

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Konsep Peranan

Menurut Komarudin (2000:768), definisi peranan adalah sebagai berikut:

“Peranan adalah:

1. Bagian dari tugas utama yang harus dilakukan oleh seseorang dalam manajemen.
2. Pola perilaku yang diharapkan dalam suatu sttus.
3. Bagian atau fungsi seseorang dalam kelompok atau pranata.
4. Fungsi yang diharapkan seseorang atau menjadi karakteristik yang ada padanya.
5. Fungsi setiap variabel dalam hubungan dengan sebab akibat”

Dalam penelitian ini yang dimaksud peranan adalah fungsi dan karakteristik dalam peran dan kedudukannya di perusahaan. Peran tersebut direalisasikan oleh satuan pengawasan intern dalam memberikan kontribusi berupa saran dan rekomendasi kepada manajemen dalam mengelola perusahaan.

2.2. Auditing

2.2.1. Definisi Auditing

Secara umum Mulyadi (2002:9), mendefinisikan Auditing sebagai berikut:

“Auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil- hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan”.

Sedangkan Auditing menurut Sukrisno Agoes (2004:3) yaitu :

“Suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut”.

2.2.2. Tipe Audit

Menurut Mulyadi (2002:30-32) auditing umumnya digolongkan menjadi tiga golongan, yaitu :

1. Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*)
Audit laporan Keuangan adalah audit yang dilakukan oleh auditor independen terhadap laporan keuangan yang disajikan oleh kliennya untuk menyatakan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. Dalam laporan audit keuangan ini, auditor independen menilai kewajaran laporan keuangan atas dasar kesesuaiannya dengan prinsip akuntansi berterima umum.
2. Audit Kepatuhan (*Compliance Audit*)
Audit kepatuhan adalah audit yang tujuannya untuk menentukan apakah yang diaudit sesuai dengan kondisi atas peraturan tertentu. Hasil audit kepatuhan umumnya dilaporkan kepada pihak yang berwenang yang membuat kriteria. Audit kepatuhan banyak dijumpai dalam pemerintahan.
3. Audit Operasional (*Operational Audit*)
Audit Operasional merupakan *review* secara sistematis kegiatan organisasi, atau bagian daripadanya, dalam hubungannya dengan tujuan tertentu. Tujuan audit operasional adalah sebagai berikut:
 - a. Mengevaluasi kinerja
 - b. Mengidentifikasi kesempatan untuk peningkatan
 - c. Membuat rekomendasi untuk perbaikan atau tindak lanjut

2.2.3. Tipe Auditor

Menurut Mulyadi (2002:28-29) tipe auditor, adalah sebagai berikut:

1. Auditor Independen
Auditor independen adalah auditor profesional yang menyediakan jasanya kepada masyarakat umum, terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang dibuat kliennya. Audit tersebut terutama ditujukan untuk

para pemakai informasi keuangan, seperti: kreditur, investor, calon kreditur, calon investor, dan instansi pemerintah.

Untuk berpraktik sebagai auditor independen, seseorang harus memenuhi persyaratan pendidikan dan pengalaman kerja tertentu. Auditor independen harus telah lulus dari jurusan akuntansi fakultas ekonomi atau mempunyai ijazah yang disamakan, telah mendapat gelar akuntan dari Panitia Ahli Pertimbangan Persamaan Ijazah Akuntan, dan mendapat izin praktik dari Menteri Keuangan.

2. Auditor Pemerintah

Auditor pemerintah adalah auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintah yang tugas pokoknya melakukan audit atas pusat pertanggung jawaban keuangan yang ditujukan kepada pemerintah. Meskipun terdapat banyak auditor yang bekerja di instansi pemerintah, namun umumnya yang disebut auditor pemerintah adalah auditor yang bekerja di Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), serta instansi pajak.

3. Auditor Intern

Auditor Intern adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan (perusahaan Negara maupun swasta) yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektivitas prosedur kegiatan organisasi, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi. Umumnya pemakai jasa auditor intern adalah Dewan Komisaris atau Direktur Utama perusahaan.

2.3. Internal Auditor

Definisi Audit Internal menurut Sawyer's (2003:10), adalah sebagai berikut:

“Audit Internal adalah sebuah penilaian yang sistematis dan objektif yang dilakukan auditor internal terhadap operasi dan kontrol yang berbeda-beda dalam organisasi untuk menentukan apakah: (1) informasi keuangan dan operasi telah akurat dan dapat diandalkan; (2) risiko yang dihadapi perusahaan telah diidentifikasi dan diminimalisasi; (3) peraturan eksternal serta kebijakan dan prosedur internal yang bisa diterimatelah diikuti; (4) kriteria operasi yang memuaskan telah dipenuhi; (5) sumber daya telah digunakan secara efisien dan ekonomis, dan; (6) tujuan organisasi telah dicapai secara efektif, semua dilakukan dengan tujuan untuk dikonsultasikan dengan manajemen dan membantu anggota organisasi dalam menjalankan tanggung jawabnya secara efektif”

Definisi ini tidak hanya mencakup peranan dan tujuan audit internal, tetapi juga mengakomodasikan kesempatan dan tanggung jawab. Definisi tersebut juga memadukan persyaratan signifikan yang ada di *standard* dan menangkap lingkup yang luas dari auditor internal yang telah menekankan pada penambahan nilai dan semua hal yang berkaitan dengan risiko, tata kelola, dan control.

Sesuai dengan Konsorium Organisasi Profesi Audit Internal (KOPAI) (2004:9) audit internal diartikan sebagai berikut:

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

Definisi tersebut mencerminkan kata kunci audit internal sebagai berikut:

1. Kegiatan assurance dan objektif

Aktivitas pemberian jaminan dan konsultasi bagi organisasi.

2. Independen dan objektif

Para auditor internal dianggap mandiri apabila dapat melaksanakan pekerjaan secara bebas dan objektif. Kemandirian para auditor internal dapat memberikan penilaian yang tidak memihak dan tanpa prasangka, yang mana hal ini sangat diperlukan atau penting bagi pemeriksaan sebagaimana mestinya.

3. Status organisasi unit internal audit haruslah memberikan keleluasan untuk memenuhi atau menyelesaikan tanggung jawab pemeriksaan yang diberikan.

Para auditor internal haruslah melakukan pemeriksaan secara objektif yaitu sikap bebas yang harus dimiliki oleh auditor internal dalam melaksanakan pemeriksaan.

4. Memberikan nilai tambah dan meningkatkan kegiatan operasi

Auditor internal diharapkan dapat membantu organisasi untuk dapat mencapai tujuan organisasi.

5. 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.

6. Pengelolaan risiko

Audit internal memiliki fungsi dalam membantu organisasi dengan cara mengidentifikasi dan mengevaluasi risiko signifikan dan memberikan kontribusi terhadap peningkatan pengelolaan risiko dan sistem pengendalian intern.

