualitas fungsi audit internal terhadap pengungkapan kelemahan material untuk meningkatkan kualitas perusahaan.

1.4 Sistematika Penulisan

Untuk memberikan gambaran yang jelas mengenai penelitian yang dilakukan, maka disusunlah suatu sistematika penulisan yang berisi informasi mengenai materi dan hal-hal yang dibahas dalam tiap-tiap bab. Adapun penelitian ini dibagi menjadi 5 bagian dengan sistematika penulisan sebagai berikut:

1. Bab I Pendahuluan

Bab ini berisi uraian tentang latar belakang penelitian, rumusan masalah, tujuan dan kegunaan penelitian dan sistematika penulisan.

2. Bab II Telaah Pustaka

Bab ini berisi uraian teori yang menjadi landasan penelitian ini, kemudian dilanjutkan dengan penelitian terdahulu, kerangka pemikiran teoritis yang dimaksudkan untuk memperjelas maksud penelitian dan membantu dalam berfikir secara logis, serta perumusan hipotesis.

3. Bab III Metode Penelitian

Bab ini berisi uraian tentang variabel penelitian dan definisi operasional variabel, populasi dan sampel, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data dan metode analisis.

4. Bab IV Hasil dan Pembahasan

Bab ini berisi uraian tentang deskripsi objek penelitian, analisis data, pengujian hipotesis dan interpretasi hasil.

5. Bab V Penutup

Bab ini berisi kesimpulan yang dapat ditarik berdasarkan hasil pengolahan data, keterbatasan penelitian serta saran yang berkaitan dengan penelitian sejenis yang bermanfaat untuk penelitian selanjutnya.

BAB II

TELAAH PUSTAKA

Pada bab ini akan dibahas mengenai landasan teori, penelitian terdahulu yang berisi mengenai penelitian sejenis yang dilakukan sebelumnya dan hasil dari penelitian tersebut, kemudian akan dibahas mengenai kerangka pemikiran penelitian dan yang terakhir akan dibahas mengenai argumentasi atas pengembangan hipotesis pada penelitian ini.

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Agensi

Pada tahun 1976, Jensen dan Meckling mengemukakan Teori Agensi. Prinsip utama dari teori ini adalah hubungan kerja antara pihak yang memberi wewenang (*prinsipal*) yaitu pemilik sumber daya ekonomis yang biasa disebut investor dengan pihak yang menerima wewenang (*agen*) yaitu manajer, dimana di dalamnya terdapat penjelasan tentang hubungan bahwa perusahaan merupakan kumpulan kontrak (*nexus of contract*).

Pendelegasian tugas dari pemberi wewenang (*prinsipal*) kepada penerima wewenang (*agen*) disebut hubungan keagenan. Hubungan keagenan terjadi ketika satu atau lebih pemberi wewenang (*prinsipal*) menyewa individu lain sebagai penerima wewenang (*agen*) untuk melakukan beberapa jasa dengan mendelegasikan wewenang kepada agen untuk membuat keputusan. Hubungan ini mengakibatkan dua permasalahan yaitu : (a) terjadinya informasi asimetris

(*information asymmetry*), bahwa manajemen secara umum memiliki lebih banyak informasi mengenai posisi keuangan yang sebenarnya dan posisi hasil operasi entitas dari pemilik; dan (b) terjadinya konflik kepentingan (*conflict of interest*) karena tujuan yang tidak sama, dimana manajemen tidak selalu bertindak sesuai dengan kepentingan pemilik (Meisser, *et al.*, 2006).

Prinsipal melakukan pengawasan untuk memonitor perilaku agen karena jika manajer memaksimumkan kepentingannya sendiri dapat mengorbankan kepentingan prinsipal. Pengawasan yang baik oleh prinsipal merupakan salah satu komponen tata kelola yang baik. Bentuk pengawasannya seperti membentuk bagian audit internal dimana dengan melakukan pengungkapan kelemahan material dapat meningkatkan kualitas dan integritas laporan keuangan perusahaan.

2.1.2 Undang – Undang Akuntan Publik Nomor 5 Tahun 2011

Undang-Undang Akuntan Publik Nomor 5 tahun 2011 adalah landasan hukum yang disahkan pada tanggal 3 Mei 2011. Undang-undang Akuntan Publik ini mengatur tentang regulator profesi, asosiasi profesi, perizinan, hak dan kewajiban, tanggung jawab, sanksi, dan lain-lain.

Audit Internal melakukan suatu kegiatan memberikan keyakinan (*assurance*) dan konsultasi yang bersifat independen dan obyektif, maka pada UU Akuntan Publik ini pasal yang dianggap relevan dengan fungsi dan tugas auditor internal adalah :

1. Pasal 3 ayat 1 : “Akuntan Publik memberikan jasa asurans, yang meliputi :
 - a. Jasa audit atas informasi keuangan historis;

- b. Jasa reviu atas informasi keuangan historis; dan
 - c. Jasa asurans lainnya.
2. a. Pasal 25 ayat 1 (e) :“menjaga kompetensi melalui pelatihan profesional berkelanjutan”.
 - b. Pasal 25 ayat 1(f) :“berperilaku baik, jujur, bertanggung jawab, dan mempunyai integritas yang tinggi”.
 - c. Pasal 25 ayat 2(c) :“membuat kertas kerja dan bertanggung jawab atas kertas kerja tersebut”
 3. Pasal 27 ayat 1(c) :“memiliki dan menjalankan sistem pengendalian mutu”.
 4. Pasal 28 ayat 1 :“dalam memberikan jasa asurans sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (1), “Akuntan Publik dan KAP wajib menjaga independensi serta bebas dari benturan kepentingan”.

2.1.3 Kelemahan Material

Kelemahan Material adalah ketidakefisien, atau kombinasi ketidakefisienan, yang mengakibatkan kemungkinan bahwa kontrol perusahaan akan gagal untuk mencegah atau mendeteksi kesalahan material dari saldo akun atau pengungkapan (*Audit Standart No 5, Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB), 2007a*). Kelemahan material dapat juga disebut sebagai kekurangan signifikan, atau gabungan dari kekurangan signifikan, yang kemungkinan besar berakibat bahwa salah saji material dari laporan keuangan

tahunan atau tengah tahunan tidak akan tercegah atau terdeteksi (Standar Audit 2, paragraf 10).

