
JURNAL RISET AKUNTANSI DAN BISNIS

VOLUME 2 NO 2
JULI 2016

Jurnalakuntansi.lp3ibdg@gmail.com

TANTANGAN AUDITOR INTERN MENGHADAPI GLOBALISASI

Imas Tita Rosita – Dosen Tetap Prodi Akuntanansi Politeknik LP3I Bandung (titarosee@gmail.com)

ABSTRACT

In the context of globalization of business operations, development of information technologies, complexity of business transactions, and business risk, internal Auditors are burdened a lot of tasks in which they should involve seriously. Auditors face the challenges of reconciling their need to make a meaningful contribution to the business with the meeting the needs of their customers, audit committee, executive management, and line management. Conflicts are occurred due to lack of communication between auditors and their customers. In this case, director of audit director has a important role to overcome it as soon as possible. The director is required to have good communications skills, personal confidence in dealing effectively with conflicts at the executive or board level.

KeyWords : *internal auditors, customers, audit committee, executive management, line management, globalization, information technology, business risk*

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Internal auditing sering disebut sebagai pemeriksaan intern merupakan bidang yang kompleks dan menantang jika dibandingkan dengan profesi lain. Auditor intern pada umumnya menghindari publikasi yang berkaitan dengan profesinya karena pekerjaannya bersifat sensitif sehingga popularitasnya kurang menyolok dibandingkan dengan auditor ekstern (Akuntan Publik).

Dalam konteks globalisasi, operasi bisnis dan meningkatnya penggunaan teknologi informasi, kompleksitas transaksi bisnis dan risiko bisnis, peran audit intern menjadi penting dan lingkup tugas auditor intern pun semakin bertambah. Sebagai bagian dari sistem pengendalian, audit intern menilai efisiensi, efektivitas, ekonomi dan kewajaran pelaksanaan tugas, pemberian jasa konsultasi kepada manajemen perusahaan, dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko dengan tujuan memberikan nilai tambah dan meningkatkan aktivitas bisnis. (Ljubisavljevic and Jovanovic : 2011).

Saat ini, auditor intern menghadapi tantangan dalam dunia yang dipenuhi dengan *volatility* (volatilitas), *uncertainty* (ketidakpastian), *complexity* (kompleksitas), dan *ambiguity* (ambiguitas) atau VUCA karena profesinya diharapkan akan memberikan kontribusi yang bermanfaat bagi perusahaan dengan mempertemukan kebutuhan pelanggan, komite audit, manajemen eksekutif, dan manajemen lini. Konflik muncul antara auditor intern dan kliennya ketika komunikasi berjalan tidak lancar dan harapan-harapan yang tidak realistis.

Penelitian Obert and Ngwenya (2014) menyebut bahwa sebagian besar auditan (*auditee*) termasuk manajemen dan para pekerja dari semua level organisasi takut dengan keberadaan auditor intern. Persepsi negatif ini datang dari mereka yang terlibat dalam *fraud*. Di samping itu, persepsi negatif ini disebabkan karena auditor gagal untuk mempertemukan kesenjangan.

Pada tahun 1947 - 1971, peran auditor intern adalah sebagai pemeriksa dan penilai; perilaku auditor intern pada periode ini dipersepsikan sebagai *watch dog*, mata telinga manajemen. Pada tahun 1980 – 1995, peran auditor intern adalah sebagai *independent appraisal function as services*, perilaku auditor intern pada era ini sebagai kemitraan dengan pendekatan pengendalian intern. Pada tahun 1995 sampai dengan sekarang, peran auditor intern adalah sebagai *intern consultant (added value, risk management)*, perilaku auditor intern dipersepsikan sebagai kemitraan dengan pendekatan *business risk* dan *assurance*, konsep pendekatan ini disebut dengan paradigma baru.

Audit intern paradigma lama harus ditinggalkan karena paradigma lama sudah tidak sesuai dengan perkembangan dan kebutuhan manajemen puncak dan para pemangku kepentingan (*stakeholders*) terutama dalam mengantisipasi kemajuan yang signifikan di bidang bisnis, teknologi, komunikasi, keuangan, budaya, globalisasi informasi dan isu-isu tentang lingkungan. Dalam situasi seperti sekarang ini para auditor intern yang profesional sangat diharapkan kehadirannya oleh dunia bisnis maupun organisasi khususnya manajemen puncak untuk memberikan nilai tambah dan rekomendasi dengan mempertimbangkan faktor efisiensi, efektivitas, dan ekonomis. Bisnis tidak pernah lepas dari risiko, risiko terbesar yang harus dihadapi oleh perusahaan adalah perubahan. Jenis risiko yang mungkin akan terjadi dalam dunia usaha bervariasi tapi sayangnya para auditor intern selama ini hanya berpedoman pada pemahaman risiko yang klasik seperti risiko akibat lemahnya pengendalian intern, risiko *financial* (likuiditas, suku bunga, perubahan mata uang asing), pelanggaran prosedur. Auditor intern pada umumnya berfokus pada risiko yang terjadi di dalam perusahaan atau entitas tetapi kurang merespon risiko yang bersifat eksternal seperti kompetisi perusahaan sejenis, teknologi baru, globalisasi, aspek politik dan hukum yang berubahannya sangat cepat.

Auditor intern tidak dapat berfokus pada risiko yang lebih luas karena keberadaannya di dalam perusahaan atau organisasi hanya sebagai pengendali aktivitas intern. Oleh karena itu, perusahaan harus meningkatkan peran auditor intern dengan memberikan kewenangan yang penuh untuk memberikan sinyal risiko yang bersifat intern maupun ekstern dengan tetap berpegang pada independensi dan objektivitas.

Karya tulis ini dibuat dengan tujuan untuk menjelaskan masalah yang dihadapi oleh auditor intern dalam melaksanakan profesinya terutama menghadapi globalisasi. Apa saja yang harus ditempuh oleh para auditor intern menghadapi berbagai masalah yang sudah ada maupun yang mungkin akan terjadi nanti.

LANDASAN TEORI

Definisi Audit Operasional

Menurut Reider (1994 : 8), audit operasional adalah aktivitas audit yang dilaksanakan berdasarkan sudut pandang manajemen untuk mengevaluasi ekonomi, efisiensi, dan efektivitas dari setiap atau semua operasi sesuai dengan keinginan manajemen.

Dengan kata lain audit operasional merupakan audit yang mengevaluasi dan memberikan saran agar kegiatan organisasi dapat dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis. Audit operasional disebut juga *management audit* merupakan kegiatan utama dari audit intern. Pada lingkungan organisasi pemerintah sering disebut sebagai audit kinerja. Dua kegiatan yang lain adalah audit kepatuhan / ketaatan (*compliance audit*) dan audit kecurangan (*fraud audit*). Dalam praktik audit, audit operasional dilakukan bersamaan dengan audit kepatuhan karena kegiatan yang tidak efisien dan tidak efektif seringkali disebabkan oleh ketidakpatuhan pada aturan atau kontrak-kontrak yang telah disepakati.

