



PIDATO PENGUKUHAN

OPTIMALISASI KINERJA ENTITAS MELALUI SINERGI INTERNAL DAN EKSTERNAL AUDIT

Prof. Dr. H. Widi Hidayat, SE., M.Si., Ak., CA., CMA.



TAS
GGA

17

Disampaikan pada Pengukuhan Jabatan Guru Besar
dalam Bidang Ilmu Akuntansi
pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Airlangga
di Surabaya pada Hari Rabu, Tanggal 24 Mei 2017

“Rasul telah beriman kepada Al Quran yang diturunkan kepadanya dari Rabbnya, demikian pula orang-orang yang beriman. Semuanya beriman kepada Allah, malaikat-malaikat-Nya, kitab-kitab-Nya dan rasul-rasul-Nya. (Mereka mengatakan): “Kami tidak membeda-bedakan antara seseorang pun (dengan yang lain) dari rasul-rasul-Nya”, dan mereka mengatakan: “Kami dengar dan kami taat.” (Mereka berdoa): “Ampunilah kami ya Rabb kami dan kepada Engkaulah tempat kembali.”

Allah tidak membebani seseorang melainkan sesuai dengan kesanggupannya. Ia mendapat pahala (dari kebajikan) yang diusahakannya dan ia mendapat siksa (dari kejahatan) yang dikerjakannya. (Mereka berdoa): “Ya Rabb kami, janganlah Engkau hukum kami jika kami lupa atau kami tersalah. Ya Rabb kami, janganlah Engkau bebankan kepada kami beban yang berat sebagaimana Engkau bebankan kepada orang-orang sebelum kami. Ya Rabb kami, janganlah Engkau pikulkan kepada kami apa yang tak sanggup kami memikulnya. Beri ma’afilah kami; ampunilah kami; dan rahmatilah kami. Engkaulah Penolong kami, maka tolonglah kami terhadap kaum yang kafir.”

(QS. Al-Baqarah: 285-286)

Bismillahirrohmanirrohim
Assalamu'alaikum warahmatullahi wa barakatuh,

Yang terhormat,
Ketua, Sekretaris, dan Anggota Majelis Wali Amanat Universitas
Airlangga,
Ketua, Sekretaris, dan Anggota Senat Akademik Universitas
Airlangga,
Rektor dan Para Wakil Rektor Universitas Airlangga dan Guru
Besar Tamu,
Para Dekan dan Wakil Dekan di Lingkungan Universitas
Airlangga,
Para Direktur Direktorat Universitas Airlangga,
Para Pimpinan Lembaga, Badan, dan Unit Kerja di Lingkungan
Universitas Airlangga,
Koordinator Program Studi di Lingkungan Universitas
Airlangga,
Teman Sejawat Dosen dan segenap Civitas Akademika Universitas
Airlangga, serta
Para Hadirin dan Undangan yang saya hormati,

Hadirin yang saya muliakan,

Pada kesempatan yang sangat baik ini, perkenanan saya mengungkapkan rasa syukur dengan memuji kehadiran Allah Yang Maha Esa dan Mahakuasa, Alhamdulillah Robbil'Alamin, segala puji hanya untuk Allah SWT yang telah memberikan limpahan rahmat, taufik, dan hidayah-Nya bagi kita sekalian, sehingga kita dapat berkumpul bersama dalam keadaan sehat walafiat dan berbahagia menghadiri Sidang Terbuka Senat Akademik Universitas Airlangga dalam acara pengukuhan saya sebagai Guru Besar Universitas Airlangga. Saya haturkan terima kasih yang

sedalam-dalamnya disertai penghargaan yang setinggi-tingginya atas kehadiran Bapak dan Ibu sekalian dalam pengukuhan ini.

Sholawat salam semoga senantiasa tercurah kepada junjungan kita Nabi Besar Muhammad SAW, beserta keluarga, sahabat, dan para pengikutnya hingga akhir zaman. Amin.

Pada kesempatan yang sangat terhormat ini, perkenankan saya menyampaikan pandangan pemikiran saya dengan judul:

OPTIMALISASI KINERJA ENTITAS MELALUI SINERGI INTERNAL DAN EKSTERNAL AUDIT

Hadirin yang saya muliakan,

Internal audit menurut pandangan Sukrisno Agoes (2004: 221) 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 profesi yang berlaku. Peraturan pemerintah misalnya peraturan di bidang perpajakan, pasar modal, lingkungan hidup, perbankan, perindustrian, investasi, dan lain-lain.

Internal audit menurut Institute of Internal Auditor yang dikutip oleh Boynton (2001:980) dalam bukunya *The Institute of Internal Auditors* (1999) memberikan definisi: "*Internal auditing is an independent, objective assurance and consulting activity that adds value to and improves an organization's operations. It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance processes*".

Internal Audit adalah kegiatan konsultasi dan *assurance* yang independen yang dirancang untuk meningkatkan nilai dan kegiatan operasi perusahaan. Internal audit membantu organisasi untuk mencapai tujuannya dengan cara melakukan pendekatan

yang sistematis dan berdisiplin dalam mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas dari manajemen risiko, pengendalian, dan proses tata kelola (*governance process*).

Internal Audit menurut Sawyer (2005: 10) adalah: "*Internal auditing is an independent appraisal function established within an organization to examine and evaluate its activities as a service to organization*".