2.1.4 Atribut *Internal Audit Function* (IAF)

Standar Atribut *Internal Audit Function* (IAF) menurut *Institute of Internal Audit* (IIA) adalah bahwa auditor internal memiliki pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi lain yang dibutuhkan untuk secara efektif melaksanakan tanggung jawab mereka (*Institute of Internal Audit* (IIA, 2008). Standar audit eksternal menyatakan bahwa auditor eksternal harus mempertimbangkan sertifikasi profesional, pengalaman profesional, dan pelatihan dalam mengevaluasi kompetensi auditor internal (*Statement on Auditing Standart* (SAS) No 65, *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA), 1991).

2.1.4.1 Kompetensi

Kompetensi auditor adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar (Rai, 2008 dalam Sukriah, dkk 2009). Standar umum pertama (Standar Audit seksi 210 dalam Standar Profesional Akuntan Publik, 2001) menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor kompetensi berkaitan dengan keahlian profesional yang dimiliki oleh auditor sebagai hasil dari pendidikan formal, ujian profesional maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, simposium (Suraida, 2005).

2.1.4.2 Obyektifitas

Obyektifitas yaitu suatu kualitas yang memberikan nilai atas jasa yang diberikan anggota audit internal. Prinsip dalam obyektifitas mengharuskan anggota bersikap adil, tidak memihak, jujur secara intelektual, tidak berprasangka atau bias, serta bebas dari benturan kepentingan atau berada di bawah pengaruh pihak lain. Anggota bekerja dalam berbagai kapasitas yang berbeda dan harus menunjukkan obyektivitas mereka di berbagai situasi. Mereka harus melindungi integritas pekerjaannya dan memelihara obyektifitas (Mulyadi, 2002).

2.1.4.3 Investasi

Investasi menurut para praktisi dan akademisi umumnya bahwa manajemen dapat meningkatkan kualitas *Internal Audit Function* (IAF) dengan meningkatkan sumber daya yang dialokasikan untuk *Internal Audit Function* (IAF) (Gramling *et al.* 2004, Ge dan McVay 2005). Perusahaan dengan investasi *Internal Audit Function* (IAF) yang lebih besar akan menerapkan prosedur pada Pasal 404 secara kuat dalam mendukung evaluasi manajemen terhadap pengendalian atas pelaporan keuangan dalam Lin, *et al.*,(2011).

2.1.5 Aktivitas *Internal Audit Function* (IAF)

Standar audit eksternal berpendapat bahwa auditor eksternal mengevaluasi sifat, waktu, dan taraf pekerjaan lapangan fungsi audit internal dalam perencanaan audit dan menentukan apakah akan bergantung pada pekerjaan auditor internal. Lin, *et al.*, 2011 dalam penelitiannya menjelaskan sesuai dengan ketentuan yang dikeluarkan oleh *Institute of Internal Audit* (IIA) menunjukkan bahwa faktor-

faktor berikut relevan dengan proses pelaporan keuangan yang merupakan bagian dari aktivitas *Internal Audit Function* (IAF) :

1. menggunakan teknik jaminan kualitas lapangan,
2. memasukkan proses pelaporan keuangan dalam lingkup audit,
3. mengkomunikasikan nilai atau pendapat ringkasan pada efektivitas pengendalian,
4. melakukan follow-up dari masalah kontrol yang diidentifikasi sebelumnya, dan
5. mengkoordinasikan dengan auditor eksternal

2.1.5.1 Grading Audit Internal

Sistem Grading Audit merupakan alat yang berguna untuk manajemen untuk mengukur kinerja unit auditable individu atau daerah terhadap harapan dan dapat membandingkan kinerja untuk audit sebelumnya. Sistem Grading adalah pendapat Audit Internal terhadap bagaimana unit bagian / diaudit terkait yang melakukan dan didasarkan pada jumlah serta materialitas dari isu yang diangkat selama proses audit dibandingkan dengan apa yang akan diharapkan akan dimunculkan. Daftar grade audit internal sebagai berikut :

Tabel 2.1

Grading Audit Internal

Grading	Definisi
Baik (<i>Good</i>)	<ul style="list-style-type: none"> • Tujuan yang dicapai • Jumlah sesuai dengan kebijakan dan prosedur.

	<ul style="list-style-type: none"> • Memadai pemisahan tugas. • Tingkat otoritas yang tepat di tempat. • Kontrol fundamental dan rekonsiliasi yang dilakukan. • Supervisor independen review rekonsiliasi dan kontrol fundamental. • Pemantauan operasi memadai dan kinerja keuangan. • Tidak ada tindak lanjut tindakan
Memuaskan (<i>satisfactory</i>)	<ul style="list-style-type: none"> • Tujuan yang dicapai. • Substansial sesuai dengan kebijakan dan prosedur. • Memadai pemisahan tugas. • Tingkat otoritas yang tepat di tempat. • Kontrol Fundamental dan rekonsiliasi yang dilakukan. • Supervisor review substansial rekonsiliasi dan kontrol fundamental. • Pemantauan operasi memadai dan kinerja keuangan • Beberapa minor tindak lanjut, misalnya kecil prosedural kesalahan, variasi dolar signifikan.
Kurang memuaskan (<i>Less Than Satisfactory</i>)	<ul style="list-style-type: none"> • Tujuan yang dicapai. • Substansial sesuai dengan kebijakan dan prosedur. • Tugas segregasi memadai. • Sebagian besar kontrol fundamental dan rekonsiliasi yang dilakukan. • Beberapa supervisory review independen dari rekonsiliasi dan kontrol fundamental. • Terbatas pemantauan operasi dan kinerja keuangan. • Menindaklanjuti tindakan dapat diatasi dalam tingkat yang ada dari manajemen dan otoritas.
Tidak memuaskan (<i>unsatisfactory</i>)	<ul style="list-style-type: none"> • Tujuan tidak tercapai. • Tidak sesuai dengan satu atau lebih kebijakan penting atau prosedur. • Kurangnya pemisahan tugas. • Tingkat otoritas sesuai di tempat. • Satu atau lebih kontrol mendasar atau rekonsiliasi tidak dilakukan, praktik akuntansi yang tidak tepat. • Sedikit atau tidak supervisory review

