

## **PEDOMAN PRAKTIK DAN 5 (LIMA) INDIKATOR KUALITAS AUDIT INTERNAL**

**H e r y**

Fakultas Ekonomi Universitas Katholik Indonesia Atma Jaya

### ***Abstract***

*The Internal Audit is needed by the middle and the large companies. It is very important for those companies to establish formally their internal audit department, included into the structure of organization. It is expressive, the internal audit will “filter” all operational and financial information that are still “crisscrossing” in the company.*

*The internal audit must be performed by the high quality and follows the guidelines for work. Especially, this article will discuss about that guidelines for work and the five indicators of internal audit quality.*

*The guidelines for work of internal audit are divided into : definition, ethic code, standard, and interpretation. The five indicators of internal audit quality are consisted of : Overall Audit, The Increasing of Audit tee’s Performance, Barrier Solving, Prime Service, and Competency.*

***Keywords :*** *Internal Audit, the Guidelines for Work, the Indicator of Quality*

### **PENDAHULUAN**

Banyak pihak yang mengandalkan peran auditor internal, terutama dalam mengembangkan dan menjaga efektivitas sistem pengendalian internal, menjamin terlaksananya pengelolaan resiko, dan menjamin terciptanya *corporate governance* untuk menghindari kemungkinan terjadinya keterpurukan serta kegagalan dalam organisasi. Internal auditor dapat

memberikan sumbangan yang besar bagi komisaris, direksi, komite audit, pimpinan organisasi/lembaga, serta manajemen senior dalam mentaati kewajiban untuk menjaga sistem pengendalian intern dan memberi nilai tambah bagi organisasi.

Ciri utama auditor internal adalah kesediaannya untuk menerima tanggung-jawab terhadap kepentingan masyarakat dan pihak-pihak yang dilayani, oleh karena itu mereka perlu memelihara standar perilaku yang tinggi dan memiliki standar praktik atas pelaksanaan pekerjaan yang handal. Dengan semakin berkembangnya kegiatan bisnis dan operasional perusahaan, penting bagi pimpinan perusahaan untuk mendelegasikan beberapa tugas dan tanggung jawab pengawasan secara langsung kepada bagian audit internal. Nantinya, bagian audit internal inilah yang akan bertanggung jawab membantu manajemen dalam mengawasi jalannya kegiatan operasional perusahaan sehari-hari.

Departemen Audit Internal dibentuk secara formal dan khusus dengan tujuan untuk memberikan informasi strategis kepada manajemen berkaitan dengan proses penetapan kebijakan, prosedur serta dalam proses pengambilan keputusan, baik keputusan dalam hal bisnis maupun keputusan operasional. Bagian audit internal secara khusus akan bertanggung jawab untuk meningkatkan kehandalan informasi yang nantinya informasi ini sudah tentu akan menjadi bahan (input/masukan) bagi manajemen dalam mengelola kegiatan operasional perusahaan.

Menurut *Koesbandiyah (1996)*, departemen Audit Internal perlu dibentuk secara formal dalam struktur organisasi perusahaan, dengan maksud agar supaya manajemen nantinya dapat meminta pertanggung jawaban secara resmi dari bagian ini dalam hal “menyaring” informasi yang masih simpang-siur yang mungkin terjadi dalam perusahaan, menjadi informasi yang lebih dapat dipercaya dan lebih dapat diandalkan, yaitu melalui hasil auditnya.

### **Pedoman Praktik Audit Internal (PPAI)**

Pedoman Praktik Audit Internal (PPAI) yang berlaku sejak tanggal 01 Januari 2005 wajib diterapkan oleh para profesional audit internal. Keseluruhan PPAI terdiri atas: Definisi Audit Internal, Kode Etik Profesi Audit Internal,

Standar Profesi Audit Internal, dan Interpretasi dari Profesi Audit Internal. Definisi Audit Internal yang dikembangkan dari IIA (*Institute of Internal Auditors*), yang disesuaikan dengan kondisi dan perkembangan di Indonesia, yaitu sebagai suatu kegiatan *assurance* dan konsultasi yang independen dan obyektif, yang dirancang untuk memberikan nilai tambah bagi kegiatan operasional perusahaan.