Definisi Audit Intern

Pada tahun 1978, Institute of Internal Auditors (IIA) yaitu organisasi perhimpunan para auditor intern di Amerika Serikat mendefinisikan audit intern sebagai berikut : *“Internal audit is an independent appraisal function established within an organization to examine and evaluate its activities as a service to the organization. The objective of internal auditing is to assist members of the organization in the effective discharge of their responsibilities. To this end, internal auditing furnishes them with analyses, appraisals, recommendations, counsel, and information concerning the activities reviewed. The audit objective includes promoting effective control at reasonable cost”*.

Pada tahun 1999 Board of Directors IIA merubah definisi di atas (definisi lama) menjadi sebagai berikut : *“Internal auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization’s operations. It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance processes”*. Audit intern adalah aktivitas yang memberikan jaminan yang independen, objektif dan aktivitas konsultasi yang dirancang untuk memberikan nilai tambah dan melakukan perbaikan operasi organisasi. Audit intern membantu organisasi mencapai sarannya dengan pendekatan sistematis, disiplin untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko, pengendalian, dan proses tatakelola.

Aktivitas pada definisi di atas merupakan salah satu komponen dari pengendalian intern jika dilihat dari perspektif auditor ekstern atau merupakan salah satu komponen dari pengendalian manajemen jika dilihat dari perspektif auditor intern. Jadi, pengendalian intern dan pengendalian manajemen memiliki makna yang sama hanya berbeda dari sudut pandang. Komponen atau unsur dari pengendalian intern (manajemen) sebagai berikut : organisasi; kebijaksanaan; prosedur; personalia; perencanaan; pencatatan; pelaporan; dan audit intern. Pada tahun 1992 COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*) merubah 8 unsur tersebut menjadi 5 unsur sehingga unsur-unsurnya sebagai berikut : lingkungan pengendalian; penaksiran risiko; aktivitas pengendalian; informasi dan komunikasi; dan pemantauan.

Jika definisi lama dibandingkan dengan definisi baru, akan dijumpai beberapa perubahan antara lain :

- a. *“established within an organization”* dihilangkan. Akibat perubahan ini, pihak yang dapat melakukan audit intern tidak hanya auditor intern saja tetapi auditor ekstern juga diperbolehkan. Beberapa pihak tidak setuju jika audit intern dilakukan oleh auditor ekstern karena (1). auditor intern lebih memahami operasi organisasi dibandingkan dengan auditor ekstern; (2). auditor intern memiliki loyalitas yang lebih baik daripada auditor ekstern;
- b. *“independent appraisal function”* dirubah menjadi *“independent, objective assurance and consulting activity”*. Auditor intern pada mulanya memiliki fungsi sebagai penilai yang independen berubah menjadi aktivitas pengujian yang memberikan keandalan yang independen, objektif dan aktivitas konsultasi.
- c. *“examine and evaluate its activities as a service to the organization”* dirubah menjadi *“designed to add value and improve an organization’s operations”*. Pada definisi lama, memeriksa dan mengevaluasi aktivitasnya sebagai jasa layanan berubah menjadi pemberian nilai tambah dan memperbaiki operasi organisasi dalam rangka mencapai tujuannya.
- d. *“to assist members of the organization in the effective discharge”* (membantu para anggota organisasi untuk menyelesaikan tanggung jawabnya secara efektif) dirubah menjadi *accomplish its objectives* (membantu organisasi dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan).
- e. *“effective control”* pada definisi lama dirubah menjadi *“the effectiveness of risk management, control, and governance processes”*. Pada definisi lama tujuan utamanya menyangkut keefektifan pengendalian, sedangkan pada definisi baru selain keefektifan pengendalian juga ditambahkan keefektifan pengelolaan risiko manajemen, pengendalian, dan proses tatakelola.

Tujuan Audit Intern

Tujuan audit intern adalah untuk memberikan nilai tambah dan melakukan perbaikan operasi organisasi. Audit intern membantu organisasi mencapai tujuannya dengan pendekatan yang sistematis dan disiplin untuk mengevaluasi dan melakukan perbaikan efektivitas manajemen risiko, pengendalian dan proses yang jujur, bersih dan baik dengan cara melakukan pengujian yang memberikan tingkat keandalan pada kegiatan organisasi dan aktivitas pemberian konsultasi kepada manajemen organisasi yang memerlukannya. Audit intern diarahkan untuk membantu seluruh anggota pimpinan agar mereka dapat melaksanakan kewajiban-kewajibannya sesuai tujuan organisasi dengan cara yang hemat, efisien, dan efektif. Bantuan ini dilakukan oleh auditor intern dengan cara menyampaikan kepada para anggota pimpinan dengan berbagai analisis, penilaian, kesimpulan dan rekomendasi mengenai kegiatan yang diaudit dan konsultasi yang dilakukan. Untuk mencapai tujuan di atas, auditor intern melaksanakan kegiatan sebagai berikut:

Menilai ketepatan dan kecukupan pengendalian manajemen termasuk pengendalian manajemen pengolahan data elektronik

Penilaian mengenai ketepatan dan kecukupan pengendalian manajemen merupakan masalah yang sangat penting bagi auditor intern karena auditor intern terikat oleh standar profesional yang dikeluarkan oleh IIA yang mewajibkan untuk melakukan evaluasi atas pengendalian manajemen. Evaluasi atas pengendalian manajemen dilakukan dalam rangka menilai lemah kuatnya suatu pengendalian manajemen yang telah ditetapkan berupa sistem dan prosedur serta kebijakan-kebijakan yang ditetapkan serta menilai apakah pengendalian yang

telah ditetapkan tersebut dilaksanakan oleh pihak yang seharusnya melaksanakan, termasuk pengendalian manajemen pada bidang teknologi informasi. Akhir-akhir ini hampir semua organisasi mengolah data menggunakan komputer sehingga tidak dapat dihindari lagi oleh para auditor intern untuk menambah pengetahuan yang berhubungan dengan teknologi informasi sebagaimana diisyaratkan oleh standar profesi agar setiap auditor intern menambah pengetahuan yang berhubungan dengan kegiatan yang akan diauditnya.

Mengidentifikasi dan Mengukur Risiko

Pengukuran risiko pada *financial audit* telah diperkenalkan melalui SAS No. 47 tahun 1983 yang membagi risiko dalam 4 bagian, yaitu : (a). risiko bawaan, adalah risiko yang melekat pada kegiatan atau organisasi yang bersangkutan; (b). risiko pengendalian adalah risiko yang ada walaupun pengendalian manajemen sudah berjalan baik; (c). risiko deteksi adalah risiko tidak dapat terdeteksinya salah saji material yang ada; (d). risiko audit yang dapat diterima yakni penetapan risiko oleh auditor untuk menerima risiko yang mungkin ada dari pekerjaan auditnya.

