

# BERKALA ILMIAH MAHASISWA AKUNTANSI

VOL 1, NO. 2, MARET 2012

PERAN FAKTOR INTERNAL DAN EKSTERNAL  
TERHADAP *AUDIT DELAY*  
Robby Sugiarto

RISIKO MANAJEMEN DAN RISIKO *GOVERNANCE*  
DENGAN PERENCANAAN AUDIT  
Gunawan Santoso

PERAN SIKAP PROFESIONALISME AUDITOR INTERNAL  
DALAM MENGUNGKAPKAN TEMUAN AUDIT  
Devina Natalia

PERANCANGAN SISTEM INFORMASI AKUNTANSI  
TERKOMPUTERISASI SIKLUS PENGGAJIAN UNTUK  
MENINGKATKAN PENGENDALIAN INTERNAL PADA  
PERUSAHAAN DISTRIBUTOR MINUMAN RINGAN  
BERKARBONASI DI SURABAYA  
Irene Rosalina

PERANAN *LOCUS OF CONTROL* DAN *JUSTICE* TERHADAP  
ESKALASI KOMITMEN DALAM PENGAMBILAN KEPUTUSAN  
PENGANGGARAN MODAL  
Andrew Loekman

LAPORAN BIAYA KUALITAS SEBAGAI UPAYA PENGENDALIAN  
KUALITAS PRODUK DALAM RANGKA MENINGKATKAN  
DAYA SAING PERUSAHAAN  
Stanley Bobby Sutanto

ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI  
*STOCK REPURCHASE* PADA PERUSAHAAN  
MANUFAKTUR DI BEI  
Aloysius Aditya Mastan

ANALISIS DAN PERANCANGAN SISTEM INFORMASI PERSEDIAAN  
PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG BERGERAK  
DI BIDANG PLASTIK  
Christian Pradipta Wargono

FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI LUAS  
PENGUNGKAPAN SUKARELA PADA PERUSAHAAN  
INDUSTRI DASAR DAN KIMIA DI BEI  
Hendra Surya Prasetyo

PERSEPSI AUDITOR INTERNAL TERHADAP  
DETEKSI *FRAUD*  
Yuanita Kurniawan

PERAN PRAKTEK *CORPORATE GOVERNANCE* SEBAGAI  
*MODERATING VARIABLE* DARI PENGARUH *EARNINGS*  
*MANAGEMENT* TERHADAP NILAI PERUSAHAAN  
Tanyawati

PENGARUH STRUKTUR KEPEMILIKAN DAN TRANSAKSI  
PIHAK YANG BERELASI TERHADAP DAYA INFORMASI  
AKUNTANSI PADA PERUSAHAAN YANG  
TERDAFTAR DI BEI  
Laurent Silviana

EVALUASI TERHADAP SIKLUS PENDAPATAN DIVISI JASA  
BENGKEL PT X SERTA PENGENDALIAN INTERNALNYA  
Liem Sandra Salim

PERSPEKTIF TENTANG ETIKA PROFESI MENURUT  
AKUNTAN PUBLIK DAN AKUNTAN PENDIDIK  
DI SURABAYA  
Fransiskus Haryo Widyasmono

PERBEDAAN PERSEPSI MAHASISWA SENIOR DAN JUNIOR  
MENGENAI PROFESI AKUNTAN PADA PROGRAM S1 DI  
UNIVERSITAS KATOLIK WIDYA MANDALA SURABAYA  
Ang Hwi Hwoa

INDEPENDENDI DAN KUALITAS AUDITOR INTERNAL  
TERHADAP TEMUAN AUDIT  
Nova Triyanti Subiyanto

ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI *AUDIT*  
*DELAY* PADA PERUSAHAAN DI SEKTOR KEUANGAN  
Felisiane Kurnia Santoso

DAMPAK *E-COMMERCE* TERHADAP PENGENDALIAN  
INTERNAL DAN PROSES AUDIT  
Virtania Shieldsa Wijono

DAMPAK *ENTERPRISE RISK MANAGEMENT* PADA  
FUNGSI AUDIT INTERNAL  
Lisa Shelvia

PENGUNAAN AKAD *MURABAHAH* DALAM PEMBIAYAAN  
KEPEMILIKAN RUMAH DENGAN SISTEM *MUSYARAKAH*  
Aurellia Gatta Anandya

TELAAH TEORITIS STRUKTUR KEPEMILIKAN DALAM  
TEORI KEGENAN  
Eilien Tjandra

JURUSAN AKUNTANSI  
FAKULTAS BISNIS  
UNIKA WIDYA MANDALA SURABAYA



**Editorial Staff**  
**BERKALA ILMIAH MAHASISWA AKUNTANSI**  
**FAKULTAS BISNIS**  
**UNIKA WIDYA MANDALA**



**Ketua Redaksi**

Yohanes Harimurti, SE, MSi, Ak  
(Ketua Jurusan Akuntansi)

