

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Audit Internal

2.1.1 Pengertian Audit Internal

Menurut (Bodnar & Hopwood, 2006), audit internal merupakan proses yang dipengaruhi oleh dewan direksi perusahaan dan personel lain yang didesain untuk memberikan jaminan yang masuk akal tentang pencapaian tujuan berikut: (1) kredibilitas pelaporan keuangan, (2) efisiensi dan efektivitas operasi, dan (3) kesesuaian dengan peraturan dan regulasi yang berlaku. (Mulyadi, 2002) juga menyatakan bahwa audit internal adalah seorang auditor yang bekerja di suatu perusahaan atau entitas yang bertugas untuk (1) mengetahui kepatuhan karyawan terhadap kebijakan dan prosedur yang telah ditetapkan dan disusun oleh manajemen, (2) menentukan kelayakan pengamanan atas kekayaan organisasi atau entitas, (3) menentukan tingkat efisiensi dan efektivitas prosedur, aktivitas kegiatan organisasi, serta (4) menentukan keandalan informasi yang telah dihasilkan oleh bagian-bagian dari entitas/organisasi.

(Agoes, 2013) juga turut memberikan pengertian terhadap pemeriksaan intern (*internal audit*) sebagai pemeriksaan yang dilaksanakan oleh bagian audit internal suatu entitas terhadap catatan atau dokumen akuntansi dan laporan keuangan entitas

maupun kepatuhan terhadap ketentuan-ketentuan dari ikatan profesi dan peraturan pemerintah yang berlaku. Pengertian audit internal versi (Arief, 2016) menyebutkan bahwa audit internal merupakan *monitoring element* terhadap struktur pengendalian internal dalam suatu entitas, yang dibuat untuk memonitori efektivitas elemen-elemen struktur pengendalian internal lainnya. (Arief, 2016) juga menyatakan bahwa audit internal merupakan suatu fungsi penilaian atau evaluasi dalam suatu organisasi untuk menilai atau mengevaluasi dan mempelajari aktivitas-aktivitas entitas sehingga dapat memberikan saran kepada manajemen agar dapat meningkatkan efektivitas suatu perusahaan.

(Sawyer, Dittenhofer, & Scheiner, 2005) menyimpulkan pengertian audit internal yang mengilustrasikan lingkup audit internal modern yang luas dan tak terbatas. Simpulan yang diungkapkannya adalah sebagai berikut: *internal audit* adalah suatu penilaian objektif dan sistematis yang dilaksanakan oleh auditor internal atas operasi dan pengaturan yang berbeda-beda dalam entitas untuk memastikan hal-hal berikut: (1) keakuratan dan keandalan data informasi keuangan dan operasi, (2) risiko yang dihadapi entitas sudah diidentifikasi dan diminimalisasi, (3) kebijakan, peraturan eksternal, dan prosedur internal yang biasa diterima telah diikuti, (4) terpenuhinya kriteria operasi yang memuaskan, (5) sumber daya sudah digunakan secara optimal, efisien dan ekonomis, dan (6) tercapainya tujuan organisasi secara efektif. Semua itu dilaksanakan dengan maksud agar penilaian tersebut dapat dikonsultasikan lagi dengan manajemen sehingga membantu anggota entitas tersebut dalam menjalankan tanggung jawabnya secara efektif dan efisien.

2.1.2 Tujuan dan Ruang Lingkup Audit Internal

Seperti yang bisa dilihat, beberapa ahli pada subbab sebelumnya sebenarnya sudah mencantumkan pengertian sekaligus tujuan audit internal, di antaranya adalah (Bodnar & Hopwood, 2006) yang menyatakan pencapaian tujuan dari pengendalian internal yakni sebagai berikut:

1. reliabilitas pelaporan keuangan,
2. efektivitas dan efisiensi operasi, dan
3. kesesuaian dengan peraturan dan regulasi yang berlaku.

