

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1. Auditor Internal**

##### **2.1.1. Pengertian Auditor Internal**

Pengertian Auditor Internal mengenai tugas serta ruang lingkup auditor internal yang dikemukakan beberapa ahli pada dasarnya sama, yakni memberikan jasa atau pelayanan kepada kliennya. Tetapi ada hal pokok yang masih menuai perdebatan mengenai ruang lingkup seorang auditor internal.

Sawyer (2003: 7) mendefinisikan internal audit sebagai berikut:

“Internal Audit adalah suatu fungsi penilaian independen yang dibentuk dalam suatu organisasi untuk mengkaji dan mengevaluasi aktivitas organisasi sebagai bentuk jasa yang diberikan organisasi.”

Senada dengan Sawyer, Agoes juga mendefinisikan ruang lingkup yang hampir serupa. Agoes (2004: 211) mendefinisikan auditor sebagai berikut:

“Audit Internal adalah pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen puncak yang telah ditentukan dan ketaatan terhadap peraturan pemerintah dan ketentuan-ketentuan dari ikatan profesi yang berlaku.”

Sawyer dan Agus masih menempatkan posisi seorang auditor internal hanya sebatas pada pemeriksaan laporan keuangan dan ketaatan *auditee* kepada kebijakan perusahaan. Hal ini memang merupakan tugas utama seorang auditor internal, tetapi seiring perkembangan jaman, manajemen puncak sebagai klien mengharapkan bahwa auditor internal mampu memberikan hal yang lebih selain pemeriksaan. Rekomendasi perbaikan dan jasa konsultasi menjadi poin penting dalam ruang lingkup dan tugas yang diharapkan mampu dilakukan oleh seorang auditor internal.

Sedangkan Tunggal (2000: 51), mendefinisikan internal audit adalah sebagai berikut:

“Internal audit adakah aktivitas penilaian secara independen dalam suatu organisasi untuk meninjau secara kritis tindakan pembukuan keuangan dan tindakan lain sebagai dasar untuk memberikan bantuan bersifat proteksi (melindungi) dan konstruktif bagi pimpinan perusahaan.”

Institute of Internal Auditor (1990) dalam Effendi (2006):

“Internal Audit adalah suatu aktivitas independen, yang memberikan jaminan keyakinan serta konsultasi yang dirancang untuk memberikan suatu nilai tambah serta meningkatkan kegiatan operasi organisasi.”

Hidayat (2011) menyimpulkan bahwa pemeriksaan intern merupakan:

1. Proses yang sistematis, yaitu dimana pemeriksaan intern mencakup suatu seri dari langkah dan prosedur yang logis, terstruktur dan terorganisasi.

2. Menilai operasi organisasi, dimana hal ini harus didasarkan pada beberapa kriteria yang ditetapkan dan disetujui. Dalam pemeriksaan intern, kriteria biasanya dinyatakan dalam standar peforma yang dinyatakan manajemen.
3. Efektifitas, efisiensi dan ekonomisnya suatu operasi, dimana tujuan dari pemeriksaan intern adalah untuk membantu manajemen dan organisasi yang diperiksa, memperbaiki efektifitas, efisiensi dan ekonomisnya suatu operasi. Ini berarti pemeriksaan intern memfokuskan pada masa yang akan datang.
4. Melaporkan pada orang yang tepat, dimana penerima laporan pemeriksaan intern atau individu yang meminta pemeriksaan, dalam kebanyakan kasus, dewan direksi menerima tembusan laporan pemeriksaan intern.
5. Rekomendasi untuk perbaikan, suatu pemeriksaan intern tidak berakhir dengan suatu laporan temuan-temuan mengembangkan rekomendasi pada kenyataanya adalah suatu aspek yang paling menantang dari tipe pemeriksaan ini.
6. Konsultasi untuk perubahan, suatu pemeriksaan tidak hanya untuk menemukan kesalahan-kesalahan yang terjadi namun juga memberikan konsultasi kepada pihak yang diperiksa (*auditee*) agar kesalahan yang serupa dapat diminimalisir dikemudian hari.

### **2.1.2. Fungsi Dan Tujuan**

Audit Intern adalah fungsi staf manajemen perusahaan yang melakukan tugas fungsional yaitu melakukan pengawasan dan tidak melaksanakan tugas operasional

dalam perusahaan. Sebagai konsekuensi dari fungsinya menyebabkan auditor intern dalam melaksanakan tugasnya tidak memiliki kekuasaan secara langsung terhadap bagian dalam perusahaan. Dengan menjalankan fungsi fungsional maka pada dasarnya fungsi yang dijalankan auditor intern meliputi semua penilaian terhadap aktivitas perusahaan dan terhadap kelayakan serta efektifitas pengendalian intern yang telah ditetapkan perusahaan.

Menurut Hartadi seperti yang dikutip oleh Hidayat (2011), fungsi audit intern adalah sebagai berikut:

1. Menilai prosedur yang berkaitan dengan efisiensi dan kelayakan prosedur, pengembangan dan perbaikan prosedur, dan personalia.
2. Verifikasi dan analisa data yang menyangkut sistem akuntansi,
3. Verifikasi kelayakan untuk menentukan prosedur akuntansi atau kebijakan lainnya yang telah dilakukan.
4. Fungsi perlindungan untuk menghindari dan menemukan penggelapan, ketidakjujuran dan kecurangan.
5. Melatih dan memberi bantuan kepada karyawan terutama bagian akuntansi.
6. Jasa-jasa lainnya seperti jasa konsultasi kepada manajemen.