**Mitra Bestari**

Lindrawati, SKom, SE, MSi

J. C. Shanti, SE, MSi, Ak

C. Bintang Hari Yudhanti, SE, MSi

Teodora Winda Mulia, SE, MSi

Marini Purwanto, SE, MSi, Ak

Irene Natalia, SE, MSc, Ak

**B I M M A**

**Staf Tata Usaha**

Karin  
Andreas Tuwo  
Agus Purwanto

**Alamat Redaksi**

Fakultas Bisnis - Jurusan Akuntansi  
Gedung Benediktus, Unika Widya Mandala  
Jl. Dinoyo no. 42-44, Surabaya  
Telp. (031) 5678478, ext. 122

## INDEPENDENSI DAN KUALITAS AUDITOR INTERNAL TERHADAP TEMUAN AUDIT

NOVA TRIYANTI SUBIYANTO

novatriyanti@rocketmail.com

### ABSTRACT

*The role of internal auditor is an independent appraisal function, which exists in an organization and has the objective to test and evaluate the activities of organizations that implemented. With the internal auditor, you will get the results of the audit process is in the form of audit findings. Internal Auditor is involved in an independent appraisal function within an organization. The independence is a policy which provides that a public accounting firm reasonable assurance that the auditors, at all levels or tiers, to maintain independence in accordance with the ditetapkan Public Accountants Professional Standards (SPAP). Internal auditors should have independence in conducting audits and express their views and thoughts in accordance with applicable auditing standards. The independence is very important, in order to have optimal benefits for all stakeholders. To improve the quality of auditors role in revealing the findings of the audit, internal auditors need the professional skills: the ability of individuals in performing tasks, which means qualified personnel in accordance with its internal auditor duties.*

**Keywords:** *Independence, Quality of Internal Auditors, Audit Findings*

### PENDAHULUAN

Taylor (1994; dalam Asikin, 2006) mengatakan pengertian audit adalah suatu proses pemeriksaan bahan bukti yang berkaitan dengan asersi manajemen untuk memastikan apakah sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan. Auditor pada dasarnya dibagi menjadi dua (2) bagian yaitu: (1) auditor internal, dan (2) auditor eksternal. Auditor internal adalah orang yang melakukan penilaian untuk menguji dan mengevaluasi sistem pengendalian internal organisasi. Messier, Glover, dan Prawitt, (2005:515) menyatakan Auditor internal disebut “internal” karena bekerja pada satu entitas dan melaporkan hasil pekerjaannya kepada manajemen atau perusahaan idealnya kepada komite audit entitas atau dewan komisaris. Audit internal bekerja di suatu perusahaan bagi kepentingan perusahaan. Peran yang dimainkan oleh auditor internal dibagi menjadi dua kategori utama-jasa *assurance* dan jasa konsultansi. Sedangkan Auditor Eksternal adalah sebuah perusahaan independen yang bergerak oleh subjek klien untuk audit, pada pernyataan pendapat mengenai apakah laporan keuangan perusahaan bebas dari salah saji material, atau karena penipuan atau bahkan kesalahan. Auditor Eksternal juga dapat dilibatkan untuk melakukan prosedur lain yang disepakati, terkait atau tidak terkait dengan laporan keuangan. Yang paling penting, auditor eksternal, meskipun terlibat dan dibayar oleh perusahaan yang diaudit, dianggap sebagai auditor independen.

Peran internal auditor merupakan suatu fungsi penilaian yang independen, yang ada dalam suatu organisasi dan memiliki tujuan menguji serta mengevaluasi kegiatan-kegiatan organisasi yang dilaksanakan. Dengan adanya internal auditor, maka akan diperoleh hasil proses audit yaitu berupa temuan audit. Temuan audit adalah adanya penyimpangan dari norma atau standar yang telah ditetapkan. Karena penyimpangan ini maka auditor internal harus jeli dan mempunyai pengalaman dan daya analitis kritis yang tinggi, sehingga penyimpangan yang dilakukan dapat terdeteksi dan dapat diungkapkan dalam temuan audit.

