

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Audit

2.1.1.1. Pengertian Audit

Menurut Thian (2021:9) audit merupakan suatu siklus yang tepat untuk memperoleh dan mengevaluasi (tidak memihak) bukti yang terkait dengan pernyataan kegiatan dan peristiwa ekonomi, untuk memutuskan tingkat konsistensi antara pernyataan dan standar yang ditetapkan, dan menyampaikan hasil kepada individu yang terlibat.

Menurut (Agoes 2017:4), yang dimaksud dengan pengertian audit adalah penilaian yang dilakukan secara mendasar dan metodis oleh pihak yang bebas atas penyelenggaraan suatu perusahaan yang memuat laporan keuangan dan catatan pembukuan serta bukti pendukung lainnya, untuk membingkai penilaian atas kecukupan ulasan ringkasan anggaran perusahaan.

Sebagaimana dinyatakan oleh Rahmat dan Abdul (2020:11) audit adalah tindakan melihat bukti-bukti yang berhubungan dengan data yang dikumpulkan oleh dewan yang telah diisi ikhtisar fiskal.

Sedangkan menurut (Priyadi, 2020:4) audit adalah pemilihan dan penilaian bukti mengenai data untuk memutuskan dan melaporkan tingkat kesamaan antara data dan aturan yang ditetapkan. Sehingga dapat disimpulkan bahwa audit adalah cara yang efektif untuk mendapatkan dan menilai bukti secara objektif sehubungan dengan pernyataan tentang kegiatan dan kejadian keuangan, ditentukan untuk menentukan tingkat kesesuaian antara pernyataan ini dan standar yang ditetapkan, dan memberikan hasil kepada klien yang tertarik.

2.1.1.2. Jenis-Jenis Audit

Menurut Thian (2021:12) audit terbagi menjadi 5 jenis yaitu :

1. Audit Laporan Keuangan

Audit Laporan Keuangan dilakukan untuk memutuskan apakah ringkasan fiskal klien secara umum sesuai dengan norma pembukuan yang relevan. Laporan Keuangan yang dievaluasi umumnya menggabungkan pernyataan posisi moneter, pernyataan pembayaran menyeluruh, pernyataan perubahan nilai, dan pernyataan pendapatan, termasuk garis besar strategi pembukuan dan data logis lainnya.

2. Audit Pengendalian Internal

Audit Pengendalian Internal dipimpin untuk memberikan penilaian tentang kelangsungan kontrol dalam klien. Karena target dan kewajiban yang saling terkait dalam melakukan audit pengendalian internal dan audit laporan keuangan, norma pemeriksaan untuk perusahaan publik memerlukan audit terpadu dari pengendalian internal dan laporan keuangan.

3. Audit Ketaatan

Audit Ketaatan dilakukan untuk memutuskan sejauh mana aturan, kebijakan, hukum, perjanjian atau peraturan pemerintah telah sesuai dengan substansi yang dievaluasi.

4. Audit Operasional

Audit Operasional dilakukan untuk me-riview (secara metodis) sebagian atau seluruh kegiatan perusahaan untuk menilai apakah aset yang dapat diakses telah digunakan dengan efektif dan efisien. Hasil akhir dari Audit Operasional adalah sebagai saran kepada manajemen sehubungan dengan perbaikan operasi.

5. Audit Forensik

Audit Forensik diarahkan untuk mengenali atau mencegah tindakan palsu. Pemanfaatan pemeriksa untuk melakukan audit forensik telah berkembang secara mendasar akhir-akhir ini.

2.1.1.3. Elemen Audit

Terdapat tiga elemen audit menurut Junaidi & Nurdiono (2016:4) yaitu :

1. Auditor dalam menyelesaikan penilaian harus bebas dan objektif.

2. Auditor harus memiliki bukti yang cukup untuk membantu sudut pandangnya tentang kesopanan laporan fiskal klien. Pembuktian dapat diperoleh melalui persepsi, penilaian, penanganan dan penegasan yang objektif.
3. Auditor harus menyajikan efek samping dari pekerjaannya sebagai ulasan. laporan review digunakan untuk menyampaikan hasil review kepada pihak yang memanfaatkan data ikhtisar fiskal.

2.1.2. Audit Operasional

2.1.2.1. Pengertian Audit Operasional

Menurut Bayangkara (2016:2) audit operasional merupakan pengevaluasian terhadap efisiensi dan efektivitas operasi perusahaan dalam konteks audit manajemen yang meliputi seluruh pengoperasian internal perusahaan yang harus dipertanggungjawabkan kepada berbagai pihak yang memiliki wewenang yang lebih tinggi. Audit manajemen dirancang secara sistematis untuk mengaudit mulai dari aktivitas hingga program-program yang diselenggarakan, untuk menilai dan melaporkan apakah sumber daya manusia dan dana telah digunakan secara efisien, serta tujuan dari program dan aktivitas yang telah direncanakan tidak melanggar ketentuan aturan dan kebijakan yang telah ditetapkan perusahaan.

Br Purba & Umar (2021:53) audit operasional adalah penilaian (*survei*) dari setiap bagian prosedur dan teknik yang diterapkan oleh suatu perusahaan sehubungan dengan penilaian efisien dan efektif. Hasil akhir dari audit operasional biasanya merupakan saran kepada manajemen untuk perbaikan operasional.