Tujuan utama pengendalian intern menurut Tugiman (2006: 44) adalah:

“Meyakinkan keandalan (reliabilitas dan integritas) informasi; kesesuaian dengan berbagai kebijaksanaan, rencana, prosedur, dan ketentuan perundang-undangan;

perlindungan terhadap harta organisasi; penggunaan sumber daya yang ekonomis dan efisien, serta tercapainya berbagai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan”

Sedangkan menurut Akmal (2007: 5) tujuan audit intern adalah memberikan nilai tambah dan melakukan perbaikan-perbaikan operasi organisasi yaitu membantu organisasi dalam mencapai tujuannya dengan melakukan pendekatan yang sistematis, disiplin untuk mengevaluasi dan melakukan perbaikan atas keefektifan manajemen resiko, pengendalian dan proses yang jujur, bersih dan baik.

Adapun langkah-langkah yang harus dilakukan adalah:

1. Menilai ketepatan dan kecukupan pengendalian manajemen termasuk pengendalian manajemen pengolahan data elektronik.
2. Mengidentifikasi dan mengukur resiko
3. Menentukan tingkat ketaatan terhadap kebijaksanaan, rencana, prosedur, peraturan dan perundang-undangan.
4. Memastikan pertanggungjawaban dan perlindungan terhadap aktiva
5. Menentukan tingkat keandalan data atau informasi
6. Menilai apakah penggunaan sumber daya sudah ekonomis dan efisien serta apakah tujuan organisasi sudah tercapai
7. Mencegah dan mendeteksi kecurangan
8. Memberikan jasa konsultasi

Menurut Gondodiyoto (2007: 48) manfaat yang dapat diberikan oleh audit Intern adalah:

1. Memonitor aktivitas yang tidak dapat dimonitor oleh manajemen puncak
2. Mengidentifikasi dan meminimalisasi resiko
3. Memvalidasi laporan kepada manajemen puncak
4. Memproteksi manajemen senior dari kesalahan dari aspek teknis.
5. Memvalidasi informasi yang tersedia untuk mengambil keputusan
6. Menilai kinerja
7. Membantu manajer fungsional agar terhindar dari kesalahan teknis, kesalahan prosedur atau penyimpangan dari prinsip manajemen yang baik sehingga dapat merugikan perusahaan.

## **2.2. Hubungan Antara *Auditee* Dengan Auditor Internal**

Menurut Hery (2004), berbagai penilaian negatif sering ditujukan terhadap fungsi internal audit. *Auditee* seringkali merasa bahwa keberadaan Divisi Internal Audit hanya akan mendatangkan biaya yang lebih besar dibandingkan manfaat yang akan diterima. Auditor internal dianggap masih jauh peranannya untuk menjadi seorang konsultan internal. Seringkali usulan perubahan atau rekomendasi dari audit internal masih dianggap menyulitkan dan merugikan *auditee*, bahkan terkesan formalitas dan cenderung mengabaikan tingkat kesulitan yang akan dihadapi *auditee* nantinya atas pelaksanaan saran perbaikan.

Burnett dalam Sawyer (2003: 18) memandang hubungan auditor / klien dilihat dari dua segi motivasi, yaitu rasa takut dan penghargaan. Dalam hubungan ini, *auditee* memiliki rasa takut akan kehilangan pekerjaannya dan menerima evaluasi yang buruk. Auditor internal dapat mengatasi ketakutan ini dengan menjelaskan proses-proses audit dan memastikan bahwa tujuan dari audit ini adalah untuk kepentingan bersama. Auditor internal dapat mengatasi ketakutan *auditee* terhadap evaluasi yang buruk atau kehilangan pekerjaan dengan menunjukkan keadilan dan objektivitas serta dengan menempatkan semua temuan dalam perspektifnya masing-masing, memberikan keseimbangan antara hal-hal yang buruk dengan yang baik. *Auditee* yang memberikan kontribusi positif bagi proses audit juga pantas untuk diberikan apresiasi.

Selama pelaksanaan audit, auditor internal hendaknya mengambil pendekatan manajerial terhadap penyimpangan-penyimpangan. Auditor internal harus mengurangi penekanan untuk temuan-temuan yang tidak signifikan, mencari penyebab-penyebab untuk temuan yang signifikan, dan bekerja dengan manajer operasional untuk memperbaiki kelemahan-kelemahan yang ditemukan. Auditor internal harus selalu ingat bahwa orang-orang operasional biasanya memiliki pemahaman yang baik atas apa yang sedang terjadi. Apa pun pemikiran perbaikan yang mungkin dimiliki oleh auditor, ada kemungkinan hal tersebut telah dipertimbangkan pula oleh orang-orang operasional. Hubungan yang terjadi akan meningkat dengan sangat pesat jika auditor internal dengan terbuka menerima

pemikiran-pemikiran ini, menyaringnya melalui pengalaman mereka sendiri, dan kemudian menyajikannya sebagai sebuah hasil kerja sama tim antara auditor dengan klien.

Selama fase pelaporan, seharusnya tidak ada lagi temuan penyimpangan yang dilaporkan secara formal tanpa melalui pembahasan secara menyeluruh dengan manajemen operasional. Tidak ada kelemahan yang dilebih-lebihkan. Tidak ada temuan-temuan kecil yang muncul dalam laporan akhir. Pujian untuk pencapaian-pencapaian luar biasa yang telah dilakukan oleh klien juga hendaknya memiliki tempat di dalam laporan yang diterbitkan.