Internal audit adalah sebuah penilaian yang sistematis dan objektif yang dilakukan auditor internal terhadap operasi dan kontrol yang berbeda-beda dalam organisasi untuk menentukan apakah:

- a. informasi keuangan dan operasi telah akurat dan dapat diandalkan;
- b. risiko yang dihadapi perusahaan telah diidentifikasi dan diminimalisasi;
- c. peraturan eksternal serta kebijakan dan prosedur internal yang bisa diterima telah diikuti;
- d. kriteria operasi yang memuaskan telah dipenuhi;
- e. sumber daya telah digunakan secara efisien dan ekonomis; dan
- f. tujuan organisasi telah dicapai secara efektif—semua dilakukan dengan tujuan untuk dikonsultasikan dengan manajemen dan membantu anggota organisasi dalam menjalankan tanggung jawabnya secara efektif.

Menurut Mulyadi (2002:29), *audit intern* adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan (perusahaan negara maupun perusahaan swasta) yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektivitas prosedur kegiatan organisasi, serta menentukan

keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi. IIA (*Institute of Internal auditor*) memperkenalkan *Standards for the professional Practice of Internal auditing-SPPIA* (Standar) dikutip dari Sawyer (2005:8), audit internal adalah fungsi penilaian independen yang dibentuk dalam perusahaan untuk memeriksa dan mengevaluasi aktivitas-aktivitasnya sebagai jasa yang diberikan kepada perusahaan.

Menurut Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI), eksternal audit adalah pemeriksaan berkala terhadap pembukuan dan catatan dari suatu entitas yang dilakukan oleh pihak ketiga secara independen (auditor), untuk memastikan bahwa catatan-catatan telah diperiksa dengan baik, akurat dan sesuai dengan konsep yang mapan, prinsip, standar akuntansi, persyaratan hukum dan memberikan pandangan yang benar dan wajar keadaan keuangan badan.

Adapun menurut *business dictionary* yang dimaksud eksternal audit adalah audit yang dilakukan oleh badan (independen) eksternal yang memenuhi syarat-syarat yang bertujuan untuk menentukan antara lain apakah catatan akuntansi akurat dan lengkap, apakah disusun sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku, dan apakah laporan yang disiapkan dari data menyajikan posisi keuangan dan hasil usaha keuangan secara wajar.

Hadirin yang terhormat,

Terdapat perbedaan antara internal audit dengan eksternal audit dari beberapa aspek yaitu dari aspek konsumen, fokus, orientasi, pengendalian, kecurangan, kebebasan dan kegiatan yang diuraikan pada Tabel 1.

Tabel 1. Perbedaan Internal Audit dengan Eksternal Audit

No	Aspek	Internal Audit	Eksternal Audit
1	Konsumen	Manajer (<i>manager</i>)/ Komite Audit (<i>Audit committee</i>)	Pemegang saham (<i>Stock holder</i>)
2	Fokus	Risiko usaha (<i>Business Risk</i>)	Risiko laporan keuangan (<i>Financial statement risk</i>)
3	Orientasi	Saat ini dan yang akan datang (<i>current & future oriented</i>)	Yang lalu sampai saat ini (<i>Historical to current</i>)
4	Pengendalian	Langsung (<i>Direct</i>)	Tidak langsung (<i>Indirec</i>)
5	Kecurangan	Langsung (<i>Direct</i>)	Tidak langsung (<i>Indirec</i>)
6	Kebebasan	Objektivitas (<i>Objectivity</i>)	Berdasarkan status
7	Kegiatan	Proses yang sedang berjalan (<i>On going process</i>)	Tiap periode akuntansi (<i>Accounting period</i>)

Apabila dilihat perbedaan internal audit dengan eksternal audit dari sisi subjek, fungsi, fokus, kepentingan, independensi, dan tugas *review* dapat dilihat pada tabel berikut ini.

Tabel 2. Perbedaan Internal Audit dengan Eksternal Audit

Internal Audit	Eksternal Audit
Subjek adalah pegawai organisasi yang bersangkutan atau dapat pula pihak luar dalam hubungan kerja <i>outsourcing</i>	Subjek adalah pihak luar yang independen (<i>akuntan publik</i>).

Melayani kebutuhan manajemen, oleh karena itu fungsi audit internal merupakan bagian dari organisasi yang bersangkutan Fokus ke masa depan untuk membantu manajemen mencapai sasaran dan tujuan organisasi secara efektif dan efisien. Berkepentingan secara langsung dalam pencegahan fraud (*kecurangan*) dalam berbagai bentuk dan tingkat aktivitas yang di-review.

Independen terhadap aktivitas yang di audit, tetapi siap merespons kebutuhan dan keinginan manajemen. Review atas aktivitas di lakukan secara-terus menerus (*kontinyu*)

Melayani kebutuhan pihak ketiga yang memerlukan informasi keuangan yang reliabel. Fokus pada akurasi dan dapat dipahaminya kejadian historis seperti yang diekspresikan dalam laporan keuangan. Berkepentingan secara insidental dalam pencegahan atau pendeteksian fraud (*kecurangan*) secara umum, tetapi berkepentingan secara langsung bila terdapat pengaruh yang bersifat material pada laporan keuangan. Independen terhadap manajemen atau klien baik dalam penampilan maupun sikap mental. Review atas catatan atau dokumen yang mendukung laporan keuangan secara periodik (umumnya setiap satu tahun sekali).

Adapun perbedaan dari aspek misi, organisasi, pemberlakuan, focus, dan orientasi, kualifikasi dan *timing* diuraikan sebagai berikut :

Perbedaan Misi

Tanggung jawab utama auditor eksternal adalah memberikan opini atas kewajaran pelaporan keuangan organisasi, terutama dalam penyajian posisi keuangan dan hasil operasi dalam suatu periode. Mereka juga menilai apakah laporan keuangan organisasi

disajikan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang diterima secara umum, diterapkan secara konsisten dari periode ke periode, dan seterusnya. Opini ini akan digunakan para pengguna laporan keuangan, baik di dalam organisasi terlebih di luar organisasi, di antaranya untuk melihat seberapa besar tingkat reliabilitas laporan keuangan yang disajikan oleh organisasi tersebut.