Sedangkan Kode Etik Profesi Audit Internal memuat standar perilaku, sebagai pedoman bagi seluruh auditor internal. Isi dari Kode Etik Profesi Audit Internal ini adalah sebagai berikut :

- Auditor Internal harus menunjukkan kejujuran, objektivitas, dan kesungguhan dalam melaksanakan tugas dan memenuhi tanggung-jawab profesinya.
- Auditor Internal harus menunjukkan loyalitas terhadap organisasinya atau terhadap pihak yang dilayani, namun secara sadar tidak boleh terlibat dalam kegiatan-kegiatan yang menyimpang atau melanggar hukum.
- Auditor Internal secara sadar tidak boleh terlibat dalam tindakan atau kegiatan yang dapat mendiskreditkan profesi audit internal atau mendiskreditkan organisasinya.
- Auditor Internal harus menahan diri dari kegiatan-kegiatan yang dapat menimbulkan konflik dengan kepentingan organisasinya, atau kegiatan-kegiatan yang dapat menimbulkan prasangka, yang meragukan kemampuannya untuk dapat melaksanakan tugas dan memenuhi tanggung-jawab profesinya secara obyektif.
- Auditor Internal tidak boleh menerima segala sesuatu dalam bentuk apapun dari karyawan, klien, pelanggan, pemasok, ataupun mitra bisnis organisasinya, yang patut diduga dapat mempengaruhi pertimbangan profesionalnya.
- Auditor Internal hanya melakukan jasa-jasa yang dapat diselesaikan dengan menggunakan kompetensi profesional yang dimilikinya.
- Auditor Internal harus bersikap hati-hati dan bijaksana dalam menggunakan informasi yang diperoleh dalam pelaksanaan tugasnya (tidak boleh menggunakan informasi rahasia yang dapat menimbulkan kerugian terhadap organisasinya untuk mendapatkan keuntungan pribadi).

- Auditor Internal harus mengungkapkan semua fakta-fakta penting yang diketahuinya dalam melaporkan hasil pekerjaannya, karena fakta yang tidak diungkap dapat mendistorsi laporan atas kegiatan yang direview atau dengan kata lain tidak berusaha menutupi adanya praktik-praktik yang melanggar hukum/peraturan.
- Auditor Internal harus senantiasa meningkatkan kompetensi dan efektivitas serta kualitas pelaksanaan tugasnya (dengan kata lain wajib mengikuti pendidikan profesional secara berkelanjutan).

Standar Profesi Audit Internal mempunyai tujuan sebagai berikut:

- Memberikan kerangka dasar yang konsisten untuk mengevaluasi kegiatan dan kinerja satuan audit internal maupun individu auditor internal.
- Menjadi sarana bagi pemakai jasa dalam memahami peran, ruang lingkup, dan tujuan audit internal.
- Mendorong peningkatan praktik audit internal yang baik dalam organisasi.
- Memberikan kerangka dalam pelaksanaan dan pengembangan kegiatan audit internal yang nantinya akan memberikan nilai tambah serta meningkatkan kinerja kegiatan operasional organisasi.
- Menjadi acuan dalam menyusun program pendidikan dan pelatihan bagi auditor internal.
- Menggambarkan prinsip-prinsip dasar praktik audit internal yang seharusnya (*international best practices*).

Standar Profesi Audit Internal (SPAI) terdiri atas:

- Standar atribut : berkenaan dengan karakteristik organisasi, individu, dan pihak-pihak yang melakukan kegiatan audit internal. Standar ini berlaku untuk semua penugasan.
- Standar kinerja : menjelaskan sifat dari kegiatan audit internal dan merupakan ukuran kualitas pekerjaan audit. Standar kinerja ini memberikan praktik-praktik terbaik dalam pelaksanaan audit, mulai dari perencanaan sampai dengan pemantauan tindak lanjut. Standar ini berlaku untuk semua penugasan.