Standar professional untuk auditor intern yang dikeluarkan oleh IIA tahun 1999 pada seksi perencanaan audit juga dijumpai keharusan menelaah risiko dalam perencanaan audit dan dalam pelaksanaan audit sehingga dengan demikian auditor intern harus melakukan pengukuran dan pengidentifikasian risiko dalam pelaksanaan audit. Tujuan utama pengukuran dan pengidentifikasian risiko tersebut adalah untuk memfokuskan audit pada aktivitas atau bagian aktivitas yang punya risiko atau berisiko tinggi. Pengukuran dan pengidentifikasian risiko ini dilakukan juga pada proses pembuatan perencanaan kegiatan audit jangka pendek (tahunan) dan jangka panjang,3 tahunan atau lebih.

Menentukan tingkat ketaatan terhadap kebijakan, rencana, prosedur, peraturan dan perundang-undangan

Kegiatan audit intern yang paling mendasar adalah memastikan tingkat ketaatan terhadap kebijakan, rencana, prosedur, peraturan dan perundang-undangan yang telah ditetapkan. Ketaatan ini menyangkut dua hal yang berhubungan erat, yaitu : (a). sifat dan ruang lingkup ketentuan yang harus ditaati; (b). derajat ketaatan yang dapat dilaksanakan. Pengetahuan yang mendalam mengenai kebijakan, rencana, prosedur, peraturan perundang-undangan yang telah ditetapkan harus dibarengi dengan pengamatan yang seksama terhadap pelaksanaannya untuk memastikan tingkat ketaatan terhadap kebijakan, rencana dan prosedur tersebut.

Memastikan pertanggungjawaban dan perlindungan aset

Kegiatan audit intern adalah memastikan bahwa aset perusahaan telah dipertanggungjawabkan dengan benar dan dilindungi secara memadai dari berbagai macam kemungkinan kerugian. Kegiatan ini sangat berhubungan dengan masalah ketaatan karena perlindungan aset bisa terjamin dengan sendirinya apabila terdapat ketaatan terhadap kebijakan dan prosedur. Di sini, perhatian lebih diarahkan secara khusus untuk menghindari terjadinya kerugian dengan jalan memberikan berbagai macam perlindungan aset perusahaan. Salah satu aspek khusus dari perlindungan aset adalah usaha penemuan dan pencegahan terjadinya kecurangan.

Menentukan tingkat keandalan data

Data dan informasi dapat berupa data keuangan, data operasi atau data pelaksanaan pekerjaan yang disiapkan manajemen dengan berbagai cara untuk mengidentifikasi, mengukur, mengklasifikasikan dan membuat laporan. Data atau informasi yang telah disiapkan diharapkan akan menjadi data untuk pengambilan keputusan. Apa yang akan terjadinya seandainya data atau informasi tersebut mengandung penyimpangan yang material sehingga orang-orang yang menyandarkan pada keputusannya menjadi tersesat atau salah. Auditor intern bertanggungjawab untuk melakukan audit agar data yang disiapkan manajemen melalui sistem informasi adalah data yang dapat dipercaya, cermat dan bebas dari penyimpangan yang material termasuk juga bahwa data tersebut lengkap berguna dan tepat waktu serta telah disimpan di tempat yang aman dan dilakukan pemeliharaan. Endang Etty Merawati (2015) melakukan penelitian pada perusahaan asuransi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2012 dengan sampel 11 perusahaan dan membuktikan bahwa secara simultan dan parsial, komite audit, audit intern, audit ekstern mempengaruhi profitabilitas laporan keuangan. Menurut Siti Suharni *et. al.* (2013), jumlah anggota unit audit intern dan ketua unit audit intern pada perusahaan BUMN yang tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2009-2011 berpengaruh positif dan signifikan terhadap ketepatan waktu pelaporan keuangan.

Menilai penggunaan sumber dayat secara ekonomis dan efisien serta pencapaian tujuan organisasi

Keekonomisan, efisiensi dan efektivitas (3E) merupakan sasaran yang hendak dicapai oleh para pimpinan dalam mengelola aktivitas bagiannya, dengan kata lain hal tersebut merupakan tanggung jawab manajemen dalam mengelola sumber daya dan untuk mencapai tujuan organisasi. Tujuan organisasi biasanya ditetapkan dalam visi dan misi serta rencana strategis untuk mencapainya dan selanjutnya dijabarkan dalam program dan rencana pelaksanaan serta tolak ukur atau indikator kinerja yang akan digunakan untuk mengukur keberhasilannya. Auditor intern perlu menilai apakah pelaksanaan ketiga E tersebut telah sesuai dengan kriterianya.

Mencegah dan mendeteksi kecurangan

Audit intern saat ini dituntut untuk mengevaluasi suatu proses dengan cara yang jujur, bersih dan baik, untuk itu auditor intern dalam melakukan auditnya perlu waspada tentang adanya kecurangan dalam proses kegiatan yang diauditnya. Indikator kecurangan harus diselidiki lebih lanjut apakah potensi terjadinya kecurangan menjadi lebih besar. Jika memang demikian maka perlu diusulkan untuk dilakukan audit investigasi oleh tim yang kompeten. Perbaikan sistem dan prosedur juga perlu diarahkan untuk mencegah terjadinya kecurangan sebagai tanggung jawab auditor intern. Menurut Ety dan Istiyawati (2015), peranan audit intern dan pencegahan *fraud* secara simultan berpengaruh signifikan terhadap efektivitas pengendalian intern di Yayasan Internusa. Hasil penelitian Norsain (2014) menunjukkan bahwa audit intern yang dilaksanakan pada PNPM Mandiri Perkotaan di Kecamatan Kalianget sudah cukup memadai dalam mendeteksi dan mencegah kecurangan (*fraud*) dengan struktur pengendalian intern yang baik sebagai anti *fraud controls* dan pendeteksian kecurangan dilakukan melalui prosedur-prosedur audit. Menurut Gusnardi (2011), peran komite audit, pengendalian intern, audit intern dan pelaksanaan tatakelola perusahaan berpengaruh terhadap pencegahan kecurangan dengan responden lebih dari 13 BUMN.

Memberikan jasa konsultasi

Para auditor intern adalah orang-orang pilihan, dan jika ditambah dengan beberapa tahun pengalaman para auditor intern melakukan audit pada berbagai bagian dalam organisasi, membuat para auditor intern mempunyai pengetahuan yang utuh dan menyeluruh dari organisasi di mana dia bekerja. Dengan demikian maka para pemimpin bagian/divisi dapat mengharapkan bantuan dan konsultasi dari unit auditor intern agar dapat membantu dalam memecahkan berbagai masalah di lingkungan kerja masing-masing divisi/bagian. Karena fungsi ini masih baru maka para auditor intern perlu mempersiapkan diri dan memberikan sosialisasi mengenai fungsi baru yang dapat diberikan oleh auditor intern kepada seluruh jajaran pimpinan pada organisasi dimana ia bekerja dan selanjutnya menetapkan seorang auditor intern senior yang akan dibantu oleh beberapa auditor intern yang lain sebagai satu grup yang akan menangani masalah konsultasi manajemen tersebut.

