BAB II
TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pengertian Hubungan

Penelitian ini mengenai hubungan antara pemahaman auditor internal dengan redefinisi auditor internal dengan kepatuhan auditor internal atas Standar Profesi Audit Internal. Sebelum pemaparan penelitian lebih lanjut penulis hendak memberikan penjelasan mengenai pengertian hubungan.

Menurut Kamus Umum Bahasa Indonesia (1994:517), Hubungan diartikan sebagai berikut:

> "Hubungan adalah (1) sambungan; (2) pertalian; (3) sangkut-paut; (4) Kontak."

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (2001:409), Hubungan diartikan sebagai berikut:

> "Hubungan adalah (1) keadaan berhubungan; (2) kontak; (3) sangkut-paut; (4) ikatan."

Dari pengertian diatas maka dapat ditarik kesimpulan bahwa pengertian hubungan adalah suatu keadaan yang mempunyai kontak, ikatan atau sangkut-paut antara sesuatu dengan sesuatu yang lainnya. Dalam hal ini terdapat ikatan sangkut-paut antara redefinisi audit internal dengan kepatuhan atas standar profesi auditor internal.

2.2 Pengertian Redefinisi

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (2001:936), Re diartikan sebagai berikut:

> "Re adalah bentuk terikat (1) sekali lagi; (2) kembali: (3) belakang; (4) ke arah belakang."

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (2001:244), Definisi diartikan sebagai berikut:

> "Definisi adalah (1) kata; frasa; atau kalimat yang mengungkapkan makna; keterangan; atau ciri utama dari orang; benda; proses; atau aktivitas;

batasan (arti) (2) rumusan tentang ruang lingkup dan ciri-ciri suatu konsep yang menjadi pokok pembicaraan atau studi."

Dari pengertian Re dan Definisi pada halaman sebelumya maka penulis dapat menarik kesimpulan bahwa pengertian redefinisi adalah perluasan kalimat yang mengartikan sebuah makna dari suatu proses atau aktivitas, batasan, ruang lingkup dan ciri-ciri dari suatu konsep untuk memberikan pengertian atas sesuatu.

2.3 Audit Internal

2.3.1 Perkembangan Audit Internal

Evolusi yang telah terjadi terhadap audit internal sepanjang enam puluh tahun terakhir menghasilkan perkembangan yang sangat signifikan. Profesi yang pada awalnya hanya bertujuan untuk mengkaji dan mengevaluasi efektivitas pengendalian internal, kini telah berkembang menjadi aktivitas-aktivitas yang lebih luas cakupan serta ruang lingkupnya bila dibandingkan dengan aktivitas-aktivitas yang dilakukan pada masa-masa awal profesi ini dikenal. Perkembangan yang cukup signifikan terjadi pada juni tahun 1999, yaitu adanya definisi audit internal baru yang disahkan oleh Institute of Internal Auditors.

Perkembangan tersebut terlihat dengan meningkatnya peran auditor pada entitas tempat dimana auditor tersebut bekerja. Dahulu seorang auditor mengukur dan mengevaluasi pengendalian atas aktivitas-aktivitas yang terjadi dalam suatu entitas. Pada saat ini fungsi tersebut diharapkan dapat berkembang mencakup fungsi yang lebih luas, dimana auditor tidak hanya memberikan suatu penilaian semata, tetapi juga memberikan jawaban-jawaban atas berbagi masalah yang ditemukan auditor internal sehubungan dengan audit yang dilakukan, dalam rangka peningkatan manfaat atau nilai yang berkeseimbangan dari aktivitas-aktivitas entitas, serta auditor pada masa sekarang dituntut agar dapat membantu dalam memberikan suatu nilai tambah serta dalam pengelolaan risiko organisasi tempat auditor tersebut bekerja.

2.3.2 Pengertian Audit Internal

Seorang auditor internal pada masa sekarang dituntut untuk menghadapi perkembangan yang cepat seiring dengan berkembangnya dunia kerja dan perekonomian yang memaksa suatu perusahaan untuk menjalankan operasinya secara professional. Kebutuhan akan fungsi audit internal muncul seiring dengan perkembangan dunia kerja dan perekonomian.

The Institute of Internal Auditors (1995:3), telah mendefinisikan audit internal sabagai berikut :

> " *Internal auditing is an independent appraisal function established within an organization to examine an evaluated its activities as a service to the organization. The objective of internal auditing is to assist members of the organization in the effective discharge of the responsibilities. To this end, internal auditing furnishes them with analysis, appraisals, recommendations, counsel, and information concerning the activities reviewed. The audit objective include promoting effective control at reasonable cost".*

Definisi tersebut diartikan oleh Hiro Tugiman (2006:11) :

> "*Internal auditing* atau pemeriksaan internal adalah suatu fungsi penilaian yang independen dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevalusi kegiatan organisasi yang dilaksanakan. Tujuan pemeriksaan internal adalah membantu para anggota organisasi agar dapat melaksanankan tanggung jawabnya secara efektif. Untuk itu, pemeriksa internal akan melakukan analisis, penilaian, dan cara mengajukan saran-saran. Tujuan pemeriksaan mencakup pula pengembangan pengawasan yang efektif dengan biaya yang wajar".