7. Pengendalian

Fungsi Audit internal membantu organisasi memelihara pengendalian intern yang efektif dengan cara mengevaluasi kecukupan, efisiensi, efektivitas pengendalian tersebut, dan mendorong peningkatan pengendalian intern secara berkesinambungan.

8. Proses governance

Audit internal memiliki fungsi dalam menilai dan memberikan rekomendasi yang sesuai untuk meningkatkan proses governance dalam mencapai tujuan-tujuan antara lain sebagai berikut:

- a. Mengembangkan etika dan nilai-nilai yang memadai didalam 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 dan mengkomunikasikan informasi antara pimpinan, dewan pengawas, auditor internal, auditor eksternal, serta manajemen.

Tabel 2.1
Perbandingan Konsep Kunci Pengertian Audit Internal

| Perbandingan Konsep Kunci Pengertian Audit Internal | |
|--|---|
| Definisi Lama (1947) | Definisi Baru (1999) |
| Fungsi penilaian independen yang dibentuk dalam suatu organisasi | Suatu aktivitas independen objektif |
| Fungsi penilaian | Aktivitas pemberian jaminan keyakinan dan konsultasi |
| Mengkaji dan mengevaluasi aktivitas organisasi sebagai bentuk jasa yang diberikan bagi organisasi | Dirancang untuk memberikan suatu nilai tambah serta meningkatkan kegiatan operasi organisasi |
| Membantu agar para anggota organisasi dapat menjalankan tanggung jawabnya secara efektif | Membantu organisasi dalam usaha mencapai tujuannya |
| Memberi hasil analisis, penilaian, rekomendasi, konseling dan informasi yang berkaitan dengan aktivitas yang dikaji dan menciptakan pengendalian efektif dengan biaya yang wajar | Memberikan suatu pendekatan disiplin yang sistematis untuk mengevaluasi dan meningkatkan keefektifan manajemen risiko, pengendalian dan proses pengaturan dan pengelolaan organisasi. |

2.3.1. Tujuan dan Ruang Lingkup Internal Auditor

Berbeda dengan pemeriksaan yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik, yang tujuannya adalah memberikan pendapat atas kewajaran laporan keuangan yang disusun manajemen, maka tujuan pemeriksaan internal auditor adalah untuk membantu semua pimpinan perusahaan (manajemen) dalam melaksanakan tanggungjawabnya dengan memberikan analisa, penilaian, saran, dan komentar mengenai kegiatan yang diperiksanya

Audit internal dalam perusahaan bertujuan untuk membantu manajemen dalam menjalankan tugasnya untuk mempertanggung jawabkan seluruh kegiatan perusahaan. Audit internal membantu manajemen dengan cara memberikan analisis yang objektif, penilaian, rekomendasi, dan pendapat mengenai kegiatan perusahaan yang diperiksanya. Konsorium Organisasi Profesi Audit Internal (2004:5) mengemukakan tentang tujuan audit internal 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. Mendorong peningkatan praktik audit internal dalam organisasi
4. Memberikan kerangka untuk melaksanakan dan mengembangkan kegiatan audit internal yang memberikan nilai tambah dan meningkatkan kinerja operasionalisasi organisasi
5. Menjadi acuan dalam menyusun program pendidikan dan pelatihan bagi auditor internal
6. Menggambarkan prinsip-prinsip dasar praktik audit internal yang seharusnya

Sedangkan menurut Mulyadi (2004;104) tujuan audit internal adalah sebagai berikut :

“Membantu semua anggota manajemen dalam melaksanakan tanggung jawab mereka, dengan cara menyajikan analisis, penilaian, rekomendasi, dan komentar-komentar penting mengenai kegiatan mereka.”

Dalam mencapai tujuan tersebut, perlu kiranya memperhatikan aktivitas-aktivitas audit internal. Terdapat tiga aktivitas utama auditor internal yaitu :

1. Compliance

Audit internal merupakan suatu audit ketaatan yang berfungsi untuk menentukan dan mengawasi pelaksanaan aktivitas perusahaan dan seluruh karyawan apakah telah dilaksanakan sesuai dengan prosedur dan kebijakan yang telah ditetapkan oleh perusahaan, selain itu audit juga digunakan untuk menentukan aktivitas-aktivitas tersebut sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang diterima secara umum dan peraturan-peraturan yang dikeluarkan oleh pemerintah.

2. Verification

Verifikasi ini dilakukan oleh auditor internal terhadap dokumen-dokumen, catatan-catatan akuntansi, dan laporan-laporan, baik yang menyangkut aktiva, kewajiban, modal ataupun hasil operasi perusahaan dengan tujuan untuk menentukan kebenaran informasi yang tercermin dalam laporan tersebut.

3. *Evaluation*

Tujuan evaluasi adalah untuk menentukan kelemahan dan kekurangan yang terdapat dalam pengendalian internal yang ada. Dalam melaksanakan evaluasi, audit internal memerlukan penilaian yang lebih matang dan cermat untuk dapat menentukan keefektifan pengendalian internal yang diterapkan dan dilaksanakan sesuai dengan kebijakan dan prosedur yang telah ditetapkan.

Dengan demikian jelas audit internal juga hanya bertanggungjawab sebatas penilaian yang dilakukannya, sedangkan tindakan koreksinya merupakan tugas dari manajemen.

Ruang lingkup audit internal mencakup bidang yang sangat luas dan kompleks meliputi seluruh tingkatan manajemen baik yang sifatnya administratif maupun operasional. Hal tersebut sesuai dengan komitmen fungsi audit internal adalah membantu manajemen dalam mengawasi berjalannya roda organisasi.

Ruang lingkup audit internal menurut Hiro Tugiman (2003;99-100) sebagai berikut :

“Ruang lingkup pemeriksaan internal menilai keefektifan system pengendalian internal serta pengevaluasian terhadap kelengkapan dan keefektifan sistem pengendalian internal yang dimiliki organisasi, serta kualitas pelaksanaan tanggung jawab yang diberikan. Pemeriksaan internal harus :

1. *Me-review* keandalan (reliabilitas dan integritas) informasi finansial dan operasional serta cara yang dipergunakan untuk mengidentifikasi, mengukur, mengklasifikasi, dan melaporkan informasi tersebut;
2. *Me-review* berbagai system yang telah ditetapkan untuk memastikan kesesuaiannya dengan berbagai kebijakan, rencana, prosedur, hukum dan peraturan yang dapat berakibat penting terhadap kegiatan organisasi, serta harus menentukan apakah organisasi telah mencapai kesesuaian dengan hal-hal tersebut;

3. *Mereview* berbagai cara yang dipergunakan untuk melindungi harta dan bila dipandang perlu, memverifikasi keberadaan harta-harta tersebut;
4. Menilai keekonomisan dan keefisienan penggunaan berbagai sumber daya;
5. *Me-review* berbagai operasi atau program untuk menilai apakah hasilnya konsisten dengan tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan dan apakah kegiatan program tersebut dilaksanakan sesuai dengan yang direncanakan.”