Audit Intern dan Komponennya

Audit intern dapat dianalisis dari beberapa komponen yang ada di dalam definisi audit intern yaitu antara lain : (a). independensi (*independence*); (b). objektivitas (*objectivity*); (c). asurans (*assurance*); (d). konsultasi (*consulting*); (e). manajemen risiko (*risk management*); (f). pengendalian (*control*); dan (g). tatakelola (*governance*).

- a. Independensi (*independence*), aktivitas audit intern harus dilaksanakan secara independen. Independen mengandung arti secara organisatoris pihak yang bersangkutan tidak terikat pada bagian atau kekuasaan tertentu. Independensi (kebebasan) ini akan terwujud jika auditor intern mendapatkan status khusus di dalam sebuah organisasi dan mendapatkan dukungan dari pimpinan. Oleh karena itu, kepala unit audit intern sebaiknya bertanggung jawab kepada pejabat yang memiliki wewenang yang memadai, jika mungkin berada di bawah dewan komisaris dan berhubungan dengan komite audit. Hal ini untuk menjamin lingkup audit yang memadai, pertimbangan yang layak, serta tindak lanjut yang efektif terhadap temuan-temuan audit dan rekomendasi yang diajukan oleh auditor intern. Kebebasan yang dimiliki auditor intern adalah kebebasan relatif karena kebebasan secara absolut adalah tidak mungkin. Kebebasan secara absolut berarti bebas dari segala ketergantungan, termasuk kebebasan dalam hal keuangan. Selama bagian audit intern merupakan bagian dari badan usaha dan untuk kehidupannya tergantung dari badan usaha tersebut, maka ia harus melepaskan sebagian dari kebebasannya. Tujuan yang ingin dicapai adalah untuk melindungi auditor agar tidak terpaksa melakukan kompromi mengenai tujuan auditnya. Kebebasan bukan sekedar semboyan atau slogan saja, melainkan memang diperlukan agar unit organisasi audit dapat hidup dan berfungsi. Hasil penelitian Sihwahjoeni (2011) menunjukkan bahwa auditor intern yang bekerja di bank dapat dikatakan telah independen dan objektif dalam melaksanakan tugasnya. Hal ini didukung oleh kedudukan mereka dalam struktur organisasi. Objektivitas, kinerja dan kerja audit, pengkomunikasian hasil serta tujuan, wewenang dan tanggungjawab berpengaruh signifikan terhadap efektivitas di PT Bank Mandiri (Persero) Tbk.
- b. Objektivitas (*objectivity*) adalah sikap mental yang tidak bias yang memungkinkan auditor bertindak jujur. Artinya dalam melaksanakan tugasnya ia tidak boleh berpihak kepada siapapun yang mempunyai kepentingan atas hasil pekerjaannya. Pengertian objektif di sini lebih menunjukkan sikap mental, bukan kedudukannya di dalam struktur organisasi. Seseorang dikatakan objektif apabila pendapat yang dikemukakanya menyatakan dengan

- wajar dan sebenarnya tentang keadaan yang dijumpai selama audit, dengan tidak memandang apakah yang bersangkutan adalah pejabat tinggi atau pegawai rendah.
- c. Jaminan (*assurance*) adalah suatu kegiatan pemeriksaan bukti-bukti secara objektif untuk tujuan memberikan penilaian yang independen mengenai manajemen risiko, pengendalian, atau proses tatakelola untuk kepentingan organisasi. Audit sering disebut sebagai *assurance* karena hasil audit dianggap sebagai input bagi pengambilan keputusan strategik. Dengan jasa asuransi ini audit intern diharapkan mampu meningkatkan kualitas pengambilan keputusan yaitu dengan cara memperbaiki kualitas atau tersedianya informasi.
 - d. Konsultasi (*consulting*) adalah aktivitas pelayanan dan konsultasi yang terkait dengan klien, lingkup dan sifatnya sesuai yang disetujui klien dan ditujukan untuk memberikan nilai tambah dan meningkatkan operasi organisasi. Apa dan bagaimana aktivitas konsultasi oleh auditor intern? Sampai saat ini aktivitas konsultasi masih diperdebatkan terutama bidang-bidang apa saja yang dapat dikerjakan oleh audit intern. Menurut D'Silva dan Ridley (2007), aktivitas *compliance* dan jasa konsultasi pada level dewan di berbagai organisasi diakui sebagai kontributor berharga bagi pelaksanaan *good governance*.
 - e. Manajemen risiko (*risk management*) adalah aktivitas membantu organisasi dengan mengidentifikasi dan mengevaluasi eksposur yang signifikan pada risiko dan sumbangannya untuk meningkatkan manajemen risiko dan proses pengendalian. Manajemen risiko adalah suatu proses, yang diefektifkan oleh dewan komisaris, manajemen dan personil perusahaan, diterapkan mulai sejak penyusunan strategi hingga seluruh proses perusahaan, dirancang untuk mengidentifikasi peristiwa potensial yang dapat mempengaruhi perusahaan, dan mengelola risiko tersebut agar sesuai dengan *risk appetite* (batas selera risiko) perusahaan, untuk menyediakan keyakinan memadai sehubungan dengan pencapaian sasaran perusahaan. Berkembangnya manajemen risiko sebagai proses penting dalam organisasi memberikan kesempatan kepada fungsi audit intern yang biasanya hanya berfokus pada pengendalian, sekarang harus diarahkan pada proses bisnis dengan fokus manajemen risiko. Menurut David McNamee pada saat ini kita telah menyaksikan transformasi yang menarik dalam peran audit intern yaitu dari fungsi *independent appraisal* berubah menjadi *integrated risk management and corporate governance*. Perubahan ini juga tercermin dalam proses audit. Rencana audit disusun dengan dasar analisis risiko. Dengan perkataan lain, auditor intern menggunakan prinsip-prinsip manajemen risiko dalam mengubah perencanaan dan pelaporan audit.
 - f. Pengendalian (*control*) adalah aktivitas audit intern yang akan membantu organisasi dalam meningkatkan pengendalian yang efektif dengan mengevaluasi efektivitas dan efisiensi dan melakukan perbaikan yang terus-menerus (*continous improvement*).
 - g. Tatakelola (*governance*) yaitu aktivitas yang mengevaluasi dan meningkatkan proses melalui nilai-nilai dan tujuan yang ditetapkan dan dikomunikasikan, pencapaian tujuannya dimonitor, akuntabilitas dipastikan, dan nilai-nilai dilindungi dan dipelihara.
 - h. Ayuthia *et. al.* (2013) menyimpulkan dari hasil penelitiannya bahwa faktor-faktor audit intern yang meliputi independensi, kemampuan profesional, lingkup pekerjaan, dan pelaksanaan kegiatan pemeriksaan berpengaruh secara signifikan terhadap pelaksanaan *good corporate governance* pada BUMN yang berkantor pusat di Jakarta. Menurut Ebrahim *et. al.* (2014), auditor intern merupakan bagian krusial dari struktur *corporate governance* di dalam organisasi dan *corporate governance* meliputi aktivitas yang dilakukan oleh dewan direksi dan komite audit untuk memastikan bahwa proses pelaporan keuangan dapat dipercaya dan