- Standar implementasi : hanya berlaku untuk satu penugasan tertentu. Standar yang diterbitkan adalah standar implementasi untuk kegiatan *assurance*, kegiatan *consulting*, kegiatan investigasi, dan standar implementasi atas *control self assessment*

### **5 (lima) Indikator Kualitas Audit Internal**

Agar peran dari para pengawas internal ini dapat berjalan dengan efektif, maka penulis mencoba mengidentifikasi 5 hal yang dapat dijadikan sebagai patokan dalam menilai kualitas dari dilakukannya sebuah audit internal dalam perusahaan. Ke 5 indikator tersebut adalah : *Overall Audit, the increasing of Audittee's Performance, Barrier Solving, Prime Service, dan Competency.*

#### **Overall Audit**

Orientasi pelaksanaan audit internal seharusnya tidak hanya terbatas pada pengawasan ketaatan atau kepatuhan terhadap segala prosedur, ketetapan dan kebijakan manajemen semata. Saat ini, sifat pekerjaan audit internal yang hanya sebatas pada audit kepatuhan sudah tidak lagi memenuhi harapan manajemen.

Auditor internal jangan lagi bertindak seolah-olah seperti polisi manajemen, tetapi harus lebih dapat mengarahkan seluruh aktivitas auditnya layaknya sebagai seorang konsultan internal. Jangan sampai auditor internal terkesan mencari-cari kesalahan audittee melalui auditnya yang hanya terbatas pada sebuah pengecekan internal (*internal checking*); yang tentu saja pengecekan internal ini tidak lain adalah pengecekan yang sifatnya lebih mengarah kepada kesalahan-kesalahan perilaku manusia (*audittee*) semata.

Di samping itu, penting bagi auditor internal untuk melaporkan setiap temuan selama pemeriksaan berlangsung kepada pihak manajemen. Auditor internal tidak boleh ragu dan takut dalam membeberkan ketidakberesan yang terjadi dalam perusahaan, apalagi menjadi “terbungkam” sebagai akibat tindakan kolusi dengan audittee. Auditor internal harus dapat memutuskan atau membedakan antara tindakan yang benar dengan tindakan yang salah

(melanggar hukum), tanpa terkecuali, tanpa pandang bulu, dan tanpa ada kolusi. Auditor internal tidak boleh menempatkan posisinya dalam “*grey area*” dimana terdapat ketidakpastian dan keragu-raguan dalam mengambil sikap. Auditor internal harus dapat memutuskan mana yang benar (“*white area*”) dan mana yang salah (“*black area*”).

### **The Increasing of Audittee’s Performance**

Menurut *Hiro (2002)* bahwa jasa audit internal yang berkualitas akan berpengaruh secara nyata terhadap peningkatan kinerja perusahaan. Dari hasil penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa audit internal yang dilakukan dalam sebuah organisasi ternyata akan dapat memberikan pengaruh yang positif terhadap kemajuan perusahaan.

Penelitian lainnya di Luar Negeri telah dilakukan oleh *Applegate (1997)*. Menurutnya, aktivitas audit internal yang dilakukan oleh auditor internal dapat dikatakan berkualitas jika seiring dengan perkembangan dan kemajuan kinerja audittee/perusahaan.

Dalam melaksanakan auditnya, auditor internal harus menempatkan sasaran analisisnya pada peningkatan profitabilitas perusahaan. Auditor internal harus dapat menilai, mengevaluasi, termasuk memberikan rekomendasi kepada manajemen mengenai sampai seberapa jauh tingkat efisiensi dari penggunaan sumber daya yang ada dalam perusahaan. Auditor internal harus berperan aktif untuk memantau apakah di dalam kegiatan operasional perusahaan telah terjadi in-efisiensi (pemborosan) yang tidak perlu yang pada akhirnya hanya akan membebankan profitabilitas perusahaan.

Rekomendasi diberikan auditor internal dengan maksud untuk memperkecil atau mengurangi tingkat “pembuangan” sumber daya yang seharusnya tidak perlu terjadi selama jalannya operasional perusahaan. Jangan sampai auditor internal hanya berdiam diri saja atau bersikap pasif dan tak berdaya melihat “kebocoran-kebocoran”, yang nantinya tentu saja jika hal ini dibiarkan secara terus menerus maka akan berdampak terhadap timbulnya masalah krisis keuangan yang sangat serius. Tak jarang dijumpai bahwa seharusnya Departemen Audit Internal turut bertanggung jawab atas masalah

ke-terpuruk-kan kondisi keuangan yang terjadi dalam perusahaan, karena walau bagaimanapun juga auditor internal tetap memiliki andil atau peran dalam memonitor serta mempertahankan tingkat *going concern* perusahaan. Kebangkrutan yang terjadi dalam perusahaan, baik secara langsung maupun tidak langsung tetap akan menjadi tanggung jawab hukum bagi setiap auditor internal kepada para pemegang saham entitas bersangkutan.