Seperti yang telah diungkapkan bahwa kualitas audit adalah kemungkinan seorang auditor, dapat menemukan dan melaporkan suatu penyelewengan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien. Kemungkinan penemuan penyelewengan tergantung pada kemampuan teknikal auditor, seperti pengalaman auditor, pendidikan, profesionalisme dan struktur audit perusahaan. Sedangkan kemungkinan auditor tersebut melaporkan penyelewengan tergantung pada independensi auditor. Internal Auditor sangat berperan dalam suatu fungsi penilaian yang independen dalam suatu organisasi. Intinya adalah bahwa independensi merupakan suatu sikap yang harus dimiliki oleh seorang auditor dalam menjalankan tugasnya sebagai seorang auditor yang profesional tanpa terpengaruh oleh pihak-pihak lain yang ikut berpendapat, jadi disini seorang auditor yang profesional dalam menjalankan tugasnya apabila menemukan kesalahan harus bertindak sesuai dengan peraturan-peraturan yang telah ada sebagai seorang auditor dan tidak terpengaruh pada orang lain. Selain itu, menurut Taylor (1997, dalam Susiana dan Arleen, 2007) menyatakan didalam independensi terdapat dua aspek yaitu: Independensi sikap mental (*independence of mind/independence of mental attitude*) dan Independensi penampilan (*image projected to the public/appearance of independence*). Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan di atas, maka pokok bahasan dalam makalah tugas akhir ini membahas: Independensi dan Kualitas Auditor Internal Terhadap Temuan Audit. Sedangkan tujuan dari pokok bahasan tugas akhir ini adalah untuk mengetahui independensi seorang auditor internal terhadap temuan audit.

## PEMBAHASAN

### Auditor

Menurut Mulyadi (2009, dalam Tjun, Elyzabet, dan Setiawan, 2012) audit pada dasarnya adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan. Dalam audit, auditor dibagi menjadi dua yaitu:

#### 1) Auditor Eksternal

Seorang Auditor Eksternal biasanya disebut sebagai akuntan publik. Alvin dan James (2004) mendefinisikan akuntan publik sebagai berikut:

“Akuntan publik adalah auditor yang berdiri sendiri, yang melaksanakan proses pengumpulan dan pengevaluasian bukti-bukti dari keterangan yang terukur dari suatu kesatuan ekonomi dengan tujuan untuk mempertimbangkan dan melaporkan tingkat kesesuaian dari keterangan yang terukur tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan terhadap laporan keuangan perusahaan-perusahaan go publik maupun perusahaan-perusahaan besar lainnya”.

#### 2) Auditor Internal

Auditor Internal menurut Sawyer's, Dittenhofer, dan Scheiner (2006:540), merupakan suatu aktivitas assurance yang objektif dan konsultasi yang independen, yang dirancang untuk memberi nilai tambah dan memperbaiki operasi suatu perusahaan. Aktivitas ini membantu organisasi mencapai tujuan-tujuannya melalui suatu pendekatan yang sistematis dan berdisiplin untuk mengevaluasi dan memperbaiki efektivitas proses manajemen risiko, kontrol, dan tata kelola. Auditor Internal juga merupakan suatu fungsi penilaian yang independen, yang ditetapkan dalam suatu organisasi untuk menguji dan menilai aktivitas-aktivitas organisasi sebagai suatu jasa terhadap organisasi tersebut (Tunggal, 2000:2). Internal auditor juga sangat berperan bagi suatu fungsi penilaian yang independen dalam suatu organisasi.

Auditor Internal merupakan salah satu fungsi penting dalam suatu perusahaan. Auditor Internal kadang kala dipandang sebelah mata oleh kolega dari unit lain karena dianggap tidak profesional, dan hanya mencari kesalahan-kesalahan saja. Padahal auditor internal mempunyai peran strategis dalam membawa kepentingan perusahaan, bahkan mungkin pemegang saham untuk dapat memastikan setiap unit di dalam perusahaan apakah sudah berjalan dengan baik atau tidak.

### Independensi

Independensi merupakan kebijakan yang menetapkan bahwa kantor akuntan publik memperoleh keyakinan yang layak bahwa para auditor, pada semua tingkatan atau jenjang, mempertahankan independensi sesuai dengan yang ditetapkan dalam Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP). Dalam SPAP seksi 220 PSA No.04 dijelaskan bahwa: “Independensi itu berarti tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum (dibedakan dalam hal berpraktik sebagai auditor intern). Dengan demikian, ia tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun, sebab bilamana tidak demikian halnya, bagaimanapun sempurnanya keahlian teknisyang ia miliki, ia akan kehilangan sikap tidak memihak yang justru paling penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya.” Namun, independensi dalam hal ini tidak berarti seperti sikap seorang penuntut dalam perkara pengadilan, namun lebih dapat disamakan dengan sikap tidak memihaknya seorang hakim. Selain itu auditor independen untuk merencanakan dan melaksanakan pekerjaannya dengan menggunakan kemahiran profesionalnya secara cermat dan seksama. Penggunaan kemahiran profesional dengan kecermatan dan keseksamaan menekankan tanggung jawab setiap profesional yang bekerja dalam organisasi auditor independen untuk mengamati standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan.