Dalam buku *Auditing* yang ditulis oleh (Agoes, 2013), ia juga menyimpulkan bahwa tujuan internal auditor antara lain yaitu membantu semua atasan organisasi (manajemen) dalam rangka menjalankan tugas dan tanggung jawabnya dengan memberikan penilaian atau evaluasi, analisis, komentar atau opini, dan saran terkait aktivitas yang diperiksa. (Sawyer, Dittenhofer, & Scheiner, 2005) juga mengemukakan pendapatnya terkait tujuan audit internal yaitu untuk menentukan:

1. keakuratan dan keandalan data informasi keuangan dan operasi,
2. risiko yang dihadapi entitas sudah diidentifikasi dan diminimalisasi,
3. kebijakan, peraturan eksternal, dan prosedur internal yang biasa diterima telah diikuti,
4. terpenuhinya kriteria operasi yang memuaskan,
5. sumber daya sudah digunakan secara optimal, efisien dan ekonomis, dan
6. tercapainya tujuan organisasi secara efektif dan dikonsultasikan dengan manajemen sehingga membantu anggota menjalankan tanggung jawabnya.

Menurut (Baehaqi & Suyanto, 2018), ruang lingkup dan tugas audit internal tergantung pada permintaan dari manajemen organisasi. Kegiatan audit internal secara umum meliputi kegiatan mereview akuntansi dan sistem pengendalian internal, pemeriksaan pengelolaan informasi keuangan dan perusahaan yang beroperasi dan pemeriksaan apakah kegiatan ekonomi perusahaan termasuk kontrol non-keuangan organisasi. Sedangkan ruang lingkup *internal audit* menurut (Arif & Putra, 2016) meliputi:

1. Ketaatan (*compliance*)
2. Verifikasi (*verification*)
3. Evaluasi (*evaluation*)

2.1.3 Fungsi dan Kualifikasi Audit Internal

Menurut (Sawyer, Dittenhofer, & Scheiner, 2005), fungsi *internal audit* bagi manajemen yaitu mengawasi kegiatan yang tidak dapat diawasi sendiri oleh manajemen puncak, membantu manajemen pada bidang teknis, membantu manajer dalam mengelola perusahaan, membantu proses pengambilan keputusan dan memvalidasi laporan ke manajemen senior. Kualifikasi yang dibutuhkan seorang auditor internal tidak hanya akuntansi, tetapi juga *personil marketing*, teknisi, insinyur produksi, dan personil yang mempunyai pemahaman lainnya terkait operasi perusahaan sehingga dapat memenuhi kriteria untuk melaksanakan audit internal. (Arief, 2016). Kualifikasi audit internal menurut (Arif & Putra, 2016) antara lain adalah independensi dan objektivitas, kemampuan profesional yaitu pemeriksaan internal haruslah dilaksanakan secara ahli dan dengan ketelitian atau kecermatan profesional yang seharusnya, dan tahap audit internal.

2.2 Audit Internal di Sektor Publik/Pemerintah

2.2.1 Gambaran Umum Audit Internal di Sektor Publik

Audit internal sektor publik menurut (Tim Penyusun Modul Program Pendidikan Non Gelar Auditor Sektor Publik, 2007) adalah audit yang dilaksanakan di lingkungan organisasi/lembaga yang bergerak di bidang penyediaan barang dan/atau jasa publik (*public goods and services*), yaitu barang dan/atau jasa yang dibutuhkan oleh khalayak ramai atau masyarakat pada umumnya, seperti jalan raya, rumah, sekolah, rumah sakit, tempat ibadah, pertahanan dan keamanan, penerangan, dsb. Lembaga atau organisasi sektor publik bisa berupa instansi pemerintah, BUMN/BUMD, dan lembaga swasta. Oleh karena itu, definisi audit internal di sektor publik bisa dipertegas menjadi aktivitas audit yang dilaksanakan oleh auditor yang bertugas untuk keperluan manajemen organisasi atau lembaga pemerintahan, BUMN/BUMD, dan swasta yang melakukan upaya penyediaan barang dan jasa publik. Dengan demikian, audit internal sektor publik merupakan audit yang dilaksanakan oleh instansi struktural atau sistematis yang dengan khusus diberi tugas sebagai *internal auditor* di lingkup pemda (provinsi, kabupaten/kota), yang juga disebut dengan inspektorat daerah.