Definisi audit internal mengalami perkembangan, seperti yang telah ditetapkan oleh IIA'S Board Of Directors pada bulan Juni 1999. Definisi baru tersebut tidak hanya mengartikan perubahan yang telah terjadi dalam profesi, definisi tersebut menunjukkan auditor internal terhadap ruang kerja yang lebih luas dan berpengaruh pada kegiatan operasional di masa yang akan datang. Seperti yang dikutip dari Arens,et.al. (2006:770), definisi baru tersebut adalah :

> *"Internal auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization's operation. It helps an organization accomplish its objectives by bringing a sistematic, disclipined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance processes".*

Adapun pengertian tersebut sesuai dengan Konsersium Organisasi Profesi Audit Internal (KOPAI) (2004:5), yang diartikan sebagai berikut :

> "Audit Internal adalah kegiatan *assurance* dan konsultasi yang independen dan obyektif, yang dirancang untuk memberikan nilai tambah dan meningkatkan kegiatan operasi organisasi. Audit internal membantu organisasi untuk mencapai tujuannya melalui suatu pendekatan yang sistematis yang teratur untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas pengelolaan risiko, pengendalian, dan proses *governance*".

Dari definisi tersebut dapat diuraikan kata-kata kunci audit internal, sebagai berikut :

1. Kegiatan *assurance* dan konsultasi,

   Aktivitas pemberian jaminan keyakinan dan kosultasi bagi organisasi atau perusahaan.

2. Independen dan objektif,

   Auditor internal dianggap bertanggung jawab atas profesinya apabila dapat melaksanakan pekerjaannya secara bebas dan objektif. Tanggung jawab itu dapat dilihat dari pekerjaan auditor internal dalam memberikan penilaian yang tidak memihak dan tanpa prasangka, yang mana hal ini sangat diperlukan atau penting bagi pemeriksaan sebagaimana mestinya. Hal ini dapat diperoleh apabila organisasi serta auditor itu sendiri menyadari pentingnya independensi serta objektifitas yang dilakukan oleh auditor internal. Status organisasi unit audit internal haruslah memberikan keleluasaan untuk memenuhi atau menyelesaikan tanggungjawab pemeriksaan yang diberikan. Para auditor internal haruslah melakukan pemeriksaan secara objektif.

   Objektif adalah sikap bebas yang dimiliki oleh auditor internal dalam melaksanakan pemeriksaan.

3. Memberikan nilai tambah dan meningkatkan operasi organisasi,

   Auditor internal diharapkan dapat membantu organisasi atau perusahaan untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan oleh organisasi.

4. Pendekatan yang sistematis dan teratur,

   Auditor internal dalam melaksanakan tugasnya harus tepat pada pokok permasalahan atau tidak bias, sehingga permasalahan yang dihadapi organisasi atau perusahaan dapat segera terdeteksi dan ditindaklanjuti sesuai dengan tujuan organisasi.

5. Pengelolaan risiko,

   Auditor internal memiliki fungsi daalam membantu organisasi dengan cara mengidentifikasi dan mengevaluasi risiko dan sistem pengendalian intern pada organisasi.

6. Pengendalian,

   Auditor internal memiliki fungsi audit internal dalam membantu organisasi dalam memelihara pengendalian intern yang efektif dengan cara mengevaluasi kecukupan, efisiensi, dan efektivitas pengendalian tersebut, serta mendorong peningkatan pengendalian intern pada organisasi.

7. Proses *governance*,

   Auditor internal memiliki fungsi audit internal dalam menilai dan memberikan rekomendasi yang sesuai untuk meningkatkan proses *governance* dalam mencapai tujuan-tujuan berikut :

   a. Mengembangkan etika dan nilai-nilai yang memadai di dalam organisasi.
   b. Memastikan pengelolaan kinerja organisasi yang efektif dan akuntabilitas.
   c. Secara efektif mengkomunikasikan risiko dan pengendalian kepada unit-unit yang tepat di dalam organisasi.
   d. Secara efektif mengkoordinasikan kegiatan dini dan mengkomunikasikan informasi diantara pimpinan, dewan pengawas, auditor internal, auditor eksternal serta manajemen.

