BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Satuan Pengawasan Internal

Menurut **BPK** dalam **Peraturan BPK tahun 2007 No. 1** mendefinisikan satuan pengawasan internal sebagai berikut :

> **Unit organisasi pada Badan Usaha Milik Negara atau Badan Usaha Milik Daerah yang mempunyai tugas dan fungsi melakukan pengawasan dalam lingkup kewenangannya.**

Fungsi pengawasan dan pengendalian ini bertujuan untuk mendorong dipatuhinya segala kebijakan, rencana dan prosedur yang telah ditetapkan. Fungsi tersebut dilaksanakan melalui suatu pemeriksaan internal atau yang lebih dikenal dengan audit internal.

The Auditing Practises Board* (APB) *Auditing Guidelines dalam ***Guideness for Internal Auditors***, mendefinisikan audit internal sebagaimana dikutip **Pickett (2010:3)** sebagai berikut :

> ***Internal audit is an independent appraisal function established by management for the review of the internal control system as a service to the organisation. It objectively examines, evaluates and reports on the adequacy of internal control as a contribution to the proper, economic, efficient and effective use of resources.***

> **Audit internal merupakan fungsi evaluasi independen yang dibangun oleh manajemen untuk menilai sistem kontrol internal sebagai pelayanan terhadap organisasi. Audit internal menilai, mengevaluasi dan melaporkan secara objektif kecukupan kontrol internal sebagai sebuah kontribusi kepada penggunaan sumber daya yang wajar, ekonomis, efektif dan efisien.**

Dalam perkembangannya, audit internal merupakan pengendalian manajemen serta pendukung utama untuk tercapainya pengendalian internal. Selama melaksanakan kegiatannya, audit internal harus bersikap objektif dan kedudukannya dalam perusahaan harus bersifat independen.

Undang-undang No.19 tahun 2003 tentang BUMN pasal 67 ayat 1 dan 2, yang menyatakan bahwa:

1. **Pada setiap BUMN dibentuk Satuan Pengawasan Internal yang merupakan aparat pengawasan intern perusahaan.**
2. **Satuan Pengawasan Internal sebagaimana yang dimaksud dalam ayat (1) dipimpin oleh seorang kepala yang bertanggung jawab terhadap Direktur Utama.**

Berdasarkan kutipan di atas Satuan Pengawasan Intern merupakan unit organisasi yang dibentuk untuk membantu manajemen untuk melakukan pengawasan dan pengendalian yang independen pada badan usaha yang bersangkutan, disamping melakukan penilaian juga mamberikan saran-saran dan perbaikan untuk meningkatkan nilai usaha.

2.1.2 Definisi Auditor Internal

Definisi auditor internal menurut **Sukrisno Agoes** dalam buku ***Auditing*** **(Pemeriksaan Akuntan) oleh Kantor Akuntan Publik (2012:221):**

> **Internal Audit (pemeriksaan intern) adalah pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen puncak yang telah ditentukan dan ketaatan terhadap peraturan pemerintah dan ketentuan-ketentuan dari profesi yang berlaku. Peraturan pemerintah misalnya peraturan dibidang perpajakan, pasar modal, lingkungan hidup, perbankan, perindustrian, investasi, dan lain-lain.**

Definisi di atas menunjukan bahwa auditor internal telah mengalami perkembangan. Lingkup auditor internal tidak lagi tebatas melakukan pemeriksaan di bidang keuangan saja, tetapi juga melakukan pemeriksaan di bidang lainnya seperti pengendalian, kepatuhan, operasional, dan lain-lain.

Definisi auditor internal menurut ***Institute of Internal Auditor*** yang dikutip oleh **William C. Boynton** dalam buku ***Modern Auditing*** **(2010:980)** adalah :

> ***Internal auditing is an independent, objective assurance and consulting activitiy 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.***
>
> **Internal audit adalah kegiatan konsultasi dan *assurance* yang independen yang dirancang untuk meningkatkan nilai dan kegiatan operasi perusahaan. Internal audit membantu organisasi untuk mencapai tujuannya dengan cara melakukan pendekatan**

> **yang sistematis dan berdisiplin dalam mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas dari manajemen risiko, pengendalian, dan proses tata kelola.**

Definisi auditor internal menurut **Lawrence B. Sawyer** dalam buku ***Internal Auditing*** **(2011:10)** adalah :

> ***Internal auditing is a systematic, objective appraisal by internal auditor of the diverse operating and controls within organization to determine whether (1) financial and operating information is accurate and reliable; (2) external regulation and acceptable internal polices and procedures are followed; (3) resources are used efficienly and economically.***
>
> **Internal audit adalah 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) peraturan eksternal serta kebijakan dan prosedur internal yang bisa diterima telah diikuti; (3) sumber daya telah digunakan secara efisien dan ekonomis.**

Menurut **Hiro Tugiman** dalam buku **Standar Profesional Audit Internal (2011:11)** :