Beberapa contoh yang dapat membebankan tingkat profitabilitas perusahaan, diantaranya adalah : banyaknya mesin produksi/mesin operasional yang tidak terpakai (*idle capacity*), adanya hambatan/kemacetan dalam proses produksi (*bottle neck*), adanya budaya kerja pegawai yang tidak efisien dan efektif, tidak tepatnya proses produksi/operasional, buruknya pengawasan dalam saluran distribusi yang membawa pada munculnya/berkembangnya *black market* (seperti yang terjadi pada Pertamina), membengkaknya biaya entertain yang tidak perlu, dan lain-lain. Audit internal yang berkualitas tentu saja harus dapat mengatasi masalah-masalah tersebut di atas dan secara langsung akan berdampak terhadap peningkatan kinerja perusahaan secara keseluruhan.

Sebagai tambahan, menurut *Suripto (1996)* bahwa auditor internal sesungguhnya memiliki pengaruh yang kuat atau turut membantu upaya manajemen dalam meningkatkan profitabilitas perusahaan. Jadi dalam hal ini, kegiatan auditor internal cenderung mengarah pada *profit oriented*, dengan cara mengeliminir sedini mungkin segala sesuatu yang dapat membebankan tingkat profitabilitas perusahaan.

### ***Barrier Solving***

Audit internal terhadap kegiatan operasional perusahaan perlu dilakukan secara teratur, baik sebelum dirasakan adanya suatu masalah maupun sesudah terlanjur terjadi masalah. Audit internal yang dilakukan secara teratur dapat mencegah terjadinya suatu masalah yang rumit, karena auditor internal akan dapat dengan segera mengetahui dan mengatasi masalah serta sebab-sebabnya sebelum masalah tersebut menjadi berkelanjutan. Auditor internal dapat secara tepat mengidentifikasi masalah yang sebenarnya, sumber-sumber penyebabnya dan mengambil langkah-langkah yang efektif untuk mengatasinya. Efektifnya

peran audit internal di dalam sebuah organisasi tentu saja akan dapat meningkatkan kinerja organisasi yang bersangkutan.

Suatu audit internal dapat dikatakan berkualitas jika bagian dari audit internal ini mampu melaksanakan tugas-tugas khusus yang diberikan manajemen sebagai “pengendali masalah”. Seringkali pihak manajemen memiliki sebuah problem yang sedemikian rumitnya sehingga perlu meminta bantuan dari Departemen Audit Internal untuk bersama-sama mencarikan jalan keluarnya. Dalam hal ini, pihak manajemen akan dapat melihat sampai seberapa jauh bagian audit internal mampu mengatasi kemelut permasalahan yang ada. Seperti yang diungkapkan oleh *Freddie (2001)*, diantaranya dikatakan bahwa auditor internal harus dapat meyakinkan manajemen dengan cara semampu mungkin melakukan *special task* sebagai *barrier solving*.

Menurut *Ellion (1999)* bahwa salah satu peran auditor internal yang berkualitas adalah turut secara aktif membantu perusahaan dalam mengeliminasi kesalahan yang terjadi dan mengawasi jalannya efektivitas sistem pengendalian internal. Dengan kata lain sebagai tindakan preventif sebelum kesalahan-kesalahan (berbagai penyimpangan) tadi menimbulkan masalah yang sangat signifikan merugikan perusahaan. Jadi auditor internal harus memiliki keahlian dan kemampuan dalam mendeteksi adanya suatu kelemahan, kecurangan dan ketidakberesan yang terjadi dalam organisasinya.

### ***Prime Service***

Seperti telah disinggung pada bagian sebelumnya bahwa pekerjaan seorang auditor internal tidak hanya sebatas pada audit kepatuhan saja tetapi diharapkan dapat lebih dari itu. Pihak manajemen menginginkan agar auditor internal dapat menjadi seorang konsultan internal yang professional, yang akan membantu manajemen dalam hal pemberian informasi strategis (termasuk di dalamnya meningkatkan keandalan informasi) sebagai bentuk pelayanan primanya kepada manajemen. Peran Konsultan Internal merupakan ekspresi tertinggi dalam peran pengawas internal.

