

RUANG LINGKUP TUGAS *INTERNAL AUDITOR*

ISLAHUZZAMAN

ABSTRAK

Auditor Internal merupakan salah satu unsur yang diperlukan untuk mengefektifkan pengendalian internal yang memadai. Fungsi ini merupakan fungsi staf yang memperoleh pendelegasian dari manajemen untuk mengawasi seluruh pengendalian yang ada dalam organisasi. Staf Audit Internal tidak hanya dimaksudkan untuk melakukan penilaian dan audit secara independen melainkan juga untuk memberikan informasi yang objektif dalam bentuk saran-saran yang bermanfaat bagi manajemen dalam menunjang *risk management*, efektivitas pengendalian, dan proses *governance*. Agar tugas Auditor Internal dapat berjalan dengan efektif maka diperlukan penegasan dan kejelasan tentang ruang lingkup tugasnya. Ruang lingkup tugas Auditor Internal yang jelas akan membantu manajemen memencapai tujuan organisasi.

Key word: Ruang Lingkup Tugas, Auditor Internal.

PENDAHULUAN

Internal audit perlu dilibatkan dalam berbagai kegiatan untuk mencapai tujuan perusahaan. *Internal audit* diharapkan dapat berfungsi sebagai rambu-rambu (*roadsigna*) dalam perjalanan organisasi, dan tidak menghendaki sebagai penjerat "buruan" yang menunggu dengan sabar di tempat tersembunyi sampai suatu saat seorang atau kelompok membuat kesalahan untuk di audit dan karenanya menambah catatan tentang hasil temuannya. Tapi diharapkan *internal audit* berfungsi sebagai sistem peringatan dini (*early warning system*) sehingga kekeliruan dapat cepat dikoreksi jauh sebelumnya dan tidak perlu menjadi temuan audit. Keberanian yang diperlukan oleh *internal audit* untuk memberikan koreksi sering disalah artikan sebagai hambatan bagi *auditee* dan *top management* untuk melaksanakan aktivitas-aktivitas strategis yang diperlukannya demi keberhasilan bisnis organisasi yang dipimpinnya.

Permasalahan

Untuk melaksanakan tugas-tugas *internal audit* dengan baik dalam membantu manajemen mencapai tujuan organisasi perlu adanya kejelasan lingkup tugas internal auditor. Apa saja lingkup tugas Auditor Internal? Makalah ini dimaksudkan untuk menguraikan lingkup tugas Auditor Internal.

Pembahasan

Sebagaimana diketahui, bahwa misi *internal audit* adalah untuk membantu manajemen dalam melakukan perbaikan dan peningkatan pengelolaan aktivitas atau program agar mencapai tujuan organisasi. Hal ini diwujudkan dengan jalan menilai dan memberikan saran-saran kepada manajemen tentang cara melaksanakan tiap kegiatan yang lebih ekonomis, lebih efisien, lebih efektif, lebih produktif, dan ketaatan terhadap ketentuan yang berlaku. Agar dapat memberikan rekomendasi tersebut, *internal audit* harus mempelajari menilai tingkat efisiensi, kehematan (ekonomis) ketaatan, efektivitas, dan produktivitas objek yang diaudit dalam mengelola dan mempertanggung jawabkan pelaksanaan aktivitasnya.

Kemudian *Institute of Internal Auditor* dalam *Standards of the Professional Practice of Internal Auditing* yang dikutip oleh Taylor (1991: 5) menyatakan bahwa:

Internal Auditing is an independent appraisal function established within an organization to examine and evaluate its activities as a service to the organization.

Selanjutnya Sawyer (1996: 5) menyatakan bahwa:

Internal auditing is a systematic, objective appraisal by internal auditors of the diverse operations and controls within an organization to determine whether (1) financial and operating information is accurate and reliable, (2) risks to the enterprise are identified and minimized, (3) external regulations and acceptable internal policies and procedures are followed, (4) satisfactory operating criteria are met, (5) resources are used efficiently and economically, and (6) the organization's objectives are effectively achieved—all for the purpose of assisting members of the organization in the effective discharge of their responsibilities.

Redefinisi internal auditing yang telah ditetapkan oleh IIA'S Board of Directors pada bulan Juni 1999 (IIA, 2004: xxvii), adalah:

Internal Auditing is an independent, objectives 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.

Tujuan *Internal Auditing* adalah membantu semua anggota organisasi melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya secara efektif. Seperti yang dikemukakan oleh *Institute of Internal Auditors* yang dikutip oleh Ratliff, dkk (1996: 49), sebagai berikut:

The objective of Internal Auditing is to assist all members of the organization in the effective discharge of their responsibilities. To this end, internal Auditing furnishes them with analyses, appraisals, recommendations, counsel, and information concerning the activities reviewed. The Audit objective includes promoting effective at reasonable cost.

Dari uraian di muka, dapat diketahui bahwa *Internal Auditing* merupakan: (a) Suatu kegiatan yang bertujuan untuk mengaudit dan mengevaluasi seluruh aktivitas organisasi; (b) Suatu fungsi penilaian yang independen, termasuk kegiatan menemukan fakta dan melakukan penilaian; (c) Suatu fungsi mengukur dan mengevaluasi keefektifan pengendalian-pengendalian lainnya; (d) Fungsi yang mendapat pendelegasian dari manajemen; (e) Fungsi staf yang melayani manajemen dan bertanggungjawab terhadap manajemen.