Sementara itu, tanggung jawab utama auditor internal tidak terbatas pada pengendalian internal berkaitan dengan tujuan reliabilitas pelaporan keuangan saja, namun juga melakukan evaluasi desain dan implementasi pengendalian internal, manajemen risiko, dan *governance* dalam pemastian pencapaian tujuan organisasi. Selain tujuan pelaporan keuangan, auditor internal juga mengevaluasi efektivitas dan efisiensi serta kepatuhan aktivitas organisasi terhadap ketentuan perundang-undangan dan kontrak, termasuk ketentuan-ketentuan internal organisasi.

Perbedaan Organisasional

Auditor Internal merupakan bagian integral dari organisasi, yang di sini klien utama mereka adalah manajemen dan dewan direksi dan dewan komisaris, termasuk komite-komite yang ada. Biasanya, auditor internal merupakan karyawan organisasi yang bersangkutan. Meskipun dalam perkembangannya pada saat ini dimungkinkan untuk dilakukan *outsourcing* atau *co-sourcing* internal auditor, namun sekurang-kurangnya penanggung jawab aktivitas audit internal (CAE) tetaplah bagian integral dari organisasi. Sebaliknya, auditor eksternal merupakan pihak ketiga *alias* bukan bagian dari organisasi. Mereka melakukan penugasan berdasarkan kontrak yang diatur dengan ketentuan perundang-undangan maupun standar profesional yang berlaku untuk auditor eksternal.

Perbedaan Pemberlakuan

Secara umum, fungsi audit internal tidak wajib bagi organisasi. Namun demikian, untuk perusahaan yang bergerak di industri tertentu, seperti perbankan, dan juga perusahaan-perusahaan yang *listing* di Bursa Efek Indonesia diwajibkan untuk memiliki auditor internal. Perusahaan-perusahaan milik negara (BUMN) juga diwajibkan untuk memiliki auditor internal. Sementara itu, pemberlakuan kewajiban untuk dilakukan audit eksternal lebih luas dibandingkan audit internal. Perusahaan-perusahaan yang *listing*, badan-badan sosial, hingga partai politik dalam keadaan-keadaan tertentu diwajibkan oleh ketentuan perundang-undangan untuk dilakukan audit eksternal.

Perbedaan Fokus dan Orientasi

Auditor internal lebih berorientasi ke masa depan, yaitu kejadian-kejadian yang diperkirakan akan terjadi, baik yang memiliki dampak positif (*peluang*) maupun dampak negatif (*risiko*), serta bagaimana organisasi bersiap terhadap segala kemungkinan pencapaian tujuannya. Adapun auditor eksternal terutama berfokus pada akurasi dan dapat dipahaminya kejadian-kejadian historis sebagaimana terefleksikan pada laporan keuangan organisasi.

Perbedaan Kualifikasi

Kualifikasi yang diperlukan untuk seorang auditor internal tidak harus seorang akuntan, namun juga teknisi, personil marketing, insinyur produksi, serta personil yang memiliki pengetahuan dan pengalaman lainnya tentang operasi organisasi. Dengan kualifikasi itu, maka memenuhi syarat untuk melakukan audit internal.

Auditor eksternal harus memiliki kualifikasi akuntan yang mampu memahami dan menilai risiko terjadinya *error* dan

irregularities, mendesain audit untuk memberikan keyakinan memadai dalam mendeteksi kesalahan material, serta melaporkan temuan tersebut. Pada kebanyakan negara, termasuk di Indonesia, auditor perusahaan publik harus menjadi anggota badan profesional akuntan yang diakui oleh ketentuan perundang-undangan.

Perbedaan Timing

Auditor internal melakukan *review* terhadap aktivitas organisasi secara berkelanjutan. Adapun auditor eksternal biasanya melakukan secara periodik (tahunan).

Persamaan antara *internal audit* dan *eksternal audit* adalah bahwa masing-masing auditor mempunyai latar belakang dan pendidikan serta pengalaman di bidang akuntansi, keuangan, perpajakan, dan manajemen. Kedua-duanya harus membuat rencana pemeriksaan (*audit plan*), program pemeriksaan (*audit program*) secara tertulis, semua prosedur pemeriksaan dan hasil pemeriksaan harus didokumentasikan secara lengkap dan jelas dalam kertas kerja pemeriksaan, *audit staf* harus selalu melakukan *continuing professional education*, baik internal maupun eksternal auditor harus mempunyai *audit manual* sebagai pedoman dalam melaksanakan pemeriksaan dan harus memiliki kode etik serta sistem pengendalian mutu.

Hadirin yang saya hormati,

Menurut Hiro Tugiman (2006:11), tujuan *pemeriksaan internal* adalah membantu para anggota organisasi agar dapat melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif. Untuk itu, pemeriksaan internal akan melakukan analisis, penilaian, dan mengajukan saran-saran. Tujuan pemeriksaan mencakup pula pengembangan pengawasan yang efektif dengan biaya yang wajar.

Menurut Sukrisno Agoes (2004:222), tujuan pemeriksaan yang dilakukan oleh internal auditor adalah membantu semua pimpinan perusahaan (manajemen) dalam melaksanakan tanggung jawabnya dengan memberikan analisis, penilaian, saran, dan komentar mengenai kegiatan yang diperiksa.