berjalan secara efisien. Hasil penelitian Theofanis *et. al.* (2010) menyimpulkan auditor intern memainkan peranan penting dalam mewujudkan tatakelola perusahaan yang efisien. Audit intern merupakan bagian integral dari *corporate governance* baik di sektor publik maupun swasta.

Standar Profesional Auditor Intern menurut IIA

Secara ringkas, standar profesional auditor intern menurut IIA sebagai berikut : (a). independensi; (b). kemampuan profesional; (c). lingkup pekerjaan auditor intern; (d). kegiatan pelaksanaan audit; (e). manajemen bagian auditor.

Independensi

Auditor intern harus bebas dan terpisah dari aktivitas yang diauditnya : (1). Status organisasi auditor intern harus memberikan kebebasan untuk memenuhi tanggung jawab audit yang dibebankan kepadanya; (2). Auditor intern dalam melaksanakan tugasnya harus objektif.

Kemampuan profesional

Auditor intern harus mempergunakan keahlian dan ketelitian dalam menjalankan profesinya. Bagian auditor intern : (1). Kepegawaian; unit auditor intern harus menjamin keahlian teknis dan latar belakang pendidikan yang memadai bagi para auditornya; (2). Pengetahuan dan kecakapan; unit auditor intern harus memiliki auditor yang mempunyai pengetahuan, kecakapan dan berbagai disiplin ilmu yang dibutuhkan untuk menjalankan tugas dan tanggung jawabnya; (3). Supervisi; unit auditor intern harus melakukan supervisi kepada para auditor yang melakukan tugas audit. Auditor intern : (1). Ketaatan dengan standar profesi; para auditor intern harus mematuhi standar audit yang berlaku; (2). Pengetahuan dan kecakapan; para auditor intern harus memiliki atau mendapatkan pengetahuan, kecakapan dan disiplin ilmu yang penting dalam melaksanakan audit; (3). Hubungan antar manusia dan komunikasi; auditor intern harus mampu menghadapi orang lain dan mampu berkomunikasi secara efektif; (4). Pendidikan berkelanjutan; para auditor intern harus selalu mengembangkan diri melalui pendidikan berkelanjutan; (5). Ketelitian profesional; ketelitian profesional harus dilaksanakan dalam setiap penugasan yang dilakukan.

Lingkup pekerjaan auditor intern harus meliputi pengujian dan evaluasi terhadap kecukupan dan efektivitas sistem pengendalian manajemen serta kualitas pelaksanaan tanggung jawab yang diberikan

(1). Keandalan informasi; auditor intern harus mengaudit keandalan informasi keuangan dan operasi serta cara-cara yang digunakan untuk mengidentifikasi, mengukur, mengklasifikasikan dan melaporkannya; (2). Kesesuaian dengan kebijakan, rencana, prosedur, peraturan dan undang-undang; auditor intern harus mengaudit sistem yang telah ditetapkan untuk meyakinkan apakah sistem tersebut telah sesuai dengan kebijakan, rencana, prosedur, peraturan dan undang-undang dan harus menentukan apakah organisasi telah mematuhi hal-hal tersebut di atas; (3). Perlindungan terhadap harta; auditor intern harus mengaudit alat atau cara yang dipergunakan untuk melindungi harta dan jika perlu lakukan audit fisik mengenai keberadaan harta tersebut; (4). Penggunaan sumber daya secara ekonomis dan efisien; auditor intern harus menilai keekonomisan dan keefisienan penggunaan sumber daya; (5). Pencapaian tujuan; auditor intern harus menilai pekerjaan, operasi, dan program untuk menentukan apakah hasil-hasil

yang dicapai telah sesuai dengan tujuan dan sasaran semula serta apakah telah dilaksanakan secara tepat dan sesuai rencana.

Kegiatan pelaksanaan audit harus meliputi perencanaan audit, pengujian dan pengevaluasian informasi, pemberitahuan hasil dan menindaklanjutinya

(1). Perencanaan audit; auditor intern harus membuat perencanaan untuk setiap penugasan audit yang dilakukannya; (2). Pengujian dan pengevaluasian informasi; auditor intern harus mengumpulkan, menganalisis, menginterpretasikan dan membuktikan kebenaran informasi untuk mendukung hasil audit; (3). Penyampaian hasil audit; auditor intern harus membuat laporan atas hasil audit yang dilakukannya dan disampaikan kepada pejabat yang tepat; (4). Tindak lanjut hasil audit; auditor intern harus memonitor apakah temuan dan rekomendasi telah ditindaklanjuti dengan cara yang tepat.

Manajemen bagian auditor intern harus dikelola secara baik dan tepat

(1). Tujuan, kewenangan, dan tanggung jawab; pimpinan auditor intern harus memiliki pernyataan tujuan, kewenangan dan tanggung jawab; (2). Perencanaan; pimpinan auditor intern harus menetapkan rencana bagi pelaksanaan tanggung jawab bagiannya; (3). Kebijakan dan prosedur; pimpinan auditor intern harus membuat berbagai kebijaksanaan dan prosedur secara tertulis yang akan dipergunakan sebagai pedoman oleh staf auditor intern; (4). Manajemen Sumber Daya Manusia (SDM); pimpinan auditor intern harus menetapkan program untuk menyeleksi dan mengembangkan SDM pada bagiannya; (5). Auditor ekstern; pimpinan auditor intern harus mengkoordinasikan tugas-tugas auditor intern dengan auditor ekstern; (6). Pengendalian mutu; pimpinan auditor intern harus menetapkan dan mengembangkan mutu atau jaminan kualitas untuk mengevaluasi berbagai kegiatan bagian auditor intern.

Personil Auditor Intern

Personil auditor intern harus orang yang berkualitas tinggi, yaitu memiliki baik kualitas pribadi maupun kualitas teknis dan profesi.

