

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Auditing

Auditing adalah proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan seorang yang kompeten dan independen untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dimaksud dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan.

Untuk melaksanakan audit, diperlukan informasi yang dapat diverifikasi dan sejumlah kriteria yang dapat digunakan sebagai pegangan pengevaluasian informasi tersebut. Setiap kali audit dilakukan lingkup tanggung jawab auditor harus jelas, terutama mengenai penetapan entitas ekonomi dan periode waktu yang diaudit. Bahan bukti diartikan sebagai sumber informasi yang digunakan auditor dalam menentukan kesesuaian informasi yang sedang diaudit dengan kriteria yang ditetapkan. Seorang auditor harus mempunyai kemampuan memahami kriteria yang digunakan serta mampu menentukan jumlah bahan bukti yang dibutuhkan untuk mendukung kesimpulan yang akan diambil.

2.1.1 Definisi Auditing

Untuk mengetahui dan memahami auditing secara lebih jelas, dibawah ini diberikan beberapa definisi auditing yang dikemukakan oleh para ahli :

- a. Menurut Sukrisno Agoes, (2007:1)

“Auditing adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independent terhadap laporan keuangan yang

telah disusun oleh pihak manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut”.

b. Menurut Amir Abadi Jusuf , (1997:1)

“Auditing adalah proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan seorang yang kompeten dan independent untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dimaksud dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan”.

c. Menurut Alvin A. Arens and James K. Leobbecke, (2000:9)

Auditing adalah proses pengumpulan dan penilaian bukti atas informasi keuangan dari suatu perusahaan oleh orang yang kompeten dan independent dengan tujuan untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi keuangan dengan kriteria yang telah ditetapkan.

d. Menurut ASOBAC (A Statement of Basic Auditing Concepts) yang dikutip oleh Abdul Halim, (1995:1)

“Auditing adalah suatu proses sistematis untuk menghimpun dan mengevaluasi bukti-bukti secara objektif mengenai asersi-asersi tentang berbagai tindakan dan kejadian ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditentukan dan menyampaikan hasilnya kepada para pemakai yang berkepentingan”.

e. Arens dan Loebbecke, (1996:1)

“Auditing adalah proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan seorang yang kompeten dan independent untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan”.

f. Haryono Jusup, (2001:6)

“Pengauditan adalah suatu proses sistematis untuk mendapatkan dan mengerahkan bukti yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan-tindakan dan kejadian ekonomi secara objektif untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan”.

g. Ralph Estes dan Nugroho Widjayanto (Kamus Akuntansi Edisi Kedua, 2001)

“Audit adalah suatu tinjauan ulang untuk menetapkan kecermatan dan kesalahan catatan dan laporan atas kesesuaian atas laporan prosedur dengan kebijakan yang ditetapkan, khususnya pengujian yang dilaksanakan sesuai dengan generally accepted auditing standar, atas laporan keuangan perusahaan yang dilaporkan oleh seorang akuntan publik terdaftar yang independen untuk menetapkan apakah dalam opini akuntan publik itu laporan tersebut menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil operasi dan perubahan posisi keuangan perusahaan”.

h. Riduan Tobink dan Nirwana Talankky (Kamus Istilah Akuntansi Edisi Lengkap, 2001)

“Audit adalah pemeriksaan laporan keuangan atau pemeriksaan lainnya yang sistematis mengenai kebenaran dan kewajaran, serta keabsahan bukti formil maupun bukti materil atas suatu transaksi atau mengenai kegiatan suatu perusahaan sesuai dengan prosedur dan kebijaksanaan yang ditetapkan.”

i. Menurut Mulyadi, (2002 : 9)

“Audit adalah salah satu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasil kepada para pemakai yang berkepentingan.

Dari beberapa definisi yang disebut diatas dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut :

a. Informasi yang dapat diukur dengan kriteria yang ditetapkan.

Untuk melakukan suatu audit selalu diperlukan informasi dalam bentuk yang dapat dibuktikan kebenarannya (diverifikasi) dan sejumlah kriteria yang dapat digunakan sebagai pedoman untuk mengevaluasi informasi tersebut.

b. Satuan Usaha

Untuk setiap audit yang dilakukan lingkup tanggung jawab auditor harus jelas, terutama mengenai penetapan satuan usaha dan periode waktu yang diaudit umumnya satu tahun tetapi ada pula yang satu bulan, satu kwartal, beberapa tahun, dan dalam kasus-kasus tertentu sepanjang usia kesatuan usaha.

c. Pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti

Adalah amat penting untuk memperoleh bukti yang memadai dari segi kuantitas dan kualitasnya untuk memenuhi tujuan audit. Proses penentuan jumlah bahan bukti yang dibutuhkan dan penilaian kelayakan informasi sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan merupakan bagian penting dari audit.

d. Orang yang kompeten dan independen

Seorang auditor harus mampu memahami kriteria yang digunakan serta menentukan jumlah bahan bukti dan fakta yang dibutuhkan untuk mendukung kesimpulan yang akan diambilnya. Auditor pula harus memiliki sikap mental yang bebas (independen), sebab informasi yang digunakan untuk mengambil keputusan haruslah tidak bias.

e. Pelaporan

Pada tahap akhir dalam audit, auditor menyusun laporan audit yang merupakan alat penyampaian temuan-temuan kepada para pemakai laporan tersebut. Bagaimanapun isi dari laporan audit ini, pada dasarnya

laporan audit ini harus mampu memberikan informasi yang diperiksa dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan.

2.1.2 Tujuan Auditing

Tujuan audit atas laporan keuangan adalah untuk menyatakan pendapat (opini) apakah laporan keuangan secara keseluruhan telah disajikan secara wajar sesuai dengan Prinsip Akuntansi Yang Berlaku Umum. Tujuan ini dapat dirinci lagi sebagai berikut

a. Tujuan Audit Substantif (substantif Audit Objective)

Tujuan ini berkaitan dengan kepastian audit tentang 7 (tujuh) hal dalam penyajian laporan keuangan, yaitu:

1. keabsahan

Tujuan ini menyangkut apakah angka-angka yang disajikan dalam laporan keuangan memang seharusnya dicantumkan. Tujuan ini merupakan perlengkapan dari auditor untuk menghadapi pertanyaan manajemen mengenai adanya atau terjadinya sesuatu.

2. kelengkapan

tujuan ini menyangkut apakah semua angka-angka yang seharusnya disajikan memang telah dicantumkan seluruhnya. Tujuan ini melindungi auditor untuk menghadapi pertanyaan manajemen mengenai kelengkapan.