Berdasarkan definisi diatas jelas terlihat sejumlah perbedaan pengertian audit internal antara definisi lama dan definisi baru, maka agar lebih jelas

perbandingan tersebut akan digambarkan secara terpisah seperti tampak pada tabel 2.1 dibawah ini :

Tabel 2.1

Perbandingan pengertian audit internal
antara definisi lama dan definisi baru

Lama 1947	Baru 1999
1. Fungsi penilaian independent yang dibentuk dalam suatu organisasi.	1. Suatu aktivitas independen objektif
2. Fungsi penilaian.	2. Aktivitas pemberian jaminan keyakinan dan konsultasi
3. Mengkaji dan mengevaluasi aktivitas organisasi sebagai bentuk jasa yang diberikan bagi organisasi	3. Dirancang untuk memberikan suatu nilai tambah serta meningkatkan kegiatan operasi organisasi.
4. Membantu agar para anggota organisasi dapat menjalankan tanggung jawabnya secara efektif.	4. membantu organisasi dalam usaha mencapai tujuannya.
5. Memberi hasil analisis, penilaian, rekomendasi, konseling, dan informasi yang berkaitan dengan aktivitas yang dikaji dan menciptakan pengendalian efektif dengan biaya yang wajar.	5. Memberikan suatu pendekatan disiplin yang sitematis untuk mengevaluasi keefektifan manajemen risiko, pengendalian, dan proses pengaturan dan pengelolaan organisasi.

Sumber : Hiro Tugiman (2006:13)

Maka dari uaraian Tabel 2.1 diatas kata – kata kunci dari pengertian audit internal lama dan baru, dapat diuraikan sebagai berikut :

<u>Definisi lama</u>

1) Fungsi penilaian independen;
2) Fungsi penilaian;
3) Mengkaji dan mengevaluasi aktivitas organisasi;
4) Usaha menjalankan tanggungjawab;
5) Memberikan hasil analisis; penilaian; rekomendasi; konseling; informasi; menciptakan pengendalian efektif.

Definisi baru

1) Aktivitas Independen dan objektiv;
2) Kegiatan *assurance* dan konsultasi;
3) Memberikan nilai tambah dan meningkatkan operasi organisasi;
4) Usaha pencapaian tujuan;
5) Pendekatan yang sistematis dan teratur; pengelolaan risiko; pengendalian; pengaturan; proses *governance*.

2.3.3 Tujuan dan Ruang Lingkup Audit Internal

Konsersium Organisasi Profesi Audit Internal dalam SPAI (2004:8), menyatakan bahwa :

> "Tujuan, kewenangan, dan tanggungjawab fungsi audit internal harus dinyatakan secara formal dalam *charter* Audit Internal. Konsisten dengan Standar Profesi Audit Internal (SPAI), dan mendapat persetujuan dari pimpinan dan Dewan Pengawas Organisasi".

Dari pernyataan yang dikemukakan oleh Gil Courtemanche yang dialihbahasakan oleh Hiro Tugiman (1997:99-100), sebagai berikut :

> "Ruang lingkup pemeriksaan internal menilai keefektifan sistem pengendalian internal serta pengevaluasian terhadap kelengkapan dan keefektifan sistem penegndalian internal yang dimiliki organisasi, serta kualitas pelaksanaan tanggung jawab yang diberikan. Pemeriksaan internal harus :
>
> a. Me*reviev* keandalan (reliabilitas dan integritas) informasi *finansial* dan operasional serta cara yang dipergunakan untuk mengidentifikasi, mengukur, mengklasifikasi, dan melaporkan informasi tersebut;
> b. Me*reviev* berbagai sistem yang telah ditetapkan untuk memastikan kesesuaiannya dengan berbagai kebijaksanaan, rencana, prosedur, hukum, dan peraturan yang dapat berakibat penting terhadap kegiatan organisasi, serta harus menentukan apakah organisasi telah mencapai kesesuai dengan hal-hal tersebut;
> c. Me*reviev* berbagai cara yang digunakan untuk melindungi harta dan, bila dipandang perlu, memverifikasi keberadaan harta-harta tersebut;
> d. Menilaian keekonomisan dan keefisienan penggunaan berbagai sumber daya;
> e. Me*reviev* berbagai operasi atau program untuk menilai apakah hasilnya akan konsisten dengan tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan dan apakah kegiatan atau program tersebut dilaksanankan sesuai dengan yang direncanakan".

Ruang lingkup kegiatan audit internal mencakup bidang yang sangat luas dan komplek, meliputi seluruh tingkatan manajemen baik yang sifatnya administratif maupun operasional. Hal tersebut sesuai dengan komitmen bahwa fungsi audit internal adalah membantu manajemen dalam mengawasi jalannya roda organisasi. Namun demikian audit internal bukan bertindak sebagai mata-mata, tetapi merupakan mitra yang siap membantu dalam memecahkan setiap permasalahan yang dihadapi.