2.2.2 Peran dan Kontribusi Auditor Internal

Peran auditor internal sektor publik dapat dilihat pada beberapa peraturan yang dibuat oleh pemerintah, di antaranya UU No. 32/2004 tentang Pemerintah Daerah, Peraturan Pemerintah No. 79/2005 tentang Pedoman Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah dan Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 23/2007 tentang Pedoman dan Tatacara Pengawasan atas

Penyelenggaraan Pemerintah Daerah, dimana tampak bahwa peran dari inspektorat provinsi, kabupaten/kota cenderung hanya sebagai auditor saja.

Hal ini dapat dipahami, karena menurut (Tim Penyusun Modul Program Pendidikan Non Gelar Auditor Sektor Publik, 2007), yang menetapkan aturan adalah penguasa yang cenderung membutuhkan umpan balik dalam bentuk hasil pengawasan (*assurance*). Tetapi agar dapat meningkatkan nilai tambah dari inspektorat, sekiranya perlu juga dipertimbangkan perluasan jasa *internal auditor* di sisi lain (klien atau *auditee*), yaitu jasa konsultan.

Dalam hal yang spesifik, bila kompetensi, independensi, dan kecermatan profesional inspektorat daerah saat melakukan pekerjaannya dilihat telah memenuhi syarat dan kriteria, kemungkinan hasil pemeriksaannya akan digunakan oleh *external auditor*, sebagai dokumen pembantu atas laporan hasil audit yang akan dibuat oleh *external auditor* tersebut. Dengan begitu, ukuran pemeriksaan *external auditor* bisa diminimalisir dan *audit cost*-nya lebih efisien dan ekonomis.

2.2.3 Persyaratan Menjadi Auditor

Supaya mendapatkan hasil audit yang bagus, orang yang akan menjadi *internal auditor* haruslah mencukupi berbagai persyaratan dan kriteria. Menurut (Tim Penyusun Modul Program Pendidikan Non Gelar Auditor Sektor Publik, 2007), persyaratan menjadi auditor antara lain yaitu mempunyai kompetensi (memiliki kemahiran dalam bidang *auditing* dan memiliki pemahaman yang memadai terkait bidang yang akan diauditnya), memiliki sikap yang independen terhadap *auditee*, baik penampilan (*in appearance*) maupun dalam kenyataan (*in fact*), auditor juga harus serta cermat dalam melaksanakan tugasnya.

2.3 Faktor yang Mempengaruhi Efektivitas Audit Internal Sektor Publik

2.3.1 Efektivitas Audit Internal

(Van Peurseem, 2005) menyatakan bahwa isu-isu dan permasalahan terkait efektivitas auditor pantas untuk menjadi perhatian. *Internal audit* yang efektif merupakan peran penting untuk memberikan data dan fakta independen yang dibutuhkan lembaga/organisasi dalam meningkatkan pengawasan, risiko manajemen dan prosedur tata laksana. Jadi, penting untuk memahami faktor-faktor yang menentukan efektivitas audit internal. Adapun pengertian efektivitas menurut (Judhistira, 2012) adalah unsur pokok untuk mencapai tujuan atau sasaran yang telah ditentukan dalam setiap organisasi.

2.3.2 Kompetensi, Independensi dan Dukungan *Auditee*

Salah satu kriteria untuk menjadi auditor yang telah disebutkan sebelumnya adalah mempunyai kompetensi (memiliki kemahiran dalam bidang *auditing* dan memiliki pemahaman yang memadai terkait bidang yang akan diauditnya) dan independen baik dalam penampilan (*in appearance*) maupun dalam kenyataan (*in fact*). Syarat-syarat tersebut juga merupakan salah satu faktor yang dapat mempengaruhi efektivitas audit internal. Dengan pengetahuan yang memadai, auditor diharapkan dapat meningkatkan efektivitas pelaksanaan audit internal.