(Dewi et al 2021) audit operasional adalah penilaian latihan operasional organisasi untuk mensurvei apakah latihan operasional sesuai dengan strategi.

Dari beberapa definisi, dapat disimpulkan bahwa audit operasional adalah siklus pemeriksaan yang dilakukan untuk menilai latihan, dan strategi penanganan dalam perusahaan yang diselesaikan apakah sesuai dengan *Standar Operating*

Procedure (SOP), dan melaporkan hasilnya kepada pihak eksekutif untuk diselesaikan dengan tujuan perusahaan yang efektif dan efisien.

2.1.2.3. Tujuan Audit Operasional

Menurut Bayangkara (2016:5) dalam bukunya menyatakan bahwa audit operasional bertujuan untuk membedakan latihan, program, aktifitas yang sebenarnya perlu perbaikan, sehingga saran yang diberikan nantinya dapat diselesaikan dengan mengerjakan penanganan program dan latihan yang berbeda di perusahaan. Audit ini ditujukan untuk berbagai protes audit yang mungkin direvisi mulai sekarang dan selanjutnya untuk mencegah kemungkinan berbagai bahaya resiko kerugian. Arti penting dari keduanya adalah sebagai berikut:

1. Efisiensi berhubungan dengan bagaimana perusahaan menyelesaikan tugasnya sehingga kemajuan pemanfaatan asetnya dapat dicapai.
2. Efektivitas perusahaan dapat dirasakan dan dikerjakan sebagai tingkat kemajuan suatu perusahaan untuk mencapai tujuannya.

Sementara menurut (Prawiranega, 2018) tujuan dari audit operasional adalah untuk memberikan evaluasi kemahiran dan kelangsungan hidup serta masalah keuangan dari bagian tugas organisasi yang merupakan konsekuensi normal dari kerangka pengendalian internal yang baik.

2.1.2.3. Manfaat Audit Operasional

Audit operasional adalah strategi kontrol yang dapat membantu manajemen dengan menerapkan teknik untuk menilai efektivitas prosedur kegiatan dan pengendalian internal. Audit operasional merupakan jenis pemeriksaan yang paling luas dan memiliki pencantuman audit dari semua fungsi perusahaan.

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2017:96) audit operasional dapat memberikan manfaat melalui beberapa cara sebagai berikut:

1. Mengidentifikasi permasalahan yang timbul, penyebabnya antara lain alternative solusi perbaikannya.

2. Menemukan peluang untuk menekan pemborosan dan efisiensi biaya.
3. Menemukan peluang untuk meningkatkan pendapatan.
4. Mengidentifikasi sasaran, tujuan, kebijakan dan prosedur organisasi yang belum ditentukan.
5. Mengidentifikasi kriteria untuk mengukur pencapaian sasaran dan tujuan organisasi.
6. Merekomendasikan perbaikan kebijakan, prosedur dan struktur organisasi.
7. Melaksanakan pemeriksaan atas kinerja, individu dan unit organisasi.
8. Menelaah ketaatan/kepatuhan terhadap ketentuan hukum tujuan organisasi, sasaran, kebijakan dan prosedur.
9. Menguji adanya tindakan – tindakan yang tidak diotorisasi, kecurangan, atau ketidaksesuaian lainnya.
10. Menilai sistem informasi manajemen dan sistem pengendalian.
11. Menyediakan media komunikasi antara level operator dan manajemen.
12. Memberikan penilaian yang independen dan objektif atas suatu operasi.

2.1.2.4. Karakteristik Audit Operasional

Audit operasional memiliki karakteristik khusus yang mengenalinya dari audit yang lainnya. Menurut Amin Wijaya Tunggal (2017:37) mengemukakan karakteristik audit operasional yaitu :

1. Audit operasional adalah metode yang berwawasan luas.
2. Mencakup seluruh bagian perusahaan, unit dan kapabilitas
3. Yang dievaluasi adalah seluruh perusahaan, atau salah satu unitnya (kelompok penjualan, kelompok penyusunan produksi, dan sebagainya) atau suatu fungsi atau salah satu subkarakterisasinya (pengendalian persediaan, sistem pelaporan, peningkatan pekerja, dan sebagainya).

4. Penelitian berpusat pada pencapaian atau kecukupan perusahaan atau unit atau fungsi yang diperiksa dalam menyelesaikan tujuan, tanggungjawab, dan kewajiban utamanya.
5. Perkiraan kecukupan tergantung pada bukti atau informasi dan standar.

2.1.2.5. Jenis-Jenis Audit Operasional

Menurut Alvin A. Arens, Randy Elder dan Mark Beasle yang diahlihabaskan oleh Ford Lumban Gaol (2006:498) ada tiga kategori luas audit operasional yaitu :

1. Audit Fungsional

Audit Fungsional adalah metode untuk mengelompokkan latihan bisnis, misalnya, fungsi penagihan atau fungsi produksi. Ada berbagai macam cara pengelompokan dan partisi kemampuan yang ada. Audit Fungsional cenderung pada setidaknya satu kemampuan di dalam organisasi.