	<p>independen rekonsiliasi dan kontrol dasar.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Buruk pemantauan operasi dan kinerja keuangan, pemborosan penggunaan aset. • Tindak lanjut membutuhkan perhatian manajemen cepat dan / atau perlu dirujuk ke otoritas yang lebih tinggi. • Risiko kerugian besar atau bahan kurang-pernyataan melaporkan hasil keuangan.
--	--

Sumber : (Ray Francis Version - 14th October 2003)

2.1.5.2 Follow-up

Follow-up menurut Hiro Tugiman (2006:75) menyebutkan : “Tindak lanjut (*follow up*) oleh audit internal diartikan sebagai suatu proses untuk menentukan kecukupan, keefektifan dan ketepatan waktu dari berbagai tindakan yang dilakukan oleh manajemen terhadap berbagai temuan pemeriksaan yang dilaporkan. Audit internal melakukan peninjauan secara terus – menerus dan melakukan tindak lanjut temuan audit yang telah dilaporkan. Mulai dari tingkat risiko hingga kerugian yang terjadi perlu dilakukan tingkat pemantauan supaya dapat diketahui telah dilakukan tindakan yang tepat dan tidak terulang kembali.

2.1.5.3 Koordinasi

Koordinasi diatur dalam standar 2050, dimana Kepala Eksekutif Audit harus berbagi informasi dan mengoordinasikan kegiatan dengan penyedia layanan *assurance* dan konsultasi lainnya, baik internal maupun eksternal, untuk memastikan lingkup yang tepat/memadai serta mengurangi duplikasi pekerjaan (*efforts*). Selanjutnya Institute of Internal Audit memberikan pedoman aktivitas koordinasi ini sebagai berikut:

1. Pengawasan atas pekerjaan auditor eksternal, termasuk koordinasi mereka dengan aktivitas audit internal, merupakan tanggung jawab dari Dewan. Sedangkan koordinasi pekerjaan audit internal dengan audit eksternal merupakan tanggung jawab *Chief Audit Executive (CAE)*. *Chief Audit Executive (CAE)* perlu memperoleh dukungan dari Dewan untuk mengoordinasikan pekerjaan audit secara efektif.
2. Sebuah organisasi dapat menggunakan pekerjaan auditor eksternal untuk memberikan *assurance* atas suatu kegiatan yang menjadi ruang lingkup audit internal.
3. Auditor eksternal dapat mengandalkan pekerjaan aktivitas audit internal dalam melaksanakan penugasan mereka.
4. Kesamaan teknik, metode, dan terminologi yang digunakan oleh auditor internal dan eksternal akan memudahkan koordinasi pekerjaan mereka secara efisien dan efektif serta memfasilitasi pengendalian pekerjaan di antara satu dengan yang lainnya.
5. Rencana audit dari auditor internal dan eksternal perlu dibahas bersama untuk memastikan bahwa lingkup audit secara keseluruhan terkoordinasi dan duplikasi pekerjaan sedapat mungkin diminimalkan.
6. Komunikasi/laporan final auditor internal, tanggapan manajemen terkait, serta tindak lanjut yang telah dilakukan harus diberikan kepada auditor eksternal.
7. *Chief Audit Executive (CAE)* bertanggung jawab untuk mengevaluasi secara berkala koordinasi antara auditor internal dengan auditor eksternal.

sumber : (<http://auditorinternal.com/2010/11/30/koordinasi/>)

2.1.6 Tata Kelola Perusahaan yang Baik (*Good Corporate Governance*)

Tata Kelola Perusahaan yang Baik berkaitan dengan pengambilan keputusan yang efektif, yang bersumber dari budaya perusahaan, etika, nilai, sistem dan lain-lain. Kerangka kerja tata kelola perusahaan (*corporate governance*) harus memastikan bahwa pengungkapan yang tepat waktu dan akurat dilakukan terhadap semua hal yang material berkaitan dengan perusahaan, mencakup situasi keuangan, kinerja, kepemilikan, dan tata kelola perusahaan (Tunggal, 2011).

Menurut KNKG (Komite Nasional Kebijakan *Governance*) ada lima asas yang tercantum di dalam Pedoman Umum GCG, yaitu:

1. Transparansi

Transparansi yaitu perusahaan harus menyediakan informasi yang material dan relevan dengan cara yang mudah diakses dan dipahami oleh pemangku kepentingan.

2. Akuntabilitas

Akuntabilitas yaitu perusahaan harus dapat mempertanggungjawabkan kinerjanya secara transparan dan wajar. Untuk itu perusahaan harus dikelola secara benar, terukur dan sesuai dengan kepentingan perusahaan dengan tetap memperhitungkan kepentingan pemegang saham dan pemangku kepentingan lain. Akuntabilitas merupakan prasyarat yang diperlukan untuk mencapai kinerja yang berkesinambungan.

3. Responsibilitas

Responsibilitas yaitu perusahaan harus mematuhi peraturan perundang-undangan serta melaksanakan tanggung jawab terhadap masyarakat dan lingkungan sehingga dapat terpelihara kesinambungan usaha dalam jangka panjang dan mendapatkan pengakuan sebagai *good corporate citizen*.

4. Independensi

Independensi yaitu perusahaan harus dikelola secara independen sehingga masing-masing organ perusahaan tidak saling mendominasi dan tidak diintervensi oleh pihak lain.

5. Kewajaran dan Kesetaraan

Kewajaran dan Kesetaraan yaitu perusahaan harus senantiasa memperhatikan kepentingan pemegang saham dan pemangku kepentingan lainnya berdasarkan asas kewajaran dan kesetaraan.

2.2 Penelitian Terdahulu

Y. Zang, *et al.* (2007) yang melakukan penelitian dengan judul *Audit Committee Quality, Auditor Independence, and Internal Control Weaknesses*. Dari penelitiannya itu diambil kesimpulan bahwa ada relasi antara kualitas komite audit, independensi auditor, dan kelemahan pengendalian internal. Perusahaan teridentifikasi memiliki kelemahan internal kontrol jika anggota komite audit sedikit memiliki keahlian akuntansi dan/atau keuangan.