Untuk mencapai tujuan tersebut, *internal auditor* harus melakukan kegiatan-kegiatan berikut:

- a. Menelaah dan menilai kebaikan, memadai atau tidaknya dan penerapan dari sistem pengendalian manajemen, pengendalian intern dan pengendalian operasional lainnya serta mengembangkan pengendalian yang efektif dengan biaya yang tidak terlalu mahal;
- b. Memastikan ketaatan terhadap kebijakan, rencana, dan prosedur-prosedur yang telah ditetapkan oleh manajemen;
- c. Memastikan seberapa jauh harta perusahaan dipertanggungjawabkan dan dilindungi dari kemungkinan terjadinya segala bentuk pencurian, kecurangan dan penyalahgunaan;
- d. Memastikan bahwa pengelolaan data yang dikembangkan dalam organisasi dapat dipercaya;
- e. Menilai mutu pekerjaan setiap bagian dalam melaksanakan tugas yang diberikan oleh manajemen;
- f. Menyarankan perbaikan-perbaikan operasional dalam rangka meningkatkan efisiensi dan efektivitas.

Ada beberapa peran yang dibawakan oleh *auditor intern* adalah sebagai berikut:

1. Peran sebagai pemecah masalah temuan audit pada hakikatnya adalah masalah. Auditor intern harus mampu menggunakan metode pemecahan masalah (*problem solving*) yang rasional.

2. Temuan yang ada dari pelaksanaan audit dapat menjurus pada timbulnya konflik bila seorang auditor kurang mampu menyelesaikan dengan audit. Konflik dapat dilalui dengan cara:

- a. Dihindari. *Auditor* yang suka menghindari konflik, cenderung memberi reaksi emosional dengan mencari cara yang lebih aman minta dipindahkan atau bahkan keluar dari pekerjaannya;
- b. Dibekukan. Membekukan konflik adalah taktik untuk menanggukahkan tindakan;
- c. Dikonfrontasikan. Masalah atau temuan dapat langsung di konfrontasikan dengan *auditee*.

Konfrontasi dapat dilakukan dengan dua jalan, yaitu :

- 1) Dengan memakai kekerasan, misalnya dengan kekuasaan direktur utama *auditee* dipaksa melaksanakan rekomendasi audit;
- 2) Dengan memakai strategi negosiasi, dengan strategi ini kedua pihak bisa menang;
3. Peran pewawancara. Komunikasi yang akan dilakukan oleh auditor seringkali berbentuk wawancara. Tujuannya adalah mencari fakta dan bukan opini;
4. Peran “negosiator” dan “komunikator”, kedua peran ini juga dijumpai pada saat melakukan *auditing*, mungkin peran komunikator akan lebih menonjol dibanding dengan negosiator.

Sebagai komunikator, posisi auditor agak berbeda meskipun komunikasi bukan hal yang baru lagi, auditor mewujudkan komunikasi yang efektif bukanlah hal yang mudah.

Dengan demikian ke empat peran tersebut perlu dipahami, karena bisa jadi auditor membutuhkan langkah-langkah khusus ketika berhadapan dengan manajemen. Selain itu, auditor harus

mengembangkan hubungan antarmanusia yang baik. Dalam hal ini, peran kepribadian auditor menjadi sangat menentukan. Fungsi audit internal adalah sebagai alat bantu bagi manajemen untuk menilai efisien dan keefektifan pelaksanaan struktur pengendalian intern perusahaan, kemudian memberikan hasil berupa saran atau rekomendasi dan memberi nilai tambah bagi manajemen yang akan dijadikan landasan mengambil keputusan atau tindak selanjutnya.

Menurut Konsersium Organisasi Profesi Audit Internal (2004:11), penanggung jawab fungsi audit internal harus mengelola fungsi audit internal secara efektif dan efisien untuk memastikan bahwa kegiatan fungsi tersebut memberikan nilai tambah bagi organisasi. Ruang lingkup menurut Guy (2002:410), ruang lingkup audit internal meliputi pemeriksaan dan evaluasi yang memadai serta efektivitas sistem pengendalian internal organisasi dan kualitas kinerja dalam melaksanakan tanggung jawab yang dibebankan.

Ruang lingkup audit internal, menurut The Institute of Internal auditors (IIA) yang dikutip oleh Boynton *et. al.* (2001: 983), adalah: "*The scope of audit internal should encompass of the adequacy and effectiveness the organizations system of performance in carrying out assigned responsibilities: (1) reability and integrity of information; (2) compliance with policies, plans, procedures, laws, regulations and contacts; (3) safeguarding of assets; (4) economical and efficient use of resources; (5) accomplishment of established objectives and goals for operations programs*". (Ruang lingkup audit internal harus mencakup kecukupan dan efektivitas sistem kinerja organisasi dalam melaksanakan tanggung jawab yang ditugaskan: (1) keandalan dan menyokong informasi; (2) sesuai dengan kebijakan, rencana, prosedur, hukum, peraturan dan kontak; (3) pengamanan aktiva; (4) penggunaan sumber daya yang

ekonomis dan efisien; (5) tercapainya target yang ditetapkan dan tujuan program operasi).

Menurut Hiro Tugiman (2001:17), lingkup pekerjaan pemeriksaan internal harus meliputi pengujian dan evaluasi terhadap kecukupan serta efektivitas sistem pengendalian internal yang dimiliki organisasi dan kualitas pelaksanaan tanggung jawab yang diberikan.