Tujuan auditor independen adalah untuk memperoleh bukti kompeten yang cukup untuk memberikan basis yang memadai baginya dalam merumuskan suatu pendapat. Sifat sebagian besar bukti diperoleh, sebagian, dari konsep pengujian selektif atas data yang diaudit, yang memerlukan pertimbangan tentang bidang yang akan diuji dan sifat, saat, dan luasnya pengujian yang harus dilakukan. Di samping itu, pertimbangan diperlukan dalam menafsirkan hasil pengujian audit dan penilaian bukti audit. Meskipun dengan maksud baik dan integritas, kesalahan dan kekeliruan dalam pertimbangan dapat terjadi. Lebih lanjut, penyajian akuntansi berisi estimasi akuntansi, pengukuran yang mengandung ketidakpastian bawaan dan tergantung pada hasil dari peristiwa di masa depan. Auditor menggunakan pertimbangan profesional dalam mengevaluasi kewajaran estimasi akuntansi berdasarkan informasi yang dapat diharapkan secara masuk akal yang tersedia sebelum penyelesaian pekerjaan lapangan.

Selain itu, terdapat pula aspek-aspek independensi menurut Taylor (1997, dalam Susiana dan Arleen, 2007), yaitu:

#### 1. Independensi sikap mental (*independence of mind/independence of mental attitude*).

Merupakan independensi sikap mental yang ditentukan oleh pikiran akuntan publik untuk bertindak dan bersikap independen.

#### 2. Independensi penampilan (*image projected to the public/appearance of independence*).

Merupakan independensi penampilan yang ditentukan oleh kesan masyarakat terhadap independensi akuntan publik.

## Temuan Audit

Temuan audit dihasilkan dari proses perbandingan antara “apa yang seharusnya terdapat” dan “apa yang ternyata terdapat”. Singkatnya, temuan audit adalah penyimpangan dari norma atau standar yang telah ditetapkan. Karena penyimpangan ini pengawasan internal harus jeli dan mempunyai pengalaman dan daya analitis kritis yang tinggi sehingga penyimpangan yang dilakukan dapat terdeteksi dan dapat diungkapkan dalam temuan audit. Temuan audit adalah tanda-tanda dari seseorang auditor internal yang profesional. Di sini auditor internal dituntut untuk bersikap profesional dalam mengungkapkan temuan audit, karena berdasarkan pengalaman pengungkapan temuan audit bukan karena kebetulan (*by accident*) ini berarti suatu temuan audit tidak mudah diungkapkan walaupun dengan usaha yang sengaja. Temun audit yang dapat juga disebut sebagai temuan defisiensi (*deficiency findings*) dideskripsikan oleh Tunggal (2000 56): “Temuan defisiensi dideskripsikan sebagai kondisi yang tidak seharusnya terjadi, termasuk sistem yang tidak mampu mencapai objektif yang diinginkan”.

Temuan audit bisa memiliki bermacam-macam bentuk dan ukuran. Misalnya, temuan-temuan tersebut dapat menggambarkan:

- 1) Tindakan-tindakan yang seharusnya diambil, tetapi tidak dilakukan, seperti pengiriman yang dilakukan tetapi tidak ditagih.
- 2) Tindakan-tindakan yang dilarang, seperti pegawai yang mengalihkan sewa dari perlengkapan perusahaan ke perusahaan kontrak pribadi untuk kepentingannya sendiri.
- 3) Tindakan-tindakan tercela, seperti membayar barang dan perlengkapan pada tarif yang telah diganti dengan tarif yang lebih rendah pada kontrak yang lebih menguntungkan.
- 4) Sistem yang tidak memuaskan, seperti diterimanya tindak lanjut yang seragam untuk klaim asuransi yang belum diterima padahal klaim tersebut bervariasi dalam jumlah dan signifikansinya.