(1). Kualitas pribadi; kualitas pribadi seorang auditor intern antara lain : bersikap wajar dan jujur; punya didikasi terhadap organisasi; rendah hati; sikap profesional yang seimbang; mempunyai rasa empati; mempunyai sikap konsisten; mempunyai rasa ingin tahu; mempunyai sikap yang kritis; hati-hati; mempunyai kemauan yang keras; enerjik; dapat menjaga rahasia; pemberani; mampu membuat pertimbangan profesional yang baik. (2). Kualitas teknis dan profesi; auditor intern harus mempunyai kualitas teknis dan profesi yang diperlukan untuk melaksanakan tugas audit; seorang auditor harus memahami konsep pengendalian intern; sistem informasi serta memiliki pengetahuan yang mendalam mengenai operasi perusahaan dan proses audit; auditor intern juga harus memahami standar profesi dan kode etik secara mendalam. Dalam unit audit intern dibutuhkan auditor yang memiliki latar belakang pendidikan antara lain : akuntansi; ekonomi; keuangan; statistik; teknik yang berhubungan dengan jenis usaha; komputer; perpajakan; hukum.

Menurut Agoes dan Hoesada (2012 : 59), seorang auditor harus memiliki kualifikasi tertentu agar dapat bekerja secara efisien, efektif, dan ekonomis yaitu paling tidak : (a). harus seorang *registered accountant* walaupun tidak mutlak, minimal sarjana muda akuntansi; (b). harus menguasai komputer dan *software*-nya; (c). memiliki kemahiran statistik dan matematika yang kuat; (d). sebaiknya memiliki pengalaman di kantor akuntan publik; (d). menguasai

peraturan perpajakan dan bisnis; (f). bermoral tinggi, objektif, berjiwa matang, sanggup bekerja keras. Auditor intern harus selalu meng-*update* dirinya dengan perkembangan ilmu pengetahuan dan peraturan-peraturan dengan mengikuti *training* atau seminar-seminar, melaksanakan *continuing professional education*. Yang tidak kalah penting adalah auditor intern harus berpedoman pada *internal auditing standards* dan kode etik auditor intern. Standar dan kode etik yang dapat digunakan dapat berasal dari *Institute of Internal Auditors* atau *Qualified Internal Auditor*. Penelitian I Kadek *et. al.* (2014) dengan sampel pegawai bagian akuntansi di beberapa hotel di Bali membuktikan bahwa kompetensi dan kualitas jasa auditor intern mempunyai pengaruh positif terhadap efektivitas pengendalian intern dan perwujudan *good corporate governance*.

PEMBAHASAN

Komite audit mengharapkan auditor intern bersikap independen, objektif, dan memberikan jaminan bahwa pengendalian intern memadai untuk memuaskan keinginan dewan direksi, perusahaan serta mentaati hukum yang berlaku dan peraturan perundangan. Manajemen eksekutif mengharapkan auditor intern memberikan jaminan bahwa struktur organisasi dan aktivitasnya dirancang untuk mengendalikan dan mencapai tujuan unit bisnis agar berjalan sesuai dengan tujuan semula. Sementara manajemen lini mengharapkan auditor intern memberikan jasa konsultasi untuk membantu dalam mengidentifikasi berbagai risiko yang terjadi dalam rangka mencapai tujuan bisnis. Di samping itu, manajemen lini juga mengharapkan auditor intern memberikan rekomendasi untuk meningkatkan proses pengendalian yang dirancang untuk menanggulangi risiko-risiko dengan biaya yang efektif. Manajemen lini juga meminta dilakukan audit intern untuk meningkatkan efisiensi dan efektifitas operasi.

Dalam praktiknya, manajemen eksekutif dan manajemen lini tidak selalu memberikan apresiasi yang positif mengenai independensi auditor yang berasal dari proses tatakelola. Di dalam benak para eksekutif dan manajer, auditor intern bekerja untuk kepentingan mereka; laporan kepada komite audit hanya merupakan formalitas untuk memuaskan permintaan tatakelola perusahaan. Manajemen hanya memandang auditor intern bukan sebagai anggota tim karena auditor bersikap independen di dalam struktur organisasi sedangkan komite audit sungguh-sungguh menghargai independensi auditor.

Manajemen eksekutif dapat bersikap tidak konsisten dalam mendefinisikan peran audit intern walaupun manajemen eksekutif masih mengharapkan dapat berkonsultasi dengan audit intern, tetapi di sisi lain manajemen eksekutif menggunakan audit sebagai alat untuk menjaga unit bisnis masing-masing lini. Ini merupakan hal yang sulit bagi auditor untuk memberikan jasa konsultasi ketika manajemen eksekutif menggunakan audit sebagai senjata. Pada kenyataannya aktivitas jasa konsultasi membutuhkan waktu yang relatif lama dibandingkan dengan jasa penjaminan. Dengan sumberdaya yang terbatas dan prioritas tatakelola, auditor intern tidak memiliki waktu untuk memberikan jasa konsultasi. Konsekuensinya, para personil di unit bisnis dapat memandang auditor sebagai “polisi perusahaan” bukan sebagai penasehat (konselor). Di samping itu, organisasi audit menjadi tidak objektif ketika audit merupakan sebuah proses yang sudah dirancang. Para klien dengan pasti akan meminta penjelasan mengapa auditor tidak memberitahu mereka lebih dahulu mengenai lemahnya pengendalian. Apakah auditor akan membiarkan risiko reputasi profesi dan pekerjaannya tercemar?

Banyak orang yang masih menganggap audit intern sebagai fungsi finansial dan mengharapkan auditor memberikan kepastian bahwa semua pengendalian finansial memadai. Tetapi pada kenyataannya, fokus audit hanya pada area yang memiliki risiko yang lebih besar. Sebagai contoh, auditor intern tidak menganggap rekonsiliasi bank sebagai sesuatu yang bernilai tinggi sehingga auditor intern kurang memfokuskan diri pada akun (pos) bank, sedangkan audit intern harus selalu dilakukan untuk menjaga akuntabilitas.

Mengelola Konflik

Mengelola konflik yang terjadi seperti yang dijelaskan di atas merupakan tugas paling penting bagi direktur audit. Masalah yang dihadapi direktur audit disebabkan oleh beberapa faktor, antara lain : (a). direktur audit tidak berada pada posisi yang baik dalam hierarki perusahaan; (b). direktur audit tidak memiliki kepercayaan diri, kemampuan berkomunikasi, atau mengalami konflik dengan level eksekutif dan level dewan; (c). organisasi atau para anggota audit tidak secara penuh memahami konsep pengendalian intern atau peran audit intern; (d). auditor dipersepsikan sebagai “*watchdogs*” dan aktivitas jasa konsultasi mengalami gangguan; (e). auditor di dalam organisasi tidak memiliki kemampuan yang penting dan memadai agar menjadi efektif sebagai konsultan; (f). auditor tidak memiliki waktu untuk menjadi konsultan yang efektif.