Abbott, *et al.* (2010) melakukan penelitian dengan variabel IAF dan pengawasan komite audit diambil kesimpulan bahwa ada hubungan positif antara

komite audit dan jumlah *budget* yang dialokasikan dalam aktivitas pengendalian internal. Komite audit yang terdiri dari direksi non karyawan lebih mungkin, dari komite audit dengan satu orang dalam lebih untuk memiliki pertemuan rutin dengan kepala auditor internal, review internal audit program dan hasil internal auditing.

Lin *et al.* (2011) melakukan penelitian dengan judul penelitian “*The Role of The Internal Audit in the Disclosure of Material Weakness*”. Kesimpulan dari penelitian ini bahwa pengungkapan kelemahan material berhubungan negatif terkait dengan tingkat pendidikan *Internal Audit Function* (IAF) dan sejauh mana *Internal Audit Function* (IAF) menggabungkan teknik kualitas jaminan ke lapangan, kegiatan audit terkait dengan pelaporan keuangan. Selain itu ditemukan bahwa pengungkapan kelemahan material berhubungan positif dengan praktek *Internal Audit Function* (IAF) terkait perikatan audit dan koordinasi auditor eksternal-internal, menunjukkan bahwa kegiatan ini meningkatkan efektivitas proses kepatuhan Bagian 404.

Tabel 2.2

Penelitian Terdahulu

No	Nama	Variabel	Metode Analisis	Hasil
1.	Yan <i>et al.</i> (2007)	Independen : Kualitas Komite Audit, Independensi Auditor Dependen : Kelemahan Pengendalian Internal	Analisis Regresi	Ada relasi antara kualitas komite audit, independensi auditor, dan kelemahan pengendalian internal. Perusahaan teridentifikasi memiliki kelemahan internal kontrol jika

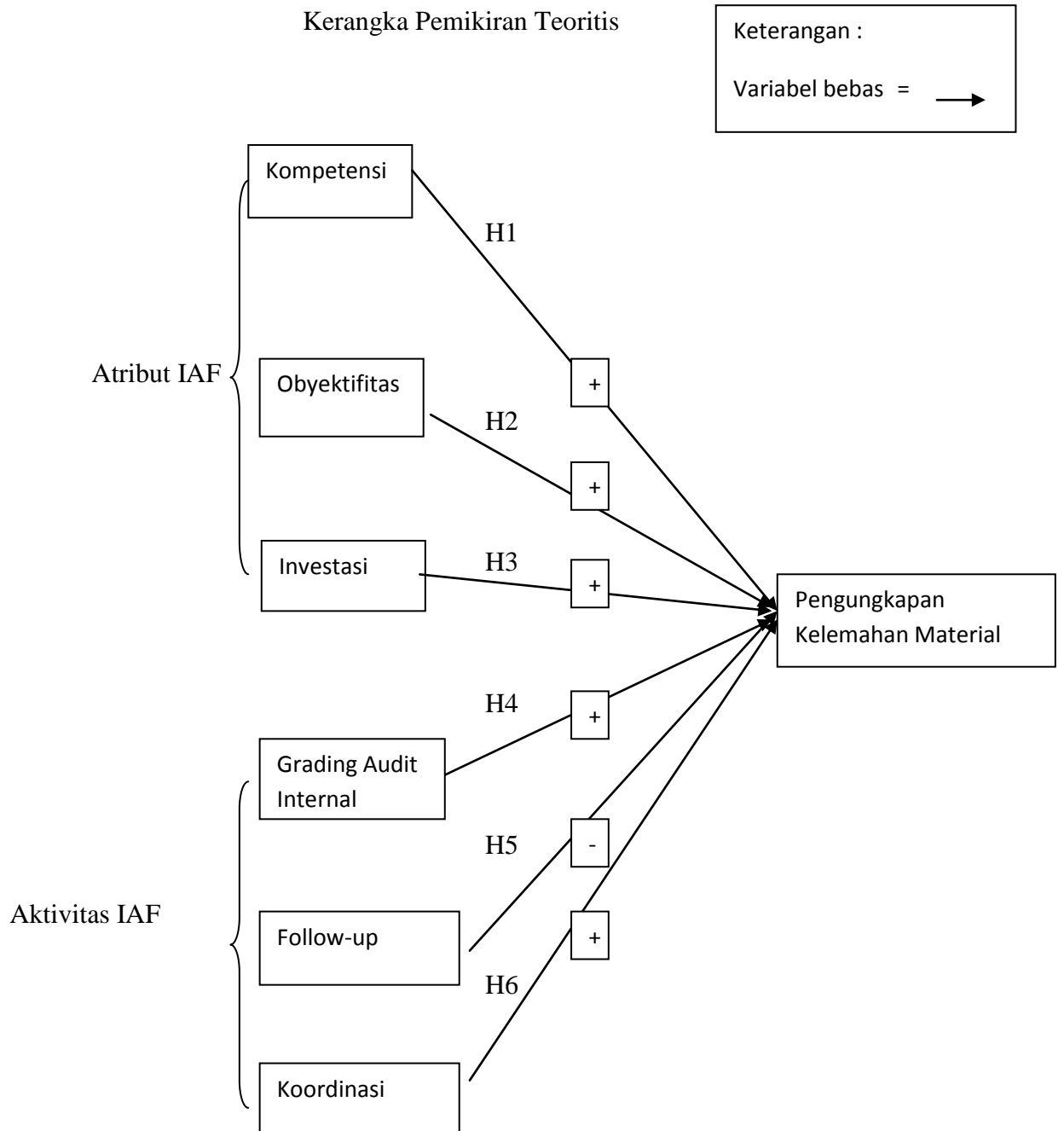
				anggota komite audit sedikit memiliki keahlian akuntansi dan/atau keuangan.
2.	Abbott <i>et al.</i> (2010)	<p>Independen : <i>Internal Audit Function</i> (IAF)</p> <p>Dependen :</p> <ul style="list-style-type: none"> • relative oversight of internal audit by the audit committee • total assets, • ratio of total long-term debt to total asset • ratio of inventory to total assets • foreign sales as a percentage • <i>Growth operating cash flow</i> • <i>R&D</i> • <i>Material Weakness Manage</i> 	Analisis Regresi	Ada hubungan positif antara komite audit dan jumlah <i>budget</i> yang dialokasikan dalam aktivitas pengendalian internal
3.	Lin <i>et al.</i> (2011)	<p>Independen : Atribut IAF dan Aktivitas IAF</p> <p>Dependen : Pengungkapan Kelemahan Material</p>	Analisis Regresi	Menemukan tidak ada hubungan antara pengungkapan MW dan atribut kualitas IAF kompetensi, objektivitas, dan investasi IAF.