Penjelasan di atas menerangkan bahwa ruang lingkup fungsi audit internal luas dan fleksibel, yang sejalan dengan kebutuhan dan harapan manajemen. Dapat diketahui bahwa sebagian besar auditor bertugas untuk menentukan, memverifikasi atau memastikan apakah sesuatu itu ada atau tidak, menilai, menaksir atau mengevaluasi pengendalian dan operasi berdasarkan kriteria yang sesuai dan merekomendasikan tindakan korektif kepada manajemen.

2.3.2. Fungsi dan Tanggung Jawab Audit Internal

Fungsi audit internal menurut Hiro Tugiman (2000;11) :

“Fungsi audit internal adalah suatu fungsi penilaian bebas dalam suatu organisasi, guna menelaah atau mempelajari dan menilai kegiatan-kegiatan perusahaan untuk memberikan saran-saran kepada manajemen, agar tanggung jawab dapat dilaksanakan secara efektif.”

Tanggung jawab auditor internal menurut Amin Widjaja Tunggal (2000;21), adalah sebagai berikut :

1. Tanggung jawab direktur audit internal adalah merupakan program audit internal perusahaan. Direktur audit internal mengarahkan personil dan aktivitas-aktivitas departemen audit internal, juga menyiapkan rencana tahunan untuk pemeriksaan semua unit perusahaan dan menyajikan program yang telah dibuat untuk persetujuan.

2. Tanggung jawab auditing supervisor adalah membantu direktur audit internal dalam mengkoordinasi usaha auditing dengan auditor independen agar memberikan cakupan audit yang sesuai tanpa duplikasi usaha.
3. Tanggung jawab senior adalah menerima program audit dan instruksi untuk era audit yang ditugaskan dari auditing supervisor. Senior auditor memimpin staf auditor dalam pekerjaan laporan audit.
4. Tanggung jawab staf auditor adalah melaksanakan tugas audit pada suatu lokasi audit.

2.3.3. Kualifikasi Internal Auditor

2.3.3.1. Independensi

Auditor Internal yang profesional harus memiliki independensi untuk memenuhi kewajiban profesionalisme; memberikan opini yang objektif, tidak bias, dan tidak dibatasi; dan melaporkan masalah apa adanya, bukan melaporkan sesuai keinginan eksekutif atau lembaga. Auditor internal harus bebas dari hambatan dalam melaksanakan auditnya. Indikator independensi profesional menurut Sawyer's (2003:35-36) adalah sebagai berikut:

1. Independensi dalam program audit
 - a. Bebas dari intervensi manajerial atas program audit
 - b. Bebas dari segala intervensi atas prosedur audit
 - c. Bebas dari segala persyaratan untuk penugasan audit selain yang memang disyaratkan untuk sebuah proses audit.
2. Independensi dalam verifikasi
 - a. Bebas dalam mengakses semua catatan, memeriksa aktiva, dan karyawan yang relevan dengan audit yang dilakukan
 - b. Mendapatkan kerja sama yang aktif dari karyawan manajemen selama verifikasi audit
 - c. Bebas dari segala usaha manajerial yang berusaha membatasi aktivitas yang diperiksa atau membatasi perolehan bahan bukti
 - d. Bebas dari kepentingan pribadi yang menghambat verifikasi audit
3. Independensi dalam pelaporan
 - a. Bebas dari perasaan wajib memodifikasi dampak atau signifikansi dari fakta-fakta yang dilaporkan

- b. Bebas dari tekanan untuk tidak melaporkan hal-hal yang signifikan dalam laporan audit
- c. Menghindari penggunaan kata-kata yang menyesatkan baik secara sengaja maupun tidak sengaja dalam melaporkan fakta, opini, dan rekomendasi dalam interpretasi auditor
- d. Bebas dari segala usaha untuk meniadakan pertimbangan auditor mengenai fakta- atau opini dalam laporan audit internal

2.3.3.2. Kompetensi

Audit internal harus dilaksanakan dengan kemahiran dan kecermatan profesional. Kompetensi diperlukan untuk menentukan penyebab masalah-masalah operasional dan membuat rekomendasi yang sesuai. Kompetensi merupakan masalah utama, bila audit operasional menyangkut masalah-masalah operasi yang bercakupan luas.

Dari uraian di atas diketahui bahwa independensi menjadikan auditor objektif dalam mempertimbangkan fakta yang dijumpai dalam pemeriksaannya, sedangkan kompetensi menjadikan auditor profesional dalam menjalankan pemeriksaannya.

Menurut Pickett (2000:135) kemahiran professional meliputi:

1. *Staffing*, mengacu pada persyaratan bahwa bagian internal audit harus memberikan jaminan mengenai keahlian dan latar belakang pendidikan internal audit yang memadai.
2. *Knowledge, skill, and disciplines*, mensyaratkan bagian audit internal harus mempunyai pengetahuan keahlian dan disiplin yang tinggi untuk melaksanakan tanggung jawab auditnya.
3. *Supervision*, mensyaratkan bahwa bagian audit internal harus menyediakan jaminan bahwa audit internal harus diawasi sebagaimana mestinya.
4. *Compliance with standard*, mensyaratkan bahwa auditor internal harus memenuhi standar-standar pelaksanaan profesional dalam melakukan audit.

5. *Human relations and communications*, mensyaratkan bahwa auditor internal harus terlatih dalam berhubungan dengan pihak lain dan dalam melakukan komunikasi secara objektif.
6. *Continuing education*, mensyaratkan bahwa auditor internal harus memelihara kompetensi pekerjaan melalui pendidikan lanjutan.
7. *Due professional care*, mensyaratkan bahwa audit internal harus melatih keahlian profesionalnya dengan berusaha mendapatkan pendidikan lanjutan untuk melaksanakan audit internal.

2.4. Professionalisme Internal Auditor

2.4.1. Pengertian Professionalisme Internal Auditor

Pengertian profesionalisme menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (2002:689):

”Profesionalisme adalah mutu, kualitas dan tindak tanduk yang merupakan ciri suatu profesi atau orang yang profesional”.

Kata profesi itu sendiri berasal dari bahasa latin ”professus” yang makna semula dihubungkan dengan sumpah atau janji yang bersifat keagamaan. Oleh karena itu ada pengertian khusus yang mendasari arti profesi. Profesi adalah bidang pekerjaan yang dilandasi pendidikan keahlian (keterampilan, kejujuran, dan sebagainya). Sedangkan profesional bersangkutan dengan profesi, memerlukan kepandaian khusus untuk menjalankannya, sedangkan pengertian profesional menurut Arens et al (2005:78) yaitu:

”Professional means a responsibility for conduct that extends beyond satisfying individual responsibilities and beyond the requirements of our society law and regulations”

Dari pengertian tersebut dapat diambil kesimpulan bahwa profesionalisme merupakan tanggung jawab berperilaku yang lebih dari sekedar memenuhi undang-undang dan peraturan masyarakat. Sebagai profesional, auditor mengakui tanggung jawab terhadap klien dan rekan seprofesi termasuk berperilaku.