### **2.3. Dampak Dari Hubungan Auditor Dengan Klien (*Auditee*)**

Sawyer (2003: 22) memberikan sebuah analogi mengenai perbedaan sudut pandang antara auditor internal dengan *auditee*. Dalam analoginya tersebut, Sawyer menggambarkan sosok auditor internal sebagai sosok yang angkuh dan merasa berada di atas *auditee*. Sedangkan pihak *auditee* digambarkan sebagai pihak yang lemah. Kondisi ini akan membuat konflik yang kontraproduktif antara *auditee* dengan auditor. Perasaan takut dan benci kepada sosok auditor sangat mungkin terjadi ketika *auditee* merasa diremehkan oleh auditor internal. Mereka takut terlihat seperti tidak memiliki pemikiran untuk perbaikan. Mereka takut bahwa perubahan yang diusulkan dapat merusak rutinitas yang mereka sukai dan kebersamaan yang telah ada. Mereka takut bahwa metode-metode yang direvisi dapat mengungkapkan ketidakefisienan



atau praktik-praktik terlarang. Dengan kata lain, mereka takut menghadapi perubahan.

Penelitian Mints dalam buku Sawyer (2003: 25), mengumpulkan banyak bukti mengenai pentingnya pelaksanaan audit tanpa rasa permusuhan. Studi yang dilakukan menunjukkan bahwa pelaksanaan audit yang menggunakan pendekatan partisipatif dan berdasarkan kerja sama tim lebih menunjukkan hasil audit yang lebih baik dibandingkan audit yang menggunakan pendekatan yang “dingin dan berjarak”. Studi riset tersebut menunjukkan, bahwa hubungan yang buruk dapat menggagalkan sasaran audit. Sedangkan hubungan yang baik dapat membantu untuk mencapai sasaran audit tersebut. Seorang auditor yang menggunakan gaya yang “dingin dan berjarak” melaksanakan audit yang secara profesional dan jika dilihat dari segi teknis memang sangat baik. Hal ini ditunjukkan oleh pekerjaan yang imajinatif dan memiliki potensi memberikan keuntungan. Namun, rekomendasi perbaikan yang diberikan oleh auditor internal akan sulit untuk diterapkan. Di sisi lain, pada audit dengan pendekatan partisipatif, *auditee* akan sangat antusias untuk menerapkan rekomendasi perbaikan karena mereka merasa terlibat dalam pembuatan rekomendasi perbaikan tersebut. Disamping itu, kesulitan yang akan dihadapi pada saat penerapan rekomendasi perbaikan sudah didiskusikan, sehingga penerapan rekomendasi perbaikan akan berjalan lebih cepat. Direktur audit yakin bahwa perbedaan gaya yang digunakan sangat berpengaruh atas dua hasil berbeda ini.

Auditor internal sebaiknya tidak memiliki pemikiran bahwa status tinggi yang dimilikinya di dalam organisasi akan melindunginya dari dampak akibat hubungan auditor / klien yang buruk. Sepertinya tidak diragukan lagi bahwa pekerjaan audit internal yang cerdas dan imajinatif saja tidaklah cukup untuk memastikan perbaikan dari operasi. *Auditee* harus berkeinginan untuk mengimplementasikan rekomendasi-rekomendasi audit. Oleh karena itu, gaya melakukan audit dapat menjadi sama pentingnya dengan kompetensi di bidang teknis.

#### **2.4. Pergeseran Paradigma**

Perkembangan profesi internal auditing dalam era globalisasi saat ini sangat pesat, bahkan Internal auditor telah diakui keberadaannya sebagai bagian dari organisasi perusahaan (*corporate governance*) yang dapat membantu manajemen dalam meningkatkan kinerja perusahaan, terutama dari aspek pengendalian. Dimana dalam perkembangannya, telah terjadi perubahan pandangan terhadap profesi internal auditor dari paradigma lama yang masih berorientasi pada mencari kesalahan (*watchdog*) menuju paradigma baru yang lebih mengedepankan peran sebagai konsultan dan katalis.

Terdapat pergeseran filosofi internal auditing dari paradigma lama menuju paradigma baru, yang ditandai dengan perubahan orientasi dan peran profesi internal auditor. Pada abad 21 ini internal auditor lebih berorientasi untuk memberikan kepuasan kepada jajaran manajemen sebagai pelanggan (*customer satisfaction*).

Internal auditor tidak dapat lagi hanya berperan sebagai *watchdog*, namun harus dapat berperan sebagai mitra bisnis bagi manajemen.