> ***Internal auditing*** **atau pemeriksaan internal adalah suatu fungsi penilaian yang independen dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan organisasi yang dilaksanakan.**

Bertolak dari definisi-definisi di atas, dalam perkembangannya konsep audit telah mengalami perubahan. Peranan auditor internal sebelumnya hanya sebatas sebagai pengawas didalam perusahaan yang kerjanya hanya mencari kesalahan, sedangkan saat ini auditor internal dapat memberikan saran dan masukan berupa tindakan perbaikan atas sistem yang telah ada. Oleh karena itu, saat ini auditor internal dapat juga dikatakan sebagai konsultan perusahaan

dalam mencapai tujuannya di masa yang akan datang. Auditor internal harus selalu meningkatkan pengetahuan baik di bidang auditing sendiri maupun pengetahuan di bidang bisnis perusahaan agar dapat memberikan saran dan masukan berupa tindakan perbaikan tersebut.

2.1.3 Tujuan Auditor Internal

Auditor internal bertujuan untuk membantu anggota organisasi dan membentuk pertanggungjawaban yang efektif. Dalam hal ini auditor internal memberikan bantuan berupa aktivitas perencanaan, audit dan mengevaluasi informasi, mengkomunikasikan hasil aktivitas yang telah disertai tindak lanjut.

Secara umum tujuan auditor internal adalah membantu manajemen menjalankan tugasnya, yaitu dengan menyediakan informasi tentang kelayakan dan keefektifan dari pengendalian intern perusahaan dan kualitas pelaksanaan aktivitas perusahaan. Dengan demikian auditor internal akan melakukan analisis, penilaian dan mengajukan saran.

Menurut **Hiro Tugiman** dalam buku **Standar Profesional Audit Internal (2011:11)** tujuan auditor internal adalah sebagai berikut :

> **Membantu para anggota organisasi agar dapat melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif. Untuk itu, auditor internal akan melakukan analisis, penelitian dan mengajukan saran-saran. Tujuan dari pemeriksaan mencakup pula pada pengembangan, pengawasan yang efektif dengan biaya yang wajar.**

Menurut ***Institute of Internal Auditor*** **(IIA)** dikutip oleh **Lawrence B. Sawyer** dalam buku ***Internal Auditing*** **(2011:42)** adanya auditor internal adalah bertujuan untuk menentukan:

1. **Apakah informasi keuangan dan operasi telah akurat dan dapat diandalkan.**
2. **Apakah risiko yang dihadapi oleh perusahaan telah diidentifikasikan dan diminimalisir.**
3. **Apakah peraturan eksternal serta kebijakan dan prosedur internal yang bisa diterima telah diikuti.**
4. **Apakah kriteria operasi yang memuaskan telah dipenuhi.**
5. **Apakah sumber daya telah digunakan secara efisien dan ekonomis.**
6. **Apakah tujuan organisasi telah dicapai secara efketif.**

Dari pengertian diatas, maka dapat disimpulkan bahwa tujuan utama auditor internal adalah untuk membantu para manajemen menguji sistem pengendalian internal *(internal control)* agar berjalan dengan baik.

2.1.4 Fungsi Auditor Internal

Secara umum, fungsi auditor internal dalam perusahaan adalah untuk mengawasi atau menjamin pelaksanaan kegiatan agar sesuai dengan ketentuan-ketentuan yang telah ditetapkan dalam perusahaan. Auditor internal sebagai staf pimpinan perusahaan yang khusus menangani masalah auditor internal harus dapat bertugas dengan baik, sehingga peranannya dalam menunjang keberhasilan struktur pengawasan intern berlangsung secara optimal. Auditor internal juga bertugas melakukan pemeriksaan dan penilaian

yang bebas atas kegiatan operasional, data akuntansi dan catatan keuangan lainnya.

Fungsi auditor internal menurut **Hiro Tugiman** dalam buku **Standar Profesional Audit Internal (2011:11)** adalah :

> **Fungsi auditor 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 jawabnya dapat dilaksanakan secara efektif.**

Sedangkan menurut **SPAI (Standar Profesional Audit Internal)** yang dikeluarkan **Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal (2004:21)**, fungsi audit internal dinyatakan sebagai berikut :

> **Fungsi audit internal harus membatu organisasi dalam memelihara pengendalian intern yang efektif dengan cara mengevaluasi kecukupan, efisiensi dan efektivitas pengendalian tersebut, serta mendorong peningkatan pengendalian intern secara berkesinambungan.**

Dari uraian di atas dapat ditarik suatu kesimpulan bahwa secara singkat fungsi audit internal adalah sebagai alat bantu bagi manajemen untuk menilai efisiensi dan keefektifan pelaksanaan struktur pengendalian intern perusahaan, kemudian memberikan hasil yang berupa suatu saran atau rekomendasi dan memberikan nilai tambah bagi manajemen yang akan dijadikan landasan untuk mengambil keputusan atau tindakan yang selanjutnya.