Menurut *IIA*, Sawyers (2005:21) dan Akmal (2006:13-15) Standar Profesional Audit Internal, ada lima (5) criteria, yaitu :

1. Independensi, Audit Internal (SPI) harus mandiri dan terpisah dari kegiatan yang diperiksanya.
 - a. Status Organisasi
Status organisasi dari unit audit internal haruslah memberi keleluasaan untuk memenuhi dan menyelesaikan tanggung jawab pemeriksaan yang diberikan kepadanya.
 - b. Objektivitas
Para pemeriksaan internal (internal auditor) haruslah melaksanakan tugasnya secara objektif. Objektivitas adalah keadaan jiwa yang kemungkinan seseorang untuk merasakan sesuatu realitas seperti apa adanya.
2. Kemampuan professional, audit internal harus mencerminkan keahlian dan ketelitian profesional
Unit Audit Internal
 - a. Personalia
Unit Audit Internal haruslah memberikan jaminan keahlian dan latar belakang para pendidikan para pemeriksa yang akan ditugaskan
 - b. Pengetahuan dan kecakapan
Unit Audit Internal haruslah memiliki atau mendapatkan pengetahuan, kecakapan dan berbagai disiplin ilmu yang dibutuhkan untuk menjalankan tanggung jawab pemeriksaan yang diberikan.
 - c. Pengawasan
Unit Audi Internal haruslah memberikan kepastian bahwa pelaksanaan internal akan diawasi sebagai mana mestinya.
 - d. Kesesuaian dengan standar professional dalam melakukan pemeriksaan
Auditor internal haruslah mematuhi standar profesional dalam melakukan pemeriksaan. Kode etik menetapkan standar profesi dan dasar bagi pelaksanaannya.
Kode etik menghendaki standar bagi kejujuran, sikap objektif, ketekunan, loyalitas yang harus dipenuhi oleh auditor internal.

- e. Pengetahuan dan kecakapan.
Setiap auditor internal harus memiliki pengetahuan dan kecakapan menerapkan berbagai standar, prosedur, dan teknik pemeriksaan yang diperlukan dalam pelaksanaan pemeriksaan, keahlian dalam prinsip-prinsip dan teknik-teknik akuntansi yang diperlukan oleh auditor yang pekerjaannya secara luas berhubungan dengan berbagai catatan dan laporan keuangan, memahami prinsip manajemen untuk mengevaluasi dari penyimpangan atau dalam praktek usaha yang baik, dan memahami terhadap dasar bagi berbagai pengetahuan.
 - f. Hubungan antar manusia dan komunikasi.
Para auditor internal haruslah memiliki kemampuan untuk menghadapi orang lain dan berkomunikasi secara efektif baik secara lisan ataupun tulisan..
 - g. Pendidikan berkelanjutan
Para auditor internal harus mengembangkan kemampuan teknisnya melalui pendidikan yang berkelanjutan.
Para auditor berkewajiban meneruskan pendidikannya dengan tujuan meningkatkan keahliannya. Mereka harus berusaha memperoleh informasi tentang kemajuan dan perkembangan baru dalam standar, prosedur, dan teknik-teknik audit.
 - h. Ketelitian profesional.
Dalam melakukan pemeriksaan, para auditor internal haruslah bertindak dengan ketelitian profesional yang sepatutnya. Ketelitian di sini adalah ketelitian yang sepatasnya, yang patut diduga oleh seorang auditor yang bijaksana dan kompeten.
3. Lingkup pekerjaan, pemeriksaan internal haruslah meliputi pengujian dan evaluasi terhadap kecukupan serta efektivitas sistem penilaian internal yang dimiliki organisasi dan kualitas pelaksanaan tanggung jawab yang diberikan.
- a. Keandalan informasi,
 - b. Kesesuaian dengan kebijaksanaan, rencana, prosedur, dan peraturan
 - c. Perlindungan terhadap harta
 - d. Penggunaan sumber daya secara ekonomis dan efisien
 - e. Pencapaian tujuan
4. Pelaksanaan Kegiatan Pemeriksaan, kegiatan pemeriksaan harus meliputi perencanaan pemeriksaan, pengujian serta pengevaluasian informasi, pemberitahuan hasil dan menindaklanjuti (*follow up*).
- a. Perencanaan pemeriksaan
Perencanaan pemeriksaan internal harus didokumentasikan dan meliputi :
 - a) Penetapan tujuan pemeriksaan dan lingkup pemeriksaan
 - b) Memperoleh informasi dasar (background information) tentang kegiatan yang akan diperiksa

- c) Penentuan berbagai tenaga yang diperlukan untuk melaksanakan pemeriksaan
 - d) Pemberitahuan kepada pihak yang dipandang perlu
 - e) Melaksanakan survei secara tepat untuk mengenali kegiatan yang diperlukan, risiko-risiko, pengawasan-pengawasan, untuk mengidentifikasi area yang ditekankan dalam pemeriksaan
 - f) Penulisan program pemeriksaan
 - g) Menentukan bagaimana, kapan, kepada siapa hasil-hasil penemuan akan disampaikan
 - h) Memperoleh persetujuan bagi rencana kerja pemeriksaan
 - b. Pengujian dan pengevaluasian informasi
Auditor internal harus mengumpulkan, menganalisis, menginterpretasi, dan membuktikan kebenaran informasi untuk mendukung hasil pemeriksaan.
 - c. Penyampaian hasil pemeriksaan
Auditor internal harus melaporkan hasil-hasil pemeriksaan yang diperoleh dari kegiatan pemeriksaannya
 - d. Tindak lanjut hasil pemeriksaan
Auditor internal harus terus meninjau atau melakukan follow up untuk memastikan bahwa terhadap temuan-temuan pemeriksaan yang dilaporkan telah dilakukan tindak lanjut yang tepat.
5. Manajemen Bagian Audit Internal, pimpinan audit internal harus mengelola bagian audit internal secara tepat.
- a. Tujuan kewenangan dan tanggung jawab
Pimpinan audit internal harus memiliki pernyataan tujuan, kewenangan, dan tanggung jawab bagi bagian audit internal. Pimpinan audit internal bertanggung jawab untuk memperoleh persetujuan dari manajemen senior dan dewan terhadap dokumen tertulis yang formal untuk bagian audit internal.
 - b. Perencanaan
Pimpinan audit internal harus menetapkan rencana bagi pelaksanaan tanggung jawab bagian audit internal.
 - c. Kebijakan dan prosedur
Pimpinan audit internal harus membuat berbagai kebijakan dan prosedur secara tertulis yang akan dipergunakan sebagai pedoman oleh staf pemeriksa.
 - d. Bentuk dan isi kebijakan serta prosedur tertulis harus sesuai dengan besar dan struktur bagian audit internal serta tingkat kesulitan pekerjaan yang dilaksanakan.
 - e. Manajemen personel
Pimpinan audit internal harus menetapkan program untuk menyeleksi dan mengembangkan sumber daya manusia pada bagian audit internal dengan tujuan untuk menetapkan pembagian tugas bagi tiap-tiap tingkat staf

pemeriksa secara tertulis, menyeleksi individu-individu yang memenuhi syarat-syarat yang kompeten, melatih dan menyediakan kesempatan untuk memperoleh pendidikan yang berkelanjutan bagi tiap-tiap pemeriksa, menilai pelaksanaan pekerjaan tiap-tiap pemeriksa, dan memberikan bimbingan kepada para pemeriksa internal untuk mengembangkan pelaksanaan pekerjaan serta kemampuan profesional.