Perbedaan antara paradigma lama (pendekatan tradisional) dengan paradigma baru (pendekatan baru) sebagai berikut :

**Tabel 2.1**  
**Paradigma Profesi Auditor Internal**

URAIAN	PARADIGMA LAMA	PARADIGMA BARU
<b>Peran</b>	<i>Watchdog</i>	Konsultan & Katalis
<b>Pendekatan</b>	Detektif (mendeteksi masalah)	Prefentif (mencegah masalah)
<b>Sikap</b>	Seperti Polisi	Sebagai mitra bisnis / <i>customer</i>
<b>Ketaatan / kepatuhan</b>	Semua <i>policy</i> / kebijakan	Hanya <i>policy</i> yang relevan
<b>Fokus</b>	Kelemahan / penyimpangan	Penyelesaian yang konstruktif
<b>Komunikasi dengan manajemen</b>	Terbatas	Reguler
<b>Audit</b>	<i>Financial / compliance audit</i>	<i>Financial, compliance, operational audit.</i>
<b>Jenjang karir</b>	Sempit (hanya auditor)	Berkembang luas (dapat berkarir di bagian / fungsi lain)

*Sumber: Effendi (2002)*

Peran internal auditor sebagai *watchdog* telah berlangsung lama sekitar tahun 1940-an, sedangkan peran sebagai konsultan baru muncul sekitar tahun 1970-an. Adapun peran internal auditor sebagai katalis baru berkembang sekitar tahun 1990-an. Perbedaan pokok ketiga peran internal auditor tersebut sebagai berikut :

**Tabel 2.2**  
**Perkembangan Peran Auditor Internal**

<b>URAIAN</b>	<b>WATCHDOG</b>	<b>CONSULTANT</b>	<b>CATALIST</b>
<b>Proses</b>	Audit kepatuhan (Compliance Audit)	Audit operasional	Quality Assurance
<b>Fokus</b>	Adanya Variasi (penyimpangan, kesalahan atau kecurangan dll)	Penggunaan sumber daya (resources)	Nilai (Values)
<b>Impact</b>	Jangka pendek	Jangka menengah	Jangka panjang

*Sumber: Effendi (2006)*

#### **2.4.1. Peran Auditor Sebagai Pengawas**

Menurut Tampubolon (2005: 1), ketika awal di terapkan posisi internal audit dalam sebuah organisasi, audit internal dikenal sebagai suatu peran pemeriksaan terhadap sistem berlaku pada organisasi tersebut yang kemudian beralih menjadi pemeriksaan terhadap proses kinerja organisasi. Ketika itu, auditor internal berperan layaknya polisi bagi organisasi. Kebutuhan manajemen akan kepastian bahwa semua kebijakan yang telah ditetapkan oleh pihak manajemen telah diterapkan secara baik oleh seluruh pegawai. Orientasi auditor internal banyak dilakukan pemeriksaan pada tingkat kepatuhan para pelaksana terhadap ketentuan– ketentuan yang ada.

Fokus utama dari audit kepatuhan adalah ditemukannya penyimpangan yang perlu dikoreksi, keterlambatan, kesalahan, prosedur atau pengendalian internal dan segala hal yang dampaknya hanya bersifat jangka pendek. Aktivitasnya meliputi inspeksi, observasi, perhitungan, pengecekan yang memiliki tujuan dalam memastikan kepatuhan dan ketaatan pada ketentuan, kebijakan serta peraturan yang

telah ditetapkan. Peran auditor internal sebagai pengawas biasanya menghasilkan saran atau rekomendasi yang memberikan dampak jangka pendek.

Peran auditor internal sebagai pengawas merupakan tugas pokok dari seorang auditor internal. Peran ini tidak pernah hilang dari tugas seorang auditor internal karena kebutuhan akan pengawasan atas penerapan kebijakan perusahaan akan selalu dibutuhkan oleh manajemen. Peran auditor sebagai polisi dalam organisasi diharapkan mampu menjaga kinerja organisasi sesuai dengan rencana yang telah ditetapkan. Keterbatasan dari peran auditor internal sebagai pengawas adalah bahwa evaluasi dan rekomendasi perbaikan yang diberikan oleh auditor internal hanya bersifat jangka pendek.

#### **2.4.2. Peran Auditor Sebagai Konsultan**

Menurut Tampubolon (2005: 1-2), peran Auditor Internal sebagai polisi dalam organisasi dirasa kurang membantu perusahaan untuk ikut dalam dunia usaha yang semakin berkembang. Resiko bisnis yang dihadapi oleh organisasi membuat pihak manajemen organisasi mengharapkan peran auditor internal sebagai pemeriksa diperluas menjadi mitra manajemen. Sesuai dengan definisi baru, kegiatan audit internal bertujuan untuk memberikan layanan pada organisasi. Karena kegiatan tersebut, maka auditor internal memiliki fungsi sebagai pemeriksa sekaligus berfungsi sebagai mitra manajemen. Auditor internal diharapkan tidak hanya berfokus pada kepatuhan, tetapi ikut serta membantu manajemen dalam mengevaluasi penyimpangan

yang terjadi. Pada dasarnya seluruh tingkatan manajemen dapat menjadi klien auditor internal. Oleh karena itu auditor internal wajib melayani klien dengan baik dan mendukung kepentingan klien dengan tetap mempertahankan loyalitasnya.

Menurut Ilyas dan Maulana (2007: 5), peran konsultan yang dijalankan auditor internal diharapkan dapat membantu satuan kerja operasional dalam mengelola risiko dengan mengidentifikasi masalah dan memberikan saran untuk tindakan perbaikan yang memberi nilai tambah untuk memperkuat organisasi. Audit yang dilakukan yaitu audit operasional dengan memberikan keyakinan bahwa organisasi telah memanfaatkan sumber daya organisasi yang ada secara efektif, efisien dan ekonomis. Rekomendasi yang diberikan auditor internal biasanya bersifat jangka menengah. Peran sebagai konsultan mengharuskan dan membawa auditor internal untuk selalu meningkatkan pengetahuan yang dimilikinya baik terkait dengan profesi auditor maupun aspek bisnis, sehingga dapat membantu manajemen dalam mengantisipasi terjadinya masalah.