Tidak setiap kelemahan yang ditemukan auditor internal harus dilaporkan. Beberapa kelemahan bersifat kecil dan tidak membutuhkan perhatian manajemen. Semua temuan audit yang bisa dilaporkan haruslah:

- 1) Cukup signifikan agar layak dilaporkan ke manajemen.
- 2) Didokumentasikan dengan fakta, bukan opini, dan dengan bukti yang memadai, kompeten, dan relevan.
- 3) Secara objektif dibuat tanpa bias atau prasangka.
- 4) Relevan dengan masalah-masalah yang ada.
- 5) Cukup meyakinkan untuk memaksa dilakukannya tindakan untuk memperbaiki kondisi-kondisi yang mengandung kelemahan.

Pengujiannya adalah untuk memproyeksikan bagaimana kelemahan-kelemahan tersebut akan diperhatikan oleh orang yang memiliki sifat wajar dan berhati-hati pada kondisi-kondisi yang serupa. Selain untuk menguji kelayakan penyajian laporan keuangan auditan, dalam audit atas laporan keuangan, auditor juga disyaratkan untuk menguji efektifitas pengendalian intern, memeriksa kemungkinan terjadinya pelanggaran terhadap peraturan perundangan serta memeriksa kemungkinan terjadinya kecurangan dan ketidakpatutan. Ada beberapa macam temuan audit, meliputi:

- 1) Temuan atas Pengendalian intern.

Contoh dari keadaan yang dapat dilaporkan:

- a) Tidak adanya pemisahan tugas yang memadai. (orang yang sama yang menyetor kas, mencatat penerimaan kas, atau orang yang sama yang menghitung persediaan dan memelihara catatan persediaan);
- b) Tidak adanya otorisasi dan telaah yang memadai atas transaksi, pencatatan akuntansi, atau keluaran sistem. (Tidak ada orang yang mengotorisasi faktur pembelian sebelum dilakukan pembayaran);
- c) Tidak cukupnya batasan-batasan untuk mengamankan aktiva;
- d) Bukti yang menunjukkan terjadinya kegagalan dalam mengamankan aktiva dari kerugian, kerusakan atau kehilangan;
- e) Bukti yang menunjukkan bahwa sistem gagal untuk menyediakan keluaran yang lengkap dan tepat sesuai dengan tujuan pengendalian auditan karena kesalahan pelaksanaan kegiatan pengendalian;
- f) Bukti adanya kesengajaan untuk melangkahi pengendalian intern oleh pihak-pihak yang karena kewenangannya memiliki kesempatan untuk melakukan hal tersebut. (Kepala kantor menandatangani cek yang disiapkan tanpa dokumen-dokumen pendukung dan otorisasi).

- 2) Temuan atas Kecurangan (*fraud*).

- a) Ada 2 (dua) tipe salah saji yang relevan dengan pertimbangan auditor tentang kecurangan dalam audit atas laporan keuangan yaitu salah saji yang timbul sebagai akibat dari kecurangan dalam pelaporan keuangan (*fraudulent financial reporting*) dan kecurangan yang timbul dari perlakuan tidak semestinya terhadap aktiva (*misappropriation of asset*).

- b) Kecurangan dalam laporan keuangan dapat menyangkut tindakan seperti:

- (1) Manipulasi, pemalsuan, atau perubahan catatan akuntansi atau dokumen pendukungnya yang menjadi sumber data bagi penyajian laporan keuangan
- (2) Representasi yang salah dalam pelaporan keuangan atau penghilangan dari laporan keuangan atas peristiwa, transaksi atau informasi yang signifikan
- (3) Kesalahan penerapan prinsip akuntansi secara sengaja yang berkaitan dengan jumlah, klasifikasi, cara penyajian, atau pengungkapan

- 3) Temuan atas Perbuatan Melanggar Peraturan Perundangan (Hukum).

Tindakan pelanggaran terhadap peraturan perundangan (*illegal acts*) didefinisikan sebagai pelanggaran terhadap hukum atau peraturan perundang-undangan Republik Indonesia. Sedangkan Unsur tindakan melanggar hukum oleh auditor adalah unsur tindakan pelanggaran yang dapat dihubungkan dengan auditor yang laporan keuangannya diaudit, atau tindakan manajemen atau pegawai yang bertindak atas nama entitas.