Dalam menjalankan tugasnya Audit Internal akan melakukan analisis, penilaian dan mengajukan saran-saran. Tujuan audit mencakup pula pengembangan pengawasan yang efektif dengan biaya yang wajar.

Kemudian Auditor Internal melakukan:

- *Review the reliability and integrity of financial and operating information and the means used to identify, measure, classify, and report such information.*
- *Review the systems established to ensure compliance with those policies, plans, procedures, laws, and regulations which could have a significant impact on operations and reports,, and should determine whether the organization is in compliance.*
- *Review the means of safeguarding assets and as appropriate verify the existence of such assets.*

- *Apprais the economy and efficiency which resources are employed.*
- *Review operations or programs to ascertain whether results are consistent with established objectives and goals and whether the operations or programs are being carried out as planned. (Statement of Responsibilities of Internal Auditing yang dikutip oleh Ratliff, dkk, 1996: 49-50)*

Dalam menjalankan fungsi internal auditnya, ia melakukan kegiatan: (a) Menelaah reliabilitas dan integritas informasi keuangan dan operasi yang digunakan untuk mengidentifikasi, mengukur, mengelompokkan dan melaporkan informasi; (b) Menelaah sistem-sistem yang telah ditetapkan untuk menjamin ketaatan terhadap kebijakan-kebijakan, rencana-rencana, prosedur-prosedur, hukum-hukum dan peraturan-peraturan yang dapat mempengaruhi operasi dan laporan serta menentukan apakah organisasi mentaatinya; (c) Menelaah cara mengamankan harta dan kelayakannya, memeriksa kebenarannya; (d) Menilai keekonomisan dan keefisienan sumberdaya yang digunakan; (e) Menelaah operasi atau program untuk memastikan apakah hasilnya konsisten dengan tujuan dan sasaran yang ditetapkan dan apakah operasi dan program dilaksanakan sesuai dengan rencana.

Sedangkan ruang lingkup Audit Internal adalah:

The scope of internal auditing should encompass the examination and evaluation of the adequacy and effectiveness of the organization's system of internal control and the quality of performance in carrying out assigned responsibilities (IIA, 1995: 29).

Lingkup penugasan Audit Internal tersebut di atas selanjutnya berkembang menjadi sebagai berikut:

The internal audit activity should evaluate and contribute to the improvement of risk management, control, and governance processes using a systematic and disciplined approach (Sawyer 2003: 1363, IAARF 2004: 14).

Uraian tersebut di atas, selain mencerminkan lingkup pekerjaan Auditor Internal sekaligus mencerminkan lingkup tugas auditor. Auditor Internal merupakan orang dalam atau orang luar perusahaan (organisasi) yang diangkat dan ditugasi menjalankan fungsi atau kegiatan *internal auditing* disebut *internal auditor*. Menurut Brink dalam *Perspective in Auditing* (Carmichael, 1988:452) menjelaskan bahwa *internal auditor* adalah karyawan perusahaan dengan suatu misi utama melayani organisasi dalam berbagai cara. Demikian pula Taylor (1991: 5) menyatakan bahwa auditor adalah orang yang mempunyai pendidikan, pengetahuan dan keahlian yang cukup untuk melakukan kegiatan *auditing*. Jadi *internal auditor* adalah orang dalam (karyawan) perusahaan yang mempunyai pendidikan, pengetahuan dan keahlian yang cukup, ditugasi melayani organisasi dengan menjalankan fungsi *internal auditing*.

Ruang lingkup tugas Auditor Internal mencakup pengujian dan penilaian atas kelayakan dan efektivitas pengendalian internal perusahaan dan kualitas pegawai dalam melaksanakan tanggung jawabnya.

Menurut Standar Profesional Audit Internal (Hiro Tugiman, 1997:13-18, IIA, 2004: 14-23):

Fungsi audit internal melakukan evaluasi dan memberikan kontribusi terhadap peningkatan pengelolaan risiko, pengendalian, dan proses governance, dengan menggunakan pendekatan yang sistimatis, teratur dan menyeluruh.

Dalam hal pengelolaan risiko, fungsi Audit Internal harus membantu organisasi

dengan cara mengidentifikasi dan mengevaluasi risiko signifikan dan memberikan kontribusi terhadap peningkatan pengelolaan risiko dan sistem pengendalian intern.

Dalam pengendalian, Audit Internal harus membantu organisasi dalam memelihara pengendalian intern yang efektif dengan cara mengevaluasi kecukupan, efisiensi dan efektivitas pengendalian tersebut, serta mendorong peningkatan pengendalian intern secara berkesinambungan. Untuk mengevaluasi sistem pengendalian intern diperlukan kriteria yang memadai.

Berdasarkan hasil penilaian risiko, fungsi audit internal harus mengevaluasi kecukupan dan efektivitas sistem pengendalian intern, yang mencakup *governance*, kegiatan operasi dan sistem informasi organisasi. Hal ini harus mencakup:

- a. Efektivitas dan efisiensi kegiatan operasi.
- b. Keandalan dan integritas informasi.
- c. Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku.
- d. Pengamatan asset organisasi.