Pada tahun 1999 The Institute Internal Auditor melakukan redefinisi pada audit internal. Dijelaskan bahwa audit internal merupakan suatu aktivitas independen dalam menetapkan tujuan dan merancang aktivitas konsultasi yang bernilai tambah dan meningkatkan operasi perusahaan. Dari redefinisi yang dilakukan The Institute Internal Auditor terlihat audit internal membantu suatu organisasi atau perusahaan dalam pencapaian tujuan dengan pendekatan yang terarah dan sistematis

untuk menilai dan mengevaluasi keefektifan manajemen risiko melalui pengendalian dan proses tata kelola yang baik.

Peran auditor internal sebagai konsultan selain bertugas melakukan pengawasan, peran ini juga bertugas sebagai mitra dalam mengelola risiko dan memberikan masukan, rekomendasi, nasihat-nasihat yang diharapkan dapat membantu dalam pemecahan masalah yang sedang dihadapi karyawan, terutama masalah yang berhubungan dengan kegiatan operasional perusahaan sehingga tujuan perusahaan dapat tercapai. Peran internal auditor sebagai konsultan diharapkan dapat memberikan manfaat berupa nasihat (*advice*) dalam pengelolaan sumber daya (*resources*) organisasi sehingga dapat membantu tugas para manajer operasional. Audit yang dilakukan adalah operational audit / performance audit, yaitu meyakinkan bahwa organisasi telah memanfaatkan sumber daya organisasi secara ekonomis, efisien dan efektif (3E) sehingga dapat dinilai apakah manajemen telah menjalankan aktivitas organisasi yang mengarah pada tujuannya. Rekomendasi yang dibuat oleh auditor biasanya bersifat jangka menengah.

#### **2.4.3. Peran Auditor Sebagai Katalisator**

Simbolon (2010) berpendapat bahwa auditor internal di masa mendatang dimungkinkan berperan sebagai katalisator yang akan ikut andil dalam menentukan tujuan perusahaan. Perubahan penuh ke arah *Risk Based Internal Auditing (RBIA)* akan terjadi, yang di mana auditor internal akan ikut berperan mulai dari penentuan

tujuan yang hendak dicapai sampai dengan menentukan tindakan-tindakan apa yang harus dilakukan untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan tersebut. Peran yang dijalankan auditor internal sebagai katalisator adalah mengarahkan agar pelaksanaan *quality management* dapat sesuai dengan yang direncanakan. Peran auditor internal sebagai katalisator bertindak sebagai fasilitator dan *agent of change*.

Auditor internal sebagai katalisator terlibat aktif dalam melakukan penilaian risiko yang terdapat dalam proses bisnis perusahaan. Oleh karena itu diperlukan sikap proaktif dari pihak auditor internal dalam mengenali risiko-risiko yang dihadapi atau mungkin dihadapi manajemen dalam pencapaian tujuan perusahaan. Peran katalisator yang dijalankan auditor internal tidak saja terbatas pada tindakan perbaikan dan memberikan nasihat tetapi juga mencakup dalam *system design and development*, *review* terhadap kompetensi sumberdaya manusia dalam suatu fungsi organisasi, keterlibatan dalam penyusunan *corporate planning*, evaluasi kinerja, *budgeting*, *strategy formulation* dan usulan perubahan strategi

Peran auditor internal sebagai katalisator hampir sama dengan peran auditor internal sebagai konsultan yang merupakan paradigma baru dari peran auditor internal. Peran ini mendampingi klien dalam mengenali resiko yang dapat mengancam pencapaian tujuan perusahaan dan akan ikut bertugas dan bekerjasama dengan manajemen dalam penentuan tujuan dari suatu perusahaan yang berdampak untuk jangka panjang.



## 2.5. Program Dan Langkah Kerja Audit Internal

Untuk memperoleh hasil audit yang baik dan berkualitas pelaksanaan audit harus direncanakan sebaik-baiknya. Audit intern harus menyusun terlebih dulu rencana pemeriksaan yang memadai serta diatur secara sistematis mencakup semua unit yang akan diperiksa, sehingga seluruh pekerjaan dapat dilaksanakan secara berhasil guna dan berdaya guna. Selain sebagai petunjuk mengenai langkah-langkah yang harus dilaksanakan, program pemeriksaan juga merupakan alat kendali audit intern.

Tugiman (2006: 48) mengatakan bahwa program disusun dengan manfaat-manfaat sebagai berikut:

1. Menetapkan tanggung jawab untuk setiap prosedur pemeriksaan
2. Pembagian kerja yang rapi sehingga seluruh unit terperiksa secara menyeluruh
3. Menghasilkan pelaksanaan pemeriksaan yang tepat dan hemat waktu
4. Menekankan prosedur yang paling penting untuk setiap pemeriksaan
5. Berfungsi sebagai pedoman pemeriksaan yang dapat digunakan secara berkesinambungan
6. Mempermudah penilaian manajemen terhadap pelaksanaan pemeriksaan
7. Memastikan dipatuhinya norma-norma pemeriksaan dan prinsip-prinsip akuntansi yang diterima umum
8. Memastikan bahwa pemeriksa intern memperhatikan alasan-alasan dilaksanakannya berbagai prosedur.