Tanpa adanya suatu pemisahan fungsi maka sulit bagi seorang manajer untuk membagi-bagi suatu kegiatan yang terdapat dalam suatu organisasi. Ini

berarti fungsi suatu audit internal sangat memberikan manfaat yang akan memperbaiki kinerja suatu organisasi. Dengan demikian fungsi auditor internal adalah menentukan baik tidaknya internal kontrol dalam melakukan evaluasi dan memberikan kontribusi terhadap peningatan proses pengolahan risiko, pengendalian dan tata kelola, dengan menggunakan pendekatan yang sistematis, teratur dan menyeluruh serta mengawasi dan menjamin pelaksanaan kegiatan agar sesuai dengan ketentuan-ketentuan yang telah ditetapkan dalam perusahaan.

2.1.5 Ruang Lingkup Auditor Internal

Ruang lingkup auditor internal menyangkut pengujian dan penilaian atas kelayakan dan efektivitas dari pengendalian intern perusahaan dan kualitas kerja pegawai yang berkaitan dengan tanggung jawab anggota organisasi dalam melaksanakan tugasnya. Ruang lingkup penugasan auditor internal menurut ***Institute of Internal Auditors*** **(IIA)** yang dikutip oleh **William C. Boynton** dalam buku ***Modern Auditing*** **(2010:983)** adalah :

> ***The scope of audit internal should encompass of the adequacy and effectiveness the organizations system of performance in carrying out assigned responsibilities; (1) reability and integrying of information; (2) compliance with policies, plans, procedures, laws, regulations and contacs; (3) safeguarding of assets; (4) economical and efficient use of resources; (5) accomplishment of estabilished objectives and goals for operations programs.***
>
> **Ruang lingkup audit internal harus mencakup kecukupan dan efektivitas sistem kinerja organisasi dalam melakanakan tanggung jawab yang ditugaskan; (1) keandalan dan menyokong informasi;**

> **(2) sesuai dengan kebijakan, rencana, prosedur, hukum, peraturan dan kontak; (3) pengamanan aktiva; (4) penggunaan sumber daya yang ekonomis dan efisien; (5) tercapainya target yang ditetapkan dan tujuan program operasi.**

Sedangkan menurut **Valery G. Kumaat** dalam buku **Internal Audit (2011:37)** tentang ruang lingkup auditor internal adalah:

> **Lingkup kerja internal audit (*Audit View,* atau biasa disebut juga *Audit Universe* atau *Audit Scope*) dapat dikatakan seluas lingkup manajerial dan aktifitas bisnis perusahaan itu sendiri, di mana kemungkinan terjadinya *system break* dan timbulnya dampak dari *business risk* selalu terkandung dalam setiap aktifitas manajemen atau bisnis perusahaan.**

2.1.6 Peran Auditor Internal

Peran auditor internal saat ini makin meluas, seiring dengan perkembangan yang terjadi di dalam dunia bisnis, peran audit internal tidak hanya bersifat teknis saja tetapi juga mencakup non-teknis. Berikut ini peran auditor internal yang dikemukakan oleh ***The Auditing Practices Board* (APB) (2000:3)**, yaitu :

> ***Internal audit is an independent appraisals function established by management for the review of the internal control system as, a service to the organization, it objectively examines, evaluated, and contribution to the proper, ecomonic, efficient and effectie use of resources.***
>
> **Auditor internal merupakan suatu fungsi penilaian independen yang dibentuk oleh manajemen untuk me*reviev* sistem pengendalian intern sebagai bentuk jasa yang diberikan bagi organisasi. Jasa yang diberikan adalah pemeriksaan secara objektif, mengevaluasi dan melaporkan kecukupan pengendalian intern sebagai suatu kontribusi bagi penggunaan sumber-sumber daya yang tepat, ekonomis, efektif, dan efisien.**

Diharapkan dengan adanya auditor internal dalam organisasi dapat meningkatkan kinerja unit organisasi dan juga dapat memberi nilai tambah bagi organisasi tersebut

2.1.7 Wewenang dan Tanggung Jawab Auditor Internal

Wewenang dan tanggung jawab departemen auditor internal dalam perusahaan tergantung pada status dan kedudukannya dalam struktur organisasinya. Wewenang yang berhubungan dengan tanggung jawab tersebut harus memberikan akses penuh kepada auditor internal tersebut untuk berurusan dengan kekayaan dan karyawan perusahaan yang relevan dengan pokok masalah yang dihadapi.