Audit Internal harus memastikan sampai sejauh mana sasaran dan tujuan program serta kegiatan operasi telah ditetapkan dan sejalan dengan sasaran dan tujuan organisasi. Auditor Internal harus mereviu kegiatan operasi dan program untuk memastikan sampai sejauhmana hasil-hasil yang diperoleh konsisten dengan tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan.

Dalam hal proses *governance*. Audit Internal harus 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 dari, dan mengkomunikasikan informasi di antara pimpinan, dewan pengawas, Auditor Internal dan eksternal serta manajemen.

Auditor Internal harus mengevaluasi rancangan, implementasi dan efektivitas kegiatan, program dan sasaran organisasi yang berhubungan dengan etika.

Consulting engagement objectives should be consistent with the overall values and goals of the organization.

Dalam melaksanakan tugasnya Auditor Internal harus membuat perencanaan, mengembangkan dan mendokumentasikan rencana untuk setiap penugasan yang mencakup ruang lingkup, sasaran, waktu dan alokasi sumberdaya.

Dalam menyusun rencana, auditor harus mempertimbangkan:

- a. Sasaran kegiatan yang sedang direviu dan mekanisme yang digunakan kegiatan tersebut dalam mengendalikan kinerjanya.
- b. Risiko signifikan atas kegiatan, sasaran, sumberdaya, dan operasi yang direviu serta pengendalian yang diperlukan untuk menekan dampak risiko ke tingkat yang dapat diterima.
- c. Kecukupan dan efektivitas pengelolaan risiko dan sistem pengendalian intern.
- d. Peluang yang signifikan untuk meningkatkan pengelolaan risiko dan sistem pengendalian intern.

Agar sasaran penugasan tercapai maka Audit Internal harus mempunyai ruang lingkup penugasan yang memadai.

Menurut IIA (2004: 19) ruang lingkup tugas Auditor Internal adalah sebagai berikut:

The established scope should be sufficient to satisfy the objectives of the engagement.

The scope of the engagement should include consideration of relevant systems, records, personnel, and physical properties, including those under the control of third parties.

If significant consulting opportunities arise during an assurance engagement, as specific written understanding as to the objectives, scope, respective responsibilities, and other expectations should be reached and the results of the consulting engagement communicated in accordance with consulting standards.

In performing consulting engagement, internal auditors should ensure that the scope of the engagement is sufficient to address the agreed-upon objectives. If internal auditors develop reservations about the scope during the engagement, these reservations should be continue with the engagement.

Jadi, ruang lingkup yang ditetapkan harus cukup untuk memenuhi sasaran penugasan, dan harus mempertimbangkan sistem yang relevan, catatan-catatan, personalia, dan sarana fisik, termasuk yang di bawah kendali pihak lain.

Jika penugasan telah dapat dipastikan, maka pahami secara tertulis mengenai tujuan-tujuan, ruang lingkup, pertanggungjawaban masing-masing pihak dan harapan-harapan yang lain harus dicapai dan hasilnya dinyatakan sesuai dengan standar yang telah dibicarakan.

Dalam melakukan konsultasi penugasan, Auditor Internal harus memastikan bahwa ruang lingkup penugasan telah mengarah kepada sasaran. Jika Auditor Internal mendapat syarat-syarat mengenai ruang lingkup selama penugasan, syarat-syarat ini harus dibicarakan dengan auditee untuk menentukan apakah penugasan dapat diteruskan.

Kemudian dijelaskan pula bahwa Auditor Internal menentukan alokasi sumberdaya yang sesuai untuk mencapai sasaran penugasan. Penugasan staf didasarkan pada evaluasi atas sifat dan kompleksitas penugasan, keterbatasan waktu, dan ketersediaan sumberdaya.

Auditor Internal harus menyusun dan mendokumentasikan program kerja dalam rangka mencapai sasaran penugasan. Program kerja harus menetapkan prosedur untuk mengidentifikasi, menganalisis, mengevaluasi, dan mendokumentasikan informasi selama penugasan, serta memperoleh persetujuan sebelum dilaksanakan, agar tujuan penugasan dapat dicapai. Perubahan atau penyesuaian atas program kerja harus segera mendapat persetujuan.

Auditor Internal harus mengidentifikasi informasi yang memadai, handal, relevan, dan berguna untuk mencapai sasaran penugasan. Harus mendasarkan kesimpulan dan hasil penugasan pada analisis dan evaluasi yang tepat. Mendokumentasikan informasi yang relevan untuk mendukung kesimpulan dan hasil penugasan. Setiap penugasan harus disupervisi dengan tepat untuk memastikan tercapainya sasaran, terjaminnya kualitas, dan meningkatnya kemampuan staf. Auditor Internal juga harus mengkomunikasikan hasil penugasannya secara tepat waktu.