3. Pemilikan

Tujuan ini untuk meyakinkan apakah harta atau asset yang dicantumkan dalam laporan keuangan memang menjadi hak perusahaan. Maksudnya adalah suatu aktiva harus benar-benar dimiliki sebelum diterima untuk

dicantumkan dalam laporan keuangan. Begitu pula, kewajiban harus benar-benar menjadi tanggungan perusahaan.

4. Penilaian

Tujuan ini adalah untuk melakukan penilaian secara benar atas saldo masing-masing yang menjadi bagian dari total saldo perkiraan, termasuk ketepatan semua perhitungan dan pengakuan berbagai penurunan dalam nilai bersih yang dapat direalisasi.

5. Pencatatan

Klasifikasi tujuan ini untuk meyakinkan apakah setiap pos telah dicatat dalam perkiraan yang benar dan apakah perkiraan tersebut telah dimuat dengan sebagaimana mestinya dalam laporan keuangan.

6. Pisah batas

Tujuan ini adalah untuk meyakinkan apakah transaksi dicatat dalam periode yang benar. Transaksi yang mungkin sekali salah dicatat adalah transaksi yang saat terjadinya mendekati akhir suatu periode akuntansi.

7. Pengungkapan

Tujuan ini untuk meyakinkan apakah semua perkiraan neraca dan perhitungan rugi laba serta informasi yang berkaitan dengannya disampaikan dengan benar dalam laporan keuangan dan dijelaskan dengan sebagaimana mestinya dalam isi dan catatan-catatan kaki laporan keuangan itu.

b. Tujuan Audit Ketaatan (Compliance Audit Objective)

Tujuan audit ketaatan adalah untuk memperoleh kepastian tentang 3 (tiga) ciri kebijakan prosedur dan teknik pengendalian intern yang saling berkaitan, yaitu :

- 1) Eksistensi nyata pengendalian yang sudah digariskan.
- 2) Tingkat ketaatan pemisahan terhadap pengendalian tersebut.
- 3) Efektifitas pengendalian intern dalam pelaksanaan tugas akuntansi.

Tujuan paling utama dari prosedur audit yang dirancang dalam mencapai tujuan ketaatan adalah menegaskan keabsahan asumsi pemeriksaan tentang pengendalian internal yang dilandasi rancangan audit substantif.

2.1.3 Jenis-Jenis Auditing

Menurut Sukrisno Agoes (2004:9) auditing di bedakan dalam 3 jenis berdasarkan obyek pemeriksaannya :

- a. Finansial Audit
- b. Operasional Audit
- c. Compliance Audit

a. Finansial Audit

Finansial audit dilaksanakan untuk memberi keyakinan yang layak bahwa laporan keuangan secara keseluruhan telah disajikan sesuai dengan Prinsip Akuntansi Yang Berlaku umum. Laporan keuangan disusun sebagai suatu pertanggung jawaban pihak manajemen kepada pihak komisaris atau pemegang saham. Asumsi yang mendasari pemeriksaan yang dilakukan atas laporan keuangan adalah bahwa laporan tersebut akan

digunakan oleh berbagai kelompok yang berbeda untuk berbagai tujuan yang berbeda pula. Oleh karena itu, akan jauh lebih efisien apabila hanya satu pihak yang independen yaitu akuntan publik yang melaksanakan audit dan memberikan opininya yang dapat diandalkan oleh seluruh pemakainya daripada setiap pemakai melakukan pemeriksaan masing-masing. Hasil dari finansial audit yang dilakukan oleh seorang auditor adalah berupa suatu pendapat atau opini atas kewajaran laporan keuangan yang diaudit.

b. Operasional Audit

Operasional Audit merupakan audit yang sistematis terhadap setiap bagian dari prosedur dan metode aktivitas suatu organisasi dengan tujuan untuk menilai efisiensi dan efektifitas organisasi, mengidentifikasi kendala-kendala yang ada dan merekomendasikan alternatif perbaikan yang mungkin. Biasanya hasil dari operasional audit berupa rekomendasi untuk memperbaiki operasi perusahaan.

Operasional audit sering dianggap sama dengan manajemen audit. Perbedaannya terletak pada sasaran dari manajemen audit yang lebih mengarah kepada kebijakan manajemen suatu organisasi. Operasional audit pada dasarnya merupakan perluasan dari finansial audit dan banyak dipraktekkan secara internal oleh bagian internal auditor. Dalam audit operasional, penelaahan tidak hanya terbatas pada bidang akuntansi, tapi juga evaluasi atas struktur organisasi, kegiatan operasional, proses pengolahan data, metode produksi, pemasaran dan bidang-bidang lain yang menjadi bidang keahlian auditor.

Secara ringkas manfaat yang dapat diperoleh dengan adanya operasional audit adalah :

- 1) Menetapkan apakah organisasi sudah sesuai dengan prosedur, kebijaksanaan serta tujuannya.
- 2) Menetapkan efektifitas dan efisiensi dari struktur pengendalian manajemen.
- 3) Menetapkan tingkat keandalan dan manfaat dari berbagai laporan manajemen.
- 4) Menetapkan evaluasi yang independen dan obyektif atas suatu kegiatan tertentu.
- 5) Mengidentifikasi permasalahan dan penyebabnya.
- 6) Mengidentifikasi kebijakan, sasaran dan prosedur organisasi yang tidak jelas.
- 7) Mengidentifikasi berbagai kesempatan yang dapat dimanfaatkan untuk lebih meningkatkan laba dan pendapatan serta mengurangi biaya atau hambatan dalam kegiatan organisasi.

c. Compliance Audit (Audit Ketaatan)

Compliance Audit adalah audit yang dilaksanakan dengan tujuan untuk melakukan pemeriksaan terhadap tingkat kepatuhan para pelaksana operasional perusahaan klien atas prosedur dan kebijakan yang telah ditetapkan.

Beberapa hal yang dilakukan dalam compliance audit :

- 1) Memeriksa apakah pelaksana akuntansi telah mengikuti prosedur yang telah ditetapkan oleh controller organisasi.

- 2) Meninjau sistem upah apakah telah sesuai dengan undang-undang upah minimum yang berlaku.
- 3) Memeriksa surat perjanjian dengan pihak bank atau kreditur lain, untuk memastikan bahwa organisasi tersebut telah memenuhi ketentuan hukum yang berlaku.