Menurut **Ikatan Akuntan Indonesia** (**Standar Profesional Akuntan Publik) (SPAP) (2001:3221)** tentang tanggung jawab auditor internal adalah :

> **Audit internal bertanggung jawab untuk menyediakan jasa analis dan evaluasi, memberikan keyakinan, rekomendasi dan informasi kepada manajemen entitas dan dewan komisaris atau pihak lain yang setara wewenang dan tanggung jawabnya tersebut. Audit internal mempertahankan objektivitasnya yang berkaiatan dengan aktivitas yang diauditnya.**

Dari pengertian di atas maka dapat disimpulkan bahwa tanggung jawab seorang auditor internal adalah memberikan keterangan-keterangan dan saran-saran kepada manajemen dalam melaksanakan tanggung jawab dengan cara-cara yang tidak bertentangan dengan kode etik yang berlaku serta mengatur semua kegiatan audit di dalam perusahaan dengan baik dimana

seorang auditor internal memiliki wewenang untuk melakukan perencanaan dan membuat berbagai kebijakan didalam audit.

Auditor internal pun dapat membantu dalam mengumpulkan informasi dan membuat rekomendasi untuk perbaikan pengendalian internal.

2.1.8 Laporan Auditor Internal

Isi atau materi laporan hasil audit menurut **William C. Boynton** dalam buku ***Modern Auditing*** **(2010:494)** adalah:

1. **Suatu laporan tertulis yang ditanda tangani harus dikeluarkan setelah pemeriksaan selesai**
2. **Auditor internal harus membahas kesimpulan dan rekomendasi pada tingkatan manajemen yang tepat sebelum mengeluarkan laporan tertulis yang final**
3. **Laporan haruslah objektif, jelas, ringkas, konstruktif dan tepat waktu**
4. **Laporan harus menyatakan tujuan, ruang lingkup dan hasil audit juga pendapat auditor**
5. **Laporan harus mencakup rekomendasi untuk perbaikan yang potensial dan mengakui kinerja serta tindakan korektif yang memuaskan**
6. **Pandangan *auditee* tentang kesimpulan dan rekomendasi audit dapat disertakan dalam laporan audit**
7. **Direktur auditor internal atau *designee* harus me*review* dan menyetujui laporan audit final sebelum diterbitkan serta harus memutuskan kepada siapa laporan itu akan dibagikan.**

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

1. Laporan auditor merupakan kesimpulan hasil pemeriksaan
2. Menyajikan temuan-temuan dari hasil pemeriksaan yang telah dilakukan
3. Sebagai dasar untuk kemudian diambil tindakan oleh manajemen terhadap penyimpangan yang telah terjadi

Untuk mencapai hal tersebut, maka laporan yang disampaikan harus memiliki :

1. Akurat

   Sebagai laporan yang mengharapkan tindak lanjut dari pembacanya. Untuk mencapai tujuan ini, sebaiknya auditor menggunakan penekanan yang tepat, dan hanya menyajikan informasi yang relevan dan valid serta dan telah diteliti secara seksama dan cermat agar mudah dimengerti oleh pengguna laporan.
2. Objektif

   Laporan yang disusun harus mengungkapkan fakta dengan teliti berdasarkan data yang dapat diuji kebenarannya.
3. *Clear* (jelas)

   Laporan disusun dengan menggunakan bahasa yang jelas, tidak menimbulkan kesalahpahaman bagi penggunanya.
4. Ringkas

   Struktur laporan yang baik melaporkan dengan ringkas pelaksanaan operasional, pengendalian dan hasil kerja.

5. Konstruktif

   Laporan yang bersifat membangun adalah laporan yang sedapat mungkin memaparkan rekomendasi tindakan yang dapat dilakukan untuk mengupayakan peningkatan operasi.

6. Orientasi pada hasil

   Laporan audit harus menunjukan bahwa auditor lebih mengutamakan terciptanya hasil bagi organisasi. Orientasi pada hasil akan terlihat apabila laporan mengandung rekomendasi yang spesifik dan dapat diukur.

7. Lengkap

   Laporan yang akan disampaikan kepada pihak yang berkepentingan, terlampir dengan dasar-dasar temuan dan pernyataan auditor secara lengkap dan menyeluruh. Hal ini bertujuan untuk menghindari adanya kesalahan dalam mengambil suatu rekomendasi atau tindak lanjut yang akan diambil dari pengguna laporan tersebut.

8. Tepat waktu

   Laporan audit hanya dapat bermanfaat dengan maksimal bila laporan tersebut disajikan pada saat dibutuhkan.

2.1.9 Kode Etik Auditor Internal

Kode etik auditor internal sesuai standar dari ***Institute of Internal Auditor*** **(IIA)** yang berlaku secara internasional :

Pasal 1

Para anggota berkewajiban untuk bersikap jujur, objektif, dan tekun dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawab lainnya.

Pasal ini memerintahkan agar pengawas internal menerapkan tiga kualitas khusus dalam melaksanakan tugasnya. Karena tugas dan tanggung jawab pengawas internal ditetapkan oleh manajemen dan atau dewan direksi.

Bersikap sesuai dengan kenyataan, terus terang, jujur dalam hubungan dengan pihak perusahaan, dan bersikap hati-hati dan teliti, serta menghindari perasaan keberpihakan, dalam segala hal yang dipastikan, dinilai, dan direkomendasikannya kepada perusahaan.