Maka dapat disimpulkan bahwa tujuan audit internal adalah memberikan pelayanan kepada organisasi untuk membantu semua anggota organisasi tersebut. Bantuan yang diberikan sebagai tujuan akhir semua organisasi dapat melakukan tanggungjawab yang diberikan dan dibebankan kepadanya secara efektif. Audit internal membantu manajemen dalam mencari berbagai kemungkinan yang paling baik dalam hal penggunaan sumber modal secara efisien dan efektif, termasuk efektivitas pengendalian dalam biaya yang wajar. Semua bantuan audit internal tersebut dapat diberikan melalui analisis-analisis, penilaian, saran-saran, bimbingan, dan informasi tentang aktivitas yang diperiksa.

2.3.4 Pelaksanaan Audit Internal

Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal (2004:16) mengemukakan pelaksanaan penugasan, sebagai berikut:

> "Dalam melaksanakan audit, auditor internal harus mengidentifikasi, menganalisis, mengevaluasi, dan mendokumentasikan informasi yang memadai untuk mencapai tujuan penugasan".

Pelaksanaan audit internal di atas menurut Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal dalam SPAI (2004:16) adalah sebagai berikut :

"1. Mengidentifikasi Informasi
   Auditor internal harus mengidentifikasi informasi yang memadai, handal, relevan, dan berguna untuk mencapai sasaran penugasan.
2. Analisis dan Evaluasi
   Auditor internal harus memaparkan kesimpulan dan hasil penugasan pada analisis dan evaluasi yang tepat.
3. Dokumentasi Informasi

Auditor internal harus mendokumentasikan informasi yang relevan untuk mendukng kesimpulan dan hasil penugasan.

4. Supervisi Penugasan
   Setiap penugaan harus disupervisi denagn tepat untuk memastikan tercapainya sasaran, terjaminnya kualitas, dan meningkatnya kemampuan staf ".

2.3.5 Laporan Hasil Audit Internal

Laporan hasil audit internal dibuat setelah auditor internal selesai melakukan audit internal secara keseluruhan. Laporan hasil audit internal tersebut ditujukan kepada manajemen, audit internal dirancang untuk memperkuat sistem pengendalian internal, untuk meyakinkan pihak manajemen bahwa dalam kegiatan operasional perusahaan telah sesuai dengan prosedur yang berlaku dan meyakinkan bahwa pengendalian intern yang ditetapkan cukup baik, ekonomis, dan efektif. Oleh karena itu auditor internal harus melaporkan kepada manajemen, apabila terdapat penyimpangan-penyimpangan yang berarti dan mengusulkan cara-cara perbaikannya, apabila disetujui oleh manajemen, auditor internal akan mengawasi perbaikan tersebut.

Laporan hasil audit menurut Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal (2004:16-17) adalah:

> "Auditor internal mengkomunikasikan hasil penugasannya secara tepat waktu:
>
> 1. Kriteria komunikasi
>   Komunikasi harus mencakup sasaran dan lingkup penugasan, simpulan, rekomendasi, dan rencana tindakannya
>   a. Komunikasi akhir penugasan bila memungkinkan memuat opini keseluruhan dan simpulan auditor internal.
>   b. Auditor internal dianjurkan untuk memberikan apresiasi dalam komunikasi hasil penugasan terhadap kinerja yang membuahkan dari kegiatan yang direkrut.
>   c. Bagaimana hasil penugasan disampaikan kepada pihak diluar organisasi, maka pihak yang berwenang harus menetapkan batasan dalam distribusi dan penggunaanya.
> 2. Kualitas Komunikasi
>   Komunikasi yang disampaikan baik tertulis maupun lisan harus akurat, objektif, ringkas, jelas, konstruktif, lengkap, dan tepat waktu. Dan jika terjadi kesalahan, penaggung jawab audit internal

harus mengkomunikasikan informasi yang telah dikoreksi pada semua pihak yang telah menerima komunikasi sebelumnya.

3. Pengungkapan atas ketidakpatuhan terhadap standar. dalam hal terdapat ketidakpatuhan terhadap standar yang mempengaruhi penugasan tertentu, komunikasi hasil-hasil penugasan harus mengungkapkan :
   a. standar yang tidak dipatuhi
   b. alasan ketidakpatuhan
   c. dampak dari ketidakpatuhan terhadap penugasan.
4. Diseminari hasil-hasil penugasan
   Penanggung jawab fungsi audit internal harus mengkomunikasikan hasil penugasan kepada pihak yang berhak".

2.4 Auditor Internal

Adapun Definisi audit internal menurut Sawyer (2003 :6) adalah sebagai berikut

"Audit Internal is systematic, objective aprrisal by auditor internal of the operation and control and control within organization to determine wheter:

1. *Financial and operating information is accurate and reliable.*
2. *Risk to the enterprise are identified and minimized.*
3. *Eksternal regulation and acceptable internal policies and procedure are followed.*
4. *Satisfactory operating kriteria are met.*
5. *Resources are used effectively achived all for the purpose of as sitting members of the organization in the effective discharge of their responsibilities".*

Dari definisi tersebut dapat diartikan bahwa audit internal adalah suatu fungsi penilaian yang objektif dan sistematis dalam menilai pengendalian dan kegiatan operasi dalam suatu organisasi yang dilakukan oleh auditor internal untuk meyakinkan bahwa :

1. Informasi keuangan dan operasi harus akurat dan reliable.
2. Risiko bisnis dapat diidentifikasi dan diminimalisasi.
3. Peraturan, kebijakan dan, prosedur telah ditaati.
4. Tercapainya kriteria kegiatan operasional organisasi.
5. Meyakinkan bahwa sumber daya telah digunakan secara efektif sesuai dengan tanggungjawabnya.