Independensi juga salah satu komponen yang sangat penting dimiliki auditor agar hasil tinjauan audit yang dilakukan menjadi suatu hal yang dapat dipertanggungjawabkan. Jadi, independensi juga dapat mempengaruhi efektivitas audit internal. Selain itu, dukungan *auditee* juga bisa dijadikan faktor yang dapat meningkatkan efektivitas audit internal.

Dukungan yang dapat diberikan *auditee* saat pelaksanaan audit internal di sektor publik menurut (Sari & Haryanto, 2017) antara lain adalah sebagai berikut.

1. Menanggapi serta mempertimbangkan input dari auditor internal
2. Pemberian informasi yang jelas dan sesuai fakta dari pegawai pemerintahan
3. Respon positif pegawai terhadap pelaksanaan audit internal
4. Kesadaran pegawai pemerintahan akan pentingnya proses audit internal dalam mewujudkan kredibilitas instansi
5. Memberikan kebebasan terhadap auditor internal untuk memperoleh sumber yang mencukupi dalam rangka melaksanakan kewajiban dan tanggung jawab mereka

Berdasarkan uraian di atas, dapat disimpulkan bahwa kerja sama yang baik antara auditor dan *auditee* dapat membantu mewujudkan penerapan *internal audit* yang efektif dan efisien. Selain itu, sikap saling menghormati antar auditor dan *auditee* juga perlu diperhatikan agar tidak terjadi kesenjangan ataupun kesalahpahaman yang dapat berpengaruh terhadap hasil tinjauan audit internal atau bahkan menghambat jalannya pelaksanaan audit internal.

2.3.3 Hubungan Auditor Internal dan Eksternal

Efektivitas audit internal juga dapat dipengaruhi oleh hubungan antara auditor internal dengan auditor eksternal. Jika auditor internal dan eksternal dapat bekerja sama dan saling menghormati dalam mengemukakan pendapat satu sama lain, maka hal itu diharapkan dapat meningkatkan efektivitas dan efisiensi pelaksanaan audit internal. Dalam praktiknya, hubungan yang ideal antara auditor internal dan eksternal dibutuhkan dalam seluruh aspek aktivitas audit.

Menurut (Ramadan, 2019), auditor internal dan eksternal memiliki tujuan yang sama yaitu untuk kepentingan *auditee*, walaupun memiliki sasaran, pertanggungjawaban, kualifikasi dan aktivitas yang berbeda.

Tabel II.1 Perbedaan Sasaran Audit Internal dengan Audit Eksternal

No	Auditor Internal	Auditor Eksternal
1	Sasaran ditentukan oleh manajemen senior dan dewan, dan oleh standar profesional	Sasaran ditentukan oleh peraturan atau seperti yang ditetapkan perwakilan dari stakeholder (pemegang saham) anggota dewan komisaris/direksi yang memberi mereka pekerjaan
2	Biasanya sasarannya menelusuri efektivitas dan efisiensi entitas, ketaatan, dan kesepadanan serta efektivitas otoritas internal di entitas secara keseluruhan	Biasanya sasarannya yaitu mengatakan opini tentang kewajaran dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan

Sumber : data diolah dari website (Ramadan, 2019)

Koordinasi auditor internal dengan auditor eksternal merupakan hal yang sangat penting karena hal ini berpotensi meningkatkan nilai ekonomi, efisiensi, dan efektivitas dari seluruh aktivitas audit bagi organisasi. Dalam banyak hal, terkadang audit internal dan audit eksternal saling berbenturan. Untuk itulah diperlukan komunikasi yang baik agar terjalin hubungan yang ideal.