Kriteria Komunikasi yang perlu diperhatikan adalah sebagai berikut (IIA, 2004: 20):

1. Komunikasi harus mencakup sasaran dan lingkup penugasan, simpulan, rekomendasi, dan rencana tindakannya.
 - a. Komunikasi akhir hasil penugasan, bila memungkinkan memuat opini keseluruhan dan kesimpulan Auditor Internal.
 - b. Auditor Internal dianjurkan untuk memberi apresiasi, dalam komunikasi hasil penugasan, terhadap kriteria yang memuaskan dari kegiatan yang direviu.
 - c. Bilamana hasil penugasan disampaikan kepada pihak di luar organisasi, maka pihak yang berwenang harus menetapkan pembatasan dalam distribusi dan penggunaannya.

2. Kualitas Komunikasi. Komunikasi yang disampaikan baik tertulis maupun lisan harus akurat, obyektif, jelas, ringkas, konstruktif, lengkap dan tepat waktu.

Kesalahan dan Kealpaan. Jika komunikasi final mengandung kesalahan dan kealpaan, penanggungjawab fungsi Audit Internal harus mengkomunikasikan informasi yang telah dikoreksi kepada 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. Diseminasi Hasil-hasil Penugasan

Penanggungjawab fungsi Audit Internal harus mengkomunikasikan hasil penugasan kepada pihak yang berhak.

Penanggung jawab fungsi Audit Internal harus menyusun dan menjaga sistem untuk memantau tindak-lanjut hasil penugasan yang telah dikomunikasikan kepada manajemen. Penanggung jawab fungsi Audit Internal harus menyusun prosedur tindak lanjut untuk memantau dan memastikan bahwa manajemen telah melaksanakan tindak-lanjut secara efektif, atau menanggung risiko karena tidak melakukan tindak-lanjut.

Apabila manajemen senior telah memutuskan untuk menanggung risiko residual yang sebenarnya tidak dapat diterima oleh organisasi, penanggung jawab fungsi Audit Internal harus mendiskusikan masalah ini dengan manajemen senior. Jika diskusi tersebut tidak menghasilkan keputusan yang memuaskan, maka penanggung jawab fungsi Audit Internal dan manajemen senior melaporkan hal tersebut kepada pimpinan dan dewan pengawas organisasi untuk mendapatkan resolusi.

Kemudian dijelaskan pula oleh Standar Profesional Audit Internal, bahwa lingkup pekerjaan Audit Internal meliputi pengujian dan evaluasi terhadap kecukupan dan keefektifan sistem pengendalian internal yang dimiliki oleh organisasi dan kualitas pelaksanaan tanggung jawab yang diberikan (Hiro Tugiman, 1997: 41-52).

Audit tersebut haruslah meliputi:

1. Keandalan Informasi

Auditor Internal harus meninjau keandalan (*reliabilitas dan integritas*) berbagai informasi finansial dan pelaksanaan pekerjaan atau operasi, serta berbagai cara yang dipergunakan untuk mengidentifikasi, mengukur, mengklasifikasi, dan melaporkan informasi.

1. Kesesuaian dengan Kebijakan, Rencana, Prosedur dan Peraturan Perundang-

undangan.

Auditor Internal harus meninjau sistem yang telah ditetapkan untuk memastikan kesesuaiannya dengan berbagai kebijakan, rencana, prosedur, ketentuan perundang-undangan dan peraturan yang dimiliki, akibat yang penting terhadap berbagai pekerjaan atau operasi dan laporan serta harus menentukan terhadap berbagai pekerjaan atau operasi dan laporan, serta harus menentukan apakah organisasi telah memenuhi atau melaksanakan hal-hal tersebut.

2. **Perlindungan terhadap Harta**

Auditor Internal harus meninjau berbagai alat atau cara yang digunakan untuk melindungi harta dan bila dipandang perlu, memverifikasi keberadaan dari suatu harta atau aktiva.

3. **Penggunaan Sumber Daya secara Ekonomis dan Efisien**

Auditor nternal harus menilai keekonomisan dan efisien penggunaan sumber daya yang ada.

4. **Pencapaian Tujuan**

Auditor Internal haruslah menilai pekerjaan, operasi, atau program untuk menilai apakah hasil yang dicapai telah sesuai dengan tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan, dan apakah pekerjaan, operasi, atau program tersebut telah dilaksanakan sesuai dengan rencana.

Dalam standar tersebut di jelaskan bahwa:

Lingkup pekerjaan Audit Internal, sebagaimana ditetapkan dalam standar tersebut, meliputi audit apa saja yang harus dilaksanakan. Walau demikian, dimungkinkan pula diberi pedoman umum oleh manajemen dan dewan tentang lingkup pekerjaan dan kegiatan yang akan diaudit.

Tujuan peninjauan terhadap kecukupan suatu sistem pengendalian internal adalah menentukan apakah sistem yang ditetapkan telah memberikan kepastian yang layak atau masuk akal bahwa tujuan dan sasaran organisasi akan dapat dicapai secara ekonomis dan efisien.