Pasal 2
Para anggota, akan menjalankan kepercayaan yang diberikan perusahaan, harus menunjukkan loyalitas dalam segala hal yang berkaitan dengan hubungannya dengan perusahaan atau pihak lain yang mungkin akan menerima jasa pengawas internal. Walau demikian, para anggota tidak boleh sengaja turut ambil bagian dalam suatu aktivitas yang ilegal atau tidak sepantasnya dilakukan.

Pasal 2 kode etik IIA menghendaki adanya suatu hubungan yang didasari oleh rasa percaya dan loyalitas antara pengawas internal dan perusahaan. Pasal ini tidak menyebutkan batasan loyalitas yang harus diberikan oleh pengawas internal, namun kita dapat menyimpulkan bahwa pengawas internal haruslah loyal sepanjang loyalitasnya tidak melibatkan dirinya dalam suatu aktivitas ilegal atau tidak sepantasnya.

Pasal 3
Para anggota tidak boleh terlibat dalam suatu aktivitas yang mungkin memiliki kepentingan bertentangan dengan kepentingan perusahaan, atau akan menimbulkan anggapan bahwa mereka tidak dapat lagi menjalankan berbagai tugas dan kewajibannya secara objektif.

Pasal 4
Para anggota tidak boleh menerima bayaran atau hadiah dari para karyawan, klien, pelanggan, atau rekan usaha perusahaan mereka, tanpa sepengetahuan dan persetujuan dari manajemen senior.

Pasal 5
Para anggota harus menggunakan segala informasi yang diperoleh dalam menjalankan tugasnya dengan bijaksana. Para anggota tidak boleh menggunakan suatu informasi yang harus dirahasiakan untuk mendapatkan keuntungan pribadi atau untuk hal-hal lain yang dapat menimbulkan kerugian bagi perusahaan.

Tidak seperti para pegawai lain pada umumnya, jenis pekerjaan yang dilakukan serta berbagai akses khusus yang dimilikinya menyebabkan pengawas internal dapat memperoleh informasi yang belum tentu tersedia bagi pihak lain. Sebagian informasi tersebut mungkin bersifat rahasia atau sensitif.

Pada kenyataannya, pengawas internal memiliki reputasi yang baik dalam menjaga berbagai informasi pemeriksaan yang dilakukannya. Meskipun demikian, pengawas internal perlu bersikap sangat hati-hati karena mungkin saja tidak bermaksud membocorkan informasi yang diketahuinya, namun tanpa sadar telah diperalat oleh pihak lain yang memiliki suatu rencana terhadap perusahaan tempat pengawas internal bekerja.

Kertas kerja yang disusun oleh akuntan publik menjadi milik akuntan publik, sedangnkan berbagai dokumen yang dipersiapkan oleh pengawas internal menjadi milik perusahaan. Penyimpanan berbagai dokumen pengawasan internal terutama sekali diatur berdasarkan tiga pertimbangan, yaitu :

1. Ketentuan yang bersifat memaksa, bila ada;
2. Ketentuan yang bersifat mengatur, bila ada;
3. Kebutuhan perusahaan, termasuk kebutuhan satuan pengawasan internal sendiri.

> **Pasal 6**
> **Para anggota, dalam mengungkapkan suatu pendapat, harus mengerahkan segenap ketelitian dan perhatian yang sepantasnya dilakukan untuk memperoleh bukti faktual yang memadai guna mendukung pendapatnya tersebut. Dalam membuat laporan, para anggota harus mengemukakan segala bukti dan kebenaran materil yang mereka ketahui yang apabila tidak dikemukakan, akan berpengaruh terhadap laporan tentang hasil-hasil dari kegiatan-kegiatan yang diperiksa atau dilindungi suatu kegiatan yang bertentangan dengan hukum.**

Pasal ini mewajibkan pengawas internal untuk bersikap tekun dan jujur dalam menyusun dan menyampaikan laporan kepada pimpinan perusahaan. Pasal ini secara tegas menyatakan kewajiban pengawas internal untuk melaporkan adanya suatu praktik yang melawan hukum kepada pejabat yang bertanggung jawab di dalam perusahaan.

Berdasarkan pasal ini, dapat disimpulkan bahwa perusahaan, dalam hal ini manajemen, berhak mengetahui informasi pengawas internal pada saat

melaksanakan pemeriksaan. Pengawas internal berkewajiban menjaga agar perusahaan tidak dirugikan, mengingat kegiatan ilegal tersebut terjadi dalam aktivitas yang sedang diperiksanya.

Pasal 7

Para anggota harus berusaha untuk meningkatkan kecakapan dan keefektifan dalam menjalankan pekerjaannya.

Pasal ini tidak menyarankan agar pengawas internal meningkatkan kecakapan dan keefektifan demi alasan ambisi, pendapatan, kebanggaan, kepuasan diri, atau perwujudan diri. Pasal ini memandang usaha peningkatan tersebut semata-mata sebagai kewajiban etis pengawas internal terhadap perusahaan.