### 2.5.1. Pelaksanaan Audit Intern

Pelaksanaan kegiatan audit intern merupakan tahapan-tahapan penting yang dilakukan oleh seorang internal auditor dalam proses auditing untuk menentukan prioritas, arah dan pendekatan dalam proses audit intern. Tahapan-tahapan dalam pelaksanaan kegiatan audit intern, menurut Tugiman (2006: 53) adalah sebagai berikut :

#### 1. Tahap perencanaan audit

Tahap perencanaan audit merupakan langkah yang paling awal dalam pelaksanaan kegiatan audit inten, perencaan dibuat bertujuan untuk menentukan objek yang akan diaudit/prioritas audit, arah dan pendekatan audit, perencanaan alokasi sumber daya dan waktu, dan merencanakan hal-hal lainnya yang berkaitan dengan proses auditing. Menurut Tugiman (2006:53) audit intern haruslah merencanakan setiap pemeriksaan. Perencanaan haruslah didokumentasikan dan harus meliputi :

- a. penetapan tujuan audit dan lingkup pekerjaan
- b. Memperoleh informasi dasar (*background information*) tentang kegiatan-kegiatan yang akan diperiksa
- c. Penentuan berbagai tenaga yang diperlukan untuk melaksanakan audit
- d. Pemberitahuan kepada para pihak yang dipandang perlu
- e. Melaksanakan survey untuk mengenali kegiatan yang diperlukan, risiko-risiko dan pengawasan-pengawasan

- f. Penulisan program audit
  - g. Menentukan bagaimana, kapan dan kepada siapa hasil-hasil audit akan disampaikan
  - h. Memperoleh persetujuan bagi rencana kerja audit
2. Tahap pengujian dan pengevaluasian informasi
- Pada tahap ini audit intern haruslah mengumpulkan, menganalisa, menginterpretasi dan membuktikan kebenaran informasi untuk mendukung hasil audit. Menurut Tugiman (2006: 59), proses pengujian dan pengevaluasian informasi adalah sebagai berikut :
- a. Dikumpulkannya berbagai informasi tentang seluruh hal yang berhubungan dengan tujuan-tujuan pemeriksa dan lingkup kerja
  - b. Informasi haruslah mencukupi, kompeten, relevan dan berguna untuk membuat suatu dasar yang logis bagi temuan audit dan rekomendasi-rekomendasi
  - c. Adanya prosedur-prosedur audit, termasuk tehnik-tehnik pengujian
  - d. Dilakukan pengawasan terhadap proses pengumpulan, penganalisaan, penafsiran dan pembuktian kebenaran informasi
  - e. Dibuat kertas kerja pemeriksaan

### 3. Tahap penyampaian hasil audit

Laporan audit intern ditujukan untuk kepentingan manajemen yang dirancang untuk memperkuat pengendalian audit intern, untuk menentukan ditaati tidaknya prosedur/kebijakan-kebijakan yang telah ditetapkan oleh manajemen.

Audit intern harus melaporkan kepada manajemen apabila terdapat penyelewengan/penyimpangan-penyimpangan yang terjadi di dalam suatu fungsi perusahaan dan memberikan saran-saran/rekomendasi untuk perbaikannya.

Menurut Tugiman (2006: 68) audit intern harus melaporkan hasil audit yang dilaksanakannya yaitu :

- a. Laporan tertulis yang ditandatangani oleh ketua audit intern
- b. pemeriksa intern harus terlebih dahulu mendiskusikan kesimpulan dan rekomendasi
- c. Suatu laporan haruslah objektif, jelas, singkat terstruktur dan tepat waktu
- d. Laporan haruslah mengemukakan tentang maksud, lingkup dan hasil dari pelaksanaan pemeriksaan
- e. Laporan mencantumkan berbagai rekomendasi
- f. Pandangan dari pihak yang diperiksa tentang berbagai kesimpulan atau rekomendasi dapat pula dicantumkan dalam laporan pemeriksaan
- g. Pimpinan audit intern mereview dan menyetujui laporan audit

#### 4. Tahap tindak lanjut (*follow up*) hasil audit

Audit intern terus menerus meninjau/melakukan tindak lanjut (*follow up*) untuk memastikan bahwa terhadap temuan-temuan pemeriksaan yang dilaporkan telah dilakukan tindakan yang tepat. Audit intern harus memastikan apakah suatu tindakan korektif telah dilakukan dan memberikan berbagai hasil yang diharapkan, ataukah manajemen senior atau dewan telah menerima risiko akibat tidak dilakukannya tindakan korektif terhadap berbagai temuan yang dilaporkan.

#### 2.5.2. LAPORAN AKHIR

Setelah pemeriksaan selesai dilaksanakan, pemeriksa intern akan menuangkan hasil pemeriksaannya tersebut dalam suatu laporan. Laporan hasil audit harus memenuhi kriteria dan kualitas tertentu. Menurut Tampulon (2005: 128) kriteria laporan adalah :

1. Hasil audit yang dikomunikasikan harus mencakup tujuan, luas atau ruang lingkup, kesimpulan, rekomendasi dan rencana tindak perbaikan yang telah disepakati bersama antara auditor dan *auditee*. Kesimpulan harus mencerminkan status dari isu-isu yang ditemukan, apakah :
  - a. Risiko yang ada telah dimitigasi (keringanan/kelonggaran) ke tingkat yang dapat diterima,