Sedangkan berdasarkan luas pemeriksaannya audit dibagi menjadi 2 (dua) jenis :

a. General Audit

Audit yang dilakukan akuntan publik atas perintah manajemen untuk menilai kewajaran laporan keuangan, efektifitas, dan efisiensi dari operasi organisasi dan ketaatan organisasi dalam melaksanakan kebijakan organisasi yang telah ditetapkan.

b. Special Audit

Audit yang dilakukan untuk tujuan khusus, misalnya apabila telah diketahui indikasi adanya fraud, untuk mengambil keputusan mengenai akuisisi atau merger, atau oleh investigasi.

2.2 Audit Ketaatan

Seiring dengan aktivitas organisasi yang makin berkembang dan makin kompleks dalam kurun waktu dua dekade ini, maka fungsi internal audit juga mengalami perkembangan. Audit atas organisasi Pemerintahan mencakup audit atas unit pemerintah negara bagian dan lokal yang dilakukan oleh para auditor Pemerintah Federal serta akuntan publik independen. Dalam beberapa kasus, audit-audit ini mungkin mencakup atas program, aktivitas, fungsi dan dana spesifik. Audit atas organisasi pemerintahan sebagian besar didasarkan pada

konsep bahwa para pejabat dan pegawai yang mengelola dana publik harus mempertanggungjawabkannya kepada publik.

2.2.1 Jenis-jenis Audit Pemerintah

Audit pemerintah dibedakan dalam 2 (dua) jenis berdasarkan Government Auditing Standard :

a. Audit Keuangan (Financial Audit) mencakup audit atas laporan keuangan dan audit terkait yang bersifat keuangan.

1). Audit atas laporan keuangan memberikan keyakinan yang layak tentang apakah laporan keuangan entitas yang telah diaudit secara wajar menyajikan posisi keuangan, hasil operasi, dan arus kas sesuai dengan GAAP, atau salah satu dari beberapa dasar akuntansi lain yang dibahas dalam standar Auditing yang diterbitkan AICPA.

2). Audit terkait yang bersifat keuangan mencakup penentuan apakah :

- a) Informasi keuangan telah disajikan sesuai dengan kriteria yang berlaku atau ditetapkan.
- b) Entitas sudah mematuhi persyaratan ketaatan keuangan tertentu.
- c) Pengendalian internal entitas atas pelaporan keuangan dan penjagaan aktiva telah dirancang serta diimplementasikan sebagaimana mestinya untuk mencapai tujuan pengendalian.

b. Audit kinerja (performance audits) mencakup penentuan :

- 1) Apakah entitas telah memperoleh, melindungi, dan menggunakan sumber dayanya (seperti personil, property, dan ruang) secara ekonomis dan efisien.
- 2) Penyebab inefisiensi atau praktik yang tidak ekonomis.

3) Apakah entitas sudah mematuhi hukum dan peraturan yang berkaitan dengan masalah kehematan dan efisiensi.

Audit program mencakup penentuan :

- 1) Sejauh mana hasil atau manfaat yang ditetapkan oleh badan legislatur atau badan berwenang lainnya sudah tercapai.
- 2) Efektivitas organisasi, program, aktivitas atau fungsi.
- 3) Apakah entitas sudah mematuhi hukum serta peraturan signifikan yang berlaku untuk program tersebut.

Dari uraian diatas, dapat terlihat bahwa (1) audit atas laporan keuangan pemerintah serupa dengan audit untuk non pemerintah, (2) pokok persoalan dalam audit terkait yang bersifat keuangan.

Definisi audit kinerja menurut Government Auditing Standards sebagai berikut :

“Audit kinerja adalah pemeriksaan bukti yang objektif dan sistematis dengan tujuan memberikan penilaian yang independen atas kinerja suatu organisasi, program, aktivitas, atau fungsi pemerintah dalam rangka memberikan informasi untuk meningkatkan akuntabilitas publik dan memudahkan pengambilan keputusan oleh pihak-pihak yang bertanggung jawab mengawasi atau mengawasi tindakan koreksi :

2.2.2 Standar Auditing Pemerintah yang berlaku umum (GAGAS)

General Accounting Office (GAO) menetapkan standar audit untuk audit atas organisasi, program, aktivitas, dan fungsi pemerintah yang diterima oleh organisasi non pemerintah. Standar audit GAO harus diikuti oleh auditor dan organisasi audit bila disyaratkan oleh hukum, peraturan, perjanjian atau kontrak,

atau kebijakan. Standar Audit GAO dikenal sebagai Standar Auditing pemerintah yang berlaku umum (Generally Accepted Government Auditing Standards = GAGAS).

GAGAS diklasifikasikan menjadi lima kategori berikut ini : standar umum, standar pekerjaan lapangan untuk audit keuangan, standar pelaporan untuk audit keuangan, standar pekerjaan lapangan untuk audit kinerja, serta standar pelaporan untuk audit kinerja.

Standar Umum

Kategori umum dari GAGAS terutama berkaitan dengan kualifikasi auditor dan organisasi audit. Ada 4 (empat) standar dalam kategori ini :

a. Kualifikasi

Staf yang ditunjuk untuk melakukan audit harus memiliki keahlian profesional yang memadai atas tugas-tugas yang harus dilakukan.

b. Independensi

Dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan audit, organisasi audit dan auditor perorangan, apakah pemerintah atau swasta, harus bebas dari masalah pribadi serta eksternal yang dapat merusak independensi, harus secara organisasional independen, dan harus mempertahankan sikap serta penampilan yang independen.

c. Kemahiran Profesional

Kemahiran dan keseksamaan dalam menggunakan keahlian profesional harus diterapkan dalam melakukan audit dan dalam menyiapkan laporan terkait.

d. Pengendalian Mutu

Setiap organisasi audit yang melakukan audit sesuai dengan standar ini harus menjalankan struktur pengendalian mutu internal yang baik dan menjalani review pengendalian mutu eksternal.