Perbedaan antara penelitian yang dilakukan dengan penelitian terdahulu adalah mengurangi variabel yang ada sebelumnya. Variabel yang dipilih disesuaikan dengan kondisi di lapangan dan dinilai lebih tepat.

2.3 Kerangka Pemikiran

Penelitian ini menguji pengaruh Atribut *Internal Audit Function* (IAF) dan Aktifitas *Internal Audit Function* (IAF) terhadap pengungkapan kelemahan material. Berdasarkan telaah pustaka dan penelitian terdahulu, variabel yang digunakan dalam penelitian ini kompetensi, obyektifitas, investasi, grade audit internal, follow-up, dan koordinasi.

Gambar 2.1



3.4 Pengembangan Hipotesis

2.4.1 Pengaruh kompetensi auditor internal terhadap pengungkapan kelemahan material

Standar profesional dan penelitian sebelumnya (*American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)*, 1991; *Institute of Internal Audit (IIA)*, 2008; Prawitt *et al.*, 2009) menyatakan bahwa kualitas fungsi audit internal meliputi atribut dari organisasi dan pihak – pihak yang melakukan kegiatan audit internal (contohnya, kompetensi personal di internal audit). Kompetensi relevan dengan pasal 25 ayat 1 (e) “menjaga kompetensi melalui pelatihan profesional berkelanjutan”, personal yang lebih kompeten lebih mungkin mendeteksi kelemahan material, maka auditor internal perlu menempuh pendidikan yang baik dan memiliki sertifikasi . Berdasarkan hal tersebut maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah :

H1 : Kompetensi auditor internal berpengaruh positif terhadap pengungkapan kelemahan material

2.4.2 Pengaruh obyektivitas auditor internal terhadap pengungkapan kelemahan material

Berdasarkan Standar *Institute of Internal Audit* bahwa membutuhkan auditor internal untuk menjadi independen dan obyektif dalam melaksanakan pekerjaan mereka (*Institute of Internal Audit* ,2008). Obyektivitas relevan dengan pasal 25 ayat 1(f) “berperilaku baik, jujur, bertanggung jawab, dan mempunyai integritas yang tinggi”. Obyektivitas pada fungsi internal audit cenderung kurang dipengaruhi oleh manajemen

dalam mengevaluasi pengendalian dan pelaporan masalah pengendalian internal kepada komite audit (Lin *et al.*, 2011)

Pedoman tata kelola profesional dan standar menunjukkan bahwa hubungan pelaporan antara *Chief Audit Executive* (CAE) dan komite audit merupakan penentu utama objektivitas auditor internal (Gramling *et al.*, 2004). Berdasarkan hal tersebut maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah :

H2 : Objektivitas auditor internal berpengaruh positif terhadap pengungkapan kelemahan material.

2.4.3 Pengaruh investasi pada auditor internal terhadap pengungkapan kelemahan material

Manajemen dapat meningkatkan kualitas fungsi internal audit dengan sumber daya yang dialokasikan khusus untuk bagian internal audit (Gramling *et al.*, 2004; Ge dan McVay, 2005). Sumber daya bagian internal audit yang besar memungkinkan manajemen untuk merekrut dan mempertahankan personal yang lebih kompeten dan meningkatkan efektivitas perusahaan. Dalam analisis deskriptif pengungkapan kelemahan material, Ge dan McVay (2005) menemukan bahwa lemahnya pengendalian internal biasanya terkait dengan komitmen tidak cukupnya sumber daya untuk pengendalian akuntansi. Berdasarkan hal tersebut maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah :

H3 : Investasi terhadap auditor internal berpengaruh positif terhadap pengungkapan kelemahan material

2.4.4 Pengaruh grading audit internal terhadap pengungkapan kelemahan material

Grade adalah sarana paling mudah untuk menyampaikan pendapat atas risiko yang ditimbulkan oleh unit atau area fungsional yang diaudit, *Institute of Internal Audit* (IIA) memberikan petunjuk khusus tentang rating praktek pengendalian internal (*Institute of Internal Audit* (IIA), 2009a). Grading meningkatkan penilaian auditor terhadap risiko salah saji keuangan dan memfasilitasi sumber daya alokasi audit yang sesuai pada evaluasi dan pengujian yang relevan dengan tingkat kontrol perusahaan (Hogan dan Wilkins 2008; *Public Company Accounting Oversight Board* 2007a; Wright dan Ashton 1989). Grading audit internal relevan dengan pasal 25 ayat 2(c) “membuat kertas kerja dan bertanggung jawab atas kertas kerja tersebut”. Berdasarkan hal tersebut maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah :

H4 : Grading audit internal berpengaruh positif terhadap pengungkapan kelemahan material

2.4.5 Pengaruh follow-up temuan audit terhadap pengungkapan kelemahan material

Prosedur follow-up dapat mengurangi kemungkinan kelemahan material yang ada pada akhir tahun dan harus diungkapkan kepada pihak eksternal. Berdasarkan pasal 27 ayat 1(c), “memiliki dan menjalankan sistem pengendalian mutu”, kinerja standar *Institute of Internal Audit* (IIA)

memerlukan arahan dari *Chief Audit Eksekutif* (CAE) untuk membangun dan memelihara sebuah sistem yang dibuat untuk memantau disposisi dari masalah pengendalian yang sebelumnya diidentifikasi (*Institute of Internal Audit* 2008, 2002).