### Kualitas Audit

De Angelo (1981, dalam Djamil) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas di mana seorang auditor menemukan dan melaporkan akan adanya suatu kesalahan yang terjadi dalam sistem akuntansi kliennya. Dalam Djamil yang berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Deis dan Giroux (1992) yang melakukan investigasi tentang determinan dari kualitas audit oleh Independen CPA firm di Texas pada Audits of Independent School District. Studi ini menganalisis temuan-temuan Quality Control Review (QCR) yang diperoleh melalui pengukuran langsung secara relatif atas kualitas audit. Deis dan Giroux menjelaskan adanya dua variabel yang mempengaruhi kualitas audit, dari dua variabel tersebut dia melahirkan 4 hipotesis, yang menyatakan korelasinya dengan kualitas audit yaitu:

- 1) *Tenure* adalah lamanya waktu auditor tersebut telah melakukan pemeriksaan terhadap suatu unit/unit usaha/perusahaan atau instansi. Peneliti berasumsi bahwa semakin lama dia telah melakukan audit, maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin rendah. Karena auditor menjadi kurang memiliki tantangan dan prosedur audit yang dilakukan kurang inovatif atau mungkin gagal untuk mempertahankan sikap profesional skepticism.
- 2) Jumlah klien. Peneliti berasumsi bahwa semakin banyak jumlah klien maka kualitas audit akan semakin baik. Karena auditor dengan jumlah klien yang banyak akan berusaha menjaga reputasinya.
- 3) Ukuran dan kekayaan atau kesehatan keuangan klien juga berkorelasi dengan kualitas audit. Dan korelasinya menunjukkan hubungan yang negatif, dengan asumsi bahwa semakin sehat keuangan klien, maka ada kecenderungan klien tersebut untuk menekan auditor untuk tidak mengikuti standar. Kemampuan auditor untuk bertahan dari tekanan klien adalah tergantung pada kontrak ekonomi dan kondisi lingkungan dan gambaran perilaku auditor, termasuk di dalamnya adalah : (a) pernyataan etika profesional, (b) kemungkinan untuk dapat mendeteksi kualitas yang buruk, (c) figur dan visibility untuk mempertahankan profesi, (d) Auditing berada (menjadi) anggota komunitas profesional, (e) tingkat interaksi auditor dengan kelompok *Professional Peer Groups*, dan (f) Normal internasional profesi auditor
- 4) Kualitas audit akan meningkat jika auditor tersebut mengetahui bahwa hasil pekerjaannya akan direview oleh pihak ketiga.

### Independensi Terhadap Temuan Audit

Auditor Internal harus memiliki independensi dalam melakukan audit dan mengungkapkan pandangan serta pemikiran sesuai dengan profesinya dan standar audit yang berlaku. Independensi tersebut sangat penting agar produk yang dihasilkan memiliki manfaat yang optimal bagi seluruh stakeholder. Dalam hubungan ini auditor harus independen dari kegiatan yang diperiksa. Independensi merupakan bagian dari kode etik profesi Internal Auditor terhadap profesinya dan terhadap masyarakat secara luas ([www.internalaudit-karmacon.blogspot.com](http://www.internalaudit-karmacon.blogspot.com)). Cerminan independensi yang paling terlihat adalah status organisasi atau kedudukan internal audit dalam struktur organisasi. Sesuai dengan interpretasi standar internal audit, untuk mencerminkan independensi, kedudukan Internal Audit dalam organisasi harus ditetapkan sedemikian rupa sehingga mampu mengungkapkan pandangan dan pemikirannya tanpa pengaruh ataupun tekanan dari manajemen ataupun pihak lain yang terkait dengan organisasi. Pemimpin internal audit memiliki akses langsung dan tidak terbatas dengan manajemen senior dan komisaris untuk melaporkan hasil auditnya.

Bukan hanya sekedar memenuhi tuntutan, kedudukan auditor internal dalam struktur organisasi perusahaan juga merupakan komitmen manajemen puncak terhadap fungsi internal audit yang independen. Kedudukan auditor internal dalam struktur organisasi harus didukung dengan pernyataan mengenai kewenangannya. Oleh karena itu, komitmen manajemen puncak terhadap kedudukan auditor internal dalam struktur organisasi perusahaan harus didukung dengan pernyataan tertulis mengenai wewenang dan independensi yang diberikan kepada auditor internal. Pernyataan ini disebut dengan *Internal Audit Charter*. Dengan demikian, langkah awal dalam membangun independensi auditor internal adalah komitmen serta dukungan dari komisaris dan direksi sebagai manajemen puncak terhadap wewenang dan independensi internal audit yang tercermin dalam struktur organisasi dan *Internal Audit Charter*.

Selain komitmen yang berasal dari manajemen puncak, komitmen yang besar dari auditor internal terhadap independensi yang harus dijaganya juga menjadi elemen penting dalam membangun independensi auditor internal itu sendiri. Akan menjadi percuma apabila hanya mengungkapkan komitmen manajemen puncak namun auditor internal sendiri tidak mampu bersikap independen dan obyektif dalam melaksanakan tugasnya. Komitmen dari auditor internal terhadap independensi ini harus dituangkan dalam kode etik auditor internal perusahaan dan dilaksanakan secara konsekuen. Auditor Internal harus tidak memiliki kepentingan terhadap obyek atau aktivitas yang diauditnya. Apabila auditor internal memiliki keterkaitan dengan obyek audit yang mengakibatkan secara fakta auditor tidak independen, maka auditor internal harus melaporkan hal tersebut kepada manajemen puncak.