Standar Pekerjaan Lapangan untuk Audit Keuangan GAGAS memasukkan **5 (lima) Standar Pekerjaan Lapangan tambahan** sebagai berikut :

a. Komunikasi Auditor

Auditor harus mengkomunikasikan informasi kepada auditee, orang-orang yang mengontrak atau meminta jasa audit, dan komite audit mengenai sifat luas rencana pengujian dan pelaporan ketaatan pada hukum dan peraturan serta pengendalian internal atas pelaporan keuangan.

b. Tindak Lanjut Auditor

Auditor harus menindaklanjuti temuan dan rekomendasi material yang sudah diketahui dari audit sebelumnya.

c. Ketidaktaatan yang bukan Tindakan Ilegal

Auditor harus merancang auditor untuk memberikan keyakinan yang layak bahwa salah saji yang material yang ditimbulkan oleh ketidaktaatan pada ketentuan kontrak atau perjanjian hibah, yang mempunyai dampak langsung dan material terhadap penentuan jumlah dalam keuangan akan terdeteksi. Jika ada informasi tertentu yang menarik perhatian auditor, yang memberikan bukti mengenai adanya kemungkinan ketidaktaatan, yang akan mempunyai dampak material tidak langsung terhadap laporan keuangan, maka auditor harus menerapkan prosedur audit yang secara khusus diarahkan untuk memastikan apakah ketidaktaatan itu sudah terjadi.

d. Pendokumentasian Penilaian Risiko Pengendalian untuk Asersi-Asersi yang secara signifikan Tergantung pada Sitem Informasi yang Terkomputerisasi

Dalam merencanakan audit, auditor harus mendokumentasikan dalam kertas kerja:

- 1) Dasar untuk menilai risiko pengendalian pada tingkat maksimum atas asersi-asersi yang berhubungan dengan saldo akun, kelas transaksi dan komponen pengungkapan yang material dalam laporan keuangan jika asersi tersebut secara signifikan tergantung pada sistem informasi yang terkomputerisasi.
- 2) Pertimbangan bahwa prosedur audit yang direncanakan telah dirancang untuk mencapai tujuan audit serta untuk memperkecil risiko audit hingga ke tingkat yang dapat diterima.

e. Kertas Kerja

Kertas kerja harus berisi informasi yang mencukupi agar memungkinkan seseorang auditor berpengalaman yang tidak mempunyai hubungan sebelumnya dengan auditor untuk mengetahui secara pasti dari kertas kerja itu bukti yang mendukung kesimpulan dan pertimbangan auditor yang signifikan.

Standar GAGAS tambahan yang pertama memperluas dengan siapa auditor harus berkomunikasi pada saat membentuk pemahaman mengenai audit. GAGAS mensyaratkan bahwa orang-orang yang mengontrak atau meminta jasa audit dilibatkan dalam mengembangkan pemahaman, dan informasi spesifik harus dikomunikasikan menyangkut sifat serta luas pengujian dan pelaporan mengenai ketaatan pada hukum dan peraturan, serta pengendalian internal atas pelaporan keuangan untuk memperkecil risiko bahwa kebutuhan atau ekspektasi pihak-pihak yang terlibat mungkin disalahtasikan.

Standar tambahan yang kedua menyatakan kesimpulan GAO bahwa sebagian besar manfaat dari pekerjaan audit bukan merupakan temuan yang dilaporkan atau rekomendasi yang diberikan, tetapi merupakan resolusi efektif yang menjadi tanggung jawab manajemen auditee.

Standar tambahan yang ketiga mengakui bahwa organisasi pemerintahan seringkali terkena aturan serta peraturan yang lebih spesifik daripada entitas di sektor swasta, dan ketidaktaatan atas aturan serta peraturan bisa berdampak material terhadap laporan keuangan.

Standar tambahan yang keempat tidak menambah tanggungjawab auditor untuk menguji pengendalian. Auditor harus mendokumentasikan dasar untuk menilai risiko pengendalian pada tingkat maksimum dengan menyebutkan :

- a. Ketidakefektifan rancangan atau operasi pengendalian.
- b. Alasan mengapa pengujian pengendalian itu tidak akan efisien.

Standar tambahan yang terakhir mengenai kertas kerja mengkodifikasi persyaratan bahwa, walaupun tidak secara eksplisit dinyatakan dalam GAAS, hal itu tentunya harus diterapkan pada semua jenis audit laporan keuangan.

Standar Pelaporan untuk Audit Keuangan

Untuk melengkapi keempat standar pelaporan yang berlaku umum yang dikeluarkan AICPA serta SAS terkait, yang semuanya dimasukkan kedalam GAGAS melalui referensi, yellow Book mencantumkan 4 (empat) standar pelaporan tambahan berikut ini :

- a. Ketaatan pada GAGAS. Laporan audit harus menyatakan bahwa audit telah dilakukan sesuai dengan standar auditing pemerintah yang berlaku umum.

b. Ketaatan pada Hukum dan Peraturan serta Pengendalian Internal. Laporan mengenai laporan keuangan harus :

(1) Menguraikan ruang lingkup pengujian auditor atas ketaatan pada hukum dan peraturan serta pengendalian internal dan menyajikan hasil-hasil pengujian itu.

(2) Mengacu ke laporan terpisah yang memuat informasi tersebut.

c. Informasi istimewa dan rahasia. Jika informasi tertentu dilarang untuk diungkapkan kepada umum, maka laporan auditor harus menyatakan sifat informasi yang tidak dicantumkan itu persyaratan yang mengharuskan dilakukannya tindakan itu.

d. Pembagian laporan. Laporan audit tertulis harus diserahkan oleh organisasi audit kepada pejabat yang tepat dari auditee dan kepada pejabat yang tepat dari organisasi yang mengharuskan atau mengatur dilakukannya audit, termasuk organisasi pendanaan eksternal, kecuali jika batasan yang sah melarang hal itu. Salinan itu, laporan juga harus diserahkan kepada pejabat lain yang mempunyai kewenangan pengawasan legal atau yang mungkin bertanggungjawab untuk mengambil tindakan berdasarkan temuan dan rekomendasi audit, serta kepada pihak-pihak lain yang diberi kewenangan untuk menerima laporan tersebut. Kecuali oleh hukum dan peraturan, salinan itu juga harus tersedia untuk inspeksi publik.

Standar pelaporan tambahan yang pertama mensyaratkan agar laporan audit mengenai laporan keuangan harus secara eksplisit menyatakan bahwa audit telah

dilaksanakan sesuai dengan GAGAS ketika laporan itu diserahkan untuk mematuhi persyaratan hukum, peraturan, atau kontraktual dalam audit GAGAS.

Standar tambahan yang kedua menyangkut perbedaan yang paling ekstensif antara pelaporan mengenai audit laporan keuangan menurut GAAS dan GAGAS.

Standar pelaporan tambahan yang ketiga mengakui bahwa informasi tertentu mungkin tidak bisa diungkapkan kepada umum menurut hukum atau peraturan federal, negara bagian atau lokal.

Persyaratan pembagian laporan yang dirinci dalam standar tambahan keempat mengharuskan organisasi yang menugasi dan auditor untuk memiliki pemahaman yang jelas mengenai pejabat atau organisasi mana yang akan menerima laporan, dan siapa yang akan membagikannya.