Pertama, follow-up prosedur memberikan dorongan bagi manajemen untuk memperbaiki masalah pengendalian yang kurang tepat, sehingga mencegah ditemukannya kelemahan material. Kedua, jika perusahaan atau auditor eksternal mendeteksi kelemahan material yang ada pada saat sebelum akhir tahun pelaporan, maka manajemen dapat menghindarinya dengan mengungkapkan jika mereka menyelesaikan masalah sebelum akhir tahun. Oleh karena itu, tindak lanjut prosedur *Internal Audit Function* (IAF) dapat mendorong manajemen untuk memulihkan kelemahan material yang diidentifikasi pada waktu yang tepat. Berdasarkan hal tersebut maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah :

H5 : Follow-up temuan audit berpengaruh negatif terhadap pengungkapan kelemahan material

2.4.6 Pengaruh koordinasi auditor internal dengan auditor eksternal terhadap pengungkapan kelemahan material

Auditor eksternal memiliki bagian dalam pengujian laporan keuangan yang berlangsung setiap akhir tahun, manajemen perusahaan akan memberikan sedikit kesempatan untuk memperbaiki masalah

pengendalian yang dideteksi oleh auditor eksternal. Koordinasi dengan auditor eksternal dapat tidak terjadi sepanjang tahun, dan berharap bahwa banyak manfaat koordinasi yang direalisasikan pada akhir tahun, ketika auditor eksternal melakukan tinjauan mereka yang paling ketat dari laporan keuangan dan proses pelaporan (Frankel *et al.* . 2002, Brown dan Pinello 2007; Bedard *et al.* 2009). Berdasarkan pasal 28 ayat 1 “Dalam memberikan jasa asuransi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (1), “Akuntan Publik dan KAP wajib menjaga independensi serta bebas dari benturan kepentingan”. Berdasarkan hal tersebut maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah :

H6 : Koordinasi auditor internal dengan auditor eksternal berpengaruh positif terhadap pengungkapan kelemahan material

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Desain Penelitian

Penelitian ini didukung dengan data-data yang bersifat kuantitatif, sehingga validitas dan reliabilitas data yang diperoleh akan diuji terlebih dahulu menggunakan analisis dari alat statistika. Setelah terbukti, penelitian dilanjutkan hingga tahap analisis dan interpretasi atas data yang telah diolah. Data primer yang bersifat kuantitatif tersebut digunakan sebagai instrumen penelitian yang mewakili sudut pandang dari auditor internal atas kelemahan material.

3.2 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel

3.2.1 Variabel Penelitian

Terdapat 2 variabel utama dalam penelitian ini yaitu variabel dependen dan variabel independen. Berdasarkan kerangka pemikiran penelitian maka variabel dependen adalah pengungkapan kelemahan material dengan variabel independen yaitu atribut *Internal Audit Function* (IAF) dan aktivitas *Internal Audit Function* (IAF).

3.2.2 Definisi Operasional Variabel dan Pengukuran Variabel

3.2.2.1 Pengungkapan Kelemahan Material

Pengungkapan kelemahan material yaitu suatu kondisi yang layak untuk dilaporkan di mana desain atau operasi dari satu atau lebih komponen pengendalian internal spesifik tidak mengurangi hingga tingkat yang relatif rendah risiko, keadaan yang ditentukan oleh auditor terhadap suatu transaksi yang mengandung salah saji yang dilakukan oleh perusahaan (Messier, *et.al*, 2006). Pengukuran variabel pengungkapan kelemahan material menggunakan 2 pertanyaan indikator yang diadopsi dari kuesioner GAIN (*Global Audit Information Network*) tahun 2012 dengan penyesuaian. Skala pengukuran yang digunakan adalah skala *likert* dengan jumlah skor antara 1 sampai dengan 5 (menyatakan sangat tidak setuju sampai dengan sangat setuju).

3.2.2.2 Kompetensi

Kompetensi auditor adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar (Rai, 2008 dalam Sukriah, dkk 2009). Pengukuran variabel kompetensi menggunakan pertanyaan indikator yang diadopsi dari kuesioner GAIN (*Global Audit Information Network*) tahun 2012 dengan penyesuaian. Skala pengukuran yang digunakan adalah

skala *likert* dengan jumlah skor antara 1 sampai dengan 5 (menyatakan sangat tidak setuju sampai dengan sangat setuju). Indikator kompetensi yaitu :

1. Pengalaman

Pengalaman adalah kerja seseorang yang menunjukkan jenis – jenis pekerjaan yang pernah dilakukan seseorang dan memberikan peluang untuk bekerja lebih baik. Semakin luas pengalaman kerja seseorang, semakin terampil melakukan pekerjaan dan semakin sempurna pola berpikir dan sikap dalam bertindak untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan (Puspaningsih,2004).

2. Sertifikasi

Sertifikasi profesional merupakan suatu pengakuan yang diberikan suatu organisasi terhadap seseorang yang telah menunjukkan pelaksanaan pekerjaan sesuai standar profesi yang telah ditetapkan organisasi. Biasanya sertifikasi yang telah diberikan harus diperbarui melalui suatu pendidikan berkelanjutan. Sertifikasi sebagai auditor internal seperti CIA. Auditor dapat telah menempuh satu atau lebih sertifikasi audit.

(<http://iknow.apb-group.com/sertifikasi-profesional-auditor-internal/>)

3.2.2.3 Obyektifitas

Obyektivitas merupakan kegiatan anggota audit internal yang bekerja dalam berbagai kapasitas yang berbeda dan harus menunjukkan

obyektivitas mereka di berbagai situasi. Mereka harus melindungi integritas pekerjaannya dan memelihara obyektifitas (Mulyadi, 2002).

Indikator obyektivitas adalah :

1. Koordinasi Chief Audit Executive (CAE) dengan Komite Audit

Koordinasi yang ada diukur berdasarkan jumlah informasi kontrol internal yang relevan yaitu antara *Chief Audit Executive* (CAE) dengan komite audit. Empat item pertanyaan mengenai lingkungan pengendalian: penilaian risiko sistem, penilaian lingkungan pengendalian, penilaian lingkungan pengendalian oleh anak perusahaan utama dari entitas operasi, koordinasi audit internal dengan rencana auditor eksternal. Empat item pertanyaan mengenai *Internal Audit Function* (IAF) : temuan signifikan, audit performed, penipuan dan konflik kepentingan, dan hasil program pemantauan mengenai kepatuhan terhadap hukum, kode etik dan etika.

Pengukuran variabel ini menggunakan 8 pertanyaan indikator yang diadopsi dari kuesioner GAIN (Global Audit Information Network) tahun 2012 dengan penyesuaian. Skala pengukuran yang digunakan adalah skala *likert* dengan jumlah skor antara 1 sampai dengan 5 (menyatakan sangat tidak setuju sampai dengan sangat setuju).