Dasar hukum yang digunakan sebagai landasan bagi internal audit dan eksternal audit adalah yaitu:

1. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah;
2. Ketetapan MPR Nomor VIII/MPR/2001, Tanggal 9 November tentang Pemberantasan dan Pencegahan Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme;
3. Undang-undang Nomor 28 tahun 1999 tentang penyelenggaraan Negara yang bersih dari Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme;
4. Undang-undang Nomor 2 Tahun 2004 tentang Pengelolaan Keuangan Negara; serta
5. Instruksi Presiden Nomor 1 Tahun 1989 tentang Pedoman Pengawasan Melekat.

Menurut Hudri Chandry (2009:10), wewenang dan tanggung jawab auditor intern dalam suatu organisasi juga harus ditetapkan secara jelas oleh pimpinan. Wewenang tersebut harus memberikan keleluasan auditor intern untuk melakukan audit terhadap catatan-catatan, harta milik, operasi (aktivitas) yang sedang berjalan dan para pegawai badan usaha.

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menyatakan secara lebih terperinci mengenai tanggung jawab auditor internal dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) (2001:322.1), bahwa auditor internal bertanggung jawab untuk menyediakan jasa

analisis dan evaluasi, memberikan keyakinan, rekomendasi, dan informasi kepada manajemen entitas dan dewan komisaris atau pihak lain yang setara wewenang dan tanggung jawabnya tersebut. Auditor internal mempertahankan objektivitasnya yang berkaitan dengan aktivitas yang diauditnya.

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2000:21), tanggung jawab auditor internal adalah menerapkan program audit internal, mengarahkan personil, dan aktivitas-aktivitas departemen audit internal juga menyiapkan rencana tahunan untuk pemeriksaan semua unit perusahaan dan menyajikan program yang telah dibuat untuk persetujuan.

Secara garis besar dan tanggung jawab seorang auditor internal di dalam melaksanakan tugasnya adalah sebagai berikut:

1. Memberikan informasi dan saran-saran kepada manajemen atas kelemahan-kelemahan yang ditemukannya;
2. Mengkoordinasikan aktivitas-aktivitas yang ada dalam perusahaan untuk mencapai tujuan audit dan tujuan organisasi atau perusahaan.

Kedudukan auditor internal dalam struktur organisasi sangat mempengaruhi keberhasilannya menjalankan tugas, sehingga dengan kedudukan tersebut memungkinkan auditor internal dapat melaksanakan fungsinya dengan baik serta dapat bekerja dengan luwes dalam arti independen dan objektif. Struktur organisasi penetapan bagian auditor internal secara jelas disertai dengan *job description* yang jelas akan membawa dampak yang positif dalam proses komunikasi antara auditor internal dengan pihak pemilik perusahaan atau manajer. Namun sebaliknya, penempatan yang tidak jelas akan menghambat jalannya arus pelaporan dari auditor internal karena itu perlu ditentukan secara tegas kedudukan auditor internal ini.

Menurut Sukrisno Agoes (2004:243-246), ada empat alternatif kedudukan internal auditor dalam struktur organisasi yaitu:

- a) Bagian internal audit berada di bawah direktur keuangan (sejajar dengan bagian akuntansi keuangan),
- b) Bagian internal audit merupakan staf direktur utama,
- c) Bagian internal audit merupakan staf dari dewan komisaris,
- d) Bagian internal audit dipimpin oleh seorang internal audit director.

Peranan auditor internal dalam menemukan indikasi terjadinya kecurangan dan melakukan investigasi terhadap kecurangan, sangat besar. Jika auditor internal menemukan indikasi dan mencurigai terjadinya kecurangan di perusahaan, maka ia harus memberitahukan hal tersebut kepada top management. Jika indikasi tersebut cukup kuat, manajemen akan menugaskan suatu tim untuk melakukan investigasi. Tim tersebut biasanya terdiri atas internal auditor, *lawyer*, *investigator*, *security*, dan spesialis dari luar atau dalam perusahaan (misalkan ahli komputer, ahli perbankan, dan lain-lain). Hasil investigasi tim harus dilaporkan secara tertulis kepada *top management* yang mencakup fakta, temuan, kesimpulan, saran, dan tindakan perbaikan yang perlu dilaporkan.

Hasil akhir dari pelaksanaan audit internal dituangkan dalam suatu bentuk laporan tertulis melalui proses penyusunan yang baik. Laporan hasil audit internal merupakan suatu alat penting untuk menyampaikan pertanggungjawaban hasil kerja kepada manajemen yaitu sebagai media informasi untuk menilai sejauh mana tugas-tugas yang dibebankan dapat dilaksanakan. Adapun isi atau materi laporan audit internal menurut Boynton (2003:494) yaitu:

1. suatu laporan tertulis yang ditandatangani harus dikeluarkan setelah pemeriksaan audit selesai. Laporan intern itu bisa

- dalam bentuk tertulis atau lisan dan dapat disampaikan secara formal ataupun informal;
2. auditor internal harus membahas kesimpulan dan rekomendasi pada tingkatan manajemen yang tepat sebelum mengeluarkan laporan tertulis yang final;
 3. laporan haruslah objektif, jelas, ringkas, konstruktif dan tepat waktu;
 4. laporan harus menyatakan tujuan, ruang lingkup, dan hasil audit, dan bila tepat, laporan itu juga harus berisi suatu pernyataan pendapat auditor;
 5. laporan dapat mencakup rekomendasi untuk perbaikan yang potensial dan mengakui kinerja serta tindakan korektif yang memuaskan;
 6. pandangan auditee tentang kesimpulan dan rekomendasi audit dapat disertakan dalam laporan audit; serta
 7. direktur *auditing* internal atau *designee* harus *me-review* dan menyetujui laporan audit final sebelum diterbitkan serta harus memutuskan kepada siapa laporan itu akan dibagikan.