Penulis akan membahas peran konsultan internal ini dari dua segi/aspek, yaitu yang pertama adalah konsultan internal yang akan memberikan informasi

strategis kepada manajemen dalam hal pemberian alternatif pemecahan suatu masalah (solusi) sedangkan aspek yang ke dua adalah konsultan internal yang memberikan informasi strategis kepada manajemen bukan untuk pemecahan suatu masalah tetapi lebih kepada penciptaan sebuah inovasi dan kreativitas dari auditor internal. Bedanya adalah bahwa peran yang pertama timbul sebagai akibat dari adanya suatu masalah/problem yang harus segera dicarikan jalan keluarnya. Jadi, peran yang pertama ini timbul lebih karena aspek permintaan dari manajemen kepada bagian audit internal untuk membantu mencarikan alternatif solusi. Sedangkan peran yang ke dua timbul bukan karena ada suatu problem yang tidak/belum bisa diselesaikan/dipecahkan manajemen, tetapi justru auditor internal ini mampu melahirkan suatu ide, gagasan, penemuan yang sifatnya untuk mengembangkan kemajuan/keberhasilan perusahaan. Sebagai contoh, auditor internal yang menyumbangkan tenaga dan pikirannya dalam merancang dan mengembangkan sebuah produk baru yang lebih kompetitif dan inovatif di pasaran dan bahkan ide nya tersebut mengungguli para pesaingnya yang belum sempat sama sekali terpikirkan selama ini. Jadi, peran yang ke dua ini merupakan peran auditor internal yang lebih fantastik di mata manajemen, karena perannya ini timbul secara proaktif tanpa adanya dorongan/permintaan khusus terlebih dahulu dari manajemen.

Namun intinya adalah, bahwa agar supaya aktivitas audit internal dapat dikatakan berkualitas maka para auditor internal ini harus dapat menempatkan posisinya bukan hanya sekedar sebagai controller saja tetapi lebih mengarah kepada seorang konsultan internal yang akan memberikan informasi yang strategis, akurat, tepat waktu, serta dapat lebih diandalkan oleh manajemen bagi sebuah proses pengambilan keputusan maupun penetapan kebijakan.

### ***Competency***

Auditor internal memiliki peran yang sangat strategis dalam sebuah organisasi yang kegiatan bisnis dan operasionalnya sudah semakin luas. Aspek pemeriksaan dari bagian audit internal tidak hanya terfokus pada urusan finansial saja tetapi juga termasuk memantau dan mengevaluasi jalannya kegiatan operasional perusahaan apakah sudah efisien dan efektif. Bahkan dalam

pandangan baru mengenai *modern internal auditing*, dikatakan bahwa di samping audit finansial dan audit operasional, auditor internal juga dapat melakukan audit lingkungan hidup dan social audit.

Dengan semakin beratnya tantangan ke depan yang harus dihadapi oleh auditor internal, maka mau tidak mau mengharuskan tim bagian ini untuk tidak hanya memiliki keahlian dalam bidang financial accounting, cost accounting, auditing, perpajakan dan ilmu finance saja tetapi juga diperlukan pengetahuan yang memadai dalam bidang lainnya seperti bidang EDP Audit, memahami Hukum Bisnis, Akuntansi Internasional, Marketing Strategy, Manajemen Operasional bahkan ilmu perancangan dan pengembangan produk. Memang merupakan sesuatu yang mustahil untuk menemukan seorang auditor internal yang memiliki keahlian yang berbeda secara sekaligus, oleh sebab itu penting bagi pimpinan audit internal untuk membentuk tim nya yang solid dengan mempertimbangkan faktor : keahlian apa saja yang harus dimiliki anggota staf nya yang tentu saja disesuaikan dengan kebutuhan perusahaan. Menurut **Purwoko (1996)**, kualitas atau kinerja auditor internal sangat dipengaruhi oleh tingkat pengetahuan/keahlian (sebagai unsur dari profesionalisme) yang dimilikinya.