Dalam organisasi akan terdapat pengendalian yang cukup apabila manajemen telah merencanakan dan menyusun tata cara yang memberikan kepastian yang layak atau masuk akal bahwa tujuan dan sasaran organisasi akan dapat dicapai secara efisien dan ekonomis. Proses penyusunan sistem dimulai dengan penentuan berbagai tujuan dan sasaran. Kemudian diikuti dengan menghubungkan dan mengkaitkan berbagai konsep, bagian, kegiatan, dan atau orang dengan cara tertentu sehingga secara bersama-sama akan beroperasi untuk mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan. Apabila sistem yang disusun dilaksanakan secara tepat, berbagai kegiatan yang dilaksanakan haruslah terlaksana sebagaimana telah ditentukan dan harus pula memberikan berbagai hasil yang diharapkan

Suatu kepastian yang layak atau masuk akal akan ada apabila dilakukan tindakan pengendalian biaya untuk membatasi penyimpangan atau deviasi sehingga akan tetap berada dalam tingkat yang dapat ditolerir. Ini berarti, bahwa kekeliruan atau kesalahan material atau perbuatan-perbuatan ilegal akan dapat dicegah atau dideteksi dan dikoreksi dalam jangka waktu yang tepat oleh para pegawai pada saat melaksanakan tanggung jawab yang ditugaskan. Pada saat pembentukan sistem, manajer haruslah mempertimbangkan hubungan antara biaya dan keuntungan (cost-benefit relationship). Kerugian potensial yang berhubungan dengan berbagai risiko dan perbuatan yang menimbulkan kerugian harus dibandingkan dengan biaya yang dikeluarkan untuk mencegah terjadinya hal tersebut.

Pelaksanaan yang efisien adalah usaha mencapai berbagai tujuan dan

sasaran secara akurat dan tepat waktu dengan menggunakan berbagai sumber daya secara minimal. Pelaksanaan yang ekonomis adalah usaha mencapai berbagai tujuan dan sasaran dengan biaya yang sebanding dengan risiko.

Tujuan peninjauan terhadap keefektifan sistem pengendalian internal adalah memastikan apakah sistem tersebut berfungsi sebagaimana yang diharapkan. Pengendalian yang efektif akan terjadi bila manajemen mengatur sistem dengan tujuan memberikan kepastian yang layak atau masuk akal bahwa tujuan dan sasaran organisasi akan dapat dicapai.

Pengaturan tersebut termasuk otorisasi dan memonitor pelaksanaan, membandingkan aktual secara periodik dengan rencana pelaksanaan, dan mendokumentasikan kegiatan ini untuk memberikan kepastian tambahan bahwa sistem telah berjalan sebagaimana direncanakan.

Tujuan peninjauan terhadap kualitas pelaksanaan kegiatan adalah memastikan apakah tujuan dan sasaran organisasi telah dicapai. Sedangkan tujuan utama pengendalian internal adalah meyakinkan:

- 1) keandalan (reliabilitas dan integritas) informasi;
- 2) kesesuaian dengan berbagai kebijakan, rencana, prosedur, dan ketentuan perundang-undangan;
- 3) perlindungan terhadap harta organisasi;
- 4) penggunaan sumber daya yang ekonomis dan efisien;
- 5) tercapainya berbagai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan.

Pengendalian adalah berbagai tindakan yang dilakukan manajemen untuk mempertinggi kemungkinan tercapainya berbagai tujuan dan sasaran. Manajemen akan merencanakan untuk menyusun dan mengatur pelaksanaan berbagai tindakan yang tepat untuk memberikan kepastian yang layak atau masuk akal bahwa berbagai tujuan dan sasaran organisasi dapat dicapai. Karenanya, pengendalian merupakan hasil dari perencanaan penyusunan dan pengaturan yang dilakukan secara tepat oleh manajemen.

Pengendalian dapat merupakan tindakan preventif (untuk mengurangi kemungkinan terjadinya berbagai hal yang tidak diinginkan), pendeteksian (untuk mendeteksi dan memperbaiki berbagai keadaan tidak diinginkan yang telah berlangsung), atau direktif (untuk menyebabkan atau mendorong terjadinya keadaan yang diinginkan).

Dalam hal kaitannya dengan tugas manajemen, manajemen bertugas merencanakan, menyusun, dan mengatur sedemikian rupa untuk memberikan kepastian yang layak atau masuk akal bahwa berbagai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan dapat dicapai. Kelayakan tersebut dapat dicapai bila manajemen melakukan:

- 1) Perencanaan dan penyusunan meliputi penetapan berbagai tujuan dan sasaran serta penggunaan berbagai alat, seperti bagan organisai, bagan akun, flow chart prosedur, catatan-catatan, dan laporan-laporan yang digunakan untuk menetapkan arus data dan tanggung jawab individual dalam melaksanakan kegiatan, menetapkan jalur informasi, dan menentukan standar pelaksanaan.
- 2) Pengaturan, meliputi beberapa kegiatan yang dilakukan untuk memberikan kepastian tambahan bahwa sistem tersebut berjalan sesuai dengan rencana. Kegiatan ini mencakup pengotorisasian dan pemantauan pelaksanaan, perbandingan actual secaraperiodik dengan rencana pelaksanaan, dan pendokumentasian kegiatan secara tepat.
- 3) Manajemen harus memastikan apakah berbagai tujuan dan sasaran tersebut tetap sesuai, serta apakah sistem tersebut masih

sesuai untuk saat ini. Karenanya, manajemen secara periodik harus melakukan peninjauan terhadap berbagai tujuan dan sasaran serta memodifikasi sistemnya agar sesuai dengan berbagai perubahan kondisi internal dan eksternal.