Laporan dari bagian audit internal merupakan suatu alat komunikasi yang di dalamnya terdapat tujuan yang dimulai dari penugasan, luas pemeriksaan, batasan yang dibuat dan juga saran atau rekomendasi kepada pimpinan perusahaan. Tujuan dari laporan audit adalah sebagai berikut:

1. laporan auditor adalah merupakan kesimpulan dari hasil pemeriksaan,
2. menyajikan temuan-temuan dari hasil pemeriksaan yang telah dilakukan, dan
3. sebagai dasar untuk kemudian diambil tindakan oleh manajemen terhadap penyimpangan yang terjadi.

Untuk mencapai tujuan tersebut maka laporan yang disampaikan haruslah memiliki unsur-unsur berikut ini:

1. Objektif
Laporan yang disusun harus mengungkapkan fakta dengan teliti berdasarkan data yang dapat diuji kebenarannya. Menyampaikan dengan jelas tentang pokok pemeriksaan yang telah dilakukan sehingga dapat diyakini kebenarannya.
2. *Clear* (jelas)
Laporan disusun dengan menggunakan bahasa yang jelas, tidak menimbulkan kesalahpahaman bagi penggunanya. Menerangkan dengan jelas dan lengkap agar dapat dimengerti oleh pihak-pihak yang menggunakannya.
3. Ringkas
Struktur laporan yang baik melaporkan dengan ringkas pelaksanaan operasional, pengendalian, dan hasil kerja. Laporan itu harus terhindar dari hal-hal yang tidak relevan, tidak material seperti gagasan, temuan, kalimat dan sebagainya yang tidak menunjang tema pokok laporan, namun tetap menjaga kualitas informasi yang disampaikan melalui laporan tersebut sehingga dapat memenuhi kebutuhan pemakainya.
4. Membangun (konstruktif)
Laporan yang bersifat membangun adalah laporan yang sedapat mungkin memaparkan rekomendasi tindakan perbaikan yang dapat dilakukan untuk mengupayakan peningkatan operasi.
5. Tepat waktu
Laporan audit hanya dapat bermanfaat dengan maksimal bila laporan tersebut disajikan pada saat dibutuhkan. Sehingga auditor harus mampu menyajikan laporan yang tepat waktu.

Sebelum disampaikan pada pengguna laporan, peninjauan kembali atas laporan (*review*) adalah tindakan bijak yang dapat dilakukan audit internal. Hal tersebut bertujuan untuk lebih memastikan kebenaran dan kelengkapannya. Laporan audit akan efektif bila terdapat pelaksanaan tindak lanjut agar proses audit yang berjalan benar-benar memberikan manfaat bagi perusahaan. Untuk itu departemen audit internal bertugas untuk memantau pelaksanaan tindak lanjut, menganalisis kecukupan tindak lanjut disertai identifikasi hambatan pelaksanaannya, dan memberikan laporan atas tindak lanjut tersebut.

Hadirin yang saya hormati,

Saya lebih banyak menyoroti peran internal audit dalam membangun sinergi antara internal dan eksternal audit dan beberapa forum yang sudah terbentuk antara lain adalah:

1. Forum Komunikasi Satuan Pengawas Intern (FKSPI) BUMN/ BUMD karena anggotanya para auditor internal yang bekerja pada Satuan Pengawasan Intern (SPI) di BUMN/ BUMD. Sehubungan dengan keanggotaan yang terbuka bagi auditor intern yang bekerja di sektor perusahaan swasta, multi nasional maupun asing maka berubah menjadi FK SPI. Organisasi profesi auditor internal di lingkungan BUMN/ BUMD ini baru muncul pada tahun 1985 dengan dibentuknya FKSPI (Forum Komunikasi Pengawas Intern) BUMN/ BUMD. Anggota dari FKSPI BUMN/ BUMD adalah para internal auditor yang bekerja di Satuan Pengawas (SPI) BUMN maupun BUMD. Saat ini organisasi tersebut berubah menjadi Forum Komunikasi Satuan Pengawas Intern (FK SPI) karena anggotanya bukan hanya internal auditor yang bekerja di BUMN/ BUMD, namun termasuk internal auditor yang

bekerja di perusahaan swasta dan perusahaan multi nasional/ perusahaan asing.

SPI adalah satuan pengawasan intern yang bertujuan mengawal kepentingan perusahaan dalam menjalankan operasi untuk menuju sasaran (*goal*). Tugas SPI adalah sebagai mata dan tangan direksi dalam pengawasan pengelolaan perusahaan. Namun SPI modern dalam menjalankan tugasnya bukan bertindak sebagai *watchdog*, namun harus mampu menjadi jembatan antara pengambil keputusan dan pelaksana. Oleh sebab itu SPI harus mampu menjadi auditor sekaligus konsultan.

Pada umumnya SPI mempunyai tugas:

- a. Audit dan mengevaluasi kemampuan, efisiensi dan ketaatan azas dan kualitas di manajemen operasional.
- b. Melakukan penilaian efisien dan efektif dalam penggunaan sarana perusahaan. Namun SPI harus mampu menunjukkan kualitas dalam melaksanakan tugas-tugasnya. *Standart audit* harus merupakan salah satu syarat yang harus dipenuhi untuk menjaga kualitas auditor. Karena hasil audit yang dilakukan harus dapat digunakan untuk membantu pelaksanaan unit operasional atau auditee yang diaudit Anggota SPI yang terdiri dari para auditor harus memenuhi kualitas: profesionalisme dalam melaksanakan audit, sehingga hasil audit akan transparan dan bermanfaat bagi operasional perusahaan. Auditor tidak boleh menjadi penanggung jawab atau terlibat langsung dalam pengembangan sistem baru, kecuali memberikan saran dan pendapat tentang metode baru tersebut. Dalam menjalankan tugas-tugasnya satuan pengawas internal harus mampu menciptakan *Good Corporate Governance* (GCG).