f. Auditor eksternal

Pimpinan audit internal harus mengkoordinasikan usaha-usaha atau kegiatan audit internal dengan auditor eksternal. Pekerjaan auditor internal dan auditor eksternal harus dikoordinasikan untuk memastikan kecukupan dari lingkup pemeriksaan yang dilakukan dan mengurangi pelaksanaan pemeriksaan yang rangkap.

g. Pengendalian mutu

Pimpinan audit internal harus menetapkan dan mengembangkan pengendalian mutu atau jaminan atas kualitas untuk mengevaluasi berbagai kegiatan bagian audit internal.

Adapun Standar Profesional yang baru dan telah diperbaharui menurut KOPAI (2004) secara garis besar, yaitu sebagai berikut:

Standar Atribut:

- 1000 Tujuan, Kewenangan dan Tanggung Jawab
- 1100 Independensi dan Objektivitas
- 1200 Keahlian dan Kecermatan Profesional
- 1300 Program Jaminan dan Peningkatan Kualitas Fungsi Audit Internal

Standar Kinerja

- 2000 Pengelolaan Fungsi Audit Internal
- 2100 Lingkup Penugasan
- 2200 Perencanaan Penugasan
- 2300 Pelaksanaan Penugasan
- 2400 Komunikasi Hasil Penugasan
- 2500 Pemantauan Tindak Lanjut
- 2600 Resolusi Penerimaan Risiko Manajemen

Standar Atribut memaparkan karakteristik-karakteristik organisasi dan individu yang melakukan aktivitas audit internal. Standar kinerja menjelaskan sifat aktivitas audit internal dan kriteria kualitas untuk menilai jasa yang telah

dilaksanakan. Namun pada dasarnya kriteria profesionalisme yang lama dengan yang baru mengarah dan mempunyai arti yang sama.

2.4.2. Standar Profesi

Standar profesi di kutip dari muharief effendi (2008) adalah sebagai berikut:

1. Nasional

Di Indonesia telah terdapat beberapa organisasi profesi seperti yang dikutip Hiro Tugiman (2004:25) yaitu :

“Auditor Internal di Indonesia telah terdapat berbagai nama dan sebutan organisasinya yang muncul sekitar dua-tiga dasawarsa yang lalu, antara lain : (1) *The Institute of Internal Auditors (IIA)* Indonesia Chapter; (2) Forum Komunikasi Satuan Pengawasan Internal Badan Usaha Milik Negara dan Badan Usaha Milik Daerah (FKSPI BUMN/BUMD); (3) Yayasan Pendidikan Auditor Internal (YPAI); (4) Dewan Sertifikasi *Qualified Internal Auditor (DS-QIA)*; (5) Perhimpunan Auditor Internal Indonesia (PAII).”

2. Internasional

The Standards for The Professional Practice of Internal Auditing (SPPIA) tahun 2002 yang ditetapkan oleh *The Institute of Internal Auditors (IIA)* mulai berlaku efektif pada tanggal 1 Januari 2002 merupakan revisi dari SPPIA tahun 1999.

Tujuan dari SPPIA adalah :

- a. Menggambarkan dengan jelas bahwa prinsip dasar dari pelaksanaan audit internal diterapkan.
- b. Menyiapkan kerangka pelaksanaan dan promosi aktivitas audit internal yang lebih luas dengan nilai tambah.
- c. Menetapkan basis pengukuran pada pelaksanaan audit internal.
- d. Membantu perkembangan organisasi dalam proses dan operasinya.

Auditor internal merupakan suatu profesi yang memiliki peranan tertentu yang menjunjung tinggi standar terhadap mutu (kualitas) pekerjaannya. Kepatuhan / ketaatan terhadap SPPIA adalah sangat penting supaya terdapat kesamaan dalam wewenang, fungsi dan tanggungjawab para auditor internal.

Auditor internal merupakan sebuah profesi dan profesi tersebut bisa dikatakan profesional bila telah memenuhi beberapa persyaratan, diantaranya:

1. Pelayanan terhadap masyarakat (*Service to the public*)

Auditor internal menyediakan pelayanan terhadap masyarakat dalam hal meningkatkan efektivitas dan efisiensi penggunaan sumber daya baik dalam perusahaan maupun organisasi.

2. Pelatihan jangka panjang (*Long specialized training for entrants*)

Auditor internal yang profesional yaitu auditor yang telah mengikuti pelatihan, lulus dari ujian pendidikan audit internal dan telah mendapatkan sertifikasi.

3. Taat pada kode etik (*Subscription to a code of ethics*)

Sebagai suatu profesi, ciri utama auditor internal adalah kesediaan menerima tanggung jawab terhadap kepentingan pihak yang dilayani.

4. Anggota dari Organisasi Profesi (*Membership in association and attendance at meetings*)

5. Jurnal Publikasi (*Publication of journal aimed at upgrading practice*)

IIA mempublikasikan jurnal tentang teknik auditor internal, seperti halnya buku-buku panduan, studi penelitian, monograf, presentasi audiovisual, materi instruksi lainnya.

6. Pengembangan Profesi Berkelanjutan (*Examination to test entrant knowledge*)

Hal ini sesuai dengan pernyataan dari konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal (2004:10) menyatakan bahwa :

“Auditor internal harus meningkatkan pengetahuan, keterampilan dan kompetensinya melalui pengembangan profesional yang berkelanjutan.”

Ujian Sertifikasi (*Licensure by the state or certification by a board*)

IIA pertama kali mengeluarkan program sertifikasi pada tahun 1974. Kandidat harus lulus pada ujian selama dua hari berturut-turut dengan subjek yang mempunyai range yang luas. Kandidat yang lulus akan menerima Certification of Internal Auditor's (CIA).

7. Standar Profesi Audit Internal (*Standard for the professional practice*)

Peran auditor semakin diandalkan dalam mengembangkan dan menjaga efektivitas sistem pengendalian intern, pengelolaan risiko, dan corporate governance.