Pelaporan mengenai Ketaatan pada Hukum dan Peraturan

Standar pelaporan tambahan yang kedua mensyaratkan bahwa laporan auditor mengenai laporan keuangan, atau laporan terpisah yang diacu dalam laporan auditor itu, harus mencakup informasi yang sama mengenai penyimpangan dan tindakan ilegal yang dilaporkan kepada komite audit menurut standar AICPA. Contoh ketidaktaatan lain yang material terhadap laporan keuangan seperti pelanggaran atas ketentuan kontrak atau perjanjian hibah juga harus dilaporkan.

Standar ini juga mengharuskan auditor untuk melaporkan penyimpangan atau tindakan ilegal secara langsung kepada pihak-pihak eksternal dalam dua kondisi jika auditee tidak melakukannya sesegera mungkin setelah auditor mengkomunikasikan hal itu kepada badan pengatur auditee :

- (1) Jika auditee diwajibkan oleh hukum atau peraturan untuk melaporkan peristiwa semacam itu kepada pihak eksternal.
- (2) Jika auditee yang menerima bantuan dari badan pemerintah tidak melaporkan kepada badan itu penyimpangan atau tindakan ilegal yang terkandung dalam bantuan itu. Bila hukum, peraturan, atau kebijakan mengharuskan auditor untuk melaporkan indikasi dari jenis penyimpangan atau tindakan legal tertentu kepada otoritas penegakkan hukum atau penyelidikan, maka mereka harus berkonsultasi dengan otoritas tersebut atau konsultan hukum untuk menentukan apakah pelaporan yang lebih luas akan membahayakan tindakan investigatif atau hukum yang sudah berjalan.

Laporan akuntan mengenai pemeriksaan atestasi ketaatan, yang biasanya dialamatkan kepada entitas tersebut, harus mencakup hal-hal berikut ini :

- a. Identifikasi dari asersi manajemen tentang ketaatan entitas pada persyaratan yang ditetapkan termasuk periode yang dicakup oleh asersi manajemen. Apabila asersi manajemen tidak menyertai laporan para praktisi tersebut, maka paragraf pertama laporan juga harus memuat pernyataan tentang asersi manajemen.
- b. Suatu pernyataan bahwa ketaatan pada persyaratan yang disebutkan dalam asersi manajemen merupakan tanggung jawab manajemen entitas tersebut.
- c. Suatu pernyataan bahwa pemeriksaan telah dilakukan sesuai dengan standar atestasi yang ditetapkan oleh American Institute of Certified Public Accountants dan karenanya mencakup pemeriksaan, atas dasar pengujian, bukti tentang ketaatan entitas pada persyaratan dan pelaksanaan prosedur lain yang dianggap perlu oleh praktisi sesuai situasinya.

- d. Suatu pernyataan bahwa para praktisi berkeyakinan bahwa pemeriksaan itu memberikan dasar yang layak bagi pendapatnya.
- e. Suatu pernyataan bahwa pemeriksaan itu tidak memberikan kepastian hukum mengenai ketaatan entitas.
- f. Pendapat praktisi mengenai apakah entitas menaati, dalam semua hal yang material, persyaratan yang ditetapkan berdasarkan kriteria yang sudah berlaku atau disepakati bersama.
- g. Jika asersi telah disiapkan sesuai dengan kriteria yang ditetapkan oleh badan pengatur atau yang sudah disepakati oleh pembuat asersi dan pihak-pihak yang ditetapkan, maka laporan praktisi harus memuat :
- Suatu pernyataan mengenai pembatasan penggunaan laporan karena laporan itu hanya ditujukan untuk pihak-pihak yang ditetapkan.
 - Suatu pernyataan, apabila ada kriteria yang sudah berlaku, bahwa asersi tidak dimaksudkan sebagai sesuatu yang akan disajikan seandainya asersi itu disajikan berdasarkan pemeriksaannya.

Pelaporan mengenai Pengendalian Internal

Seperti ditunjukkan dalam standar pelaporan tambahan kedua, GAGAS mengharuskan auditor untuk melaporkan kekurangan-kekurangan dalam pengendalian internal yang mereka anggap sebagai kondisi yang dapat dilaporkan. Contoh kondisi yang dapat dilaporkan mencakup :

- Tidak adanya pemisahan tugas yang baik dan konsisten dengan tujuan pengendalian yang sesuai.

- Bukti gagalnya menjaga aktiva dari kehilangan, kerusakan, atau penyalahgunaan.
- Tidak cukupnya tingkat kesadaran pengendalian dalam organisasi.
- Kegagalan untuk menindaklanjuti dan mengoreksi kekurangan yang sebelumnya teridentifikasi dalam pengendalian internal.

Selain itu, GAGAS juga mengharuskan bahwa kondisi yang dapat dilaporkan yang merupakan kelemahan material diidentifikasi sebagaimana adanya, yaitu suatu persyaratan yang bersifat opsional menurut GAAS. Jika ada kekurangan yang tidak memenuhi syarat sebagai kondisi yang dapat dilaporkan, maka kekurangan itu harus dikomunikasikan kepada auditee, sebaiknya secara tertulis seperti dalam surat manajemen. Bila ini terjadi, maka harus ada referensi terhadap komunikasi itu dalam laporan auditor mengenai pengendalian.

Laporan mengenai pengendalian tidak menyatakan setiap bentuk keyakinan efektivitas pengendalian internal. Pedoman tambahan untuk pelaporan pengendalian internal dari entitas pemerintahan, termasuk usulan isi dan format laporan terpisah yang cocok dengan berbagai situasi.

2.2.3 Single Audit Act

Single Audit Act, yang disahkan oleh Congress pada tahun 1984 dan diamandemenkan pada tahun 1996, menetapkan konsep satu audit pemerintah untuk keseluruhan organisasi (audit tunggal atau single audit) yang mencakup baik audit keuangan maupun ketaatan. Undang-undang ini mengurangi perlunya badan-badan federal untuk melakukan dan bagi penerima bantuan keuangan federal untuk menjalani beberapa audit keuangan dan ketaatan yang terpisah.