Pasal 8

Para anggota harus mematuhi hukum dan menjunjung tinggi tujuan IIA. Dalam menjalankan profesinya, para anggota harus selalu ingat akan kewajibannya untuk mempertahankan standar kompetensi, moralitas, dan martabat yang tinggi, yang telah ditetapkan oleh IIA dan para anggotanya.

Pasal ini dipandang sebagai usaha untuk memperkuat berbagai kewajiban auditor pada perusahaan, sebagaimana telah dijabarkan pada tujuh pasal sebelumnya.

2.1.10 Kualifikasi Auditor Internal

Auditor internal sangat menunjang objektifitas dan integritas dalam pelaksanaan tugasnya, dimana auditor internal harus mempunya kualifikasi atau syarat dalam melaksanakan tugas auditnya.

Menurut **Lawrence B. Sawyer** dalam buku ***Internal Auditing*** **(2011)** tentang kualifikasi auditor internal adalah :

> ***Qualifications of good internal auditor met if the internal auditor combine technical skills and knowledge with matching quality, understanding, strong will, integrity, independency, objectivity, and responsibility.***
>
> **Kualifikasi auditor internal yang baik terjadi apabila pemeriksa internal menggabungkan kecakapan teknik dan pengetahuan dengan kualitas pencocokan, pemahaman, kebulatan tekad, integritas, independen, objektifitas, dan juga tanggung jawab.**

Sedangkan menurut **Hiro Tugiman** dalam buku **Standar Profesional Audit Internal (2011:108)** tentang auditor internal:

> **Kualifikasi auditor internal mempunyai kewajiban pada profesi, manajemen, pemegang saham dan pada masyarakat umum untuk selalu memelihara standar perilaku profesional yang tinggi.**

Dari pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa untuk menjadi auditor internal dibutuhkan kualifikasi ataupun persyaratan dimana seorang

auditor internal harus memiliki sikap yang independen dan kompeten serta mempunyai kewajiaban pada profesi, manajemen, pemegang saham dan pada masyarakat umum untuk selalu memelihara standar perilaku profesional yang tinggi.

2.1.10.1 Independensi Auditor Internal

Independensi menurut **Standar Umum SA seksi 220** dalam **SPAP (2001),** standar ini mengharuskan auditor bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi.

Menurut **Hiro Tugiman** dalam buku **Standar Profesional Audit Internal (2011:116)** tentang independensi adalah :

> **Keadaan tidak bergantung kepada sesuatu hal atau orang lain kerena telah mandiri.**

Dalam standar internal audit yang berlaku internasional yaitu ***International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing***, independensi dijelaskan dalam ***standard 1100- Independence and Objectivity: The internal audit activity must be independent, and internal auditors must be objective in performing their work***. Artinya **Aktivitas audit internal haruslah independen dan audit internal harus objektif dalam menjalankan tugasnya.** Standar ini diinterprestasikan sebagai berikut :

> ***Independence is the freedom from conditions that threaten the ability of the internal audit activity or the chief audit executive to carry out internal audit responsibilities in an unbiased manner. To achieve the degree of independence necessary to effectively carry out the responsibilities of the internal audit activity, the chief audit executive has direct and unrestricted access to senior management and the board. This can be achieved through a dual-reporting relationship. Threats to independence must be managed at the individual auditor, engagement, functional, and organizational levels.***
>
> **Independen merupakan kebebasan dari kondisi yang mengancam kemampuan kegiatan audit internal atau eksekutif audit dalam menjalankan kewajiban audit internal dalam cara yang tidak biasa. Untuk mencapai tingkat independensi yang dibutuhkan untuk dapat menjalankan kegiatan audit secara efektif, kepala eksekutif audit mempunyai akses langsung dan tanpa batas pada manajemen senior dan dewan. Hal ini dapat dicapai dengan hubungan laporan ganda. Ancaman terhadap independensi harus dikelola pada level auditor secara individual, pelaksanaan, fungsional dan organisasi.**

Dari definisi di atas dapat disimpulkan bahwa dengan adanya indepedensi yang dimiliki oleh auditor internal, maka auditor internal dapat melakukan pekerjaannya secara efektif dan objektif yang memungkinkan auditor membuat pertimbangan penting secara independen agar tidak ada lagi mental yang buruk dan menyimpang dari seorang auditor internal.

2.1.10.2 Kompetensi Auditor internal

Menurut **SPAP tahun 2001**, standar umum pertama menyebutkan bahwa

Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.

Sedangkan standar umum kedua, menyebutkan bahwa

Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalitasnya dengan cermat dan seksama.