- 4) Manajemen harus menetapkan dan mengembangkan keadaan yang akan menunjang pengendalian manajemen secara keseluruhan.

Auditor Internal harus menguji dan mengevaluasi berbagai proses perencanaan, penyusunan, dan pengaturan untuk menentukan apakah terdapat kepastian bahwa berbagai tujuan dan sasaran dapat dicapai. Evaluasi terhadap seluruh proses tersebut akan menghasilkan berbagai informasi yang dapat digabungkan untuk menilai sistem pengendalian internal secara keseluruhan.

Seluruh sistem, proses, operasi, fungsi, dan kegiatan di dalam organisasi akan menjadi sasaran evaluasi yang dilakukan oleh Auditor Internal. Sedangkan evaluasi harus dapat menentukan apakah terdapat suatu kondisi yang layak dan masuk akal bahwa: (1) berbagai tujuan dan sasaran telah ditetapkan; (2) pengotorisasian, pemantauan, dan kegiatan membandingkan secara periodik telah direncanakan, dilaksanakan, dan didokumentasikan sesuai dengan kebutuhan untuk mencapai tujuan dan sasaran; dan (3) hasil yang direncanakan telah diperoleh dimana berbagai tujuan dan sasaran telah dicapai.

Meskipun melakukan evaluasi terhadap batas waktu tertentu, Auditor Internal harus pula mewaspadaai berbagai perubahan kondisi aktual atau potensial yang mempengaruhi kesanggupan memberikan kepastian yang layak berdasarkan suatu cara pandang ke depan. Apabila terjadi hal tersebut, Auditor Internal harus memperkirakan risiko yang mungkin akan mempengaruhi pelaksanaan.

Keandalan Informasi

Sistem informasi akan menyediakan data yang dipergunakan untuk pembuatan keputusan, pengendalian, dan penyesuaian dengan berbagai persyaratan eksternal. Karena itu, audit internal haruslah menguji sistem informasi tersebut, dan jika perlu—menentukan apakah: (1) berbagai catatan, laporan keuangan, dan operasional mengandung informasi yang akurat, dapat dibuktikan keberadaannya, tepat waktu, lengkap, dan berguna; dan (2) telah dilakukan pengawasan yang cukup dan efektif atas penyimpanan catatan dan pelaporan.

Kesesuaian dengan Kebijakan, Rencana, Prosedur dan Peraturan Perundang-undangan.

Manajemen bertanggung jawab untuk menetapkan sistem yang dibuat dengan tujuan memastikan pemenuhan berbagai persyaratan seperti kebijakari, rencana, prosedur, dan peraturan perundang-undangan yang dapat diterapkan. Auditor Internal bertanggung jawab menentukan apakah sistem tersebut telah mencukupi dan efektif dan apakah berbagai kegiatan yang diaudit telah memenuhi persyaratan yang diperlukan.

Perlindungan terhadap Harta

Auditor Internal harus meninjau berbagai alat atau cara yang dipergunakan untuk melindungi harta terhadap berbagai jenis kerugian, seperti kerugian yang diakibatkan oleh pencurian, kegiatan yang ilegal atau tidak pantas, dan pada saat memverifikasi keberadaan suatu harta, auditor harus mempergunakan prosedur audit yang sesuai dan tepat.

Penggunaan Sumber Daya secara Ekonomis dan Efisien

Manajemen bertanggung jawab menetapkan standar operasional yang dipergunakan untuk mengukur keekonomisan dan efisiensi penggunaan sumber daya dalam suatu kegiatan. Auditor Internal bertanggung jawab untuk menentukan apakah: (1) telah ditetapkan suatu standar operasional untuk mengukur keekonomisan dan efisiensi; (2) standar operasional tersebut telah dipahami dan dipenuhi; (3) berbagai penyimpangan atau deviasi dari standar operasional telah diidentifikasi, dianalisis, dan diberitahukan kepada berbagai pihak yang bertanggung jawab untuk melakukan tindakan korektif; dan (4) tindakan korektif telah dilakukan.

Audit yang berhubungan dengan keekonomisan dan efisiensi penggunaan sumber daya haruslah mengidentifikasi berbagai keadaan seperti: (1) fasilitas-fasilitas yang tidak dipergunakan sepenuhnya; (2) pekerjaan yang tidak produktif; (3) berbagai prosedur yang tidak dapat dibenarkan berdasarkan pertimbangan biaya; dan (4) terlalu banyak atau terlalu sedikitnya jumlah staf

Pencapaian Tujuan

Manajemen bertanggung jawab menetapkan berbagai tujuan dan sasaran dari program, pengembangan, dan penerapan prosedur pengawasan serta pencapaian hasil pekerjaan yang diinginkan. Auditor Internal harus menilai apakah tujuan dan sasaran tersebut telah sesuai dengan tujuan organisasi, dan apakah hal-hal tersebut dapat dicapai.

Manajemen bertanggung jawab menetapkan kriteria yang akan dipergunakan untuk menentukan apakah tujuan dan sasaran program telah dicapai. Auditor Internal harus menentukan apakah kriteria tersebut telah ditetapkan. Auditor harus menggunakan kriteria tersebut dalam mengevaluasi, apabila dianggap mencukupi atau memadai.