Tujuan Undang-undang

Bagian 1 (a) undang-undang ini menyatakan bahwa tujuan undang-undang adalah untuk:

- Memperbaiki pengelolaan keuangan pemerintah negara bagian dan lokal serta organisasi nirlaba berkenaan dengan program bantuan keuangan federal.
- Menetapkan persyaratan yang seragam untuk audit atas bantuan keuangan federal yang diberikan kepada pemerintah negara bagian dan lokal.
- Mendorong penggunaan sumber daya audit secara efisien dan efektif.
- Memastikan bahwa departemen dan badan federal, hingga ke tingkat maksimum yang memungkinkan, mengandalkan dan memanfaatkan pekerjaan audit yang dilakukan mengikuti persyaratan Single Audit Act.

Setelah di implementasikan, undang-undang ini juga telah menjadi instrumen untuk memastikan bahwa penerima bantuan keuangan federal mematuhi beberapa kebijakan nasional yang signifikan yang berkaitan dengan masalah-masalah seperti upah, kondisi kerja, serta hak sipil.

Aplikabilitas dan Administrasi

Bantuan keuangan federal (federal financial assistance) secara umum di definisikan dalam undang-undang sebagai bantuan yang diberikan oleh badan pemerintah federal, berupa hibah, kontrak, pinjaman, garansi pinjaman, property, perjanjian kerjasama, subsidi bunga, asuransi atau aprioriasi langsung, tetapi bukan bantuan uang tunai federal yang bersifat langsung kepada perorangan. Auditor harus menggunakan pendekatan berdasarkan risiko untuk menentukan program

federal mana yang merupakan program utama (Major Program). Pendekatan berdasarkan risiko ini harus mempertimbangkan :

- a. Pengalaman audit sekarang dan sebelumnya.
- b. Pengawasan oleh badan federal dan pas through entity
- c. Risiko inheren dari program federal tersebut.

Program-program yang tidak memenuhi syarat sebagai program utama disebut sebagai program non utama (non major program).

Direktur office of Management and Budget (OMB) telah menetapkan kebijakan, prosedur, dan pedoman untuk mengimplementasikan undang-undang ini dalam OMB Circular Audits of State and Local Government. Suatu Cognizant Agency adalah badan federal yang bertanggung jawab untuk mengimplementasikan persyaratan audit tunggal pada pemerintah Negara bagian atau lokal tertentu. Tanggung jawab dari badan ini termasuk memberikan nasihat teknis sebagai penghubung dengan pemerintah Negara bagian dan lokal serta auditor independen. Jadi unit-unit pemerintahan dapat bekerja secara langsung dengan satu badan dan bukan dengan beberapa badan.

Ruang Lingkup audit menurut Single audit Act

Ruang lingkup audit yang dilaksanakan seperti dijelaskan dalam undang-undang dan OMB Circular, Audits of State, Local Government and Non Profit Organization memiliki lima komponen utama yaitu :

Umum

Secara umum audit harus dilakukan sesuai dengan GAGAS. Auditor harus memasukkan keseluruhan operasi Auditee, atau bila auditee menghendaki, harus

mencakup serangkaian audit yang meliputi departemen, badan, dan unit-unit organisasional lain yang menggunakan atau mengurus pemberian federal selama tahun berjalan. Setiap audit yang terpisah harus mencakup laporan keuangan dan skedul pengeluaran dari pemberian federal untuk setiap departemen, badan, atau unit pemerintahan lainnya.

Laporan Keuangan

Auditor harus menentukan apakah laporan keuangan auditee telah disajikan secara wajar dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum. Auditor harus menentukan apakah skedul pengeluaran pemberian federal telah disajikan secara wajar dalam semua hal yang material bila dihubungkan dengan laporan keuangan auditee secara keseluruhan.

Pengendalian Internal

Selain persyaratan GAGAS, auditor juga harus melakukan prosedur untuk memperoleh pemahaman yang memadai mengenai pengendalian internal atas program-program federal dalam merencanakan audit untuk mendukung penilaian tingkat risiko pengendalian yang rendah atas program-program utama. Secara umum, auditor juga harus merencanakan pengujian system pengendalian internal atas program utama untuk mendukung penilaian tingkat risiko pengendalian yang rendah atas asersi-asersi yang relevan dengan persyaratan ketaatan pada setiap program utama.

Ketaatan

Disamping persyaratan GAGAS, auditor juga harus menentukan apakah auditee sudah mematuhi hukum, peraturan, dan ketentuan kontrak atau perjanjian

hitam yang mungkin mempunyai dampak langsung secara material terhadap setiap program utamanya. OMB mengeluarkan suatu Compliance Supplement yang menguraikan persyaratan ketaatan prinsip yang berlaku untuk sebagian besar program federal. Pengujian ketaatan harus mencakup pengujian transaksi dan prosedur auditing lain yang diperlukan untuk memberi auditor cukup bukti guna mendukung pendapat mengenai ketaatan.

Auditor harus menetapkan ruang lingkup audit untuk memenuhi persyaratan khusus seperti berikut ini :

- a. Jenis jasa yang diperbolehkan dan yang tidak diperbolehkan, yang menetapkan jenis-jenis barang atau jasa yang bisa dibeli entitas dengan bantuan federal.
- b. Eligibilitas, yang menetapkan karakteristik orang atau kelompok pada siapa entitas dapat memberikan bantuan keuangan.
- c. Penandingan, yang menentukan jumlah yang harus diserahkan entitas dari sumber daya mereka sendiri ke dalam proyek yang mendapat bantuan keuangan.
- d. Pelaporan, yang menentukan laporan lain yang harus diserahkan entitas.
- e. Pengujian dan ketentuan khusus, yang mungkin mencakup persyaratan seperti mengadakan dengar pendapat mengenai usulan penggunaan dan tenggang waktu untuk pengeluaran dana.

Materialitas setiap temuan ketidaktaatan akan dievaluasi dalam konteks program yang berhubungan dengan temuan ini dan bukan dengan laporan keuangan keseluruhan.

Tindak Lanjut Audit

Auditor harus menindaklanjuti temuan-temuan audit terdahulu, dengan melakukan prosedur untuk menilai kewajaran skedul ikhtisar dari temuan audit terdahulu yang disiapkan oleh auditee. Auditor harus melaporkan sebagai temuan audit tahun berjalan. Jika auditor menyimpulkan bahwa skedul ikhtisar temuan audit terdahulu itu secara material salah menyajikan status dari temuan audit terdahulu. Auditor juga harus melakukan prosedur tindak lanjut audit, tanpa memperhatikan apakah salah satu temuan audit terdahulu berhubungan dengan program utama dalam tahun berjalan.