Menurut **Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan** Nomor PER – 127/K/JF/2010 tentang Pendidikan, Pelatihan, dan Sertifikasi Auditor Aparat Pengawasan Intern Pemerintah diatur dalam pasal 3 dan 4, yaitu :

1) **Pasal 3**
   a. **Diklat auditor bertujuan untuk meningkatkan pengetahuan, keahlian/keterampilan, dan sikap profesional dengan dilandasi kepribadian dan etika agar dapat melaksanakan tugas-tugas pengawasan secara profesional, efisien, dan efektif serta sesuai dengan peraturan perundang-undangan.**
   b. **Sertifikasi Auditor bertujuan untuk menentukan kelayakan dalam memenuhi syarat kompetensi.**

2) **Pasal 4**
   a. **Sasaran diklat auditor adalah terwujudnya Auditor yang :**
      (1) **Memiliki pengetahuan, keahlian/keterampilan dan sikap profesional sesuai dengan Standar Kompetensi Auditor.**
      (2) **Mampu mengimplementasikan pengetahuan, kehalian / keterampilan dan sikap profesional secara berkelanjutan sesuai dengan kemajuan ilmu pengetahuan dan teknologi dibidang pengawasan.**

b. **Sasaran Sertifikasi Auditor adalah terwujudnya pegawai yang mempunyai sertifikat Auditor yang dapat melaksanakan tugas-tugas pengawasan intern pemerintah secara profesional, efisien, efektif dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.**

2.1.11 Efektivitas Auditor Internal

Pengertian efektif secara bahasa menurut Kamus Besar Bahasa Indeonesia berarti dapat membawa hasil atau berhasil guna, sedangkan pengertian efektivitas adalah suatu keadaan yang memberikan pengaruh atau keberhasilan usaha.

Efektivitas dapat digambarkan sebagai suatu keadaan yang menunjukan tingkat keberhasilan (kegagalan) kegiatan manajemen dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan terlebih dahulu.

Pengertian efektivitas menurut **Anthony and Govondrajan (2009:150)** adalah sebagai berikut :

> ***Effectiveness is the relationship between is a responsibility center's output and it's objective.***
>
> **Efektivitas merupakan hubungan antara sebuah *output* dari pusat tanggung jawab dan tujuannya.**

Berdasarkan definisi diatas dapat disimpulkan bahwa efektivitas berarti hubungan antara *output* yang dihasilkan dan tujuan yang hendak dicapai oleh perusahaan. Pada dasarnya, efektivitas merupakan derajat

keberhasilan bagi suatu perusahaan, sampai seberapa jauh perusahaan dinyatakan berhasil dalam usahanya mencapai tujuan perusahaan tersebut. Semakin besar kontribusi *output* terhadap tujuan, maka semakin efektif unit tersebut.

Menurut **Arens et al** dalam buku ***Auditing and Assurance Service* (2008:776)** mendefinisikan efektivitas sebagai berikut :

> ***Effectiveness of internal control therefore a part of operational auditing is the purpose is to help an organization operate it's business more effectively of efficiently.***
>
> **Maka dari itu, efektivitas internal kontrol merupakan bagian dari audit operasional yang tujuannya adalah untuk membantu organisasi menjalankan bisnisnya secara lebih efektif dan efisien.**

Dari definisi tersebut dikatakan efektivitas pengendalian intern merupakan suatu bagian dari audit operasional tujuannya untuk membantu perusahaan untuk menjalankan kegiatan usahanya agar lebih efektif dan efisien. Dengan kata lain, efektivitas mengacu pada pencapaian tujuan perusahaan dan efektivitas lebih menitikberatkan pada tingkatan keberhasilan organisasi dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Jadi penilaian efektivitas adalah pencapai sasaran yang berkaitan dengan tujuan yang telah ditetapkan.

2.1.12 Indikator Efektivitas Auditor Internal

Berdasarkan ***The IIA Research*** bahwa terdapat 15 (lima belas) indikator efektivitas audit internal, yaitu :

1. **Kelayakan dan Arti Penting Temuaan Pemeriksaan beserta rekomendasinya (*Reasonable and Meaningful Findings and recommendations)***
   Tolak ukur ini untuk melihat apakah suatu temuan dan rekomendasi dari audit internal dapat memberikan nilai tambah bagi *auditee* dan apakah dapat dipergunakan oleh manajemen sebagai suatu informasi yang berharga.
2. **Respon dari Objek yang Diperiksa (*Auditee's Response an Feedback)***
   Berkaitan dengan tolak ukur pertama tetapi berkenan dengan umpan balik dan respon dari *auditee.* Temuan pemeriksaan dan rekomendasi dari auditor yang tidak dioperasionalisasikan dan tidak mendapat respon dari *auditee* kemungkinan pula terjadi karena adanya kesalahan dalam proses pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor atau sebab-sebab lainnya.
3. **Profesionalisme Auditor (*Professionalise of the Internal Audit Department)***
   Adapun kriteria dari profesionalisme adalah :
   a. **Independensi**
   b. **Integritas seluruh personal pemeriksa**
   c. **Kejelian dan ketajaman *review* pimpinan tim pemeriksa**
   d. **Penampilan, sikap, dan perilaku pemeriksa**
   e. **Kesanggupan dan kemampuan dala memberikan jawaban atas pertanyaan-pertanyaan *auditee* atas permasalahan yang diajukan**
   f. **Kemampuan tim pemeriksa dalam melakukan komunikai dan didapatnya tanggapan yang baik dari *auditee* atau manajemen puncak**
   g. **Pendidikan dan keahlian pemeriksa**
4. **Tercapainya Program Pemeriksaan (*Adherence to Audit Plan*)**
   Meliputi tindakan evaluasi terhadap risiko objek yang diperiksa serta jaminan bahwa bidang-bidang yang berisiko tinggi telah ditempatkan sebagai prioritas utama dalam perencanaan pemeriksaan.
5. **Peringatan Dini (*Absense of Surprises*)**
   Auditor hanya mampu memberikan laporan peringatan dini baik dalam bentuk formal maupun informal mengenai kelemahan atau permasalahan operasi perusahaan serta kelemahan pengendalian manajemen.