2. Audit Organisasional

Audit Organisasional pada organisasi cenderung ke seluruh organisasi seperti area, cabang, atau perusahaan anak. Audit organisasional menggaris bawahi seberapa produktif dan berhasilnya kemampuan ini berinteraksi. Rencana organisasi dan strategi untuk mengorganisir aktifitas yang sangat penting dalam audit jenis ini.

3. Penugasan Khusus

Dalam audit operasional, tugas-tugas khusus muncul sejalan dengan permintaan manajemen. Ada banyak jenis ulasan semacam ini. Model menggabungkan memutuskan penyebab tidak efektifnya sistem teknologi informasi, meneliti kemungkinan kecurangan di divisi tertentu, dan membuat saran untuk mengurangi biaya produksi barang.

2.1.2.6. Tahapan Audit Operasional

Menurut (Bayangkara, 2016) terdapat lima kelompok dalam tahapan audit operasional :

1. Tahap Pendahuluan

Audit pendahuluan diawali dengan perkenalan antara pihak auditor dengan organisasi audit. Pertemuan ini juga bertujuan untuk mengkonfirmasi, mendiskusikan rencana audit dan penggalian informasi umum tentang organisasi audit, objek yang akan diaudit, mengenal lebih lanjut kondisi perusahaan dan prosedur yang diterapkan pada proses produksi dan operasi. Pada tahap ini auditor melakukan *overview* terhadap perusahaan secara umum, produk yang dihasilkan, proses produksi dan operasi yang dijalankan, melakukan peninjauan terhadap pabrik (fasilitas produk), layout pabrik, sistem komputer yang digunakan dan berbagai sumber daya penunjang keberhasilan fungsi ini dalam mencapai tujuannya. Setelah melakukan tahapan audit ini, auditor dapat memperkirakan atau menduga kelemahan-kelemahan yang mungkin terjadi pada fungsi produksi dan operasi perusahaan audit. Hasil pengamatan pada tahapan audit ini dirumuskan ke dalam bentuk tujuan audit sementara yang akan dibahas lebih lanjut pada proses audit berikutnya.

2. Review dan Pengujian Pengendalian Manajemen

Pada tahapan ini auditor melakukan review dan pengujian terhadap beberapa perubahan yang terjadi pada struktur perusahaan, sistem manajemen kualitas, fasilitas yang digunakan dan/atau personalia kunci dalam perusahaan, sejak hasil audit terakhir. Berdasarkan data yang diperoleh pada audit pendahuluan, auditor melakukan penilaian terhadap tujuan utama fungsi produksi dan operasi serta variabel-variabel yang mempengaruhinya. Variabel-variabel ini meliputi berbagai kebijakan dan peraturan yang telah ditetapkan untuk setiap program atau aktivitas, praktik yang sehat, dokumentasi yang memadai dan ketersediaan sumber daya yang dibutuhkan dalam menunjang usaha pencapaian tujuan tersebut. Di samping itu, pada tahap ini auditor juga mengidentifikasi dan mengklasifikasikan penyimpangan atau gangguan yang mungkin terjadi yang mengakibatkan terhambatnya pencapaian tujuan produksi dan operasi. Review terhadap hasil audit terdahulu juga dilakukan untuk menentukan berbagai tindakan yang harus diambil. Berdasarkan review dan hasil pengujian yang dilakukan pada tahap ini, auditor mendapat keyakinan tentang dapat diperolehnya data yang cukup dan kompeten serta

tidak terhambatnya akses untuk melakukan pengamatan yang lebih dalam terhadap tujuan audit sementara yang telah ditetapkan pada tahapan audit sebelumnya. Dengan menghubungkan permasalahan yang dirumuskan dalam bentuk tujuan audit sementara dan ketersediaan data serta akses untuk mendapatkannya. Auditor dapat menetapkan tujuan audit yang sesungguhnya yang akan dialami pada audit lanjutan.

3. Audit Lanjutan (Terinci)

Pada tahap ini auditor melakukan audit yang lebih dalam dan pengembangan temuan terhadap fasilitas, prosedur, catatan-catatan yang berkaitan dengan produksi dan operasi. Konfirmasi kepada pihak perusahaan selama audit dilakukan untuk mendapatkan penjelasan dari pejabat yang berwenang tentang adanya hal-hal yang merupakan kelemahan yang ditemukan auditor. Disamping itu, analisis terhadap hubungan kapabilitas potensial yang dimiliki dan utilisasi kapabilitas tersebut di dalam perusahaan sangat penting dalam proses audit. Untuk mendapatkan informasi yang lengkap, relevan dan dapat dipercaya, auditor menggunakan daftar pertanyaan yang ditujukan kepada berbagai pihak yang berwenang dan berkompeten berkaitan dengan masalah yang diaudit. Dalam wawancara yang dilakukan, auditor harus mengamati keseluruhan dan ketidaksesuaian yang ditemukan dan menilai tindakan-tindakan korektif yang telah dilakukan.

4. Pelaporan

Hasil dari keseluruhan tahapan audit sebelumnya yang telah diringkaskan dalam kertas kerja audit (KKA), merupakan dasar dalam membuat kesimpulan dan rumusan rekomendasi yang akan diberikan auditor sebagai alternatif solusi atas kekurangan-kekurangan yang masih ditemukan. Pelaporan menyangkut penyajian hasil audit kepada pihak-pihak yang berkepentingan terhadap hasil audit tersebut.