Pada intinya, tugas SPI adalah bertanggung jawab memberikan analisis, evaluasi, dan konsultasi, serta rekomendasi tentang aktivitas unit-unit kerja yang diaudit.

2. Perhimpunan Auditor Internal Indonesia (PAII)

Organisasi ini menghimpun para auditor internal yang telah memiliki gelar *Qualified Internal Auditor (QIA)*. PAII (perhimpunan Internal Auditor) baru dibentuk pada tahun 1999. Pembentukan wadah ini untuk menampung atau mengorganisasikan para pemegang gelar QIA yang berasal dari berbagai perusahaan.

3. Asosiasi Auditor Internal (AAI)

Anggota AAI tersebar di seluruh Indonesia—baik yang berasal dari BUMN/BUMD/Swasta. AAI juga membuka keanggotaan dengan auditor internal dari perguruan tinggi berstatus Badan Hukum Milik Negara dan perusahaan baik BUMN/BUMD maupun privat.

Visi AAI adalah menjadi organisasi profesi terdepan sebagai agen perubahan di bidang audit intern; sedangkan misi AAI, yaitu:

- a. menyediakan wadah untuk meningkatkan kompetensi dan integritas anggota secara berkesinambungan;
- b. mendorong pemberdayaan fungsi dan peran auditor internal;
- c. meningkatkan kualitas auditor internal sesuai tuntutan perkembangan lingkungan dan standar profesi;
- d. membangun komitmen anggota dalam pengembangan profesionalisme audit intern.

AAI akan menyelenggarakan Ujian Sertifikasi Auditor Internal untuk meningkatkan penguasaan auditor atas pengetahuan dan kompetensi teknis di bidang pelaporan keuangan (*financial reporting*), *Corporate Governance*, dan pengawasan perusahaan (*corporate control*). Juga dalam hal

Pencegahan Kecurangan (*Fraud Prevention*), Pendeteksian Kecurangan (*Fraud Detection*), dan Penginvestigasian Kecurangan (*Fraud Investigation*). Ke depan, AAI akan menjadi Lembaga Sertifikasi Profesi (LSF) untuk profesi auditor internal.

4. Yayasan Pendidikan Internal Audit (YPIA)

Gagasan berdirinya Lembaga Pendidikan dan Pelatihan di bidang Internal Audit ini dicetuskan oleh Pengurus Forum Komunikasi Satuan Pengawas Intern Badan Usaha Milik Negara/Badan Usaha Milik Daerah (FKSPI BUMN/BUMD) Periode 1992–1995. Ide ini timbul dengan latar belakang bahwa pada waktu itu, tepatnya pada tahun 1994 FKSPI BUMN/BUMD mengalami kesulitan untuk meningkatkan kemampuan dan mutu para anggotanya karena tidak adanya lembaga pendidikan dan pelatihan internal audit di Indonesia yang menyelenggarakan pendidikan dan pelatihan secara teratur dan terjadwal.

Gagasan tersebut pada permulaan tahun 1994, tepatnya bulan Pebruari 1994, dilaporkan kepada Bapak Drs. Soedarjono Kepala BPKP selaku Pembina FKSPI BUMN/BUMD dan pada dasarnya beliau menyetujui tentang pendirian Yayasan yang bergerak di bidang pendidikan dan pelatihan internal audit.

Selanjutnya, pada kesempatan Musyawarah Kerja FKSPI BUMN/BUMD tahun 1994 di Ujung Pandang (Makassar) yang diselenggarakan tanggal 24 dan 25 Mei 1994 dan dihadiri oleh pejabat yang mewakili Direktur Jenderal Pembinaan BUMN Departemen Keuangan RI, Bapak Drs. Soedarjono secara resmi mengumumkan akan berdiri Yayasan yang bergerak di bidang pendidikan dan pelatihan internal audit. Untuk menindak lanjuti hal tersebut Badan Pengurus FKSPI BUMN/BUMD membentuk Tim Persiapan Pendirian Yayasan dengan

tugas pokok menyusun Anggaran Dasar dan menyelesaikan tugas-tugas yang berkaitan dengan legalitasnya.

5. *Institute of Internal Audit (IIA)*

Sebagai ikatan internal auditor di Amerika yang dibentuk pada tahun 1941 merumuskan definisi internal audit sebagai berikut:

Internal Auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization's operations. It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance processes.

Organisasi profesi internal auditor tingkat internasional adalah *instutute of internal auditors (IIA)*. Anggota IIA tersebar di beberapa negara dan masing-masing negara dibentuk IIA chapter. Indonesia juga memiliki IIA chapter yaitu IIA Indonesian Chapter. IIA secara periodik mengadakan pertemuan atau kongres atau konferensi tingkat dunia yang tempatnya di suatu negara secara bergantian. Pada waktu kongres atau konferensi tersebut dapat berkumpul lebih dari 1000 anggota IIA si seluruh dunia dan biasanya sekaligus diadakan seminar ilmiah yang membahas tentang perkembangan profesi internal audit secara current issue seputar internal audit.