2.4.1 Kualifikasi Auditor Internal

Seorang auditor internal dalam melaksanakan tugasnya harus bersedia menerima tanggung jawab terhadap kepentingan pihak-pihak yang dilayani, maka agar auditor dapat secara efektif menjalankan tugasnya, auditor harus independen atau bebas dari pengaruh-pengaruh objek yang akan di auditnya. Hal ini akan tercapai jika ia diberikan kedudukan yang disyaratkan dalam organisasi dan memiliki tingkat objektifitas yang diperlukan, seperti yang dikemukakan oleh Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal (KOPAI) (2004:8), menyatakan bahwa :

> "Fungsi audit internal harus independen dan auditor internal harus objektif dalam melaksanakan tugasnya".

Dengan adanya independensi dan objektifitas yang dimiliki auditor internal untuk dapat melakukan pekerjaannya secara bebas dan objektif yang memungkinkan auditor menjalankan tugasnya secara efektif. Independensi menyangkut dua aspek, yaitu :

a. Independensi Organisasi

   Fungsi audit internal harus ditempatkan pada posisi yang memungkinkan fungsi tersebut memenuhi tanggungjawabnya. Independensi akan meningkat jika fungsi audit internal memiliki akses komunikasi yang memadai terhadap Pimpinan dan Dewan Pengawas Organisasi.

b. Objektivitas Organisasi

   Auditor internal harus memiliki sikap mental yang objektif, tidak memihak dan menghindari kemungkinan timbulnya pertentangan kepentingan.

2.4.2 Karateristik Auditor Internal

Karateristik dari auditor internal yang kompeten menurut Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal (KOPAI) (2004:9) adalah sebagai berikut :

> "a. Keahlian;
>
> Auditor Internal harus memiliki pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi yang dibutuhkan untuk melaksanakan tanggung jawab perorangan.

b. Kecermatan Profesional;
   Auditor Internal harus menerapkan kecermatan dan keterampilan yang layaknya dilakukan oleh seorang auditor internal yang *pruden* dan kompeten.
c. Pengembangan Profesional yang Berkelanjutan (PPL);
   Auditor Internal harus meningkatkan pengetahuan, keterampilan, dan kompetensinya melalui Pengembangan Profesional yang berkelanjutan.
d. Penilaian terhadap Program Jaminan dan Peningkatan Kualitas;
   Fungsi audit internal harus menyelenggarakan suatu proses untuk memonitor dan menilai efektivitas Program Jaminan dan Peningkatan Kualitas secara keseluruhan.
d. Pelaporan Program Jaminan dan Peningkatan Kualitas;
   Penanggung jawab fungsi audit internal harus melaporkan hasil pendapatnya untuk pihak eksternal kepada Pimpinan dan dewan Pengawas Organisasi.
e. Pernyataan kesesuaian dengan SPAI;
   Dalam laporan kegiatan periodiknya, auditor internal harus memuat pernyataan bahwa aktivitasnya dilaksanakan sesuai dengan standar Profesi Audit Internal.
f. Pengungkapan atas ketidakpatuhan;
   Ketidakpatuhan terhadap SPAI dan Kode Etik yang mempengaruhi ruang lingkup dan aktivitas fungsi audit internal secara signifikan, maka hal ini harus diungkapkan kepada Pimpinan dan dewan Pengawas Organisasi".

Dari penjelasan diatas maka dapat disimpulkan bahwa karakteristik auditor internal harus memiliki keahlian, pengembangan profesional yang berkelanjutan, penilaian terhadap program jaminan dan peningkatan kualitas, kecermatan profesional, pelaporan program jaminan dan peningkatan kualitas, pernyataan kesesuaian laporan kegiatan dengan SPAI, dan pengungkapan atas ketidakpatuhan. Dengan semakin berkembangnya dunia bisnis di dunia maka secara tidak langsung maka auditor internal dituntuk untuk menyesuaikannya dengan cara meningkatkan keahlian ataupun melalui penempuhan pendidikan yang lebih, untuk kelangsungan aktivitas perusahaan.