5. Tindak Lanjut

Rekomendasi yang disajikan auditor dalam laporannya merupakan alternatif perbaikan yang ditawarkan untuk meningkatkan berbagai kelemahan (kekurangan) yang masih terjadi pada perusahaan. Tindak lanjut (perbaikan)

yang dilakukan merupakan bentuk komitmen manajemen untuk menjadikan organisasinya menjadi lebih baik dari yang sebelumnya. Dalam rangka perbaikan ini auditor mendampingi manajemen dalam merencanakan, melaksanakan, dan mengendalikan program-program perbaikan yang dilakukan agar dapat mencapai tujuannya efektif dan efisien.

2.1.2.7. Kualifikasi Audit Operasional

Menurut Arens et al., (2012:501), kualitas terpenting bagi auditor operasional adalah independensi dan kompetensi. Berikut uraian mengenai independensi dan kompetensi:

1. Independensi

Menurut Arens et al (2012:511) independensi dapat diartikan mengambil sudut pandang yang tidak biasa. Auditor tidak hanya harus independensi dalam fakta, tetapi juga harus independen dalam penampilan. Independensi dalam fakta (*independence in fact*) ada bila auditor benar-benar mampu mempertahankan sikap yang tidak biasa sepanjang audit, sedangkan independensi dalam penampilan (*independent in appearance*) adalah hasil dari interpretasi lain atau independensi ini.

2. Kompetensi

Kompetensi adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar, yang diukur dengan indikator mutu personal, pengetahuan umum, dan keahlian khusus. Kompetensi berkaitan dengan keahlian profesional yang dimiliki oleh auditor sebagai hasil dari pendidikan formal, ujian profesional maupun ikut serta dalam pelatihan, seminar.

2.1.3. Pengendalian Internal

2.1.3.1. Pengertian pengendalian internal

Menurut Eko Sudarmanto et al (2021:234) pengendalian internal adalah suatu kerangka dan alat yang direncanakan sedemikian rupa oleh para pelaksana untuk menjamin tujuan yang ingin dicapai berjalan secara ideal dan menjauhi

kemungkinan terjadinya penyelewengan atau penyimpangan dari tujuan yang ingin dicapai.

COSO (2013:2) dalam Supriyono (2016:156) mendefinisikan pengendalian internal sebagai berikut : *“Internal control is a process, affected by an entity’s board of directors, management, and other personnel, design to provide reasonable assurance regarding the achivement of objectives relating to operations, reporting, and compliance”*. Pengendalian Internal untuk COSO adalah proses karena meliputi latihan fungsional dari organisasi dan bagian penting dari kegiatan administrasi dasar. Kemajuan pengendalian internal bergantung pada keterampilan dan keharusan dari eksekusi yang tidak dapat dipisahkan dari semua batasan. Eko Sudarmanto (2021:55) konsep dasar dari pengendalian internal adalah sebagai berikut :

1. Pengendalian internal bukanlah suatu tujuan, tetapi sebagai suatu cara untuk mencapai suatu tujuan perusahaan. Pengendalian internal juga merupakan perkembangan kegiatan yang merupakan bagian dasar dan tidak terpisahkan, selain perluasan kerangka perusahaan.
2. Pengendalian Internal diselesaikan oleh semua tingkat organisasi, termasuk komisaris, eksekutif, dan seluruh karyawan.
3. Pengendalian internal seharusnya memiliki pilihan untuk meningkatkan kepastian sehubungan dengan pencapaian tujuan perusahaan, bukan kepastian langsung bagi para pemimpin dan eksekutif perusahaan.
4. Pengendalian internal bertujuan untuk mencapai tujuan yang saling berhubungan, yaitu kepatuhan khusus, efektifitas, dan efisiensi operasional perusahaan, melindungi sumber daya perusahaan dan perincian keuangan.

Menurut Hery (2016:159) pengendalian internal adalah sekumpulan strategi dan perosedur yang dimaksudkan untuk melindungi sumber daya perusahaan dari segala jenis penyalahgunaan, untuk menjamin aksesibilitas data pembukuan perusahaan yang tepat, dan untuk menjamin konsistensi dengan semua peraturan/pedoman.

Sedangkan menurut Nurul Latifah (2021:1) pengendalian internal adalah bagian penting dari setiap kerangka kerja yang digunakan sebagai prosedur dan pedoman operasional untuk perusahaan atau organisasi tertentu.

Jadi secara keseluruhan pengendalian internal adalah siklus yang disengaja dalam mengelola dan menjamin bahwa karyawan dan orang-orang di dalam perusahaan atau organisasi bertindak sesuai dengan prinsip dan prosedur yang berlaku untuk terwujudnya tujuan suatu perusahaan.