6. **Kehematan Biaya Pemeriksaan (*Cost Effectiveness of The Internal Audit Department*)**
   ***Output* dari suatu biaya pemeriksaan tidak dapat diukur. Bila pemeriksaan yang dilakukan dapat meminimalisasi biaya tanpa mengurangi nilai tambah yang dihasilkan, maka pemeriksaan sudah efektif ditinjau dari tolak ukur ini.**
7. **Pengembangan Personil (*Development of People*)**
   Jika pengembangan personil dianggap menjadi peran yang penting, maka pimpinan auditor akan menggunakan waktunya dalam pembinaan untuk penempatan dan pengenbangan stafnya.
8. **Evaluasi oleh Auditor Eksternal (*External Auditor Evaluation of the Internal Audit Department*)**
   Pendapat dari audit eksternal terhadap auditor akan mempunyai nilai yang tinggi bila peran auditor keuangan cukup menonjol. Namun, pada waktu-waktu tertentu auditor eksternal dapat diminta melakukan pemeriksaan operasional audit lainnya antara lain dalam hal :
   a. **Penerapan buku pedoman pemeriksaan**
   b. **Tenaga auditor dan biaya pemeriksaan**
   c. **Penyusunan dan rencana kerja pemeriksaan**
   d. **Objektivitas dan independensi**
   e. **Organisasi bagian internal auditor**
   f. **Kebijakan pemeriksaan**
9. **Umpan Balik dari Manajemen (*Operating Management's Feedback*)**
   Umpan balik dari manajemen lainnya bersifat subjektif dan sangat dipengaruhi oleh profesi auditor itu sendiri. Sampai sejauh mana dukungan yang diberikan oleh para manajemen lainnya terhadap para auditor dalam melaksanakan kegiatan pemeriksaan.
10. **Meningkatnya Jumah Pemeriksaan (*Number of Requests for Audit Work*)**
    Semakin baik dan semakin meningkat kemampuan auditor maka manfaat dari audit ini akan semakin dirasakan. Dengan semakin dirasakannya manfaat tersebut, maka jumlah pemeriksaan pun akan semakin meningkat seiring dengan perkembangannya.

11. **Penyajian Ikhtisar Laporan Keuangan (*Audit Director's Report*)**
    Tolak ukur ini berisikan tentang laporan yang disusun oleh auditor yang antara lain meliputi masalah penyelesaian laporan, perihal temuan-temuan yang penting dan pemanfaatan sumber daya.
12. **Evaluasi dari Pimpinan terhadap Auditor (*Audit Commitee's Evaluation of Internal Audit Department*)**
    Tugas atasan tersebut adalah untuk menentukan dan me*review* pelaksanaan tugas pemeriksaan, sehingga penilaian yang baik dari pimpinan atas auditor akan mengindikasikan bahwa kinerja dan fungsi-fungsi pemeriksaan telah memadai.

13. **Mutu Kertas Kerja Pmeriksaan (*Quality of Working Paper*)**
    Mutu kertas kerja pemeriksaan harus diperhatikan oleh auditor karena kertas kerja pemeriksaan yang baik akan menggambarkan sistematik pelaksanaan tugas pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor.
14. **Internal *Review* (*Result of Internal Review*)**
    Tolak ukur ini berkenaan dengan tindakan *review* terutama yang dilakukan oleh pimpinan permeriksa dalam proses pemeriksaan, mutu dokumen, serta *review* atas temuan dan rekomendasi. *Review* yang memadai atas pelaksanaan pemeriksaan mengidikasikan profesionalisme yang tinggi dan menjamin mutu hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor.
15. **Penelaahan Organisasi Profesi (*Peer Feedback*)**
    Hal ini berkaitan dengan kegiatan pemeriksaan yang dapat diterima dan dibicarakan di dalam organisasi profesi. Peranan auditor yang menonjol dalam organisasi profesi akan meningkatan sisi-sisi baik dalam kemampuan, profesi, dan efektivitas dari auditor.