2.4.3 Kode Etik Auditor Internal

Kode etik yang terdapat dalam Standar Profesi Audit Internal ini berisikan standar perilaku sebagai pedoman bagi seluruh auditor internal. Standar perilaku tersebut membentuk prinsip-prinsip dasar dalam menjalankan praktik audit

internal. Oleh karenanya , Konsersium Organisasi Profesi Audit Internal (KOPAI) (2004:6) dengan ini menetapkan Standar Perilaku Auditor Internal, sebagai berikut :

1. Auditor internal harus menunjukkan kejujuran, objektifitas, dan kesungguhan dalam melaksanakan tugas dan memenuhi tanggung jawab profesinya.
2. Auditor internal harus menunjukkan loyalitas terhadap organsasinya atau terhadap pihak yang dilayani. Namun demikian, auditor internal tidak boleh secara sadar terlibat dalam kegiatan-kegiatan yang menyimpang atau melanggar hukum.
3. Auditor internal tidak boleh secara sadar terlibat dalam tindakan atau kegiatan yang dapat mendiskreditkan profesi audit internal atau mendiskreditkan organisasinya.
4. Auditor internal hanya melakukan jasa-jasa yang dapat diselesaikan dengan menggunakan kompetensi profesionalnya yang dimilikinya.
5. Auditor harus mengusahakan berbagai upaya agar senantiasa memenuhi Standar Profesi Audit Internal.
6. Auditor internal harus bersikap hati-hati dan bijaksana dalam pelaksanaan tugasnya. Auditor internal tidak boleh menggunakan informasi rahasia.
7. Dalam melaporkan hasil pekerjaannya, auditor internal harus mengungkapkan semua fakta-fakta penting yang diketahuinya, yaitu fakta-fakta yang jika diungkap dapat : (i) mendistorsi kinerja kegiatan yang direviu; atau (ii) menutupi adanya praktik-praktik yang melanggar hukum.
8. Auditor harus senantiasa meningkatkan keahlian serta efektivitas dan kualitas pelaksanaan tugasnya. Auditor internal wajib mengikuti professional berkelanjutan.

Kode etik auditor internal disusun dengan tujuan untuk meningkatkan kepercayaan perusahaan kepada auditor internal, dan untuk meningkatkan loyalitas auditor internal kepada perusahaan. Kode etik auditor internal memerintahkan auditor internal untuk mendukung kepentingan dan kesejahteraan

organisasi tempat ia bekerja, dengan cara bekerja sebaik mungkin, menjalankan kode etik, serta menghindarkan diri dari aktivitas ilegal atau yang tidak sepantasnya dilakukan.

2.5 Standar Profesi Audit Internal (SPAI)

Pada masa sekarang ini, peran auditor internal semakin dihandalkan dalam mengembangkan dan menjaga efektivitas sistem pengendalian intern, pengelolaan risiko, dan *corporate governance*. Agar dapat menumbuhkan kepercayaan yang semakin besar dan menjalankan peran dengan baik, auditor internal memerlukan Standar Profesi Audit Internal (SPAI). Auditor membutuhkan suatu standar profesi yang seragam dan konsisten yang menggambarkan praktik-praktik terbaik audit internal serta merupakan ukuran kualitas pelaksanaan tugas dan memenuhi tanggung jawab profesinya.Standar Profesi Audit Internal bertujuan memberikan kerangka dasar yang konsisten untuk mengevaluasi kegiatan dan kinerja auditor internal, sarana memahami peran, ruang lingkup dan tujuan audit internal, menggambarkan prinsip-prinsip dasar praktik audit internal yang seharusnya.

Dalam Standar Profesi Audit Internal terdapat beberapa standar profesi yang terdiri atas:

a) Standar Atribut

(1) Tujuan, Kewenangan, dan Tanggung jawab

Konsersium Organisasi Profesi Audit Internal dalam SPAI (2004;8) menyebutkan bahwa :

> “Tujuan, wewenang dan tanggung jawab fungsi audit internal, harus dinyatakan secara formal dalam Charter Audit Internal, konsisten dengan standar profesi audit internal (SPAI), dan mendapat persetujuan dari pimpinan dan dewan pengawas organisasi.”

Pengertian diatas dimaksudkan agar setiap wewenang, tujuan serta tanggung jawab audit internal sebaiknya dinyatakan dalam bentuk dokumen tertulis formal.

(2) Independensi dan Objektivitas

Menurut Konsersium Organisasi Profesi Audit Internal SPAI (2004;8), menyatakan :

> "Fungsi audit internal harus ditempatkan pada posisi yang memungkinkan fungsi tersebut memenuhi tanggung jawabnya. Independensi akan meningkat jika fungsi audit internal memiliki akses komunikasi yang memadai terhadap pimpinan dan dewan pengawas organisasi."

Audit internal harus memiliki sikap mental yang objektif, tidak memihak dan menghindari kemungkinan timbulnya pertentangan kepentingan (*conflict of interest*). Audit internal haruslah memperoleh dukungan dari manajemen senior dan dewan, sehingga mereka akan mendapatkan kerjasama dari pihak yang diperiksa dan dapat menyelesaikan pekerjaannya secara bebas dari campur tangan pihak lain.