2.1.3.2. Tujuan Pengendalian Internal

Tujuan pengendalian internal menurut COSO (2013:3) dalam Latifah (2021:5) yang terdiri dari *operations*, *reporting*, dan *compliance* yang dapat dimaknai sebagai berikut yaitu :

1. Operations Objectives

Tujuan operasional terkait dengan pencapaian visi, misi, dan tujuan elemen. Tujuan ini terkait dengan peningkatan *financial performance*, produktivitas, kualitas, *enviromental practices*, pengembalian sumber daya, dan likuiditas. Salah satu tujuan yang terkait dengan target operasional adalah keamanan sumber daya. Elemen tersebut dapat menentukan tujuan yang terkait dengan mencegah kehilangan sumber daya dan kadang-kadang mengenali dan melaporkan kehilangan sumber daya.

2. Reporting Objectives

Tujuan pelaporan terkait dengan perencanaan laporan untuk digunakan oleh organisasi dan stakeholders yang sebanding dengan perincian moneter/nonmoneter serta pengungkapan eksternal/internal. Karakteristik pengumuman moneter/nonmoneter eksternal adalah bahwa mereka disesuaikan dengan aturan dan kebutuhan eksternal, siap sesuai pedoman eksternal, dan mungkin diharapkan oleh pengontrol, perjanjian dan pengaturan. Sementara karakteristik pelaporan moneter/nonmoneter internal digunakan dalam pengambilan keputusan dan pengelolaan bisnis serta ditetapkan oleh manajemen.

3. *Compliance Objectives*

Peraturan adalah standar minimal dari perilaku organisasi. Organisasi seharusnya mengintegrasikan prinsip-prinsip ini ke dalam tujuan hierarkis elemen, dan asosiasi mungkin mencoba dan menetapkan harapan yang lebih baik daripada yang ditetapkan oleh peraturan dan pedoman satu tujuan dan yang lain dapat menutupi atau membantu satu sama lain.

Sedangkan menurut (Ternando et al., 2018) tujuan dari pengendalian internal yaitu :

1. Sumber daya yang dimiliki perusahaan telah diamankan dengan baik dan hanya digunakan untuk kepentingan perusahaan semata.
2. Informasi akuntansi perusahaan tersedia secara akurat dan dapat diandalkan.
3. Seluruh karyawan mentaati hukum dan aturan.

2.1.3.3. Efektivitas Pengendalian Internal

Pengendalian internal akan sangat kuat jika cenderung menjadi kerangka kerja bagi elemen dan bagian dari intisari perusahaan. Dengan menjalankan pengendalian dapat mendukung permulaan kualitas, menghindari pengeluaran yang tidak berguna dan memberdayakan reaksi cepat terhadap kondisi yang berkembang. Zamzami et al, (2018:76) berikut cara menentukan keefektivan untuk pengendalian internal yaitu :

1. Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*)

Untuk mencapai keefektifan lingkungan pengendalian yang kuat, organisasi harus membangun lingkungan yang membantu memberi energi pada pelaksanaan sistem pengendalian yang efektif.

2. Penilaian Risiko (*Risk Assessment*)

Manajemen merencanakan sistem pengendalian yang efektif untuk mengurangi resiko bawaan. Dan selanjutnya mengevaluasi sistem pengendalian untuk melihat apakah sistem benar-benar berjalan secara efektif.

3. Kegiatan Pengendalian (*Control Activities*)

Dalam latihan pengendalian, tingkat keefektifitasnya dapat disurvei dari pemisahan tugas, benar-benar melihat pelaksanaan, serta pengamanan sumber daya dan informasi.

4. Informasi dan Komunikasi (*Informastion & Communication*)

Dalam data dan korespondensi dapat dievaluasi tingkat kelayakan korespondensi yang dilihat oleh berbagai kelompok seperti auditor eksternal, auditor internal, kementerian. Sedangkan data yang dilihat harus memiliki tiga kualitas, yaitu: relevan, akurat, dan tepat waktu.

5. Kegiatan Pemantauan (*Monitoring Activities*)

Dalam mengamati keefektivan pengendalian internal diperkirakan dengan memanfaatkan penilaian konvensional atau penilaian diri. Terlebih lagi, pengawasan yang kuat termasuk mempersiapkan dan membimbing pekerja, memeriksa kinerja pegawai, memperbaiki kesalahan, dan mengelola pekerja yang memiliki akses sumber daya.

Efektivitas pengendalian tidak dapat diperkirakan secara eksklusif dari standar independen. Aturan-aturan ini sebagai komponen pengendalian dalam organisasi saling terkait. Satu komponen tidak dapat direncanakan atau dinilai secara independen dari komponen yang berbeda.

2.1.3.4. Keterbatasan Pengendalian Internal

Menurut Wakhyudi (2018:34) terdapat lima keterbatasan pengendalian internal yaitu berupa :

1. *Preconditions of internal control*

Keterbatasan pertama adalah kondisi yang mendasari sebelum dibangun pengendalian internal. Pengendalian internal tidak dapat mencakup semua jenis gerakan yang diselesaikan oleh organisasi. Sesuatu yang tidak tercakup adalah prakondisi sebelum pengendalian internal dijalankan. Kekurangan substansi dalam memilih, mengembangkan, dan menilai pihak manajemen mungkin dapat membatasi kapasitasnya untuk mempraktikkan komando atas pengendalian intenal. Selanjutnya, prosedur dan siklus penetapan tujuan yang

salah akan mengakibatkan penetapan tujuan yang tidak realistis, tidak tepat, dan tidak spesifik.