- b. Risiko yang ada telah dimitigasi ke tingkat yang dapat diterima, kecuali beberapa risiko utama yang mendapat catatan khusus yang memungkinkan beberapa tujuan tidak akan dapat dipenuhi, atau
  - c. Risiko tidak dapat dimitigasi ke tingkat yang dapat diterima, sehingga beberapa tujuan tidak akan dapat dipenuhi.
2. Observasi dan rekomendasi yang dimuat dalam laporan harus didasarkan pada atribut-atribut sebagai berikut :
- a. Kondisi, yaitu keadaan sebenarnya sesuai dengan bukti yang ditemukan auditor dalam kegiatan pemeriksaannya.
  - b. Kriteria, yaitu standar, ukuran, atau harapan yang ditetapkan dan digunakan untuk melakukan evaluasi dan / atau verifikasi.
  - c. Akibat yang mungkin ditimbulkan, yaitu risiko yang diperoleh karena kondisi tidak konsisten dengan kriteria.
  - d. Penyebab, yaitu alasan yang menyebabkan adanya perbedaan antara yang diharapkan (kriteria) dan kondisinya yang nyata.
  - e. Rekomendasi, yaitu saran auditor untuk mengatasi risiko atau untuk mengatasi masalah yang ada. Hubungan antara rekomendasi dan penyebab yang mendasarinya haruslah jelas dan logis. Rekomendasi harus secara tepat mengarah kepada apa yang harus diperbaiki atau diubah dan siapa yang bertanggung jawab melakukannya. Biaya untuk mengimplementasikan dan memelihara rekomendasi tersebut harus selalu dibandingkan dengan risiko.

3. Auditor, harus mengkomunikasikan pendapatannya secara menyeluruh. Misalkan sebuah pendapat mengenai kualitas dari Manajemen Risiko yang disertai rating lemah, memuaskan atau kuat, dan juga pendapat mengenai kuantitas dari risiko yang disertai rating rendah, moderat atau tinggi.

Menurut Tampulon (2005: 131), unsur-unsur laporan hasil audit adalah sebagai berikut:

1. Penjelasan tentang tujuan dilakukannya audit
2. Ruang lingkup audit
3. Penjelasan tentang standar-standar audit yang digunakan sehubungan dengan pemeriksaan yang telah dilakukan
4. Hasil audit yang menjelaskan tentang obyek/prosedur yang belum dilaksanakan sesuai dengan ketentuan, dan sampai sejauh mana penyimpangan-penyimpangan tersebut terjadi
5. Penjelasan tentang hubungan antara penyimpangan yang terjadi dengan operasional perusahaan (secara keseluruhan) yang diperiksa
6. Penjelasan tentang pentingnya efektivitas dan efisiensi dalam pelaksanaan operasional perusahaan
7. Menyajikan saran/rekomendasi mengenai usaha-usaha perbaikan yang dapat dilakukan oleh *auditee* berdasarkan pedoman sistem dan prosedur yang berlaku

### 2.5.3. Tindak Lanjut Hasil Temuan Audit Intern

Proses terakhir dalam pelaksanaan pemeriksaan yang juga merupakan elemen penting dalam pelaksanaan pemeriksaan adalah tindak lanjut hasil temuan pemeriksaan (*follow up*). 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.”

Dari pernyataan di atas dapat diketahui bahwa audit intern harus terus-menerus meninjau atau melakukan tindak lanjut untuk memastikan bahwa terhadap temuan-temuan audit yang dilaporkan telah dilakukan tindakan yang tepat dan tidak berulang untuk hal yang sama. audit intern harus memastikan apakah suatu tindakan korektif terhadap berbagai temuan yang dilaporkan.

Dalam hal ini manajemen bertanggung jawab untuk menentukan tindakan yang perlu untuk dilakukan sebagai tanggapan terhadap temuan-temuan audit yang dilaporkan. Sedangkan Audit Intern bertanggung jawab untuk memperkirakan suatu tindakan yang diperlukan manajemen, agar berbagai hal yang dilaporkan sebagai temuan audit tersebut dapat diselesaikan dan ditanggulangi secara tepat waktu. Dalam menentukan luas dari tindak lanjut, audit intern harus mempertimbangkan berbagai prosedur dari hal-hal yang berkaitan dengan tindak lanjut, yang dilaksanakan oleh pihak lain dalam organisasi. Menurut Tugiman (2006: 76) :



“Berbagai faktor yang harus dipertimbangkan dalam menentukan berbagai prosedur tindak lanjut:

1. Pentingkah temuan yang dilaporkan
2. Tingkat dari usaha dan biaya yang dibutuhkan untuk memperbaiki kondisi yang dilaporkan
3. Risiko yang mungkin terjadi bila tindakan korektif yang dilakukan gagal
4. Tingkat kesulitan dari pelaksanaan tindakan korektif
5. Jangka waktu yang dibutuhkan.

Sebagaimana dibutuhkan sebelumnya, pimpinan audit intern bertanggung jawab untuk membuat jadwal kegiatan tindak lanjut sebagai bagian dari pembuatan jadwal pekerjaan pemeriksaan. Penjadwalan tindak lanjut harus didasarkan pada resiko dan kerugian yang terkait, dan juga tingkat kesulitan dan perlunya ketepatan waktu dalam tindakan korektif. Sedangkan dalam menetapkan berbagai prosedur dalam tindak lanjut, pimpinan audit intern harus mendasarkan pada hal-hal sebagai berikut:

- a. Jangka waktu yang disediakan kepada manajemen untuk memberikan tanggapan
- b. Mengevaluasi tanggapan manajemen
- c. Mengadakan verifikasi terhadap tanggapan manajemen (bila perlu)
- d. Pemeriksaan terhadap tindak lanjut

- e. Prosedur laporan kepada tingkatan manajemen yang sesuai tentang tindakan yang tidak memuaskan, termasuk pemeriksaan resiko akibat tidak dilakukannya tindakan korektif.