2.4.3. Kode Etik

Profesi audit internal memiliki kode etik profesi yang harus ditaati dan dijalankan oleh segenap auditor internal. Kode etik tersebut memuat standar perilaku sebagai pedoman bagi seluruh auditor internal. Kode etik menurut muharief effendi (2008) adalah sebagai berikut:

1. Nasional.

Konsorsium Organisasi Profesi Auditor Internal (2004) telah menetapkan kode etik bagi para auditor internal yang terdiri dari 10 hal sebagai berikut:

- a. Auditor internal harus menunjukkan kejujuran, obyektivitas dan kesanggupan dalam melaksanakan tugas dan memenuhi tanggungjawab profesinya.
- b. Auditor internal harus menunjukkan loyalitas terhadap organisasinya atau terhadap pihak yang dilayani. Namun demikian, auditor internal tidak boleh secara sadar terlibat dalam kegiatan-kegiatan yang menyimpang atau melanggar hukum.

- c. Auditor internal tidak boleh secara sadar terlibat dalam tindakan atau kegiatan yang dapat mendiskreditkan profesi audit internal atau mendiskreditkan organisasinya.
- d. 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 tanggungjawab profesinya secara obyektif.
- e. Auditor internal tidak boleh menerima sesuatu dalam bentuk apapun dari karyawan, klien, pelanggan, pemasok ataupun mitra bisnis organisasinya, yang dapat atau patut diduga dapat mempengaruhi pertimbangan profesionalnya.
- f. Auditor internal hanya melakukan jasa-jasa yang dapat diselesaikan dengan menggunakan kompetensi profesional yang dimilikinya.
- g. Auditor internal harus mengusahakan berbagai upaya agar senantiasa memenuhi Standar Profesi Audit Internal.
- h. Auditor internal harus bersikap hati-hati dan bijaksana dalam menggunakan informasi yang diperoleh dalam pelaksanaan tugasnya. Auditor internal tidak boleh menggunakan informasi rahasia (i) untuk mendapatkan keuntungan pribadi, (ii) secara melanggar hukum, (iii) yang dapat menimbulkan kerugian terhadap organisasinya.
- i. Dalam melaporkan hasil pekerjaannya, auditor internal harus mengungkapkan semua fakta-fakta penting yang diketahuinya, yaitu fakta-fakta yang jika tidak diungkap dapat (i) mendistorsi laporan atas kegiatan yang direview, atau (ii) menutupi adanya praktik-praktik yang melanggar hukum.
- j. Auditor internal harus senantiasa meningkatkan kompetensi serta efektivitas dan kualitas pelaksanaan tugasnya. Auditor internal wajib mengikuti pendidikan profesional berkelanjutan.

2. Internasional

Terdapat 4 (empat) prinsip yang harus dipegang teguh dan diterapkan oleh auditor internal menurut IIA yaitu : *Integrity* , *Objectivity* , *Confidentiality* dan *Competency*.

2.4.4. Sertifikasi

Sertifikasi menurut muharief effendi (2008), adalah sebagai berikut:

1. Nasional

a. *Qualified Internal Auditor (QIA)*

QIA adalah gelar kualifikasi dalam bidang internal auditing, yang merupakan simbol profesionalisme dari individu yang menyanggah gelar tersebut. Gelar *QIA* juga merupakan pengakuan bahwa penyanggah gelar telah memiliki pengetahuan dan keterampilan yang sejajar dengan kualifikasi internal auditor kelas dunia. *QIA* diberikan oleh Dewan Sertifikasi yang terdiri dari unsur-unsur organisasi profesi internal audit terkemuka di Indonesia yaitu unsur Badan Pengawasan Keuangan & Pembangunan (BPKP), Forum Komunikasi Satuan Pengawasan Intern (FKSPI), *The Institute of Internal Auditor (IIA)* Indonesia Chapter, Perhimpunan Auditor Internal Indonesia (PAII), YPIA dan akademisi serta praktisi bisnis yang memiliki kompetensi dan komitmen terhadap internal auditing. Sampai saat ini, YPIA adalah satu-satunya lembaga yang diberi wewenang oleh Dewan Sertifikasi untuk menyelenggarakan pendidikan dan Ujian Sertifikasi *QIA*.

Gelar *QIA* dapat diperoleh oleh seorang auditor setelah menjalani serangkaian pelatihan / ujian sertifikasi dan dinyatakan lulus yang dilaksanakan oleh Institut Pendidikan Audit Manajemen / Yayasan Pendidikan Internal Audit (YPIA) yang terdiri dari 5 (lima) jenjang, sebagai berikut :

- Pelatihan Audit Intern Tingkat Dasar I.
- Pelatihan Audit Intern Tingkat Dasar II
- Pelatihan Audit Intern Tingkat Lanjutan I
- Pelatihan Audit Intern Tingkat Lanjutan II
- Pelatihan Audit Intern Tingkat Manajerial.

b. **Professional Internal Auditor (PIA)**

Pusat Pengembangan Akuntansi & Keuangan Sekolah Tinggi Akuntansi Negara (PPAK STAN) memberikan pengakuan berupa pemberian sertifikat Professional Internal Auditor (PIA) terhadap peserta Pendidikan & Pelatihan (diklat) auditor internal yang telah menyelesaikan 5 tahapan diklat auditor internal yaitu :

- Diklat Dasar-dasar Audit.
- Diklat Audit Operasional.
- Diklat Psikologi dan Komunikasi Audit.
- Diklat Audit Kecurangan.

- Diklat Pengelolaan Tugas-tugas Audit.

2. Internasional

Certified Internal Auditor (CIA) merupakan satu-satunya sertifikasi bidang audit internal yang diakui secara internasional. Gelar *CIA* saat ini dijadikan sebagai salah satu pengakuan atas integritas, profesionalisme dan kompetensi pemegangnya di bidang audit internal. Pemegang sertifikat *CIA* akan mendapat pengakuan yang tinggi karena program *CIA* terkenal memiliki standar pengetahuan, integritas dan profesionalisme yang tinggi pula.

2.5. Laporan Hasil pemeriksaan

Laporan hasil pemeriksaan merupakan salah satu hasil akhir dari suatu kegiatan pemeriksaan yang disampaikan secara formal dalam bentuk tertulis. Dalam laporan ini terkandung tiga tujuan utama, yaitu : menginformasikan apa yang ditemukan auditor dalam proses audit, meyakinkan manajemen bahwa temuan audit cukup berarti, valid, dan dapat diterima, dan menggerakkan manajemen untuk melakukan perubahan atau perbaikan. Oleh karena itu, laporan hasil audit mencerminkan kualitas profesionalisme seorang auditor.