Apabila manajemen belum menetapkan suatu kriteria, berdasarkan pendapat Auditor Internal dianggap tidak mencukupi atau memadai, Auditor Internal harus melaporkan keadaan tersebut kepada tingkatan manajemen yang sesuai atau tepat. Auditor Internal dapat pula merekomendasikan suatu rangkaian tindakan yang tepat tergantung pada keadaan di lapangan.

Auditor Internal dapat merekomendasikan berbagai alternatif sumber kriteria kepada manajemen, seperti: (1) berbagai standar industri yang dapat diterima; (2) berbagai standar yang dapat dibuat oleh asosiasi atau profesi; dan (3) berbagai standar yang ditetapkan berdasarkan hukum atau peraturan pemerintah.

Apabila kriteria yang memadai belum ditetapkan oleh manajemen, auditor dapat menyusun suatu kriteria yang menurut anggapannya memadai bagi pelaksanaan audit, pembentukan suatu pendapat, dan penerbitan laporan tentang pencapaian tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan.

Akhirnya auditor harus melakukan evaluasi. Evaluasi yang dilakukan oleh Auditor Internal terhadap penyelesaian, pencapaian tujuan yang telah ditetapkan dapat dilakukan terhadap keseluruhan pekerjaan atau program, atau hanya terhadap suatu bagian dari operasi atau program. Tujuan audit dapat mencakup penentuan apakah: (1) berbagai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan oleh manajemen bagi kegiatan atau program yang diusulkan, baru atau telah berjalan, telah memadai serta telah dibicarakan dan diberitahukan secara efektif; (2) kegiatan atau program telah mencapai tingkatan hasil sementara atau akhir yang dikehendaki; (3) berbagai faktor yang menghalangi keberhasilan pelaksanaan telah diidentifikasi, dievaluasi, dan dibatasi secara tepat; (4) manajemen telah mempertimbangkan berbagai alternatif bagi pengaturan kegiatan atau program

yang mungkin akan memberikan hasil yang lebih efisien dan efektif; (5) suatu kegiatan atau program tersebut saling melengkapi, menyerupai, tumpang tindih, bertentangan dengan berbagai kegiatan atau program lain; (6) berbagai pengawasan dalam pengukuran dan pelaporan tentang pencapaian tujuan dan sasaran telah ditetapkan akan memadai; dan (7) suatu kegiatan atau program memenuhi atau tidak bertentangan dengan berbagai kebijakan, rencana, prosedur, hukum dan peraturan.

Auditor Internal harus memberitahukan hasil audit kepada tingkatan manajemen yang tepat. Laporan tersebut harus menyatakan kriteria yang ditetapkan oleh manajemen dan dipergunakan oleh Auditor Internal serta kriteria yang tidak terdapat atau tidak memadai.

Auditor Internal dapat memberikan bantuan kepada manajer yang bertanggung jawab untuk menentukan tujuan, sasaran, dan sistem, dengan menentukan apakah berbagai asumsi yang mendasari suatu hal telah sesuai; apakah telah menggunakan berbagai informasi yang akurat, terbaru, dan relevan; apakah telah dilakukan pengawasan yang sesuai bagi suatu kegiatan atau program.

Pelaksanaan Tugas Internal Auditor terhadap Pelaksanaan Internal Control

Internal auditor adalah orang yang memegang fungsi audit, mempunyai kemampuan dan kecakapan teknis serta pendidikan yang memadai sehingga mampu menjalankan fungsinya dengan baik.

Setiap orang dalam suatu organisasi bertanggung jawab terhadap terlaksananya pengendalian internal, namun masing-masing memiliki peran yang berbeda. Manajer tingkat atas bertanggung jawab dan diasumsikan pemilik sistem. Lebih dari siapapun dalam organisasi, manajer tingkat atas bertanggung jawab dalam menyusun nuansa (*tone*) pengendalian internal yang mempengaruhi integritas dan kejujuran, dan etika serta faktor-faktor lain dalam lingkungan pengendalian. Manajer tingkat atas harus menjamin bahwa semua komponen pengendalian internal telah ditetapkan sesuai dengan semestinya. Dalam perusahaan besar cara ini dilaksanakan dengan cara memberi contoh kepemimpinan dan arah kepada manajemen di bawahnya, dan menelaah cara manajer tingkat bawah mengendalikan organisasi. Selanjutnya, manajer tingkat bawah memiliki tanggung jawab untuk menetapkan kebijakan-kebijakan dan prosedur-prosedur pengendalian internal secara spesifik untuk setiap fungsi dalam organisasi dan tanggung jawab individual. Dalam perusahaan yang lebih kecil, pengaruh manajer puncak yang biasanya sekaligus pemilik, lebih bersifat langsung.