(3) Keahlian dan Kecermatan Profesional

Menurut Konsersium Organisasi Profesi Audit Internal dalam SPAI (2004;9), menyatakan :

> "Penugasan harus dilaksanakan dengan memperhatikan keahlian dan kecermatan professional.
>
> 1. Keahlian
>
>   Auditor internal harus memiliki pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi yang dibutuhkan untuk melaksanakan tanggungjawab perorangan. Fungsi audit internal secara kolektif harus memiliki atau memperoleh pengetahuan, keterampilan dan kompetensi yang dibutuhkan untuk melaksanakan tanggungjawabnya.
> 2. Kecermatan Profesional
>
>   Auditor internal harus menerapkan kecermatan dan keterampilan yang layaknya dilakukan oleh seorang internal yang *pruden* dan kompeten."

(4) Program Jaminan dan Peningkatan Kualitas Fungsi Audit Internal

Menurut Konsersium Organisasi Profesi Audit Internal dalam SPAI (2004;16), menyatakan :

> "Penanggungjawab Fungsi Audit Internal harus mengembangkan dan memelihara program jaminan dan peningkatan kualitas yang mencakup seluruh aspek dari fungsi audit internal dan secara terus-menerus memonitor efektivitas".

b) Standar Kinerja

1. Pengelolaan Fungsi Audit Internal

   Menurut Konsersium Profesi Audit Internal dalam SPAI (2004;11), menyatakan :

   > "Penanggung jawab fungsi audit internal harus mengelola fungsi audit internal secara efektif dan efisien untuk memastikan bahwa kegiatan tersebut memberikan nilai tambah bagi organisasi."

2. Lingkup penugasan

   Menurut Konsersium Profesi Audit Internal dalam SPAI (2004;13), menyatakan :

   > "Fungsi audit internal melakukan evaluasi dan memberikan kontribusi terhadap peningkatan proses pengelolaan risiko, pengendalian, dan *governance*, dengan menggunakan pendekatan yang sistematik, teratur dan menyaeluruh."

   Dapat diambil kesimpulan bahwa ruang lingkup audit internal harus meliputi pengujian dan pengevaluasian terhadap kememadaian dan efektivitas sistem pengendalian internal perusahaan dan kualitas kerja berkaitan dengan tanggung jawab anggota organisasi.

3. Perencanaan Penugasan

   Menurut Konsersium Organisasi Profesi Audit Internal dalam SPAI (2004;15), menyatakan :

"Auditor internal harus mengembangkan dan mendokumentasikan rencana untuk setiap penugasan yang mencakup ruang lingkup, sasaran, waktu dan alokasi sumber daya."

Tujuan yang ingin dicapai dengan adanya program audit, antara lain :

1) Memberikan bimbingan proseduril untuk melaksanakan pemeriksaan,

2) Memberikan *checklist* pada saat pemeriksaan berlangsung tahap demi tahap sehingga tidak ada yang terlewatkan,
3) Merevisi program audit sebelumnya, jika ada perubahan standar dan prosedur yang digunakan perusahaan.

4. Pelaksanaan Penugasan

   Menurut Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal dalam SPAI (2004;16), menyatakan :

   > ”Dalam melaksanakan audit, auditor internal harus mengidentifikasi, menganalisis, mengevaluasi, dan mendokumentasikan informasi yang memadai untuk mencapai tujuan penugasan”.

5. Komunikasi Hasil Penugasan

   Menurut Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal dalam SPAI (2004;16), menyatakan :

   > ”Auditor internal harus mengkomunikasikan hasil penugasan secara tepat waktu”.

6. Pemantauan Tindak lanjut

   Menurut Konsersium Organisasi Profesi Audit Internal dalam SPAI (2004;18), menyatakan :

   > “Penanggung jawab fungsi audit internal harus menyusun dan menjaga sistem untuk memantau yindak lanjut hasil penugasan yang telah dikomunikasikan kepada manajemen.”

   Bentuk tindak lanjut manajemen terdiri dari :

   1) Manajemen puncak melakukan konsultasi dengan *Auditee* untuk memutuskan jika, kapan, dan bagaimana rekomendasi audit internal dilaksanakan.
   2) *Auditee* melakukan tindakan atas keputusan tersebut

3) Audit internal bersama *Auditee* melakukan pengecekan kembali untuk melihat apakah perbaikan telah diambil dan hasil yang diinginkan tercapai, atau manajemen dan komite audit telah menerima tanggung jawab apabila tidak melakukan tindakan tersebut.