2.5.1. Pengertian laporan Pemeriksaan

Menurut Larry F (2002:583) Laporan Hasil Pemeriksaan adalah:

"The audit report is the cumulating step in the audit process and expressing an audit opinion is the auditor's overriding goal"

Pernyataan bahwa laporan pemeriksaan adalah suatu dokumen mengisyaratkan dua hal, yaitu:

1. Pelaporan hasil audit atau hasil pemeriksaan harus dilakukan secara tertulis memungkinkan penyampaian hasil-hasil pemeriksaan secara lengkap dan jelas untuk menghindarkan salah pengertian atau salah penafsiran, apalagi mengingat masalah yang dilaporkan seringkali menyangkut persoalan peka.
2. Mengisyaratkan adanya kaidah-kaidah atau aturan-aturan yang harus diperhatikan dalam pembuatannya.

Pada kebanyakan organisasi, manajemen berfungsi dan membuat keputusan berdasarkan laporan yang diterima. Oleh karena itu laporan audit harus tepat waktu, akurat, bermakna, dan ekonomis. Sawyer's (2003:81) mengemukakan beberapa prinsip untuk menetapkan sistem pelaporan (*reporting*) internal yang memuaskan, yaitu:

1. Laporan harus dibuat sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan
2. Individu-individu atau unit-unit harus diminta melaporkan hal-hal yang menjadi tanggung jawabnya
3. Biaya mengakumulasi data dan menyiapkan laporan harus dibandingkan dengan manfaat yang didapat
4. Laporan harus sesederhana mungkin dan konsisten dengan sifat subjek yang menjadi masalah
5. Sedapat mungkin laporan kinerja memperlihatkan perbandingan dengan standar biaya, kualitas, dan kuantitas yang ditetapkan

6. Penerima laporan harus dinyatakan secara periodik untuk mengetahui apakah mereka masih membutuhkan laporan yang diterima, atau apakah ada yang bisa diperbaiki dari laporan tersebut

2.5.2. Isi laporan Hasil Pemeriksaan

Sesuai dengan standar audit , laporan hasil pemeriksaan harus disampaikan dalam bentuk tertulis kepada berbagai pihak yang berkepentingan sebagai saran komunikasi atas pelaksanaan audit. Menurut Moeller dan Witt (1999:15-24) isi laporan audit harus memperhatikan:

1. *Professional Tone*, yaitu laporan harus mencerminkan nada professional dalam arti, laporan harus mencerminkan martabat, perspektif dan objektivitas seorang auditor.
2. *Accuracy*, yaitu laporan secara individu dan data-data yang tersaji harus berhubungan secara akurat dan masuk akal, dalam arti mempertimbangkan kompleksitas cakupan. Citra audit dapat rusak jika dalam laporannya ditemukan kesalahan-kesalahan dalam menyatakan fakta, memuat data salah atau estimasi yang tidak teliti
3. *Courtesy and tact*, yaitu auditor internal harus ingat bahwa orang-orang yang terlibat baik dalam temuan maupun rekomendasi akan sangat peka terhadap kapasitas kinerjanya. Oleh karena itu, hendaknya laporan ditulis dengan sopan dan bijak agar laporan tersebut dapat menetralkan kepekaan

4. *Consideration to auditee*, yaitu laporan harus menunjukkan pertimbangan-pertimbangan yang cukup, sehingga orang-orang yang terlibat menghargai penilaian yang ada pada laporan tersebut, meskipun mereka menilai negative atau gagal.
5. *Persuasiveness*, yaitu segala sesuatu yang disajikan dalam laporan harus ditangani dengan cara-cara yang baik sehingga dapat memotivasi tindakan koreksi. Oleh karena itu, laporan harus logis dan wajar
6. *Clear sentences structure*, yaitu laporan yang harus menghindari penggunaan kalimat yang terlalu panjang dan rumit.
7. *Logical Paragraphing*, dalam pelaporan diperlukan paragraph untuk menggambarkan segmen-segmen gagasan atau pikiran
8. *An appropriate choice of words*, kesadaran dalam pemilihan kata-kata yang tepat dapat lebih bermanfaat dalam penulisan laporan audit sebaiknya tidak menggunakan kata-kata yang bersifat emosional dan klise
9. *Good grammar and spelling*, kesalahan tata bahasa dan ejaan dalam pelaporan dapat mengubah makna yang hendak disampaikan, sehingga pembaca tidak salah mengartikan
10. *Physical processing and binding*, laporan harus memenuhi standar fisik, misalnya akurasi pengetikan dan kualitas produksi.

2.5.3. Prosedur Pelaporan Audit

Standar for the Professional Practice of Internal Auditing (2400) memberikan panduan mengenai tanggung jawab auditor internal atas pelaporan hasil audit adalah sebagai berikut:

1. *Communicating Result* (Mengkomunikasikan Hasil Audit)

Auditor Internal hendaknya mengkomunikasikan hasil-hasil penugasan secepat mungkin

2. *Criteria for Communicating* (Kriteria untuk Melakukan Komunikasi)

Komunikasi hendaknya mencakup sasaran dan lingkup penugasan serta juga kesimpulan, rekomendasi dan rencana tindakan yang berlaku

3. *Quality of Communication* (Kualitas Komunikasi)

Komunikasi sebaiknya akurat, objektif, jelas, singkat, konstruktif, lengkap, dan tepat pada waktunya

4. *Engagement Disclosure of Noncompliance with the Standards*
(Pengungkapan Penugasan atas Ketidapatuhan terhadap Standar)

Ketidapatuhan terhadap *standar* memiliki dampak terhadap sebuah penugasan tertentu, komunikasi mengenai hasilnya sebaiknya mengungkapkan bahwa:

- *Standar-standar* apa yang tidak sepenuhnya diikuti
- Alasan-alasan Ketidapatuhan, dan
- Dampak terjadinya ketidapatuhan pada penugasan

5. *Disseminating Result* (Penyebarluasan Hasil)

Direktur audit internal hendaknya mendistribusikan hasil penugasan kepada pihak-pihak yang tepat

2.5.4. Pihak-Pihak Penerima Laporan

Dalam tahap pelaporan ini juga harus ditentukan pihak-pihak yang akan menerima Laporan Pemeriksaan Intern (LPI). Mungkin dapat dikatakan bahwa laporan pemeriksaan intern disampaikan kepada manajemen, namun dalam organisasi terdapat banyak level manajemen yang memperoleh LPI, dalam bukunya “Internal Auditing suatu pengantar” Amin Wijaya Tunggal (2000 : 99) Laporan Pemeriksaan Intern disampaikan kepada:

1. Pejabat atau pimpinan tertinggi (seperti dewan komisaris)
2. Manajemen atas unit organisasi yang diaudit (auditee) yang bertanggung jawab atas auditee tersebut.

2.6. Efektivitas

Dalam dunia bisnis sekarang ini suatu perusahaan harus siap dalam menghadapi berbagai tantangan, untuk itu pihak manajemen harus merancang strategi, sistem dan kebijakan agar operasi perusahaan dapat berjalan pada tingkat efisiensi dan efektivitas yang tinggi.