2.3 Audit Ketaatan Sebagai Suatu Sistem Peringatan Dini

Manajemen usaha modern memerlukan pengecekan yang sangat ketat, tidak hanya pada pengendalian intern dan performa dari operasi keuangan suatu perusahaan. Akan tetapi juga pada area-area usaha yang lain. Hanya dengan demikian, perusahaan dapat secara efektif mengadministrasikan operasi usahanya. Manajemen harus mencari cara-cara untuk mengantisipasi dan menanggulangi risiko yang besar dari lingkungan usaha. Manajemen harus menggunakan cara-cara canggih yang lebih banyak untuk mencapai tujuan, karena kompleksitas organisasi yang meningkat, komitmen keuangan yang lebih besar, dan jaringan kerja komunikasi yang canggih, yang merupakan karakteristik lingkungan usaha sekarang.

Pimpinan harus sensitif terhadap gejala-gejala masalah yang akan datang dan menganalisis masalah-masalah ini secara mendalam, karena masalah biasanya muncul setelah gejala-gejalanya merupakan bukti untuk waktu yang lama. Adalah

suatu keharusan melakukan penelaahan operasi-operasi perusahaan secara berkala untuk menentukan area-area masalah potensial.

Audit operasionalnya seperti suatu check-up medis tahunan, mengidentifikasi area-area masalah pada tahap awal, dan sebab itu memungkinkan perusahaan melakukan tindakan korektif.

Gejala-gejala berikut menunjukkan adanya masalah-masalah potensial, yaitu :

a. Administrasi dan Manajemen

- Pejabat dan karyawan tidak mengetahui tujuan dan sasaran perusahaan.
- Pejabat dan karyawan tidak mentaati tolak ukur pengendalian dan kebijakan.
- Pejabat tidak mempunyai kebijakan-kebijakan tertulis yang dinyatakan dengan jelas.
- Sistem dan prosedur tidak di dokumentasikan.
- Kantor tidak mempunyai manual yang terdiri dari kebijakan prosedur, dan peraturan.
- Kantor tidak secara konsisten memperbaiki jasa dan fasilitas pada beberapa tahun terakhir.
- Pimpinan menghabiskan lebih banyak waktu untuk aktivitas-aktivitas yang non produktif.
- Tidak ada keseimbangan antara pengendalian sentral dan delegasi pengambilan keputusan kepada tingkat terendah yang memungkinkan.
- Eksekutif dan karyawan tidak saling menukar pandangan secara bebas.

- Tidak ada perencanaan yang formal, penugasan khusus tidak diberikan kepada individual yang bertanggung jawab untuk perencanaan dan tidak ada waktu khusus ditetapkan untuk perencanaan.
 - Tidak ada sub sasaran ditetapkan untuk setiap unit organisasi.
 - Tanggung jawab untuk pencapaian tujuan tidak secara jelas ditugaskan kepada karyawan
- b. Pengendalian
- Performa sering tidak diukur terhadap target.
 - Pengendalian tidak mempunyai ciri-ciri umpan balik.
 - Beberapa pengendalian tidak berfungsi dengan aktif.
 - Pengendalian terhadap penyalahgunaan aktiva perusahaan tidaklah memadai.
 - Tidak ada prosedur yang formal untuk menetapkan, mengubah atau mengakhiri suatu pengendalian.
- c. Organisasi
- Terdapat terlalu banyak tingkat manajemen.
 - Struktur organisasi tidak secara memadai dibedakan. Pekerjaan tidak dibagi ke dalam tugas-tugas secara individual dan dibeda-bedakan.
 - Struktur organisasi tidak berubah untuk mengikuti kondisi yang berubah.
 - Performa karyawan yang jelek kadang-kadang dapat ditelusuri keburukan-keburukan dalam organisasi.
 - Organisasi tidak mengambil keuntungan dari kemampuan karyawan individual.

- Organisasi formal sama sekali berbeda dengan organisasi yang tidak formal.
- Kompensasi tidak sepadan dengan tanggung jawab pekerjaan.
- Terlalu banyak posisi buntu (dead end positions) tanpa lini kemajuan yang jelas ke puncak.

d. Informasi dan Komunikasi

- Manajer kurang cukup mendapatkan informasi
- Saluran komunikasi disumbat
- Karyawan tidak sadar mengenai prosedur-prosedur perusahaan, kebijakan, peraturan.
- Lini komunikasi yang formal terhadap pemasok, pelanggan, pemegang saham, dan pesaing tidak memadai.
- Beberapa laporan terlambat, tidak dapat dipercayai, dan tidak secara baik disajikan.
- Tidak ada prosedur yang formal dan standar untuk mengadakan suatu laporan baru.
- Informasi yang tidak memadai / akurat dihasilkan dan diterima.
- Biaya menghasilkan informasi adalah mahal atau tinggi.
- Kantor jarang menelaah sistem informasinya.
- Letak kantor secara umum tidak mendatangkan pertukaran informasi yang bebas.
- Formulir-formulir yang tidak perlu tetap disajikan.

e. Personel

- Moral karyawan rendah, tingkat pertukaran karyawan tinggi.
- Departemen personel kurang staf.
- Rasio manajemen terhadap personel terlalu kecil / terlalu besar.
- Kebutuhan tenaga kerja masa yang akan datang tidak dipertimbangkan, kantor sering melakukan penerimaan karyawan secara mendadak.
- Penyelia tidak dilibatkan dalam proses seleksi.
- Kantor tidak berusaha mengisi lowongan pekerjaan dengan karyawan yang memenuhi syarat dari dalam kantor sebelum merekrut dari luar kantor.
- Manajemen tidak mengecek apakah karyawan mendapatkan instruksi yang cukup untuk memungkinkan mereka melakukan kewajiban mereka secara memuaskan.
- Penyelia tidak tertarik melatih bawahan mereka.
- Arsip personel tidak lengkap.
- Manajemen tidak mengecek apakah penyelia secara wajar dan konsisten mengimplementasikan kebijakan perusahaan.
- Kebijakan personel jarang ditelaah dan dinilai.
- Tingkat mangkir dan masuk terlambat tinggi
- Karyawan sering memperpanjang waktu makan siang dan jam istirahat. Kantor tidak mempunyai seragam dan kebijakan disiplin yang konsisten untuk perilaku karyawan yang salah.
- Karyawan tidak mempunyai prosedur formal, yang secara jelas didefinisikan untuk mengatasi keluhan-keluhan.