2. Chief Audit Executive (CAE)

Chief Audit Executive (CAE) adalah bagian yang memiliki peran dalam memberikan nasihat terkait pengendalian internal, resiko perusahaan dalam rangka menjadikan tata kelola perusahaan yang baik

sehingga memberikan nilai tambah dan meningkatkan operasional perusahaan.

Posisi CAE sebagai *officer* akan memiliki dukungan yang lebih besar dari dewan dan senior manajemen, yang pada saat dibutuhkan semestinya membantu internal audit dalam melakukan pekerjaannya yang bebas dari campur tangan, Lin, *et al.* (2011). Skala pengukuran yang digunakan adalah skala *likert* dengan jumlah skor antara 1 sampai dengan 5 (menyatakan sangat tidak setuju sampai dengan sangat setuju).

3.2.2.4 Investasi

Investasi yaitu sejumlah dana yang dikeluarkan dan kesempatan untuk memperoleh hasil selama proses investasi. Manajemen perusahaan melakukan investasi dengan meningkatkan kualitas *Internal Audit Function* (IAF) dan melakukan peningkatan sumber daya yang dialokasikan untuk *Internal Audit Function* (IAF) (Gramling *et al.* 2004, Ge dan McVay 2005). Pengukuran indikator investasi menggunakan 2 pertanyaan indikator yang diadopsi dari kuesioner GAIN (*Global Audit Information Network*) tahun 2012 dengan penyesuaian. Skala pengukuran yang digunakan adalah skala *likert* dengan jumlah skor antara 1 sampai dengan 5 (menyatakan sangat tidak setuju sampai dengan sangat setuju).

3.2.2.5 Grading Audit Internal

Sistem Grading adalah pendapat dari audit internal tentang bagaimana unit bagian yang diaudit terkait melakukan dan didasarkan pada jumlah serta materialitas dari isu yang diangkat selama proses audit dibandingkan dengan apa yang diharapkan akan dimunculkan. Pengukuran variabel grading audit internal menggunakan 2 pertanyaan indikator yang diadopsi dari kuesioner GAIN (*Global Audit Information Network*) tahun 2012 dengan penyesuaian. Skala pengukuran yang digunakan yang digunakan adalah skala *likert* dengan jumlah skor antara 1 sampai dengan 5 (menyatakan sangat tidak setuju sampai dengan sangat setuju).

3.2.2.6 Follow-up

Follow-up yaitu peninjauan secara terus – menerus dalam melakukan tindak lanjut temuan audit yang telah dilaporkan oleh audit internal. Follow-up ditemukan mulai dari tingkat risiko hingga kerugian yang terjadi dan perlu dilakukan tingkat pemantauan supaya dapat diketahui telah dilakukan tindakan yang tepat dan tidak terulang kembali. Pengukuran variabel follow-up menggunakan 2 pertanyaan indikator yang diadopsi dari kuesioner GAIN (*Global Audit Information Network*) tahun 2012 dengan penyesuaian. Skala pengukuran yang digunakan yang digunakan adalah skala *likert* dengan jumlah skor antara 1 sampai dengan 5 (menyatakan sangat tidak setuju sampai dengan sangat setuju).

3.2.2.7 Koordinasi dengan Auditor Eksternal

Koordinasi berdasarkan Standar 2050 adalah kegiatan yang dilakukan oleh Kepala Eksekutif Audit dimana harus berbagi informasi dan mengoordinasikan kegiatan dengan penyedia layanan *assurance* dan konsultasi lainnya, baik internal maupun eksternal, untuk memastikan lingkup yang tepat atau memadai serta mengurangi duplikasi pekerjaan (*efforts*). Pengukuran variabel koordinasi dengan auditor eksternal menggunakan 2 pertanyaan indikator yang diadopsi dari kuesioner GAIN (*Global Audit Information Network*) tahun 2012 dengan penyesuaian. Skala pengukuran yang digunakan adalah skala *likert* dengan jumlah skor antara 1 sampai dengan 5 (menyatakan sangat tidak setuju sampai dengan sangat setuju). Rangkuman definisi operasional disajikan dalam tabel berikut :

Tabel 3.1

Definisi Operasional Variabel

No.	Variabel	Dimensi	Indikator	Skala Pengukuran
1.	Pengungkapan Kelemahan Material	Relevansi Organisasi dan Kegiatan Audit Internal terhadap UU Akt Publik no. 5/2011	<ol style="list-style-type: none"> 1. Aspek UU Akt Publik No.5 tahun 2011 2. Komponen UU Akt Publik No.5 tahun 2011 	Ordinal diukur dengan skala <i>likert</i> 5 poin
2.	Kompetensi	Atribut IAF	<ol style="list-style-type: none"> 1. Pengalaman 2. Sertifikasi 	Ordinal diukur

			3. Meningkatkan kredibilitas auditor	dengan skala <i>likert</i> 5 poin
3.	Objektivitas		<ol style="list-style-type: none"> 1. Posisi Chief Audit Executive (CAE) 2. Penilaian risiko sistem 3. Penilaian lingkungan pengendalian 4. Penilaian lingkungan pengendalian oleh anak perusahaan 5. Koordinasi supaya tidak terjadi pegujian berganda 6. Temuan signifikan 7. Audit performed 8. Penipuan dan konflik kepentingan 9. Kepatuhan terhadap hukum, kode etik dan etika 	
3.	Investasi		<ol style="list-style-type: none"> 1. Biaya operasional menunjang kinerja 2. Dana untuk menambah auditor 	
4.	Grading Internal Audit	Aktivitas IAF	<ol style="list-style-type: none"> 1. Laporan audit meliputi grading 2. Sistem grading 	Ordinal diukur dengan skala <i>likert</i> 5 poin

			untuk mengukur kinerja	
5.	Follow-up		<ol style="list-style-type: none"> 1. Pemantauan pelaksanaan follow-up 2. Review hasil follow-up 	
6.	Koordinasi dengan auditor eksternal		<ol style="list-style-type: none"> 1. Terdapat koordinasi dengan auditor eksternal 2. Auditor eksternal memberikan assurance 	

3.3 Populasi dan Sampel

Populasi adalah jumlah dari keseluruhan kelompok individu, kejadian – kejadian yang menarik perhatian peneliti untuk diteliti atau diselidiki. Populasi dari penelitian ini adalah perusahaan – perusahaan yang berada di wilayah Indonesia.