Komitmen terhadap independensi juga harus diimplementasikan oleh auditor internal dalam menetapkan metode, cara, teknik, dan pendekatan audit yang dilaksanakan. Kebebasan dan sikap mental auditor internal ini akan tercermin dari laporan internal audit yang lengkap, obyektif serta berdasarkan analisa yang cermat dan tidak memihak. Oleh karena itu, komitmen ini membawa konsekuensi terhadap kompetensi internal auditor. Seperti telah diungkapkan di



atas, memang tidak mudah membangun independensi internal auditor. Namun apalah artinya internal auditor apabila tidak memiliki independensi. Oleh karena itu, dengan dukungan dan komitmen dari manajemen puncak serta komitmen dari internal audit sendiri yang didukung kompetensinya, maka independensi bukanlah hal yang mustahil. ([www.internalaudit-karmacon.blogspot.com](http://www.internalaudit-karmacon.blogspot.com)).

### **Kualitas Auditor Internal terhadap Temuan Audit**

Peran auditor internal adalah suatu fungsi penilaian yang independen yang ada dalam suatu organisasi dengan tujuan menguji dan mengevaluasi kegiatan-kegiatan organisasi yang dilaksanakan. Tujuannya adalah untuk membantu para anggota organisasi agar mereka dapat melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif dan efisien. Profesi auditor internal sangat diuntut akan kemampuannya memberikan jasa yang terbaik sesuai dengan yang dibutuhkan dan diperintahkan oleh manajemen tertinggi organisasi. Untuk meningkatkan kualitas peran auditor internal dalam mengungkapkan temuan audit, auditor internal memerlukan kemampuan profesional yaitu kemampuan individu dalam melaksanakan tugas, yang berarti kualifikasi personalia yang sesuai dengan bidang tugas auditor internal dan berkaitan dengan kemampuan profesionalnya dalam bidang audit serta penguasaan atas bidang operasional terkait dengan kegiatan perusahaan.

Seorang auditor internal yang profesional akan selalu berusaha untuk mencapai hasil terbaik dalam segala hal yang ia kerjakan. Prinsip-prinsip yang menjadi pedoman auditor internal dalam melakukan pengungkapan adalah sebagai berikut:

1. Pusatkan perhatian pada berbagai perbaikan atau kemajuan operasional yang telah di capai dan berikan pengungkapan yang terperinci, terutama sekali kepada *auditee* dan pihak lain yang secara langsung berkepentingan terhadap tindakan korektif.
2. Berbagai jaminan yang diberikan kepada manajemen yang memiliki tingkatan yang lebih tinggi daripada *auditee* terutama sekali harus di dasarkan pada kondisi yang diharapkan dari area yang ditinjau apabila tindakan korektif akan dilaksanakan, hindari pengungkapan berbagai temuan audit yang akan merugikan *auditee*.
3. Bila dukungan manajemen senior terhadap fungsi audit tergantung pada sikap yang ditunjukkan oleh manajemen pada tingkatan yang lebih rendah, auditor internal harus menghindari keterlibatan dalam pengevaluasian pelaksanaan kegiatan manajerial yang akan menyebabkan *auditee* menunjukkan sikap defensif.
4. Pengungkapan yang dilakukan kepada manajemen senior dan dewan komisaris harus dibatasi sehingga hanya meliputi gambaran tentang program audit dan berbagai hasil umum yang telah dicapai.
5. Jangan pernah mengungkapkan berbagai temuan audit secara terperinci agar auditor internal mendapat nilai dengan mengorbankan *auditee* dan manajemen operasional. Bila pengungkapan terpaksa harus dilakukan, auditor internal harus berusaha untuk menampilkan hasil-hasil audit sebagai hasil yang dicapai oleh manajemen dan auditor internal secara bersama-sama.
6. Secara umum, auditor internal harus berusaha menangani masalah pengungkapan sedemikian rupa dengan tujuan meningkatkan dukungan terhadap fungsi internal audit dari semua tingkatan di organisasi.
7. Auditor Internal harus mempertahankan dan meningkatkan kepercayaan yang telah diberikan oleh *auditee* dan manajemen operasional kepada dirinya ([www.jtanzilco.com](http://www.jtanzilco.com)).