Internal auditor memainkan peran penting dalam mengevaluasi efektivitas pengendalian internal secara terus menerus. Biasanya posisi *internal auditor* dalam hal ini berfungsi sebagai pemantau. *Internal auditor* yang baik adalah mereka yang mempunyai kesanggupan teknis dan pendidikan yang memadai disamping berkemampuan untuk menyesuaikan diri, bijaksana, mempunyai ketegasan sikap, jujur, independen, objektif dan mempunyai rasa tanggung jawab. *Internal auditor* adalah orang yang berfungsi, diberi wewenang dan tanggung jawab melakukan Audit Internal perusahaan. Untuk perusahaan besar jabatan kepala *internal auditor* adalah *Vice President* atau *Director* tetapi untuk perusahaan sedang kepala *internal auditor* adalah manager. Lain halnya untuk perusahaan kecil mungkin kepala Auditor Internal hanyalah kepala seksi.

Kesimpulan

Auditor adalah orang yang mempunyai pendidikan, pengetahuan dan keahlian yang cukup untuk melakukan kegiatan *auditing*, ditugasi melayani organisasi dengan menjalankan fungsi *internal auditing*.

Internal auditor berperan dalam pengendalian organisasi dengan jalan: Melaksanakan tugasnya dengan cara melakukan analisis, penilaian, memberikan informasi tentang temuan-temuan auditnya dan merekomendasikan berbagai perbaikannya.

Untuk mencapai misi organisasi, Auditor Internal melakukan review dan evaluasi terhadap proses pengendalian kegiatan operasi, pengelolaan risiko, dan proses *governance*. Auditor Internal melakukan audit, konsultasi, serta memberikan rekomendasi untuk meningkatkan proses pengelolaan perusahaan.

Aktivitas penelaahan, pengujian, mengukur, mengevaluasi kelayakan dan keefektifan berbagai macam pengendalian internal secara terus menerus, dan sebagai pemantau. Meliputi penilaian yang independen, verifikasi dan analisis data, memverifikasi ketaatan, fungsi pelindung, pelatih dan membantu pegawai perusahaan. Berperan sebagai pendamping (*chaperon*) sangat membantu memberikan semangat untuk menumbuhkan rasa percaya diri bagi karyawan.

Peranan *internal auditor* dalam pelaksanaan *financial audit* menerbitkan rekomendasi atas laporan keuangan secara periodik. Membantu (atau bersifat) melengkapi lingkup audit atas laporan keuangan tahunan. Peran *Internal Auditor* dalam pelaksanaan *Management Audit/Operational Audit* selain mengacu pada angka-angka menurut laporan keuangan, juga audit secara kritis atas pelaksanaan peraturan yang berlaku, *performance management*, efektivitas, ekonomis, efisiensi usaha dan pengungkapan penyimpangan dari kebijakan yang telah ditetapkan sebelumnya. Berperan memberikan *warning* secara dini yaitu dengan menilai efisien dan efektivitas kegiatan perusahaan mulai dari perencanaan, pelaksanaan, dan pengendalian.

Faktor pendukung terhadap keberhasilan misi *internal audit* antara lain adalah: kualitas dan produktivitas auditor, perilaku auditor, kualitas audit, dukungan dari *top management*, struktur organisasi *internal auditing* yang jelas, objektivitas dan independensi auditor, tanggapan pimpinan terhadap temuan-temuan *internal auditor* dan pengertian dari bagian-bagian yang diauditnya dan laporan yang dihasilkan objektif dan tidak memihak.

DAFTAR PUSTAKA

- Brink, Victor Z, Herbert Witt, 1982. *Modern Internal Auditing: Appraising Operations and Control*, Fourth Edition, A Roland Press Publication, John Welley and Sount: New York.
- Carmichael D.R. dan John J. Willingham, 1988, *Perspectives in Auditing*, Fourth Edition, McGraw-Hill Book Company: Singapore.
- Chambers D Andrew, 1984, *Internal Auditing Theory and Practice*, Pitman Publishing Limeted: London.
- Courtemanche Gil, 1986, *The New Internal Auditing*, A Ronald Press Publication, John Wiley & Sons, Inc: New York.
- Hiro Tugiman, 1997. **Standar Profesional Audit Internal**. Penerbi Kanisius. Yogyakarta.
- , 2004. **Peran Auditor dalam Implementasi Good Corporate Governance**. Materi Semiloka IAI Wilayah Sulawesi Selatan. Makasar.
- Konsersium Organisasi Profesi Audit Internal, 2004. **Standar Profesi Audit Internal**. Jakarta.
- Institute of Internal Auditor, 2004. *The Professional Practices Framework*. The IIA Research Foundation.
- Ratliff. L Richard, Wanda A. Wallace, Glenn E. Sumners, William G. McFarland, James K. Loebbecke, 1996. *Internal Auditing Principles and Techniques*. Second Edition. The Institute of Internal Auditors. Altamonte Springs: Florida.
- Reider, Rob, 2002. **Operational Review. Maximum Results at Efficient Costs**. Third Edition. John Wiley & Sons, Inc. Hoboken, New Jersey.
- Sawyer Lawrence B, *The Practice of Modern Internal Auditing: Oppraising Oprations for Management*. Disadur oleh PPA-STAN, 1982.
- Taylor H. Donald, G. William Glezen, 1991. *Auditing, integrated Concepts and Procedures*. John Wiley & Sons. Inc: New York.
- Thierauf, Robert J. 1980. *Management Auditing, a Questionnaire Aproach*. First Edition. AMACOM: New York.