2. *Judgement*

Keterbatasan kedua adalah cara penilaian manusia dalam pengambilan keputusan bisa salah. Orang-orang memiliki kekurangan dalam menentukan pilihan bisnis karena waktu, data terbatas, dan di bawah tekanan, sehingga mereka dapat membuat pilihan/keputusan yang tidak tepat dan harus diubah.

3. *Breakdowns*

Keterbatasan ketiga adalah kerugian yang dapat terjadi karena kesalahan karyawan. Sebuah sistem pengendalian internal yang baik dapat mengalami kerusakan. Pegawai mungkin salah mengartikan arah, melakukan kesalahan, atau memiliki dan menyelesaikan banyak usaha.

3. *Management Override*

Keterbatasan keempat adalah kapasitas eksekutif untuk mengabaikan pengendalian internal. Elemen-elemen dengan pengaturan pengendalian internal yang efektif mungkin dalam hal apa pun masih memiliki manajer yang mengesampingkan pengendalian internal.

4. *Collusion*

Keterbatasan kelima adalah kapasitas pengurus, tenaga kerja lain, dan pihak luar untuk melakukan kolusi. Kolusi dapat menimbulkan defisiensi/kekurangan dalam pengendalian internal. Orang-orang yang bertindak secara keseluruhan dapat menyamarkan tindakan kecurangan dan mengubah data keuangan atau lainnya agar tidak dapat dicegah dan dikenali oleh pengendalian internal.

2.1.3.6. Pihak Yang Bertanggung Jawab

Pada setiap pengurus organisasi berhak bertanggung jawab terhadap pengendalian internal. Pihak-pihak yang bertanggung jawab terhadap pengendalian internal yaitu:

1. Manajemen

Manajemen bertanggung jawab untuk mengatur dan melaksanakan secara efektif atas pengendalian internal.

2. Dewan Direksi dan Komite Audit

Dewan Direksi harus menegaskan bahwa manajemen bertanggung jawab untuk mengatur dan mengikuti pengendalian internal. Komite audit (atau dalam non-penampilan, direktorat) berhati-hati untuk membedakan apapun ketidakpuasan manajemen terkait dengan pengendalian atau kesalahan dalam daftar rencana dan untuk membatasi pelaksanaan manajemen yang tidak tepat.

3. Auditor Internal

Auditor internal harus secara rutin menyaring dan menilai kecukupan pengendalian internal organisasi dan membuat saran untuk pengembangan, namun tidak bertanggung jawab untuk membuat dan mengikuti pengendalian internal.

4. Karyawan

Peran dan tanggung jawab semua yang memberikan data atau menggunakan data yang dibuat oleh pengendalian internal harus tetap ditetapkan dan dikomunikasikan dengan baik.

2.1.4. Kualitas Pelayanan

2.1.4.1. Pengertian Kualitas Pelayanan

Menurut Idrus (2019:2) Kualitas pelayanan merupakan penilaian dari klien atau pembeli sehubungan dengan pelayanan untuk barang atau jasa yang mereka dapatkan (*perceived services*) dengan tingkat pelayanan yang diinginkan atau diharapkan (*expected services*).

Menurut Mu'ah dan Masram (2021:70) kualitas pelayanan adalah upaya yang dibuat oleh perusahaan untuk memenuhi asumsi pelanggan. Kualitas pelayanan menekankan bagian dari loyalitas konsumen yang diberikan oleh perusahaan yang mendukung jasa. Hasil dari perusahaan yang bergerak dalam sektor jasa bergantung pada kualitas pelayanan yang diiklankan.

Sedangkan (Veronica, 2017) kualitas pelayanan adalah pemenuhan kebutuhan pembeli berdasarkan tingkat keunggulan dari barang dan jasa yang sesuai dengan asumsi sehingga dapat memenuhi keinginan pembeli.

Jadi kesimpulan dari beberapa definisi diatas kualitas pelayanan merupakan interaksi antara konsumen dengan karyawan yang hasilnya dapat langsung dirasakan oleh karyawan saat itu juga. Kualitas pelayanan merupakan suatu keharusan yang harus dimiliki oleh perusahaan baik pelayanan jasa atau produk yang dibuat. Karena keberhasilan perusahaan bisa dilihat dari perusahaan yang memberikan kualitas pelayanan yang berkualitas sehingga konsumen merasakan puas atas pelayanan atau produk yang diciptakan.

2.1.4.2. Perspektif Kualitas Pelayanan

Menurut Garvin (Tjiotono et al., 2003) ada lima perspektif kualitas yang biasa digunakan, yaitu :

1. Transcendental Approach

Kualitas dalam pendekatan ini dapat dirasakan atau diketahui, tetapi sulit didefinisikan dan dioperasionalkan.

2. User-based Approach

Pendekatan ini didasarkan pada pemikiran bahwa kualitas tergantung pada orang yang memandangnya, dan produk yang paling memuaskan preferensi seseorang (misalnya *perceived quality*) merupakan produk berkualitas paling tinggi.