### **SIMPULAN**

Auditor Internal harus memiliki independensi dalam melakukan audit dan mengungkapkan pandangan serta pemikiran sesuai dengan standar audit yang berlaku. Independensi tersebut sangat penting, agar memiliki manfaat yang optimal bagi seluruh *stakeholder*. Komitmen dari internal auditor terhadap independensi ini harus dituangkan dalam kode etik internal audit perusahaan dan dilaksanakan secara konsekuen. Auditor Internal harus tidak memiliki kepentingan terhadap obyek atau aktivitas yang diauditnya. Untuk meningkatkan kualitas peran auditor internal dalam mengungkapkan temuan audit, auditor internal memerlukan kemampuan profesional yaitu kemampuan individu dalam melaksanakan tugas, yang berarti kualifikasi personalia yang sesuai dengan bidang tugas auditor internal. Seorang auditor internal yang profesional akan selalu berusaha untuk mencapai hasil terbaik dalam segala hal yang ia kerjakan. Prinsip-prinsip yang menjadi pedoman auditor internal dalam melakukan pengungkapan adalah: (a) perhatian pada berbagai perbaikan atau kemajuan operasional; (b) hindari pengungkapan berbagai temuan audit yang akan merugikan *auditee*; (c) internal auditor harus menghindari keterlibatan dalam pengevaluasian pelaksanaan kegiatan manajerial; (d) pengungkapan yang dilakukan kepada manajemen senior dan dewan komisaris harus dibatasi.

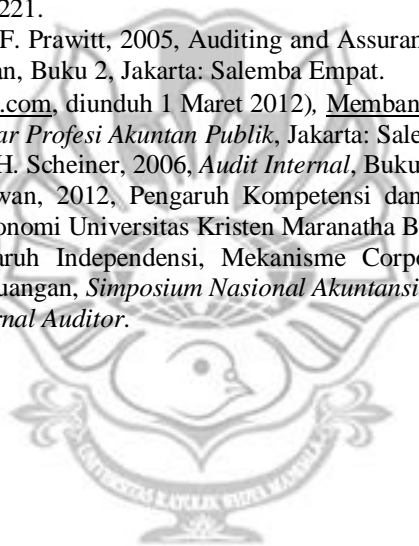
### **Ucapan Terima Kasih**

Ucapan terima kasih ditujukan kepada C. Bintang Hari Yudhanti, SE, MSi selaku pembimbing tugas akhir makalah ini.

### **REFERENSI**

Cahyani, A., 2010, Pentingnya Sikap Profesionalisme Internal Auditor, ([www.jtanzilco.com](http://www.jtanzilco.com), diunduh 8 Maret 2012).

- Bachtiar, A., 2006, Pengaruh Sikap Profesionalisme Auditor Internal Terhadap Pengungkapan Temuan Audit oleh Auditor Internal, *Jurnal Bisnis, Manajemen, dan Ekonomi*, Vol.7, No.3, Februari.
- Budi, S., Basuki, dan Hendaryatno, 2004, Internal Auditor dan Dilema Etika, *Simposium Nasional Akuntansi VII*, Makasar.
- Ford, R.C., dan W.D. Richardson, 1994, Ethical Decision Making: A Review of the Empirical Literature, *Journal of Business Ethics*, Vol.13, p: 205-221.
- Messier, W.F.Jr., S.M. Glover, dan D.F. Prawitt, 2005, Auditing and Assurance Service a Systematic Approach, Edisi Empat, Penerjemah Nuri Hinduan, Buku 2, Jakarta: Salemba Empat.
- ([www.internalaudit-karmacon.blogspot.com](http://www.internalaudit-karmacon.blogspot.com), diunduh 1 Maret 2012), Membangun Independensi Internal Audit. Ikatan Akuntan Indonesia, 2001, *Standar Profesi Akuntan Publik*, Jakarta: Salemba Empat.
- Sawyer, L.B., M.A. Dittenhofer, dan J.H. Scheiner, 2006, *Audit Internal*, Buku 3, Edisi 5, Jakarta: Salemba Empat.
- Tjun, T.L., Elyzabet I., dan S. Setiawan, 2012, Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit, *Jurusan Akuntansi*, Fakultas Ekonomi Universitas Kristen Maranatha Bandung.
- Susiana, H.A., 2007, Analisis Pengaruh Independensi, Mekanisme Corporate Governance, Dan Kualitas Audit Terhadap Integritas Laporan Keuangan, *Simposium Nasional Akuntansi X*, Makassar.
- Bintoro, P., 2008, *Standar Profesi Internal Auditor*.



B I M M A