Sampel adalah bagian dari populasi (elemen-elemen populasi) yang dinilai dapat mewakili karakteristiknya. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini dipilih di mana perusahaan memiliki bagian internal audit.

3.4 Jenis dan Sumber Data

Jenis data dalam penelitian ini adalah data primer yang merupakan data penelitian yang diperoleh langsung dari sumbernya (Sekaran, 2003). Data primer tersebut berupa data jawaban kuesioner yang diisi oleh

responden. Sumber data dalam penelitian ini adalah sumber eksternal, yaitu diperoleh dari kuesioner yang diisi oleh auditor internal perusahaan.

3.5 Metode Pengumpulan Data

a. Kuesioner

Kuesioner adalah cara untuk memperoleh informasi dengan memberikan daftar pertanyaan yang berhubungan dengan masalah penelitian. Pertanyaan-pertanyaan dalam kuesioner untuk penelitian ini disusun dengan menggunakan unsur-unsur audit internal sebagai panduannya..

b. Studi Pustaka

Studi pustaka merupakan metode pengumpulan data dari berbagai sumber informasi dan mempelajari buku-buku yang berhubungan dengan kelemahan material dan audit internal agar memperoleh pemahaman yang lebih baik mengenai hal tersebut.

3.6 Metode Analisis

Tujuan dari analisis data adalah mendapatkan informasi relevan yang terkandung di dalam data tersebut dan menggunakan hasilnya untuk memecahkan suatu masalah (Ghozali, 2011). Metode analisis ini berisi tentang jenis atau teknis analisis dan mekanisme penggunaan alat analisis dalam penelitian. Selain itu juga terdapat penjelasan mengenai alasan

penggunaan alat analisis tersebut, termasuk hal-hal yang berkaitan dengan pengujian asumsi dari alat atau teknik analisis tersebut

3.6.1 *Partial Least Square (PLS)*

Dalam penelitian ini analisis data menggunakan pendekatan *Partial Least Square (PLS)*. PLS adalah model persamaan *Structural Equation Modeling (SEM)* yang berbasis komponen atau varian. PLS merupakan pendekatan alternatif yang bergeser dari pendekatan SEM berbasis kovarian menjadi berbasis varian (Ghozali, 2006).

SEM yang berbasis kovarian umumnya menguji kausalitas/teori sedangkan PLS lebih bersifat *predictive model*. PLS merupakan metode analisis yang *powerfull* (Ghozali, 2006), karena tidak didasarkan pada banyak asumsi.

Terdapat dua macam indikator dalam pendekatan PLS :

1. Indikator refleksif atau *reflective indicator*. *Reflective indicator* adalah indikator yang dianggap dipengaruhi oleh konstruk laten, atau indikator yang dianggap merefleksikan konstruk laten. *Reflective indicator* mengamati akibat yang ditimbulkan oleh variabel laten.
2. Indikator formatif atau *formative indicator*. *Formative indicator* adalah indikator yang dianggap mempengaruhi variabel laten. *Formative indicator* mengamati faktor penyebab dari variabel laten.

3.6.2 Outer Model

Suatu konsep dan model penelitian tidak dapat diuji dalam suatu model prediksi hubungan relasional dan kausal jika belum melewati tahap purifikasi dalam model pengukuran. Uji validitas dilakukan untuk mengetahui kemampuan instrumen penelitian mengukur apa yang seharusnya diukur (Cooper *et al.*, 2006 dalam Jogiyanto 2011). Sedangkan uji realibilitas digunakan untuk mengukur konsistensi responden dalam menjawab setiap pertanyaan.

Convergent validity dari model pengukuran dengan model reflektif indikator dinilai berdasarkan korelasi antara *item score/component score* dengan *construct score* yang dihitung dengan PLS. Ukuran reflektif dikatakan tinggi jika berkorelasi lebih dari 0,70 dengan konstruk yang ingin diukur. Untuk penelitian tahap awal dari pengembangan skala pengukuran nilai *loading* 0,5 sampai 0,60 dianggap cukup (Chin, 1998 dalam Ghazali, 2006). *Discriminant validity* dari model pengukuran dengan reflektif indikator dinilai berdasarkan *cross loading* pengukuran dengan konstruk. Jika korelasi konstruk dengan *item* pengukuran lebih besar daripada ukuran konstruk lainnya, maka akan menunjukkan bahwa konstruk laten memprediksi ukuran pada blok yang lebih baik daripada ukuran blok lainnya

Dipergunakan *composite reliability* dari suatu konstruk untuk menilai reliabilitas model. *Composite reliability* yang mengukur suatu konstruk dapat dievaluasi dengan dua macam ukuran yaitu *internal*

consistency dan *cronbach alpha* (Ghozali, 2011). Dibandingkan dengan *cronbach alpha*, ukuran *composite reliability* tidak mengasumsikan *tau equivalence* antar pengukuran dengan asumsi semua indikator memiliki bobot sama. Sehingga *cronbach alpha* cenderung *lower bound estimate reliability*, sedangkan *composite reliability* merupakan *closer approximation* dengan asumsi estimasi parameter lebih akurat (Ghozali, 2011).

3.6.3 Inner Model

Inner model menggambarkan hubungan antara variabel laten yang ada pada model penelitian. Model struktural dievaluasi dengan menggunakan *Rsquare* untuk konstruk dependen, uji t, serta signifikansi dari koefisien parameter model struktural.

Menilai model dengan PLS dimulai dengan melihat *R-square* untuk setiap variabel laten dependen. Interpretasinya sama dengan interpretasi pada regresi. Perubahan nilai *R-square* dapat digunakan untuk menilai pengaruh variabel laten independen tertentu terhadap variabel laten dependen apakah mempunyai pengaruh yang substantif (Ghozali, 2011).

Nilai koefisien *path* dan *inner model* menunjukkan tingkat signifikansi dalam pengujian hipotesis. Skor koefisien *path* dan *inner model* yang ditunjukkan oleh nilai *T-statistic*, harus di atas 1,96 untuk hipotesis dua ekor (*two-tailed*) dan di atas 1,64 untuk hipotesis satu ekor

(*one-tailed*) untuk pengujian hipotesis pada *alpha* 5 persen dan *power* 80 persen (Hair *et al*, 2008 dalam Jogiyanto, 2011)