Secara umum efektivitas adalah suatu bauran atau angka yang menunjukkan sampai seberapa jauh sasaran tercapai.

Adapun pengertian efektivitas menurut Rob Reiders (2002:10) Adalah sebagai berikut:

“efektivitas adalah *benefit* yang dapat dicapai oleh organisasi berdasarkan pada tujuan dan objektivitasnya atau kriteria pengukuran lainnya”

Sedangkan pengertian efektivitas menurut Sawyer’s et al (2005:211) adalah sebagai berikut:

“Efektivitas menekankan pada hasil aktual dari dampak atau kekuatan untuk menghasilkan dampak tertentu”.

Dari pengertian-pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa efektivitas adalah suatu tingkat keberhasilan dalam usaha mencapai apa yang menjadi tujuan organisasi yang telah ditentukan dan berhubungan dengan hasil-hasil dari suatu kegiatan dan sebagai alat Bantu bagi manajemen untuk mengetahui hasil kegiatan tersebut.

2.7. Rekomendasi Internal Auditor

Rekomendasi menurut Sawyer’s (2005:340), yaitu:

”Rekomendasi menggambarkan tindakan yang mungkin dipertimbangkan manajemen untuk memperbaiki kondisi-kondisi yang salah dan untuk memperkuat kelemahan dalam sistem kontrol. Rekomendasi haruslah bersifat positif dan bersifat spesifik”

Dalam laporan hasil penugasan diperlukan rekomendasi untuk meningkatkan prestasi melalui tindakan koreksi sesuai dengan temuan-temuan dan kesimpulan-kesimpulan pengauditan. Departemen audit internal harus menyatakan secara

eksplisit kegiatan-kegiatan yang dapat ditingkatkan efisiensi dan efektivitasnya serta memberikan rekomendasi yang dirancang untuk meningkatkan prestasinya.

Rekomendasi diberikan oleh departemen audit internal guna mengatasi masalah yang ditemukan dalam penugasannya yang dituangkan dalam laporan hasil audit. Rekomendasi yang dibuat oleh Departemen Audit tersebut harus mempertimbangkan beberapa faktor, yaitu:

1. Rekomendasi dapat menyelesaikan masalah
2. Rekomendasi memberikan keseimbangan biaya dan manfaat
3. Rekomendasi dapat diimplementasikan secara logis, praktis, dan *reasonable*
4. Rekomendasi bersifat korektif dan konstruktif
5. Rekomendasi merupakan solusi untuk jangka panjang dan pendek

Memperbaiki kondisi dan temuan merupakan tanggung jawab manajemen. Mengidentifikasi kondisi atau temuan-temuan yang tidak memuaskan adalah tanggung jawab audit. Tidak ada aturan kaku bagi kelayakan tindakan perbaikan yang bisa diterapkan di segala situasi. Menurut Sawyer's (2005:351) secara umum, tindakan perbaikan seharusnya:

1. Responsif terhadap kelemahan yang dilaporkan
2. Lengkap dalam memperbaiki semua aspek material dari kelemahan yang ada
3. Berkelanjutan efektivitasnya
4. Diawasi untuk mencegah terulang kembali

2.8. Peranan Professionalisme Internal Auditor Terhadap Efektivitas Rekomendasi Audit

Fungsi pemeriksaan internal audit merupakan suatu fungsi penilaian yang bebas dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan organisasi yang dijalankan dan bertujuan membantu para anggota organisasi di semua tingkatan manajemen agar dapat melaksanakan tanggung jawab secara efektif. Tanpa fungsi audit internal, dewan direksi tidak memiliki sumber informasi internal yang bebas mengenai kinerja para manajer, untuk itu auditor internal dituntut untuk profesional dalam menjalankan tugasnya, guna memberikan nilai tambah pada perusahaan.

Salah satu sasaran dari laporan audit adalah untuk mempengaruhi dan merangsang dilakukannya tindakan. Untuk itu auditor internal yang profesional mengklasifikasikan saran-sarannya menjadi empat bagian:

1. Rekomendasi-rekomendasi berorientasi pada tindakan yang efektif
 - a. Rekomendasi yang berorientasi pada tindakan
 - Diarahkan dengan tepat
 - Langsung pada sasaran
 - Spesifik
 - Meyakinkan
 - Signifikan
 - Dengan nada dan isi yang positif

- b. Rekomendasi yang efektif, harus :
- Mengatasi penyebab mendasar
 - Dapat dilaksanakan
 - Menggunakan biaya yang efektif
 - Mempertimbangkan alternatif-alternatif lain
 - Menjadi kepentingan badan-badan penyelenggara

2. Komitmen pada hasil

- a. Komitmen dalam membuat terlaksananya perbaikan
- b. Komitmen staf
- Percaya akan rekomendasi
 - Menyokong tindakan
 - Memahami klien (lingkungan klien)
 - Bekerja sama dan siap membantu
 - Percaya akan kebutuhan adanya perubahan
- c. Komitmen organisasi
- Sistem manajemen pekerjaan
 - Alokasi sumber daya dan keputusan penempatan staf
 - Program-program pelatihan
 - Sistem penghargaan prestasi

3. Pengawasan dan sistem penindaklanjutan
 - a. Menjamin terlaksananya perbaikan dan peningkatan pengawasan yang agresif
 - b. Unsur-unsur dasar system pengawasan dan penindaklanjutan
 - Dasar pasti pengawasan dan penindaklanjutan
 - Pengawasan status secara aktif
 - c. Menentukan kemajuan
 - d. Mengambil langkah-langkah tambahan untuk mengimplementasikan rekomendasi
 - Menentukan kecukupan tindakan yang dilakukan atas rekomendasi
 - Melaporkan pencapaian-pencapaian
 - Mengenali tanggung jawab dasar dari klien
4. Perhatian khusus untuk rekomendasi-rekomendasi utama
 - a. Mengidentifikasi rekomendasi-rekomendasi utama
 - b. Penekanan sejak dini dan terus-menerus
 - c. Contoh cara-cara yang menyorot rekomendasi-rekomendasi utama
 - Dampak dari kebijakan
 - Dampak dari prosedur
 - Dampak dari hukum perundang-undangan
 - Perhatian dari pejabat utama organisasi

Auditor internal yang professional pada suatu perusahaan dapat menjalankan tugas dan tanggung jawabnya, memberikan masukan-masukan yang diperlukan sebagai bahan pengambilan keputusan dalam upaya pelaksanaan pengelolaan organisasi yang memenuhi prinsip-prinsip efisiensi serta mengamankan kekayaan organisasi sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Apabila internal auditor telah professional maka tentunya informasi rekomendasi harus berkualitas yaitu praktis, layak, memperhatikan keseimbangan antara biaya dan manfaat, bersifat korektif, juga harus dapat diterapkan serta menghindari hal-hal yang tidak diinginkan untuk antisipasi dimasa yang akan datang.