- Personel, terutama karyawan baru, tidak diberi informasi mengenai tunjangan-tunjangan yang diberikan perusahaan.
 - Struktur gaji dan tunjangan perusahaan tidak kompetitif. Kantor tidak mempunyai rencana kompensasi yang sistematis, rasional, sehingga penyesuaian gaji sering mengakibatkan perasaan yang tidak menyenangkan diantara karyawan.
- f. Operasi Klerikal
- Tidak ada karyawan yang menggantikan, apabila terjadi absensi atau pemberhentian
 - Terlalu banyak pekerjaan klerikal ditangani.
 - Karyawan yang jauh berkualifikasi direkrut untuk pekerjaan yang rutin.
 - Karyawan yang dikelompokkan tanpa dasar yang jelas, seperti supervisi yang umum, penggunaan mesin atau partisipasi dalam arus kerja yang sama.
 - Standar produksi tidak ditetapkan.
 - Informasi dan data yang diberikan kepada karyawan klerikal tidak dalam bentuk yang dapat digunakan.
 - Tidak dikonsultasi dengan karyawan sebelum prosedur perubahan dilakukan.
 - Penempatan staf tidak sesuai dengan beban kerja klerikal.
 - Beban kerja tidak secara merata didistribusikan.

2.3.1 Definisi Kinerja Pegawai

Kinerja pegawai merupakan hal yang sangat penting di dalam suatu organisasi, karena dengan kinerja yang baik pegawai akan dapat memberikan sumbangan yang sangat berarti bagi organisasi selain itu pegawai juga dapat menyelesaikan tugas dengan sebaik-baiknya dan menghasilkan pekerjaan yang memuaskan sehingga hal ini akan mengurangi pemborosan, baik yang menyangkut biaya, waktu maupun peralatan yang digunakan. Apabila dalam suatu organisasi atau perusahaan memiliki pegawai yang berkinerja baik, maka hal tersebut akan memberikan manfaat bagi pegawai itu sendiri maupun bagi organisasi.

Menurut Mangkunegara (2000:67), kinerja yang berasal dari kata job performance atau actual performance yang artinya : "hasil kerja secara kualitas yang dicapai oleh seorang pegawai dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya". Dari pendapat tersebut dapat terlihat bahwa prestasi kerja merupakan bagian dari kinerja yaitu sebagai hasil pekerjaan yang telah selesai dilakukan dengan baik secara kualitas (mutunya), maupun secara kuantitas (jumlahnya) serta dilakukan dengan penuh rasa tanggung jawab terhadap tugas atau pekerjaan yang juga merupakan kewajiban bagi seorang pegawai kepada organisasi tempat ia bekerja.

Sementara itu Soeprihanto (1996:7) mengemukakan pengertian mengenai kinerja sebagai berikut : "kinerja seorang pegawai pada dasarnya adalah hasil kerjasama selama periode tertentu dibandingkan dengan berbagai kemungkinan, misalnya standar, target atau sasaran atau kriteria yang telah disepakati bersama".

Definisi tersebut tampak lebih spesifik karena adanya ukuran perbandingan untuk mengetahui hasil kerja seorang pegawai.

Perbandingan tersebut dapat dilihat dari aspek waktu maupun standar target dari suatu pekerjaan,. Disamping itu, seorang pegawai dianggap memiliki prestasi kerja apabila hasil kerjanya melebihi standar atau target yang telah ditetapkan.

2.3.2 Faktor-faktor yang mempengaruhi Kinerja Pegawai

Di dalam pencapaian kinerja pegawai dipengaruhi oleh 2 (dua) faktor yaitu :

a. Faktor kemampuan (Ability)

Secara lebih spesifik kemampuan pegawai terdiri dari kemampuan potensi atau (IQ) dan kemampuan reability (knowledge and skill) bila pegawai memiliki IQ di atas rata-rata (IQ 110-120) dengan pendidikan yang memadai untuk jabatannya dan terampil dalam mengerjakan pekerjaannya, maka pegawai akan mudah mencapai kinerja yang diharapkan.

b. Faktor Motivasi (Motivation)

Motivasi terbentuk dari sikap (attitude) seorang pegawai dalam menghadapi situasi (situation) kerja. Motivasi merupakan kondisi yang menggerakkan diri sendiri yang terarah untuk mencapai tujuan organisasi.

Sementara menurut Moon, terdapat beberapa yang mempengaruhi kinerja seorang pegawai, yaitu :

- 1) Keterampilan dan pengetahuan karyawan.
- 2) Sumber daya yang tersedia.
- 3) Kualitas dan gaya manajemen yang ada.

4) Tingkat motivasi karyawan dan sejauh mana pekerjaan tersebut sesuai dengan dirinya.

2.3.3 Aspek-aspek Pengukuran Kinerja Pegawai

Terdapat beberapa aspek yang dapat dijadikan uraian dalam mengukur tingkat kinerja seseorang, sebagaimana diungkapkan oleh mitchell, yang menyatakan bahwa kinerja meliputi beberapa aspek, yaitu :

a. **Quaility of Work**

Quality of Work atau kualitas kerja yang baik dapat menunjukkan tingkat kinerja seseorang. Kualitas kerja seorang pegawai dapat terlihat dari ketelitian dan ketepatannya dalam bekerja, sehingga semakin baik kualitas kerjanya maka semakin baik tingkat kerjanya.

b. **Promptness**

Seorang pegawai dapat pula dikatakan memiliki kinerja yang baik jika telah memenuhi aspek promptness atau ketepatan waktu, maksudnya pegawai tersebut mampu menyelesaikan pekerjaannya sesuai dengan waktu yang telah ditentukan oleh instansi.

c. **Initiative**

Initiative atau inisiatif seseorang berkaitan dengan daya pikir dan kreatifitasnya dalam bentuk ide-ide, sehingga jika setiap pegawai memiliki inisiatif yang tinggi maka diharapkan akan mampu menghasilkan sesuatu yang baik dalam pekerjaannya.

d. Capability

Selain itu kemampuan seorang pegawai dalam berkomunikasi baik dengan atasan maupun sesama rekan kerja juga mempengaruhi kinerja seorang pegawai. Yang dimaksud dengan communication atau komunikasi disini adalah kemampuannya dalam menerima dan menyampaikan informasi dengan benar dan tepat. Tanpa adanya komunikasi yang baik setiap pekerjaan tidak dapat diselesaikan dengan baik.

Hal-hal tersebut diatas berlaku untuk finansial audit. Sedangkan untuk operasional audit, pengevaluasian struktur pengendalian intern merupakan inti dari proses pelaksanaan kegiatan. Struktur pengendalian intern termasuk seluruh prosedur dan kebijakan yang ditetapkan oleh manajemen adalah sasaran dari operasional audit itu sendiri.