Tak kalah penting, seringkali si auditor internal melakukan audit sepanjang tahun atas kegiatan operasional perusahaan tetapi tanpa memahami atau mengetahui terlebih dahulu apa yang sesungguhnya menjadi *philosophy* perusahaan dalam menjalankan bisnisnya. Keadaan menjadi lebih parah lagi dengan dijumpai seorang auditor internal yang melakukan audit atas kinerja audittee tetapi tanpa mengetahui secara pasti apa sebenarnya yang menjadi *description job* dari si audittee tersebut, akibatnya rekomendasi sebagai hasil kerja auditor internal seringkali dianggap/di cap mempersulit proses dan cara kerja audittee.

Di samping itu, departemen audit internal alangkah baiknya jika bisa menjadi sarana atau “tempat latihan” bagi para eksekutif muda yang umumnya masih memiliki pengetahuan yang minim mengenai perusahaan secara keseluruhan. Sudah saatnya, bagian audit internal yang berkualitas dapat menjadi fasilitator dalam hal transfer “ilmu” kepada para eksekutif muda. Dengan

pengalaman-pengalaman dan pengetahuan yang dimiliki auditor internal setidaknya bisa menjadi masukan bagi eksekutif muda dalam menjalankan aktivitas/kinerjanya ke arah yang lebih baik.

## **KESIMPULAN DAN IMPLIKASI**

Oleh karena auditor internal melayani kepentingan masyarakat dan pihak-pihak lainnya yang terkait, maka mereka perlu memelihara standar perilaku yang tinggi dan memiliki standar praktik atas pelaksanaan pekerjaan yang handal. Pedoman Praktik Audit Internal (PPAI) wajib diterapkan oleh seluruh para profesional audit internal. Keseluruhan PPAI terdiri atas: Definisi Audit Internal, Kode Etik Profesi Audit Internal, Standar Profesi Audit Internal, dan Interpretasi dari Profesi Audit Internal.

Peran atau hasil audit dari para pengawas internal dapat dikatakan berkualitas jika audit internal dilakukan atas seluruh kegiatan operasional maupun finansial perusahaan. Setiap temuan penyimpangan haruslah dilaporkan kepada pihak manajemen. Audit internal diharapkan dapat meningkatkan kemajuan perusahaan (profitabilitas) atau kinerja audittee melalui saran-saran perbaikan atas kelemahan sistem pengendalian internal perusahaan. Auditor internal juga diharapkan untuk mampu mendeteksi ataupun menangani segala masalah yang timbul dalam kegiatan operasional perusahaan sehari-hari.

## **DAFTAR PUSTAKA**

Applegate B. Dennis, Bergman G. Lawrence, and Didis K. Steven. Measuring Success Performance. *Journal the Institute of Internal Auditors*. April, Vol. XIV. 1997

Ellion Jay. Auditor's Responsibility for Internal Control. *Journal the Institute of Internal Auditors*. 1999

Freddie Mac. *Contemporary Internal Audit*. The Institute of Internal Auditors, International Conference, Philadelphia. 2001

Hiro Tugiman. Pengaruh Peran Auditor Internal, serta Faktor-faktor Pendukungnya Terhadap Peningkatan Pengendalian Internal dan Kinerja Perusahaan, Survei pada 102 BUMN dan BUMD. **Jurnal Akuntansi**, Th.VI/01/Mei, hal. 33 – 48. Penerbit : FE Universitas Tarumanagara. 2002

Koesbandiyah. *Pengaruh Pengawas Internal Perusahaan Terhadap Tingkat Keandalan Informasi Keuangan*". Disertasi Doktor Unpad. 1996

Purwoko. *Analisis Pengaruh Pengalaman Terhadap Profesionalisme Auditor Internal, dan Pengaruh Profesionalisme Terhadap Komitmen Organisasional, Dorongan Berpindah Kerja, Kepuasan Kerja, dan Kinerja Auditor Internal*. FE Universitas Gajah Mada. 1996

Suripto Samid. *Pengaruh Satuan Pengawasan Intern dan Gaya Kepemimpinan serta Persepsi Bawahan Mengenai Perilaku Atasan Terhadap Upaya Manajemen dalam Meningkatkan Profitabilitas Perusahaan*. Disertasi Doktor Unpad. 1996