Alasan Mengapa The IIA perlu menetapkan SPPIA:

1. menggariskan prinsip-prinsip dasar yang menunjukkan bagaimana sebaiknya praktik audit internal;
2. memberikan kerangka bagi pelaksanaan dan perluasan *range* kegiatan audit internal;
3. menetapkan dasar bagi evaluasi kinerja audit internal; serta

4. mendorong perbaikan proses dan operasi organisasional audit internal.

Bapak/Ibu hadirin yang saya hormati,

Kerangka terintegrasi-pengendalian internal COSO—kerangka pengendalian internal yang paling banyak diterima di AS—menjelaskan ada lima komponen pengendalian internal yang dirancang dan diterapkan manajemen untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa tujuan-tujuan pengendalian, namun auditor memberikan perhatian utama pada pengendalian yang dirancang untuk mencegah atau mendeteksi salah saji material dalam laporan keuangan. Komponen pengendalian internal COSO diuraikan dalam bagian berikut.

Esensi suatu pengendalian internal yang efektif terletak pada sikap manajemen. Jika manajemen puncak yakin bahwa pengendalian itu sangat penting maka orang-orang lainnya dalam organisasinya akan ikut merasakan hal tersebut dan merespons dengan mengamati dengan hati-hati pengendalian yang ditegakkan.

- a. Lingkungan pengendalian. Terdiri dari tindakan, kebijakan, dan prosedur yang menggambarkan keseluruhan sikap manajemen, direksi, dan pemilik dari suatu entitas atas pengendalian internal pentingnya pengendalian internal tersebut terhadap entitas. Untuk memahami dan menilai lingkungan pengendalian, auditor harus mempertimbangkan subkomponen pengendalian internal yang sangat penting.
- b. Integritas dan nilai etika. integritas dan nilai-nilai etika, merupakan produk dari standar etika dan sikap sebuah entitas, sebagaimana dengan seberapa baik hal tersebut dikomunikasikan dan diterapkan dalam praktiknya. Integritas dan nilai-nilai etika mencakup tindakan manajemen untuk

- menghilangkan atau mengurangi insentif dan godaan yang dapat mendorong personel untuk terlibat dalam perilaku yang tidak jujur, ilegal atau tidak etis. Selain itu, integritas dan nilai etika juga mencakup komunikasi mengenai nilai yang dianut entitas dan standar perilaku kepada setiap personel melalui pernyataan kebijakan, kode etik dan melalui contoh.
- c. Komitmen terhadap kompetensi merupakan pengetahuan dan keterampilan yang dibutuhkan yang bertujuan mencapai tugas-tugas yang mendefinisikan tugas setiap orang. Komitmen terhadap kompetensi mencakup pertimbangan manajemen terhadap tingkat kompetensi untuk pekerjaan tertentu dan bagaimana tingkat kompetensi tersebut diterjemahkan kedalam pengetahuan dan keterampilan yang diperlukan.
 - d. Partisipasi dewan direksi dan komisaris atau komite audit keberadaan dewan direksi dan komisaris sangat penting bagi tata kelola perusahaan yang baik karena tanggung jawab utama mereka adalah untuk meyakinkan bahwa manajemen telah melakukan pengendalian internal dan proses pelaporan keuangan yang tepat. Dewan komisaris yang efektif harus independen terhadap manajemen, dan anggota-anggotanya harus terus terlibat dalam dan mengkaji aktivitas manajemen.
- Untuk membantu dewan dalam melakukan pengawasan, dewan membentuk komite audit dengan tanggung jawab untuk melakukan pengawasan terhadap laporan keuangan. Komite audit juga bertanggung jawab untuk melakukan pengawasan terhadap pelaporan keuangan. Komite audit juga bertanggung jawab untuk menjaga komunikasi yang telah berjalan dengan internal auditor maupun eksternal auditor.
- Independensi komite audit terhadap manajemen dan pengetahuan atas isu-isu dalam laporan keuangan merupakan

- faktor yang sangat penting dalam menentukan kemampuannya secara efektif untuk mengevaluasi pengendalian internal dan laporan keuangan yang disusun oleh manajemen. Bapepam-LK dan Bursa Efek Indonesia (BEI) mengharuskan yang terdaftar di bursa untuk memiliki komite audit yang terdiri dari komisaris independen dan anggota independen yang memiliki pengetahuan dan keahlian di bidang keuangan.
- Banyak perusahaan swasta dan BUMN yang juga membentuk komite audit yang efektif. Untuk perusahaan swasta yang lain, tata kelola yang baik dapat diberikan oleh rekan, wali amanat, atau suatu komite manajemen seperti komite anggaran atau komite keuangan.
- e. Filosofi manajemen dan gaya operasi manajemen, melalui aktivitas-aktivitas yang dilakukannya, memberikan sinyal yang sangat jelas kepada para karyawan mengenai signifikansi pengendalian internal.
 - f. Struktur organisasi struktur organisasi suatu entitas mendefinisikan jalur tanggung jawab dan otoritas yang ada. Dengan memahami struktur organisasi klien, auditor dapat mempelajari manajemen dan elemen-elemen fungsional bisnis serta persepsi mengenai bagaimana pengendalian diterapkan.
 - g. Kebijakan dan praktik sumber daya manusia aspek pengendalian internal yang paling penting adalah personel. Jika karyawan kompeten dan dapat dipercaya, pengendalian lainnya dapat ditiadakan, dan laporan keuangan yang andal masih dapat dihasilkan. Orang yang tidak kompeten dan tidak jujur dapat membuat sistem menjadi kacau, meskipun terdapat berbagai pengendalian yang diterapkan. Orang-orang yang jujur dan efisien mampu bekerja dengan kinerja yang sangat baik meskipun hanya terdapat sedikit pengendalian yang mendukung mereka.