Untuk meningkatkan hubungan audit dengan organisasi, direktur audit harus mengidentifikasi dan menyelesaikan setiap konflik untuk memuaskan semua *stakeholder* (pelanggan). Direktur dapat melakukan beberapa aktivitas atau pendekatan untuk menyelesaikan masalah ini yaitu : (a). memanfaatkan jasa profesional untuk melaksanakan penilaian kualitas departemen audit. Secara khusus permintaan dari komite audit, manajemen eksekutif dan manajemen lini harus dipertimbangkan, menurut IIA minimal direviu setiap tiga tahun sekali; (b). menggunakan komponen-komponen dari definisi audit intern dan tujuan pengendalian intern sebagai kerangka kerja untuk didiskusikan dengan *stakeholder* untuk mendapatkan konsensus mengenai fokus audit intern. Diskusi dilakukan minimal satu tahun sekali, dalam hubungannya dengan perencanaan audit. Memiliki pemahaman yang umum mengenai fokus ini merupakan hal yang kritis bagi pelaksanaan penilaian risiko yang akan menghasilkan sebuah perencanaan audit yang seimbang sejalan dengan kebutuhan para *stakeholder*; (c). jangan menganggap bahwa departemen audit selalu bekerja dengan baik, sebaliknya mintalah umpan balik dari para pelanggan (*stakeholder*) dengan melakukan survei kepuasan pelanggan atau secara langsung berbicara dengan orang-orang yang menjadi pelanggannya (*stakeholder*). Berikan laporan kepada manajemen eksekutif dan komite audit mengenai survei yang dilakukan dan peluang untuk mendapatkan umpan balik; (d). kembangkan alat ukur kinerja yang berfokus pada kepuasan pelanggan dan evaluasi hasilnya. Aktivitas yang diukur sebaiknya bermanfaat bagi pelanggan audit intern. Sebagai contoh, pelanggan menginginkan auditor intern membuat laporan yang lebih cepat. Laporan semula dikerjakan dalam waktu 1 minggu, pelanggan meminta dapat diselesaikan dalam 3 hari. (e); direktur audit harus mencari umpan balik dan informasi lainnya yang mungkin tidak menyenangkan untuk didengar. Bukalah komunikasi dengan para pelanggan yang akan memberikan pemahaman mengenai peran audit intern dan akuntabilitas yang lebih besar.

Dalam paradigma baru, auditor intern dituntut untuk bisa berinteraksi dengan berbagai kalangan di dalam intern organisasi baik dengan para manajer pada semua tingkatan (level); dengan dewan komisaris atau komite audit maupun dengan semua karyawan. Kemitraan dengan

organisasi intern sangat penting karena auditor intern dalam menjalankan tugasnya diharapkan untuk sukses tanpa ekses artinya keberhasilan yang diperolehnya bukan karena wewenang semata tetapi karena klien (*auditee*) mendapatkan manfaat dari hasil kerjanya. Bekerja tanpa penuh rasa curiga, maupun buruk sangka dan menghindari konflik yang bisa terjadi dengan menghayati ungkapan “sebelum mengaudit orang lain, auditlah diri sendiri”. Dengan demikian auditor intern harus mendapatkan dukungan penuh dari semua elemen organisasi yang memiliki keyakinan bahwa auditor intern adalah teman bukan musuh yang perlu ditakuti.

Di samping itu, kemitraan juga harus dibina antara auditor intern dan auditor ekstern yang ditugaskan dalam organisasi. Kemitraan dengan auditor ekstern dapat diartikan sebagai sarana atau media untuk berbagi pengetahuan dan pengalaman dalam pengertian positif yaitu sinergi dengan tetap menjaga misi dan perannya masing-masing. Keberadaan auditor intern dan auditor ekstern merupakan hal yang tidak dapat ditawar-tawar lagi mengingat fungsi kedua auditor tersebut adalah saling melengkapi dan tidak dapat saling menggantikan dalam peningkatan *governance* organisasi. Hasil penelitian Atang Hermawan (2010) membuktikan bahwa auditor ekstern dan auditor intern memiliki hubungan yang linier. Jika auditor intern semakin baik, auditor ekstern juga semakin baik. Auditor intern and auditor ekstern secara bersama-sama mempengaruhi pelaksanaan *good corporate governance*.

Penelitian Obert and Ngwenya (2014) menyebut dimensi yang kritis dari fungsi audit intern adalah kualitas fungsi audit intern yang kurang disebabkan tidak ada independensi dan objektivitas. Jika 50% rekomendasi auditor intern tidak dapat diimplementasikan oleh manajemen, berarti auditor intern tidak memberikan nilai tambah bagi organisasi. Auditor intern perlu untuk mengadopsi pola pikir yang baru mengenai berbagai perubahan yang terjadi dalam lingkungan bisnis, lebih berfokus pada tatakelola perusahaan, dan efektivitas pengendalian intern. Auditor intern harus didukung oleh manajemen, audit harus dilakukan secara independen. Manajemen puncak sebaiknya menerima temuan-temuan audit dan segera memperbaiki kesalahan bukan memandang audit adalah proses untuk menemukan kesalahan. Sebaiknya staf audit harus berkualitas dan menerima gaji yang memadai. Manajemen sebaiknya memiliki komitmen untuk mengimplementasikan semua temuan-temuan, dan merespon semua temuan tersebut. Manajemen sebaiknya kooperatif dengan auditor intern dan memberikan dukungan dan sumber daya yang memadai kepada audit intern. Manajemen sebaiknya menerima auditor intern sebagai pemberi nilai tambah bagi sistem bukan sebagai pemburu (*hunter*). Auditor intern harus melakukan pelatihan terus-menerus, selalu objektif, ramah, mudah didekati dan berusaha untuk meningkatkan kinerjanya. Auditor intern harus memiliki pengetahuan tentang semua area yang akan diaudit.

KESIMPULAN

Fungsi auditor intern adalah memberikan jasa audit dan konsultasi yang memerlukan kepercayaan dari pihak yang dilayani dan dari pihak mitra kerja. Untuk menumbuhkan kepercayaan pihak-pihak tersebut, auditor intern harus bertindak dan bersikap yang menumbuhkan kepercayaan. Tindakan yang dilakukan oleh auditor intern antara lain dengan membentuk lembaga perhimpunan atau perkumpulan para auditor intern.

- a. Jika ingin agar pekerjaan para anggotanya bermutu tinggi, dibuatlah standar profesi auditor intern, misalnya Standar Profesional Auditor Intern menurut IIA.