3. Manufacturing-based Approach

Perspektif ini bersifat supply-based dan terutama memperhatikan produk praktik-praktik perekayasaan dan pemanufakturan, serta mendefinisikan kualitas sebagai sama dengan persyaratannya (*conformance to requirements*).

4. Value-based Approach

Pendekatan ini memandang kualitas dari harga.

2.1.4.3. Dimensi Kualitas Pelayanan

Parasuraman dalam Sudirman (2016:24) menyatakan bahwa terdapat lima dimensi utama yang disusun sesuai dengan tingkat kepentingan relatifnya sebagai berikut :

1. Keandalan (*Reliability*)

Keandalan adalah kapasitas untuk memberikan pelayanan yang dijamin dengan cepat, tepat dan dapat diterima, jujur, aman, tepat waktu, dan dengan aksesibilitas. Secara umum hal ini berhubungan dengan kepercayaan pada pelayanan mengenai waktu. Ada dua sudut pandang yang berhubungan dengan kepuasan pelanggan dari dimensi ini. Yang pertama adalah kemampuan pejabat untuk menawarkan jenis pelayanan yang dijamin. Yang kedua adalah cara sejauh mana seorang petugas dapat menawarkan bantuan yang tepat.

2. Ketanggapan (*Responsiveness*)

Daya tanggap adalah keinginan pekerja atau karyawan untuk membantu pelanggan dan menawarkan jenis pelayan yang dapat menerima kebutuhan pelanggan, segera fokus dan memenuhi kebutuhan.

3. Jaminan (*Assurance*)

Mencakup kemampuan, informasi, kesopanan dan sifat yang dapat dipercaya oleh pekerja, terbebas dari risiko, bahaya, keraguan, terampil, percaya diri, dan meningkatkan keyakinan akan kebenaran (objektif). Jaminan adalah dimensi kualitas yang berhubungan dengan kemampuan karyawan untuk memberikan kepercayaan dan keyakinan kepada pelanggan.

4. Empati atau Kepedulian (*Emphaty*)

Mencakup kesederhanaan membuat hubungan komunikasi yang baik dan memahami kebutuhan pembeli yang muncul dalam memperhatikan setiap pelanggan, melayani pelanggan dengan cara yang ramah dan memikat, memahami keinginan pelanggan, menyampaikan dengan tepat dan akurat dan bertindak dengan penuh empati.

5. Bukti Langsung atau Berwujud (*Tangibles*)

Mencakup kantor yang sebenarnya, peralatan pegawai, kerapian, kebersihan (kesehatan), ruang baik, pakaian rapi dan menyenangkan, penampilan pekerja atau peralatan dan alat komunikasi. Penampilan dan kemampuan sarana dan prasarana perusahaan dan kondisi lingkungan sekitar adalah bukti nyata dari pelayanan yang ditawarkan oleh pemberi jasa. Penampilan yang baik memberikan point yang signifikan terhadap kepuasan pelanggan.

2.2. Review Hasil Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu mengenai penelitian ini telah cukup banyak dilakukan, dimana beberapa diantaranya akan digunakan sebagai acuan dalam penelitian ini. Pertama adalah penelitian yang dilakukan oleh (Maulana, 2018) dengan judul “Pengaruh Audit Operasional Terhadap Kualitas Pelayanan Jasa Pada PT. Pos Indonesia (Persero)” menyatakan bahwa audit operasional dan kualitas pelayanan jasa sudah berjalan baik berarti secara parsial peran audit operasional. Berdasarkan hasil penyebaran kuesioner kepada 30 responden, tanggapan dari responden yaitu pada jawaban sangat setuju 47%, dari pilihan jawaban setuju sebesar 29%, dari pilihan jawaban ragu-ragu sebesar 4%, dan hasil jawaban tidak setuju 1%. Sehingga dapat dikatakan kegiatan pelaksanaan Audit Operasional pada PT Pos Indonesia (Persero) telah berjalan dengan baik.

(Huda & Pradistya, 2017) menyatakan audit operasional yang dilakukan oleh perusahaan sudah berjalan sesuai dengan perencanaan, tugas, dan fungsinya didalam perusahaan. Hal ini ditunjukkan, dengan hasil perhitungan skor dari jawaban yang dihasilkan dari data olahan yang menunjukkan skor pada jawaban sedang 75%. Bahwa audit operasional di dalam perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas pelayanan, hal ini terlihat dari hasil penilaian koefisien korelasi yang bernilai 0,462 dengan kategori cukup dan arah hubungan positif dan dari hasil perhitungan t hitung yaitu sebesar $2,958 > 2,358$ menunjukkan bahwa t hitung > t tabel. Artinya semakin baik dan hasil evaluasi audit operasional beserta rekomendasinya akan membuat tingkat kualitas pelayanan yang semakin meningkat.

(Solikin & Sukriyati, 2018) menyatakan bahwa pengendalian internal memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas pelayanan publik. Berdasarkan hasil dari perhitungan kuisioner menunjukkan rata-rata keseluruhan jawaban dari responden dalam penerapan efektivitas pengendalian internal sebesar 86,54% yang berarti efektivitas pengendalian internal telah diterapkan dengan sangat memadai sehingga menghasilkan kualitas pelayanan publik yang baik. Dengan adanya efektivitas pengendalian internal yang baik, dapat meningkatkan kualitas pelayanan yang telah ditargetkan oleh dinas dan badan di pemerintahan Kota Bandung.