Disamping prosedur, juga diperlukan cara untuk menyelesaikan tindak lanjut dalam pelaksanaan audit. Tugiman (2006: 78) mengemukakan berbagai teknik yang dipergunakan untuk menyelesaikan tindak lanjut secara efektif, yaitu:

1. Pengiriman laporan tentang temuan pemeriksaan kepada tingkatan manajemen yang tepat, yang bertanggung jawab untuk melakukan tindakan-tindakan korektif.
2. Menerima dan mengevaluasi tanggapan dari manajemen terhadap temuan pemeriksaan selama pelaksanaan dilakukan. Tanggapan-tanggapan akan lebih berguna apabila mencantumkan berbagai informasi yang cukup bagi pimpinan pemeriksaan intern untuk mengevaluasi kecukupan dan ketepatan waktu dari tindakan-tindakan korektif.
3. Menerima laporan perkembangan perbaikan dari manajemen secara periodik, untuk mengevaluasi status usaha manajemen untuk memperbaiki kondisi yang sebelumnya dilaporkan.
4. Menerima dan mengevaluasi laporan dari berbagai organisasi yang lain yang ditugaskan dan bertanggung jawab mengenai berbagai hal yang berhubungan dengan proses tindak lanjut.
5. Melaporkan kepada manajemen atau dewan tentang status dari tanggapan terhadap berbagai temuan pemeriksaan.

## 2.6. Persepsi

Suatu hal yang tidak dapat dipungkiri ialah bahwa dalam suatu organisasi selalu terjadi proses komunikasi antara orang yang satu dengan yang lainnya, baik secara perorangan, maupun secara kelompok. Dalam proses tersebut, siapapun yang mengambil inisiatif, apakah seorang bawahan ataukah seorang manajer, pengambil inisiatif selalu berharap agar tujuannya berkomunikasi dapat diterima dan dimengerti oleh yang menerima. Penerimaan inilah yang disebut dengan persepsi (Kiryanto *et. al.*, 2001).

Menurut Kreitner dan Kinicki (2003: 208) “Persepsi adalah proses kognitif yang memungkinkan kita dapat menafsirkan dan memahami lingkungan di sekitar kita”. Penafsiran tersebut merupakan pandangan kita tentang lingkungan atau tempat di mana kita berada.

Menurut Matlin dan Solso dalam Suharnan (2005: 23) “Persepsi adalah suatu proses penggunaan pengetahuan yang telah dimiliki (yang disimpan di dalam ingatan) untuk mendeteksi atau memperoleh dan menginterpretasi stimulus (rangsangan) yang diterima oleh alat indera seperti mata, telinga dan hidung”.

Menurut Herry (2005) persepsi pada hakikatnya merupakan sebuah proses kognitif yang dialami oleh setiap orang dalam memahami informasi lingkungannya, baik lewat penglihatan, pendengaran, penghayatan, dan penciuman (indera). Apabila berbicara mengenai proses kognitif, maka berarti perlu juga diulas sedikit mengenai apa itu yang dimaksud dengan sikap.

Menurut Walgito (2005: 102) terjadinya persepsi merupakan sesuatu yang terjadi dalam tahap-tahap berikut:

1. Tahap pertama, merupakan tahap yang dikenal dengan nama proses fisik, merupakan proses ditangkapnya suatu stimulus oleh alat indera manusia.
2. Tahap kedua, merupakan tahap yang dikenal dengan proses fisiologis yang merupakan proses diteruskannya stimulus yang diterima oleh alat indera atau reseptor melalui saraf-saraf sensoris.
3. Tahap ketiga, merupakan tahap yang dikenal dengan nama proses psikologis, merupakan proses timbulnya kesadaran individu tentang stimulus yang diterima alat indera atau reseptor.
4. Tahap keempat, merupakan hasil perolehan dari proses persepsi, berupa tanggapan dan perilaku.

Komponen dari sikap menurut Walgito (2005: 103) yaitu :

1. Komponen kognitif (komponen perseptual) yaitu komponen yang berkaitan dengan pengetahuan pandangan, keyakinan yaitu hal-hal yang berhubungan dengan bagaimana orang mempersepsikan terhadap objek sikap.
2. Komponen afektif (komponen emosional) yaitu komponen yang berhubungan dengan rasa senang dan tidak senang terhadap objek sikap.
3. Komponen konatif (komponen perilaku) yaitu komponen yang berhubungan dengan kecenderungan bertindak terhadap objek sikap.

Oleh karena itu, persepsi merupakan pengaruh yang besar atas terbentuknya sikap seseorang. Setiap individu dapat mempunyai persepsi yang berbeda terhadap situasi yang sama karena setiap individu menangkap suatu rangsangan obyek melalui aliran informasi dari panca indera. Dalam mempersepsikan objek, ada kecenderungan individu membenarkan pendapat sendiri, walaupun belum tentu sama dengan fakta yang sebenarnya.