- b. Jika ingin agar anggotanya bekerja dengan sikap dan perilaku yang baik, maka dibuatlah kode etik, serta harus tunduk pada aturan hukum dan aturan lainnya. Penelitian Trimanto S. Wardoyo (2010) menyimpulkan bahwa auditor intern telah menerapkan pengetahuan, keahlian dan pengalaman dalam melaksanakan pekerjaan audit dan bekerja tanpa terpengaruh oleh kepentingan pribadi atau pihak lain dalam pengambilan keputusannya; bekerja sesuai dengan standar profesi dan mampu mengembangkan hubungan yang baik serta dapat berkomunikasi secara efektif dengan *auditee* serta memegang prinsip etika profesi.
- c. Jika ingin agar anggotanya dapat dipercaya, maka anggotanya diminta untuk bersikap independen dan objektif, bersertifikat audit intern, dilatih, bekerja secara cermat dan profesional, serta melakukan pendidikan berkelanjutan. Saran dari Ljubisavljevic dan Javanovic (2011), auditor intern harus meningkatkan pendidikannya dan perusahaan harus meningkatkan kesadarannya mengenai pentingnya audit intern. Mahd Ali Al-Jabali *et. al.* (2011) dalam penelitiannya menyarankan auditor intern sebaiknya secara penuh menyiapkan diri untuk melakukan audit operasi perusahaan dan mengendalikan sistem akuntansi, administrasi, kinerja operasional taktis di perusahaan. Di samping itu auditor intern harus memiliki kemahiran dalam berpikir analitis dan kritis yang tujuannya untuk memahami ancaman dan risiko yang dihadapi perusahaan dengan memanfaatkan perkembangan teknologi dan pengetahuan.
- d. Jika ingin agar unit auditor tetap dapat bekerja dengan baik dan bermutu tinggi, maka diadakan reviu intern oleh auditor intern yang ditunjuk untuk melakukan reviu intern secara terus-menerus dan berkala atau dengan memanggil auditor ekstern untuk melakukan reviu pada unit auditor intern secara berkala minimal 3 tahun sekali.

DAFTAR PUSTAKA

- Anonim. *Diklat Audit Kecurangan*. Pusat Pengembangan Akuntansi dan Keuangan Sekolah Tinggi Akuntansi Negara.
- Anonim. *Modul Diklat Pengelolaan Tugas-Tugas Audit*. Pusat Pengembangan Akuntansi dan Keuangan Sekolah Tinggi Akuntansi Negara.
- Anonim. *Diklat Audit Operasional*. Pusat Pengembangan Akuntansi dan Keuangan Sekolah Tinggi Akuntansi Negara.
- Agoes, Sukrisno dan Hoesada, Jan. 2012. *Bunga Rampai Auditing*. Jakarta : Penerbit Salemba Empat.
- Atang Hermawan. 2010. Pengaruh Auditor Eksternal dan Auditor Internal pada Pelaksanaan *Good Corporate Governance*. *Trikonomika*, Volume 9, No. 1, Juni, Hal. 37-47, ISSN : 1411-514X

- Ayuthia Ramadhani Herman *et.al.* 2013. Pengaruh Faktor-Faktor Audit Internal Terhadap Pelaksanaan *Good Corporate Governance*. Riau. *Jurnal Akuntansi Keuangan dan Bisnis*, Volume 6, Desember.
- D'Silva, Kenneth and Ridley, Jeffrey. 2007. Internal auditing's International Contribution to Governance. *Int. J. Business Governance and Ethics*, Vol. 3, No. 2.
- Ebrahim Mohammed Al-Matari *et.al.* 2014. The Effect of the Internal Audit and Firm Performance : A Proposed Research Framework. *International Review of Management and Marketing*, Vol. 4, No. 1, pp. 34-41. ISSN : 2146 – 4405.
- Endang Ety Merawati. 2015. The Effect of The Supervision by The Audit Committee, Internal Audit, External Audit and Corporate Financial Soundness on Profitability. *International Journal of Business and Management Invention*, Volume 4, Issues 5, May. ISSN (online) : 2319 – 8028.
- Ety Meikhati dan Istiyawati Rahayu. 2015. Peranan Audit Internal dan Pencegahan Fraud dalam Menunjang Efektivitas Pengendalian Internal. (Studi Kasus pada Yayasan Internusa Surakarta). Surakarta. *Jurnal Paradigma*, Volume 13, No. 01, Februari – Juli. ISSN : 1693-0827.
- Gusnardi. 2011. Pengaruh Peran Komite Audit, Pengendalian Internal, Audit Internal dan Pelaksanaan Tata Kelola Perusahaan Terhadap Pencegahan Kecurangan. *Ekuitas*, Vol. 15 No. 1 Maret, Hal. 130 – 146.
- I Kadek Indri Dwi Utama Putra *et. al.* 2014. Pengaruh Kompetensi Auditor Internal dan Kualitas Jasa Audit Internal terhadap Efektivitas Pengendalian Intern dan Perwujudan Good Corporate Governance (GCG). (Studi Empiris pada Hotel di Kawasan Lovina, Kabupaten Buleleng). *e-Jurnal SI Ak Universitas Pendidikan Ganesha Jurnal Akuntansi Program SI*, Volume 2 No. 1.
- Ljubisavljevic, Snezana and Jovanovic, Dejan. 2011. Empirical Research on The Internal Audit Position of Companies in Serbia. *Economic Annals*, Volume LVI, No. 191, Oktober – Desember.
- Mahd Ali Al-Jabali *et.al.* 2011. Internal Audit and its Role in Corporate Governance. *Middle Eastern Finance and Economics. Issue 11*.
- Norsain. 2014. Peranan Audit Internal dalam Mendeteksi dan Mencegah Kecurangan (Fraud). (Studi Kasus pada PNPM Mandiri Perkotaan Kecamatan Kalianget). Madura. *Jurnal "Performance" Bisnis & Akuntansi*, Volume IV, No. 1, Maret.

- Obert, Sifile and Ngwenya Munyunguma, Innocent.2014. Internal audit perceptions and their impact on performance of the internal audit function. *IOSR Journal of Business and Management (IOSR-JBM)*, Volume 16, Issue 5. Ver. IV (May), PP 81-85.
- Sihwahjoeni. 2011. Evaluasi Kualitas Fungsi Internal Auditor dalam Meningkatkan Efektivitas Bank. Malang. *Jurnal Keuangan dan Perbankan*, Volume 15, No.3, September, hlm. 466-478.
- Siti Suharni *et.al.* 2013. Pengaruh Karakteristik Audit Internal Terhadap Ketepatan Waktu Pelaporan Keuangan. Madiun. *Ekomaks*, Volume 2, Nomor 1, Maret.
- Trimanto S. Wardoyo. 2010. Peranan Auditor Internal dalam Menunjang Pelaksanaan *Good Corporate Governance*. (Studi Kasus pada PT Dirgantara Indonesia). *Akurat Jurnal Ilmiah Akuntansi*, No.3, Tahun ke-1, September – Desember.
- Theofanis Karagiorgos *et.al.* 2010. Internal Auditing As an Effective Tool for Corporate Governance. *Journal of Business Management*, Vol. 2, No. 1, January – June.