7. Resolusi penerimaan Risiko oleh Manajemen

Menurut Konsersium Organisasi Profesi Audit Internal dalam SPAI (2004;18), menyatakan :

> "Apabila mamanjemen senior telah memutuskan untuk menanggung risiko residual yang sebenarnya tidak dapat diterima oleh organisasi, penanggung jawab fungsi audit internal harus mendiskusikan masalah ini dengan manajer senior. Jika diskusi tersebut tidak menghasilkan keputusan yang memuaskan, maka penanggungjawab fungsi audit internal dan manjemen senior harus melaporkan kepada pimpinan dan dewan pengawas organisasi untuk mendapatkan resolusi."

c) Standar Implementasi

Standar implementasi yang akan diterbitkan di masa yang akan datang adalah standar implementasi untuk kegiatan *assurance* (A), standar implementasi untuk kegiatan *consulting* (C), dan standar implementasi *control self assessment* (CSA).

Bila dilihat dari berbagai permasalahan, Kegunaan dari Standar Profesi Audit Internal (SPAI) menurut Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal (2004:02) adalah sebagai berikut :

"1. Memberikan kerangka dasar yang konsisten untuk mengevaluasi kegiatan dan kinerja satuan audit internal maupun individu auditor internal;
2. Menjadi sarana bagi pemakai jasa dalam memahami peran, ruang lingkup, dan tujuan audit internal;
3. Meningkatkan peningkatan praktik audit internal dalam organisasi;
4. Memberikan kerangka untuk melaksanakan dan mengembangkan audit internal yang memberikan nilai tambah dan meningkatkan kinerja kegiatan operasional organisasi;
5. Menjadi acuan dalam menyusun program pendidikan dan pelatihan bagi auditor internal;

6. Menggambarkan prinsip-prinsip dasar praktik audit internal yang seharusnya".

2.6 Kepatuhan

2.6.1 Pengertian Kepatuhan

Menurut Kamus Umum Bahasa Indonesia (1994:1013), Kepatuhan diartikan sebagai berikut:

"Patuh adalah (1) menurut; (2) taat".

"Kepatuhan adalah hal patuh; keadaan patuh; ketaatan".

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (2001:837), Kepatuhan diartikan sebagai berikut:

"Patuh adalah suka menurut (perintah dsb); taat (pada perintah, aturan, dsb); berdisiplin".

"Kepatuhan adalah sifat patuh; ketaatan".

Dari pengertian kepatuhan diatas maka penulis dapat menarik kesimpulan bahwa pengertian kepatuhan adalah suatu sifat yang suka menurut dan taat pada perintah atau aturan yang berlaku.

2.6.2 Kepatuhan atas Standar Profesi Audit Internal

Profesi auditor internal membutuhkan suatu pedoman yang seragam dalam pelaksanaan aktifitas-aktifitas audit internal. Dalam hal ini Standar Profesi Audit Internal (SPAI) merupakan hal yang mengikat audit internal dalam pelaksanaan audit internal. Standar Profesi Audit Internal merupakan standar yang sangat penting bagi pelaksanaan audit internal yang juga memberikan kontribusi terhadap perkembangan audit internal. Penerapan Standar Profesi Audit Internal berfungsi sebagai pedoman atas peran audit dan kepatuhan atas Standar Profesi Audit Internal seringkali menjadi acuan dalam pengukuran kinerja audit internal. Untuk itu kepatuhan auditor internal atas Standar Profesi Audit Internal sangat penting dalam pelaksanaan audit internal, karena menjadi pedoman dalam pengukuran

kinerja audit internal di lapangan. Dikarenakan Standar Profesi Audit Internal menjadi acuan dalam pelaksanaan audit internal, sehingga kepatuhan atas Standar Profesi Audit Internal memberikan suatu jaminan akan baiknya kinerja audit internal yang dilakukan. Hal tersebut dapat dilihat juga melalui pernyataan Hiro Tugiman (2006:29), kepatuhan atas standar profesi dijelaskan sebagai berikut :

"para pemeriksa internal harus mematuhi standar profesional dalam melakukan pemeriksaan".

Dari pernyataan yang dikemukakan oleh Hiro Tugiman dinyatakan bahwa kinerja audit internal harus memenuhi standar professional dalam melaksanakan fungsi audit internal. Pengukuran kinerja berdasarkan kepatuhan terhadap standar profesi yang berlaku tidak dapat dilakukan secara kuantitatif. Meskipun begitu pengukuran tersebut tidak sulit untuk dilakukan di mana telah ditetapkan syarat-syarat yang harus ditaati. Untuk menjaga adanya jaminan kualitas, maka pengukuran kinerja berdasarkan ketaatan terhadap standar profesi dapat dijadikan dasar pengukuran kinerja yang efektif.

Kepatuhan atas standar audit internal dibutuhkan dengan alasan kepala departemen audit internal harus menetapkan dan menjaga jaminan kualitas program untuk mengevaluasi operasi dari departemennya. Standar ini digunakan untuk menjaga agar jaminan kualitas berfokus pada hasil *review* yang telah dilakukan bahwa departemen audit internal telah memenuhi standar.