Menurut (Dewi, 2021) menyatakan bahwa penelitian ini tidak terdapat pengaruh sistem pengendalian internal terhadap kualitas pelayanan publik berkelanjutan di BLUD RSUD Dr. Slamet Kabupaten Garut, hal tersebut menunjukkan masih kurang optimalnya SPI yang ada di RS dalam mendukung kualitas pelayanan publik yang berkelanjutan. Mengingat pentingnya sistem pengendalian internal untuk menunjang pelayanan publik yang berkelanjutan, oleh karena itu perlu dipastikan bahwa sistem pengendalian internal di BLUD RSUD Dr. Slamet Kabupaten Garut sudah diterapkan secara efektif dan efisien.

(Tadeko, 2017) menyatakan bahwa penerapan sistem pengendalian internal yang terdiri dari lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan dan kualitas pelayanan pada SKPD Kabupaten Banggai menunjukkan hasil yang baik. Secara simultan lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan berpengaruh signifikan terhadap kualitas pelayanan pada SKPD Kabupaten Banggai.

(Aprilia et al, 2016) menyatakan bahwa penelitian ini mencakup 33 sampel penelitian dan total data yang diperoleh sebanyak 41 responden. Hasil penelitian berdasarkan analisis data yang telah dilakukan dengan menggunakan SPSS 17.0, Berdasarkan hasil pengujian hipotesis secara simultan diketahui bahwa Audit Operasional dan Pengendalian Internal memiliki pengaruh secara positif yang signifikan terhadap Kinerja Perusahaan pada Hotel Inna Bali.

2.3. Kerangka Konseptual Penelitian

2.3.1. Hubungan Antar Variabel Penelitian

2.3.1.1. Pengaruh Audit Operasional terhadap Kualitas Pelayanan

Audit operasional sangat dibutuhkan untuk menunjang efektifitas dan efisiensi kegiatan yang dilakukan pada rumah sakit. Audit operasional dapat menjadi alat evaluasi untuk mencari hambatan atau kendala yang terjadi dalam kegiatan operasional instansi sehingga dapat dicarikan solusi untuk memperbaiki kendala tersebut. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh (Cahyanti, 2013) dalam (Arvianita, 2015) bahwa variabel audit operasional memiliki pengaruh dalam meningkatkan efektivitas pelayanan kesehatan dirumah sakit. Jika rumah sakit menerapkan audit operasional secara baik dan terstruktur maka akan tercipta efektivitas pelayanan kesehatan.

H1: Audit operasional berpengaruh terhadap kualitas pelayanan

2.3.2. Pengaruh Pengendalian Internal terhadap Kualitas Pelayanan

Pengendalian internal mempengaruhi efektivitas pelayanan kesehatan karena perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, dan pertanggungjawaban harus dilaksanakan secara efektif dan efisien di rumah sakit. Salah satu fungsi pengendalian internal adalah untuk menentukan kepatuhan terhadap kebijakan manajemen. Kebijakan manajemen yang dipatuhi dengan baik akan menghasilkan kinerja yang baik. Penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh (Sholikhah & Praptiestrini, 2020) Semakin kuat sistem pengendalian internal yang diterapkan oleh rumah sakit, maka semakin tinggi tingkat efektivitas pelayanan kesehatan yang diberikan. Pemantauan sistem manajemen rumah sakit dapat mengurangi kesalahan dalam pelayanan kesehatan dan meningkatkan efektivitas pelayanan. Pengendalian internal dengan baik dapat membangun kepercayaan antara pasien dan staf rumah sakit. Jika pengendalian internal pada rumah sakit 24 ditemukan kelemahan, maka akan menyebabkan kegagalan terhadap rumah sakit. Oleh karena itu, peneliti membuat hipotesis sebagai berikut.

H2 : Pengendalian internal berpengaruh terhadap kualitas pelayanan

2.4. Pengembangan Hipotesis

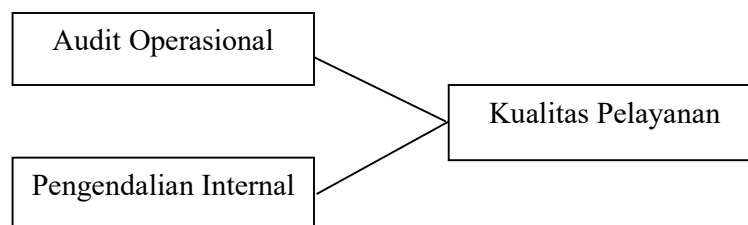
Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap tujuan penelitian yang diturunkan dari kerangka pemikiran yang telah dibuat. Hipotesis merupakan pernyataan tentative tentang hubungan antara beberapa dua variabel atau lebih.

H1 : Terdapat pengaruh audit operasional terhadap kualitas pelayanan

H2 : Terdapat pengaruh pengendalian internal terhadap kualitas pelayanan

2.5. Kerangka Konseptual

Berdasarkan kajian teori yang telah diuraikan diatas maka dapat digambarkan bagan kerangka konseptual penelitian sebagai berikut:



Gambar 2.1. Kerangka Konseptual